

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ХАРЧУВАННЯ ТА ТОРГІВЛІ

МІЛАШ І.В., КРАСНОУСОВ А.В.

СТРАТЕГІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ
ПІДПРИЄМСТВ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

МОНОГРАФІЯ

Харків
2015

УДК 336.5.02:658.87

ББК 65.422

М 60

Рецензенти:

Березін О. В. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економіки підприємства Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»;

Рєпіна І. М. – доктор економічних наук, професор кафедри економіки підприємств Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана

Рекомендовано до друку вченою радою Харківського державного університету харчування та торгівлі (протокол № 10 від 30 червня 2015 р.)

М 60 Мілаш І. В., Красноусов А. В.

Стратегічне управління витратами підприємств роздрібною торгівлі : монографія / І. В. Мілаш, А. В. Красноусов. – Х. : ХДУХТ, 2015. – 286 с.

ISBN 978-966

У монографії обґрунтовано теоретичні засади і розроблено науково-методичний інструментарій стратегічного управління витратами підприємств роздрібною торгівлі. Узагальнено теоретичні положення та розкрито сутність поняття «стратегічне управління витратами підприємства», обґрунтовано принципи і вимоги до стратегічного управління витратами, систематизовано концепції стратегічного управління витратами, досліджено особливості складу і структури витрат підприємств роздрібною торгівлі, розроблено збалансовану систему показників оцінки результативності стратегічного управління витратами, обґрунтовано модель інтегрованої системи стратегічного управління витратами підприємств галузі, сформовано основні положення науково-методичного підходу до розробки збалансованої системи показників стратегічного управління витратами, розроблено методичний інструментарій формування стратегічної карти управління витратами підприємств роздрібною торгівлі.

Монографія призначена для студентів вищих навчальних закладів економічних спеціальностей, аспірантів, викладачів та фахівців у торгівлі.

УДК 336.5.02:658.87

ББК 65.422

© І. В. Мілаш, 2015

© А. В. Красноусов, 2015

© Харківський державний університет харчування та торгівлі, 2015

ISBN 978-966

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ	7
1.1. Підходи до управління витратами роздрібного торговельного підприємства	7
1.2. Стратегічне управління витратами і підвищення конкурентоспроможності підприємства роздрібної торгівлі	30
1.3. Концепції стратегічного управління витратами підприємств роздрібної торгівлі	55
Висновки до розділу 1	74
РОЗДІЛ 2 ДОСЛІДЖЕННЯ СТАНУ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ УКРАЇНИ	77
2.1. Сучасний стан і динаміка витрат у роздрібній торгівлі України	77
2.2. Дослідження складу та особливостей формування витрат підприємств роздрібної торгівлі	97
2.3. Оцінка результативності стратегічного управління витратами в підприємствах роздрібної торгівлі	117
Висновки до розділу 2	145
РОЗДІЛ 3 ФОРМУВАННЯ ІНСТРУМЕНТІВ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ	148
3.1. Інтеграція інструментів стратегічного управління витратами підприємств роздрібної торгівлі	148
3.2. Збалансована система показників як сучасний інструмент стратегічного управління витратами підприємств роздрібної торгівлі	164
3.3. Формування стратегічних карт управління витратами підприємств роздрібної торгівлі	187
Висновки до розділу 3	201
ВИСНОВКИ	203
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	207
ДОДАТКИ	229

ВСТУП

На сучасному етапі розвитку економіки України все більшого значення для підприємств роздрібної торгівлі набуває проблема забезпечення їх конкурентоспроможності. При цьому на передній план виходить конкуренція не лише в сфері товарів і послуг, але і в методах управління. Основними проблемами забезпечення конкурентоспроможності вітчизняних підприємств роздрібної торгівлі є недостатній розвиток стратегічного управління і низька якість управління витратами. При цьому стратегічне управління витратами є одним з найважливіших питань економіки, оскільки від нього залежить зміцнення позицій підприємства на ринку і послідовне досягнення цілей його діяльності. Разом із тим, жодне вітчизняне підприємство роздрібної торгівлі не може продемонструвати зразок організації стратегічного управління. Навпаки, кількість збиткових підприємств галузі свідчить про існування проблеми стратегічного управління витратами, вирішення якої забезпечує мінімальний рівень витрат і підвищує обґрунтованість стратегічних рішень.

Значний внесок у формування теорії стратегічного управління внесли вчені І. Ансофф, Дж. Куїнн, Е. Чандлер, М. Портер, Г. Хемел, К. Прахалад, Г. Мінцберг, А. Томпсон, А. Стрікланд, Дж. Пірс, Р. Робертсон, Дж. Хіггенс та ін. Серед праць з проблеми управління витратами із стратегічною спрямованістю в умовах конкурентного середовища слід відзначити роботи провідних дослідників В. Говіндараджана, К. Друрі, І. Должанської, Ф. Котлера, С. Ніколаєвої, Б. Нідлза, В. Павлової, М. Портера, Я. Соколова, А. Череп, Дж. Шанка та ін. Галузеві питання управління витратами підприємств торгівлі викладені у наукових працях О. Білої, І. Бланка, Н. Власової, Н. Гаркуші, О. Кравченко, А. Мазаракі, І. Маркіної, І. Мілаш, Н. Міценко, І. Міщука, Н. Савицької, Л. Фролової та ін.

Високо оцінюючи внесок науковців у розробку цієї проблеми, не можна не відзначити, що в працях вище перелічених авторів недостатньо уваги приділяється питанням стратегічного управління витратами на підприємствах роздрібною торгівлі, зокрема, розробці методичного інструментарію стратегічного управління витратами та оцінці результативності стратегічного управління витратами підприємств торгівлі.

Важливість і необхідність удосконалення теоретичних та науково-методичних аспектів стратегічного управління витратами на підприємствах роздрібною торгівлі з урахуванням галузевих особливостей зумовлюють актуальність теми монографії, логіку її побудови, цільову спрямованість, завдання та напрями дослідження.

Метою дослідження, результати якого викладені в монографії, є обґрунтування теоретичних засад і розробка науково-методичного інструментарію стратегічного управління витратами в підприємствах роздрібною торгівлі.

Реалізація поставленої мети зумовила необхідність вирішення таких завдань:

- узагальнити теоретичні положення та уточнити сутність понять «управління витратами підприємства» і «стратегічне управління витратами підприємства»;

- систематизувати принципи стратегічного управління витратами підприємств роздрібною торгівлі і сформулювати вимоги до стратегічного управління витратами підприємств галузі;

- оцінити концепції стратегічного управління витратами з точки зору їх практичного використання у вітчизняних підприємствах роздрібною торгівлі;

- дослідити сучасний стан і динаміку витрат роздрібною торгівлі України;

- визначити особливості формування витрат підприємств роздрібно́ї торгівлі;

- розробити методичний інструментарій оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємств роздрібно́ї торгівлі;

- удосконалити модель інтегрованої системи стратегічного управління витратами підприємства роздрібно́ї торгівлі;

- обґрунтувати механізм розробки збалансованої системи показників стратегічного управління витратами підприємства роздрібно́ї торгівлі;

- сформувати стратегічну карту управління витратами підприємства роздрібно́ї торгівлі.

Основні положення монографії доведено до рівня методичних узагальнень і прикладного інструментарію, що дає можливість керівництву підприємств роздрібно́ї торгівлі ухвалювати обґрунтовані рішення в процесі стратегічного управління витратами.

Монографія призначена для студентів вищих навчальних закладів економічних спеціальностей, аспірантів, викладачів, наукових працівників та фахівців у галузі торгівлі.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

1.1. Підходи до управління витратами роздрібного торговельного підприємства

В останні десятиріччя вітчизняний бізнес здійснив шлях розвитку, який на Заході зайняв декілька століть. За таких умов стрімкого зросту і розвитку затребувані конкретні випробувані управлінські інструменти. Реалізація споживчих товарів і надання послуг та отримання прибутку для досягнення конкурентної переваги на ринку забезпечує досягнення головних цілей підприємства роздрібної торгівлі – функціонування і розвиток, максимізацію довгострокового очікуваного прибутку і реінвестування його частини в розвиток бізнесу. У даному аспекті показовим є висловлювання Е. Пенроуз: «. відмітна компетенція фірми полягає в кращому використанні нею своїх ресурсів» [1, С. 24]. Як впливає із законодавчого змісту підприємства [2], проблема управління витратами важлива для значної кількості зацікавлених сторін – для власників, кредиторів, працівників, постачальників, покупців (споживачів), місцевого населення. Всіх цих зацікавлених сторін у західній літературі називають «stakeholder», а управління зацікавленими сторонами – «management of stakeholders» [3]. Орієнтація на стійкий розвиток підприємств роздрібної торгівлі, основною функцією якої продовжує залишатися отримання прибутку, може бути досягнута лише за активної участі всіх зацікавлених сторін.

Можливості максимізації прибутку обмежені витратами торговельного підприємства і попитом на його товари та послуги. Оскільки витрати є основним обмежувачем прибутку і одночасно є головним чинником, що

визначає ціну товару (послуги), а отже й обсяг пропозиції та формування конкурентної стратегії підприємства, то ухвалення стратегічних і оперативних управлінських рішень неможливе без наукового управління витратами. При цьому зазначимо, що витрати підприємства роздрібною торгівлі характеризують у грошовому виразі обсяг ресурсів, що використані в процесі реалізації товарів і надання послуг, трансформованих у собівартості реалізованих товарів (послуг) [99]. Тобто витрати підприємств галузі визначаються використанням ресурсів, відображаючи їх структуру і кількість при реалізації товарів і наданні торговельних послуг. У свою чергу, досягнення ефективності торговельної діяльності потребує моніторингу витрат і результатів, що ускладнюється обмеженістю ресурсів, які в значній мірі схильні до впливу інфляції. Крім того управління витратами припускає систематичний моніторинг внутрішньофірмового інформаційного простору за заданої якості отримуваної інформації для ухвалення управлінських рішень.

Дослідження закордонної і вітчизняної теорії і практики управління витратами за умов ринкової економіки [4-22, 28, 31, 36-43, 63, 64, 71, 72, 74] демонструє тривалу історію управління витратами. Протягом тривалого часу витрати виявляли так званим «котловим» методом. Всі витрати на реалізацію торговельного підприємства планувалися і враховувалися незалежно від місця їх споживання і цільової спрямованості. В результаті визначалася загальна сума витрат без врахування асортименту і структури реалізованих товарів (наданих послуг). Основним недоліком «котлового» методу було те, що він не дозволяє виявляти можливості зниження витрат з причини знеособленості інформації. Це не дозволяло торговельним підприємствам отримувати необхідні дані для контролю за витратами обігу за напрямками витрат, місцям їх виникнення і носіям (товарами, товарними групами, послугами, роботами).

Розглянемо історико-еволюційний розвиток теорії управління витратами торговельного підприємства.

В 1887 році було опубліковано теоретичне дослідження англійських економістів Дж. М. Фелса і Е. Гарке «Виробничі рахунки: принципи і практика їх ведення». Автори зробили спробу створити мобільну систему управління витратами, в основі якої лежав розподіл витрат на постійні (умовно-постійні, фіксовані) і змінні (умовно-змінні). Саме дослідження цих учених дозволили встановити, що зміна фіксованих витрат не залежить безпосередньо від обсягу реалізації (товарообороту) торговельного підприємства, а змінні витрати збільшуються або зменшуються прямо пропорційно зростанню або зниженню обсягу реалізації. Висновок, який був зроблений при цьому: збільшити обсяг реалізації можна за меншої витрати ресурсів, ніж це вважалося раніше, оскільки умовно-постійні витрати збільшуються нерівномірно.

У праці «Адекватний розподіл виробничих витрат» А.Г. Черч розділив умовно-постійні витрати на накладні, що пов'язані з робочою силою, і загальноорганізаційні. З початку ХХ ст. у наукових колах велася також дискусія про те, в якій пропорції слід включати у собівартість умовно-постійні витрати. У 1920-1930-ті рр. в СРСР теорію управління витратами розробляли такі відомі економісти, як Н.А. Блатов, Р.Я. Вейцман, А.П. Рудановський, А.М. Галаган та ін.

Проте для торговельних підприємств за мірою розвитку галузевої конкуренції все актуальнішим стає завдання не стільки точного і повного визначення собівартості, скільки запобігання невиправданим витратам. Одним із способів вирішення цієї задачі стала поява на початку ХХ ст. в США і Європі системи Standard Costing, в основі якої лежало порівняння фактичних витрат з нормативами і управління витратами за відхиленнями. Це дозволило попереджати виникнення невиправданих витрат. Слід

зазначити, що метод нормативного визначення витрат був запропонований Ф. Тейлором у праці «Принципи наукового менеджменту». Прибічники виробничого менеджменту застосовували нормативи, щоб виявити «єдиний найкращий шлях» використання праці і матеріальних ресурсів, однак не розглядали їх як інструмент контролю витрат.

Приблизно у той час, коли фахівці з наукового менеджменту удосконалювали способи визначення нормативів, були опубліковані статті з використання норм контролю за витратами (Лонгмур, 1902; Керрі, 1903; Вітмур, 1908). В 1911 р. Дж. Харрісон уперше розробив і запровадив повну діючу систему нормативного визначення витрат і управління за відхиленнями. Приблизно у той самий час Х. Емерсон показав, що інформація про нормативи дає менеджерам можливість розділяти відхилення на контрольовані й неконтрольовані. Ця система широко використовується підприємствами США і Західної Європи.

В 1936 р. Дж. Харрісоном була висунута концепція калькуляції прямих витрат Direct Costing. При цьому зникла потреба в розподілі накладних витрат за видами продукції. Метод Direct Costing завоював міцні позиції до середини 1960-х рр. Дж. Харрісон показав, що різні види витрат по-різному пов'язані з торгово-технологічним процесом і, отже, мають різний характер впливу на прибуток і рентабельність товарів (послуг). В управлінні витратами це призвело до створення декількох систем калькуляції. Слід зазначити, що калькуляція в торгівлі має особливості. Так, компонентами торгової калькуляції розглядаються транспортні витрати, операційні витрати, комісійна винагорода продавцям тощо.

Absorbtion Costing припускає калькуляцію собівартості товарів з розподілом всіх витрат між реалізованими товарами і залишками на складі. При цьому прямі (цільові) витрати відносяться на конкретні види товарів (послуг), а непрямі витрати опосередковано розподіляються згідно з

єдиними умовними ставками накладних витрат для видів товарів або центрів витрат. Така спрощена система розподілу непрямих витрат була розроблена на початку ХХ ст. і характеризується дешевизною в застосуванні, низьким рівнем точності, високої ціною помилок. Ця система ефективна за невеликої частки непрямих витрат у загальній сумі витрат.

Direct Costing базується на розподілі загальних витрат підприємства на постійні і змінні. Тільки останні включають до собівартості продукції. Постійні ж витрати списують безпосередньо на фінансові результати. При впровадженні Direct Costing управління витратами є управлінням маржинальним доходом (різницею між виручкою і змінними витратами) і процесом його поглинання постійними витратами. Таким чином, маржинальний дохід – головний показник для визначення рентабельності бізнесу при ухваленні управлінських рішень. Важливою особливістю Direct Costing є те, що завдяки ньому можна вивчати взаємозв'язки і взаємозалежності між витратами (собівартістю), обсягом реалізації і прибутком; здійснювати операційний аналіз.

Система функціональної калькуляції Activity Based Costing (ABC) ґрунтується на причинно-наслідковому розподілі непрямих витрат. Вона є дорогою в експлуатації, проте має високий рівень точності і мінімізує витрати, що пов'язані з помилками калькуляції. Ця система застосовується для підприємств з високою часткою непрямих витрат, товари яких вимагають організаційних ресурсів у різних пропорціях. При цьому часто використовується двоетапний процес: на першому етапі непрямі витрати розподіляються за центрами витрат; на другому витрати, що акумулюються в центрах відповідальності, розподіляються за видами товарів.

В результаті використання методів Standard Costing і Activity Based Costing визначається повна собівартість – базовий показник для ціноутворення й оподаткування.

Подальший розвиток систем формування витрат і калькулювання собівартості дозволило Дж. Хігсу сформулювати концепцію центрів відповідальності, згідно якої витрати не тільки розглядаються у межах бізнесу в цілому, але й диференціюються за центрами відповідальності з виділенням відповідальних осіб.

Розглянуті концепції управління витратами інтенсивно розвивалися протягом наступних 30-40 років. Надалі система Standard Costing і управління витратами за центрами відповідальності у ряді випадків з'єдналися і трансформувалися в метод System in time (SIT) «точно в час», авторами якого є Р.Д. Мак-Ілхаттан, Р.А. Хауелл і С.Р. Соусі. Таким чином, управління витратами торговельного підприємства зосередилося не на кінцевому продукті (результаті) діяльності, а безпосередньо на самому торгово-технологічному процесі.

Середина ХХ ст. ознаменувалася створенням принципово нового напрямку в управлінні витратами. В 1963 р. С. Девідсон написав статтю, що заклала основу стратегічного управління витратами [31], інтерес до якого з'явився у зв'язку із зростанням ролі стратегії. Сучасний бізнес надзвичайно динамічний, що вимагає від науки і практики постійного вдосконалення методів і техніки управління витратами, оскільки те, що вчора незмінно приносило успіх і стабільний прибуток, вже сьогодні може бути поставлено під сумнів, а завтра призведе до втрати переваг перед конкурентами. Досить повно цю концепцію виклали в своїх працях К. Друрі [42], Д.К. Шанк і В. Говіндараджан [65].

У наш час проблема управління витратами підприємств отримала широкого розповсюдження у вітчизняній і закордонній економічній літературі [4-22, 36-41]. Проведений аналіз наукової літератури з даної проблеми виявив її актуальність за умов трансформаційної економіки України. Управління витратами – це інструмент управління торговельним

підприємством. Головне, що робить управління витратами інструментом управління, – це те, що підприємство є керованою системою. В економічній літературі поняття «підприємство», «фірма», «корпорація» інколи відрізняються, інколи співпадають. Автор приймає думку, що в українській мові «... терміни «підприємство», «фірма», «торговельна організація» слід вживати як синоніми...» [23, С. 92], припускаючи, що підприємство торгівлі може включати декілька магазинів.

Підприємство – це, безумовно, система. Системними властивостями підприємства є наступні: по-перше, це здатність підприємства створювати продукт, який розрізнено його співробітники створювати не в змозі; по-друге, інтегративною властивістю, тобто властивістю утворювати певне ціле, підприємства як системи є його підвищена, порівняно з індивідуальною трудовою діяльністю, ефективність [24]. Узагальнюючи, можна сказати, що системною властивістю підприємства є його «продуктивність та ефективність», причому саме у поєднанні. Якщо розглянути кожне окреме підприємство, то у нього можна буде знайти деяку системну властивість. Саме ця властивість і повинна бути покладена в основу формування місії підприємства. Тому що місія – це усвідомлена системна властивість даного підприємства, яка відрізняє його від конкурентів і дозволяє займати на ринку певну нішу [25]. Ступінь прояву даної властивості можна відобразити не лише звичними показниками ефективності (прибутком, рентабельністю і т. ін.), але і його поточною фінансовою метою, яка може й не передбачати прибутку на даному етапі розвитку.

Важливою властивістю систем є здатність «помічати» своєю інтегративною властивістю кожен елемент, що до неї входять. Це означає, що: поведінка кожного елемента і кожної підсистеми впливає на поведінку системи в цілому; поведінка елементів і підсистем і їх вплив на систему

взаємозалежні, тобто впливають один на одного; елементи і підсистеми взаємодіють таким чином, що утворення повністю незалежних підсистем неможливе [26].

Функції управління торговельним підприємством можна подати логічним ланцюжком: ухвалення рішення – організація виконання – контроль виконання – зворотний зв'язок для коригування рішень або процесу виконання. Практично на всіх ланках ланцюжка також задіяна функція обліку. В теорії управління цей замкнутий ланцюжок називається циклом управління, а його ланки утворюють етапи циклу. Проте етапів циклу управління більше, ніж функцій, тому що деякі функції для своєї реалізації потребують більше одного кроку (рис. 1.1).

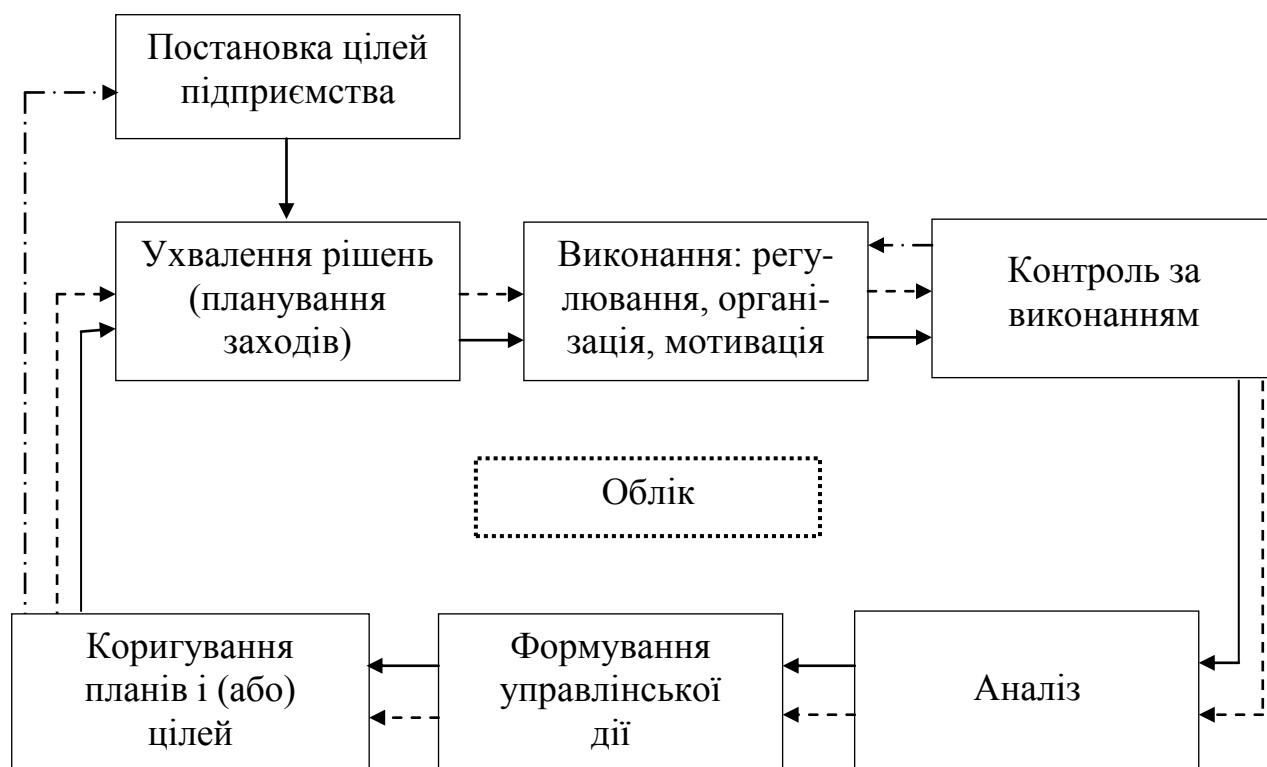


Рис. 1.1 – Цикл управління торговельного підприємства

Один із засновників науки управління Ф. Тейлор розглядав управління як «мистецтво знати точно, що належить зробити і як зробити це найкращим

і найдешевшим чином» [14]. Кожній функції управління можна поставити у відповідність певні етапи циклу управління (див. табл. 1.1).

Першою функцією управління є цілепокладання, без якої неможливе досягнення мети підприємства, а отже, і його існування як системи. Для досягнення цієї мети необхідно приймати рішення, що виражається в плануванні послідовності заходів, які необхідні для реалізації мети. Після планування настає черга виконання (реалізації), перебіг і результати якого повинні знаходитися під контролем. Контроль, у свою чергу, потребує обліку, який є основою всього циклу управління, а тому він не виділений в окремий етап і показаний блоком, що охоплює декілька етапів. Аналіз отриманої в процесі контролю інформації дозволяє виявити відхилення від плану – за величиною, напрямком, причинами і на цій основі сформувані управлінський вплив для коригування планів, а в деяких крайніх випадках і самих цілей. Після цього цикл повторюється.

Таблиця 1.1

Зіставлення цілей і етапів циклу управління торговельним підприємством

Функції управління	Етапи циклу управління
Цілепокладання	Постановка цілей підприємства
Ухвалення рішення	Планування
Організація	Організація і виконання планів
Регулювання і контроль зверху	Контроль за виконанням
Облік	Охоплює декілька етапів: планування, виконання, контроль і аналіз
Зворотний зв'язок (контроль знизу)	Аналіз, управлінський вплив на процес виконання планів і коригування планів і цілей

Управління витратами – це, у першу чергу, процес, що характеризує знання потреби в ресурсах, прогноз потреби в додаткових фінансових ресурсах, забезпечення максимально високого рівня віддачі ресурсів. Механізм управління витратами торговельного підприємства являє собою систему основних елементів, що забезпечують процес розробки і реалізації управлінських рішень у сфері формування витрат та їхнього впливу на прибуток і конкурентоспроможність підприємства. Механізм управління витратами має складну внутрішню структуру, що обумовлена різними чинниками, у першу чергу, – це різноманіття функцій управління в цілому. Управління витратами є невід’ємною частиною процесу управління і включає основні елементи загальної системи управління: планування, прогнозування, регулювання, облік, контроль і аналіз.

Ефективність механізму господарювання торговельного підприємства визначається, в першу чергу, мірою керованості витратами [12]. Комплексний механізм управління витратами торговельного підприємства поданий на рис. 1.2.

Планування витрат є початковою і найбільш важливою з усіх функцій управління. З цієї причини у літературі велика кількість наукових праць у сфері управління витратами присвячена саме плануванню витрат [7, 8, 18, 19, 28, 43-48]. Планування визначає цілі, показує якими засобами ці цілі повинні бути досягнуті та яка має бути послідовність дій, що необхідні для їхнього досягнення.

Прогнозування – це визначення системи ймовірнісних цілей діяльності і розвитку підприємства, ймовірнісних шляхів і способів досягнення результатів його функціонування. Прогнозування управління витратами підприємства принципово відрізняється від планування введенням ймовірнісного характеру цілей і шляхів їхнього досягнення. Ззовні, на відміну від інших функцій управління, воно не має характеру активного

впливу суб'єкта управління на об'єкт управління [8, 14, 27, 49, 50]. У даному випадку об'єктом управління є витрати торговельного підприємства, а суб'єктом – вищій управлінський склад підприємства і спеціалісти. Однак, саме прогнозування управління витратами визначає вплив стратегічного управління витратами на реалізацію стратегічних цілей підприємства і його позиціонування на конкурентному ринку.

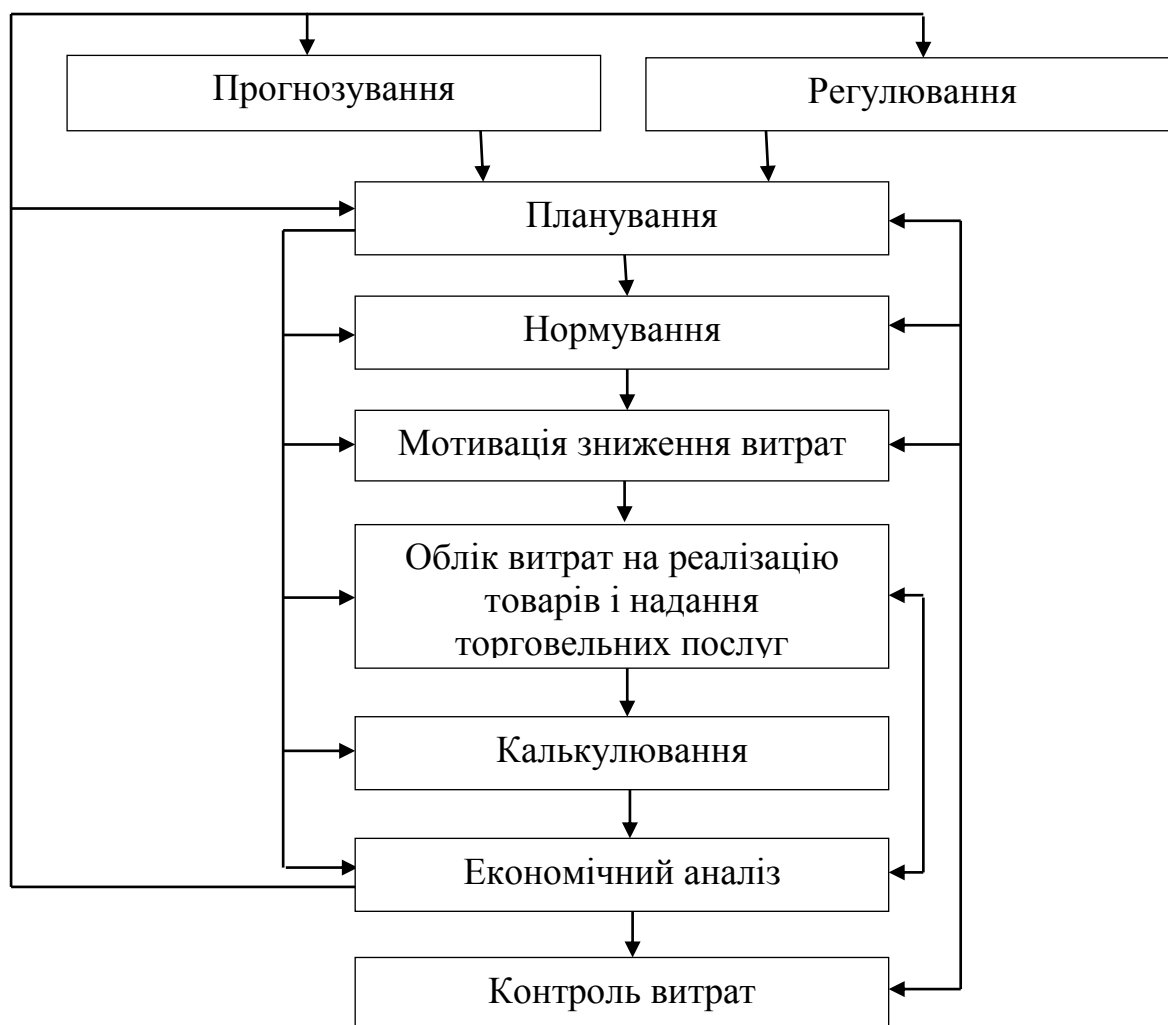


Рис. 1.2 – Комплексний механізм управління витратами торговельного підприємства

Регулювання – процес усунення відхилень фактичних показників від заданих планових значень (або норм) або від природного перебігу процесу. При цьому особлива роль належить як цілеспрямованості дії, так і

елементам прогнозу – оцінці можливих наслідків втручання в управлінський процес [7, 49, 51]. Регулювання є частиною процесу планування, що реалізується в формі розробки прийнятого рішення в деталях і формулювання розпоряджень щодо його виконання. Такий механізм управління витратами зумовлює принципово новий зміст планування, нормування, калькулювання, контролю й аналізу витрат як функцій управління, а також мотивації персоналу до дотримання встановленого значення і рівня витрат, пошуку шляхів його зниження.

Планування також включає в себе розробку системи стандартів (нормативів) на витрати праці, часу, пакувальних матеріалів, інших витрат; складання кошторисів; формалізацію процедур, форм і термінів планування. При цьому система нормативів передбачає виділення у складі окремих елементів і статей витрат їх змінної й постійної частини, що необхідно для планування витрат торговельного підприємства залежно від зміни обсягу товарообороту, використання операційного аналізу з метою визначення меж беззбитковості діяльності, цінової й асортиментної політики. Використання стандартів і планових кошторисів дозволяє отримувати інформацію про витрати і результати за носіями витрат і центрами відповідальності за будь-який період, що визначається потребою оперативного управління. Наявність планової й фактичної інформації про витрати у вказаних розрізах дозволяє найповніше використовувати інформаційний потенціал, оперативно розраховувати відхилення, визначати причини відхилень і своєчасно виробляти відповідні управлінські рішення.

Мотивація полягає у спонуканні працівників підприємства до дотримання встановленого планового значення і рівня витрат, пошуку шляхів його зниження. Мотивація персоналу і пошук засобів впливу щодо спонукання дотримання плану (або норм) витрат і можливостей їх оптимізації передбачає виявлення способів взаємодії на учасників

торгового-технологічного процесу, які б спонукали дотримувати встановлені планом витрати і знаходити можливості їх зниження.

Одним із найважливіших методів спостереження за показниками витрат і функціонуванням торговельного підприємства в цілому є облік, метою якого є підведення підсумків діяльності за певний проміжок часу, визначення фактичних витрат. Облік є інформаційною базою, що дозволяє оцінити ефективність вже прийнятого рішення, базою для розробки планів, прогнозів і ухвалення рішень, необхідним елементом контролю за динамікою, рівнем і складом витрат.

Економічний аналіз – це спосіб пізнання господарських процесів економічного суб'єкта (зокрема, підприємства роздрібної торгівлі), що ґрунтується на розкладанні цілого на складові елементи і вивченні останніх у їхньому взаємозв'язку і взаємозалежності шляхом синтезу, тобто в об'єднанні раніше виділених частин об'єкта. Економічний аналіз є важливим елементом управління витратами торговельного підприємства. Він може використовуватися як варіант попереднього прогнозу при формуванні стратегії торговельного підприємства, як інструмент прогнозування фінансових умов і результатів, для виявлення поточних проблем управління діяльністю, внутрішніх резервів, які притаманні кожному суб'єкту, що функціонує, оцінки фінансового стану підприємства торгівлі. Така оцінка є системою аналітичних процедур. Аналіз витрат дозволяє визначити ефективність видатків, уточнити, чи не є вони надмірними, підкаже як встановлювати ціни, як використовувати дані про витрати для розробки рішень на ближню і подальшу перспективу, як регулювати і контролювати витрати, як спланувати реальний рівень прибутку, відповідь, чи в допустимих межах знаходиться співвідношення витрат і доходів, а якщо ні, то що саме слід зробити і хто буде відповідальним за виконання. Аналіз витрат дозволяє з'ясувати, які витрати

якими саме рішеннями обумовлені, і що в подальшому відносно них може бути зроблено. Аналізуючи динаміку витрат, можна визначити яким саме чином вони впливають на загальну величину витрат підприємства торгівлі залежно від зміни обсягу його товарообороту [33, 43, 52-55, 101].

Один із постулатів теорії управління – теза про те, що для отримання бажаного запланованого результату виконання дій з його досягнення повинне обов'язково контролюватися. Контроль – обов'язковий елемент механізму управління витратами після цілепокладання, планування і виконання. Функція контролю розуміється в широкому змісті як можливість спостерігати за всією діяльністю підприємства [56]. Мета контролю – виявлення ступеня відповідності поточних показників плановим (встановленим) завданням (нормам) [29, 42, 57-62]. Контроль виступає центральним моментом у процесі ухвалення і реалізації рішень, він завершує цикл реалізації управлінських рішень і відкриває новий, утворюючи основу «спіралі» суспільного розвитку [14].

Поведінка кожного підрозділу підприємства і (інколи) навіть окремих співробітників впливають на діяльність підприємства в цілому; дії підрозділів і окремих працівників підприємства впливають один на одного; підрозділи підприємства взаємодіють таким чином, що утворення повністю незалежних підрозділів або поява незалежних співробітників неможливе.

Виходячи з цього можна зробити наступні висновки: по-перше, необхідність відслідковування (контролю) «на місцях» і завчасного планування таких дій підрозділів і окремих співробітників, які йшли б на користь підприємству в цілому; по-друге, необхідність узгоджувати дії підрозділів підприємства і окремих співробітників таким чином, щоб їхній сукупний результат працював на користь підприємства в цілому; по-третє, у підприємства немає підрозділів, які керівництво може дозволити собі «випустити» з поля зору. Отже, виходячи із першого висновку, планування і

контроль витрат повинні бути наскрізними для торговельного підприємства будь-якого розміру.

На сучасному етапі метою управління витратами є визначення ролі й розстановка пріоритетів поточних і стратегічних аспектів управління витратами підприємства, яке розглядається як процес оцінки фінансового впливу альтернативних управлінських рішень на ефективність діяльності торговельного підприємства. Таким чином, управління витратами відбувається як у поточному режимі, так і задля цілей реалізації стратегії торговельного підприємства.

У наш час найбільшого розвитку отримало поточне управління витратами або управління витратами, що дозволяє підприємству приймати поточні управлінські рішення. Цей вид управління є загальновизнаним у світовій практиці під назвою «управлінський облік» і здебільшого ґрунтується на даних бухгалтерського обліку, нормативних витратах, бюджетуванні й складанні щорічних планів з прибутку як бази для оцінки показників діяльності торговельного підприємства [31, 47, 52, 66]. Традиційні механізми управління витратами ґрунтуються на порівнянні фактичних результатів із встановленими нормативами, виявленні й аналізі відхилень та здійсненні коригуючих дій, які повинні забезпечити відповідність майбутніх результатів запланованим. Традиційні системи управління витратами, як правило, роблять ставку на збереження статус-кво, тобто поточного або існуючого стану, й тому способи здійснення видів діяльності при їхньому використанні не переглядаються. Основний наголос при цьому робиться на те, щоб не допустити зростання витрат.

Однак, як свідчить досвід, біля 90% всіх фінансових проблем на вітчизняних підприємствах пов'язані з неграмотністю вищого керівництва в питаннях управління фінансами [30]. Багато хто з керівників і фахівців до сих пір не вбачають користі в управлінні витратами, підходять до цього

формально, не враховуючи спеціальної методології, що сформувалася в світовій науці й практиці управління. За різними експертними оцінками, в результаті неефективності управлінської системи втрати упущеного прибутку досягають 20% і більше [32]. Неефективний менеджмент вітчизняних торговельних підприємств, у більшості випадків, є головною причиною їх банкрутства і втрати платоспроможності [33].

Останнім часом з'явилися численні публікації про нові методи управління витратами, які більшою мірою відповідають сучасному конкурентному середовищу бізнесу [15-22, 34-41, 73]. Одним із таких методів є стратегічне управління витратами, що передбачає включення показників управління витратами в процес стратегічного управління підприємством [42].

Проведений автором аналіз літературних джерел [15, 17, 65, 73, 96-98, 108, 123-128] дозволив встановити, що стратегічне управління витратами націлене не на стримування зростання витрат, а їх скорочення. Головна мета стратегічного управління витратами торговельного підприємства – досягнення стійкої конкурентної переваги в бізнесі. Істотною відзнакою стратегічного управління витратами є те, що воно практично не використовує прийоми обліку. Таке управління витратами має справу з тими видами діяльності, які призводять до скорочення кінцевих витрат, яке повинне вести до зростання ступеня задоволення споживачів [108]. В основі стратегічного управління витратами лежить не період, а продукт діяльності (товар, послуга). При цьому припускається використання таких основних інструментів, як ланцюжок цінностей, стратегічне позиціонування, аналіз витратоутворюючих чинників.

Отже, під стратегічним управлінням витратами підприємства роздрібної торгівлі варто розуміти процес забезпечення раціонального рівня витрат з точки зору стратегічної перспективи, націлений на досягнення

підприємством стійкої конкурентної переваги за рахунок лідерства за витратами, який здійснюється за допомогою системи прийомів і методів, що забезпечують прогнозування, планування, облік, аналіз, контроль і регулювання рівня витрат на стадіях формування, реалізації, контролю і регулювання стратегії підприємства.

Слід зазначити, що відмінність поточного управління витратами від стратегічного полягає в здатності відбивати специфіку підприємства. І керівник, оцінюючи ситуацію і приймаючи рішення, повинен мати дані, що враховують це. Особливість поточного управління витратами – його здатність відбивати не лише факти господарської діяльності, що відбулися, але й очікувані. Саме це дозволяє до початку періоду прорахувати результати і намітити заходи у разі реалізації прогнозів, а після закінчення періоду – провести порівняння прогнозу з фактом, зробити аналіз виконання плану витрат, виявити причини відхилень, визначити місце, в якому ці відхилення виникли, і намітити заходи із поліпшення ситуації.

При реалізації комплексного механізму управління витратами торговельного підприємства необхідно враховувати, що стратегічне управління витратами істотно відрізняється від поточного управління витратами [109], їх основні відмінності за критеріями наведені в табл. 1.2.

Виникає необхідність усвідомити місце стратегічного управління витратами в загальній системі управління торговельним підприємством і його взаємозв'язки з іншими елементами. Початковим моментом є місія підприємства, тобто те, що воно хоче і вміє робити. Місія підприємства змінюється, але дуже повільно. До неї впритул примикає бізнес-ідея – основне уявлення про те, на чому саме торговельне підприємство заробляє гроші [67]. Щоб бізнес-ідея підприємства змінилася, необхідна така зміна ринку, яка зробить неможливим використання колишнього джерела заробітку. Місія при цьому може залишитися колишньою.

Зіставлення стратегічного і поточного управління витратами
підприємства роздрібної торгівлі

№ з/п	Критерій порівняння	Поточне управління витратами	Стратегічне управління витратами
1	2	3	4
1	Мета управління витратами	Максимізація прибутку підприємства за рахунок мінімізації витрат	Забезпечення стійкої конкурентної переваги підприємства
2	Завдання управління витратами	Стримування зростання витрат, максимізація прибутку в короткостроковій перспективі	Створення довгострокових конкурентних переваг підприємства за рахунок лідерства за витратами
3	Об'єкт управління	Витрати за видами товарів (товарних груп) і послуг	Витрати різних етапів загального ланцюжка цінностей, частиною якої є підприємство
4	Акцент управління	Внутрішній стан підприємства	Підприємство розглядається в єдиному ланцюжку цінності з постачальниками і споживачами (покупцями)
5	Орієнтири управління	Чинник, що впливає на формування витрат – обсяг реалізації (товарооборот)	Орієнтація на сукупність витратоутворюючих чинників
6	Причина зміни витрат	Витрати є функцією обсягу реалізації (товарообороту)	Витрати є функцією стратегічних виборів, що пов'язані з структурними і функціональними чинниками
7	Підстава ухвалення управлінських рішень	Кількісні показники діяльності підприємства	Загальна стратегія підприємства, кількісні та якісні показники діяльності
8	Характер управління	Короткострокове управління, ситуаційний характер	Довгострокове управління, стратегічне планування

1	2	3	4
9	Інструменти управління	Виявлення резервів зниження витрат; розробка програм скорочення витрат; використання виявлених резервів в цілях забезпечення економії витрат; бюджетування; контролінг; аналіз системи «витрати - обсяг реалізації - прибуток»; аналіз відхилень; функціонально-витратний аналіз	Оптимізація витрат, що враховує життєвий цикл підприємства; аналіз ланцюжка цінностей; аналіз витратоутворюючих чинників; процесно-орієнтоване управління; бенчмаркінг витрат; стратегічне позиціонування; функціонально-вартісний аналіз

На підставі зовнішнього і внутрішнього аналізу ставиться фінансова мета підприємства, а потім розробляється стратегія діяльності підприємства. Під стратегією в даному випадку розуміється концепція досягнення цілей підприємства в довгостроковому періоді [68]. У цьому місці закінчується стратегічне управління витратами, і ми переходимо до поточного; довгостроковий план перетворюється на поточний і починає реалізовуватися в процесі повсякденної діяльності підприємства, яка вимагає регулювання і контролю.

Крім того, істотні відхилення фактичної реалізації від довгострокового плану дій припускають повторний зовнішній і (або) внутрішній аналіз, що теж може призвести до зміни стратегії. І останнім кроком стає коригування мети – якщо, аналізуючи зміни стратегії, ми зрозуміли, що досягнення мети неможливе ні за якої з стратегій, що реально реалізуються.

Таким чином, саме поточне управління витратами в цій системі посідає ключове місце – воно відповідає за реалізацію стратегії, ефективність поточної діяльності підприємства і за зворотний зв'язок в системі управління. Важливе значення для рівня витрат підприємства роздрібної

торгівлі має виділення і структурування чинників, що його визначають. Для управління поточними витратами у вітчизняній і закордонній теорії й практиці наявне досить повне і коректне угруповання чинників [4, 5, 11, 14, 26, 30, 31, 41, 45, 55, 66, 67, 74, 103].

Поточне управління витратами торговельного підприємства ґрунтується на їх класифікації, що побудована як функція одного визначального чинника – обсягу реалізації товарів (товарообороту). Звідси: угруповання витрат на постійні й змінні, середні та граничні; використання методу зіставлення середніх витрат з граничними; аналіз співвідношення витрат, обсягу реалізації і прибутку; визначення критичного (беззбиткового) обсягу діяльності; формування гнучких бюджетів, в яких планові витрати відкориговані на фактичні обсяги реалізації; аналіз маржинального прибутку. Дана класифікація витрат торговельного підприємства заснована на базових моделях мікроекономіки.

На величину витрат підприємства роздрібної торгівлі впливають різні чинники, які можна розділити на дві групи [74]:

- зовнішні чинники, що відбивають загальний рівень розвитку економіки і не залежать від діяльності господарюючого суб'єкта. Вплив цієї групи чинників проявляється на рівні цін на товари, роботи, послуги, матеріали, устаткування, енергоносії; у тарифах на воду, транспорт та інші матеріальні послуги; у ставках орендної плати; у нормах амортизації, ставках відрахувань на державне соціальне страхування, в системі оподаткування торговельних підприємств тощо;

- внутрішні чинники, що безпосередньо пов'язані з діяльністю господарюючого суб'єкта, з його підприємницькою активністю. До них відносяться: обсяг товарообороту, розмір роздрібного торговельного підприємства, його товарна спеціалізація, розмір торговельної площі, форма

обслуговування, системи оплати праці, поліпшення використання основних фондів, оборотних коштів, товарних ресурсів, нових технологій тощо.

Як показав аналіз літературних джерел [15, 42, 69, 70, 130-132], у науковців немає єдиної думки щодо переліку витратоутворюючих чинників. Для цілей стратегічного управління витратами торговельного підприємства всі витратоутворюючі чинники можуть бути розділені на дві категорії (рис. 1.3):

- структурні, що пов'язані зі структурою й торгово-технологічним процесом підприємства роздрібної торгівлі: масштаб бізнесу, діапазон, досвід роботи, технологія, складність бізнесу;

- функціональні, що управляють витратами торговельного підприємства і визначають його здатність успішно функціонувати: мотивація і відповідальність персоналу за результати праці; стимулювання досягнень, що пов'язані з якістю торговельного обслуговування; оптимальне використання торговельних площ; ефективне планування; чинник конфігурації; зв'язки з постачальниками (виробниками) і покупцями (споживачами).

З точки зору структурних чинників для підприємств торгівлі існують п'ять стратегічних альтернатив, що пов'язані зі структурою витрат товарної групи:

1. Чинник масштабу пов'язаний з горизонтальною інтеграцією, що характеризується обсягом інвестицій, які необхідно вкласти у торговельне підприємство, в дослідження ринку, в маркетингові (включаючи просування товару на ринку) та інші ресурси, щоб реалізувати конкретний товар.

2. Чинник діапазону пов'язаний зі ступенем вертикальної інтеграції, яка визначає діапазон розростання управління торговельним підприємством.

3. Чинник досвіду показує, скільки вже разів у минулому торговельне підприємство успішно виконувало те, задля чого зараз ухвалюється рішення.



Рис. 1.3 – Витратоутворюючі чинники для цілей стратегічного управління витратами підприємства роздрібної торгівлі

4. Чинник технології відбиває торгово-технологічні процеси, що використовуються на кожній стадії витрат торговельного підприємства.

5. Чинник складності бізнесу характеризується широтою і глибиною асортименту товарів та послуг роздрібного торговельного підприємства.

Кожний структурний чинник передбачає вибір, який робить підприємство, що управляє витратами. Закордонна і вітчизняна практика приділяють основну увагу таким чинникам, як інтеграція і досвід [8, 15, 19, 21, 24, 39, 40, 42, 62].

На відміну від структурних чинників, які не мають пропорційної залежності з показниками діяльності торговельного підприємства, функціональні чинники прямо впливають на ці результати. Для кожного із

структурних чинників «більше не означає «краще», а для функціональних – навпаки. Економічний зміст функціональних витратоутворюючих чинників для цілей стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі визначається наступним:

- мотивація і відповідальність за результати праці припускають розробку концепції мотивації персоналу, прийняття ним зобов'язань щодо постійного вдосконалення торгово-технологічних процесів;

- стимулювання досягнень, що пов'язані з якістю торговельного обслуговування, означає створення системи комплексного управління якістю;

- оптимальне використання торговельних площ, що припускає вибір альтернатив на підставі торгово-технологічних характеристик;

- ефективне планування діяльності, порівняння планових показників системи з нормами є найважливішим елементом функціональної структури;

- чинник конфігурації відбиває ефективність конкретного бізнес-проекту;

- використання зв'язків з постачальниками (виробниками) і покупцями (споживачами) товарів у контексті ланцюжка витрат роздрібного торговельного підприємства служить є одним із вирішальних витратоутворюючих чинників.

В цілому функціональні чинники надають сильнішого і динамічного впливу, ніж структурні. Дія кожного з перелічених структурних і функціональних чинників спричиняє за собою різні за мірою важливості наслідки щодо стратегічного управління витратами торговельного підприємства.

Отже, управління витратами означає складну взаємодію набору витратоутворюючих чинників у кожній конкретній ситуації. Кожний чинник припускає можливість вибору для торговельного підприємства і це визначає

рівень і динаміку його витрат. Для прийняття найбільш оптимального варіанту необхідно точно розрахувати витрати за кожним чинником.

Таким чином, результати дослідження підходів до управління витратами роздрібного торговельного підприємства дозволяють зробити наступні висновки:

- для поточного управління витратами найбільш суттєвим чинником, що визначає рівень витрат, є обсяг товарообороту; для стратегічного аналізу обсяг товарообороту, зазвичай, є менш істотним чинником поведінки витрат;

- у стратегічному сенсі важливіше пояснити положення щодо витрат мовою тих структурних альтернатив і виняткових навичок, що формують конкурентоспроможну позицію конкретного торговельного підприємства;

- не всі стратегічно визначальні чинники однаково важливі в будь-який момент часу, але деякі з них є дуже важливими в кожному конкретному випадку;

- для кожного чинника витрат існує конкретна система аналізу, яка необхідна для позиціонування даного торговельного підприємства.

В цілому ж реалізація стратегічного управління витратами є дієвим інструментом, що забезпечує ефективну діяльність підприємства роздрібної торгівлі та сприяє підвищенню його конкурентоспроможності.

1.2. Стратегічне управління витратами і підвищення конкурентоспроможності підприємства роздрібної торгівлі

За сучасних ринкових умов для вітчизняних підприємств роздрібної торгівлі все більшого значення набуває проблема забезпечення їх конкурентоспроможності, причому на перший план виходить конкуренція

не тільки в області товарів і послуг, але і в організації, і методах управління. При цьому найбільш перспективним шляхом і дієвим засобом підвищення конкурентоспроможності українських підприємств роздрібної торгівлі вважається [15, 65, 70, 73, 80, 81, 97, 112, 128] стратегічне управління витратами як основна складова стратегічного управління підприємством, що забезпечує раціональний рівень витрат і підвищує обґрунтованість стратегічних рішень.

Дослідження даного питання вважаємо за доцільне розпочати з розгляду конкурентоспроможності як одного з ключових понять теорії і практики економічної науки, і зокрема економіки підприємства. Так, виступаючи на ринку самостійними суб'єктами господарювання, підприємства роздрібної торгівлі повинні характеризуватися високим рівнем конкурентоспроможності. Тільки в цьому випадку вони можуть сприйматися іншими господарюючими суб'єктами як надійні ділові партнери.

Великий економічний словник дає наступне визначення конкурентоспроможності: «Конкурентоспроможність – властивість товару, послуги, суб'єкта ринкових відносин виступати на ринку нарівні з присутніми там аналогічними товарами, послугами або конкуруючими суб'єктами ринкових відносин» [56, С. 385]. Підприємство роздрібної торгівлі є системою і його конкурентоспроможність є похідною конкурентоспроможності всіх елементів системи.

Розкриваючи сутність конкурентоспроможності підприємства роздрібної торгівлі, необхідно враховувати наступні особливості цього поняття [75, С. 7]:

- конкурентоспроможність підприємства визначається наявним потенціалом підприємства й ефективністю його використання;

- підприємство роздрібно́ї торгівлі як суб'єкт господарської діяльності є опосередкованим носієм властивості конкурентоспроможності через свої товари і послуги, що визначається залежністю результатів діяльності підприємства від реакції покупців (споживачів) на його товари (послуги);

- конкурентоспроможність підприємства роздрібно́ї торгівлі як характеристика його діяльності на ринку є показником відносним, де базою для порівняння виступають аналогічні показники конкурентоспроможності підприємств-конкурентів;

- конкурентоспроможність підприємства торгівлі є категорією динамічною, її зміни обумовлені зовнішніми і внутрішніми (які є керованими) чинниками.

Таким чином, конкурентоспроможність підприємства роздрібно́ї торгівлі є інтегральною характеристикою його діяльності, що відбиває здатність успішно функціонувати на ринку і витримувати конкуренцію з боку продавців аналогічних видів товарів (послуг). Іншими словами, конкурентоспроможність підприємства роздрібно́ї торгівлі є сукупністю його властивостей, що обумовлюють розвиток можливостей підприємства (на основі конкурентних і рентабельних переваг) і дозволяють йому в певний період (поточний або перспективний) змагатися з іншими підприємствами-конкурентами, виживати на галузевому і загальному ринках з прийнятним для нього ризиком і задовольняти споживачів товарами і послугами.

Конкурентне підприємство – конкурентоспроможне підприємство, яке фактично має попит на свої товари (послуги) і конкурує в даний момент на конкретному або загальному ринках [76]. Рівень конкурентоспроможності є відносною характеристикою конкурентоспроможності підприємства, що базується на порівнянні показників його властивостей з відповідними показниками властивостей конкурентів на конкретному або загальному ринках.

Можна виділити наступні групи проблем, що пов'язані із забезпеченням конкурентоспроможності вітчизняних підприємств роздрібною торгівлю:

1) правові: недосконалість законодавчого забезпечення; введення в дію нових нормативних актів, що випереджає здатності до пристосування більшості підприємств; недостатня ефективність роботи правозахисних органів; наявність зайвих адміністративних бар'єрів на шляху розвитку підприємств та ін.;

2) торгово-технологічні: висока вартість оренди будівель; невисокий рівень механізації торгово-технологічних процесів; нерівномірна завантаженість протягом робочого дня (тижня), що залежить від потоку покупців та товарної спеціалізації торговельного підприємства; низький рівень якості товарів та ін.;

3) організаційні: відсутність стратегічного управління, що забезпечує стійкий розвиток підприємств; слабка автоматизація процесів управління; невідповідність структури управління підприємств ринковим умовам та ін.;

4) фінансові: відсутність системи фінансово-інвестиційного забезпечення функціонування і розвитку підприємств; висока вартість банківських кредитів; неефективність системи контролю фінансових платежів та ін.;

5) економічні: недосконалість економічного механізму роботи більшості підприємств; низька якість управління витратами; дефіцит інвестицій; неефективність використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів; недосконалість методів розрахунку цін на товари і послуги та ін.

Ґрунтуючись на переліку проблем забезпечення конкурентоспроможності вітчизняних підприємств роздрібною торгівлю, можна запропонувати множину відомих в літературі [8, 17, 27, 42, 46, 55, 58,

61, 65, 77, 78] шляхів її підвищення: адаптація нормативно-правової системи до реальних можливостей підприємств; вибудовування інноваційно-орієнтованої системи управління; залучення достатнього обсягу інвестиційних ресурсів для стратегічного розвитку підприємств; формування системи управління витратами із стратегічною спрямованістю та ін.

На думку автора, найбільш серйозними для вітчизняних підприємств роздрібною торгівлі є такі проблеми, як відсутність системи стратегічного управління, що забезпечує стійкий розвиток підприємств, і низька якість управління витратами. І найбільш перспективним з наведеного переліку шляхів підвищення конкурентоспроможності підприємств роздрібною торгівлі є останній – застосування управління витратами із стратегічною спрямованістю.

Актуальність саме цих двох проблем обумовлюється тими ринковими умовами, які вже повною мірою сформувалися за кордоном і до яких ще продовжують адаптуватися вітчизняні торговельні підприємства.

Сучасний ринок характеризується високим динамізмом і конкуренцією, зростанням ризиків і невпевненості, кооперацією конкурентів. Якісні зміни, що відбуваються на ринку, пред'являють додаткові жорсткі вимоги до вітчизняних підприємств роздрібною торгівлі.

Глобалізація економіки створює сприятливі умови для глобалізації бізнес-систем. Відбувається інтернаціоналізація елементів і умов бізнес-систем за одночасної глобалізації бізнес-процесів. У нових умовах глибокі зміни відбуваються в змісті тієї діяльності, яку прийнято називати бізнесом [100].

По-перше, стирається грань між бізнесом у сфері виробництва і реалізації продуктів і бізнесом у сфері надання послуг. Чистий продукт, так

само як і чиста послуга, вже не може бути основою для задоволення сучасних потреб людей.

По-друге, в певному значенні стирається грань між продавцем і покупцем результатів бізнесу. Фінансові потоки є лише однією з декількох складових операції із купівлі-продажу товарів і послуг. Варто лише замислитися про те, наскільки важливо продавцю знати свого покупця, як відразу ж стає ясно, чому зареєстровані клієнти отримують від продавця бонуси, знижки, подарунки і т. ін.

По-третє, головною перевагою капіталу, з точки зору бізнесу, за нових умов стає його здатність створювати нову вартість, а не його розмір. Досі саме нарощування потужностей, тобто збільшення розміру капіталу, вважалося засобом економічного зросту. Наприклад, чи є сенс створювати нові торгові площі у певному районі, якщо частина подібних площ простоює? Чи потрібний торговельному підприємству власний автотранспортний парк для забезпечення перевезень товарів? Чи потрібна виробнику своя власна збутова мережа?

Глобалізація економіки вносить зміни і в традиційні уявлення про якість товарів і послуг, рівень витрат, продуктивність праці, час підготовки потужностей та ін. Це змушує будь-який бізнес, зокрема роздрібну торгівлю, пристосовуватися до глобальних умов конкуренції, шукати глобальні конкурентні переваги.

Єдиний економічний простір не просто змінює масштаби конкуренції підприємств, він змінює умови конкурентної боротьби. Якщо є спільний ринок ресурсів (трудових, фінансових, матеріальних, зокрема товарних ресурсів, та ін.), то конкурентна перевага тепер може бути досягнута за рахунок створення і розвитку деякої відмітної якості, що користується попитом у покупців (споживачів) на основі відмітних здібностей самого

торговельного підприємства, а не ресурсів і чинників, до яких у нього є доступ.

Класичні твердження про те, що прибутки підприємств і багатство націй породжуються конкуренцією [79], сьогодні мають потребу, щонайменше, в перевірці. Факти свідчать про те, що в сучасному світі не конкуренція, а кооперація і співпраця підприємств стають основою не лише їх ділового успіху і процвітання, але і розвитку.

За таких умов конкурентоспроможність підприємства роздрібної торгівлі безпосередньо залежить від грамотно поставленого стратегічного управління та управління витратами. Майбутня конкурентоспроможність не визначається нинішніми правилами. Вона визначається здатністю порушувати і змінювати ці правила. Як свідчить аналіз сучасних умов ринку, багато в чому успіх торговельних підприємств визначається не лише і не стільки швидкістю реакції на умови, що склалися, а вмінням їх формувати [97].

Ринкова система господарювання вимагає від підприємств роздрібної торгівлі постійного підвищення рівня їх конкурентоспроможності. У свою чергу, конкурентні переваги підприємства закладаються вже на стадії постановки цілей і розробки стратегії, що розглядається в багатьох дослідженнях [6, 8, 25, 43, 51, 79-90]. Саме методи стратегічного управління дозволяють сконцентруватися на тих видах діяльності, де підприємство володіє очевидною першістю, стійкою конкурентною перевагою. Успішні бізнес-стратегії торговельних підприємств базуються на стійкій конкурентній перевазі.

Не маючи стратегії, керівник не має продуманого курсу і програми дій для досягнення бажаних результатів. Поза сумнівом, розробка і впровадження стратегії – основні управлінські функції. Серед безлічі виконуваних керівником справ дуже небагато впливають на роботу

торговельного підприємства настільки значно, як вибір довгострокових напрямів розвитку підприємства, розробка ефективних стратегічних дій, реалізація стратегії, що дозволяє отримати бажані результати.

Розглянемо вплив витрат на конкурентоспроможність підприємств роздрібною торгівлі. Як відзначалося вище, конкурентоспроможністю підприємства є його властивість виступати на ринку нарівні з присутніми там аналогічними підприємствами. І в цьому сенсі витрати, їх величина, рівень і структура, є важливою складовою такого комплексного поняття, як конкурентоспроможність підприємства [128].

Витрати є показником, що характеризує роботу торговельного підприємства. Від їх рівня залежать фінансові результати діяльності, темпи розширеного відтворення, а також фінансовий стан підприємства в цілому. Крім того, собівартість реалізованих товарів (послуг) торговельного підприємства є основою для порівняння витрат і доходів, тобто прибутковості підприємства. Взагалі, жодне управлінське рішення не можна здійснити без врахування витрат.

Говорячи про рівень витрат, не можна однозначно стверджувати, що високі витрати є ознакою неефективного і неконкурентного підприємства, а збільшення певного виду витрат не є ознакою безгосподарності. За інших рівних умов, високі витрати зменшують можливість маневру торговельного підприємства (скорочують кількість можливих стратегічних ходів) за цінової конкуренції, оскільки витрати визначають собівартість реалізованих товарів (послуг), а отже і мінімальну ціну товарів (послуг), яку може собі дозволити підприємство роздрібною торгівлі.

Відношення витрати - конкурентоспроможність набирає різного вигляду залежно від цільового ринку і положення, яке займає підприємство роздрібною торгівлі в галузевому ланцюзі витрат. Проте можна констатувати

позитивну залежність конкурентоспроможності підприємства від рівня витрат [112].

Ефективне управління витратами поза сумнівом підвищує ринкову репутацію підприємства роздрібною торгівлі. Ринкова репутація, у свою чергу, спричиняє за собою прихильність покупців, і тут потрібно враховувати, що клієнтів легше (дешевше) утримувати, ніж залучати нових. Непрямим чином добра ринкова репутація спрощує доступ торговельного підприємства до позикових коштів та інших необхідних ресурсів. Таким чином, виграють усі сторони, що зацікавлених в роботі підприємства (стейкхолдери).

Ефективне управління витратами закладає базу підвищення вартості торговельного підприємства.

Усі перелічені вище чинники дають підприємству роздрібною торгівлі можливість значною мірою знижувати трансакційні витрати, власне це і є однією з головних причин існування підприємства на ринку [104]. Існування підприємства на ринку економічно виправдане в тій мірі, в якій витрати, що пов'язані з організацією певного виду діяльності, бізнес-процесу, є меншими порівняно з організацією цього виду діяльності ринком, тобто менші за трансакційні витрати [91].

Отже, витрати в тому ступені підвищують конкурентоспроможність підприємства роздрібною торгівлі, в якому вони ведуть до поліпшення фінансових показників його діяльності і дають можливість поліпшити ринкову репутацію.

Поза сумнівом, конкурентоспроможність товарів і послуг також знаходиться в прямій залежності від розмірів і структури витрат. Зрозуміло, витрати не єдиний чинник, що визначає конкурентоспроможність товару (послуги). Та і успіх на ринку, як і в будь-якій сфері, – це творення, а не

пристосування (адже лідерство за витратами іноді саме так і можна розглядати).

Сучасні тенденції розвитку ринку говорять про те, що споживач (покупець) все частіше, в першу чергу, звертає увагу на якість товару і післяпродажного обслуговування, а лише потім на ціну [96]. Проте все вищевикладене аж ніяк не зменшує значення витрат, тим більше, якщо взяти до уваги низьку споживчу спроможність населення.

Низькі витрати, а відповідно і ціни, дозволяють підприємству роздрібною торгівлі з успіхом проводити стратегію проникнення на ринок, значно розширювати свою частку ринку.

Не варто забувати один секрет ринкового капіталізму: успішні компанії стали такими, знищивши дух вільного підприємництва. Всі вони досягли успіху, створюючи монополії, принаймні на деякий час [84, 85]. Тобто конкурентна перевага, в якомусь роді, створюється за рахунок відмови від конкуренції. Саме вміння ефективно управляти витратами може допомогти створити досить високий бар'єр для входу в галузь конкурента (особливо, якщо йдеться про галузі з яскраво вираженою кривою досвіду і можливістю економії на масштабі) і запобігти загрозі з боку товарів-замінників [105].

Особливий інтерес викликає співвідношення конкурентоспроможності і витрат на повний термін використання. Одним з домінуючих параметрів товарів, у першу чергу, тривалого користування, що надає значного впливу на їхню конкурентоспроможність, є ціна споживання.

Придбання товару означає тільки обов'язкову умову, початковий пункт його використання. Реалізація корисного ефекту продукту (товару) досягається в ході його експлуатації, що пов'язано з додатковими витратами. Тому для покупця виключно важливими є не лише витрати, що зроблені безпосередньо при придбанні товару (тобто його продажна ціна),

але і ті, що виникають в процесі його споживання. За багатьма ж видами товарів вони істотно перевищують продажну ціну. Так, в загальних витратах на придбання й експлуатацію (у ціні споживання) легкового автомобіля продажна ціна складає всього лише близько 15% суми, побутового холодильника – 10% і т. ін. [25].

Оскільки в більшості випадків покупця цікавить не сам товар, а його здатність з найбільшим ефектом задовольняти конкретну потребу порівняно з іншими аналогічними товарами, продажна ціна виступає лише як один з параметрів конкурентоспроможності товару, що придбається. За деяких умов цей параметр може відігравати більш істотну роль у процесі вибору покупцем товару, в інших випадках – менш істотну. Наприклад, головним показником технічного рівня і якості машин все частіше називається розмір витрат, що пов'язані з їх експлуатацією в розрахунку на одиницю виконуваної роботи. Отже, для покупця будь-якої продукції загальні витрати на задоволення потреби (ціна споживання) складаються з витрат на придбання товару і витрат, що пов'язані з його експлуатацією. Даний момент безумовно необхідно враховувати підприємствам роздрібної торгівлі, що спеціалізуються на реалізації непродовольчої групи товарів, зокрема електротоварів, побутової техніки, складних електронних товарів, комп'ютерів, оргтехніки, транспортних засобів, спортивного інвентарю тощо.

Витрати з експлуатації машини в загальному вигляді складаються з витрат на забезпечення виконання її функцій (тобто на створення корисного ефекту), а також з витрат на відновлення корисних властивостей цієї машини. Крім того, для покупця елементами ціни споживання також виступають податки, що сплачуються державі, витрати із страхування, пільги, які можуть йому надаватися відповідно до чинного законодавства, і т. ін. Повні витрати споживача з придбання і використання машини

визначаються для всього терміну її експлуатації. Таким чином, загальна сума витрат за вказаними елементами утворює загальні витрати покупця (ціну споживання) товару.

При аналізі ціни споживання слід враховувати дуже важливий аспект, який пов'язаний з тим, що ціна споживання залежить від тривалості життя товару: чим довше він експлуатується, тим вища загальна сума витрат. Більше того, з часом змінюється і структура ціни споживання. Одноразові витрати здійснюються в момент купівлі товару, підготовки його до експлуатації і надалі не змінюють своєї величини [106]. До них, зокрема, відносяться покупна ціна товару, витрати на установку, монтаж і т. ін. До другої категорії відносять поточні витрати, що здійснюються в процесі користування товаром: експлуатаційні витрати (енергія, робоча сила і т. ін.), поточний ремонт, обслуговування, наладка і ін. За своєю сутністю вони є змінними, оскільки за мірою старіння продукту їх величина і структура не залишаються постійними, а загальна сума зростає і, відповідно, збільшується їх частка в ціні споживання.

Резюмуючи, слід зазначити, що зниження експлуатаційних витрат (ширше – зниження ціни споживання) є одним з найважливіших завдань у справі забезпечення конкурентоспроможності.

Важливими особливостями сучасного ринку є скорочення життєвого циклу продуктів (товарів, послуг) і прискорення технологічного прогресу. Швидкість змін призводить до того, наприклад, що деякі підприємства отримують більшу частку прибутку на товарах (послугах), які ще рік тому навіть не існували [92]. А у виробництві і реалізації комп'ютерів вартість комплектуючих знижується на 1% щотижня [93]. А.Ф. Шугарт, голова правління лідеру з виробництва дисководів Seagate Technology Inc, заявив: «... прийде день, коли вранці ми представлятимемо новий виріб, а ввечері зніматимемо його з виробництва» [129].

У зв'язку з цим актуальним стає питання управління витратами на різних стадіях життєвого циклу товару. Останній визначає поточний рівень продажів і, що важливіше, рівень і структуру витрат, а також обумовлює подальші стратегічні рішення. На різних стадіях життєвого циклу товару торговельне підприємство стикається з фінансовими і діловими ризиками різного рівня.

Життєвий цикл товару характеризується тимчасовими, об'ємними, витратними та якісними показниками, які знаходяться в тісному взаємозв'язку. Так, існує чітко виражена залежність між якістю товарів (робіт, послуг), обсягом реалізації і рівнем витрат [96].

На витрати впливає структура життєвого циклу товару. Виключення з життєвого циклу будь-якої стадії не означає, що скоротяться витрати.

Тривалість життєвого циклу також тісно пов'язана з витратами: його скорочення або подовження активно впливає на сумарні витрати. Зв'язок між тимчасовими і витратними параметрами неоднозначний. Якщо у множині випадків подовження циклу призводить до збільшення загальних витрат, то в інших, наприклад, коли це подовження циклу обумовлене ретельнішим науковим опрацюванням товару, воно може дати значну економію на стадіях експлуатації.

Таким чином, структура життєвого циклу, його тривалість, об'єми та якісні показники визначають витрати. Товари (послуги), що реалізуються (надаються) підприємствами роздрібною торгівлі, будучи метою торгово-технологічного процесу, одночасно як його результат, втілюють у собі витрати всіх елементів життєвого циклу.

За останнє десятиріччя багато підприємств, зайнятих як у виробничих галузях, так і в сфері послуг, зокрема в роздрібній торгівлі, зіткнулися з драматичними змінами умов, в яких вони займаються своїм бізнесом. Зниження обсягу державного регулювання в поєднанні з інтенсивною

конкуренцією призвело до того, що тепер багатьом підприємствам доводиться діяти в умовах глобального ринку, на якому суперництво дуже гостре. В той же час, спостерігається значне скорочення циклів життя багатьох видів товарів і послуг, що пояснюється появою все нових технологічних інновацій і необхідністю задоволення все більш різноманітних споживчих запитів.

Все це послужило поштовхом до того, щоб менеджмент підприємств торгівлі зосередився на управлінні витратами з метою ефективного управління ними, яке дозволило б йому краще розуміти свою базу витрат і виявляти джерела рентабельності для своїх товарів і послуг, а також для своїх покупців (споживачів) і своїх ринків.

Щоб діяти успішно, підприємства нині повинні прискорити темпи виводу на ринок нових видів своїх товарів і послуг. Запізнення на ринок, вихід на нього після конкурентів, може негативно вплинути на рентабельність запропонованого товару (послуги) [102].

У багатьох галузях велика частина витрат, що пов'язані з циклом життя товару (послуги), визначається рішеннями, які ухвалюються на самому початку цих циклів. Це створює необхідність в управлінні витратами, в приділенні більшої уваги забезпеченню інформацією на етапі проектування. Таким чином, щоб успішно конкурувати на споживчому ринку, підприємства роздрібної торгівлі повинні мати можливість адаптуватися до нових і різних запитів споживачів, що постійно змінюються.

Для того, щоб задовольнити потреби споживачів (покупців), підприємства роздрібної торгівлі повинні концентруватися на тих ключових чинниках успіху, які безпосередньо впливають на це, а саме: низькі витрати й ефективність витрат, якість товарів і послуг, своєчасність виходу на ринок, інновації, безперервне вдосконалення, повний аналіз ланцюга витрат.

Зростаюча конкуренція призвела до того, що помилки з-за рішень, що прийняті на основі неправильної інформації про витрати, стають все вірогіднішими і дорожчими. Наприклад, якщо використовується система калькуляції витрат призводить до спотворених відомостей про собівартість реалізованих товарів, то при завищеній оцінці вартості реалізованих товарів і торговельного обслуговування підприємство роздрібною торгівлі стане встановлювати на товари і послуги надмірно високу ціну і поступиться тим суперникам, які можуть встановлювати нижчі ціни, тільки тому, що їх система калькуляції витрат дозволяє отримувати про витрати точнішу інформацію.

Якщо говорити про таке завдання, як скорочення витрат, то тут слід піклуватися про те, щоб торговельне підприємство в цілому отримувало велику додану вартість, а не просто скорочувало свої витрати.

Нині небагато авторів приділяють належну увагу витратам, коли йдеться про розробку стратегії. Безперечно, аналіз витрат традиційно розглядається як процес оцінки фінансового впливу альтернативних управлінських рішень. Проте застосування інформації про витрати в стратегічному управлінні не отримало досі того розвитку, якого воно заслуговує, ні в теорії управління витратами, ні на практиці [112].

Розглядаючи співвідношення таких категорій, як стратегія і витрати, доводиться констатувати, що вони зазнають великого взаємного впливу. Стратегічне рішення, як взагалі будь-яке рішення, спричиняє за собою певну структуру витрат. У свою чергу, структура витрат, що склалася, найчастіше диктує вибір певної стратегії поведінки.

Візьмемо, наприклад, одне з основних управлінських питань – здійснювати самостійно або звертатись до послуг сторонніх організацій (наприклад, здійснювати доставку товарів власним транспортом підприємства роздрібною торгівлі або засобами спеціалізованих фірм).

Відповідь на це питання найсильнішим чином вплине на витрати торговельного підприємства. У першому випадку ми маємо справу із стратегією високих постійних витрат, у другому – із стратегією низьких постійних витрат. Абсолютно різною буде і конфігурація загального ланцюга витрат, і рівень фінансового ризику, який, наприклад, у другому випадку буде перекладений на контрагентів підприємства.

Згідно М. Портеру [94] можна виділити п'ять основних конкурентних стратегій: стратегія лідерства на основі витрат, стратегія диференціації або індивідуалізації, стратегія найкращої вартості, стратегія концентрації на вузькому сегменті або ніші ринку на основі низьких витрат, стратегія концентрації на вузькому сегменті або ніші ринку на основі диференціації.

У свою чергу, поширене твердження про те, що лідерство за витратами особливо важливе в галузях, що пропонують споживчі товари, цінність яких для споживача приблизно однакова. До таких галузей відноситься й роздрібна торгівля, підприємства якої реалізують широкий асортимент споживчих товарів.

Проте, виходячи з того, що було сказано про сучасні ринкові умови, неможливо точно наслідувати одну з п'яти запропонованих стратегій. Лідерство на ринку досягається як за рахунок індивідуальних якостей продукту (товару, послуги), так і за рахунок вмілого управління витратами.

Особливо слід зазначити, що різним стратегіям повинні відповідати свої методи управління витратами. Подібні питання, якщо й висвітлюються в спеціальній літературі, то на практиці не застосовуються.

Наприклад, зовсім не тривіальним є питання: яку роль відіграє управління витратами на конкретному торговельному підприємстві. Спростимо систему конкурентних стратегій, запропонованих М. Портером, і розглянемо дві з них: лідерство на основі витрат і диференціацію товарів. Ці стратегії припускають діаметрально протилежні управлінські підходи й різні

перспективи аналізу витрат. Так, підприємство, що дотримується першої стратегії, повинно приділяти підвищену увагу калькуляції нормативних витрат і всіма силами намагатися їх знижувати. У свою чергу, для підприємства, що здійснює другу стратегію, не таким важливим є зовсім точне виконання бюджету й точне планування витрат.

Таким чином, на основі проведених досліджень нами встановлено, що витрати надають безпосереднього впливу на конкурентоспроможність підприємства роздрібною торгівлі. При чому витрати знаходяться під прямою дією стратегічних рішень керівництва, й, у свою чергу, обмежують число стратегічних альтернатив, окреслюючи простір для стратегічного маневру торговельного підприємства.

Відомо, що головне призначення роздрібною торгівлі полягає в задоволенні потреб споживачів у товарах і послугах. При цьому отримання підприємствами прибутку є засобом досягнення мети, тому основою діяльності підприємств роздрібною торгівлі повинні стати стратегії створення конкурентних переваг, і, у першу чергу, на основі лідерства за витратами. Для забезпечення конкурентоспроможності підприємство повинно мати витрати менші, ніж у конкурентів. Відповідно, постає питання про вирівнювання витрат щодо конкурентів і конкурентоспроможності за витратами. З цієї причини виникає необхідність у стратегічному аналізі витрат [8] як основи забезпечення конкурентоспроможності підприємства роздрібною торгівлі.

Відмінності у витратах торговельних підприємств можуть бути наслідком множини причин: відмінність у цінах постачальників, торгово-технологічних процесах, формах обслуговування, внутрішніх поточних витратах, рівні оплати праці тощо. Стратегічний аналіз витрат базується на порівнянні позицій витрат підприємства з конкурентами. Його основним аналітичним інструментом є процес побудови повної структури витрат, що

показує наростання витрат від початку закупівлі товару до утворення остаточної ціни у разі його купівлі споживачем [149]. Повний ланцюжок витрат включає більше витрат, ніж власні внутрішні витрати торговельного підприємства. Він включає витрати, що виникають на кожній стадії ринкового ланцюжка до отримання товару споживачем.

Поняття ланцюжка цінності увів М. Портер [70]. Так, ринковий ланцюжок цінності складається з видів діяльності, що створюють споживчу вартість (цінність), і прибуткової надбавки, яка є різницею між споживчою вартістю і повними витратами на її створення. При цьому ланцюжки цінності постачальників і посередників також включають прибуткові надбавки (додаткову вартість), величину яких важливо знати для розуміння структури витрат, оскільки ці надбавки включаються до витрат кінцевого покупця.

У зв'язку із цим у процесі стратегічного управління витратами підприємств роздрібною торгівлі важливого значення набуває обґрунтування аналітичного інструментарію стратегічного управління витратами, що базується на ринковому ланцюжку витрат і цінності. Даний підхід не заміняє детального аналізу витрат, а допомагає зрозуміти поведінку витрат із системної, цілісної точки зору на підприємство, що, у свою чергу, дає можливість створення стійкої конкурентної переваги і допомагає сформулювати конкурентну стратегію підприємства.

Кожна діяльність має певну структуру витрат. При цьому поведінка витрат схильна до впливу зовнішніх і внутрішніх чинників. У результаті конкурентна перевага досягається, якщо підприємство має меншу суму витрат за всіма видами діяльності, що входять до її ринкового ланцюжка цінності, ніж у конкурентів. Аналіз витрат підприємства починається із визначення його ринкового ланцюжка цінності й розподілу активів і витрат

за видами діяльності. Під час такого розподілу необхідно дотримуватися наступних принципів [151]:

- по-перше, виділяють ті функції (види діяльності), на які припадає більша або швидко зростаюча частина витрат. Функції, що мають невелику або незмінну частку витрат, можна об'єднувати;

- по-друге, функції, витрати яких поводяться по-різному, повинні розглядатися окремо. Ті ж функції, що мають однакові закономірності поведінки витрат, можуть бути об'єднані в одну групу;

- по-третє, важливим критерієм виділення окремої функції є поведінка конкурентів. Якщо конкуренти виконують певну діяльність інакше, то її слід розглядати окремо в ланцюжку цінності фірми. Це може привести до того, що виконання певної функції виявиться джерелом конкурентної переваги.

Крім того, в стратегічному аналізі витрат корисним є евристичний підхід і вміння робити приблизні оцінки під час розподілу витрат між видами діяльності, особливо коли отримання точних цифр є занадто тривалим і дорогим.

Побудова повної структури витрат важливіша, ніж концентрація уваги на внутрішніх витратах, оскільки можливості зацікавити споживача конкурентоспроможною ціною залежать від чинників виробництва, розподілу, обміну та споживання. Завдання побудови повної структури витрат пов'язане з множиною дій, серед яких: розподіл минулих витрат підприємства на підставі даних бухгалтерського обліку на декілька категорій; оцінка наростання витрат; оцінка відповідних елементів витрат у конкурентів.

Метою стратегічного аналізу витрат є дослідження підприємством власної внутрішньої структури витрат і порівняння її з витратами конкурентів. Стратегічний аналіз витрат завершується дослідженням повного ланцюжка наростання витрат і порівнянням її з аналогічними в

основних конкурентів. Таке порівняння показує, чи має підприємство переваги перед конкурентами; допомагає виявити ті витрати, які є джерелами переваг або втрат. Наростання витрат за всім ланцюжком є індивідуальним для кожного підприємства, що пов'язане з використанням різних каналів розподілу [149].

Для підприємств роздрібно́ї торгівлі можна виділити три основні ланки ланцюжка повних витрат, в яких виникають відмінності в порівнюваних видах витрат конкуруючих фірм: перша ланка пов'язана з виробниками і постачальниками, друга – з власними внутрішніми витратами торговельного підприємства, третя – з покупцями. Якщо причина недостатньої конкурентоспроможності підприємства криється у першій ланці, у цьому випадку робота із підвищення конкурентоспроможності пов'язана із зовнішнім середовищем і зовнішніми операціями підприємства.

Витрати, що пов'язані з виконанням окремих функцій торгівлі, часто залежать від того, як здійснюються функції в сфері виробництва і розподілу. Це означає, що поведінка витрат у торгівлі може бути зрозумілою лише після аналізу її зв'язків із іншими видами діяльності. Існують два види зв'язків: внутрішнього ланцюжка цінності (внутрішні) та зв'язки з ланцюжками постачальників, посередників і покупців (зовнішні) [152]. Вертикальні зв'язки відбивають взаємозалежність між видами діяльності підприємства і ланцюжками цінності постачальників і покупців. Зв'язки з постачальниками і виробниками зосереджені навколо забезпечення якості, доставки тощо. Типові приклади зв'язків із постачальниками, що впливають на витрати підприємства торгівлі, – зв'язок між частотою і своєчасністю постачань та величиною запасів, зв'язок між упаковкою і витратами під час розвантаження товарів. Однією із проблем підприємств роздрібно́ї торгівлі є складність формування вертикальних зв'язків унаслідок несприятливих чинників зовнішнього оточення. Перевагою володіють мережеві

підприємства галузі, що мають у своїй структурі виробничі, заготівельні та інші підрозділи.

Інтеграція може зменшити витрати з наступних причин: вона позбавляє підприємство від витрат на постачання, транспортування та інші види діяльності, що пов'язані з ринком; крім того, інтеграція зменшує ринкову владу постачальників або виробників. Але інтеграція також може привести і до зростання витрат із причини недостатньо гнучкого управління; дорожнечі виконання цієї діяльності всередині підприємства, порівняно із постачальниками; відсутності мотивації для підвищення ефективності діяльності тощо [149].

Розглянемо й інші чинники, що впливають на зміну витрат.

Вибір часу є важливим для витрат підприємства не лише з точки зору виходу на ринок, але й з причини циклічних коливань кон'юнктури ринку. Зазвичай, фірми вкладають капітал у різний час і входять на ринок у різні моменти часу. Тому умови для конкуренції у них відрізняються з причини різної технологічної ефективності й різних фіксованих витрат. Старіші підприємства мають менш ефективні технології, проте вони можуть бути більш конкурентоспроможними за витратами, ніж нові, що вимагають більше коштів для створення. Чи є старі підприємства з низькими фіксованими витратами більш конкурентоспроможними порівняно з новими, залежить від порівняння фіксованих витрат старих підприємств і зростаючої поточної ефективності нових.

Технологічні нововведення, що входять із різною швидкістю, також впливають на співвідношення витрат різних видів діяльності.

На витрати впливає місце розташування торговельного підприємства за рахунок джерел постачання, наявності кваліфікованих кадрів і фахівців і т. ін. Крім того, від місця розташування залежать культурні норми і споживчі вподобання, які впливають не лише на потребу в товарах і

послугах, але й на спосіб виконання внутрішнього ланцюжка цінності. Зміна місця розташування часто призводить до збільшення одного виду витрат і зменшення іншого. Проте зміни в торгово-технологічному процесі, рівень заробітної платні та інші чинники можуть змінити співвідношення різних витрат. А це, у свою чергу, може виявитися сприятливою можливістю для отримання конкурентної переваги.

Важливе значення мають інституційні чинники, що охоплюють урядове регулювання, податкову політику, митне законодавство і т. ін. За умов трансформаційної економіки цей чинник поведінки витрат перевищує за значенням усі попередні. Це пояснюється відсутністю або суперечністю правової бази і, як наслідок, непередбачуваністю рішень органів влади. У результаті створюється ситуація, коли основні загрози втрат для підприємств походять не від конкурентної боротьби на ринках, а від інших чинників. Тому основні їх зусилля і ресурси спрямовані на збереження власності, а не на ефективне управління. У результаті торговельні підприємства, за небагатьма виключеннями, не мають довгострокової стратегії свого розвитку. Перелічені чинники часто взаємодіють між собою, посилюючи, або послабляючи, один одного. При цьому там, де відбувається посилення чинників один одним, необхідно координувати їхню дію, а там, де спостерігається послаблення, – оптимізувати. Наприклад, вибір політики підприємства в певній діяльності повинен сприяти отриманню максимальної вигоди з ефекту економії масштабу або зв'язків, що утворюються, між видами діяльності. З іншого боку, вибір розміру підприємства роздрібно торгівлі повинен враховувати витрати, що пов'язані з можливим неповним завантаженням його торговельних площ.

Якщо підприємство втратило конкурентні переваги в сфері факторів виробництва і постачань, його стратегічні реакції можуть бути наступними [8]: співпраця з виробниками, що використовують дешевші замітники

ресурсів, поліпшення умов постачань, переговори щодо сприятливіших цін, інтеграція для отримання контролю над цінами, економія на трансакційних витратах.

Можливо, що причини втрати конкурентних переваг лежать усередині власної структури витрат. У цьому випадку можливі наступні шляхи: скорочення внутрішніх витрат шляхом економії за заданого обсягу діяльності; зміна торгово-технологічних процесів та їх елементів; економія на витратах у інших сегментах ланцюжка наростання витрат. Коли види діяльності всередині ринкового ланцюжка цінності пов'язані між собою, то існує можливість зменшення їх сумарних витрат шляхом зміни однієї з них. Можлива ситуація, коли збільшення витрат на один вид діяльності призводить до загального зниження витрат. Ця обставина відкриває перспективи для оптимізації роботи підприємств.

Стратегічний аналіз власного ланцюжка витрат і аналогічних витрат у конкурентів об'єднується, щоб визначити, наскільки сильною є позиція підприємства на ринку, й оцінити конкурентні стратегії.

Окрім аналізу витрат у певний момент часу, підприємство повинно враховувати їх динаміку, що зумовлена дією чинників, які не залежать від стратегії фірми. Ці чинники проявляють себе в міру того, як підприємство росте або змінюються умови господарювання в галузі. Тому динаміка витрат особливо важлива для підприємств, що працюють в умовах значних змін в оточенні [149]. Найбільш поширені чинники динаміки витрат наступні:

- зріст області бізнесу, що впливає на обсяги закупівель підприємства і, таким чином, на закупівельну вартість товарів;

- різна чутливість до масштабу, оскільки зміна обсягів продажів може змінити співвідношення витрат між різними видами діяльності ринкового ланцюжка цінності підприємства;

- інфляція витрат для різних видів діяльності в ланцюжку підприємства має різні значення, що може змінити структуру витрат;

- старіння основних засобів, технологій і робочої сили підвищує витрати, оскільки застаріле устаткування вимагає додаткових витрат на ремонт, а зрілі працівники важче пристосовуються до змін і отримують вищу заробітну платню;

- міцність переваги за витратами визначається наявністю вхідних бар'єрів, які не дозволяють конкурентам копіювати джерела конкурентоспроможності. Можливість отримати тривалу перевагу за витратами є різною для чинників. Проте наступні чинники сильніше впливають на його міцність: масштаб, для повторення якого необхідно наново створювати підприємство; взаємозв'язки зі спорідненими бізнес-одинацями, для створення яких конкурентам доведеться диверсифікувати в інші галузі; зв'язки між видами діяльності, які часто важко виявити й які вимагають зусиль із координації; знання і досвід, які конкурентам важко придбати, якщо фірма в змозі їх зберегти у своїй винятковій власності; труднощі для копіювання конкурентами мають інновації, що захищені патентами.

Розглядаючи проблеми, що виникають під час реалізації стратегії лідерства за витратами, слід зазначити, що багато підприємств не завжди розуміють можливості поліпшення їх конкурентного положення, які ним висуваються під час управління витратами. Проблеми підприємств у цій сфері пов'язані з типовими помилками, яких вони припускаються в оцінці й поліпшенні своєї позиції за витратами. Поширена помилка керівників полягає в переконанні, що основні витрати підприємства припадають безпосередньо на торгіву і пов'язані з нею функції. При цьому випускається з уваги та обставина, що такі функції як маркетинг, інфраструктура та ін. вимагають неменших витрат. Ця проблема посилюється відсутністю

кваліфікованих фахівців у сфері ринкових досліджень. Також ця проблема часто може посилюватися концентрацією уваги виключно на видах діяльності, що пов'язані з прямими витратами.

Інша проблема пов'язана з недостатньою увагою, що приділяється керівниками підприємств постачанню. Аналіз витрат у відділах закупівлі часто зосереджений виключно на закупівельній ціні товарів, а зв'язки між якістю товарів й іншими видами діяльності в ринковому ланцюжку ігноруються. При цьому робота із постачання довіряється людям, що не завжди мають достатню кваліфікацію або мотивацію для того, щоб вони могли сприяти зниженню витрат.

Якщо підприємство здатне побудувати повний ланцюжок для себе і конкурентів, воно може оцінити міру конкурентоспроможності стратегій, що пов'язані з низькими витратами. На основі аналізу слід розробити стратегію розвитку, яка може включати такі стратегії [8, 151]:

- стратегія взаємодії підприємства з ринками товарних ресурсів є набором положень, що дозволяють ефективно закуповувати товари і обирати найбільш прийнятних постачальників. Ця складова стратегії тісно пов'язана зі стратегією зниження витрат;

- стратегія зниження трансакційних витрат полягає в тому, щоб виробляти такий регламент процесу підготовки й укладання ринкових трансакцій (угод, контрактів, договорів), який дозволяв би уникати невиправданих відряджень, збору й обробки ненадійної інформації;

- стратегія зниження витрат спрямована на забезпечення конкурентної переваги за рахунок зниження витрат і має виробляти прийоми досягнення низької вартості товарів і захоплення на цій основі лідерства на ринку. Вона має виробляти принципи регулювання процесу формування витрат за рахунок внутрішніх чинників і стратегічного аналізу витрат за усім

ланцюжком наростання витрат від виробництва до просування товарів на ринок до споживача;

- стратегія інвестування діяльності щодо інвестицій фірми в матеріально-технічну базу. Під інвестиційною стратегією ми маємо на увазі вибір методів підтримки матеріально-технічної бази на рівні, що забезпечує підвищення конкурентного статусу підприємства;

- стратегія стимулювання персоналу є найважливішою складовою економічної стратегії й передбачає розробку систем стимулювання працівників, що орієнтовані на досягнення стратегічних цілей підприємства. Система стратегічного стимулювання повинна створювати зацікавленість персоналу в ефективному, високоякісному і своєчасному задоволенні вимог ринку. Ця система має бути орієнтована на потреби і запити потенційних споживачів;

- стратегія запобігання неспроможності підприємства є узагальненням усіх складових економічної стратегії. Її завдання – ранній вияв сигналів, що вказують на можливість кризових явищ, і розробка заходів протидії ним.

Таким чином, незважаючи на деяку приблизність, результат оцінки конкурентоспроможності за витратами і формування стратегічних альтернатив говорить на користь використання такого аналітичного інструмента як стратегічний аналіз витрат торговельного підприємства.

1.3. Концепції стратегічного управління витратами підприємств роздрібної торгівлі

Сучасні концепції стратегічного управління витратами є дієвими інструментами в їх дослідженні. Концепція (від латин. *conceptio* – розуміння, система) – є певним способом розуміння, трактування будь-яких

явищ, основна точка зору, керівна ідея їх висвітлення, провідний задум, конструктивний принцип тієї чи іншої діяльності [56].

Питання формування концептуальних основ управління витратами розглядали Ф. Шерер (Scherer, 1980), Ш. Остер (Oster, 1982), Р. Каплан (Kaplan, 1982, 1987), Р. Дікін і Х. Махер (Deakin & Maher, 1984), М. Портер (Porter, 1985), Р. Купер (Cooper, 1986), Р. Ріле (Riley, 1987) та ін. закордонні вчені. Визначення концепцій управління витратами, дефініцій з цього питання здійснювалося також такими вченими-економістами як Г.І. Хотинська (1985), В.В. Ковальов (1986), В.А. Кокорев (1996), В.В. Курченков (1995), Л.В. Нападовська (2002), В.І. Несвіт (2006), А.В. Череп (2006), Ю.М. Лапигін (2007), Н.В. Гришко (2007) та ін.

Проте концепції стратегічного управління витратами підприємств роздрібної торгівлі не знайшли достатнього висвітлення у вітчизняній економічній літературі, а закордонний досвід вимагає істотної адаптації до сучасних економічних умов України. Об'єктивна необхідність подальшого розвитку концептуальних основ стратегічного управління витратами вітчизняних підприємств роздрібної торгівлі, формування конкурентних переваг за рахунок лідерства за витратами обумовлює актуальність дослідження в цьому напрямі.

Сучасні базові концепції в теоретичній і практичній сферах стратегічного управління витратами підприємств представлені в табл. 1.3, з якої видно, що відомі базові концепції управління витратами були розроблені переважно закордонними фахівцями з менеджменту і бізнесу. Це представники Гарвардської і Йельської шкіл менеджменту, Гарвардської школи бізнесу. Всі представники закордонних шкіл бізнесу і менеджменту займалися розробкою концептуальних принципів управління витратами для забезпечення підприємству конкурентних переваг [131]. Так, представник Гарвардської школи бізнесу М. Портер у своїй роботі [133] підкреслює, що

Базові концепції стратегічного управління витратами підприємств

Концепція	Час створення	Основоположники
Витратоутворюючих чинників	80-ті роки XX ст.	Ф. Шерер, Ш. Остер, Р. Дікін, Х. Махер, Р. Каплан, Р. Ріле, М. Портер, Р. Купер та ін.
Доданої вартості	80-ті роки XX ст.	Дж. Шанк, В. Говіндараджан
Ланцюжка цінностей	1985 р.	М. Портер
Альтернативності витрат	80-ті роки XX ст.	В. Ковальов
Трансакційних витрат	60-70-ті роки XX ст.	Р. Коуз, О. Вільямсон
Функціонального обліку витрат за видами діяльності (ABC – Activity – Based Costing)	Друга половина 80-х років XX ст.	Р. Купер, Р. Каплан
Стратегічного позиціонування	90-ті роки XX ст.	Дж. Шанк, В. Говіндараджан
Економічної доданої вартості (EVA – economic value added)	Початок 90-х років XX ст.	Компанія Stern Stewart & Co
Збалансованої системи показників (Balanced Scorecard)	Початок 90-х років XX ст.	Р. Каплан, Д. Нортон

для забезпечення низьких витрат підприємству необхідно випереджати конкурентів у володінні ринком. Дж. Шанк і В. Говіндараджан у своїй

роботі [65] розглядають стратегічне управління витратами як новий інструмент досягнення конкурентних переваг підприємства.

Зупинимося на розгляді сучасних базових концепцій стратегічного управління витратами більш докладно для пошуку найбільш оптимальної з них для практичного застосування в економічних умовах України.

Концепція витратоутворюючих чинників є традиційною для більшості підприємств, зокрема й торгівлі. Розуміння поведінки витрат означає розуміння складної взаємодії набору витратоутворюючих чинників у реальній ситуації.

Як відзначалося в розділі 1.1, витратоутворюючі чинники поділяються на дві групи: структурні, що пов'язані зі структурою й торгово-технологічним процесом підприємства роздрібної торгівлі, і функціональні, що пов'язані зі здатністю торговельного підприємства успішно функціонувати.

Концепція витратоутворюючих чинників дозволяє пояснити положення за витратами на мові тих структурних альтернатив і функціональної майстерності, які формують конкурентоспроможну позицію цього підприємства. Застосування торговельним підприємством даної концепції дозволяє здійснювати детальне виявлення причин витрат. Але пропонується у межах цієї концепції класифікація витратоутворюючих чинників не завжди дозволяє провести аналіз того чи іншого чинника для конкретного підприємства. Також виконання концепції припускає проведення безперервного моніторингу фінансового стану підприємства для визначення часового проміжку впливу кожного з чинників на витрати.

Концепція доданої вартості поширена в західній теорії та практиці. У межах даної концепції складові витрат розглядаються на всіх стадіях додавання вартості: починаючи із закупівель товарів і закінчуючи їх реалізацією. Ключовим моментом у концепції доданої вартості є

максимізація різниці (доданої вартості) між закупівлями і реалізацією. При цьому зі сфери уваги аналітиків випадає значна частина матеріальних витрат, що є важливим для галузей промисловості. Проте для торговельної галузі такий підхід до аналізу поведінки витрат можна вважати цілком виправданим.

На думку Дж. Шанка і В. Говіндараджана [65], стратегічне управління витратами на основі доданої вартості, з одного боку, починається надто пізно і не дозволяє торговельному підприємству використати у своїх інтересах зв'язки з постачальниками та виробниками, оскільки багато управлінських рішень можуть бути зведені нанівець із причини їх неузгодженості з ланцюжком цінностей постачальників і виробників товарів; з іншого боку, закінчується дуже рано і не реалізує всі можливості використання зв'язків із клієнтами (покупцями), оскільки для успішного позиціонування на ринку необхідно враховувати не лише власні, але й витрати споживача після купівлі товару або отримання послуги.

Із цим важко не погодитися, оскільки припинення аналізу витрат у момент реалізації зводить нанівець усі можливості використання зв'язків з клієнтами і споживачами, які для підприємства роздрібною торгівлі є так само важливі, як і зв'язки з постачальниками й виробниками.

Концепція ланцюжка цінностей, що сформульована М. Портером [133], докорінно відрізняється від концепції доданої вартості. Дана концепція базується на необхідності виходу за межі підприємства для ефективного управління витратами і в аналізі витрат переносить акцент на процеси, що відбуваються за межами підприємства. Концепція ланцюжка цінностей ґрунтується на розширювальному підході до управління витратами торговельного підприємства і пропонує враховувати витратоутворюючі механізми за всім ланцюжком цінностей у межах даного

виду діяльності – від вихідних джерел закупівлі товарів до їх реалізації кінцевим споживачам та надання ним торговельних послуг.

На нашу думку, аналіз ланцюжка цінностей є першим ключем до ефективного управління витратами торговельного підприємства. Проте, пропоновані в даній концепції підходи до управління витратами є важко реалізованими у вітчизняній діловій практиці з багатьох причин: із-за нестабільності економічної ситуації, відсутності необхідної інформації, витрат на отримання інформації тощо.

Концепція альтернативності витрат (або витрат втрачених можливостей) ґрунтується на тому, що будь-яке фінансове рішення ухвалюється в результаті порівняння альтернативних витрат і практична реалізація всякого управлінського рішення у цьому випадку пов'язана із відмовою від якогось альтернативного варіанта [114].

У підприємствах роздрібно́ї торгівлі дія даної концепції поширюється на поточні операційні витрати (наприклад, здійснення доставки товарів власним транспортом або засобами спеціалізованих фірм); ухвалення фінансових рішень поточного характеру (наприклад, щодо управління дебіторською заборгованістю); організацію внутрішньо фірмового управління, зокрема створення системи управлінського контролю; ухвалення і реалізацію інвестиційних рішень (наприклад, при оцінці варіантів можливого вкладення капіталу). Слід зазначити, що у фінансовому обліку ці витрати не відображаються, але в стратегічному управлінні альтернативні варіанти бажано брати до уваги.

Як самостійна проблема *концепція трансакційних витрат* сформувалася в 60-70-х роках у США і Західній Європі і пов'язана з іменами Р. Коуза та О. Вільямсона [115, 116].

На думку Р. Коуза, щоб здійснити ринкову трансакцію, необхідно визначити, з ким бажано укласти угоду, сповістити потенційних партнерів

про умови угоди, провести попередні переговори, підготувати контракт, зібрати відомості, щоб переконатися, що умови контракту дотримуються, і т. ін. [115].

Вільямсон О. вважає трансакцію базовою одиницею аналізу. На його думку, контрактну проблему корисно вивчати з точки зору мінімізації трансакційних витрат [116]. При цьому всі трансакційні витрати необхідно розділяти на *ex ante* (витрати на складання проекту контракту, проведення переговорів і забезпечення гарантій реалізації угоди) і *ex post* (витрати, що пов'язані з поганою адаптацією до непередбачуваних подій і обставин, що виникають у разі порушення відповідності механізму реалізації угод; витрати на тяжби, що супроводжують зусилля із усунення збоїв у контрактних відносинах; витрати, що пов'язані з точним виконанням контрактних зобов'язань).

Останніми роками концепція трансакційних витрат є предметом підвищеного інтересу з боку вітчизняних економістів [6, 19-22, 36-39, 101, 104, 132]. Проблематика трансакційних витрат розглядається системно, а витрати, що мають природу трансакційних витрат, трактуються як економічна категорія. Нині вони виступають самостійним предметом досліджень.

Трансакційні витрати можна інтерпретувати як витрати на адаптацію торговельного підприємства до ринкових умов, що змінюються. Базовою одиницею в теорії трансакційних витрат є акт економічної взаємодії, угода, трансакція. Категорія трансакції розуміється гранично широко і використовується для позначення обміну товарами, зобов'язаннями, угодами, що вимагають документального оформлення і припускають взаєморозуміння сторін [110].

Найбільш типовими видами трансакційних витрат є [104]: витрати пошуку інформації, витрати ведення переговорів, витрати виміру, витрати

специфікації та захисту прав власності, витрати опортуністичної поведінки (недотримання умов угоди, поведінка, що націлена на отримання односторонніх вигод на шкоду партнеру), витрати «політизування» (супроводжують ухвалення рішень всередині підприємства в односторонньому порядку).

Концепція функціонального обліку витрат за видами діяльності (ABC – Activity – Based Costing) формалізує облік і аналіз витрат за видами діяльності в частині розподілу накладних витрат на товари (послуги). Системи ABC використовують для аналізу прибутковості, управління і контролю витрат.

ABC-підхід дозволяє визначити види діяльності (товарні позиції, товарні групи) підприємства роздрібної торгівлі, що призводять до виникнення витрат, і досліджувати для них основні носії витрат. Це забезпечує глибше розуміння витрат. Дії, що здійснюються на цих етапах, у контексті методу ABC називають функціями. В основі функціонального управління лежать аналітичні методи, що базуються на використанні ABC-інформації.

Купер Р. і Каплан Р. [135] виділяють три незалежних, але погоджено діючих чинника, що є основою практичного застосування ABC: істотно змінився процес структуризації витрат; зріс рівень конкуренції, що вимагає ефективного управління витратами; знизилася витрати на збір і аналіз інформації, що необхідна для ABC. Теорія ABC припускає, що у разі розрахунку вартості послуги слід враховувати всі функції, що забезпечують бізнес-процеси.

Одним із напрямів застосування ABC-методу є формування на підприємстві роздрібної торгівлі системи бюджетів для визначення обсягу і вартості робіт, а також потреб у ресурсах [110]. Отримана ABC-інформація дозволяє ухвалювати обґрунтовані рішення про розподіл ресурсів, що

спираються на розуміння взаємозв'язків функцій і вартісних об'єктів, вартісних чинників і обсягу робіт.

ABC, як високоефективний універсальний метод зниження витрат, широко застосовується в економічно розвинених країнах світу. Також він є основою для інших методів управління підприємством.

Концепція стратегічного позиціонування. Стратегічне позиціонування [65] є здійсненням відмінних від конкурентів видів діяльності або виконанням схожої діяльності, але іншими способами.

Ключовою ідеєю концепції є включення в сферу управлінського обліку й аналізу витрат детальної інформації про стратегічний розвиток торговельного підприємства, галузі й економіки в цілому. Підкреслена увага до стратегічного позиціонування – один із ключів до стратегічного управління витратами [77].

Традиційно облік і аналіз витрат розглядаються з позиції оцінки відбитих у бухгалтерському обліку господарських операцій. Оскільки облік є не самоціллю, а засобом для досягнення успіху в бізнесі, при оцінці системи і методології обліку, що прийняті на підприємстві, слід виходити з їх відповідності прийнятій стратегії розвитку.

За М. Портером [70], підприємство може витримувати конкуренцію підтримуючи низькі витрати (лідерство на основі витрат) або пропонуючи продукцію (товари, послуги), що перевершує конкурентів (диференціація продукції й фокусування). Ці дві стратегії, що принципово розрізняються, повинні представляти інтерес не лише у межах стратегічного менеджменту, вони припускають різні перспективи аналізу витрат і управління витратами. Інформація про витрати в тій або іншій формі важлива для всіх підприємств, але різні стратегії вимагають різних поглядів на витрати. Відмінності в стратегії й обумовлені ними відмінності в управлінні витратами наведені в табл. 1.4.

Підходи до управління витратами, що обумовлені стратегічним
позиціонуванням (розроблено на основі [65])

Акценти в управлінні витратами	Базові стратегії	
	Лідерство на основі витрат	Диференціація продукції (послуг)
Роль запланованих витрат при оцінці показників діяльності	Дуже важлива	Не дуже важлива
Значення гнучкого бюджету- вання для управління витратами	Від високого до дуже високого	Від помірного до низького
Важливість виконання бюджету	Від високої до дуже високої	Від помірної до низької
Аналіз витрат на збут	Часто формально не виконується	Критично для успіху
Значення собівартості в ціноутворенні	Високе	Низьке
Значення аналізу цін конкурентів	Високе	Низьке

На наш погляд, очевидна виправданість такого підходу до управління витратами, проте його практична реалізація у вітчизняній сфері обслуговування вимагає високого рівня внутрішньо фірмового фінансового менеджменту.

Концепція економічної доданої вартості (EVA) була розроблена фахівцями консалтингової компанії Stern Stewart & Co на базі теоретичних розробок Ф. Модільяні й М. Міллера [134]. EVA забезпечує отримання кориснішої інформації порівняно з обліковими даними, такими як

бухгалтерський прибуток, рентабельність капіталу, темпи зросту прибутку на одну акцію. EVA є єдиним показником для оцінки вартості бізнесу з моменту його створення.

У стратегічному управлінні критерій EVA використовується в комбінації з інструментами стратегічного аналізу, як матриця консалтингової групи Бостона, матриця ринкової привабливості і конкурентних позицій (матриця GE/McKinsey).

Економічна додана вартість – це показник, за допомогою якого вимірюють прибуток підприємства. При цьому традиційні фінансові звіти трансформують в EVA-звіти шляхом виправлення можливих спотворень у операційній діяльності підприємства, що викликані вимогами законодавства і коригуванням операційного прибутку [110].

Автор концепції не зупинився на розробці показника EVA, а створив концепцію фінансового управління «Система управління на основі показника EVA», яка задає єдину основу для ухвалення рішень основним і допоміжним персоналом підприємства і дозволяє моделювати, відстежувати, проводити й оцінювати рішення в єдиному ключі: додавання вартості до інвестицій акціонерів.

Модель EVA розвивалася на основі концепції економічного прибутку. У ній передбачається, що вартість підприємства дорівнює величині інвестованого капіталу плюс надбавка, яка дорівнює приведеній вартості, що створюється в наступному році.

Безперечною перевагою EVA є математична точність. EVA визначається як різниця між чистим прибутком і вартістю власного капіталу підприємства, що використаний для його отримання. У процесі аналізу показник EVA можна розкласти на декілька частин, що дозволяє «прив'язувати» створення вартості до певних груп людей або підрозділів і,

таким чином, отримувати деякий критерій для диференційованої винагороди за виконану на підприємстві роботу.

Слід зазначити, що дана концепція не є зовсім новою в економіці, але лише нещодавно її стали використовувати як інструмент управління вартістю. Вона дозволяє сконцентрувати увагу на пріоритетних напрямках стратегічного управління, чітко сформулювати стратегічні цілі у межах фінансового аспекту.

Концепція EVA стає основним принципом оцінки діяльності торговельного підприємства. EVA є певним індикатором якості управлінських рішень: постійна позитивна величина даного показника свідчить про збільшення вартості підприємства роздрібною торгівлі, тоді як негативна – про її зниження.

Збалансована система показників (ЗСП), на думку її розробників [117], має безперечні переваги перед традиційними концепціями, що використовуються для управління й оцінки ефективності діяльності торговельного підприємства. Завдяки ЗСП здійснюється формування цільових орієнтирів стратегічного розвитку, трансформація стратегічних цілей у показники оперативного управління, моніторинг руху підприємства на шляху до досягнення стратегічних цілей. Актуалізація і коригування цілей дозволяє зіставляти глобальні цілі підприємства з поточними завданнями кожного співробітника.

У межах ЗСП здійснюється взаємозв'язок чотирьох найважливіших стратегічних елементів, за якими контролюються досягнення стратегічних цілей і завдань підприємства: фінансовий елемент, споживчий елемент (клієнти), внутрішні бізнес-процеси, навчання і розвиток (персонал). Основний принцип збалансованої системи показників: ефективно управляти можна лише тим, що можна достовірно виміряти, тому дану концепцію треба розглядати не стільки як систему показників, скільки як всеосяжну

систему управління за допомогою взаємозв'язку між стратегічними та операційними показниками; фактичними і плановими показниками; показниками підприємства і його структурних одиниць; показниками результативності й винагороди; показниками, що відносяться до всіх стратегічно важливих аспектів діяльності.

При стратегічному управлінні витратами увага приділяється причинно-наслідковим зв'язкам. Особливе значення Р. Каплан і Д. Нортон [117] надавали зворотному зв'язку, який дозволяє перевірити життєздатність стратегії. Зворотний зв'язок у ЗСП є процесом, що замикає контур безперервного вдосконалення системи показників. Для успішного функціонування ЗСП потрібна якісна інформація. У зв'язку з тим, що у межах ЗСП встановлюються стратегічні цілі, а оцінюються значення показників на коротший термін, видимий нерозривний зв'язок із бюджетуванням, аналізом відхилень, комплексним управлінням якістю.

На підставі викладеного, можна зробити висновок, що розглянуті концепції стратегічного управління витратами торговельних підприємств не однорідні. Одні концепції (функціональні витратоутворюючі чинники, додана вартість) ґрунтуються на облікових характеристиках витрат і пов'язані з обліком. Інші концепції (структурні витратоутворюючі чинники, ланцюжок цінностей, АВС, стратегічне позиціонування, EVA, збалансована система показників) розглядають витрати як об'єкт управління не стільки в обліковому, скільки в економічному плані. Окремі концепції (трансакційні витрати) поєднують обліковий і економічний аспекти. Сукупність концепцій стратегічного управління витратами й аспекти внутрішньофірмового управління узагальнені в табл. 1.5.

Перелічені концепції управління витратами є дієвими інструментами в дослідженні витрат підприємств роздрібної торгівлі. Проте до останнього часу в економічній літературі найбільша увага приділяється концепціям, що

стосуються облікового аспекту витратоутворення. Це пояснюється тим, що чинники, які визначають економічний аспект механізму формування витрат, практично неможливо достовірно оцінити за даними вітчизняної статистики.

Таблиця 1.5

Аспекти розгляду витрат у базових концепціях

Концепції управління витратами	Обліковий аспект	Економічний аспект	Суміщають обліковий і економічний аспекти
Концепція витратоутворюючих чинників:			
- функціональні чинники	+	-	-
- структурні чинники	-	+	-
Концепція доданої вартості	+	-	-
Концепція ланцюжка цінності	-	+	-
Концепція альтернативності витрат	-	+	-
Концепція трансакційних витрат	+	+	+
Концепція ABC	-	+	-
Концепція стратегічного позиціонування	-	+	-
Концепція EVA	-	+	-
Концепція ЗСП	-	+	-

Економічна аналітика цих даних призводить до абсурдних, взаємовиключних один одного висновків. Це обумовлено високою питомою вагою тіньових операцій в економіці і «зусиллями» бухгалтерів щодо

мінімізації оподатковуваних баз усіма доступними способами при складанні звітності. За мірою вдосконалення оподаткування дана проблема буде розв'язана і це зробить можливою продуктивну роботу з економічним аспектом механізму управління витратами.

Стратегічне управління витратами здійснюється на основі принципів і вимог, що забезпечують управління витратами з точки зору стратегічної перспективи. З урахуванням сучасних ринкових умов і процесу стратегічного управління [8, 17, 65, 95-98, 113] можна сформулювати ряд засадничих принципів стратегічного управління витратами підприємств роздрібно́ї торгівлі (рис. 1.4).

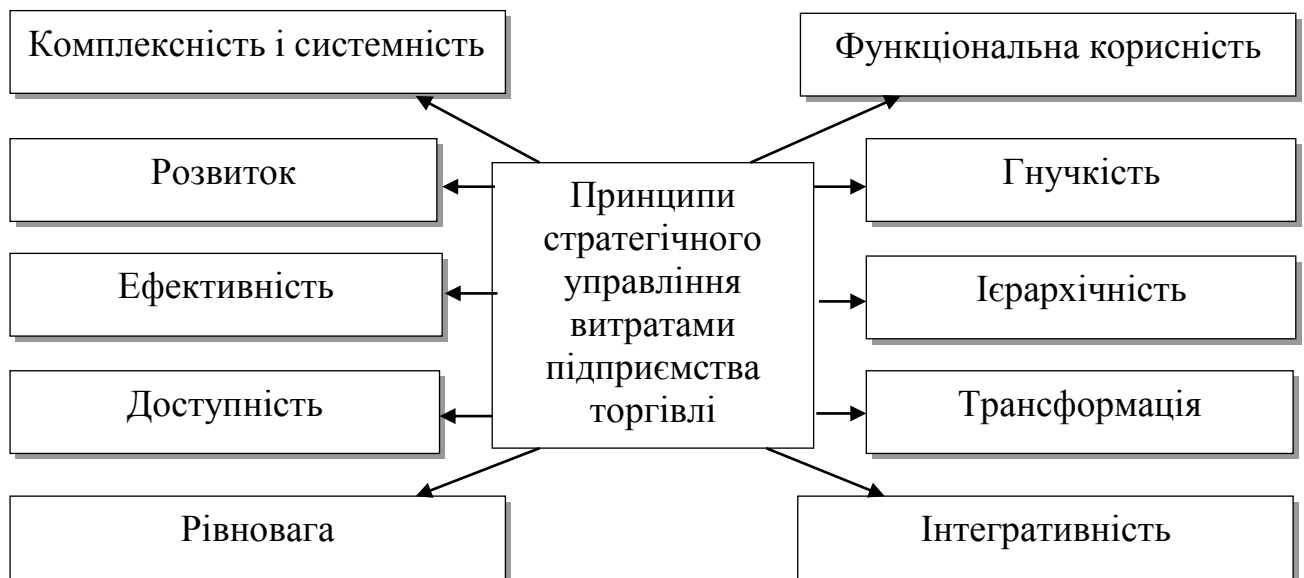


Рис. 1.4 – Принципи стратегічного управління витратами підприємства роздрібно́ї торгівлі

1. Принцип комплексності й системності припускає здійснення інформаційно-аналітичної підтримки на всіх етапах розробки і реалізації стратегічних рішень щодо витрат.

2. Принцип розвитку відбиває не лише характеристику минулої й теперішньої діяльності, але і прогнозує варіанти стратегічного розвитку на майбутнє. Необхідно дотримуватися рівноваги між показниками, що характеризують минулі результати і майбутній зріст, оскільки стратегічне управління витратами не може орієнтуватися тільки на показники минулої активності торговельного підприємства.

3. Принцип ефективності забезпечує необхідний рівень ефективності управлінських рішень, що ухвалюються на основі наданої інформації. Критеріями ефективного управлінського рішення є цільова спрямованість, всебічна обґрунтованість, адресність, узгодженість з раніш ухваленими та іншими рішеннями, що ухвалюються, своєчасність, повнота, компромісність.

4. Принцип доступності вибудовується на умовах інформаційної доступності для працівників торговельного підприємства всіх рівнів, тобто стратегічні показники необхідно проектувати на операційний рівень. Всі працівники повинні розуміти, які фінансові наслідки їх рішень і дій; менеджмент зобов'язаний повністю усвідомлювати, що приведе підприємство до довготривалого фінансового успіху.

5. Принцип рівноваги характеризує внутрішню і зовнішню відносно торговельного підприємства ситуацію. Показники стратегічного управління витратами є балансом між зовнішніми звітними даними і внутрішніми характеристиками найбільш значущих бізнес-процесів.

6. Принцип інтегративності аналізує об'єктивну (тобто ту, що піддається кількісній оцінці) і суб'єктивну сторони діяльності підприємства роздрібної торгівлі. Тобто стратегічне управління витратами спирається на об'єктивні показники, що піддаються кількісній оцінці, і на показники суб'єктивного характеру, тобто якісні.

7. Принцип трансформації трансформує місію і стратегію підприємства роздрібною торгівлі до конкретних завдань і показників.

8. Принцип ієрархічності враховує необхідність побудови ієрархії місій і стратегій торговельного підприємства, тобто стратегічне управління витратами допомагає формувати функціональні стратегії, а не тільки узагальнену стратегію підприємства в цілому.

9. Принцип функціональної корисності розглядає торговельне підприємство з позиції теорії бізнес-систем. Стратегічне управління витратами повинно допомагати зрозуміти керівництву можливості розвитку підприємства на основі своєї функціональної корисності в бізнес-системі.

10. Принцип гнучкості припускає, що стратегічне управління витратами, як набір методів і показників, повинно змінюватися залежно від стадії життєвого циклу товару, послуги, підприємства. Це положення засноване на тому, що стратегічні цілі підприємства роздрібною торгівлі самі зазнають впливу цих чинників.

Отже, стратегічне управління витратами, як складова стратегічного управління підприємства роздрібною торгівлі, повинно будуватися на вищевикладених принципах.

Далі сформулюємо вимоги до стратегічного управління витратами [113], що забезпечують його дієвість, і відповідно дозволяють забезпечити стабільне функціонування торговельного підприємства (рис. 1.5).

1. Вимога підтримки. Стратегічне управління витратами підприємства роздрібною торгівлі повинно забезпечувати підтримку при ухваленні й виконанні стратегічних рішень. Для визначення міри досягнення стратегічних цілей необхідно, щоб цілі були виражені в такій формі, щоб їх досягнення можна було легко проаналізувати.

2. Вимога актуальності. Стратегічне управління витратами не повинно займатися відображенням тільки фактів господарської діяльності

торговельних підприємств, що раніше відбулися. Воно повинне надавати необхідну інформацію в потрібний час. Причому, саме інформацію, яка проаналізована в розрізі стратегічного управління.

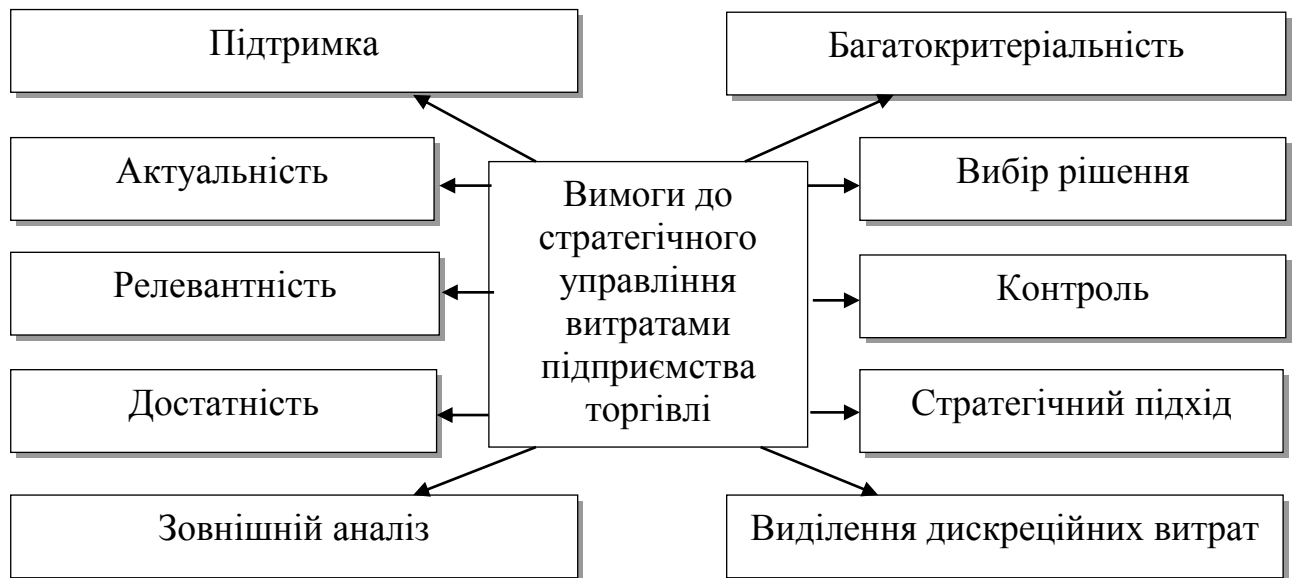


Рис. 1.5 – Вимоги до стратегічного управління витратами підприємства роздрібної торгівлі

3. Вимога релевантності. Стратегічне управління витратами повинно забезпечувати керівництво тільки значимою інформацією. Необхідно, щоб інформація про витрати представлялася в формі, що легка для розуміння. Також необхідно, щоб надавалася інформація, яка є значимою для ухвалення стратегічного рішення.

4. Вимога достатності. Стратегічне управління витратами повинно закрити комунікаційні проломи, які можуть виникнути в процесі передачі інформації між бухгалтерією, фінансовими службами та іншими підрозділами торговельного підприємства. Це допоможе приймати найбільш оптимальні для підприємства стратегічні рішення.

5. Вимога зовнішнього аналізу. Стратегічне управління витратами повинно використовувати показники, що є балансом між зовнішніми

звітними даними і внутрішніми характеристиками найбільш значущих бізнес-процесів.

6. Вимога багатокритеріальності. Стратегічне управління витратами повинно включати можливість спільного аналізу фінансових і нефінансових показників ефективності діяльності торговельного підприємства. Система економічної ефективності повинна включати все, що може вплинути на кінцеві фінансові показники, до яких прагне підприємство.

7. Вимога вибору рішення. Стратегічне управління витратами повинно допомагати у визначенні типів рішень. Загальну умову можна сформулювати так: необхідна інформація має бути доставлена користувачам у потрібний час. Така умова необхідна для того, щоб було ухвалене вірне рішення. Основна складність полягає в тому, що, як правило, стратегічні рішення є одиничними й унікальними, отже, буває досить складно визначити, яка саме інформація необхідна для того, щоб забезпечити ухвалення кожного конкретного рішення.

8. Вимога контролю. Стратегічне управління витратами повинно допомагати контролювати й оцінювати реалізацію стратегії підприємства роздрібною торгівлю. Ця вимога має на увазі вибір відповідних показників ефективності діяльності торговельного підприємства. Система стратегічного управління повинна допомагати в контролі за впровадженням стратегії. Отже, для того, щоб забезпечити процес контролю, необхідно розробити систему витратних показників, яка дозволяла б робити це ефективно.

9. Вимога стратегічного підходу. Використання методів повинно носити стратегічний відтінок. Так, можна аналізувати не ефективність роботи торговельного підприємства в цілому, а відносну ефективність обслуговування різних груп покупців при застосуванні альтернативного методу продажу.

10. Вимога виділення дискреційних витрат. У стратегічному управлінні витрати мають бути підрозділені на погоджені (або обов'язкові) й дискреційні. Дискреційні витрати – це надані на розсуд або наджиттєнеобхідні витрати. Рішення з приводу кількості дискреційних витрат ухвалюються впродовж певного періоду людьми, які несуть відповідальність за складання стратегічного плану. До дискреційних витрат, зазвичай, відносять витрати на маркетинг, дослідження, навчання і т. п. Дискреційні витрати також відомі як регульовані або стратегічні витрати. Погоджені або обов'язкові витрати з'являються в результаті рішень, що ухвалені в минулому. Дані рішення не можуть бути скасовані в короткостроковому періоді. Таким чином, для ухвалення стратегічних рішень підприємство повинно сфокусуватися на розгляді дискреційних витрат.

Всі перелічені вище вимоги призводять до необхідності перегляду стратегічного управління витратами на торговельному підприємстві. Виходячи із змісту стратегічного управління витратами, принципів і вимог до нього можна зробити висновок, що стратегічне управління витратами є досить ємким напрямом, який вміщує в собі значну кількість різноманітних інструментів.

Висновки до розділу 1

Дослідження теоретичних основ стратегічного управління витратами підприємств роздрібної торгівлі дозволило зробити наступні висновки:

1. Визначено управління витратами як процес, що характеризує знання потреби в ресурсах, прогноз потреби в додаткових фінансових ресурсах, забезпечення максимально високого рівня віддачі ресурсів. Механізм управління витратами є системою елементів, що забезпечують

процес розробки і реалізації управлінських рішень у сфері формування витрат та їх впливу на прибуток і конкурентоспроможність підприємства. Управління витратами є невід'ємною частиною процесу управління і включає елементи загальної системи управління: планування, прогнозування, регулювання, облік, контроль і аналіз. Сформульовано мету управління витратами як визначення ролі й розстановка пріоритетів поточних і стратегічних аспектів управління витратами підприємства.

2. Обґрунтовано, що стратегічне управління витратами націлене не на стримування зростання витрат, а їх скорочення. Головною метою стратегічного управління витратами підприємства є досягнення стійкої конкурентної переваги в бізнесі. Істотною відзнакою стратегічного управління витратами є те, що воно практично не використовує прийоми обліку. Визначено, що в основі стратегічного управління витратами лежить не період, а продукт діяльності.

3. Запропоновано під стратегічним управлінням витратами підприємства роздрібної торгівлі розуміти процес забезпечення раціонального рівня витрат з точки зору стратегічної перспективи, націлений на досягнення підприємством стійкої конкурентної переваги за рахунок лідерства за витратами, який здійснюється за допомогою системи прийомів і методів, що забезпечують прогнозування, планування, облік, аналіз, контроль і регулювання рівня витрат на стадіях формування, реалізації, контролю і регулювання стратегії підприємства.

4. Встановлено, що витрати надають безпосереднього впливу на конкурентоспроможність торговельного підприємства. Обґрунтовано вплив витрат на ухвалення стратегічних рішень у торговельному підприємстві. Витрати знаходяться під прямою дією стратегічних рішень керівництва й обмежують число стратегічних альтернатив, окреслюють простір для стратегічного маневру.

5. Доведено, що в процесі стратегічного управління витратами підприємства торгівлі важливого значення набуває стратегічний аналіз витрат, що ґрунтується на ринковому ланцюжку витрат і цінності. Цей підхід не заміняє детального аналізу витрат, а допомагає зрозуміти поведінку витрат із системної, цілісної точки зору на підприємство, що, у свою чергу, дає можливість створення стійкої конкурентної переваги і допомагає сформулювати конкурентну стратегію торговельного підприємства.

6. Розглянуто концепції управління витратами як дієві інструментами в дослідженні витрат. З'ясовано, що концепції стратегічного управління витратами не однорідні: одні ґрунтуються на облікових характеристиках витрат і пов'язані з обліком; інші розглядають витрати як об'єкт управління в економічному сенсі; окремі концепції поєднують обліковий і економічний аспекти.

7. Виходячи з сучасних ринкових умов і процесу стратегічного управління, визначено склад і розкрито сутність засадничих принципів стратегічного управління витратами підприємств роздрібною торгівлі. Сформульовано вимоги до стратегічного управління витратами, що забезпечують його дієвість і дозволяють досягнути стабільного функціонування торговельного підприємства.

РОЗДІЛ 2

ДОСЛІДЖЕННЯ СТАНУ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ УКРАЇНИ

2.1. Сучасний стан і динаміка витрат у роздрібній торгівлі України

У період глобалізації й активного розвитку ринкових відносин, торгівля стає одним із найважливіших секторів економіки, який відноситься до найбільш прогресивних видів діяльності, що зачіпають усі верстви населення. Роздрібна торгівля відіграє важливу роль в економіці держави, оскільки зачіпає ключові бізнес-процеси, що пов'язані із закупівлею товарів у виробників (продавців), їх продажем і наданням послуг, тобто доведенням до кінцевого споживача. Будучи джерелом надходження грошових коштів, торгівля формує основи стабільності держави. Слід відзначити, що недооцінювати значущість роздрібної торгівлі для економіки країни не можна. Вона є не лише абсорбентом робочої сили, але й залучає до себе практично всі бізнес-процеси. Торгівля надає значного впливу на розвиток виробництва, оскільки є однією з небагатьох сфер, що має безпосереднє відношення до кінцевого споживача, і має можливість найбільш оперативно реагувати на будь-які зміни. Торгівля зв'язує між собою бізнес і державні структури, надаючи позитивного впливу на економіку.

За роки ринкових трансформацій істотно змінився і вид торгівлі за рахунок насиченості ринку товарами [143]. Сучасний споживчий ринок відрізняється високою концентрацією товарів, великою кількістю виробників і високою конкуренцією на ринку. Змінилася й система надходження товарів на ринок, на даний час на ринку переважають мережеві

торговельні організації, а динаміка обсягів і структури реалізації товарів саме в цьому каналі набуває все більш стійкого характеру [138, 140, 144].

Поруч із цим, досить гострою для підприємств торгівлі залишається проблема збереження конкурентоспроможних позицій на ринку. Одним із засобів досягнення конкурентних переваг є конкурентоспроможність за витратами, якого не можливо досягти без аналізу витрат і пошуку шляхів їх мінімізації. Зважаючи на це, важливого значення набуває дослідження сучасного стану і динаміки витрат підприємств торгівлі за умов циклічності кризових явищ в економіці.

Упродовж останніх років серед вітчизняних галузей-лідерів, що дають найбільший зріст валової додаткової вартості, незмінно знаходилася торгівля. Так, частка торгівлі у ВВП країни залишається практично незмінною і стоїть на першому місці в загальній структурі. Галузь зберігає лідируюче положення й у сфері малого бізнесу, як за кількістю підприємств, так і за чисельністю зайнятих у ній працівників [139]. Все це є результатом позитивних економічних зрушень, що сприяли зростанню місткості споживчого ринку, а також адаптації торговельних підприємств до сучасної ринкової кон'юнктури.

Характеризуючи вітчизняну сферу торгівлі, слід відзначити наявність істотних диспропорцій, що свідчать про проблеми у розвитку галузі й окремих підприємств [142, 150]. Так, не дивлячись на те, що сектор торгівлі останніми роками демонстрував активний зріст і за період 2005-2012 рр. виручка організацій галузі торгівлі, без урахування індивідуальних підприємств, демонструвала досить високі темпи росту, вони поступалися темпам росту обсягів реалізованої продукції більшості видів економічної діяльності (рис. 2.1, додаток А).

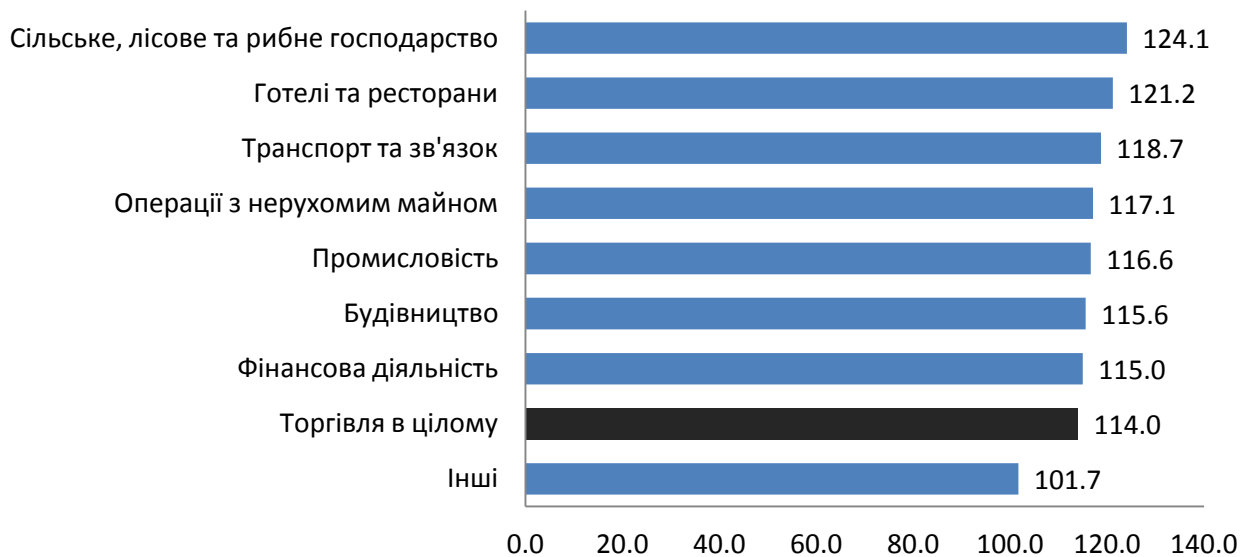


Рис. 2.1 – Середньорічні темпи росту обсягів реалізованої продукції (в поточних цінах) суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності України за 2005-2012 рр., % (розроблено на основі [139])

Проведене дослідження темпів росту обсягів реалізованої продукції суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності й підприємств торгівлі у розрізі їх окремих секторів (торгівля автомобілями, оптова торгівля і роздрібна торгівля) виявило зовсім інші тенденції. Так, за період з 2005 по 2012 роки обсяг реалізації організацій роздрібною торгівлі (без урахування індивідуальних підприємців) демонструє найвищі темпи росту, перевищуючи всі види економічної діяльності України (рис. 2.2, додаток А).

Обсяги реалізованої продукції господарських суб'єктів роздрібною торгівлі демонструють значно вищі темпи росту, ніж темпи росту обсягів реалізації оптової торгівлі та торгівлі автомобілями. Починаючи з 2005 року середньорічні темпи приросту обсягу реалізації роздрібною торгівлі в поточних цінах становили 28,4%, тоді як оптової торгівлі й торгівлі автомобілями – лише 11,9% і 14,2% відповідно. У цілому обсяги обороту торгівлі в 2012 р. досягли показника 1623,6 млрд. грн., з яких 1219,1 млрд.

грн. для оптової торгівлі, 291,2 млрд. грн. – для роздрібно й 113,3 млрд. грн. – для торгівлі автомобілями (табл. 2.1, додаток А).

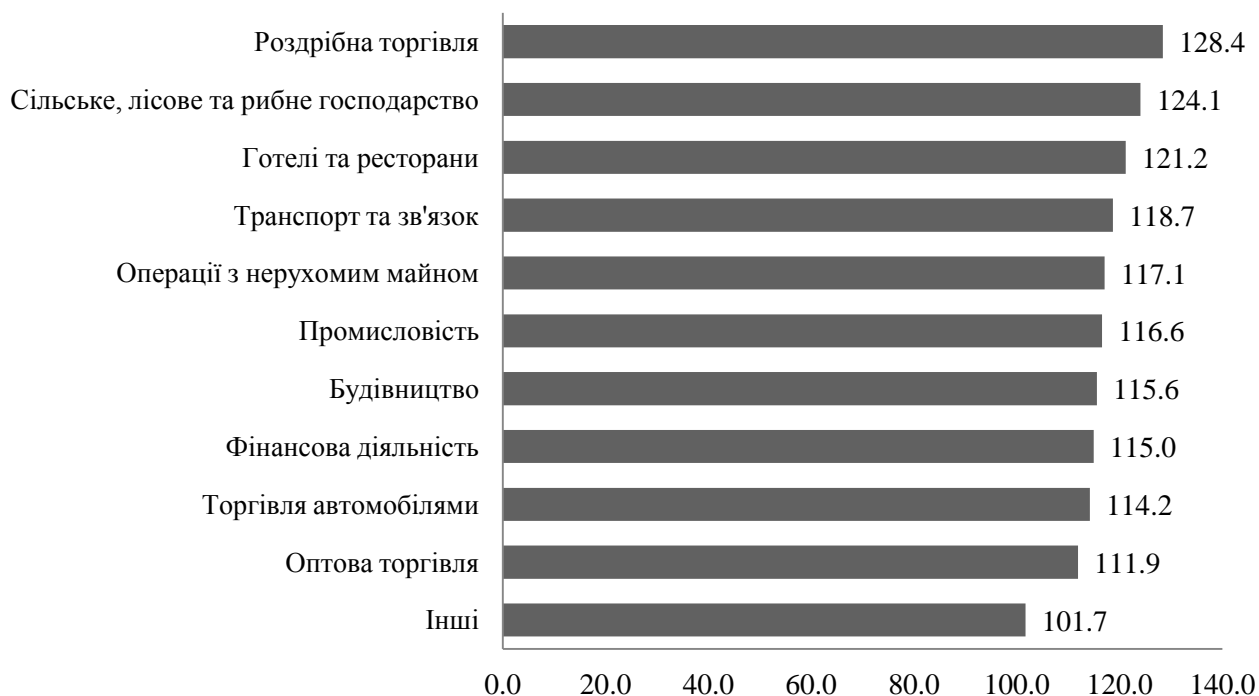


Рис. 2.2 – Середньорічні темпи росту обсягів реалізованої продукції (в поточних цінах) суб'єктів господарювання за всіма видами економічної діяльності та підприємств торгівлі України за 2005-2012 рр., % (розроблено на основі [139])

Частка обсягів реалізованої продукції торгівлі в загальному обсязі реалізованої продукції підприємств за всіма видами економічної діяльності біля 40%. При цьому даний показник має тенденцію до поступового зниження за роками: з 46,1% у 2006 році до 38,6% у 2012 році. У розрізі ж окремих секторів торгівлі ситуація виглядає зовсім інакше (табл. 2.2):

- частка обсягу реалізованої продукції оптової торгівлі, яка у 2006 році є найвищою серед всіх видів економічної діяльності і становить 37,3%, поступово зменшується і на кінець досліджуваного періоду в 2012 р. становить лише 29,0%, поступаючись промисловості, частка обсягу реалізації якої відповідно зростає з 32,1% у 2006 році до 35,7% у 2012 році.

Поряд із цим, відбувається поступове зниження частки обсягу реалізації оптової торгівлі в торговельній галузі в цілому: з 85,3% у 2005 році до 75,1% у 2012 році, хоча й оптова торгівля продовжує забезпечувати переважну частку загального обсягу реалізації галузі;

Таблиця 2.1

Динаміка обсягів реалізованої продукції (товарів, послуг) суб'єктів господарювання за всіма видами економічної діяльності та підприємств торгівлі України за 2005-2012 рр. (розроблено на основі [139])

Показники	Період, рік							
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
В цілому за всіма видами економічної діяльності								
Обсяги реалізованої продукції, млрд. грн.	1514,6	1898,0	2418,5	3019,0	2745,8	3366,3	3991,2	4203,2
Темпи росту ланцюгові, %	-	125,3	127,4	124,8	91,0	122,6	118,6	105,3
Торгівля в цілому								
Обсяги реалізованої продукції (товарів, послуг), млрд. грн.	648,9	874,6	1103,2	1347,0	1189,4	1408,5	1592,0	1623,6
Темпи росту ланцюгові, %	-	134,8	126,1	122,1	88,3	118,4	113,0	102,0
Частка обсягів реалізованої продукції торгівлі в обсягах реалізованої продукції підприємств за всіма видами економічної діяльності, %	42,8	46,1	45,6	44,6	43,3	41,8	39,9	38,6

Таблиця 2.2

Структура реалізованої продукції за видами економічної діяльності
України за 2005-2012 рр., % (розроблено на основі [139])

Види економічної діяльності	Період, рік							
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Всього за всіма видами економічної діяльності	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
у тому числі:								
Сільське, лісове та рибне господарство	2,4	1,7	2,0	2,2	3,0	2,9	3,1	3,9
Промисловість	33,8	32,1	32,1	32,8	31,8	34,4	36,7	35,7
Будівництво	3,7	4,0	4,7	4,2	3,0	2,6	2,8	3,7
Торгівля в цілому	42,8	46,1	45,6	44,6	43,3	41,8	39,9	38,6
у тому числі:								
- торгівля автомобілями	2,9	5,0	4,5	5,4	3,6	3,7	4,0	2,7
- оптова торгівля	36,6	37,3	37,1	35,0	34,4	32,6	30,6	29,0
- роздрібна торгівля	3,3	3,8	4,0	4,2	5,3	5,5	5,3	6,9
Готелі та ресторани	0,3	0,3	0,3	0,3	0,4	0,3	0,3	0,4
Транспорт та зв'язок	5,8	5,3	5,3	5,4	6,3	5,5	5,8	6,9
Фінансова діяльність	4,1	5,6	5,0	4,1	4,1	4,9	4,2	3,9
Операції з нерухомим майном	5,9	4,2	4,2	5,7	7,3	6,7	6,6	6,4
Інші	1,3	0,7	0,7	0,7	0,8	0,7	0,7	0,5
У складі обсягів реалізації торгівлі								
Торгівля в цілому	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
у тому числі:								
- торгівля автомобілями	6,9	10,8	9,9	12,1	8,3	8,9	9,9	7,0
- оптова торгівля	85,3	81,0	81,3	78,5	79,5	77,8	76,8	75,1
- роздрібна торгівля	7,8	8,3	8,8	9,5	12,2	13,2	13,2	17,9

- частка обсягу реалізованої продукції роздрібної торгівлі в загальному обсязі реалізації за всіма видами економічної діяльності поступово зростає: з 3,3% у 2005 р. до 6,9% у 2012 р. Істотним є зростання частки обсягу реалізації роздрібної торгівлі в структурі реалізації торговельної галузі в цілому, яке за період 2005-2012 роки має стійку тенденцію до росту, відповідно, з 7,8% у 2005 р. до 17,9% в 2012 році, тобто майже у 2,5 рази;

- частка обсягу реалізованої продукції торгівлі автомобілями в загальному обсязі реалізації за народним господарством зазнає певних коливань за роками і потерпає від кризових явищ в економіці України. У цілому ж її частка в загальному обсязі реалізації коливається в межах 3-5% і у 2012 році ще не досягла свого докризового значення, яке є максимальним (5,4% у 2008 році). Щодо частки обсягу реалізації торгівлі автомобілями в структурі торговельної галузі, то вона також коливається за роками у межах 7-12% і найвищою є у 2008 році – 12,1% поряд із 7,0% – у 2012 році.

Отже, можна стверджувати, що торгівля має значну залежність і високу чутливість до змін в економіці. Цей факт підтверджується динамікою показників обсягів реалізованої продукції (товарів, послуг) та операційних витрат з реалізованої продукції, що представлені в табл. 2.1-2.3 і додатку А.

Дані свідчать, що позитивні зміни в економіці України в 2005-2007 роках сприяли високим темпам зростання обсягів реалізованої продукції і, відповідно, операційних витрат, що пов'язані з цією діяльністю, розмір яких за вказаний період збільшився в середньому приблизно вдвічі. Аналогічні зміни відбулися й у торгівлі, де вказані показники також зросли в середньому у два рази. Світова фінансово-економічна криза, що розпочалася наприкінці 2008 року, та її наслідки завдали відчутного удару по економіці, у тому числі й по торгівлі. За 2009 рік проти попереднього року зафіксовано зниження обсягів реалізації в цілому за всіма видами економічної діяльності на 9,0% й зокрема в торгівлі – на 11,7%.

Таблиця 2.3

Динаміка операційних витрат з реалізованої продукції (товарів, послуг)
за всіма видами економічної діяльності та підприємств торгівлі
України за 2005-2012 рр. (розроблено на основі [139])

Показники	Період, рік							
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
В цілому за всіма видами економічної діяльності								
Операційні витрати з реалізованої продукції, млрд. грн.	1450,6	1837,5	2312,8	2917,5	2680,3	3279,5	3834,9	4027,0
Темпи росту ланцюгові, %	-	126,7	125,9	126,1	91,9	122,4	116,9	105,0
Торгівля в цілому								
Операційні витрати, млрд. грн.	710,8	859,0	1078,3	1319,7	1161,7	1387,9	1546,9	1574,9
Темпи росту ланцюгові, %	-	120,8	125,5	122,4	88,0	119,5	111,5	101,8
Частка операційних витрат з реалізованої продукції торгівлі в операційних витратах підприємств за всіма видами економічної діяльності, %	49,0	46,7	46,6	45,2	43,3	42,3	40,3	39,1

Відповідні зміни відбулися і в динаміці операційних витрат господарських суб'єктів, величина яких у 2009 році відносно до минулого року зменшилася на 8,1% в цілому за всіма видами економічної діяльності та на 12,0% – в торгівлі.

У наступні 2010-2012 роки темпи зростання обсягів реалізованої продукції й операційних витрат господарських суб'єктів поступово зменшуються та є істотно нижчими за темпи росту аналізованих показників у докризовий період.

Визначені тенденції дозволяють зробити висновок, що операційні витрати торгівлі є більш еластичними до змін макросередовища, ніж підприємств інших видів економічної діяльності. Ця особливість підкреслюється й коливаннями частки операційних витрат торгівлі у загальній їх величині по народному господарству [150].

Якщо у період 2005-2008 роки вона знизилася з 49,0% до 45,2%, то у 2012 році вона становила лише 39,1%. Але, як і раніше, торговельна галузь утворювала значну частку операційних витрат відносно інших видів економічної діяльності. Отже, за весь період дослідження простежується стійка тенденція зниження частки операційних витрат з реалізованої продукції торгівлі в операційних витратах підприємств за всіма видами економічної діяльності (з 49,0% до 39,1%), яка відбулася на фоні меншого скорочення частки обсягів реалізованої продукції торгівлі в обсягах реалізації за всіма видами економічної діяльності (з 46,1% до 38,6%). У цілому ж за період темпи росту обсягів реалізації в торгівлі дещо перевищували темпи зміни операційних витрат галузі, що в підсумку забезпечило позитивну динаміку і пропорції розвитку (рис. 2.3).

Для визначення тенденцій та особливостей формування операційних витрат у торговельній галузі більш детально необхідно вивчити їх

структуризацію за різними напрямками, що пов'язані із галузевими особливостями.

Структура операційних витрат – це співвідношення розподілу витрат між окремими видами економічної діяльності, їх елементами (статтями) в загальному обсязі. З погляду процесу управління структурувати операційні витрати необхідно за наступними напрямками: у розрізі видів (елементів), за співвідношенням прямих і непрямих, змінних і постійних витрат та ін. Співвідношення елементів операційних витрат не є постійною величиною, воно змінюється за періодами і складається під впливом значного кола зовнішніх і внутрішніх чинників [141].

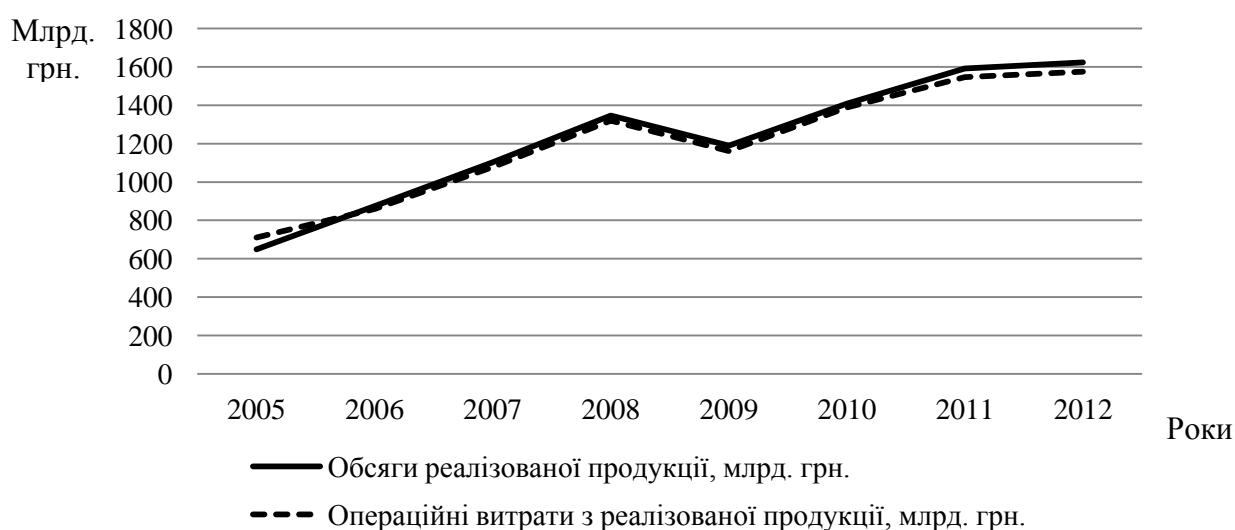


Рис. 2.3 – Динаміка обсягів реалізованої продукції та операційних витрат торгівлі України за 2005-2012 рр. (розроблено на основі [139])

Показники табл. 2.4 дають можливість виявити ступінь розподілу операційних витрат з реалізованої продукції за видами економічної діяльності. На протязі періоду, що розглядається, за ступенем генерування операційних витрат лідирують дві галузі – торгівля (зокрема, оптова) і промисловість (рис. 2.4).



Рис. 2.4 – Структура операційних витрат з реалізованої продукції (товарів, послуг) за видами економічної діяльності за 2012 р. (розроблено на основі [139])

При цьому, якщо питома вага операційних витрати промисловості на протязі всього періоду має стійку тенденцію до зростання (з 30,2% до 36,4%), то частка операційних витрат торгівлі, навпаки, поступово зменшується з 49,0% до 39,1%. Тобто операційні витрати торгівлі поступово перерозподіляються на користь промисловості й сільського господарства, питома вага яких суттєво підвищилась. Поряд із цим, у після кризовий період починаючи з 2009 року відбувається поступове зменшення частки операційних витрат будівництва. Досить невисокою і стабільною залишалася питома вага витрат підприємств готельного і ресторанного бізнесу, транспорту та зв'язку, фінансової діяльності.

Слід підкреслити однакову чутливість реакції на кризові явища торговельної галузі й будівництва, для яких співпадають тенденції зміни питомої ваги операційних витрат [140]. Наслідки фінансової кризи призвели до значного зменшення обсягів реалізованої продукції й операційних витрат у 2009 році практично в усіх галузях національної економіки, окрім

сільського господарства, транспорту та зв'язку, операцій з нерухомим майном (додаток А).

Таблиця 2.4

Структура операційних витрат з реалізованої продукції (товарів, послуг) за видами економічної діяльності, % (розроблено на основі [139])

Види економічної діяльності	Період, рік							
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Всього за всіма видами економічної діяльності	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
у тому числі:								
Сільське, лісове та рибне господарство	1,8	1,7	1,8	2,0	2,7	2,5	2,8	3,5
Промисловість	30,2	31,3	31,5	31,9	32,2	34,2	36,4	35,4
Будівництво	3,5	4,1	4,8	4,3	3,1	2,7	2,8	3,8
Торгівля в цілому	49,0	46,7	46,6	45,2	43,3	42,3	40,3	39,1
у тому числі:								
- торгівля автомобілями	3,5	5,0	4,4	5,5	3,6	3,8	4,0	2,7
- оптова торгівля	41,5	37,9	38,1	35,1	34,0	32,5	30,6	28,9
- роздрібна торгівля	4,0	3,9	4,2	4,6	5,7	6,0	5,7	7,4
Готелі та ресторани	0,4	0,3	0,3	0,3	0,4	0,4	0,3	0,4
Транспорт та зв'язок	5,2	5,0	5,0	5,2	6,0	5,4	5,6	6,7
Фінансова діяльність	3,7	5,5	5,0	4,0	4,0	4,9	4,3	4,0
Операції з нерухомим майном	5,3	4,5	4,2	6,3	7,2	6,9	6,6	6,5
Інші	1,0	0,7	0,8	0,8	1,0	0,8	0,8	0,6
У складі операційних витрат торгівлі								
Торгівля в цілому	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
у тому числі:								
- торгівля автомобілями	7,2	10,6	9,5	12,2	8,4	9,0	10,0	7,0
- оптова торгівля	84,7	81,1	81,6	77,6	78,4	76,7	75,8	74,0
- роздрібна торгівля	8,1	8,3	8,9	10,2	13,2	14,3	14,2	19,0

Отже, величина і динамічні зміни частки операційних витрат торгівлі у загальній сумі операційних витрат національної економіки обумовлені проміжним місцем галузі між виробничими й невиробничими сферами.

Порівняно з іншими галузями, фінансові відносини в торгівлі носять складніший характер через її неоднорідність [101]. Торгівля об'єднує оптову, роздрібну торгівлю та торгівлю автомобілями, які відрізняються за функціями в сфері обігу, обсягами діяльності. Оптова торгівля, як основна посередницька ланка, що реалізує не лише споживчі товари, а й засоби виробництва, генерує біля 75% операційних витрат галузі. Інтенсивний розвиток торгівлі автомобілями і стабільне зростання роздрібної торгівлі на споживчому ринку сприяють перерозподілу операційних витрат усередині галузі [140]. Їх частка стабільно зростає. Особливо це стосується роздрібної торгівлі, де в 2005 р. формувалося лише 8,1% всіх операційних витрат галузі, тоді як у 2012 році цей показник підвищився до 19,0%. У той же час, питома вага витрат оптової торгівлі зменшилася з 84,7 до 74,0%. Динамічні зміни у складі витрат свідчать, що найбільш чутливо на фінансову кризу відреагувала оптова торгівля.

Характер діяльності підприємств, галузеві особливості виробничих процесів, склад і структура витрат на виробництво, його тип, тривалість і складність виробничого циклу, темпи зростання обсягів виробництва і реалізації продукції суттєво впливають на склад витрат і питому вагу окремих елементів операційних витрат в їх загальній сумі [140, 174].

Дані табл. 2.5 надають можливість дослідити питому вагу основних елементів операційних витрат в їх загальній величині підприємств різних видів економічної діяльності за період 2009-2012 рр.

Виходячи із можливостей офіційної статистичної інформації, дані таблиці дозволяють виділити особливості складу операційних витрат роздрібної торгівлі:

1) основне і переважне місце у складі операційних витрат роздрібною торгівлі займає вартість товарів та послуг, придбаних для перепродажу, частка яких поступово зменшується по мірі зростання обсягів реалізованої продукції та величини операційних витрат з 78,4% в 2009 році до 75,2% в 2012 році.

Цей показник відрізняє роздрібну торгівлю від більшості галузей економіки, де він є значно меншим, за виключенням фінансової діяльності та операцій з нерухомим майном. Вартість товарів та послуг, придбаних для перепродажу, є важливою складовою торгово-технологічних процесів підприємств роздрібною торгівлі. Від їх розміру залежать можливості підприємств щодо задоволення різноманітного попиту населення, забезпечення зростання товарообороту та прибутку [101, 150].

В оптовій торгівлі вартість товарів та послуг, придбаних для перепродажу, посідає істотно більшу частину – до 90,8% і поступово незначно знижується за роками (в цілому за досліджуваний період на 1%). Ці відмінності зумовлені функціональним призначенням цих сфер торгової галузі.

Останніми роками оптова торгівля все більше приймає на себе функції організації обороту товарів, налагодження зв'язків між виробниками та споживачами продукції різних галузей національної економіки, а також фінансування руху товарів і все менше виконує виробничі функції щодо транспортування, зберігання товарів та підготовки товарів до продажу [140]. Дещо зменшується частка вартості товарів та послуг, придбаних для перепродажу, у торгівлі автомобілями і наближається до рівня показника, що є характерним для оптової торгівлі;

2) друге місце у складі операційних витрат посідають інші операційні витрати, частка яких відповідно зростає в аналізованому періоді з 9,5 до 10,0%. До складу даних витрат відносяться витрати на відрядження, на

Таблиця 2.5

Питома вага основних елементів операційних витрат з реалізованої продукції в їх загальній величині в суб'єктах господарювання різних видів економічної діяльності України за 2009-2012 рр., % (розроблено на основі [139])

Види економічної діяльності	Матеріальні витрати				Вартість товарів та послуг, придбаних для перепродажу				Амортизація				Витрати на оплату праці				Відрахування на соціальні заходи				Інші операційні витрати			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
Всього за видами діяльності	25,3	26,5	28,1	28,6	52,6	52,8	51,4	51,0	3,2	2,8	2,6	2,5	6,4	5,9	6,1	6,2	2,3	2,1	2,2	2,2	10,2	9,9	9,6	9,5
У тому числі:																								
Сільське, лісове та рибне господарство	61,9	61,2	62,2	62,8	2,4	1,8	1,4	1,2	5,5	5,3	5,4	5,4	12,8	12,7	12,3	12,3	3,9	4,5	4,3	4,3	13,5	14,5	14,4	14,0
Промисловість	55,4	57,5	56,8	56,3	20,0	20,7	22,4	23,0	4,3	3,5	3,2	3,2	8,8	7,9	7,5	7,5	3,4	3,1	2,9	2,9	8,1	7,3	7,2	7,1
Будівництво	65,5	64,7	68,8	69,5	7,4	6,4	6,8	7,1	3,2	2,7	2,1	2,1	8,6	8,7	7,8	7,5	3,2	3,2	2,9	2,8	12,1	14,3	11,6	11,0
Торгівля в цілому, у т.ч.:	1,8	2,1	2,6	3,1	88,7	88,4	87,5	86,5	0,7	0,6	0,6	0,6	1,8	1,8	2,1	2,4	0,6	0,6	0,7	0,8	6,4	6,5	6,5	6,6
- торгівля автомобілями	2,7	2,9	3,2	3,5	85,8	85,2	84,5	84,1	1,1	1,2	1,3	1,3	2,4	2,5	2,6	2,6	0,9	1,0	1,0	1,0	7,1	7,2	7,4	7,5
- оптова торгівля	1,3	1,5	1,7	1,9	90,8	90,5	90,1	89,8	0,3	0,3	0,3	0,3	1,2	1,3	1,4	1,4	0,5	0,5	0,5	0,5	5,9	5,9	6,0	6,1
- роздрібна торгівля	3,7	4,3	5,0	5,5	78,4	77,2	76,1	75,2	1,2	1,3	1,4	1,4	5,2	5,5	5,6	5,7	2,0	2,1	2,1	2,2	9,5	9,6	9,8	10,0
Готелі та ресторани	38,8	36,9	34,7	33,5	10,3	11,1	12,2	13,0	6,1	7,1	6,9	6,9	16,9	16,9	17,8	18,0	5,7	5,7	6,2	6,3	22,2	22,3	22,2	22,3
Транспорт та зв'язок	26,8	28,1	28,3	28,4	11,2	9,9	12,0	12,9	12,2	11,8	10,4	9,6	18,2	18,4	17,3	17,1	6,5	6,6	6,1	6,0	25,1	25,2	25,9	26,0
Фінансова діяльність	0,6	0,5	1,1	1,2	83,4	85,4	88,2	88,6	0,5	0,3	0,3	0,3	2,1	1,5	1,6	1,7	0,6	0,4	0,5	0,5	12,8	11,9	8,3	7,7
Операції з нерухомим майном	13,2	12,1	12,5	12,9	46,6	48,6	47,8	47,3	5,4	4,9	5,0	5,1	9,3	8,7	9,3	9,4	3,0	2,8	3,0	3,0	22,5	22,9	22,4	22,3

послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування, втрати від знецінення запасів, нестачі й втрати від псування цінностей тощо. У роздрібній торгівлі цей елемент операційних витрат посідає найбільшу питому вагу відносно інших підгалузей торгівлі, що пов'язане зі специфікою виконуваних функцій і торгово-технологічного процесу в підприємствах роздрібною торгівлі. У той же час, в оптовій торгівлі та торгівлі автомобілями частка інших операційних витрат є нижчою і становить 5,9-6,1% та 7,1-7,5% відповідно, що обумовлено незавершеністю процесу обертання. Найвища частка інших операційних витрат притаманна сфері транспорту та зв'язку, готелям і ресторанам, та операціям з нерухомим майном, де вона досягає 22-26%;

3) витрати на оплату праці й, відповідно, відрахування на соціальні заходи, які пов'язані з використанням персоналу підприємств включають заробітну плату за окладами й тарифами, премії та заохочення, матеріальну допомогу, компенсаційні виплати, оплату відпусток, тощо, а також відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, індивідуальне страхування персоналу, відрахування на інші соціальні заходи [101]. Частка витрат на оплату праці у складі операційних витрат роздрібною торгівлі в аналізованому періоді зростає з 5,2 до 5,7% (відповідно зростає і частка відрахувань на соціальні заходи з 2,0 до 2,2%) і є найвищою серед інших підгалузях торгівлі, що, знову ж таки, пов'язане зі специфікою торгово-технологічного процесу в роздрібній торгівлі, зокрема із процесом обслуговування покупців. В оптовій торгівлі частка витрат на оплату праці в операційних витрат є найнижчою за всіма видами економічної діяльності і за досліджуваний період дещо підвищується з 1,2 до 1,4% (відповідно частка відрахувань на соціальні заходи становить 0,5%), що обумовлено специфікою виконуваних функцій оптової торгівлі. В торгівлі автомобілями питома вага витрат на оплату праці є дещо вищою, ніж в

оптовій торгівлі, і поступово незначно зростає з 2,4 до 2,6% (частка відрахувань на соціальні заходи складає біля 1% операційних витрат). Слід зазначити, що найвища частка витрат на оплату праці простежується у сфері транспорту та зв'язку, та підприємствах готельного і ресторанного бізнесу, де вона коливається у межах 17-18%;

4) до матеріальних витрат включають вартість витрачених в процесі операційної діяльності палива й енергії, запасних частин, тари й тарних матеріалів, допоміжних та ін. матеріалів. На відміну від оптової торгівлі, наявність певних виробничих операцій й розвиток сучасної торговельної мережі підприємств роздрібною торгівлі сприяють більш значній частці матеріальних витрат у складі операційних витрат цієї підгалузі торгівлі [140]. Так, частка даного елемента витрат у загальній величині операційних витрат роздрібною торгівлі за досліджуваний період поступово зростає з 3,7 до 5,5%. Аналогічна тенденція відбувається і в інших підгалузях торгівлі, де частка матеріальних витрат є нижчою, але також має тенденцію до зростання: в оптовій торгівлі з 1,3 до 1,9%, в торгівлі автомобілями – з 2,7 до 3,5%. Найвища ж частка матеріальних витрат характерна для виробничого сектору економіки – будівництва, сільського господарства, промисловості, де вона сягає до 70%; дещо нижчою є частка матеріальних витрат у готелях і ресторанах, транспорті та зв'язку, де вона становить 35-38 % і 27-28%, відповідно; найменша питома вага матеріальних витрат у сфері фінансової діяльності (до 1%);

5) амортизація займає найменшу частку в складі операційних витрат роздрібною торгівлі – 1,2-1,4%. Ця частка є однією із найменших і відносно середніх показників у цілому для підприємств всіх видів економічної діяльності, поступаючись лише підприємствам фінансової діяльності. Однак, серед інших підгалузей торгівлі частка амортизації в операційних витратах підприємств роздрібною торгівлі є найвищою: в оптовій торгівлі

вона становить лише 0,3% і є найнижчою серед галузей економічної діяльності, у торгівлі автомобілями даний показник за аналізований період поступово незначно зростає з 1,1 до 1,3%. Найвища питома вага амортизації в операційних витратах транспорту і зв'язку, при цьому вона поступово знижується з 12,2 до 9,6%.

Структура операційних витрат з реалізованої продукції (товарів, послуг) суб'єктів господарювання роздрібною торгівлі за 2012 р. подана на рис. 2.5.

Особливості виробничих, торговельно-виробничих та інших процесів у підприємствах різних галузей народного господарства відбиваються на такому важливому якісному показнику витрат як рівень операційних витрат, що визначається у %-х до обсягу реалізованої продукції, який відображає операційні витрати на одиницю реалізованої продукції (товарів, послуг) і безпосередньо впливає на прибутковість (або, навпаки, збитковість) операційної діяльності суб'єктів господарювання.

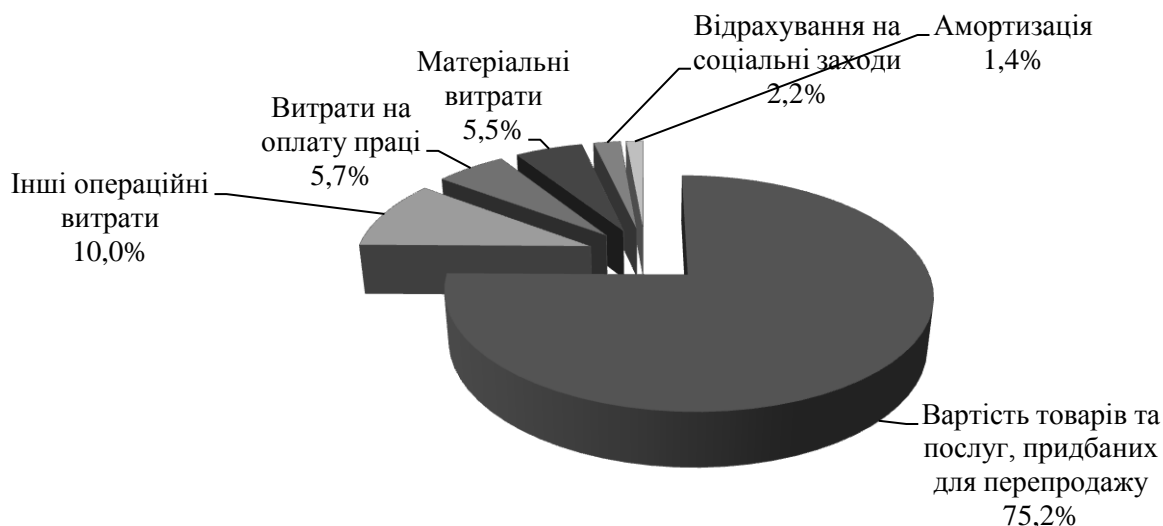


Рис. 2.5 – Структура операційних витрат з реалізованої продукції (товарів, послуг) в роздрібній торгівлі України за 2012 р. (розроблено на основі [139])

Показники табл. 2.6 дають можливість проаналізувати рівень операційних витрат за видами економічної діяльності.

Таблиця 2.6

Рівень операційних витрат з реалізованої продукції (товарів, послуг)
за видами економічної діяльності України за 2005-2012 рр., % до
обсягу реалізованої продукції (розроблено на основі [139])

Види економічної діяльності	Період, рік							
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Всього за всіма видами економічної діяльності	95,8	96,8	95,8	96,8	97,8	97,6	96,1	95,8
у тому числі:								
Сільське, лісове та рибне господарство	73,0	98,5	92,3	94,5	92,8	89,1	85,4	85,7
Промисловість	85,6	94,4	93,9	94,0	98,9	96,6	95,4	95,2
Будівництво	90,3	98,7	98,1	99,5	101,7	99,8	97,8	97,5
Торгівля в цілому	109,5	98,2	97,7	98,0	97,7	98,5	97,2	97,0
у тому числі:								
- торгівля автомобілями	114,1	96,9	93,6	99,3	99,0	99,7	98,0	97,7
- оптова торгівля	108,8	98,3	98,1	96,8	96,4	97,1	95,8	95,6
- роздрібна торгівля	114,1	98,8	99,0	105,7	105,2	106,1	104,2	102,6
Готелі та ресторани	130,2	98,2	97,4	98,0	101,0	101,7	100,0	100,1
Транспорт та зв'язок	85,7	91,4	90,2	92,4	92,4	94,2	92,4	92,1
Фінансова діяльність	86,9	95,7	94,3	93,7	96,9	98,0	98,2	98,4
Операції з нерухомим майном	86,2	104,6	95,5	107,5	96,5	100,1	97,1	97,6
Інші	72,3	99,3	101,1	102,3	118,9	114,7	116,6	117,2

Як бачимо, найменші значення показника рівня операційних витрат характерні для підприємств виробничої сфери національної економіки: сільського господарства (біля 85% до обсягу реалізованої продукції), транспорту та зв'язку (біля 92%) та промисловості (біля 95%), що безумовно пов'язано із особливостями їх виробничого циклу. Середні значення притаманні будівництву, торгівлі в цілому, фінансовій діяльності та операціям з нерухомими майном, де значення показника рівня операційних витрат коливається у межах 97-98% до обсягу реалізованої продукції (товарів, послуг). Найвищий рівень операційних витрат, значення якого перевищує 100%, в підприємствах готельного та ресторанного господарства (трохи більше 100%) та інших видах економічної діяльності (до 117%), що об'єднують соціальну сферу економіки, зокрема, освіту, охорону здоров'я, надання комунальних послуг, сферу культури і спорту.

У цілому в торговельній галузі операційні витрати на одиницю реалізованої продукції не суттєво відрізняються від інших галузей народного господарства, а у 2012 році вони практично співпадають із показником суб'єктів господарювання, що займаються будівництвом та операціями з нерухомим майном.

Але у розрізі окремих підгалузей торгівлі показник рівня операційних витрат значно відрізняється [140]. Найвищий рівень операційних витрат притаманний роздрібній торгівлі. Його значення перевищують лише заклади соціальної сфери, що об'єднані в інші види економічної діяльності. Якщо у 2012 р. даний показник для роздрібної торгівлі становив 102,6% до обсягу реалізованої продукції, то для торгівлі автомобілями – 97,7%, а для оптової торгівлі – 95,6%. Отже характерною рисою операційних витрат роздрібної торгівлі є їх значно вищий рівень до обсягу реалізації.

Таким чином, проведені дослідження сучасного стану і динаміки операційних витрат з реалізованої продукції в роздрібній торгівлі України

підтверджують наявність істотної залежності витрат торговельної галузі від загальних тенденцій розвитку національної економіки, а також особливості формування їх складу, що пов'язані із функціональним призначенням різних сфер торгівлі.

2.2. Дослідження складу та особливостей формування витрат підприємств роздрібно́ї торгівлі

Останніми роками витрати для підприємств набули особливого значення. Це пов'язано із тим, що посилення конкуренції, зміна технологій і купівельного попиту ускладнили для підприємств можливість отримання високого прибутку за рахунок підвищення цін. Дослідження компанії Ernst&Young показало, що 66% компаній у 2011 р. проводили програми із скорочення витрат. При цьому більше 80% фірм досі продовжують ці програми [145].

Управління витратами є однією із найважливіших сфер діяльності підприємств будь-якої галузі, у тому числі й торгівлі. Стан і динаміка витрат, з одного боку, характеризують ефективність торгово-технологічних процесів і управління, а, з іншого боку, – визначають рівень прибутковості, конкурентоспроможності й можливості подальшого розвитку суб'єктів господарської діяльності [101]. У зв'язку із цим дослідження стану витрат завжди є актуальними. Адекватна оцінка складу та рівня витрат підвищує результативність управління. У зв'язку із цим нами проведено дослідження стану та особливостей формування витрат підприємств роздрібно́ї торгівлі на основі інформації офіційної фінансової звітності та спеціальних обстежень.

Основним джерелом інформації для внутрішніх і зовнішніх користувачів про результати діяльності підприємств є форми офіційної фінансової звітності. Так, «Звіт про фінансові результати» (форма № 2) дозволяє оцінити стан деяких статей витрат, але, на жаль, не дає повного уявлення про склад сукупних витрат підприємств торгівлі та не враховує галузеві особливості формування витрат підприємств торгівлі. Так, частина витрат, що пов'язані із закупівельною діяльністю, прихована в статті «собівартість реалізованих товарів (послуг)». Це транспортні витрати з доставки товарів у торговельні підприємства, витрати з їх страхування й інші трансакційні витрати. Орієнтуючись на можливості цієї форми звітності, склад сукупних витрат торговельних підприємств можна подати в наступному вигляді, що наведено на рис. 2.6.

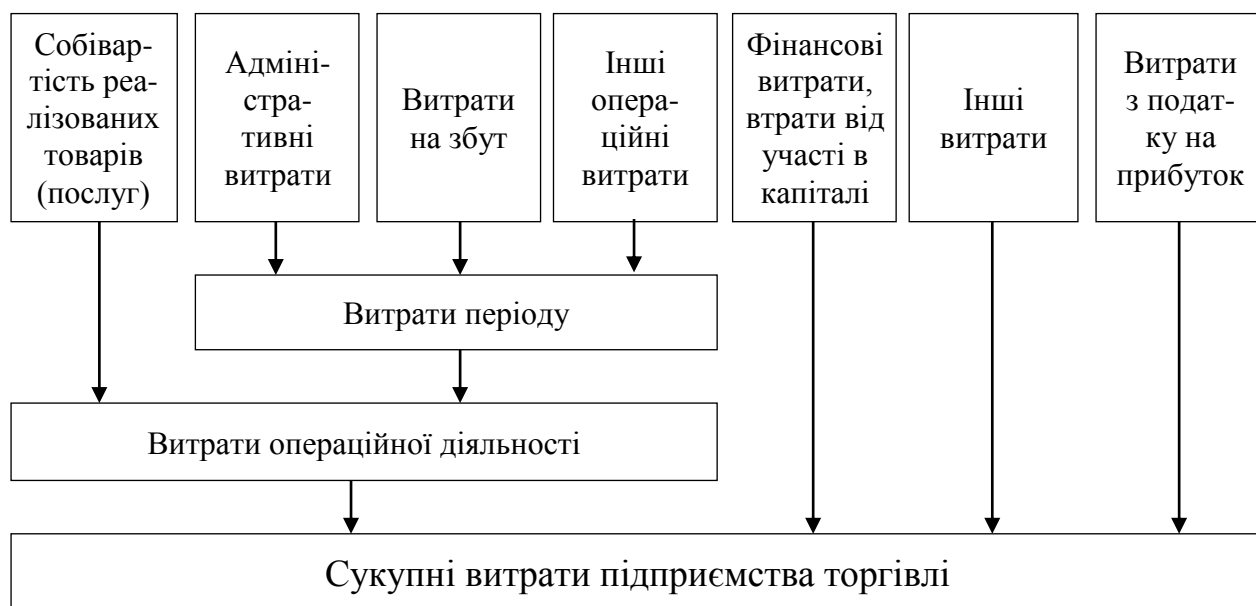


Рис. 2.6 – Склад сукупних витрат торговельного підприємства

Витрати, відповідно до принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, передбаченого ст. 4 Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», – визнаються за принципом нарахування [146]. Це означає, що витрати відображаються у фінансовій звітності в момент їх

виникнення. При цьому для визначення фінансового результату звітного періоду слід порівняти доходи за період з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів [147].

Так, наприклад, при реалізації товарів (послуг) у звіті про фінансові результати зазначають лише собівартість реалізованої у цьому періоді товарів і відповідні доходи від їх реалізації. Витрати на придбання запасів, виробництво та доведення до продажного стану товарів, а також виконання робіт, надання послуг, що не були реалізовані у звітному періоді, не відображають у формі № 2.

Неоднорідність торгівлі та різноплановість її функцій залежно від секторальної спрямованості зумовлює необхідність детального дослідження стану витрат торговельних підприємств [148]. Для проведення такого поглибленого дослідження обрано підприємства роздрібною торгівлі, що організовані в різних форматах (мережі та самостійні підприємства) і діють на різних сегментах споживчого ринку (продовольчому та непродовольчому). Ґрунтуючись на принципах побудови стратифікованої вибірки, було сформовано вибіркочну сукупність із 20 підприємств роздрібною торгівлі України, до складу якої увійшли:

- група підприємств роздрібною торгівлі продовольчого сегмента (10 об'єктів, що представлені великими національними та регіональними продовольчими мережами);

- група підприємств торгівлі непродовольчого сегмента (10 об'єктів, із яких 6 підприємств – великі національні та регіональні непродовольчі мережі, та 4 підприємства – крупні непродовольчі самостійні підприємства).

Основною вимогою до сформованої вибірки стала достатня повнота відібраних підгруп за обсягом товарообороту. Так, підприємства вибіркової сукупності забезпечують понад 10% обсягу роздрібного товарообороту підприємств торгівлі України (табл. 2.7, додаток Б).

Вихідна інформація за вибірковою сукупністю підприємств роздрібною торгівлі для проведення дослідження наведена в додатку В табл. В.1 – В.3.

Аналіз динаміки сукупних витрат (табл. 2.8, додаток Д табл. Д.1) без врахування витрат з податку на прибуток за період 2009-2012 рр. дозволяє відзначити, що в цілому за чотири роки за вибірковою сукупністю вони досить стабільно зросли й збільшилися приблизно вдвічі (на 107,9%). Найбільш високі темпи приросту характерні для продовольчої групи підприємств – 130,4% і значно менші в групі непродовольчих підприємств роздрібною торгівлі – 29,6%.

Таблиця 2.7

Частка обсягу реалізації підприємств роздрібною торгівлі вибіркової сукупності в загальному обсязі реалізації роздрібною торгівлі

Показник	Одиниця виміру	Період, рік			
		2009	2010	2011	2012
Обсяг реалізованої продукції суб'єктів господарювання роздрібною торгівлі [139]	млн. грн.	145300,0	186600,0	210500,0	291200,0
Обсяг реалізованої продукції підприємств роздрібною торгівлі вибіркової сукупності	тис. грн.	13342016,0	22045770,0	27386112,0	30323846,0
Частка обсягу реалізованої продукції підприємств вибіркової сукупності в загальному обсязі реалізації роздрібною торгівлі	%	9,18	11,81	13,01	10,41

У розрізі основних елементів витрат динаміка істотно відрізняється як у цілому за сукупності, так і в розрізі груп підприємств. Так, випереджальними темпами зростають витрати операційної діяльності в обох

Таблиця 2.8

Динаміка сукупних витрат та їх елементів у підприємствах роздрібної торгівлі за 2009-2012 рр. (у цілому та за групами підприємств)

Група підприємств	Витрати за роками, тис. грн.				Темпи росту, %			
	2009	2010	2011	2012	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Собівартість реалізованих товарів (послуг)								
Прод.	7829109	14674432	18512735	20545143	262,4	111,0	126,2	187,4
Непрод.	2689948	3408001	3301096	3311760	123,1	100,3	96,9	126,7
Всього	10519057	18082433	21813831	23856903	226,8	109,4	120,6	171,9
Адміністративні витрати								
Прод.	345739,0	397491,0	334018,0	428928,0	124,1	128,4	84,0	115,0
Непрод.	79257,0	96863,0	105181,0	105671,0	133,3	100,5	108,6	122,2
Всього	424996,0	494354,0	439199,0	534599,0	125,8	121,7	88,8	116,3
Витрати на збут								
Прод.	1141104,0	2169693,0	3309340,0	4488959,0	393,4	135,7	152,5	190,1
Непрод.	575408,0	842513,0	894534,0	1009401,0	175,4	112,8	106,2	146,4
Всього	1716512,0	3012206,0	4203874,0	5498360,0	320,3	130,8	139,6	175,5
Інші операційні витрати								
Прод.	848277,0	633510,0	794663,0	413993,0	48,8	52,1	125,4	74,7
Непрод.	149697,0	106788,0	185721,0	131041,0	87,5	70,6	173,9	71,3
Всього	997974,0	740298,0	980384,0	545034,0	54,6	55,6	132,4	74,2
Витрати періоду операційної діяльності								
Прод.	2335120,0	3200694,0	4438021,0	5331880,0	228,3	120,1	138,7	137,1
Непрод.	804362,0	1046164,0	1185436,0	1246113,0	154,9	105,1	113,3	130,1
Всього	3139482,0	4246858,0	5623457,0	6577993,0	209,5	117,0	132,4	135,3
Витрати операційної діяльності								
Прод.	10164229	17875126	22950756	25877023	254,6	112,8	128,4	175,9
Непрод.	3494310	4454165	4486532	4557873	130,4	101,6	100,7	127,5
Всього	13658539	22329291	27437288	30434896	222,8	110,9	122,9	163,5
Фінансові витрати								
Прод.	658796,0	936977,0	1257135,0	986117,0	149,7	78,4	134,2	142,2
Непрод.	63460,0	107710,0	83277,0	82314,0	129,7	98,8	77,3	169,7
Всього	722256,0	1044687,0	1340412,0	1068431,0	147,9	79,7	128,3	144,6
Інші витрати								
Прод.	1646750,0	838664,0	989195,0	1869314,0	113,5	189,0	118,0	50,9
Непрод.	37662,0	139083,0	23369,0	19004,0	50,5	81,3	16,8	369,3

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Всього	1684412,0	977747,0	1012564,0	1888318,0	112,1	186,5	103,6	58,1
Сукупні витрати (без витрат з податку на прибуток), всього								
Прод.	12469775	19650767	25197086	28732454	230,4	114,0	128,2	157,6
Непрод.	3595432	4700958	4593178	4659191	129,6	101,4	97,7	130,8
Всього	16065207	24351725	29790264	33391645	207,9	112,1	122,3	151,6

групах підприємств. Високі темпи зростання характерні для фінансових витрат у групі продовольчих підприємств торгівлі, у той час як у непродовольчих підприємствах картина зворотна. І тільки інші витрати, до яких відносяться втрати від неопераційних курсових різниць, витрати на ліквідацію необоротних активів, залишкова вартість ліквідованих необоротних активів та ін., зростають меншими темпами в групі продовольчих підприємств, натомість у підприємствах непродовольчого сектору роздрібної торгівлі вони за останні роки поступово зменшуються.

Якщо розглянути динаміку елементів операційних витрат, то для обох груп підприємств тенденції приблизно однакові. Випереджальними темпами зростають витрати на збут, особливо в продовольчих підприємствах роздрібної торгівлі (за весь період дослідження майже у 4 рази); собівартість реалізованих товарів (послуг) та адміністративні витрати дещо відстають від них; істотно знижені інші операційні витрати, що обумовлено як удосконаленням системи їх обліку, так і підвищенням рівня контролю за можливими прямими втратами (запасів, дебіторської заборгованості, пені, штрафи тощо).

Динаміка витрат без її ув'язування з динамікою товарообороту не дає правильної картини про реальний стан справ у підприємствах торгівлі. Важливою характеристикою витрат є їхній рівень відносно основних об'ємних показників господарської діяльності: товарообороту, чистого прибутку або доходу. Рівень витрат є одним із показників ефективності господарської діяльності й надає можливість оцінити стан

використання й формування ресурсів, управління підприємством у цілому. Цей показник відображає частку витрат у доходах [101].

В табл. 2.9 і додатку Д табл. Д.2 наведено інформацію про рівень сукупних витрат та їх основних елементів у чистому доході від реалізації (товарообороті) за групами підприємств роздрібно́ї торгівлі та в цілому за вибірковою сукупністю. Вона дозволяє відзначити наступні тенденції:

Таблиця 2.9

Динаміка рівня сукупних витрат та їх елементів у чистому доході від реалізації (товарообороті) підприємств роздрібно́ї торгівлі вибіркової сукупності за 2009-2012 рр. (у цілому та за групами підприємств)

Група підприємств	Рівень витрат у чистому доході, %				Абсолютне відхилення (\pm), %			
	2009	2010	2011	2012	2010/09	2011/10	2012/11	2012/09
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Рівень собівартості реалізованих товарів (послуг)								
Прод.	79,8	82,6	80,5	79,6	2,8	-2,1	-0,9	-0,2
Непрод.	76,1	79,8	75,1	73,4	3,7	-4,7	-1,7	-2,7
Всього	78,8	82,0	79,7	78,7	3,2	-2,3	-1,0	-0,1
Рівень адміністративних витрат								
Прод.	3,5	2,2	1,5	1,7	-1,3	-0,7	0,2	-1,8
Непрод.	2,2	2,3	2,4	2,3	0,1	0,1	-0,1	0,1
Всього	3,2	2,2	1,6	1,8	-1,0	-0,6	0,2	-1,4
Рівень витрат на збут								
Прод.	11,6	12,2	14,4	17,4	0,6	2,2	3,0	5,8
Непрод.	16,3	19,7	20,3	22,4	3,4	0,6	2,1	6,1
Всього	12,9	13,7	15,4	18,1	0,8	1,7	2,7	5,2
Рівень інших операційних витрат								
Прод.	8,7	3,6	3,5	1,6	-5,1	-0,1	-1,9	-7,1
Непрод.	4,2	2,5	4,2	2,9	-1,7	1,7	-1,3	-1,3
Всього	7,5	3,4	3,6	1,8	-4,1	0,2	-1,8	-5,7
Рівень витрат періоду операційної діяльності								
Прод.	23,8	18,0	19,3	20,7	-5,8	1,3	1,4	-3,1
Непрод.	22,7	24,5	27,0	27,6	1,8	2,5	0,6	4,9
Всього	23,5	19,3	20,5	21,7	-4,2	1,2	1,2	-1,8

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Рівень витрат операційної діяльності								
Прод.	103,7	100,6	99,8	100,3	-3,1	-0,8	0,5	-3,4
Непрод.	98,8	104,2	102,0	101,0	5,4	-2,2	-1,0	2,2
Всього	102,4	101,3	100,2	100,4	-1,1	-1,1	0,2	-2,0
Рівень фінансових витрат								
Прод.	6,7	5,3	5,5	3,8	-1,4	0,2	-1,7	-2,9
Непрод.	1,8	2,5	1,9	1,8	0,7	-0,6	-0,1	0,0
Всього	5,4	4,7	4,9	3,5	-0,7	0,2	-1,4	-1,9
Рівень інших витрат								
Прод.	16,8	4,7	4,3	7,2	-12,1	-0,4	2,9	-9,6
Непрод.	1,1	3,3	0,5	0,4	2,2	-2,8	-0,1	-0,7
Всього	12,6	4,4	3,7	6,2	-8,2	-0,7	2,5	-6,4
Рівень сукупних витрат (без витрат з податку на прибуток)								
Прод.	127,2	110,6	109,6	111,3	-16,6	-1,0	1,7	-15,9
Непрод.	101,7	110,0	104,4	103,2	8,3	-5,6	-1,2	1,5
Всього	120,4	110,5	108,8	110,1	-9,9	-1,7	1,3	-10,3

- рівень сукупних витрат (без врахування витрат з податку на прибуток) у підприємствах обох груп за весь період дослідження перевищує 100%, тобто є вищим за обсяг товарообороту. Слід відзначити, що рівень сукупних витрат у цілому за сукупністю підприємств щорічно зменшується, що є позитивною тенденцією і свідчить про випереджальні темпи зростання товарообороту порівняно із витратами, але інтенсивність зменшення рівня сукупних витрат в останні три роки знижується. При цьому у непродовольчих підприємствах роздрібної торгівлі рівень сукупних витрат є нижчим, ніж у групі продовольчих підприємств, і на кінець досліджуваного періоду склав 103,2% до товарообороту. У продовольчій групі підприємств торгівлі ці показники істотно вищі й у 2012 році становлять 111,3% до товарообороту;

- досить стабільний рівень за роками серед основних елементів сукупних витрат мають фінансові витрати, що цілком закономірно, виходячи зі становища, яке склалося на кредитному ринку. Дорожнеча

короткострокових кредитів обмежує можливості торговельних підприємств щодо залучення їх до поточної господарської діяльності. Найвищий рівень фінансових витрат спостерігається за групою продовольчих підприємств торгівлі, що пов'язано як із зростанням числа підприємств, що користуються кредитами, так і збільшенням розмірів останніх;

- зниження рівня в цілому за сукупністю, а також за групами підприємств роздрібною торгівлі, має місце за іншими операційними витратами та іншими витратами, відповідно за весь досліджуваний період у цілому за сукупністю на 5,7% і 6,4%. У той же час, для групи продовольчих підприємств торгівлі характерним є істотно вищі значення показників рівня інших витрат, ніж за групою непродовольчих підприємств, відповідно 7,2% і 0,4% у 2012 р.;

- витрати операційної діяльності, що безпосередньо пов'язані зі здійсненням основної діяльності з реалізації товарів і надання торговельних послуг, мають найвищий рівень серед виділених елементів витрат. При цьому рівень витрат операційної діяльності в підприємствах роздрібною торгівлі обох груп у 2012 році коливається в межах 100-101% від обсягу товарообороту і за весь період дослідження дещо знижується (у цілому за чотири роки на 2%). Останнє слід розглядати як позитивний момент в діяльності підприємств. Тенденції розвитку рівня операційних витрат за роками і співвідношення за групами підприємств збігаються і значною мірою визначають загальні тенденції зміни рівня сукупних витрат у цілому. Найвищий рівень витрат у цій групі належить собівартості реалізованих товарів (послуг), рівень якої за досліджуваний період незначно знижується за обома групами підприємств та у цілому за сукупністю. При цьому слід зазначити, що в групі продовольчих підприємств рівень даного показника є істотно вищим за непродовольчу групу підприємств торгівлі: 79,6% проти 73,4% у 2012 році;

- істотною особливістю відрізняється динаміка рівня витрат на збут, які включають усі витрати, що пов'язані зі зберіганням і утриманням товарів, організацією й стимулюванням продажів, утриманням матеріально-технічної бази, що обслуговує ці процеси, транспортуванню товарів з торговельного підприємства в інші торговельні точки тощо. Їхній рівень за чотири роки в цілому за сукупністю зріс із 12,9% до 18,1%, тобто на 5,2%. При цьому підприємства продовольчої групи мають нижчий рівень витрат на збут, що зріс на 5,8% і в 2012 році склав 17,4%. Найвищий рівень витрат, що систематично зростає, характерний для підприємств непродовольчої групи. Наприкінці періоду він склав 22,4% і зріс на 6,1%. Дана тенденція є цілком закономірною, оскільки підприємства непродовольчої торгівлі, на відміну від продовольчих, додатково мають витрати на збут, що пов'язані із наданням послуг щодо здійснення після продажного сервісного обслуговування покупців. У цілому ж за сукупністю рівень витрат на збут зростає досить інтенсивно – на 5,2% і на кінець досліджуваного періоду становить 18,1%;

- як позитивне, слід відзначити поступову тенденцію до зниження рівня адміністративних витрат. При цьому у групі продовольчих підприємств це зниження відбувається досить інтенсивно – у цілому за період на 1,8%. На відміну від цього у групі непродовольчих підприємств торгівлі даний показник істотно не змінюється і коливається за роками у межах 2,2-2,4%. Але співвідношення його у групах за роками трохи відрізняється від раніше розглянутих елементів витрат. Якщо група продовольчих підприємств на початок досліджуваного періоду має найвищий рівень адміністративних витрат – 3,5% проти 2,2% у групі непродовольчих підприємств, то на кінець періоду ситуація кардинально змінюється: рівень адміністративних витрат у продовольчій групі становить лише 1,7% проти 2,4% у непродовольчій. Такі співвідношення обумовлені

тим, що ця стаття є в основному умовно-постійною й у самостійних підприємств, на відміну від підприємств мережевого типу, навіть обмежене коло адміністративних працівників вимагає відносно товарообороту більш високих витрат на своє утримання й забезпечення відповідних умов їх праці.

Об'єктивні фактори (зростання мінімальної й середньогалузевої зарплати, збільшення цін і тарифів на енергоресурси, транспортні, комунальні та інші послуги й ресурси) обумовлюють значною мірою збільшення розглянутих вище елементів сукупних витрат, що, в свою чергу, змушує підприємства максимально знижувати неефективні втрати [101]. Про це свідчить зниження рівня інших операційних витрат у всіх групах підприємств.

Ухвалення обґрунтованих управлінських рішень у сфері управління витратами пов'язане із чітким розумінням їх структури, що дозволяє оцінити вагомість кожного елемента в загальній сумі витрат.

У табл. 2.10 і додатку Д табл. Д.3 наведено структуру сукупних витрат у цілому та за групами підприємств вибіркової сукупності за 2009-2012 рр.

Дані табл. 2.10 свідчать про те, що першочергову роль у формуванні сукупних витрат в обох групах підприємств роздрібної торгівлі відіграє собівартість реалізованих товарів та послуг, частка якої на кінець досліджуваного періоду в обох групах майже збігається і коливається у межах 71,1–71,5%.

Слід відзначити, що питома вага собівартості реалізованих товарів у сукупних витратах підприємств роздрібної торгівлі протягом останніх років має тенденцію до зниження: за групою підприємств продовольчої торгівлі – на 3,2% за 2010-2012 рр., за непродовольчою групою – на 3,7% за 2009-2012 рр.

Таблиця 2.10

Структура сукупних витрат підприємств роздрібної торгівлі вибіркової сукупності за 2009-2012 рр. (у цілому та за групами підприємств)

Група підприємств	Структура сукупних витрат за роками, %				Абсолютне відхилення (\pm), %			
	2009	2010	2011	2012	2010/09	2011/10	2012/11	2012/09
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Питома вага собівартості реалізованих товарів (послуг)								
Прод.	62,8	74,7	73,5	71,5	11,9	-1,2	-2,0	8,7
Непрод.	74,8	72,5	71,9	71,1	-2,3	-0,6	-0,8	-3,7
Всього	65,5	74,3	73,2	71,5	8,8	-1,1	-1,7	6,0
Питома вага адміністративних витрат								
Прод.	2,8	2,0	1,3	1,5	-0,8	-0,7	0,2	-1,3
Непрод.	2,2	2,1	2,3	2,3	-0,1	0,2	0,0	0,1
Всього	2,6	2,0	1,5	1,6	-0,6	-0,5	0,1	-1,0
Питома вага витрат на збут								
Прод.	9,2	11,0	13,1	15,6	1,8	2,1	2,5	6,4
Непрод.	16,0	17,9	19,5	21,7	1,9	1,6	2,2	5,7
Всього	10,7	12,4	14,1	16,5	1,7	1,7	2,4	5,8
Питома вага інших операційних витрат								
Прод.	6,8	3,2	3,2	1,4	-3,6	0,0	-1,8	-5,4
Непрод.	4,2	2,3	4,0	2,8	-1,9	1,7	-1,2	-1,4
Всього	6,2	3,0	3,3	1,6	-3,2	0,3	-1,7	-4,6
Питома вага витрат періоду операційної діяльності								
Прод.	18,7	16,3	17,6	18,6	-2,4	1,3	1,0	-0,1
Непрод.	22,4	22,3	25,8	26,8	-0,1	3,5	1,0	4,4
Всього	19,5	17,4	18,9	19,7	-2,1	1,5	0,8	0,2
Питома вага витрат операційної діяльності								
Прод.	81,5	91,0	91,1	90,1	9,5	0,1	-1,0	8,6
Непрод.	97,2	94,8	97,7	97,8	-2,4	2,9	0,1	0,6
Всього	85,0	91,7	92,1	91,2	6,7	0,4	-0,9	6,2
Питома вага фінансових витрат								
Прод.	5,3	4,8	5,0	3,4	-0,5	0,2	-1,6	-1,9
Непрод.	1,8	2,3	1,8	1,8	0,5	-0,5	0,0	0,0
Всього	4,5	4,3	4,5	3,2	-0,2	0,2	-1,3	-1,3
Питома вага інших витрат								
Прод.	13,2	4,3	3,9	6,5	-8,9	-0,4	2,6	-6,7
Непрод.	1,1	3,0	0,5	0,4	1,9	-2,5	-0,1	-0,7
Всього	10,5	4,0	3,4	5,7	-6,5	-0,6	2,3	-4,8

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Сукупні витрати (без витрат з податку на прибуток), всього								
Прод.	100,0	100,0	100,0	100,0	-	-	-	-
Непрод.	100,0	100,0	100,0	100,0	-	-	-	-
Всього	100,0	100,0	100,0	100,0	-	-	-	-

Друге місце в формуванні сукупних витрат у підприємствах торгівлі обох груп належить витратам на збут, частка яких протягом 2009-1012 рр. постійно зростає і в 2012 році коливається від 15,6% у продовольчих підприємствах до 21,7% – у непродовольчих. При цьому в групі підприємств непродовольчої торгівлі питома вага витрат на збут є істотно вищою, ніж у підприємствах продовольчої торгівлі. Як відзначалося вище, даний момент пов'язаний із необхідністю надання після продажного сервісного обслуговування покупців.

На третьому місці знаходяться інші витрати. Їх частка, хоча й коливається за роками і групами підприємств, але залишається досить високою в групі продовольчих підприємств – на рівні 6,5% у 2012 р. Натомість у групі непродовольчих підприємств частка цих витрат є незначною і в 2012 р. складає лише 0,4%. Питома вага адміністративних витрат знижується в групі продовольчих підприємств і становить від 1,3 до 2,8% за роками, та залишається практично незмінною в групі непродовольчих підприємств торгівлі – 2,1–2,3%. Інші операційні витрати мають все меншу частку в структурі сукупних витрат. Ця частка в 2012 році становить лише 1,4% у продовольчих підприємствах торгівлі і менше 3% за групою непродовольчих підприємств. Фінансові витрати на сьогодні є одними із найменш значущих із погляду формування сукупних витрат. Їх питома вага коливається в межах 3,4–5,3% у групі продовольчих підприємств торгівлі і є зберігається на рівні 1,8% у групі непродовольчих підприємств.

Як свідчать результати, найбільшу питому вагу в структурі сукупних витрат підприємств торгівлі становлять витрати операційної діяльності, частка яких протягом останніх років залишається стабільно високою й у 2012 році становить у продовольчих підприємствах 90,1%, у непродовольчих 97,8%. У зв'язку з цим поглибленого дослідження потребує аналіз операційних витрат у розрізі їх економічних елементів, динаміка яких представлена в табл. 2.11, додатку Е табл. Е.1-Е.2.

Дослідження операційних витрат дозволяє відзначити, що в цілому за 2009-2012 рр. за сукупністю підприємств торгівлі вони стабільно зростали, причому за групою продовольчих підприємств значно швидше, ніж за непродовольчою: приріст склав 137,1% проти 55,0%. Збільшення операційних витрат пов'язане з розширенням діяльності підприємств та збільшення обсягів їх товарообороту.

У розрізі ж окремих економічних елементів операційних витрат динаміка суттєво відрізняється в цілому за сукупності та в розрізі груп підприємств. Так, випереджальні темпи зростання характерні для інших операційних витрат у обох групах підприємств. При цьому темпи приросту цих витрат у групі продовольчих підприємств торгівлі значно випереджають групу непродовольчих підприємств: 211,2% і 77,0%, відповідно. Слід зазначити, що до даних витрат належать витрати на відрядження, інформаційне забезпечення діяльності, транспортне обслуговування, придбання ліцензій та інших дозволів на ведення діяльності, охорону праці, оплату послуг комерційних банків, страхування ризиків тощо.

Високі темпи зростання характерні також для витрат на оплату праці та, відповідно, відрахувань на соціальні заходи. Причому в групі продовольчих підприємств торгівлі темпи зростання даних витрат удвічі перевищують показники їх динаміки за непродовольчою групою

підприємств. У середньому ж за сукупністю за чотири роки означені витрати зросли у два рази.

Таблиця 2.11

Динаміка операційних витрат за економічними елементами в підприємствах роздрібної торгівлі вибіркової сукупності за 2009-2012 рр.
(у цілому та за групами підприємств)

Група підприємств	Витрати за роками, тис. грн.				Темпи росту, %			
	2009	2010	2011	2012	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009
Матеріальні затрати								
Прод.	517289,0	472182,0	462932,0	486183,0	94,0	105,0	98,0	91,3
Непрод.	37763,0	42647,0	48879,0	56504,0	149,6	115,6	114,6	112,9
Всього	555052,0	514829,0	511811,0	542687,0	97,8	106,0	99,4	92,7
Витрати на оплату праці								
Прод.	306016,0	417069,0	608273,0	754118,0	246,4	124,0	145,8	136,3
Непрод.	209939,0	265918,0	262486,0	254425,0	121,2	96,9	98,7	126,7
Всього	515955,0	682987,0	870759,0	1008543,0	195,5	115,8	127,5	132,4
Відрахування на соціальні заходи								
Прод.	107982,0	146123,0	217034,0	270588,0	250,6	124,7	148,5	135,3
Непрод.	72721,0	95632,0	93118,0	90266,0	124,1	96,9	97,4	131,5
Всього	180703,0	241755,0	310152,0	360854,0	199,7	116,4	128,3	133,8
Амортизація								
Прод.	252941,0	301847,0	348257,0	429629,0	169,8	123,4	115,4	119,3
Непрод.	57628,0	129588,0	95376,0	101014,0	175,3	105,9	73,6	224,9
Всього	310569,0	431435,0	443633,0	530643,0	170,9	119,6	102,8	138,9
Інші операційні витрати								
Прод.	1171162,0	1484303,0	2512571,0	3645255,0	311,2	145,1	169,3	126,7
Непрод.	381738,0	445494,0	565682,0	675681,0	177,0	119,4	127,0	116,7
Всього	1552900,0	1929797,0	3078253,0	4320936,0	278,2	140,4	159,5	124,3
Операційні витрати, всього								
Прод.	2355390,0	2821524,0	4149067,0	5585773,0	237,1	134,6	147,1	119,8
Непрод.	759789,0	979279,0	1065541,0	1177890,0	155,0	110,5	108,8	128,9
Всього	3115179,0	3800803,0	5214608,0	6763663,0	217,1	129,7	137,2	122,0

Приблизно однаковими темпами в обох групах підприємств за весь період зросли амортизаційні витрати. При цьому, якщо в групі продовольчих підприємств інтенсивність зросту є доволі стійкою за роками, то в непродовольчій групі темпи зросту даних витрат мають істотні коливання за роками, як у бік стрімкого зросту в 2010 р., так і в бік зниження у 2011 р. У цілому за сукупністю підприємств амортизаційні витрати за період 2009-2012 рр. зросли на 70,9%.

Серед усіх економічних елементів операційних витрат своєю динамікою відрізняються матеріальні витрати, які характеризуються стійким зростанням у групі непродовольчих підприємств торгівлі (щорічні темпи росту становлять 112,9-115,6%) і зовсім протилежною тенденцією в групі продовольчих підприємств, де протягом періоду простежується поступове зменшення суми матеріальних витрат (на 6,0% за чотири роки). Виявлена тенденція знаходить своє пояснення в тому, що непродовольчі підприємства роздрібної торгівлі, на відміну від продовольчих, мають потребу в матеріалах і комплектуючих виробах для використання їх у процесі торгівлі, гарантійного ремонту та гарантійного обслуговування реалізованих товарів. У зв'язку з тим, що надання сервісних після продажних послуг покупцям товарів є одним із важливих засобів конкуренції, це, у свою чергу, призводить до зростання матеріальних витрат.

Динаміка абсолютного розміру витрат є важливим вихідним етапом їх аналізу, однак економічна оцінка операційних витрат проводиться за їх відносним рівнем, який виражає відношення суми операційних витрат та їх економічних елементів до товарообороту. У табл. 2.12 і додатку Е табл. Е.3 подано інформацію про динаміку рівня операційних витрат та їх економічних елементів у товарообороті за групами підприємств роздрібної торгівлі та в цілому за вибірковою сукупністю, яка дозволила виявити певні тенденції.

Таблиця 2.12

Динаміка рівня операційних витрат та їх економічних елементів у чистому доході від реалізації (товарообороті) підприємств роздрібної торгівлі за 2009-2012 рр. (у цілому та за групами підприємств)

Група підприємств	Рівень витрат у чистому доході, %				Абсолютне відхилення (\pm), %			
	2009	2010	2011	2012	2010/09	2011/10	2012/11	2012/09
Рівень матеріальних затрат								
Прод.	5,3	2,7	2,0	1,9	-2,6	-0,7	-0,1	-3,4
Непрод.	1,1	1,0	1,1	1,3	-0,1	0,1	0,2	0,2
Всього	4,2	2,3	1,9	1,8	-1,9	-0,4	-0,1	-2,4
Рівень витрат на оплату праці								
Прод.	3,1	2,3	2,6	2,9	-0,8	0,3	0,3	-0,2
Непрод.	5,9	6,2	6,0	5,6	0,3	-0,2	-0,4	-0,3
Всього	3,9	3,1	3,2	3,3	-0,8	0,1	0,1	-0,6
Рівень відрахувань на соціальні заходи								
Прод.	1,1	0,8	0,9	1,0	-0,3	0,1	0,1	-0,1
Непрод.	2,1	2,2	2,1	2,0	0,1	-0,1	-0,1	-0,1
Всього	1,4	1,1	1,1	1,2	-0,3	0,0	0,1	-0,2
Рівень амортизації								
Прод.	2,6	1,7	1,5	1,7	-0,9	-0,2	0,2	-0,9
Непрод.	1,6	3,0	2,2	2,2	1,4	-0,8	0,0	0,6
Всього	2,3	2,0	1,6	1,7	-0,3	-0,4	0,1	-0,6
Рівень інших операційних витрат								
Прод.	11,9	8,4	10,9	14,1	-3,5	2,5	3,2	2,2
Непрод.	10,8	10,4	12,9	15,0	-0,4	2,5	2,1	4,2
Всього	11,6	8,8	11,2	14,2	-2,8	2,4	3,0	2,6
Рівень операційних витрат								
Прод.	24,0	15,9	18,0	21,6	-8,1	2,1	3,6	-2,4
Непрод.	21,5	22,9	24,2	26,1	1,4	1,3	1,9	4,6
Всього	23,3	17,2	19,0	22,3	-6,1	1,8	3,3	-1,0

Так, рівень операційних витрат у обох групах підприємств торгівлі за останні три роки має тенденцію до поступового зростання: у продовольчих групі з 15,9% до 21,6%, у непродовольчій – з 21,5% до 26,1% до

товарообороту. При цьому в непродовольчій групі підприємств торгівлі рівень операційних витрат є істотно вищим, ніж у групі продовольчих (на 4,5% у 2012 році). У цілому ж за сукупністю підприємств у 2012 році він становить 22,3%.

Досить стабільний рівень за останні три роки серед елементів операційних витрат мають витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи. Найвищий рівень означених витрат спостерігається за групою непродовольчих підприємств, де рівень витрат на оплату праці дещо знижується за роками і коливається у межах 5,6-6,2% від товарообороту; натомість у групі продовольчих підприємств даний показник, навпаки, щороку зростає і у 2012 році становить лише 2,9%, тобто є вдвічі нижчим за непродовольчу групу.

Зниження рівня в цілому за сукупністю, а також за групою продовольчих підприємств торгівлі, має місце за матеріальними витратами. Відповідно, за весь період за сукупністю він знизився на 2,4%. При цьому, якщо в групі продовольчих підприємств торгівлі даний показник має стрімку тенденцію до зниження (з 5,3% у 2009 році до 1,9% у 2012 році), то в групі непродовольчих підприємств рівень матеріальних витрат коливається у межах 1-1,3%, незначно зростаючи за роками.

Певною особливістю відрізняється динаміка рівня інших операційних витрат, значення якого суттєво не відрізняються за групами підприємств: у 2012 році за групою продовольчих підприємств він становить 14,1% і 15,0% – за непродовольчою. Значення даного показника за період 2010-2012 рр. за обома групами підприємств і в цілому за сукупністю має стійку тенденцію до зростання.

Рівень амортизаційних витрат відносно обсягу товарообороту має тенденцію до зниження за групою продовольчих підприємств торгівлі (з 2,6% у 2009 році до 1,7% у 2012 році) і незмінне значення за останні два

роки в непродовольчій групі підприємств, яке залишається на рівні 2,2% до товарообороту. У цілому ж за вибірковою сукупністю рівень амортизації коливається за роками у межах 1,6-2,3%.

Дослідження структури операційних витрат за економічними елементами підприємств торгівлі вибіркової сукупності, результати якого представлені в табл. 2.13 і додатку Е табл. Е.4, дозволили виявити наступні тенденції:

- першочергову роль у формуванні операційних витрат в обох групах підприємств торгівлі відіграють інші операційні витрати, частка яких постійно істотно зростає і в 2012 р. значно перевищує половину всіх операційних витрат. Так, у групі продовольчих підприємств торгівлі даний показник на кінець досліджуваного періоду становить 65,3% всіх операційних витрат, за групою непродовольчих підприємств торгівлі його значення є дещо нижчим і становить 57,4%. У цілому ж за сукупністю питома вага інших операційних витрат, до яких відносять витрати на відрядження, послуги зв'язку, плату за розрахунково-касове обслуговування, втрати від знецінення запасів, нестачі й втрати від псування цінностей та ін., у 2012 році досягає значення 63,9%;

- друге місце в формуванні операційних витрат підприємств роздрібною торгівлі належить витратам на оплату праці та відрахуванням на соціальні заходи, частка яких в операційних витратах господарських суб'єктів галузі постійно знижується і в 2012 році в сумі становить лише 20,2% всіх операційних витрат торговельних підприємств. При цьому в групі підприємств непродовольчої торгівлі питома вага означених витрат є істотно вищою: у 2012 році вона складає 29,3% проти 18,3% – у групі продовольчих підприємств торгівлі;

- слід відзначити, що питома вага матеріальних витрат у структурі операційних витрат підприємств має тенденцію до стрімкого зниження: з

22,0% в 2009 році до 8,7% у 2012 році. У групі ж непродуктивних підприємств даний показник має істотно нижчі значення і протягом періоду поступово незначно зростає з 4,4 % до 4,8%;

Таблиця 2.13

Структура операційних витрат за економічними елементами підприємств роздрібної торгівлі вибіркової сукупності за 2009-2012 рр.
(у цілому та за групами підприємств)

Група підприємств	Структура операційних витрат за роками, %				Абсолютне відхилення (\pm), %			
	2009	2010	2011	2012	2010/09	2011/10	2012/11	2012/09
Питома вага матеріальних затрат								
Прод.	22,0	16,7	11,2	8,7	-5,3	-5,5	-2,5	-13,3
Непрод.	5,0	4,4	4,6	4,8	-0,6	0,2	0,2	-0,2
Всього	17,8	13,6	9,8	8,0	-4,2	-3,8	-1,8	-9,8
Питома вага витрат на оплату праці								
Прод.	13,0	14,8	14,7	13,5	1,8	-0,1	-1,2	0,5
Непрод.	27,6	27,2	24,6	21,6	-0,4	-2,6	-3,0	-6,0
Всього	16,6	18,0	16,7	14,9	1,4	-1,3	-1,8	-1,7
Питома вага відрахувань на соціальні заходи								
Прод.	4,6	5,2	5,2	4,8	0,6	0,0	-0,4	0,2
Непрод.	9,6	9,8	8,7	7,7	0,2	-1,1	-1,0	-1,9
Всього	5,8	6,4	6,0	5,3	0,6	-0,4	-0,7	-0,5
Питома вага амортизації								
Прод.	10,7	10,7	8,4	7,7	0,0	-2,3	-0,7	-3,0
Непрод.	7,6	13,2	9,0	8,6	5,6	-4,2	-0,4	1,0
Всього	10,0	11,3	8,5	7,9	1,3	-2,8	-0,6	-2,1
Питома вага інших операційних витрат								
Прод.	49,7	52,6	60,6	65,3	2,9	8,2	4,9	15,6
Непрод.	50,2	45,5	53,1	57,4	-4,7	7,6	4,3	7,2
Всього	49,8	50,8	59,0	63,9	1,0	8,0	4,7	14,1
Операційні витрати, всього								
Прод.	100,0	100,0	100,0	100,0	-	-	-	-
Непрод.	100,0	100,0	100,0	100,0	-	-	-	-
Всього	100,0	100,0	100,0	100,0	-	-	-	-

- найменшу частку в операційних витратах підприємств роздрібно́ї торгівлі має амортизація, питома вага якої протягом 2010-2012 рр. в обох групах підприємств торгівлі і в цілому за сукупністю має стійку тенденцію до зниження: з 10,7 % до 7,7% у продовольчій групі та з 13,2% до 8,6% у непродовольчій групі.

Таким чином, проведені дослідження показали необхідність обліку всіх статей витрат та їх групувань за елементами, а також можливості використання офіційних форм фінансової звітності для їх аналізу в підприємствах роздрібно́ї торгівлі; особливості формування сукупних та операційних витрат, а також їх стан у різних за товарною спеціалізацією групах підприємств роздрібно́ї торгівлі в сучасних умовах, які необхідно враховувати в процесі стратегічного управління витратами.

2.3. Оцінка результативності стратегічного управління витратами в підприємствах роздрібно́ї торгівлі

Атрибутами сучасної економіки є високий динамізм і складність бізнес-середовища, інтенсивність бізнес-процесів, жорстка конкуренція суб'єктів господарювання. За таких умов досягнення довгострокової конкурентної переваги торговельного підприємства потребує грамотного стратегічного управління, невід'ємною складовою якого є стратегічне управління витратами. Стратегія стає важливою як ніколи незалежно від сфери і масштабів бізнесу [153-154, 174].

При цьому особливого значення набуває необхідність формалізації завдань практичного стратегічного управління. Сьогодні необхідна трансформація корпоративної філософії управління в реальну площину і формування стратегічно орієнтованої організації, в якій здоланий бар'єр між

цілями і діями [155]. Особливостями бізнесу, що орієнтований на стратегію, є те, що кожен співробітник підприємства проінформований про стратегію, розуміє її, згоден з нею, має можливості для її реалізації та несе відповідальність за певні області діяльності. Побудова бізнесу, що зорієнтований на стратегію, є однією із актуальних ініціатив, які здійснюються більшістю компаній світу, що динамічно розвиваються [154]. Зробити стратегічне управління дієвим і результативним для багатьох господарських суб'єктів є найважливішим завданням, вирішення якого, на думку автора, пов'язане зі створенням формалізованої системи оцінки основних показників діяльності, що дозволяє на базі цієї інформації впливати на реалізацію стратегії, управляти результатами на основі ключових індикаторів. Це обумовлює необхідність якісної організації інформаційно-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами, розробки і застосування системи показників, що адекватні специфіці підприємства і рівню вирішуваних завдань.

Показники – це свого роду драйвери, провідники реалізації стратегії підприємства. Для того, щоб стратегія була адекватною і досяжною, недостатньо сформулювати її у вигляді установки про необхідність для підприємства бути успішним. Потрібно, щоб це була конкретна мета, наприклад, знизити рівень операційних витрат на $x\%$ за n років з деталізацією цільових індикаторів за проміжними періодами, сегментами бізнесу і центрами відповідальності.

Ключовим аспектом стратегічного управління витратами є акцент на необхідність формалізації стратегії, що досягається за допомогою системи індикаторів. Вихідним моментом для побудови системи індикаторів у контурі стратегічного управління витратами підприємства є те, що за допомогою показників, з одного боку, формулюються цілі підприємства

(цільові показники), а з іншого боку, – аналізується їх реалізація (оцінні показники).

Встановлення цільових показників доповнюється ідентифікацією критичних чинників успіху, тобто переліку областей, успіх у кожній з яких забезпечує велику частину успіху бізнесу [153]. Критичні чинники успіху характеризують процеси, що призводять до досягнення підприємством відповідної стратегічної мети. У свою чергу, в оцінних показниках відбиваються й узагальнюються результати дій, що здійснені підприємством для реалізації поставлених цілей.

Зважаючи на складність бізнес-процесів і багатогранність діяльності торговельного підприємства очевидно, що його мета не може бути виражена одним універсальним показником. Стратегічні цілі й відповідні показники взаємозв'язані і передбачають системний підхід до оцінки. Система індикаторів завжди є більш значущою порівняно з окремими показниками. Сукупність показників, якою б вичерпною вона не була, без урахування їх взаємозв'язку і підпорядкованості не може надати повного уявлення про стан підприємства. Тому необхідно, щоб конкретні дані про різні сторони діяльності підприємства були органічно пов'язані між собою в єдиній системі індикаторів.

Система показників є ядром усіх сучасних концепцій стратегічного управління, що отримали розвиток на основі цільових методів управління. До них відноситься розроблена Р. Капланом і Д. Нортоном на початку 1990-х років *Balanced Scorecard (BSC)*, що відома як збалансована система показників (ЗСП), яка є найбільш актуальною нині концепцією стратегічного управління [117, 121].

У наш час усе більшого розповсюдження набуває точка зору на збалансовану систему показників як один із найважливіших інструментів

управління підприємством, що формує, по суті, його аналітичне забезпечення [119, 122, 161, 163-166, 170, 173].

Під збалансованою системою показників розуміється система управління, що забезпечує планомірну реалізацію стратегічних планів підприємства, їх інтерпретацію на мову операційного управління і контроль над здійсненням стратегії на основі ключових показників діяльності.

Автори методології ЗСП визначають її як «інструмент, що дозволяє трансформувати місію і стратегію підприємства у вичерпний набір показників ефективності, що служать для стратегічного управління, контролю й аналізу» [156]. Збалансована система показників є інноваційною схемою, яка, зберігаючи фінансові параметри, включає в сферу дослідження показники стратегічного розвитку підприємства, оцінні індикатори його стану з урахуванням перспектив.

Показники, що використовуються в моделі Р. Каплана і Д. Нортон, можуть бути фінансовими і нефінансовими. Однак основний акцент повинен надаватися фінансовим показникам, які дозволяють кількісно інтерпретувати стратегічні цілі, забезпечити моніторинг їх реалізації, обґрунтовано розподіляти ресурси, делегувати відповідальність і створювати ефективну систему мотивації [158-160].

Збалансована система показників включає в себе чотири основні взаємопов'язані складові:

- фінанси (фінансовий стан і фінансові результати діяльності);
- клієнти (імідж підприємства з точки зору його клієнтів);
- внутрішні бізнес-процеси (ключові процеси, що значною мірою визначають ефективність діяльності підприємства);
- навчання і розвиток персоналу (найбільш важливі елементи культури, технології та навичок персоналу підприємства).

Розробники ЗСП не претендували на те, що запропонована ними система повністю описує весь бізнес-простір. Вони обґрунтували, що система оцінки сучасного підприємства повинна включати, принаймні, чотири вказані проєкції. При цьому традиційна структура ЗСП може модифікуватися залежно від конкретної ситуації в різних підприємствах. Р. Каплан і Д. Нортон підкреслюють, що націлена на успіх програма збалансованих показників повинна починатися із визнання того факту, що це проєкт, який розрахований на зміни [119]. Отже, переваги збалансованої системи показників очевидні та не викликають сумнівів.

Ґрунтуючись на вищевикладеному, автором пропонується використовувати збалансовану систему показників як інструмент оцінки результативності стратегічного управління витратами торговельного підприємства, укрупнена блок-схема якої подана на рис. 2.7.

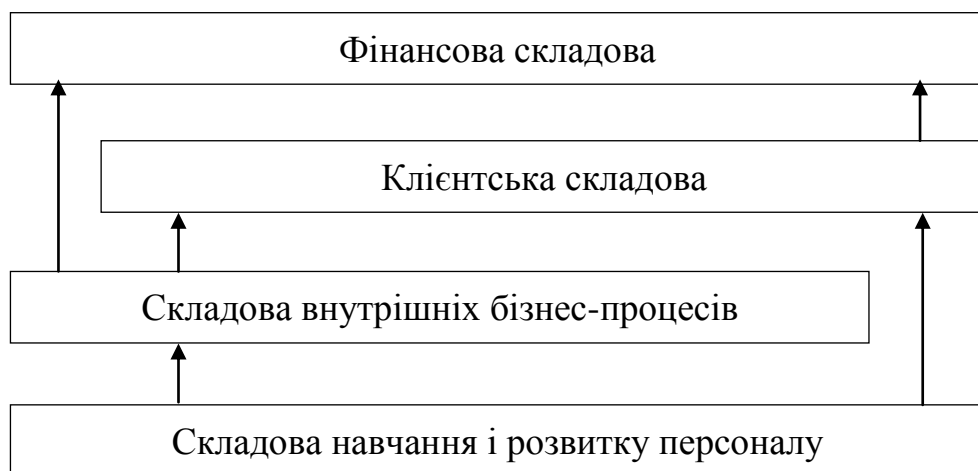


Рис. 2.7 – Укрупнена блок-схема збалансованої системи показників оцінки результативності стратегічного управління витратами торговельного підприємства (розроблено на основі [117, 121])

Для найбільш повної реалізації можливостей системи показників вона повинна відповідати певним вимогам [173]. Основними принципами побудови збалансованої системи показників оцінки результативності

стратегічного управління витратами торговельного підприємства, на думку автора, є наступні:

- 1) широта охоплення показниками всіх сфер діяльності підприємства;
- 2) взаємозв'язок показників системи, що передбачає наявність змістовного внутрішнього взаємозв'язку компонентів системи;
- 3) показники повинні повністю відповідати стратегії підприємства;
- 4) вимірність показників і чутливість до зміни цілей, чинників та дій;
- 5) чіткість методики розрахунку показників, зрозумілість процедури їх інтерпретації й оцінки;
- 6) осяжність системи показників, що передбачає формування лаконічного набору показників, який є оптимальним для торговельного підприємства, охоплює найважливіші параметри його діяльності та дозволяє контролювати їх взаємозв'язки;
- 7) формат звіту повинен бути доступним для менеджменту;
- 8) можливість декомпозиції показників за сегментами діяльності, підрозділами, центрами відповідальності;
- 9) адекватність інформаційно-аналітичного забезпечення стратегічного управління реальної ситуації;
- 10) використання системи показників повинно супроводжуватися регулярним контролем і аналізом;
- 11) дієве функціонувати система мотивації;
- 12) неформальний характер індикаторів, що забезпечує можливість регулярної оцінки поточного стану і перспектив розвитку, є основою обґрунтування стратегічних управлінських рішень.

Узагальнюючи вищевикладене, слід зазначити, що розробка збалансованої системи показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства торгівлі повинна ґрунтуватися на положеннях загальноновизнаних, фундаментальних концепцій, але при цьому

зберігати креативний, творчий характер, враховувати особливості функціонування кожного підприємства.

Спираючись на все викладене вище, нами обґрунтовано збалансовану систему показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі за чотирма проєкціями (складовими): фінанси, клієнти, внутрішні бізнес-процеси, навчання і розвиток персоналу. Кожна із виділених складових характеризується певним набором пропонованих показників, що представлені в табл. 2.14. Зупинимося на їх розгляді більш докладно.

Проєкція фінансів є однією із ключових у збалансованій системі показників оцінки результативності стратегічного управління витратами торговельного підприємства. Фінансові показники оцінюють економічні наслідки дій і є індикаторами відповідності стратегії підприємства та її реалізації загальному плану вдосконалення діяльності підприємства.

У вихідній концепції Р. Каплана і Д. Нортонна враховується можливість використання традиційних фінансових даних і показників. Рекомендується надавати максимально повну і доступну інформацію щодо фінансових індикаторів діяльності підприємства. Методології для формування фінансової проєкції бізнесу добре пророблені. Так, більшість дослідників [117-119, 121-122, 135, 137, 161-163, 166-167, 169] сходяться в необхідності віднесення фінансових стратегічних цілей до прибутковості діяльності підприємства і вимірюванні їх, наприклад, прибутком від операційної діяльності, рентабельністю активів (всього капіталу) тощо. На додаток до фінансових індикаторів пропонуються до використання альтернативні фінансові стратегічні цілі, зокрема: показники зросту обсягу продажів (товарообороту) або генерування потоку грошових коштів господарського суб'єкта [136, 164-165, 168, 170, 173].

Таблиця 2.14

Збалансована система показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі

Проекція	Показник	Методика розрахунку показника	Умовні позначення
1	2	3	4
Фінанси	Рентабельність діяльності	$R_d = \frac{Пч}{\bar{A}}$	Рд – рентабельність діяльності, частки од.; Пч – чистий прибуток за період, грош. од.; \bar{A} – середня вартість активів за період, грош. од.
	Рентабельність витрат діяльності	$R_{вд} = \frac{Пч}{Вс}$	Рвд – рентабельність витрат діяльності, частки од.; Вс – сукупні витрати за період, грош. од.
	Економічна додана вартість (EVA)	$EVA = NOPAT - WACC \times IC$	EVA – економічна додана вартість, грош. од.; NOPAT – чистий операційний прибуток за вирахуванням податку на прибуток і відсотків за кредитами, грош. од.; WACC – середньозважена вартість капіталу, %; IC – інвестований капітал, грош. од.
	Коефіцієнт випередження товарообороту над операційними витратами	$K_{во} = \frac{ТрТ}{ТрВо}$	Кво – коефіцієнт випередження товарообороту над операційними витратами, частки од.; ТрТ – темп росту товарообороту, %; ТрВо – темп росту операційних витрат, %.
Клієнти	Рентабельність продажів (товарообороту)	$R_{п} = \frac{Пч}{Т}$	Рп – рентабельність продажів (товарообороту), частки од.; Т – обсяг товарообороту за період, грош. од.
	Рентабельність витрат на збут	$R_{вз} = \frac{По}{Вз}$	Рвз – рентабельність витрат на збут, частки од.; По – прибуток від операційної діяльності за період, грош. од.; Вз – витрати на збут за період, грош. од.

1	2	3	4
	Коефіцієнт випередження товарообороту над витратами на збут	$Квз = \frac{ТрТ}{ТрВз}$	Квз – коефіцієнт випередження товарообороту над витратами на збут, частки од.; ТрВз – темп росту витрат на збут, %.
Внутрішні бізнес- процеси	Рентабельність операційних витрат	$Рво = \frac{По}{Во}$	Рво – рентабельність операційних витрат, частки од.; Во – операційні витрати за період, грош. од.
	Рентабельність адміністративних витрат	$Рва = \frac{По}{Ва}$	Рва – рентабельність адміністративних витрат, частки од.; Ва – адміністративні витрати за період, грош. од.
	Коефіцієнт випередження товарообороту над адміністративними витратами	$Ква = \frac{ТрТ}{ТрВа}$	Ква – коефіцієнт випередження товарообороту над адміністративними витратами, частки од.; ТрВа – темп росту адміністративних витрат, %.
Навчання і розвиток персоналу	Рентабельність витрат на персонал	$Рвп = \frac{Пч}{Вп}$	Рвп – рентабельність витрат на персонал, частки од.; Вп – витрати на персонал за період, грош. од.
	Віддача витрат на персонал	$Ввп = \frac{Т}{Вп}$	Ввп – віддача витрат на персонал, частки од.
	Коефіцієнт випередження товарообороту над вартістю одиниці праці	$Квп = \frac{ТрТ}{ТрВоп}$ $Воп = \frac{Вп}{Ч}$	Квп – коефіцієнт випередження товарообороту над вартістю одиниці праці, частки од.; ТрВоп – темп росту вартості одиниці праці, %; Воп – вартість одиниці праці, грош. од. /осіб; Ч – середньорічна кількість персоналу, осіб.

Спираючись на дані положення, для характеристики фінансової складової збалансованої системи показників оцінки результативності стратегічного управління витратами торговельного підприємства нами обрано чотири показники, які, на наш погляд, з достатнім ступенем об'єктивності й повноти обґрунтовують проекцію «Фінанси»: рентабельність діяльності, рентабельність витрат діяльності, економічна додана вартість (EVA) і коефіцієнт випередження товарообороту над операційними витратами.

Показник рентабельності діяльності (активів) підприємства є відношенням чистого прибутку за період до середньої величини власного і позикового капіталу або суми всіх активів (валюти балансу). Даний показник характеризує прибуток у розрахунку на одиницю майна, що є в розпорядженні підприємства і відображає вплив усіх факторів ефективності діяльності, торгово-технологічних і організаційних особливостей торговельного підприємства, а, в підсумку, визначає здатність майна підприємства приносити йому прибуток.

Наступним показником фінансової складової збалансованої системи показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства роздрібної торгівлі пропонується обрати рентабельність витрат діяльності, що визначається відношенням чистого прибутку за період до величини сукупних витрат за аналогічний період і характеризує витратну рентабельність торговельного підприємства, тобто показує, скільки прибутку припадає на кожну гривню всіх понесених за звітний період витрат.

Третім показником фінансової складової збалансованої системи показників оцінки результативності стратегічного управління витратами торговельного підприємства є показник економічної доданої вартості (EVA), який є різницею між прибутком підприємства і вартістю використаного

ним капіталу. Показник доданої економічної вартості показує економічний прибуток, що отриманий підприємством після вирахування всіх витрат на капітал. Доцільність його використання ґрунтується на тому, що інвестори (власники, акціонери) повинні отримати компенсацію за взятий на себе ризик за вкладений капітал. Крім того, показник економічної доданої вартості в фінансовій проекції ЗСП слід розглядати як ключовий показник ефективності.

Останнім показником за проекцією «Фінанси» запропоновано обрати динамічний показник – коефіцієнт випередження товарообороту над операційними витратами підприємства. За інших рівних умов, перевищення темпів росту товарообороту над темпами росту операційних витрат свідчатиме про зростання результативності операційної діяльності підприємства, зокрема, про зростання прибутковості й рентабельності його операційної діяльності.

З точки зору трактування результатів розрахунків запропонованих показників, зростання їхнього рівня в динаміці свідчатиме про підвищення результативності стратегічного управління витратами господарського суб'єкта, що виражатиметься у підвищенні прибутковості за рахунок скорочення витрат. А аналіз обраних показників дасть можливість виявити резерви підвищення віддачі використовуваних коштів і ресурсів у напрямку досягнення поставленої мети.

Успішна реалізація стратегії та, відповідно, досягнення фінансових результатів визначаються точним настроюванням пропонованих торговельним підприємством товарів і послуг на потреби цільових сегментів. У зв'язку із цим другий рівень збалансованої системи показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства роздрібної торгівлі передбачає проекцію фінансових цілей стратегічних бізнес-одиниць на конкретні групи споживачів і охоплює клієнтську

складову, в якій увага сконцентрована на створенні цінності для клієнтів (покупців, споживачів) підприємства торгівлі.

Перспективи роботи з клієнтами у межах розвитку підприємства в будь-якій клієнтоорієнтованій галузі, якою є торгівля, формують необхідність визначення стратегії розвитку клієнтської складової в загальній структурі збалансованої системи показників, основний критерій якої зводиться до наступного: якщо клієнти не задоволені наданими їм послугами або проданими товарами, то вони будуть користуватися послугами інших підприємств галузі. Низький рівень ефективності в роботі з клієнтами – індикатор майбутнього занепаду торговельної фірми, навіть якщо поточна фінансова ситуація оцінюється як благополучна. У межах збалансованої системи показників клієнтський фактор займає стійку і значиму позицію, якщо підприємство стикається з продажем товарів і послуг на конкурентному ринку. Основними критеріями проєкції «Клієнти» більшістю науковців [117-119, 135-137, 162-164, 166, 168, 170] пропонуються наступні: задоволення потреб клієнтів, збереження споживчої бази, залучення нових клієнтів, доходність, обсяг і частка цільового сегменту ринку та ін., а також показники, що визначають ціннісну пропозицію з боку підприємства і формують лояльність покупців до торговельного підприємства. Відмітимо, що до збалансованої системи показників включаються унікальні показники роботи з клієнтами, що характеризують галузеву особливість торговельного підприємства [121-122, 161, 165, 167, 169]. Даний елемент збалансованої системи показників дозволяє визначити управлінську стратегію, що орієнтована на споживача і цільовий сегмент ринку з метою позитивних і ефективних фінансових результатів.

Як відомо, товари й послуги, що цілеспрямовано просуваються підприємством на ринок, користуються більшим попитом і нерідко

реалізуються у більших обсягах, ніж інші. Тому вектором збільшення обсягу реалізації торговельного підприємства є витрати на збут. З посиленням на ринку конкуренції, торговельні підприємства в питаннях реалізації пріоритетним напрямком обирають активізацію збутової діяльності. Таким чином, спираючись на викладені положення і з огляду на витрати як об'єкт управління, ми пропонуємо використовувати для характеристики клієнтської складової збалансованої системи показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства торгівлі показники рентабельності продажів, рентабельності витрат на збут і коефіцієнт випередження товарообороту над витратами на збут. Обрані показники, з нашої точки зору, з достатнім ступенем об'єктивності й повноти характеризують проекцію «Клієнти» в збалансованій системі показників оцінки результативності стратегічного управління витратами.

Першим показником є рентабельність продажів (товарообороту), яка визначається відношенням чистого прибутку до обсягу товарообороту за період. Даний показник використовується для оцінки результатів господарської діяльності підприємств торгівлі і показує розмір прибутку на одиницю товарообороту або частку прибутку в ціні товару (послуги). За умов конкуренції зростання показника рентабельності продажів свідчить про підвищення клієнтської лояльності, що можливе за рахунок розширення асортименту товарів і послуг, покращення рівня задоволення попиту покупців.

Рентабельність витрат на збут є другим показником клієнтської складової збалансованої системи показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі, що визначається відношенням прибутку від операційної діяльності до величини витрат на збут за період. Цей показник використовується при оцінці

ефективності витрат на збут, їх окупності й показує розмір операційного прибутку на одиницю збутових витрат.

Коефіцієнт випередження товарообороту над витратами на збут є третім пропонованим динамічним показником за проекцією «Клієнти». За інших рівних умов, перевищення темпів росту товарообороту над темпами росту витрат на збут свідчатиме про зростання результативності збутової діяльності підприємства, а також підвищення прибутковості й рентабельності його операційної діяльності.

Зростання рівня пропонованих показників у динаміці свідчатиме про підвищення результативності стратегічного управління витратами торговельного підприємства за рахунок зменшення витрат і зростання прибутковості.

Два попередні рівня присвячені побудові фінансового і клієнтського контурів збалансованої системи показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства. На третьому її рівні здійснюється настройка внутрішніх процесів, метою якої є максимальне забезпечення поєднання інтересів власників (фінансові цілі) і споживачів (цінність для клієнтів), максимальна цінність для клієнтів із мінімально можливими витратами. Однією із переваг ЗСП як аналітичного інструмента управління є можливість проектування і відстеження причинно-наслідкових зв'язків як за вертикаллю, так і за горизонталлю – зв'язок потоків робіт через параметри входів і виходів. Таким чином, для кожного підприємства роздрібної торгівлі можна спроектувати оптимальну модель бізнесу. Трансформація стратегічних цілей через проміжні параметри (нормативи бізнес-процесів) дозволяє вирішувати основну проблему організації ефективного бізнесу – інтеграцію стратегічного й поточного рівнів управління, зокрема витратами.

Проекція внутрішніх бізнес-процесів ідентифікує основні процеси, що підлягають удосконаленню і розвитку з метою закріплення конкурентних переваг. Показники внутрішніх бізнес-процесів дозволяють оцінити діяльність підприємства з точки зору ефективності функціонування окремих бізнес-одиниць у його організаційній структурі [122, 136-137, 165, 168, 170]. Внутрішні процеси не завжди є важливими в оцінці діяльності й уявленні перспектив управління, але в деяких галузях, зокрема роздрібній торгівлі, вони є основоположними. Індикатори дозволяють підприємству розробити такі бізнес-пропозиції, які допоможуть створити і зберегти клієнтську базу в цільовому сегменті ринку, задовольнити очікування, стратегічні цілі й потреби власників щодо досягнення високих фінансових результатів і мінімізації витрат [117-119, 121, 135, 161-164, 166-167, 169].

Відмітимо, що до складу внутрішніх бізнес-процесів включають торгово-технологічний процес і післяпродажне обслуговування. Торгово-технологічний процес є комплексом взаємозв'язаних послідовно виконуваних операцій, метою яких є доведення товарів належної якості до торговельного залу для реалізації їх покупцям у широкому асортименті з оптимальними витратами праці, часу і за високого рівня торговельного обслуговування [171]. Післяпродажне обслуговування здійснюється після продажу товару і включає гарантійне та ремонтне обслуговування, заміну неякісного товару, виставлення рахунків, включаючи погашення покупцями наданого їм комерційного кредиту, тощо.

З огляду на викладене, для характеристики складової внутрішніх бізнес-процесів збалансованої системи показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства торгівлі нами пропонується обрати показники рентабельності операційних витрат, рентабельності адміністративних витрат і коефіцієнт випередження товарообороту над адміністративними витратами.

Так, рентабельність операційних витрат визначається відношенням прибутку від операційної діяльності до величини операційних витрат і характеризує прибутковість операційних витрат підприємства. Даний показник вказує, скільки прибутку припадає на 1 грн. понесених операційних витрат, тобто вигідність для підприємства продажу товарів, надання послуг, понесених інших витрат операційної діяльності та є витратним показником рентабельності.

Наступним показником складової внутрішніх бізнес-процесів пропонується обрати рентабельність адміністративних витрат, що визначається як відношення прибутку від операційної діяльності до величини адміністративних витрат за аналогічний період і характеризує величину операційного прибутку, що припадає на одиницю витрат на утримання менеджерів підприємства. Даний показник використовується при оцінці ефективності адміністративних витрат торговельного підприємства, їх окупності та показує розмір операційного прибутку на одиницю адміністративних витрат.

Третім показником за проекцією «Внутрішні бізнес-процеси» пропонується обрати динамічний показник – коефіцієнт випередження товарообороту над адміністративними витратами підприємства. Із перевищенням темпів росту товарообороту над темпами зміни адміністративних витрат значення пропонованого коефіцієнта повинно зростати. У протилежному випадку це свідчить про неадекватне розростання управлінського апарату, тобто неефективне використання коштів та здійснення непродуктивних дій і операцій.

Таким чином, обрані показники є релевантними проекції внутрішніх бізнес-процесів збалансованої системи показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства торгівлі. За інших рівних умов підприємство зацікавлене у збільшенні значень даних показників у

динаміці, що свідчитиме про підвищення результативності стратегічного управління витратами.

Рівень навчання і розвитку в багатьох ракурсах є ключовим для побудови і використання ЗСП. Логіка управління тут проявляється наступним чином: якщо у вас є необхідний персонал (за рівнем навчання і розвитку), що забезпечує функціонування бізнес-процесів, то вирішується клієнтський аспект бізнесу (рівень перспектив за клієнтами), і підприємство може реалізувати фінансову стратегію (рівень фінансових перспектив). Акцент робиться на інновації, синергетичний ефект і метамотивацію – самореалізацію, креатив і творчість [157].

Навчання персоналу і корпоративна культура є стимулами розвитку підприємства і взаємозв'язані з іншими складовими збалансованої системи показників. На підприємстві, де працює висококваліфікований і освічений персонал, працівники стають основним ресурсом. За сучасних умов працівникам розумової праці необхідно постійно вдосконалюватися. Певні показники навчання і розвитку персоналу в майбутньому повинні вказати керівництву напрями, в яких необхідно зосередити кошти на підготовку співробітників, щоб вони принесли максимальну користь. Відмічається, що навчання і розвиток утворюють фундамент ефективності й фінансового розвитку підприємства, формують інфраструктуру для забезпечення його довгострокового росту [117, 136, 163, 168]. З метою досягнення високих результатів через елемент збалансованої системи показників щодо навчання і розвитку персоналу використовують показники, що стосуються персоналу, інформаційних систем і організаційних процедур [117, 119, 121-122, 135, 161-164, 169]. Показники складової навчання і розвитку персоналу є комплексом загальних параметрів (задоволеність працею, плинність персоналу, підвищення кваліфікації тощо) [118, 121, 137, 165-167] і специфічних галузевих чинників, таких як набір навичок і вмінь, що

необхідні у нових конкурентних умовах [164-166, 168, 170]. За допомогою організаційних процедур можна проаналізувати, наскільки мотивація кожного працівника узгоджується із загальною системою чинників, спрямованих на досягнення успіху.

Витратні аспекти роботи з персоналом на підприємствах, на нашу думку, повинні охоплювати дві складові: результативну, за якої ефективною є реалізація можливостей з вищим рівнем прибутку за мінімуму витрат, і мотиваційну, від якої залежить прагнення працівника реалізувати свої можливості щодо досягнення цілей підприємства. За таких умов для характеристики складової «Навчання і розвиток персоналу» збалансованої системи показників оцінки результативності стратегічного управління витратами вважаємо за доцільне використання наступних показників: рентабельність витрат на персонал, віддача витрат на персонал і коефіцієнт випередження товарообороту над вартістю одиниці праці.

Показник рентабельності витрат на персонал характеризує величину чистого прибутку підприємства, що припадає на 1 грн. витрат на персонал, до яких, відповідно, відносяться витрати на оплату праці за період та відрахування на соціальні заходи. Використання даного показника в збалансованій системі показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства обумовлене необхідністю контролю за дотриманням принципу максимальної віддачі персоналу за мінімальних витрат на його утримання [172].

Віддача витрат на персонал визначається як відношення отриманого за період обсягу діяльності, яким у торгівлі є обсяг товарообороту, до затрачених на його отримання витрат на персонал у вигляді оплати праці й соціальних відрахувань. Такий підхід до визначення віддачі витрат на персонал дає змогу виявити ступінь раціональності у витрачанні фонду оплати праці при створенні товарообороту й оцінити його стимулюючу

роль. Підвищення віддачі витрат на персонал полягає в тому, щоб збільшення заробітної плати супроводжувалось підвищенням об'ємних показників реалізації товарів і надання послуг.

Грунтуючись на динамічності стратегічного управління витратами, нами пропонується доповнити перелік показників проєкції навчання і розвитку персоналу коефіцієнтом, що враховує динаміку витрат і результатів праці, яким є коефіцієнт випередження товарообороту над вартістю одиниці праці, що дозволяє оцінити ефективність понесених витрат на персонал. На підприємствах торгівлі вартість одиниці праці коливається, що виражається в різних розмірах витрат на персонал. Зростання витрат на персонал має сприяти підвищенню мотивації й продуктивності праці, прагненню до вдосконалення професійних якостей, але доцільність такого збільшення виявляється лише в забезпеченні випереджаючих результатів праці [157, 172]. Відповідно, за інших умов, темп росту товарообороту повинен перевищувати темп росту вартості одиниці праці як свідчення підвищення результативності стратегічного управління витратами підприємства.

Таким чином, розроблена система показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі (табл. 2.14) є збалансованою за чотирма проєкціями «Фінанси», «Клієнти», «Внутрішні бізнес-процеси», «Навчання і розвиток персоналу» і є базисом, на основі якого необхідно здійснювати аналіз та оцінку результативності стратегічного управління витратами в підприємствах роздрібною торгівлі.

Апробація запропонованої збалансованої система показників оцінки результативності стратегічного управління витратами здійснена за вибірковою сукупністю підприємств роздрібною торгівлі за 2010-2012 рр. Результати розрахунків показників результативності стратегічного управління витратами в підприємствах роздрібною торгівлі вибіркової

сукупності за чотирма виділеними проєкціями (складовими) наведені в табл. 2.15 і додатку Ж (табл. Ж.1–Ж.4).

Розрахунки показників результативності стратегічного управління витратами в підприємствах роздрібної торгівлі вибіркової сукупності за 2010-2012 роки (у цілому та за групами підприємств) у розрізі окремих складових «Фінанси», «Клієнти», «Внутрішні бізнес-процеси», «Навчання і розвиток персоналу» показали наявність істотних розбіжностей як у розрізі окремих показників, так і за виділеними проєкціями, а також за групами підприємств.

Як видно із наведених даних, за досліджуваний період найбільш позитивна динаміка показників результативності стратегічного управління витратами в підприємствах роздрібної торгівлі вибіркової сукупності простежується за фінансовою проєкцією. Даний факт знаходить своє підтвердження в наступному:

- за період 2010-2012 рр. відбулося поступове зростання рентабельності діяльності, яка в цілому за сукупністю підприємств роздрібної торгівлі зростає на 0,005 частки од. або 0,5% (з -0,1% у 2010 році до 0,4% у 2012 році), що, безумовно, є позитивним моментом. При цьому, у розрізі виділених груп торговельних підприємств ситуація є не такою однозначною. Так, за групою продовольчих підприємств роздрібної торгівлі протягом досліджуваного періоду рентабельність діяльності поступово зростала за роками, натомість, у групі непродовольчих підприємств галузі відбувалися істотні коливання за роками. Якщо за групою продовольчих підприємств в середньому діяльність є рентабельною протягом всього періоду дослідження, то в непродовольчій групі цього не відбувається, оскільки їх діяльність є рентабельною лише у 2011 році;

Таблиця 2.15

Середні значення показників результативності стратегічного управління витратами в підприємствах роздрібною торгівлі вибіркової сукупності за 2010-2012 рр. (у цілому та за групами підприємств)

Проекція	Показник	Група підприємств	Значення за роками			Відхилення (\pm)		
			2010	2011	2012	2011/2010	2012/2011	2012/2010
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Фінанси	Рентабельність діяльності, частки од.	Прод.	0,003	0,003	0,005	0,000	0,003	0,003
		Непрод.	-0,021	0,001	-0,004	0,022	-0,005	0,017
		Всього	-0,001	0,002	0,004	0,003	0,002	0,005
	Рентабельність витрат діяльності, частки од.	Прод.	0,002	0,002	0,003	0,000	0,001	0,001
		Непрод.	-0,011	0,001	-0,002	0,012	-0,003	0,009
		Всього	-0,001	0,001	0,002	0,002	0,001	0,003
	Економічна додана вартість (EVA), тис. грн.	Прод.	-993014,8	-371503,0	-359608,1	621511,8	11894,9	633406,7
		Непрод.	-61649,6	-229365,0	-166819,1	-167715,4	62545,9	-105169,5
		Всього	-1054664,4	-600868,0	-526427,2	453796,4	74440,8	528237,2
	Коефіцієнт випередження товарообороту над операційними витратами, частки од.	Прод.	1,513	0,880	0,834	-0,634	-0,046	-0,679
		Непрод.	0,937	0,946	0,928	0,009	-0,018	-0,009
		Всього	1,354	0,905	0,854	-0,449	-0,052	-0,501
Клієнти	Рентабельність продажів, частки од.	Прод.	0,002	0,002	0,003	0,000	0,002	0,001
		Непрод.	-0,012	0,001	-0,002	0,013	-0,003	0,010
		Всього	-0,001	0,002	0,002	0,002	0,001	0,003
	Рентабельність витрат на збут, частки од.	Прод.	0,396	0,331	0,162	-0,065	-0,169	-0,234
		Непрод.	-0,035	0,128	0,075	0,163	-0,053	0,110
		Всього	0,275	0,287	0,146	0,012	-0,141	-0,129

Продовження табл. 2.15

1	2	3	4	5	6	7	8	9
	Коефіцієнт випередження товарообороту над витратами на збут, частки од.	Прод.	0,953	0,848	0,828	-0,105	-0,020	-0,126
		Непрод.	0,825	0,969	0,909	0,144	-0,060	0,084
		Всього	0,942	0,890	0,847	-0,051	-0,044	-0,095
Внутрішні бізнес-процеси	Рентабельність операційних витрат, частки од.	Прод.	0,304	0,264	0,130	-0,041	-0,134	-0,174
		Непрод.	-0,030	0,107	0,064	0,137	-0,043	0,094
		Всього	0,218	0,232	0,119	0,014	-0,113	-0,100
	Рентабельність адміністративних витрат, частки од.	Прод.	2,160	3,276	1,695	1,116	-1,581	-0,465
		Непрод.	-0,302	1,086	0,717	1,389	-0,370	1,019
		Всього	1,678	2,752	1,502	1,074	-1,250	-0,176
	Коефіцієнт випередження товарообороту над адміністративними витратами, частки од.	Прод.	1,577	1,539	0,874	-0,037	-0,665	-0,702
		Непрод.	0,989	0,948	1,021	-0,041	0,073	0,033
		Всього	1,421	1,398	0,910	-0,022	-0,489	-0,511
Навчання і розвиток персоналу	Рентабельність витрат на персонал, частки од.	Прод.	0,063	0,047	0,084	-0,016	0,037	0,020
		Непрод.	-0,142	0,008	-0,031	0,150	-0,039	0,111
		Всього	-0,017	0,035	0,055	0,052	0,020	0,072
	Віддача витрат на персонал, частки од.	Прод.	31,558	27,854	25,189	-3,704	-2,665	-6,369
		Непрод.	11,817	12,368	13,092	0,550	0,724	1,275
		Всього	23,840	23,191	22,144	-0,649	-1,047	-1,696
	Коефіцієнт випередження товарообороту над вартістю одиниці праці, частки од.	Прод.	2,686	0,984	0,903	-1,702	-0,080	-1,783
		Непрод.	0,951	1,017	0,963	0,066	-0,054	0,012
		Всього	2,082	1,056	0,938	-1,026	-0,118	-1,144

- схожі тенденції характерні й для показника рентабельності витрат діяльності. Так, даний показник у цілому за сукупністю підприємств роздрібною торгівлі має стійку тенденцію до зросту: з -0,1% в 2010 році до 0,2% у 2012 році, тобто на 0,3% за період. Однак, цей поступовий зріст досягається за рахунок підприємств торгівлі продовольчого сектору, де середнє за групою значення показника рентабельності витрат діяльності має позитивне значення протягом всього періоду дослідження, на відміну від групи підприємств непродовольчої торгівлі, де воно зазнає певних коливань за роками і в 2010 та 2012 роках має негативні значення, хоча в цілому за період ситуація дещо покращується;

- щодо показника економічної доданої вартості, то протягом усього досліджуваного періоду за обома групами підприємств роздрібною торгівлі та в цілому за вибірковою сукупністю показник EVA має від'ємне значення, яке є істотно вищим за групою продовольчих підприємств галузі, ніж у непродовольчих. При цьому, як позитивне, слід відзначити поступове істотне зменшення від'ємного значення даного показника як у цілому за сукупністю, так і за обома групами підприємств роздрібною торгівлі, що свідчить про поступове виправлення негативної ситуації, що склалася;

- найгірша тенденція за фінансовою проекцією показників результативності стратегічного управління витратами підприємств торгівлі простежується за коефіцієнтом випередження товарообороту над операційними витратами, значення якого в підприємствах обох груп та в цілому за сукупністю поступово знижується, причому за групою продовольчих підприємств досить інтенсивно (майже удвічі за останні три роки). За непродовольчою групою зниження даного коефіцієнта також відбувається, але значно меншими темпами (лише на 0,01 за період). Тобто, можна говорити про те, що в продовольчих підприємствах торгівлі останніми роками відбувається істотне випередження темпів росту

операційних витрат порівняно з обсягом товарообороту, в підприємствах же непродуктивної торгівлі ситуація є досить стабільною і темпи росту операційних витрат і товарообороту є приблизно однаковими.

Таким чином, у цілому на підприємствах вибіркової сукупності мало місце незначне підвищення результативності стратегічного управління витратами за фінансовою проекцією за рахунок як продовольчих підприємств торгівлі (у 2011 році), так і непродуктивних господарських суб'єктів галузі (у 2012 році).

Дещо гіршою є ситуація за клієнтською складовою та проекцією навчання і розвитку персоналу, кожен з яких послідовно розглянемо.

Так, за клієнтською складовою пропонованої системи показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємств роздрібною торгівлі за період 2010-2012 рр. відбулися наступні зміни:

- рентабельність продажів у цілому за сукупністю підприємств торгівлі має позитивну динаміку, що виражається в зростанні середнього значення даного показника за період на 0,3% (з -0,1% в 2010 році до 0,2% в 2012 році). При цьому, у розрізі груп підприємств ситуація дещо різниться: якщо в продовольчій торгівлі рентабельність продажів має позитивне значення та її величина є досить стійкою протягом всіх трьох років (0,2-0,3% до товарообороту), то в групі непродуктивної торгівлі рентабельність продажів є значно нижчою і зазнає певних коливань за роками (-1,2% в 2010 році, 0,1% у 2011 році та -0,2% в 2012 році);

- рентабельність витрат на збут протягом періоду знижується, причому за групою продовольчих підприємств значно інтенсивніше, ніж на непродуктивною. Слід відзначити, що в 2010 р. у групі продовольчих підприємств рентабельність витрат на збут є значно вищою, ніж у непродуктивній торгівлі: 39,6% проти -3,5%. Протягом періоду ситуація розвивається дуже неоднозначно: якщо в групі продовольчих підприємств

торгівлі даний показник зменшився більше ніж удвічі і склав 16,2%, то в непродовольчій торгівлі рентабельність витрат на збут, навпаки, зросла до 7,5%. У середньому ж за вибірковою сукупністю підприємств роздрібної торгівлі рентабельність витрат на збут за період удвічі зменшується;

- динаміка коефіцієнта випередження товарообороту над витратами на збут свідчить про випереджаючий зріст витрат на збут порівняно з обсягом товарообороту за групою продовольчих підприємств торгівлі та в середньому за вибірковою сукупністю, що слід розглядати як негативну тенденцію. Натомість, за групою непродовольчих підприємств галузі ситуація, навпаки, покращується, про що свідчить збільшення величини аналізованого показника, значення якого зростає й наближається до одиниці. На кінець досліджуваного періоду в 2012 році коефіцієнт випередження товарообороту над витратами на збут у групі непродовольчих підприємств має вище значення, ніж у продовольчій, хоч на початок періоду в 2010 році ситуація була зовсім протилежною.

Відносно аналізу динаміки виділених показників результативності стратегічного управління витратами підприємств роздрібної торгівлі за складовою навчання і розвитку персоналу слід відмітити наступне:

- як позитивне, відбувся поступовий зріст рентабельності витрат на персонал як у цілому за вибірковою сукупністю, так і за групами підприємств. Причому в підприємствах продовольчого сектору роздрібної торгівлі даний показник протягом періоду має позитивні значення і зростає з 6,3% до 8,4%. За групою ж підприємств непродовольчої торгівлі ситуація є гіршою, оскільки в 2010 році рентабельність витрат на персонал становить -14,2% і в 2012 році дещо зростає, але продовжує мати від'ємне значення (-3,1%). У середньому ж за сукупністю рентабельність витрат на персонал за період зростає з -1,7% до 5,5%;

- за період 2010-2012 рр. відбулися істотні зміни у віддачі витрат на персонал, яка визначається відношенням обсягу товарообороту до витрат на персонал. Так, протягом досліджуваного періоду віддача витрат на персонал у групі продовольчих підприємств роздрібної торгівлі є значно вищою, ніж у групі непродовольчих підприємств галузі: майже утричі в 2010 році та удвічі в 2012 році. При цьому, протягом періоду відбувалося поступове скорочення даного показника в групі продовольчих підприємств (з 31,6 в 2010 році до 25,2 в 2012 році), що є негативним моментом у їх діяльності, тоді як в непродовольчій торгівлі віддача витрат на персонал, навпаки, поступово зростала: з 11,8 в 2010 році до 13,1 в 2012 році. У цілому ж за сукупністю підприємств даний показник поступово зменшується, що слід розглядати як негативне;

- щодо аналізу коефіцієнта випередження товарообороту над вартістю одиниці праці, необхідно відзначити наявність негативних тенденцій, які пов'язані зі значним зменшенням значення даного показника за групою продовольчих підприємств торгівлі та в цілому за вибірковою сукупністю торговельних підприємств. Так, якщо в 2010 році в продовольчій групі темп росту товарообороту перевищував зростання вартості одиниці праці у 2,7 рази, то в 2012 році, навпаки, вартість одиниці праці зростала швидшими темпами, ніж обсяг реалізації і, відповідно, значення даного показника становило лише 0,9. За групою підприємств непродовольчого сектору роздрібної торгівлі ситуація зберігається в цілому стабільною і значення означеного показника коливається у межах 0,95-1,0, дещо зростаючи за роками. При цьому, якщо в 2010 році значення коефіцієнта випередження товарообороту над вартістю одиниці праці за групою продовольчих підприємств майже утричі перевищувало показник за непродовольчою групою, то в 2012 році картина змінилася на протилежну: зростання товарообороту підприємств непродовольчої торгівлі здійснюється

швидше за зріст вартості одиниці праці в групі непродовольчих підприємств, ніж у продовольчому секторі.

Ситуація щодо результативності стратегічного управління витратами в підприємствах роздрібної торгівлі найгіршою є за проекцією внутрішніх бізнес-процесів. Даний висновок ґрунтується на наступному:

- рентабельність операційних витрат у продовольчій групі підприємств роздрібної торгівлі за досліджуваний період поступово зменшується (з 30,4% у 2010 році до 13,0% в 2012 році), що, безумовно, слід розглядати як негативний момент. Натомість, у групі непродовольчих підприємств галузі ситуація, навпаки, покращується. Свідченням цього є той факт, що означений показник за період 2010-2012 рр. у підприємствах торгівлі непродовольчого сектору зростає з -3,0% до 6,4%. У цілому ж за вибірковою сукупністю рентабельність операційних витрат коливається за роками, зазнаючи на кінець періоду зменшення;

- рентабельність адміністративних витрат за групою продовольчих підприємств торгівлі є значно вищою, ніж за непродовольчою, протягом всього досліджуваного періоду. Так, значення даного показника в 2010 році за продовольчою групою становило 2,16 од. проти -0,30 од. в непродовольчій торгівлі, і, відповідно, в 2012 році 1,70 од. проти 0,72. При цьому, якщо в підприємствах продовольчої торгівлі рентабельність адміністративних витрат за період зменшилася, то в непродовольчій торгівлі, навпаки, зросла. Щодо значень даного показника в середньому за сукупністю, то тут ситуація не є однозначною, оскільки протягом періоду відбувалися значні коливання за роками, що в цілому дало деяке зменшення рентабельності адміністративних витрат;

- значення коефіцієнта випередження товарообороту над адміністративними витратами також зазнає значних змін за роками у розрізі груп торговельних підприємств. Якщо в підприємствах торгівлі

продовольчого сектору тенденція є негативною, що підтверджується поступовим зменшенням даного показника у цілому за період майже вдвічі, тобто відбувається більш інтенсивне зростання адміністративних витрат порівняно з обсягом товарообороту, то в групі непродовольчих підприємств роздрібної торгівлі ситуація, навпаки, покращується. Підтвердженням цього є незначне зростання значення коефіцієнта випередження товарообороту над адміністративними витратами, яке на кінець досліджуваного періоду в непродовольчій групі перевищує одиницю і є вищим за значення даного показника за групою продовольчих підприємств торгівлі, хоча на початок періоду в 2010 році ситуація була кардинально протилежною.

Таким чином, результати проведеного дослідження результативності стратегічного управління витратами вибіркової сукупності підприємств роздрібної торгівлі свідчать, що в цілому за сукупністю відбулося погіршення результативності стратегічного управління витратами за більшістю виділених проєкцій. Так, негативна динаміка спостерігається за проєкціями «Клієнти» та «Навчання і розвиток персоналу». За проєкцією внутрішніх бізнес-процесів результативність стратегічного управління витратами є найгіршою, оскільки на кінець періоду мало місце зниження значень усіх виділених показників даної складової. Певні позитивні зрушення відбулися лише за фінансовою проєкцією, причому вони торкнулися не всіх аспектів даної складової.

Отже, розроблена збалансована система показників є базисом, на основі якого необхідно здійснювати оцінку та аналіз результативності стратегічного управління витратами підприємства роздрібної торгівлі, оскільки надає власникам підприємства, інвесторам, клієнтам, конкурентам, стороннім організаціям всеохоплююче уявлення про результативність стратегічного управління витратами. Крім того, запропонована система показників надає менеджерам торговельного підприємства інструменти для

оцінки й досягнення ефективних результатів діяльності, підвищення конкурентоспроможності підприємства за умов конкуренції та змін в економіці. Наслідком цього є необхідність розуміння цілей, а також методів їх досягнення. Основна увага в збалансованій системі показників приділяється оцінці досягнень фінансових результатів, яке доповнюється фінансовими показниками діяльності торговельного підприємства.

Висновки до розділу 2

Проведене дослідження стану стратегічного управління витратами в підприємствах роздрібно́ї торгівлі дозволило зробити наступні висновки:

1. Витрати торгівлі є більш еластичними до змін макросередовища, ніж підприємств інших видів економічної діяльності. Ця особливість підкреслюється коливаннями частки операційних витрат торгівлі у їх загальній величині за народним господарством. Дослідження стану і динаміки витрат у роздрібній торгівлі підтверджують наявність істотної залежності витрат торговельної галузі від загальних тенденцій розвитку економіки, а також особливості формування їх складу, що пов'язані із функціональним призначенням різних сфер торгівлі.

2. Першочергову роль у формуванні сукупних витрат підприємств роздрібно́ї торгівлі відіграє собівартість реалізованих товарів і послуг. Друге місце належить витратам на збут, частка яких зростає. При цьому в підприємствах непродовольчої торгівлі питома вага витрат на збут є вищою, ніж у продовольчій. Частка адміністративних витрат знижується в продовольчих підприємствах і залишається незмінною в непродовольчих. Інші операційні витрати мають все меншу частку в структурі сукупних витрат. Фінансові витрати є одними із найменш значущих із погляду

формування сукупних витрат підприємств торгівлі. Рівень сукупних витрат щорічно зменшується, при цьому в непродовольчих підприємствах він є нижчим, ніж у продовольчих. Рівень операційних витрат має тенденцію до зростання, причому в непродовольчій торгівлі він є істотно вищим.

3. Дослідження структури операційних витрат за економічними елементами підприємств торгівлі виявило, що першочергову роль у їх формуванні мають інші операційні витрати, частка яких зростає; друге місце належить витратам на оплату праці та відрахуванням на соціальні заходи, частка яких зменшується; питома вага матеріальних витрат знижується; найменшу частку в операційних витратах підприємств торгівлі посідає амортизація, частка якої знижується.

4. Дослідження показали необхідність обліку всіх статей витрат та їх групувань за елементами, а також можливості використання офіційних форм фінансової звітності для їх аналізу в підприємствах роздрібною торгівлі; особливості формування сукупних та операційних витрат, а також їх стан у різних за товарною спеціалізацією групах підприємств торгівлі в сучасних умовах, які необхідно враховувати в процесі стратегічного управління витратами.

5. Важливим інструментом управління підприємством є збалансована система показників, яку пропонується використовувати як інструмент оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємств торгівлі. Розроблена збалансована система показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі за чотирма проекціями (фінанси, клієнти, внутрішні бізнес-процеси, навчання і розвиток персоналу), кожна із яких характеризується певним набором показників.

6. Апробацію розробленої системи показників здійснено на прикладі вибіркової сукупності з 10 продовольчих мереж і 10 непродовольчих

підприємств роздрібної торгівлі (з яких 6 – мережі і 4 – крупні самостійні підприємства). Розрахунки показали наявність розбіжностей у розрізі показників, проєкцій і груп підприємств. Результати оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємств торгівлі свідчать, що в цілому відбулося погіршення за більшістю проєкцій. Негативна динаміка спостерігається за проєкціями «Клієнти» та «Навчання і розвиток персоналу», за проєкцією внутрішніх бізнес-процесів результативність стратегічного управління витратами є найгіршою, деякі позитивні зміни відбулися лише за фінансовою складовою.

7. Розроблена збалансована система показників є базисом, на основі якого пропонується здійснювати оцінку результативності стратегічного управління витратами підприємства роздрібної торгівлі, оскільки вона надає власникам підприємства, інвесторам, клієнтам, конкурентам, стороннім організаціям уявлення про результативність стратегічного управління витратами. Також вона надає менеджерам підприємства інструменти для оцінки й досягнення ефективних результатів діяльності, підвищення конкурентоспроможності підприємства.

РОЗДІЛ 3

ФОРМУВАННЯ ІНСТРУМЕНТІВ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

3.1. Інтеграція інструментів стратегічного управління витратами підприємств роздрібною торгівлі

У наш час зменшення витрат у звичайному розумінні перестає сприйматися як зрозумілий факт, оскільки це є комплексною проблемою, що тісно пов'язана з питаннями підвищення ефективності використання ресурсів підприємства роздрібною торгівлі, якості й удосконалення управління, планування, обліку, аналізу, стимулювання, конкурентоспроможності, капіталізації, стратегічного розвитку бізнесу. Проте принцип стратегічності витрат найчастіше несе в собі елемент проблематичності, оскільки жоден елемент вихідних даних звітного періоду про витрати з самого початку не є всередині себе стратегічним. Ці дані лише тоді стають стратегічними, коли вони пов'язуються зі стратегічною можливістю або майбутньою проблемою, що пов'язана з понесеними або майбутніми витратами [175].

У зв'язку із цим за сучасних умов змінилося загальне сприйняття обліку: від уявлень про облік як виключно фінансовий механізм підприємства керівники переходять до усвідомлення його комерційного значення. Саме управлінський облік викликав тенденцію, відповідно до якої збереження прибутковості підприємства стало важливішим завданням, ніж отримання миттєвої вигоди. Завдяки цьому сформувався стратегічний підхід до управління витратами.

При реалізації стратегії роллю управлінського обліку стає моніторинг процесу досягнення підприємством поставлених цілей. Що стосується

стратегічного управління витратами підприємств роздрібною торгівлі, – ця область діяльності вимагає особливої уваги.

Стратегічні рішення часто припускають збільшення або зменшення обсягів реалізації і пропозиції конкретного товару (послуги) на конкретному ринку, а, отже, фінансові розрахунки повинні забезпечувати точне відображення істинних майбутніх витрат і доходів, що відповідають змінам обсягів реалізації торговельного підприємства.

За багато років розвитку методів обліку була розроблена множина інструментів управління витратами, зокрема і стратегічного спрямування. При цьому безперечним фактом є одне: виконанню функції підтримки стратегічних рішень не сприяє як надмірне збільшення бухгалтерської точності, так і надмірно спрощений узагальнений підхід, що базується на одному рівні аналізу доходності товару (послуги). Необхідна гнучка система, що дозволяє підприємству роздрібною торгівлі визначати істинні витрати і доходи стосовно кожного окремого рішення за будь-яким сегментом ринку. При подальшому розвитку інструментів стратегічного управління витратами торговельні підприємства дістають розширені можливості аналізу та оцінки більшої кількості критичних для бізнесу чинників.

Останніми роками в економічно розвинених країнах широке поширення отримали концепції стратегічного управління підприємством на основі моделі економічної доданої вартості (Economic Value Added – EVA), збалансованої системи показників (Balanced Scorecard) (ЗСП), а також управління на основі технологій ABC – функціонального обліку витрат за видами діяльності (Activity – Based Costing – ABC), які були розглянуті нами у розділі 1.3 даної роботи. Зростає інтерес до цих бізнес-інновацій і в Україні. Кожна із названих моделей має як свої безперечні переваги, так і певні обмеження, у зв'язку із чим представляється можливим

проаналізувати можливі шляхи інтеграції перелічених вище концепцій у межах стратегічного управління витратами з метою їх поєднання в єдиний інструмент стратегічного управління витратами на основі місії підприємства і його стратегічних цілей, застосування якого в торговельному підприємстві дозволяє мінімізувати вплив властивих кожній моделі обмежень і забезпечити синергетичний ефект від їх спільної реалізації.

У зв'язку із цим, формування інструментарію стратегічного управління витратами в підприємствах роздрібно́ї торгівлі нами пропонується здійснювати на основі врахування синтезу (комбінування з метою досягнення синергії) трьох концепцій: функціонального обліку витрат за видами діяльності (товарними позиціями та групами) (ABC), збалансованої системи показників (ЗСП) та економічної доданої вартості (EVA):

1. ABC + EVA (технологія ABC-and-EVA);
2. ЗСП + EVA (EVA як основна складова фінансової перспективи ЗСП);
3. ЗСП + ABC (облік за видами діяльності як основа для розрахунку показників ЗСП),

а також формування єдиної інтегрованої системи стратегічного управління витратами підприємств роздрібно́ї торгівлі, що включає спільне використання інструментів трьох перелічених концепцій: моделі EVA, ЗСП і ABC. Зупинимося детальніше на розгляді кожного з варіантів.

Модель економічної доданої вартості як інтегральна оцінка привабливості бізнесу для інвесторів може знайти широке застосування у межах управління витратами на основі видів діяльності. В якості теоретичної основи інтеграції EVA і технологій ABC можна відмітити наступне: модель економічної доданої вартості в стратегічному управлінні витратами використовується для аналізу змін вартості бізнесу, пов'язаних з реалізацією того або іншого стратегічного рішення, а також в якості

незалежного від бухгалтерського прибутку критерію оцінки успішності досягнення поставлених цілей. У свою чергу, технології ABC також призначені, передусім, для оцінки створюваної підприємством роздрібною торгівлі для своїх клієнтів споживчої вартості в процесі здійснення діяльності, що пов'язана з реалізацією товарів і наданням торговельних послуг. Основною метою застосування ABC у даному випадку є виявлення непродуктивних, з точки зору додавання вартості товарам і торговельним послугам, видів діяльності та їх виключення з ланцюжка вартості підприємства. З іншого боку, максимізація створюваної в процесі реалізації вартості товарів і торговельних послуг для клієнтів виступає важливою умовою росту інвестиційної вартості підприємства роздрібною торгівлі. Проте, сама по собі можливість реалізовувати товари і надавати привабливі для споживача торговельні послуги ще не забезпечує підприємству роздрібною торгівлі успіху на ринку – створення високої споживчої вартості повинно здійснюватися ефективно, забезпечуючи підприємству можливість нарощувати вартість власного бізнесу. Саме цей баланс інтересів здатна забезпечити реалізація технологій управління витратами на основі видів діяльності.

Застосування ABC в стратегічному управлінні витратами підприємств роздрібною торгівлі не зводиться тільки до побудови певної технології обліку витрат. ABC уводить «принцип бачення і метод аналізу: життя компанії розпадається на види діяльності – творці вартості для клієнтів і види діяльності, що непродуктивні за цим критерієм. Таке бачення концептуально ідентичне проблемі пошуку засобів збільшення вартості бізнесу» [182]. Таким чином, існує теоретична можливість інтеграції EVA і ABC в єдиний механізм стратегічного управління витратами й досягнення зросту вартості бізнесу в торговельній галузі.

З практичної точки зору передумовою подібної інтеграції може служити той факт, що для коректного розрахунку EVA для окремої стратегічної господарської одиниці, конкретного проекту і т. п. необхідно не лише обґрунтовано оцінити використовувані частки активів, але й максимально точно розрахувати собівартість товарів, що реалізуються, і послуг, що надаються. Як відомо, основна проблема у даному випадку полягає в розподілі накладних витрат між конкретними товарами (послугами) і товарними групами. Саме технології ABC на сьогодні є досить ефективним засобом вирішення подібних проблем.

Іншим важливим практичним аспектом, що визначає доцільність інтеграції EVA і ABC, є явище, що досить часто спостерігається за умов ринку, при якому виникає істотний розрив між показниками операційного прибутку певних товарних груп і тією доданою вартістю, яку вони генерують для торговельного підприємства в цілому [183]. Іншими словами, той факт, що товар (послуга) приносить підприємству роздрібною торгівлі операційний прибуток, ще не означає, що цей товар (товарна група, послуга) покриває вартість вкладеного власниками капіталу. Для того, щоб своєчасно виявляти подібні ситуації, а також компенсувати недоліки традиційного підходу, що передбачає відшкодування тільки операційних витрат на товар (послугу) і вартості вкладених інвестором коштів, але що ігнорує оцінку їх «приросту», існує можливість інтеграції ABC-підходу з концепцією економічної доданої вартості.

Інтегрована система ABC + EVA поєднує в собі можливості об'єктивного розподілу операційних витрат ABC-методом з оцінкою створеної підприємством у цілому й окремо взятими товарами (товарними групами, послугами) економічної доданої вартості, внаслідок чого система управління торговельним підприємством отримує потужний інструмент управління вартістю для акціонерів за допомогою оптимізації структури

витрат [183]. Отже, інтегрована система ABC + EVA дозволить удосконалити систему стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі. ABC-метод дозволяє створити оптимальну структуру витрат, але оптимізація витрат не дає можливості регулювати створення вартості для акціонерів (власників) торговельного підприємства.

Науковці Ніколаєва О.Е., Алексєєва О.В. і Шишкова Т.В. відзначають, що застосування технології ABC є виправданим не в усіх випадках [31, 176]. Інтегроване використання інструментів ABC і EVA дозволяє досягти синергетичного ефекту в стратегічному управлінні витратами і створенні доданої вартості для інвесторів. ABC фокусується на оптимальному розподілі накладних витрат, а EVA – дозволяє проводити процес управління витратами цілеспрямовано, при цьому основною метою є збільшення вартості підприємства. Таким чином, менеджмент отримує новий інструмент, що дозволяє створювати вартість для власників (акціонерів) через поліпшення структури витрат.

Застосування інтегрованої системи ABC + EVA є найбільш доцільним для тих підприємств роздрібною торгівлі, стратегія яких ґрунтується на активному інвестуванні в розвиток. В якості індикатора, що дозволяє оцінити доцільність впровадження в підприємстві системи ABC + EVA, використовується показник CO (Capital to Operating Ratio) – коефіцієнт відношення вартості капіталу до операційних витрат [15]:

$$CO = \text{Вартість капіталу} / \text{Операційні витрати.}$$

Експертним шляхом встановлено, що якщо значення даного показника вище 0,1 (тобто $CO > 0,1$), то з високою часткою ймовірності можна стверджувати про доцільність впровадження на торговельному підприємстві інтегрованої системи ABC + EVA [15, 183]. Величина 0,1 ґрунтується на експертних дослідженнях наукових співробітників Департаменту

промислового інжинірингу університету Пітсбургу, що займаються вивченням системи ABC + EVA, впроваджуючи її на невеликих підприємствах [15].

Ключова особливість і відмінна риса системи ABC + EVA полягає у віднесенні вартості капіталу торговельного підприємства на об'єкти розподілу витрат (товари, товарні групи, послуги), що дозволяє більш коректно визначати величину витрат як на кожен вид діяльності, що пов'язаний із реалізацією товарів (наданням послуг), так і на кожний окремий товар (товарну групу, послугу).

Застосування інтегрованої системи ABC + EVA дозволить розподілити витрати капіталу за товарами (товарними групами) і послугами, після чого, підсумовуючи їх із заздалегідь певними операційними витратами, ідентифікувати ту групу товарів (послуг), яка створює додану вартість для інвесторів.

Методика застосування інтегрованої системи ABC + EVA в підприємстві роздрібною торгівлі може бути представлена у вигляді наступних укрупнених кроків, основна частина яких ідентична етапам впровадження традиційного методу ABC [183]:

1) Всебічний аналіз фінансової інформації про діяльність підприємства роздрібною торгівлі. При цьому найбільший інтерес представляють такі документи як звіт про фінансові результати, що дозволяє оцінити операційні витрати, а також баланс підприємства, що необхідний для оцінки вартості капіталу підприємства.

2) Ідентифікація основних видів діяльності торговельного підприємства.

3) Визначення повних операційних витрат для кожного з виділених видів діяльності.

4) Вибір оптимальних носіїв витрат (кост-драйверів) для кожного з виділених видів діяльності і визначення їх кількісної величини, розрахунок конкретної ставки носія витрат для кожного виду діяльності.

5) Калькуляція операційних витрат за вибраними об'єктами обліку витрат.

6) Визначення витрат капіталу за кожним видом товарів (послуг) і товарній групі.

Цей крок, що реалізується після розподілу відповідних операційних витрат, має на увазі також розподіл витрат на капітал на відповідні об'єкти обліку витрат (окремі товари, товарні групи, послуги) на основі кількісних значень вибраних носіїв витрат з метою подальшого визначення EVA за кожним із виділених товарів (товарних груп, послуг). Річ у тому, що множина видів діяльності в підприємстві роздрібної торгівлі споживають не лише операційні, але й інвестиційні ресурси, а це означає, що при використанні для розрахунку витрат технологій ABC ці ресурси також необхідно враховувати. Інакше високий ризик отримання спотвореної, штучно заниженої величини витрат. Перевага ж системи ABC + EVA полягає якраз у тому, що її використання дозволяє розподілити витрати капіталу за відповідними видами діяльності і товарами (товарними групами, послугами), додати їх до заздалегідь розрахованих операційних витрат за кожним товаром (товарною групою, послугою) і, зіставивши з показником товарообороту, ідентифікувати в результаті ті товари (послуги) або товарні групи, реалізація яких реально створює додану вартість для інвестора.

Таким чином, інтегрована модель економічної доданої вартості і технологій управління витратами на основі ABC-методу – система ABC + EVA – покликана забезпечити об'єктивну оцінку результативності діяльності підприємства роздрібної торгівлі та його інвестиційної привабливості.

Застосування в торговельному підприємстві технологій обліку витрат за видами діяльності може також послужити надійною основою для успішного впровадження методу управління підприємством на основі ключових показників ефективності. Основною передумовою подібної інтеграції є той факт, що управління за видами діяльності має на увазі постійний моніторинг ефективності здійснення ключових бізнес-процесів підприємства, найбільш раціональним способом реалізації якого виступає використання набору показників, кожен з яких має своє цільове значення, а також відповідального за його досягнення [185].

Насправді, процес відбору й узгодження ключових показників ефективності діяльності торговельного підприємства сам по собі вже має на увазі наявність в підприємстві переліку ідентифікованих (у ідеалі – документально оформлених) видів діяльності, існуючих у цьому підприємстві, а також основних результатів їх здійснення. Фактично кожен ключовий показник ефективності акцентує увагу на найважливіших аспектах функціонування підприємства і свідчить про те, наскільки добре був виконаний той чи інший вид діяльності (бізнес-процес). Цільові й фактичні значення ключових показників ефективності в динаміці дають менеджерам торговельного підприємства можливість проаналізувати, наскільки той чи інший вид діяльності задовольняє вимогам внутрішніх і зовнішніх клієнтів, а також виявити ті області, що потребують поліпшення.

Іншим чинником, що дозволяє говорити про можливість появи синергетичного ефекту при інтеграції ABC і різних інструментів стратегічного управління витратами підприємств роздрібної торгівлі, є можливість значного підвищення якості стратегічного управління витратами внаслідок подібної інтеграції. Своє яскраве втілення система стратегічного управління у межах стратегічного управління витратами отримала в

розробленій Р. Капланом і Д. Нортоном збалансованій системі показників (ЗСП) [117].

Концепцію збалансованої системи показників дуже часто називають технологією стратегічної системи управлінського обліку [15]. Основне призначення систем подібного роду полягає в забезпеченні функцій збору, систематизації та аналізу інформації, що необхідна для ухвалення стратегічних управлінських рішень. На наш погляд, ЗСП не можна назвати просто обліковою системою, вона є складовою частиною системи управління торговельним підприємством і виступає її основним ядром.

На нашу думку, інтеграція ЗСП з іншими інструментами стратегічного управління витратами заслуговує на особливу увагу. Це пов'язане з тим, що застосування ЗСП дозволяє поширювати в підприємстві інформацію про стратегічні цілі та завдання, встановлювати показники, що визначають міру їх досягнення, за допомогою складання стратегічного бюджету створювати плани витрати ресурсів і визначати послідовність здійснення різних видів діяльності для досягнення запланованих результатів [184]. На основі вищесказаного можна відзначити, що є теоретичні передумови до можливості інтеграції технологій ABC і збалансованої системи показників (ЗСП).

За допомогою застосування технологій функціонального обліку витрат за видами діяльності (ABC) в підприємстві роздрібної торгівлі з'являється можливість отримання інформації, що представляє цінність для всіх перспектив ЗСП. Зокрема, система ABC є джерелом інформації про витрати на здійснення основних бізнес-процесів торговельного підприємства, технології ABC дозволяють отримати відомості про прибутковість і рентабельність реалізації певних товарних груп, окремих товарів і послуг, а отже й сукупну прибутковість підприємства роздрібної торгівлі та його стратегічних господарських одиниць, за допомогою ABC можливо отримати

точну інформацію про витрати на навчання і розвиток персоналу підприємства і т. ін. Іншими словами, інтеграція ЗСП і ABC допомагає зосередити увагу менеджерів торговельного підприємства на найважливіших результатах його діяльності.

Також слід зазначити, що систематизація показників є ітераційним процесом – критерії ефективності діяльності торговельного підприємства періодично оновлюються у відповідності до нових цілей і завдань на кожний період. Спільне застосування ЗСП і ABC дозволяє порівняти ці цілі з отриманими результатами наприкінці періоду, що, у свою чергу, допомагає підтримувати важливість ABC і інтерес до неї як основного джерела інформації для отримання кількісних значень показників [182].

Далі розглянемо можливості взаємодії збалансованої системи показників (ЗСП) і моделі економічної доданої вартості (EVA). Як відзначалося нами раніше (у розділі 1.3), вони виникли майже одночасно. У сучасному діловому світі ці концепції вважаються одними з найбільш популярних в області бізнес-інновацій.

Збалансована система показників і модель економічної доданої вартості органічно вписуються в процеси стратегічного планування і бюджетування в підприємстві роздрібною торгівлі, мають можливості ієрархії показників і трансляції виробленої стратегії від загально корпоративного рівня до рівня стратегічних господарських одиниць, структурних підрозділів і навіть окремих виконавців. Перевага ЗСП полягає в її цілісності й системності, вона не вимагає наявності спеціальних знань в області фінансів і прикладної економіки. EVA, у свою чергу, має безперечну перевагу – математичну точність. EVA дає підприємствам роздрібною торгівлі можливість сформулювати стратегічну мету – зростання вартості підприємства.

У системі ЗСП передбачається, що до моменту її побудови вже мають бути сформульовані місія і бачення підприємства. EVA, у свою чергу, дозволяє розробити систему показників у межах фінансового аспекту.

Таким чином, ЗСП доповнює EVA, оскільки систематично і комплексно враховує різні аспекти діяльності підприємства роздрібної торгівлі.

У той же час, стратегічна орієнтація торговельного підприємства виключно на приріст економічної доданої вартості і постійний моніторинг показників, що пов'язані лише з вартістю інвестованого капіталу, а також недостатня увага до нефінансових чинників, що в певній мірі властиве моделі EVA, не дозволяють менеджерам отримувати повноцінну картину функціонування торговельного підприємства в стратегічній перспективі, адекватно оцінювати зовнішні і внутрішні чинники, що впливають на ефективність його діяльності. Збалансована система показників, у свою чергу, забезпечує багатовимірність оцінки ефективності діяльності підприємства роздрібної торгівлі за допомогою моніторингу як фінансових, так і нефінансових показників, проте ЗСП більшою мірою орієнтована на управління активами і ресурсами, ніж на їх фінансування. Важливо також відзначити, що ЗСП з самого початку не передбачає наявність чітко зазначеного кінцевого орієнтиру – базового показника, на основі якого може бути зроблений однозначний висновок про успішність реалізації стратегії управління витратами торговельного підприємства [177].

Таким чином, об'єднання математичної точності й однозначності оцінки, що властива моделі економічної доданої вартості, із всеосяжністю і системністю підходу до оцінки ефективності діяльності, характерної для збалансованої системи показників, дозволяє отримати ефективний інструмент стратегічного управління витратами з посиленими прогностичними можливостями [178].

Створення єдиного інтегрованого інструменту стратегічного управління витратами, що об'єднує модель EVA і збалансовану систему показників, полягає у введенні EVA в фінансову перспективу ЗСП в якості ключового показника ефективності [178-180]. Подібний підхід є цілком виправданий, оскільки EVA – це інтегральний розрахунковий фінансовий показник, що за своєю сутністю схожий до показників рентабельності капіталу, рентабельності чистих активів та ін. Введення EVA до складу показників фінансової перспективи ЗСП в якості результуючого показника дозволить у певному значенні «замкнути» сукупність оцінок ефективності досягнення поставлених стратегічних цілей управління витратами на одному підсумковому показнику, підтримуючи при цьому достатню увагу до системи показників інших перспектив ЗСП, у тому числі й нефінансових.

Іншим аргументом на користь інтеграції EVA до структури ЗСП є наступне: чітко визначена, ієрархічна модель розрахунку EVA здатна забезпечити глибшу структуризацію як самої системи збалансованих показників, існуючих у ній причинно-наслідкових зв'язків між окремими перспективами, так і процесу цілепокладання в підприємстві в цілому, всієї системи стратегічного управління та стратегічного управління витратами, зокрема. Стратегічний процес у будь-якому торговельному підприємстві, що використовує для оцінки ефективності своєї діяльності ЗСП, вибудовується зверху вниз. На початковому етапі, на основі місії підприємства та його бачення, а також інтересів власників підприємства і при безпосередній участі топ-менеджменту формуються основні фінансові цілі та орієнтири, які, в свою чергу, є основою стратегічних цілей інших перспектив збалансованої системи показників. Саме на цій стадії побудови ЗСП впровадження до її складу показника EVA, як результуючого критерію діяльності підприємства з точки зору власників, дозволяє структурувати весь подальший процес розробки стратегічної карти управління витратами

підприємства роздрібної торгівлі, забезпечуючи при реалізації стратегії дотримання заданих критеріїв приросту інвестованого капіталу.

Отже, використання значення EVA як спільної стратегічної мети і показника фінансової перспективи ЗСП у стратегічному управлінні витратами здатне забезпечити значний синергетичний ефект, орієнтуючи процес вироблення стратегічних цілей і відповідну систему збалансованих показників торговельного підприємства на збільшення його вартості [181].

Таким чином, інтеграція різних інструментів стратегічного управління витратами сприяє підвищенню ефективності діяльності підприємства роздрібної торгівлі.

Підводячи підсумок всьому сказаному вище, слід зазначити, що для досягнення поставлених стратегічних цілей торговельне підприємство може використовувати всі розглянуті вище інструменти стратегічного управління витратами в комплексі шляхом створення єдиної інтегрованої системи стратегічного управління витратами, що включає об'єднану з моделлю економічної доданої вартості збалансовану систему показників, засновану на технологіях ABC. У зв'язку із цим автором розроблена модель інтегрованої системи стратегічного управління витратами підприємства роздрібної торгівлі на основі взаємозв'язку функціонального обліку витрат за видами діяльності (товарними групами і позиціями) (ABC), збалансованої системи показників (ЗСП) та економічної доданої вартості (EVA), що представлена на рис. 3.1. Дана модель відображає зв'язок між стратегічними і тактичними цілями, залежність стратегічних і тактичних цілей від інформації, яку надає система управління витратами підприємства роздрібної торгівлі на основі концепції функціонального обліку витрат за видами діяльності, а також зв'язок між збалансованою системою показників та показником економічної доданої вартості.

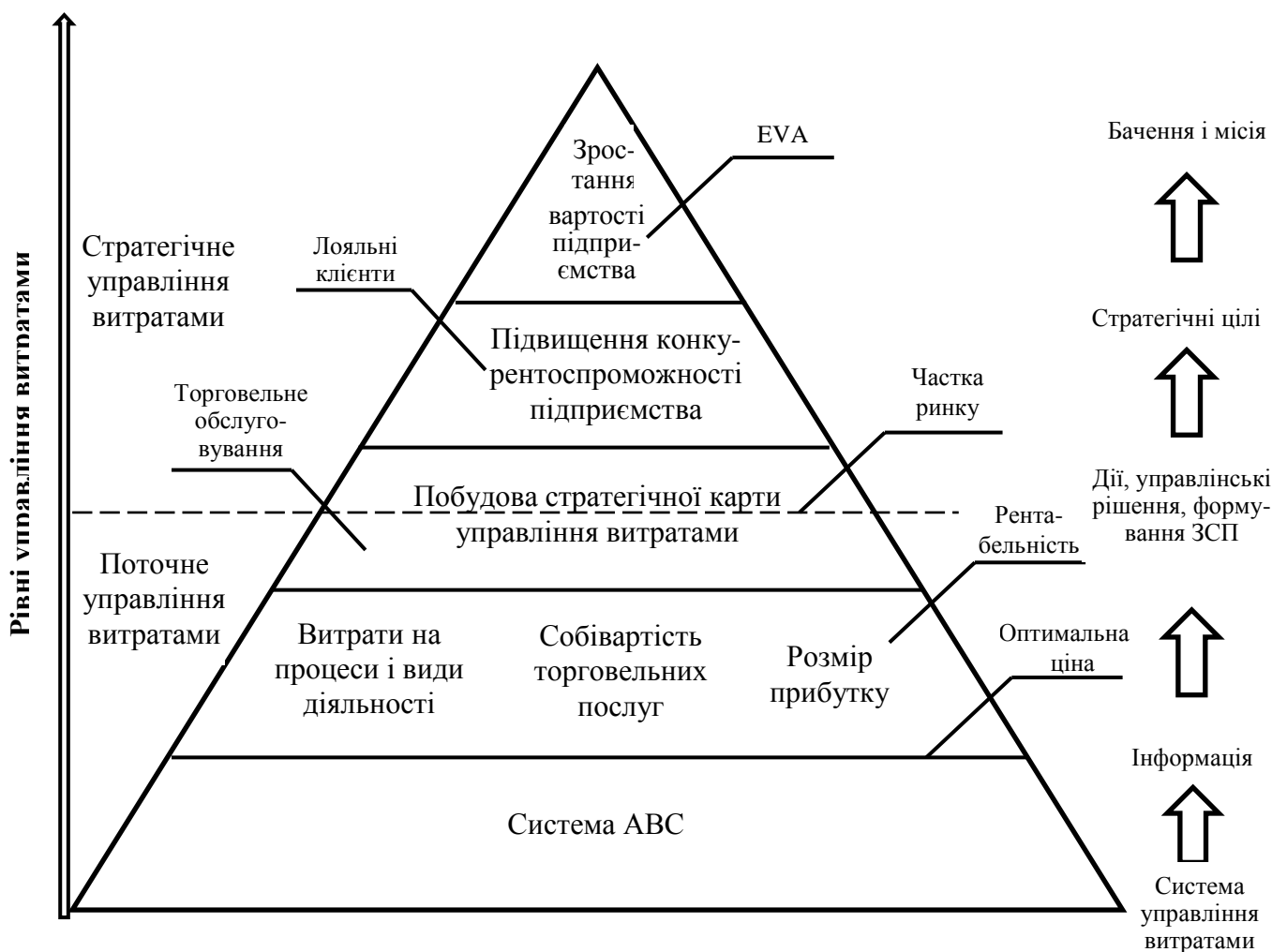


Рис. 3.1 – Модель інтегрованої системи стратегічного управління витратами підприємства роздрібної торгівлі

Сформована на основі взаємозв'язку вказаних концепцій єдина інтегрована система стратегічного управління витратами дозволить підприємствам роздрібної торгівлі підвищити ефективність власного функціонування, рівень конкурентоспроможності і вартість підприємства, досягти стійкої конкурентної переваги за рахунок можливостей, що забезпечуються реалізацією визначених комбінацій.

До зростання вартості торговельного підприємства призводить множина чинників. Для аналізу тенденції, що склалися, а також прогнозування майбутніх і підвищення темпів нарощування економічної

вартості підприємства необхідна побудова повної картини чинників формування його економічної вартості, що можливо лише за умови інтеграції збалансованої системи показників (ЗСП) і процесу стратегічного управління витратами торговельного підприємства.

Згідно логіки стратегічного управління, процес цілепокладання в підприємстві розпочинається із визначення бачення і формулювання місії, на підставі яких визначається стратегія управління витратами. Для здійснення моніторингу досягнення поставлених стратегічних цілей у підприємстві роздрібної торгівлі вибудовується збалансована система показників, де в якості ключового фінансового показника може бути використана модель EVA.

Очевидно, що для успішного функціонування ЗСП на підприємстві потрібна об'єктивна і повна первинна інформація для оперативного розрахунку встановлених показників. З цією метою в торговельному підприємстві необхідно грамотно організувати первинний облік витрат, основою якого доцільно використати технології обліку витрат за видами діяльності, оскільки саме ABC-метод орієнтований на конкретні потреби стратегічного управління витратами.

Оскільки ЗСП розкриває причинно-наслідкові зв'язки між показниками і дозволяє менеджерам реалізувати стратегію, інтеграція ЗСП з іншими управлінськими технологіями дозволяє використати їх найбільш ефективно.

Слід зазначити, що особливість і складність процесів інтеграції різних інструментів стратегічного управління витратами в нашій країні полягає, у першу чергу, в тому, що деякі з розглянутих методів багато в чому все ще залишаються новими для багатьох вітчизняних підприємств роздрібної торгівлі, тому вимагають ретельнішого теоретичного і практичного вивчення й аналізу. Значну користь може принести навчання передовим

технологіям стратегічного управління витратами як керівників, так і співробітників підприємств роздрібно́ї торгівлі безпосередньо на місцях, проведення семінарів, вивчення кращого закордонного і вітчизняного досвіду. Важливо не лише донести до кожного працівника розуміння основного змісту того чи іншого інструменту або концепції стратегічного управління витратами, але й забезпечити усвідомлення ним корисності, яку приносить для підприємства їх інтеграція і спільне використання.

Що ж стосується ЗСП, нами вже відзначалося, що практики виділяють її надзвичайну корисність як обліково-аналітичного інструменту. Нагадаємо, що спочатку вона використовувалася керівниками як система, що спрямована на підвищення операційної ефективності, – поліпшення якості обслуговування, зменшення часу обробки замовлення, скорочення торгово-технологічного циклу, зниження собівартості реалізації й т. ін. Нині нове застосування ЗСП знайшла як інструмент комунікації стратегічного бачення й реалізації стратегії.

3.2. Збалансована система показників як сучасний інструмент стратегічного управління витратами підприємств роздрібно́ї торгівлі

Ефективність прийнятих стратегій оцінювати набагато складніше, ніж результати оперативного управління. Наслідки стратегічних рішень із достатньою повнотою можна оцінити лише з часом, коли стає важко, а іноді й неможливо виділити ступінь впливу тих чи інших чинників на процес реалізації стратегії. Нині навіть кращі фінансові схеми оцінки діяльності підприємства не відбивають усієї динаміки його розвитку за умов конкуренції інформаційного століття. Вивчення досвіду іноземних фахівців [117, 121, 137, 161, 163, 179] дозволяє використати нові інструменти для

реалізації стратегічних напрямів розвитку підприємства роздрібної торгівлі, зокрема у сфері стратегічного управління витратами. До таких інструментів відноситься збалансована система показників.

Так, Лапигін Ю.М. відзначає [118], що поява збалансованої системи показників (ЗСП) зумовлена потребою в переході від формулювання стратегії до конкретних дій. Вона є своєрідною концепцією управління й інструментом реалізації стратегії.

Упродовж індустріального століття основні конкурентні переваги для підприємств забезпечували технології, що втілені в матеріальних активах, та ефект від масштабів діяльності. Для визначення ефективності діяльності підприємства основними критеріями виступали фінансові показники. Але не можуть бути оцінені з використанням фінансових показників такі характеристики як якість обслуговування, міра задоволення попиту покупців, підвищення лояльності клієнтів до торгової марки тощо.

В огляді, що проведений Renaissance Worldwide і журналом CFO Magazine, серед 200 найбільших західних компаній виділяються наступні недоліки традиційних систем оцінки результатів діяльності підприємств [119]:

- бачення і стратегія не забезпечують керівництва до дії. Менше 40% менеджерів середньої ланки і лише 5% співробітників нижчого рівня чітко розуміють бачення і діють на основі стратегії;

- завдання, досягнення й ініціативи співробітників не пов'язані зі стратегією. Вони встановлюються відповідно до річного фінансового плану. Лише 50% вищих керівників, 20% середнього рівня і 10% нижчого рівня здійснюють дії і використовують системи заохочення, що орієнтовані на виконання стратегії;

- розподіл ресурсів не пов'язаний зі стратегією. Лише 43% підприємств мають стратегії, які чітко пов'язані з річним бюджетом;

- зворотний зв'язок має тактичний характер. Системи оцінки орієнтовані на контроль короткострокової ефективності, а не довгострокової стратегії. Близько 45% менеджерів не витрачають часу на обговорення й ухвалення стратегічних рішень, 85% команд управлінців витрачають менше години на місяць.

Певне занепокоєння відносно зосередженості підприємств на розкритті інформації виключно фінансового характеру декларується Американським інститутом сертифікованих незалежних бухгалтерів (American Institute of Certified Public Accountants). Зокрема, проведене ним дослідження оцінки результатів діяльності підприємств виявило, що лише 35% підприємств вважають свої системи оцінки результатів діяльності ефективними. Також відзначається, що користувачі інформації, такі як інвестори, фокусуються на майбутніх результатах, тоді як фінансова звітність дає уявлення про минулі результати діяльності та стан підприємства. Хоча така інформація є добрим індикатором для визначення майбутніх показників діяльності підприємства, користувачі потребують інформації, що орієнтована на майбутнє [120].

За умов конкуренції інформаційного століття більшого значення набуває довгостроковий розвиток торговельного підприємства, основними чинниками якого є: грамотне стратегічне управління, ефективність бізнес-процесів, капітал підприємства, що втілений у знаннях і кваліфікації його співробітників, здатність утримувати і залучати нових клієнтів, корпоративна культура, що заохочує інновації й організаційні поліпшення, інвестиції в інформаційні технології.

Слід відзначити, що сучасні системи збору, відстеження і передавання інформації про результати діяльності для управління торговельними підприємствами схожі на раніше існуючі системи в сфері звітності. Між тим, за минулі роки методи сучасного бізнесу кардинальним чином змінилися. Стрижнем проблем із оцінкою результатів діяльності підприємства є те, що

система оцінки ґрунтується виключно на фінансових показниках. Ці системи підходять для промислових підприємств, що орієнтуються на матеріальні активи, але вони не відповідають потребам сучасного торговельного підприємства, його динамічному бізнес-середовищу, що нестримно розвивається [107].

На нашу думку, за сучасних умов найбільш ефективним інструментом стратегічного управління витратами (СУВ) в підприємствах роздрібно́ї торгівлі є збалансована система показників (ЗСП), що дозволяє: комплексно і всебічно вивчити діяльність підприємства; оцінити ефективність діяльності; пов'язати стратегію підприємства з оперативним бізнесом; раціонально використовувати ресурси; забезпечити менеджмент підприємства інформацією, що необхідна для стратегічних рішень; сформулювати стратегічні цілі та завдання підприємства в операційних поняттях; мотивувати керівників підрозділів на досягнення стратегічних цілей. Крім того, збалансована система показників стратегічного управління витратами (ЗСП СУВ) може бути використана для відстеження ступеня досягнення стратегічних цілей підприємства і дозволяє перевірити діючу стратегію на повноту, послідовність і актуальність. Також за її допомогою можна оцінювати інвестиційні проекти [186]. За сучасних умов ЗСП СУВ дозволяє підприємству втілити стратегію в життя, здатна урівноважити, збалансувати історичну точність і цілісність фінансових даних чинниками економічного успіху.

Ідея збалансованої системи показників стратегічного управління витратами підприємства ґрунтується на двох ключових гіпотезах:

1. Досвід роботи закордонних підприємств показує, що добре організована реалізація стратегій має більше значення, ніж якість самих стратегій.

2. Використання в управлінні лише фінансових показників не дозволяє успішно йти до мети довгострокової максимізації вартості підприємства.

Як відзначалося в попередніх розділах роботи, методика збалансованої системи показників розроблена на початку 90-х років минулого століття [117]. Головною передумовою досліджень у цій сфері була наростаюча потреба в оцінці критеріїв поточного і майбутнього потенціалу різних підприємств, що пов'язані з перспективами розвитку і росту. При цьому передбачалося, що оцінка повинна базуватися на сукупності фінансових і нефінансових показників. На думку творців збалансованої системи показників Роберта С. Каплан і Девіда П. Нортон [117], вона має безперечні переваги перед традиційними концепціями, зокрема у сфері стратегічного управління витратами.

Розробка концепції збалансованої системи показників була обумовлена наступними основними причинами:

- необхідністю реального впровадження розробленої стратегії в господарську діяльність підприємства;
- незадоволенням керівництва підприємств класичними системами показників, що засновані на використанні виключно фінансових даних;
- невдоволенням менеджменту багатьох підприємств системою внутрішньофірмової звітності, яка часто буває занадто громіздкою, нечитабельною і не прив'язаною до конкретного управлінського рішення;
- необхідністю поліпшення системи зовнішньої звітності, що надається засновниками потенційним інвесторам підприємства, шляхом включення в неї нефінансових індикаторів для підтвердження фінансової стабільності;
- потребою в спрощенні і прискоренні процесу планування;
- необхідністю подальшого поліпшення процесу узгодження цілей діяльності підприємства в цілому, його окремих структурних підрозділів і працівників;

- необхідністю підвищення ефективності раннього розпізнавання і управління ризиками.

Іншими словами, протиріччя, що виникло між непереборною силою, спрямованою на створення широких конкурентних можливостей, і неповороткою моделлю фінансової звітності, призвело до створення деякого синтезованого явища як збалансована система показників (ЗСП).

У цілому збалансована система показників стратегічного управління витратами може бути охарактеризована як сукупність параметрів, що всеосяжно характеризують діяльність торговельного підприємства у сфері управління витратами. Назва системи «збалансована» відбиває ту рівновагу, яка зберігається між короткостроковими і довгостроковими цілями, фінансовими і нефінансовими показниками, основними і допоміжними параметрами, а також зовнішніми і внутрішніми чинниками діяльності підприємства роздрібної торгівлі [164].

Показники збалансованої системи стратегічного управління витратами формуються залежно від світогляду і стратегічних цілей кожного підприємства і тому для нього є індивідуальними. Вони є балансом між зовнішніми звітними даними для власників, клієнтів і внутрішніми характеристиками найбільш значущих бізнес-процесів, інновацій, навчання і росту. Це рівновага між результатами минулої діяльності і майбутнього росту. Сама система є поєднанням об'єктивних результатів, що легко піддаються кількісному обліку, і суб'єктивних параметрів майбутнього росту, що певною мірою є довільними.

Головна мета (ключова ідея) збалансованої системи показників стратегічного управління витратами – трансформація стратегії управління витратами торговельного підприємства в конкретні, цілком відчутні цілі, показники і, зрештою, – дії (заходи). Тобто збалансована система

показників, описуючи стратегію підприємства, відіграє роль механізму реалізації цієї стратегії, а не її формулювання.

Збалансована система показників стратегічного управління витратами (ЗСП СУВ) – це не лише тактична або операційна оцінна система. Вона не замінює системи оцінки повсякденних параметрів. Показники для ЗСП СУВ обираються так, щоб увага менеджерів і працівників підприємства була сконцентрована на чинниках, які можуть привести до значних досягнень у конкуренції на ринку [179]. Для підприємств роздрібно́ї торгівлі, що активно розвиваються, ЗСП є засобом стратегічного управління витратами на довгостроковій основі, а її оцінна складова використовується для вирішення завдань процесу управління витратами.

Збалансована система показників зберігає традиційні фінансові параметри, які відбивають історичний аспект подій, що вже відбулися. Це, безсумнівно, важливо для підприємств промислової епохи, де інвестиції в довгострокові потенційні можливості і взаємовідносини з клієнтами не були визначальними з точки зору досягнення успіху. Проте такі фінансові критерії не підходять для управління й оцінки діяльності підприємств роздрібно́ї торгівлі у вік інформації, яка спрямована на створення вартості за допомогою інвестування в клієнтів, постачальників, працівників, технологію й інноваційні проекти.

Збалансована система показників розширює горизонт цілей кожного торговельного підприємства далеко за межі фінансових показників. Це дає керівнику можливість визначити, як підприємство працює над створенням вартості для сьогоднішніх і майбутніх клієнтів, з одного боку, і що саме слід зробити для того, щоб розширити внутрішні можливості і збільшити інвестиції в персонал, бізнес-системи і процедури з метою вдосконалення своєї діяльності в майбутньому, з іншого боку [166]. ЗСП СУВ поєднує в собі оцінну характеристику діяльності досвідчених і зацікавлених учасників

процесу створення вартості з фінансовими перспективами як короткострокових проектів, так і успішної довготривалої діяльності за умов жорстокої конкуренції.

При цьому ЗСП СУВ має бути доступна в інформаційному плані для працівників підприємства всіх рівнів. Співробітники «переднього краю» повинні розуміти, які фінансові наслідки їх рішень і дій. Менеджери зобов'язані повністю усвідомлювати, що приведе підприємство до довготривалого фінансового успіху.

Організаційною одиницею (бізнес-одиницею), що є оптимальною для впровадження ЗСП СУВ, є підприємство, діяльність якого охоплює увесь ланцюжок створення вартості: інновації, операції, маркетинг, розподіл, продажі й сервіс [121, 122, 161- 164]. Таке підприємство здійснює свій бізнес у межах однієї галузі економіки, має свої товари (послуги) і клієнтів, службу маркетингу і канали розподілу, а також основний процес (у торгівлі – торгово-технологічний процес) і, що найважливіше, – чітко сформульовану стратегію.

Якщо ж підприємство (наприклад, багатогалузева корпорація) включає декілька певною мірою незалежних бізнес-одиниць, то кожна з них, як правило, має свою, окрему, ЗСП. Проте розробка збалансованої системи показників починається на корпоративному рівні. Така система встановлює загальну схему, а також зразок загального бачення цілей і стратегії корпорації, які мають бути відбиті у відповідних системах кожної окремої бізнес-одиниці. Корпоративна система показників також визначає, як підприємство отримує синергетичний ефект, тобто додану вартість понад ту, яка створюється бізнес-одиницями, що оперують незалежно одна від одної [137, 190].

Як тільки ЗСП для бізнес-одиниці розроблена, вона стає основою формування збалансованих систем показників для її окремих структурних

підрозділів, що має назву «каскадування» [162]. Мета і стратегія кожного з них визначається у межах ЗСП господарської одиниці. Керівники структурних підрозділів (наприклад, магазинів, відділів) розробляють власні збалансовані системи показників, що повністю відповідають цілям і стратегії всього підприємства (бізнес-одиниці). Таким чином, ЗСП СУВ бізнес-одиниці проектується на всі локальні центри відповідальності всередині неї, що дозволяє їм працювати відповідно до загальної стратегії управління витратами. При цьому кожному структурному підрозділу господарської одиниці необхідно мати свою ЗСП лише у тому випадку, якщо структурний підрозділ має свою мету, стратегію, клієнтів (внутрішніх або зовнішніх), а також внутрішній бізнес-процес, які дозволяють досягати цієї мети і втілювати стратегію в життя [163].

В основі побудови ЗСП СУВ підприємства роздрібної торгівлі лежать три основні принципи [117, 121, 164, 167]:

1. Причинно-наслідкові зв'язки.

Стратегія підприємства може розглядатися як набір гіпотез про причини і наслідки. Причинно-наслідкові зв'язки можна виразити послідовністю тверджень: «якщо... то». Правильно розроблена ЗСП СУВ повинна представляти стратегію управління витратами підприємства через подібну послідовність причинно-наслідкових зв'язків. Система оцінок діяльності побудована таким чином, що зв'язки (гіпотези) між цілями (і показниками) різних складових, а також між показниками і чинниками діяльності, спрямованої на досягнення результатів, стають чітко вираженими. Кожен параметр, що включений у збалансовану систему, має бути елементом ланцюга причинно-наслідкових зв'язків, за допомогою якого торговельне підприємство отримує інформацію про стратегію бізнес-одиниці.

2. Чинники досягнення результатів.

Всі збалансовані системи включають загальні показники. Вони є ключовими показниками результатів, що характерні для багатьох підприємств і галузей, розглядаються як базові параметри (наприклад, прибутковість, частка ринку, міра задоволеності клієнта, збереження клієнтської бази, сфера компетентності персоналу) і служать для відстроченої оцінки. Чинники досягнення результатів – це унікальні для кожної конкретної бізнес-одиниці показники випереджаючої оцінки, що відбивають її стратегію (наприклад, фінансові чинники прибутковості, сегменти ринку, в яких ця бізнес-одиниця конкурує, особливі цілі складових внутрішніх бізнес-процесів та навчання і розвитку персоналу).

Правильно складена ЗСП має бути комплексом показників результатів і чинників діяльності. Без останніх неможливо зрозуміти, як були досягнуті перші. Крім того, за допомогою лише показників не можна на ранніх етапах оцінити, наскільки успішно реалізується стратегія управління витратами торговельного підприємства. І, навпаки, чинники діяльності (наприклад, тривалість обслуговування або частка скарг (кількість скарг на тисячу покупців)) без відповідних показників можуть сприяти лише короткостроковим поліпшенням торгово-технологічного процесу, але не відбивають їх впливу на стан клієнтської бази і, відповідно, фінансові результати.

Отже, правильно складена ЗСП СУВ повинна мати збалансований комплекс результатів (індикатори вже здійсненого і відстрочені характеристики) і чинників досягнення майбутніх результатів (випереджаючі показники), що є невід'ємною складовою загальної стратегії підприємства роздрібної торгівлі.

3. Взаємозв'язок з фінансовими показниками.

Оскільки без зв'язку фінансової складової із стратегічними цілями успішна реалізація стратегії є проблематичною, необхідно постійно

співвідносити торгово-технологічні удосконалення й економічні результати діяльності торговельного підприємства. ЗСП СУВ повинна ставити основний акцент на фінансові показники (наприклад, рентабельність активів (капіталу), рентабельність інвестицій, економічну додану вартість тощо). Якщо не вдається зв'язати деякі програми (наприклад, управління на основі якості, реінжиніринг або делегування повноважень) з показниками, що безпосередньо впливають на відносини з клієнтами, а відповідно, й на фінансові показники, то віддача від таких програм є практично невідчутною. Тому всі показники ЗСП СУВ мають бути погоджені із стратегічними фінансовими цілями через ланцюг причинно-наслідкових зв'язків.

Отже, Каплан Р. і Нортон Д. запропонували систему, що заснована на причинно-наслідкових зв'язках між стратегічними цілями, параметрами, що відбивають їх, і чинниками, що забезпечують отримання запланованих результатів. Особливого значення вони надали створенню зворотного зв'язку, який дозволяє перевірити правильність і життєздатність виробленої стратегії. Зворотний зв'язок у ЗСП СУВ є процесом, що замикає контур безперервного вдосконалення системи показників [107].

На Заході методика ЗСП визнана основним управлінським інструментом, який дозволяє ефективно реалізувати стратегічні цілі підприємства. Так, із 500 підприємств, що входять у список найбільших компаній світу FT-500, у 412 з них упроваджена й успішно працює ЗСП [121]. Журнал Harvard Business Review назвав концепцію збалансованої системи показників одним із найзначніших внесків у практику управління за останні 75 років [129]. Сьогодні ця концепція управління стає все більше популярною і в українському діловому середовищі.

На думку фахівців [118, 119, 161-170], технологія ЗСП виявила себе досить гнучкою й універсальною. Її можна застосовувати в різних країнах світу, адаптувати, урахувуючи діючі специфічні традиції, проте без істотних

змін в основі побудови системи показників. Її з однаковим успіхом можуть застосовувати і найбільші підприємства, і молоді, і такі, що швидко розвиваються. Важливо зважати на специфіку підприємства, стадію його розвитку, оскільки застосування ЗСП вимагає певної зрілості управління і готовності керівників.

ЗСП СУВ може ефективно використовуватися на рівні стратегічних бізнес-одиниць і для поліпшення діяльності структурних підрозділів підприємств. Вона забезпечує новий підхід до стратегічного управління витратами підприємств будь-якої складності, що оперують у різних галузях діяльності, зокрема й роздрібній торгівлі. ЗСП здійснює формування цільових орієнтирів стратегічного розвитку, трансформацію стратегічних цілей у показники оперативного управління, моніторинг руху торговельного підприємства на шляху до стратегічних цілей [111]. Актуалізація і коригування цілей дозволяє зіставляти глобальні цілі підприємства з поточними завданнями кожного співробітника.

Фахівцями з управління було проведено дослідження, яке показало, що 70% невдач підприємств, коли реалізація стратегій не принесла очікуваних результатів, викликано неефективною реалізацією стратегічних планів [122]. Йдеться не про передбачення майбутнього, а про спрямоване виконання місії. У той же час необхідно розуміти, що ЗСП не замінить хорошу стратегію.

Таким чином, ЗСП ґрунтується на сукупності ключових показників ефективності торговельного підприємства. Загальновідомо, що прогресивність технологій і відлагодженість бізнес-процесів, висококваліфікований кадровий склад, лояльність клієнтів (покупців), здатність торговельного підприємства забезпечити їх утримання – чинники, які мають величезне значення і впливають на вартість підприємства роздрібною торгівлі в майбутньому.

У межах ЗСП СУВ здійснюється взаємозв'язок чотирьох найважливіших стратегічних аспектів, за якими здійснюється контроль досягнення стратегічних цілей і завдань торговельного підприємства: споживчий (клієнтський) аспект; фінансовий аспект; внутрішньофірмові бізнес-процеси; аспект навчання і розвитку персоналу (див. рис. 2.7). Всі вони були докладно розглянуті в розділі 2.3 даної роботи.

На рис. 3.2 наведено стандартну модель збалансованої системи показників, що розроблена Капланом Р. і Нортеном Д. [117] для підприємства. У верху карти стратегії розташовується фінансовий аспект. У загальному випадку він охоплює стратегії зросту і результативності. Стратегічні цілі та співвіднесені з ними ризики виражаються в запланованому рівні доходності капіталу, збільшенні курсової вартості акцій, рентабельності інвестицій тощо.

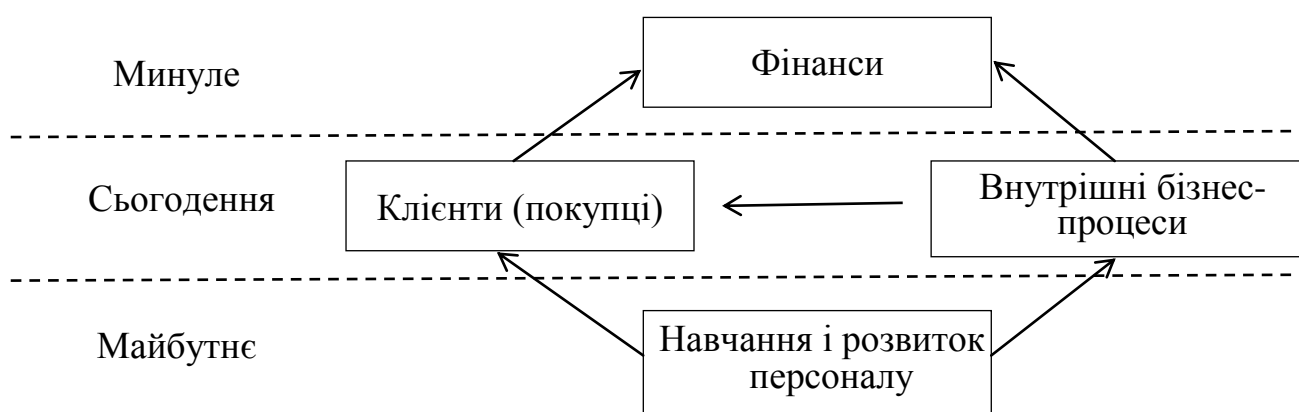


Рис. 3.2 – Стандартна модель збалансованої системи показників стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі (розроблено на основі [117, 121])

Сьогодні визначає два аспекти:

– по-перше, клієнти. Даний аспект показує конкурентну пропозицію. Перспектива клієнтів критично важлива для стратегії управління витратами

підприємства роздрібно́ї торгівлі, тому що вона визначає вибір його ринкової позиції і ключових клієнтів, на яких підприємство орієнтується;

– по-друге, аспект внутрішніх бізнес-процесів. Даний аспект значною мірою визначається перспективою клієнтів (покупців) торговельного підприємства. Цей ракурс визначає ключові внутрішні процеси, в яких підприємство роздрібно́ї торгівлі повинно перевершити своїх конкурентів. Перспективу внутрішніх бізнес-процесів не варто базувати на існуючих у торговельного підприємства структурних одиницях. Тут набагато важливішим є взаємозв'язок різних підрозділів підприємства в реалізації стратегії управління витратами.

Основою загальної карти стратегії є перспектива навчання і розвитку персоналу, яка визначає основні елементи культури, технології й навичок, що є критично важливими для підприємства роздрібно́ї торгівлі, якщо воно дійсно планує виконувати свої внутрішні процеси, а отже і реалізовувати стратегію.

Можливе застосування іншої моделі, яка, на думку автора, є перспективною, оскільки в ній мається на увазі зміщення фінансової карти на нижній ступінь ієрархії причинно-наслідкових зв'язків (рис. 3.3).

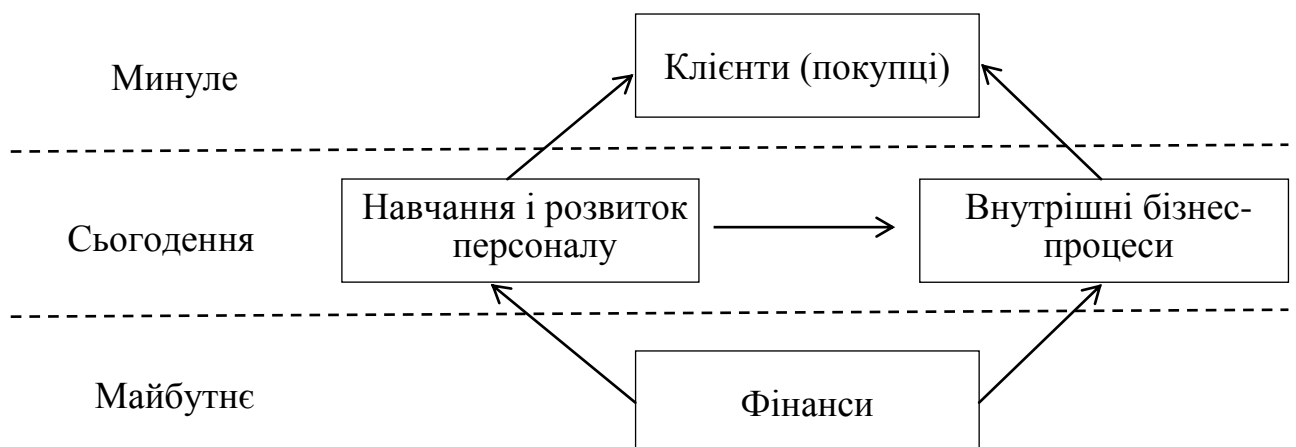


Рис. 3.3 – Можлива модель збалансованої системи показників стратегічного управління витратами підприємства роздрібно́ї торгівлі

Збалансована система показників стратегічного управління витратами дозволила створити нову систему управління витратами торговельного підприємства, яка має три складові [107]:

1. Стратегія. ЗСП СУВ дозволяє сформулювати стратегію управління витратами і довести її до відома всього торговельного підприємства таким чином, що кожен співробітник розуміє її необхідність і дієвість.

2. Орієнтир. Використовуючи ЗСП СУВ як «навігатора», можна привести всі ресурси і дії в стратегічну відповідність із програмами (планами) торговельного підприємства.

3. Організація. У ЗСП СУВ видно логіку, яка необхідна для встановлення нових організаційних зв'язків між бізнес-одинацями, допоміжними підрозділами й окремими співробітниками, що дозволяє мобілізувати всіх співробітників підприємства роздрібної торгівлі на роботу в абсолютно нових умовах.

Гіпотеза, що відбиває стратегію, виникає як результат взаємодії і взаємозалежності фінансових і нефінансових показників торговельного підприємства. Оптимальним є наступне співвідношення кількості показників для кожного із чотирьох аспектів: «фінанси» – 3-5, «клієнти» – 3-5, «внутрішні бізнес-процеси» – 3-7, «навчання і розвиток персоналу» – 3-5 [122].

Отже, збалансована система показників, що пов'язані за принципом «причина – наслідок», дозволяє описати стратегію управління витратами торговельного підприємства: яким чином інвестиції в навчання персоналу, інформаційні технології, інноваційні продукти і послуги сприяють кардинальному поліпшенню його фінансових результатів. ЗСП СУВ надає менеджеру інструмент для отримання бажаних результатів у складних умовах жорсткої конкуренції – умовах, в яких сьогодні працюють усі підприємства роздрібної торгівлі. Саме тому чітке розуміння цілей, а також

методів їх досягнення є життєво необхідним. ЗСП СУВ розглядає цілі і стратегію управління витратами підприємства крізь призму всеосяжної системи його діяльності, забезпечуючи певною методикою для створення системи стратегічних критеріїв і системи управління витратами. Основний наголос у ЗСП СУВ робиться на оцінку досягнення фінансових результатів, яка доповнюється фінансовими показниками діяльності безпосередніх виконавців. ЗСП СУВ оцінює роботу підприємства на основі чотирьох груп збалансованих параметрів: фінанси, взаємовідносини з клієнтами, внутрішні бізнес-процеси, а також навчання і підвищення кваліфікації персоналу. За допомогою ЗСП СУВ можна не лише аналізувати фінансові результати, але й одночасно брати участь у створенні нових можливостей для подальшого зросту.

Слід зазначити, що розробка збалансованої системи показників стратегічного управління витратами підприємства роздрібної торгівлі включає ряд послідовних етапів, схематично представлених на рис. 3.4.

1. Визначення стратегічних цілей управління витратами підприємства. Складання ЗСП СУВ розпочинається із визначення топ-менеджерами конкретних стратегічних цілей управління витратами на основі ключових проблем, що пов'язані з прийнятою стратегією. При цьому необхідно пам'ятати, що процес розробки ЗСП СУВ прояснює стратегічні цілі і визначає критичні параметри їх досягнення, а стратегічні цілі, що включаються до ЗСП СУВ, є специфічними та індивідуальними для кожного торговельного підприємства, їх не можна замінити іншими [162]. Вони дозволяють перевести стратегію в набір конкретних цільових формулювань, що відносяться до певної складової ЗСП СУВ.

Для визначення фінансових цілей необхідно вибрати, на що слід зробити наголос: на збільшення прибутковості, зниження витрат, завоювання ринку тощо. Але що особливе важливо з точки зору покупців,

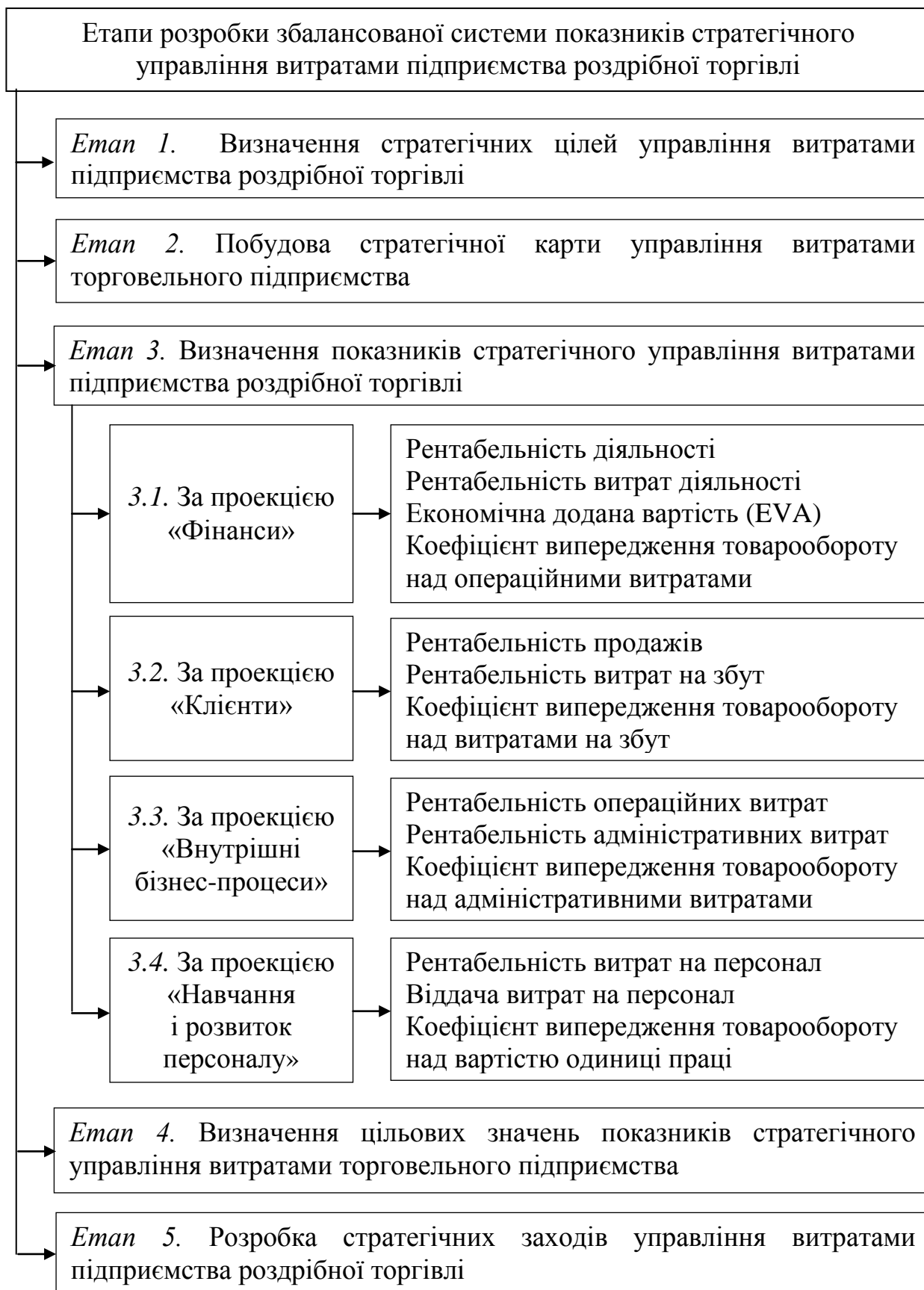


Рис. 3.4 – Технологія розробки збалансованої системи показників стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі

керівництво повинно чітко позначити той сегмент ринку, в якому воно має намір вести конкурентну боротьбу за клієнта. Як тільки встановлені фінансові і клієнтські цілі, підприємство визначає цілі для внутрішнього бізнес-процесу, що є одним з принципових нововведень і перевагою підходу ЗСП. Традиційні системи діяльності, навіть ті, які застосовують нефінансові показники, фокусують увагу на зниженні собівартості, поліпшенні якості і скороченні часового циклу вже існуючих процесів. ЗСП ж відбиває ті з них, які є найбільш значимими для отримання видатних результатів з точки зору споживачів і власників. Часто таким чином вдається виявити нові внутрішні процеси, які керівництво повинно довести до досконалості, з тим щоб розроблена стратегія привела до успіху.

Щодо останньої складової ЗСП СУВ – навчання і розвитку персоналу, то, поза сумнівом, інвестиції в перепідготовку, інформаційні технології, а також удосконалення організаційних процедур є життєво необхідними. Ці інвестиції в людей, системи і процедури стануть генераторами інновацій і модернізації внутрішніх бізнес-процесів на користь клієнтам і в підсумку – власникам.

Слід відмітити, що сформульовані стратегічні цілі у межах кожної із складових ЗСП СУВ можуть мати різну міру пріоритету, а їх якість визначає якість усієї збалансованої системи показників СУВ і значною мірою впливає на процес стратегічного управління витратами торговельного підприємства. Саме стратегічні цілі, а не показники, що їх вимірюють, розглядаються як «серцевина» ЗСП СУВ [190].

2. Побудова стратегічної карти управління витратами підприємства роздрібною торгівлі. Стратегічні цілі можуть мати різну міру пріоритету, а їх якість впливає на процес стратегічного управління витратами торговельного підприємства. Стратегічні цілі не є незалежними і відірваними одна від одної, навпаки, вони тісно пов'язані і надають взаємного впливу.

Визначення і документування причинно-наслідкових зв'язків між окремими стратегічними цілями є одним із основних елементів потужного інструменту стратегічного управління витратами – збалансованої системи показників. Встановлені причинно-наслідкові зв'язки відбивають наявність залежностей між окремими стратегічними цілями. У ході такої роботи неявні уявлення менеджерів про наявність причинно-наслідкових зв'язків між окремими стратегічними цілями стають явними і відбиваються (документуються) в стратегічних картах. Така робота дозволяє гармонізувати різні уявлення про шляхи реалізації стратегії управління витратами торговельного підприємства.

Р. Каплан і Д. Нортон перші, хто почав використовувати для відображення причинно-наслідкових ланцюжків термін «стратегічні карти» [191]. Саме побудова стратегічних карт управління витратами на підприємствах роздрібної торгівлі допомагає генерувати зусилля співробітників, структурувати реалізацію стратегії управління витратами.

Стратегічна карта управління витратами – це графічний документ, що описує стратегію управління витратами підприємства у вигляді набору стратегічних цілей і причинно-наслідкових зв'язків між ними [187, 189]. Вона має вигляд блок-схеми, в якій стратегічні цілі представлені у вигляді окремих блоків, а причинно-наслідкові зв'язки між ними – у вигляді стрілок [188]. Це схема, що вживається для логічного і чіткого викладу стратегії управління витратами підприємства, перетворюючи її в конкретний план дій. Переклад стратегії мовою логічних закономірностей, що відбиваються у стратегічній карті, дозволяє кожній бізнес-одиниці й співробітнику підприємства роздрібної торгівлі отримати чітке роз'яснення сутності стратегії управління витратами і завдань щодо її реалізації.

Процес побудови стратегічної карти робить стратегію управління витратами «прозорою», а застосування стратегічної карти забезпечує

ефективність реалізації стратегії управління витратами торговельного підприємства. Більш докладно про це мова буде йти в наступному розділі роботи.

3. Визначення показників стратегічного управління витратами підприємства роздрібної торгівлі. Завершення побудови стратегічної карти управління витратами дозволяє перейти до вибору показників збалансованої системи СУВ. Показники потрібні для чіткого і однозначного виразу змісту стратегічних цілей, а також для визначення міри їх досягнення. Шляхом виміру стратегічних цілей забезпечується розвиток керованого об'єкта в наміченому напрямі. З метою забезпечення розуміння досягнення поставлених стратегічних цілей для кожної з них рекомендується використати не більше трьох (у окремих випадках – чотирьох) показників [137, 169].

Розгляд великого числа попередніх показників дозволяє вже на ранньому етапі зрозуміти, які показники мають бути включені до ЗСП СУВ. Для того, щоб показники могли бути використані в системі стратегічного управління витратами, має бути їх опис (формули, параметри). Вже наявні показники мають бути піддані перевірці на придатність (наприклад, джерела даних, частота виміру значень, наявність планових значень і т. ін.). Щодо показників, яких немає в наявності, то процедура розрахунку їх значень має бути відпрацьована заздалегідь.

Стратегічне управління витратами підприємств роздрібної торгівлі автором пропонується здійснювати на основі розробленої в розділі 2.3 даної роботи збалансованої системи показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємств роздрібної торгівлі. Так, за проекцією «Фінанси» пропонується визначати показники рентабельності діяльності, рентабельності витрат діяльності, економічну додану вартість (EVA) і коефіцієнт випередження товарообороту над операційними

витратами; за проекцією «Клієнти» – рентабельність продажів, рентабельність витрат на збут, коефіцієнт випередження товарообороту над витратами на збут; за проекцією «Внутрішні бізнес-процеси» – рентабельність операційних витрат, рентабельність адміністративних витрат, коефіцієнт випередження товарообороту над адміністративними витратами; за проекцією «Навчання і розвиток персоналу» – рентабельність витрат на персонал, віддача витрат на персонал, коефіцієнт випередження товарообороту над вартістю одиниці праці. Методика розрахунку перелічених показників наведена в табл. 2.14.

4. Визначення цільових значень показників стратегічного управління витратами торговельного підприємства. Після вибору показників збалансованої системи СУВ необхідно визначити їх цільові значення. Річ у тому, що тільки після встановлення цільового значення показника стратегічна мета вважається описаною. Цільові значення показників мають бути жорсткими, але досяжними.

Визначення цільових значень показників з методичної точки зору може здійснюватися двома шляхами:

- 1) інтерактивно в ході внутрішньофірмового семінару (наради);
- 2) як попередня розробка з подальшим обговоренням і досягненням згоди в ході наради.

Перший шлях рекомендується використовувати для підрозділів низових рівнів організаційної ієрархії. При складанні ЗСП СУВ на рівні торговельного підприємства в цілому або його окремого структурного підрозділу переважний другий шлях. Його можна також комбінувати з моделюванням бізнес-плану. Проте, як показує зарубіжна практика, у багатьох проектах побудови ЗСП цільові значення показників встановлюються не в ході семінару, а в ході подальшої індивідуальної або групової роботи [161-163].

Проте у будь-якому випадку необхідно дотримуватися наступного принципу: збалансованість стратегічних цілей управління витратами торговельного підприємства повинна відбиватися у збалансованості цільових значень показників, що їх описують.

5. Розробка стратегічних заходів управління витратами підприємства роздрібною торгівлі. Визначивши цільові значення показників ЗСП СУВ, слід перейти до розробки стратегічних заходів управління витратами підприємства. Стратегічні заходи управління витратами – це заходи, що мають тісну прив’язку до стратегічних цілей управління витратами, що визначені для збалансованої системи показників стратегічного управління витратами. Стратегічні заходи управління витратами дозволяють конкретизувати стратегічні цілі і зв’язати стратегію управління витратами з операційними завданнями співробітників окремих підрозділів підприємства [168]. Тим самим реалізується ключова ідея ЗСП СУВ – переклад стратегії управління витратами в конкретні дії. Тому ЗСП СУВ починає реально діяти тільки після реалізації стратегічних заходів.

Як стратегічних заходи можуть розглядатися внутрішні проекти або інші події, що не відносяться до поточної діяльності і вимагають значного обсягу ресурсів. До числа таких заходів можна віднести, наприклад, придбання компанії, відкриття нового магазину, впровадження нової ІТ-системи або укладення договору про кооперацію з одним із конкурентів. Проекти, що стосуються клієнтів, як правило, не розглядаються як стратегічні заходи з позиції ЗСП СУВ.

У результаті стратегічні заходи стають основою для розподілу засобів у межах реалізації стратегії. Іншими словами, визначення стратегічних заходів припускає зіставлення уявлень про стратегічні цілі з наявними ресурсами. Тим самим торговельне підприємство ще раз проходить перевірку на можливість реалізації намічених стратегічних цілей. Така

робота може спричинити ревізію стратегічних цілей, визначених до розробки стратегічних заходів [137].

Слід зазначити, що у підприємств роздрібної торгівлі здебільшого відсутні в достатньому обсязі ресурси, що необхідні для реалізації всіх можливих стратегічних заходів управління витратами, що призводить до необхідності розставлення пріоритетів. У цій ситуації прив'язка заходів до стратегічної системи цілей дозволяє оцінити поточні і потенційні проекти і програми не лише з точки зору фінансових надходжень і відтоків, але й з точки зору їх внеску в реалізацію розробленої стратегії управління витратами. Така робота полегшує досягнення консенсусу щодо того, які стратегічні заходи з точки зору обсягу наявних ресурсів мають бути реалізовані в першу чергу, а які слід відкласти [170].

Необхідно також відмітити, що на основі розроблених стратегічних заходів формуються стратегічні бюджети. Тим самим відбувається ув'язка стратегічного планування з оперативним (передусім, з бюджетуванням).

Таким чином, проведене дослідження дозволяє зробити висновок про те, що використання збалансованої системи показників в стратегічному управлінні витратами підприємств роздрібної торгівлі має низку переваг. Оскільки, у першу чергу, збалансована система показників дозволяє вирішувати стратегічні завдання всіх рівнів, починаючи з реалізації завдань загальної стратегії підприємства і закінчуючи реалізацією завдань функціональних стратегій, зокрема стратегії управління витратами. Основними проблемами і складнощами запровадження збалансованої системи показників стратегічного управління витратами в діяльність підприємств роздрібної торгівлі, на думку автора, є: необхідність наявності чітко сформульованої стратегії управління витратами; висока корпоративна культура; складність виявлення адекватних ключових показників і їх виміру;

відсутність відповідальності за загальний результат; більша орієнтація на управління активами і ресурсами, а не на їх фінансування.

3.3. Формування стратегічних карт управління витратами підприємств роздрібною торгівлі

За сучасних умов ефективність діяльності підприємств роздрібною торгівлі визначається, в першу чергу, умінням вдало адаптуватися до ринкових умов функціонування, вчасно розпізнавати загрози для свого існування, стійко протистояти нестабільності зовнішнього середовища. Одним із сучасних підходів ефективної адаптації до мінливого зовнішнього середовища, попередження та нейтралізації небажаних ризиків і втрат, досягнення фінансових інтересів і довгострокового успіху підприємств роздрібною торгівлі в процесі управління їх витратами є стратегічне управління.

Методологічною концепцією стратегічного управління витратами підприємства, що безпосередньо пов'язана з упровадженням у практику його діяльності системи оціночних показників, є методологія розробки «стратегічних карт» [192]. Використання цієї методології дозволяє забезпечити впровадження запропонованої в роботі збалансованої системи показників стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі одночасно з розробкою та реалізацією стратегії управління витратами як складової загальної стратегії торговельного підприємства.

Як зазначалося вище, спочатку концепція стратегічних карт була представлена Р. Капланом і Д. Нортоном у 1992 році [121]. При цьому, стратегічні карти призначалися для узгодження короткострокових цілей діяльності підприємства з його місією і стратегією на довгострокову

перспективу за допомогою визначення чотирьох основних аспектів діяльності [196]. Таким чином, зусилля підприємства концентрувалися на досягненні декількох основних цілей у пріоритетних напрямках. Іншими словами, підприємство отримувало можливість контролювати вплив поточних операцій на його перспективи.

Стратегічні карти відбивають три моменти в часі: учора, сьогодні і завтра. Зусилля, що робляться підприємством сьогодні для поліпшення власного фінансового положення завтра, можуть не дати очевидного результату післязавтра. Поле зору менеджерів підприємства, таким чином, значно розширилося, що дозволило збільшити кількість контрольованих показників.

Нині концепція Р. Каплана і Д. Нортонна знаходиться на піку свого розвитку, і немає сумнівів в її практичній цінності. Витіснивши на другий план інші підходи і рішення, вона стала найпопулярнішою в усіх секторах економіки – від бізнесу і некомерційного сектору до різних сфер державного управління [197].

Все більше підприємств застосовують на практиці стратегічне планування з використанням стратегічних карт. Серед них Canon, Dupont, Mobil, Nordea, Motorola, Siemens, BMW, Volvo, Chrysler, Hilton, Mitsubishi, LG, Philips та ін.

Вивченню використання стратегічних карт у стратегічному управлінні присвячені дослідження вітчизняних і закордонних учених, серед яких слід виділити роботи Р. Каплана і Д. Нортонна, Г. Мінцберга, Нільс-Горан Ольве, Жан Роя, Магнус Веттера, Е. Ветлужських, Ю. Поканевич, Н. Сабліної, Т. Кузенко та множини інших авторів [81, 82, 117, 121, 190-192, 194-196, 199].

Дослідження літературних джерел виявило неоднозначність підходів сучасних науковців до визначення сутності стратегічної карти. Так, згідно

підходу Р. Каплан і Д. Нортон стратегічна карта (strategy map) є прикладним зображенням стратегії, яке на одному аркуші паперу розповідає, яким чином інтегровані та скомбіновані цілі підприємства трансформуються в єдину стратегію і вміщує показники, за допомогою яких вона може бути реалізована [117]. На думку, Чая В.Т., стратегічна карта є односторінковим описом стратегії у вигляді набору причинно-наслідкових зв'язків [168]. Медведєв Б.М. стверджує, що стратегічна карта є візуалізацією системи цілей, показників діяльності підприємства і причинно-наслідкових зв'язків між ними [193]. Зенкіна І.В. формулює стратегічну карту як діаграму або рисунок, що описує стратегію у вигляді набору стратегічних цілей і причинно-наслідкових зв'язків між ними, що використовується для логічного й чіткого викладання та роз'яснення стратегії [165]. Крилов С.І., Аверіна О.І, Кічкіна М.В. наголошують, що стратегічна карта перетворює стратегію з письмового документу в конкретний план дій [164, 166]. Ветлужських Е. зазначає, що стратегічна карта використовується у зв'язку з системою ключових показників (факторів) успіху з метою встановлення і визначення ступеня досягнення стратегічних та оперативних цілей [194].

Найбільш змістовним, на нашу думку, є визначення стратегічної карти, яке дають Сабліна Н.В. і Кузенко Т.Б., згідно якого стратегічні карти – це інструмент, що дозволяє менеджменту підприємств формулювати і відображати те, як можна ефективно створювати цінність, погоджуючи стратегічні цілі через ланцюг причинно-наслідкових зв'язків [195].

Проаналізувавши літературні джерела [164-168, 191-195], ми дійшли висновку про те, що основне призначення стратегічної карти – визначення найбільш оптимального шляху реалізації стратегії підприємства. Доцільність же використання стратегічних карт у практичній діяльності полягає в тому, що вони дають змогу керівництву підприємства отримувати необхідну для управління підприємством інформацію, що є вимірною і

введеною до стратегічної карти та має стратегічну спрямованість. Вчасно отримана інформація сприяє ефективній оцінці показників діяльності підприємства і забезпечує прийняття зважених і обґрунтованих управлінських рішень. Стратегічна карта деталізує систему показників, ілюструючи динаміку стратегічного розвитку і роблячи акцент на основні напрями діяльності підприємства, дозволяючи здійснювати контроль за стратегією у межах всього підприємства. Тобто стратегічна карта надає універсальний і послідовний спосіб опису стратегії так, щоб можна було встановити не лише цілі і показники, а й управляти ними.

Проведене дослідження дозволило дійти висновку про значущість застосування стратегічних карт у стратегічному управлінні витратами підприємства роздрібною торгівлі, яке полягає в наступному [187-189]:

- стратегічні карти відбивають взаємозв'язки і залежності між окремими стратегічними цілями діяльності підприємства;
- дозволяють аналізувати причинно-наслідкові залежності серед інших чинників (як необхідної умови), а також стратегічне бачення (як основи вибору напрямку руху);
- пояснюють взаємні ефекти, що виникають при досягненні стратегічних цілей;
- стратегічні карти мають зручний формат для пропаганди стратегії;
- обговорення досягнення поставлених у стратегічних картах цілей, яке може замінити традиційні методи планування і контролю фінансових показників;
- формують у керівників розуміння залежностей і значення окремих стратегічних цілей;
- сприяють єдиному розумінню стратегії підприємства торгівлі;
- пояснюють значення управлінських показників;
- сприяють розумінню і комунікації стратегічних цілей підприємства;

- сприяють налагодженню співпраці між керівниками різних структурних підрозділів торговельного підприємства;
- створюють модель, що пояснює шляхи досягнення успіху підприємства.

Методика побудови стратегічної карти управління витратами торговельного підприємства включає наступні етапи: цілепокладання, поєднання стратегічних цілей причинно-наслідковими зв'язками, переведення стратегічних цілей у площину конкретних показників, визначення заходів із досягнення цілей [117].

Розробляючи алгоритм побудови стратегічної карти як складової частини стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі, враховується послідовність та особливості аналізу витрат торговельного підприємства. Алгоритм розробки стратегічної карти управління витратами підприємства роздрібною торгівлі представлений на рис. 3.5.

Таким чином, запропонований алгоритм побудови стратегічної карти управління витратами підприємства роздрібною торгівлі поєднує принципи управління «згори – вниз» і «знизу – вгору», що забезпечує встановлення цільових показників витрат підприємства і формування ефективних стратегічних управлінських рішень щодо їх досягнення у напрямку мінімізації витрат.

Структура класичної стратегічної карти має чотири рівня («Фінанси», «Клієнти», «Внутрішні бізнес-процеси», «Навчання і розвиток персоналу»), на яких декомпозується стратегія управління витратами для її реалізації.

Цілі чотирьох складових пов'язані між собою причинно-наслідковими відносинами. Приведені в стратегічну відповідність цілі всіх складових є основним інструментом створення вартості, а отже, сфокусованій і послідовній стратегії [198].



Рис. 3.5 – Алгоритм побудови стратегічної карти управління витратами підприємства роздрібної торгівлі

Ця архітектура причин і наслідків, що зв'язує чотири складові збалансованої системи показників, є структурою, навколо якої вибудовується стратегічна карта управління витратами підприємства роздрібною торгівлі [195].

Для наочного зображення охарактеризованого інструменту стратегічного управління витратами нами розроблено стратегічну карту управління витратами підприємства роздрібною торгівлі (рис. 3.6). Представлені на рис. 3.6 стратегічні задачі управління витратами підприємства роздрібною торгівлі дозволяють визначити структуру причинно-наслідкових зв'язків.

Ліва частина стратегічної карти управління витратами формує проекцію фінансів підприємства, забезпечуючи оптимальний рівень витрат, і в загальному випадку охоплює стратегії лідерства за витратами і результативності.

Проекція клієнтів показує, як підприємство прагне виглядати в очах клієнтів (покупців), що є важливим для загальної стратегії забезпечення належного рівня функціонування підприємства, тому що вона чітко визначає вибір ринкової позиції торговельного підприємства і його ключових клієнтів.

Рівень внутрішніх бізнес-процесів значною мірою визначається перспективою клієнтів. Цей ракурс визначає ключові внутрішні процеси, в яких підприємство роздрібною торгівлі повинно перевершити конкурентів, щоб виконати завдання, що виражене в конкурентній пропозиції.

Проекція «Навчання і розвиток персоналу» визначає основні елементи культури, технології та навичок працівників підприємства. У межах цієї перспективи торговельне підприємство повинно реалізувати цілі підвищення продуктивності праці шляхом мотивації й підвищення кваліфікації персоналу.

Стратегічна карта управління витратами підприємства роздрібною торгівлі

Стратегічні перспективи	Фінанси	Клієнти	Внутрішні бізнес-процеси	Навчання і розвиток персоналу
Стратегічні цілі	Максимізувати прибуток за рахунок скорочення витрат, підвищити вартість підприємства	Підвищити ступінь задоволеності клієнтів, збільшити частку ринку за рахунок стійкої конкурентної переваги за витратами	Оптимізувати внутрішні бізнес-процеси, скоротити витрати різних етапів загального ланцюжка цінностей, частиною якої є підприємство	Створити структуру, що зорієнтована на клієнта, досягати відповідності цілей діяльності співробітників стратегії управління витратами підприємства
Ключові фактори успіху	Зростання прибутку і рентабельності, скорочення витрат, підвищення вартості підприємства	Розуміння споживчих запитів, залучення покупців, зростання лояльності клієнтів (покупців)	Підвищення якості обслуговування, удосконалення торгово-технологічних процесів	Внутрішні комунікації, система мотивації й навчання персоналу
Ключові показники результативності	Рентабельність діяльності, рентабельність витрат діяльності, EVA, випередження товарообороту над операційними витратами	Рентабельність продажів, рентабельність витрат на збут, випередження товарообороту над витратами на збут	Рентабельність операційних витрат, рентабельність адміністративних витрат, випередження товарообороту над адміністративними витратами	Рентабельність витрат на персонал, віддача витрат на персонал, випередження товарообороту над вартістю одиниці праці
Цільові значення				
Стратегічні ініціативи				

Рис. 3.6 – Стратегічна карта управління витратами підприємства роздрібною торгівлі

При сприятливому кліматі в колективі, заохоченні результатів праці співробітники прикладають зусилля для вдосконалення діяльності, відповідно і підвищується продуктивність. У свою чергу, підвищення продуктивності праці є основою для підвищення якості торговельних послуг, які входять до «Внутрішніх бізнес-процесів», у межах яких підприємство вирішує завдання оптимізації бізнес-процесів, завдяки чому реалізуються цілі в перспективі «Фінанси», такі як: оптимізація управління витратами підприємства, оптимізація управління прибутком, збільшення рентабельності, підвищення вартості підприємства і т. ін.

Розроблена стратегічна карта управління витратами підприємства торгівлі (див. рис. 3.6) наочно показує всі етапи управління витратами. Стратегічна карта робить процес стратегічного управління витратами торговельного підприємства збалансованим, що забезпечує досягнення стійкої конкурентної переваги за рахунок лідерства за витратами.

Щодо обґрунтування стратегічної карти управління витратами на рівні конкретного підприємства роздрібної торгівлі, то слід зазначити, що у кожному окремому випадку стратегічна карта управління витратами розробляється більш детально і конкретно, з урахуванням специфічних умов діяльності кожного торговельного підприємства

Здійснено розробку стратегічної карти управління витратами підприємства роздрібної торгівлі за запропонованим нами методичним інструментарієм на прикладі крупного продовольчого підприємства роздрібної торгівлі вибіркової сукупності – ТОВ «Восторг» (місто Харків) за даними 2010-2012 років. Вихідна інформація для розрахунків наведена в додатку Ж (табл. Ж.1 – Ж. 4). Результати розрахунку збалансованої системи показників стратегічного управління витратами підприємства роздрібної торгівлі аналізованого підприємства роздрібної торгівлі представлені в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Збалансована система показників стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі
ТОВ «Восторг» за 2010-2012 рр.

Проекція	Показник	Одиниці виміру	Значення за роками			Відхилення (\pm)		
			2010	2011	2012	2011/ 2010	2012/ 2011	2012/ 2010
Фінанси	Рентабельність діяльності	частки од.	-0,011	-0,004	0,041	0,007	0,045	0,052
	Рентабельність витрат діяльності	частки од.	-0,002	-0,001	0,007	0,001	0,008	0,009
	Економічна додана вартість (EVA)	тис. грн.	-1213,6	-19,7	120,4	1193,9	140,1	1334,0
	Коефіцієнт випередження товарообороту над операційними витратами	частки од.	1,068	0,882	0,828	-0,186	-0,054	-0,240
Клієни	Рентабельність продажів	частки од.	-0,002	-0,001	0,008	0,001	0,009	0,010
	Рентабельність витрат на збут	частки од.	0,389	0,291	0,152	-0,098	-0,139	-0,237
	Коефіцієнт випередження товарообороту над витратами на збут	частки од.	1,014	0,846	0,793	-0,168	-0,053	-0,221
Внутрішні бізнес- процеси	Рентабельність операційних витрат	частки од.	0,277	0,216	0,118	-0,061	-0,098	-0,159
	Рентабельність адміністративних витрат	частки од.	2,176	2,047	1,287	-0,129	-0,760	-0,889
	Коефіцієнт випередження товарообороту над адміністративними витратами	частки од.	1,261	1,062	0,954	-0,199	-0,108	-0,307
Навчання і розвиток персоналу	Рентабельність витрат на персонал	частки од.	-0,023	-0,007	0,065	0,016	0,072	0,088
	Віддача витрат на персонал	частки од.	11,438	10,307	8,339	-1,131	-1,968	-3,099
	Коефіцієнт випередження товарообороту над вартістю одиниці праці	частки од.	1,076	0,947	0,881	-0,129	-0,066	-0,195

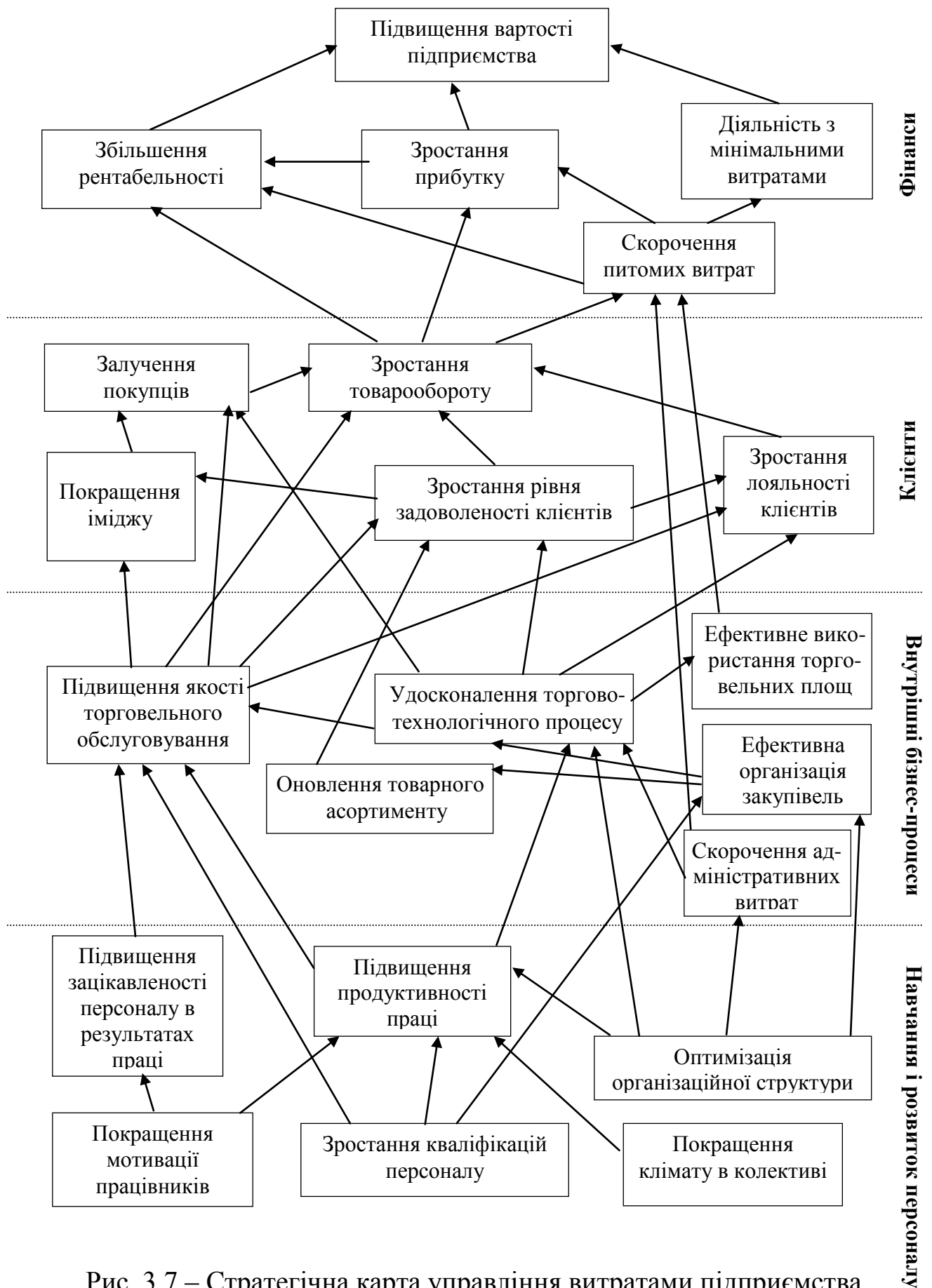


Рис. 3.7 – Стратегічна карта управління витратами підприємства роздрібно́ї торгівлі ТОВ «Восторг»

Як видно з табл. 3.1, за досліджуваний період на підприємстві відбулися певні зміни за кожною із виділених проєкцій (складових) збалансованої системи показників стратегічного управління витратами, що має свій прояв у наступному:

- за проєкцією «Фінанси» спостерігається тенденція підвищення значень показників рентабельності діяльності, рентабельності витрат діяльності та економічної доданої вартості. Хоча й у 2010-2011 рр. значення перелічених показників мають від'ємні значення, все ж таки можна впевнено стверджувати, що ситуація поступово змінюється на краще. Це підтверджується отриманими результатами вищеназваних показників у 2012 році, коли всі вони набувають позитивного значення. Натомість, значення коефіцієнта випередження товарообороту над операційними витратами поступово зменшується, що свідчить про випереджуючий темп зростання операційних витрат порівняно з обсягом товарообороту підприємства, що, безумовно, слід розглядати як негативний момент в діяльності досліджуваного підприємства роздрібної торгівлі;

- за проєкцією «Клієнти», як позитивне, протягом періоду простежується поступове зростання показника рентабельності продажів, яке в 2012 році має позитивне значення, порівняно із значеннями даного показника в 2010-2011 рр. Поряд із цим, в діяльності досліджуваного торговельного підприємства відбулися істотні негативні зміни, які полягають у наявності стійкої тенденції до поступового зменшення показників рентабельності витрат на збут і коефіцієнта випередження товарообороту над витратами на збут;

- за проєкцією «Внутрішні бізнес-процеси» збалансованої системи показників стратегічного управління витратами ТОВ «Восторг» за досліджуваний період 2010-2012 рр. повністю відсутні будь-які позитивні зміни, що знаходить свій вираз у поступовому стійкому зменшенні значень

усіх показників складової внутрішніх бізнес-процесів, зокрема, рентабельності операційних витрат, рентабельності адміністративних витрат, коефіцієнта випередження товарообороту над адміністративними витратами. У зв'язку із цим керівництву підприємства в стратегічній перспективі слід приділити особливої уваги управлінню витратами за даною проекцією;

- за проекцією «Навчання і розвиток персоналу», як позитивне, відбулося поступове зростання значення показника рентабельності витрат на персонал, яке в 2012 році набуває позитивного значення, порівняно з даними попередніх 2010-2011 років. Поряд із цим, спостерігається тенденція до істотного зниження віддачі витрат на персонал і коефіцієнта випередження товарообороту над вартістю одиниці праці. Даний момент, безумовно, є негативним і потребує негайної уваги з боку керівництва підприємства до даної складової збалансованої системи показників стратегічного управління витратами господарського суб'єкта.

Отже, проведені дослідження виявило, що найбільш уразливою стороною діяльності підприємства ТОВ «Восторг» щодо стратегічного управління його витратами є така перспектива, як внутрішні бізнес-процеси. Дещо кращою є ситуація за клієнтською складовою та проекцією навчання і розвитку персоналу. Найбільш сильною стороною стратегічного управління витратами досліджуваного підприємства роздрібної торгівлі є фінансова перспектива.

За отриманими результатами розрахунку збалансованої системи показників стратегічного управління витратами підприємства роздрібної торгівлі ТОВ «Восторг» автором розроблена стратегічна карта управління витратами даного підприємства, яка представлена на рис. 3.7. Стратегічна карта управління витратами ТОВ «Восторг» наочно відображає причинно-наслідкові зв'язки як основні елементи системи збалансованих показників у

межах системи стратегічного управління витратами досліджуваного підприємства торгівлі. Крім того, зв'язки показують, досягненню яких цілей буде сприяти досягнення цілі, що розглядається. Така стратегічна карта використовується не лише як інструмент комунікації стратегії управління витратами досліджуваного підприємства роздрібною торгівлі, але й як варіант графічного представлення ключових факторів успіху в сфері стратегічного управління витратами торговельного підприємства.

Встановивши причинно-наслідкові зв'язки в системі збалансованих показників стратегічного управління витратами, бачимо, що витрати в системі стратегічного управління підприємством роздрібною торгівлі нерозривно пов'язані з чотирма традиційними стратегічними перспективами. Розроблена стратегічна програма заходів забезпечення мінімізації витрат торговельного підприємства дозволяє скоротити витрати і збільшити прибуток, що відповідає стратегії «лідерства за витратами».

Таким чином, результати, що отримані в системі стратегічного управління витратами, є способів удосконалення даної системи, що призведе до підвищення ефективності довгострокового управління витратами торговельного підприємства, а також до покращення системи управління підприємством у цілому. Розгляд стратегічної карти як структурного компоненту процесу стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі сприяє реалізації стратегії в напрямку забезпечення оптимального рівня витрат, забезпечує керівництво якісною інформацією, необхідною для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, є інструментом забезпечення виконання довгострокової стратегії підприємства. Запропонована модель є гнучкою і може бути застосована для підприємств роздрібною торгівлі різних організаційно-правових форм і спеціалізації.

Висновки до розділу 3

Формування інструментів стратегічного управління витратами в підприємствах роздрібно́ї торгівлі дозволило зробити наступні висновки:

1. Встановлено, що інтеграція інструментів стратегічного управління витратами сприяє підвищенню ефективності діяльності підприємств роздрібно́ї торгівлі. Для досягнення стратегічних цілей торговельні підприємства повинні в комплексі використовувати інструменти стратегічного управління витратами шляхом створення єдиної інтегрованої системи стратегічного управління витратами, що включає об'єднану з моделлю економічної доданої вартості збалансовану систему показників, засновану на технологіях ABC.

2. Розроблено модель інтегрованої системи стратегічного управління витратами підприємства роздрібно́ї торгівлі, що відображає зв'язок між стратегічними і тактичними цілями, їх залежність від інформації, яку надає система управління витратами на основі концепції функціонального обліку витрат за видами діяльності, а також зв'язок між збалансованою системою показників і показником економічної доданої вартості. Сформована єдина інтегрована система стратегічного управління витратами дозволить підприємствам роздрібно́ї торгівлі підвищити ефективність функціонування, рівень конкурентоспроможності і вартість підприємства, досягти стійкої конкурентної переваги за витратами.

3. Доведено, що за сучасних умов дієвим інструментом стратегічного управління витратами підприємств є збалансована система показників, яка дозволяє: комплексно вивчити діяльність підприємства; оцінити її ефективність; пов'язати стратегію управління витратами з оперативним бізнесом; раціонально використовувати ресурси; забезпечити менеджмент необхідною інформацією для стратегічних рішень; сформулювати

стратегічні цілі та завдання; мотивувати керівників підрозділів на досягнення стратегічних цілей. Рекомендовано використовувати збалансовану систему показників стратегічного управління витратами для відстеження ступеня досягнення стратегічних цілей і перевірки стратегії управління витратами на повноту, послідовність, актуальність.

4. Обґрунтовано механізм розробки збалансованої системи показників стратегічного управління витратами підприємства роздрібної торгівлі, що включає множину послідовних етапів: визначення стратегічних цілей управління витратами; побудова стратегічної карти управління витратами; визначення показників стратегічного управління витратами торговельного підприємства за проєкціями «Фінанси», «Клієнти», «Внутрішні бізнес-процеси», «Навчання і розвиток персоналу»; визначення цільових значень показників стратегічного управління витратами; розробка стратегічних заходів управління витратами торговельного підприємства.

5. Запропоновано алгоритм побудови стратегічної карти управління витратами підприємства, що поєднує принципи управління «згори – вниз» і «знизу – вгору», та забезпечує встановлення цільових показників витрат підприємства і формування ефективних стратегічних управлінських рішень щодо їх досягнення в напрямку мінімізації витрат.

6. Розроблено стратегічну карту управління витратами підприємств, що сприяє реалізації стратегії підприємства в області забезпечення оптимального рівня витрат, забезпечує керівництво якісною інформацією, необхідною для прийняття обґрунтованих стратегічних рішень, є інструментом забезпечення виконання довгострокової стратегії підприємства. Результати, що отримані в системі стратегічного управління витратами, є одним із способів удосконалення даної системи, що призведе до підвищення ефективності довгострокового управління витратами, а також до покращення системи управління підприємством у цілому.

ВИСНОВКИ

У монографії наведено теоретичне узагальнення і нове вирішення наукового завдання, що полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних положень, рекомендацій, які удосконалюють процес стратегічного управління витратами підприємств роздрібної торгівлі. Основні наукові та практичні результати проведеного дослідження полягають у наступному:

1. За результатами дослідження визначено управління витратами як процес, що характеризує знання потреби в ресурсах, прогноз потреби в додаткових фінансових ресурсах, забезпечення максимально високого рівня віддачі ресурсів. Механізм управління витратами є системою елементів, що забезпечують процес розробки і реалізації управлінських рішень у сфері формування витрат та їх впливу на прибуток і конкурентоспроможність підприємства. Запропоновано під стратегічним управлінням витратами підприємства роздрібної торгівлі розуміти процес забезпечення раціонального рівня витрат з точки зору стратегічної перспективи, націлений на досягнення підприємством стійкої конкурентної переваги за рахунок лідерства за витратами, який здійснюється за допомогою системи прийомів і методів, що забезпечують прогнозування, планування, облік, аналіз, контроль і регулювання рівня витрат на стадіях формування, реалізації, контролю і регулювання стратегії підприємства.

2. Виходячи з сучасних ринкових умов і процесу стратегічного управління, визначено склад і розкрито сутність засадничих принципів стратегічного управління витратами підприємств роздрібної торгівлі. Сформульовано вимоги до стратегічного управління витратами, що забезпечують його дієвість і дозволяють досягнути стабільного функціонування торговельного підприємства.

3. Досліджено концепції управління витратами як дієві інструментами в дослідженні витрат. З'ясовано, що концепції стратегічного управління витратами не однорідні: одні ґрунтуються на облікових характеристиках витрат і пов'язані з обліком; інші розглядають витрати як об'єкт управління в економічному сенсі; окремі концепції поєднують обліковий і економічний аспекти.

4. З'ясовано, що витрати торгівлі є більш еластичними до змін макросередовища, ніж підприємств інших видів економічної діяльності. Ця особливість підкреслюється коливаннями частки операційних витрат торгівлі у їх загальній величині за народним господарством. Дослідження стану і динаміки витрат у роздрібній торгівлі підтверджують наявність залежності витрат торгівлі від загальних тенденцій розвитку економіки, а також особливості формування їх складу, що пов'язані із функціональним призначенням різних сфер торгівлі.

5. Встановлено, що першочергову роль у формуванні сукупних витрат підприємств роздрібною торгівлі відіграє собівартість реалізованих товарів і послуг. Друге місце належить витратам на збут. Дослідження структури операційних витрат за економічними елементами підприємств торгівлі виявило, що першочергову роль у їх формуванні мають інші операційні витрати; друге місце належить витратам на оплату праці та відрахуванням на соціальні заходи; найменшу частку в операційних витратах підприємств торгівлі посідає амортизація. Дослідження показали необхідність обліку всіх статей витрат та їх групувань за елементами, а також можливості використання офіційних форм фінансової звітності для їх аналізу в підприємствах роздрібною торгівлі; особливості формування сукупних та операційних витрат, а також їх стан у різних за товарною спеціалізацією групах підприємств торгівлі в сучасних умовах, які необхідно враховувати в процесі стратегічного управління витратами.

6. Важливим інструментом управління підприємством є збалансована система показників, яку пропонується використовувати як інструмент оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємств торгівлі. Розроблена збалансована система показників оцінки результативності стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі за чотирима проекціями (фінанси, клієнти, внутрішні бізнес-процеси, навчання і розвиток персоналу), кожна із яких характеризується набором показників. Апробацію розробленої системи показників здійснено на прикладі вибіркової сукупності з 10 продовольчих мереж і 10 непродовольчих підприємств роздрібною торгівлі. Розроблена збалансована система показників є базисом, на основі якого пропонується здійснювати оцінку результативності стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі, оскільки вона надає власникам підприємства, інвесторам, клієнтам, конкурентам, стороннім організаціям уявлення про результативність стратегічного управління витратами.

7. Розроблено модель інтегрованої системи стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі, що відображає зв'язок між стратегічними і тактичними цілями, їх залежність від інформації, яку надає система управління витратами на основі концепції функціонального обліку витрат за видами діяльності, а також зв'язок між збалансованою системою показників і показником економічної доданої вартості. Сформована єдина інтегрована система стратегічного управління витратами дозволить підприємствам роздрібною торгівлі підвищити ефективність функціонування, рівень конкурентоспроможності і вартість підприємства, досягти стійкої конкурентної переваги за витратами.

8. Обґрунтовано механізм розробки збалансованої системи показників стратегічного управління витратами підприємства роздрібною торгівлі, що включає: визначення стратегічних цілей управління витратами; побудова

стратегічної карти управління витратами; визначення показників стратегічного управління витратами торговельного підприємства за проєкціями «Фінанси», «Клієнти», «Внутрішні бізнес-процеси», «Навчання і розвиток персоналу»; визначення цільових значень показників стратегічного управління витратами; розробка стратегічних заходів управління витратами торговельного підприємства.

9. Розроблено стратегічну карту управління витратами підприємств роздрібної торгівлі, що сприяє реалізації стратегії підприємства в області забезпечення оптимального рівня витрат, забезпечує керівництво якісною інформацією, необхідною для прийняття обґрунтованих стратегічних рішень, є інструментом забезпечення виконання довгострокової стратегії підприємства. Результати, що отримані в системі стратегічного управління витратами, є одним із способів удосконалення даної системи, що призведе до підвищення ефективності довгострокового управління витратами торговельного підприємства, а також до покращення системи управління підприємством у цілому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. E. Penrose. The Theory of Growth of the Firm. – N.Y.: John Wiley and Sons, 1959.
2. Знаменський Г.Л. Науково - практичний коментар до Господарського кодексу України [Електронний ресурс]: 2-е вид., перер. і доп. / За заг. ред. Г.Л. Знаменського, В.С. Щербини. – К. : Юрінком Інтер, 2008. – Режим доступу: <<http://crimeallawyers.com/uchasniki-v-dnosin-u-sfer-gospodaryuvannya>>.
3. J.E. Post, L.E. Preston, S. Sachs. Redefining the Corporation: Stakeholder Management and Organizational Wealth. // Stanford University Press: Stanford, 2002. – 440 p.
4. Ананькина Е.А. Управление затратами / Е.А. Ананькина, Н.Г. Данилочкина. – М. : ПРИОР, ИВАКО-Аналитик, 1998. – 64 с.
5. Бланк И.А. Управление прибылью. – Киев: Ника-Центр, 1998. – 544 с.
6. Бланк И.А. Финансовая стратегия предприятия. – Киев: Эльга, Ника-Центр, 2004. – 720 с.
7. Федулова Л.І. Актуальні проблеми менеджменту в Україні. – К.: Фенікс, 2005. – 320 с.
8. Экономическая стратегия фирмы: Учебное пособие / под ред. А.П. Градова. – 4-е изд., переработ. – СПб. : Специальная литература, 2003. – 959 с.
9. Градов А.П., Коробович Г.Ю. Проблемы формирования стратегии фирмы в свете теории трансакционных издержек. // Экономическая наука современной России, 2004, № 3. – С. 32-47.
10. Дайле А. Практика контроллинга: Пер. с нем. / Под ред. М.Л. Лукашевича, Е.Н. Тихоренковой. – М. : Финансы и статистика, 2001. – 336 с.

11. Денисова И.П. Управление издержками и ценообразованием. – М. : Экспертное бюро, 1997. – 59 с.
12. Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 512 с.
13. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях. / А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примаков, С.Г. Фалько. – М. : Финансы и статистика, 1998. – 256 с.
14. Котляров С.А. Управление затратами. – Спб. : Питер, 2001. – 380 с.
15. Лапыгин Ю.Н., Прохорова Н.Г. Управление затратами на предприятии. Планирование и прогнозирование, анализ и минимизация затрат. – М.: ЭКСМО, 2007. – 128 с.
16. Управління затратами підприємства : Монографія / Г.В. Козаченко, Ю.С. Погорелов, Л.Ю. Хлап'юнов, Г.А. Макухін. – К. : Лібра, 2007. – 320 с.
17. Управление затратами на предприятии: Учебное пособие / [В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев, А.Н. Асаул, И.Б. Осорьева и др.] : под общ. ред. Г.А. Краюхина. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Бизнес-пресса, 2003. – 256 с.
18. Управління витратами підприємства: Навч. посібник / А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
19. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: Навчальний посібник / Ю.С. Цал-Цалко. – К. : ЦУЛ, 2003. – 656 с.
20. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання.: монографія / А.В.Череп. – 2-е вид. – Х. : ВД «ІНЖЕК», 2006. – Ч. I. – 368 с.

21. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання.: монографія / А.В. Череп. – 2-е вид. – Х. : ВД «ИНЖЕК», 2006. – Ч. II. – 360 с.
22. Фролова Л.В. Механізм управління поточними витратами торговельних підприємств : Монографія / Л.В. Фролова, К.С. Хаврова. – Донецьк : «Ноулідж», 2010. – 211 с.
23. Клейнер Б.Г. Эволюция институциональных систем: Научное издание. – М. : Наука, 2004. – 240 с.
24. Великая Е.Г. Система стратегического управления деятельностью промышленной корпорации : Монография. – СПб. : Химиздат, 2003. – 299 с.
25. Траут Дж., Ривкин С. Сила простоты: руководство по успешным бизнес-стратегиям / Пер. с англ. – СПб. : Питер, 2007. – 240 с.
26. Добровольский Е. и др. Бюджетирование шаг за шагом. – СПб. : Питер, 2005. – 289 с.
27. Акофф Р. Планирование будущего корпорации. / Пер. с англ.; под ред. В.И. Данилова-Данильяна. – М. : Прогресс, 1997. – 384 с.
28. Алексеева М.М. Планирование деятельности фирмы: Учебник. – М. : Финансы и статистика, 1998. – 248 с.
29. Управление организацией : Учебник. / Под ред. А.Г. Поршнева, З.П. Румянцевой, Н.А. Соломатина. – М. : Инфра-М, 2002. – 669 с.
30. Хруцкий В.Е. Внутрифирменное бюджетирование: настольная книга по постановке финансового планирования / В.Е. Хруцкий, Т.В. Сизова, В.В. Гамаюнов. – М. : Финансы и статистика, 2002. – 400 с.
31. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет. – Изд. 5-е. – М. : Едиториал УРСС, 2004. – 320 с.
32. Чувашин Е.П. Бюджет и финансы компаний. – М. : ДеНово, 2010. – 270 с.
33. Бочаров В.В., Леонтьев В.Е. Корпоративные финансы. – СПб. : Питер, 2004. – 280 с.

34. Адаменко Т.М. Управління затратами підприємства: розуміння з позиції процесного підходу / Т. М. Адаменко // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2009. – № 3. – Т. 1. – С. 198-202.
35. Кравченко О.С. Управління витратами обігу торговельних підприємств на основі компетентнісного підходу : дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04 / О.С. Кравченко. – К., 2008. – 166 с.
36. Великий Ю.М. Управління витратами підприємства : Монографія / Ю.М. Великий, В.В. Прохорова, Н.В. Сабіна. – Х. : ВД «ИНЖЕК», 2009. – 192 с.
37. Іванюта П.В. Управління ресурсами і витратами : навч. посібник / [П.В. Іванюта, О.П. Лугівська] : за ред. С. М. Іванюти – К. : Центр навчальної літератури, 2009. – 320 с.
38. Ковтун С. Управління затратами / С. Ковтун, Н. Ткачук, С. Савлук. – Х. : Фактор, 2007. – 272 с.
39. Партин Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій : монографія. / Г. О. Партин. – К. : УБС НБУ, 2008. – 219 с.
40. Трубочкина М. И. Управление затратами предприятия: учебное пособие / М.И. Трубочкина. – 2-е изд., испр. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2009. – 319 с.
41. Управління витратами: навч. посібник / [М.Г. Грещак, О.С. Коцюба, В.М. Гордієнко, та ін.] : за заг. ред. М.Г. Грещака. – К. : КНЕУ, 2008. – 264 с.
42. Друри К. Управленческий и производственный учет. / Пер. с англ.: Учебник. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 1071 с.
43. Ансофф И. Стратегический менеджмент. Классическое издание / [пер. с англ.] : под ред. А. Н. Петрова. – СПб. : Питер, 2009. – 344 с.

44. Орлов О. О. Планування діяльності промислового підприємства : підручник / О.О. Орлов. – К. : Скарби, 2002. – 336 с.
45. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контролинга / Д. Хан; пер. с нем. под ред. и с предисл. А.А. Турчака, Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
46. Осипов В.І. Економіка підприємства: Підручник. – Одеса: Маяк, 2005. – 724 с.
47. Ильин А.И. Планирование на предприятии: Учебник / А.И. Ильин. – Мн.: Новое знание, 2004. – 5-е изд., стереотип. – 635 с.
48. Погорелов Ю.С. Вибір і обґрунтування методів управління затратами підприємства: Автореф. дис.... канд-та екон. наук: 08.06.01/ Ін-т економіки промисловості НАН України. – Донецьк, 2006. – 18 с.
49. Андронов В.В. Корпоративный менеджмент в современных экономических отношениях. – М. : Экономика, 2003. – 257 с.
50. Экономическая теория : Учебник. / Под ред. В.Д. Камаева. – М. : Владос, 1999. – 640 с.
51. Бережнов Г.В. Стратегия развития предприятия в многопрофильной конкурентной среде. – М. : МЕЛАП, 2002. – 336 с.
52. Бороненкова С.А. Управленческий анализ: Учебное пособие. – М. : Финансы и статистика, 2001. – 384 с.
53. Брейли Р., Майерс С. Принципы корпоративных финансов. / Пер. с англ. – 2-е изд. – М. :Олимп-Бизнес, 2004. – 570 с.
54. Валдайцев С.В. Оценка бизнеса и управление стоимостью предприятия: Учебное пособие. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 720 с.
55. Ван Хорн Дж. К., Вахович Дж. М. (мл.). Основы финансового менеджмента. / Пер. с англ. – 12-е изд. – М. : Вильямс, 2008. – 1232 с.
56. Большой экономический словарь: 25000 терминов / Под ред. А.Н. Азрилияна. – 7-е изд., доп. – Институт новой экономики, 2010. – 1472 с.

57. Гэлловэй Л. Операционный менеджмент. / Пер. с англ. под ред. Ю.Н. Каптуревского. – СПб. : Питер, 2002. – 320 с.
58. Друкер П. Эффективное управление. Экономические задачи и оптимальные решения. – М. : ФАИР, 1998. – 288 с.
59. Жданов С.А. Основы теории экономического управления предприятием. – М. : Финпресс, 2000. – 384 с.
60. Забродский В.А., Кизим Н.А., Янов Л.И. Современные методы организации и управления промышленным производством. – Харьков : Бизнес Информ, 1997. – 64 с.
61. Стивенсон В. Дж. Управление производством. // Пер. с англ. под ред. А.П. Завьялова. – М. : Бином, 1998. – 928 с.
62. Управление по результатам. / Пер. с финск. общ. ред. и предисл. Я.А. Леймана. – М. : Прогресс, 1993. – 320 с.
63. Зелль А. Корпоративное планирование: Учебное пособие. / Пер. с нем. под ред. И.О. Николаева. – М. : Национальный институт бизнеса, 2003. – 294 с.
64. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления. / Пер. с нем. под ред. С.А. Николаевой. – М. : Финансы и статистика, 1993. – 96 с.
65. Шанк Дж. Стратегическое управление затратами: новые методы увеличения конкурентоспособности / [пер. с англ.] / Дж. Шанк, В. Говиндараджан. – СПб. : Бизнес-Микро, 1999. – 288 с.
66. Управленческий учет: Учебное пособие. / Под ред. А.Д. Шеремет. – 2-е изд., испр. – М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. – 512 с.
67. Щиборщ К.В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России. – 2-е изд., пер. і доп. – М.: Дело и сервис, 2004. – 592 с.

68. Хоуп Д., Фрейзер Р. За гранью бюджетирования. Как руководителям вырваться из ловушки ежегодных планов. / Пер. с англ. – М. : Вершина, 2007. – 272 с.
69. Шим Джей К., Сигел Джоэл Г. Методы управления стоимостью и анализа затрат. / Пер. с англ. – М. : Филинь, 1996. – 344 с.
70. Портер М. Э. Конкуренция : [пер. с англ.], обновл. и расшир. изд. / М. Э. Портер. – М.: Вильямс, 2010. – 592 с.
71. Бригхем Ю., Гапенски Л. Финансовый менеджмент. Полный курс. В 2-х т. / Пер. с англ. под ред. В.В. Ковалева. – СПб. : Экономическая школа, 1997. –Т. 1. – 497 с.; Т. 2. – 669 с.
72. Keown, M., Scott, P. Foundations of Finance : The Logic and Practice of Financial Management. – 4th edition. – Prentice Hall, 2007.
73. Шульга В.М. Механізм стратегічного управління витратами підприємства в конкурентному середовищі: Автореф. дис.... канд-та екон. наук: 08.00.04 / Київський нац. ун-тет технологій та дизайну. – Київ, 2008. – 23 с.
74. Лебедев В.Г. Управление затратами на предприятии. – М. : Бизнес-Пресса, 2001. – 320 с.
75. Компанец И.Н. Управление конкурентоспособностью предприятия на основе организации предпринимательской деятельности: Автореф. дис. на соиск. учен. степ. канд. экон. наук : (08.00.05) / Компанец Илья Николаевич ; [С.-Петербург. гос. инженер.-экон. ун-т]. – СПб., 2003. – 16 с.
76. Егоров Д.А. Оценка конкурентоспособности промышленных предприятий на основе комплексно-комбинированного подхода: Автореф. дис. на соиск. учен. степ. канд. экон. наук : (08.00.05) / Егоров Дмитрий Александрович ; [Гос. ун-т управления]. – М., 2003. – 30 с.
77. Shank, J. K. (1989) Strategic cost management: new wine or just new bottles? Journal of Management Accounting Research (USA), Fall. 47-65.

78. Мескон М., Альберт М., Хедоури Ф. Основы менеджмента. / Пер. с англ. – 3-е изд. – М. : Вильямс, 2009. – 672 с.

79. Портер М. Международная конкуренция. / Пер. с англ.; под ред. и с предисл. В.Д. Щетинина. – М. : Международные отношения, 1993. – 895 с.

80. Томпсон-мл. А.А., Стрикленд Ш А.Дж. Стратегический менеджмент. Концепции и ситуации для анализа. / Пер. с англ. – 12-е изд. – М. : Вильямс, 2006. – 928 с.

81. Минцберг Г., Куинн Дж.Б., Гошал С. Стратегический процесс: Концепции, проблемы, решения. / Пер. с англ., под ред. Ю.Н. Каптуревского. – СПб. : Питер, 2001. – 688 с.

82. Минцберг Г., Альстрэнд Б., Лэмпел Дж. Школы стратегий. Стратегическое сафари: экскурсия по дебрям стратегий менеджмента. / Пер. с англ., под общ. ред. Ю.Н. Каптуревского. – СПб. : Питер, 2002. – 330 с.

83. Andrews, K. R. The Concept of Corporate Strategy. – Homewood, IL: Irwin, 1980.

84. Westley, F. and Mintzberg, H. Visionary Leadership and Strategic Management. – Strategic Management Journal (10, 1989; pp. 17-32)

85. Prahalad, C.K. and Hamel, G. The Core Competence of the Corporation. – Harvard Business Review (68, 3, May-June 1990; pp. 79-91)

86. Quinn, J.B. Strategic Change: Logical Incrementalism. – Sloan Management Review, Vol. 1, №20, Fall, 1978, pp. 7-21.

87. Mintzberg, H. Mintzberg on Management: Inside our Strange World of Organizations. – New York: The Free Press, 1989.

88. Greiner, L.E. Evolution and Revolution organization grow. – Harvard Business Review, July-August, 1979.

89. Hamel, G., and Prahalad, C.K. Strategic Intent. – Harvard Business Review, May-June, 1989.

90. Карлоф Б. Деловая стратегия. / Пер. с англ.; науч. ред. и авт. послесл. В.А. Приписнов. – М. : Экономика, 1991. – 239 с.

91. Уильямсон О.И. Логика экономической организации. В кн. : Природа фирмы. / Пер. с англ. – М. : Дело, 2001. – 360 с.

92. Davis, S. & Meyer, C, Blur: The speed of change in the connected economy, Capstone, 1998.

93. The World in 1999, The Economist Publications, 1999.

94. Michael E. Porter, Competitive Advantage. New York: Free Press, 1982.

95. Литвак Б.Г. Разработка управленческого решения: Учебник. – 3-е изд., испр. – М. : Дело, 2002. – 392 с.

96. Варламов Б.А. Стратегическое управление затратами и стратегический процесс на предприятии. // Проблемы деятельности хозяйствующих субъектов современной России. // Межвузовский сборник научных трудов. / Под ред. проф. Смирнова С.Б. – СПб. : Нестор, 2004. – С. 119-125.

97. Кустарев В.П. Стратегическое управление затратами и конкурентоспособность организация [Электронный ресурс] – Режим доступа : <<http://bib.convdocs.org/v32025/?cc=1&view=pdf>>.

98. Зеленский Ю.А. Стратегический подход к управлению затратами организации: методологические и методические особенности. [Электронный ресурс] – / Ю.А. Зеленский // Вестник Таганрогского института управления и экономики. 2012. – №2. – Режим доступа : <<http://cyberleninka.ru/article/n/strategicheskij-podhod-k-upravleniyu-zatratami-organizatsii-metodologicheskie-i-metodicheskie-osobennosti>>.

99. Красноусов А.В. Теоретичні аспекти визначення терміна «комерційні витрати». Прогресивні ресурсозберігаючі технології та їх економічне обґрунтування у підприємствах харчування. Економічні

проблеми торгівлі: Зб. наук. праць: У 2-х ч. – Харків, 2004. Ч. 2 – т. 1. – С. 267-271.

100. Власова Н.О., Красноусов А.В. Теоретичні аспекти визначення змісту «комерційної діяльності» підприємств торгівлі. Економіка розвитку. Харківський національний економічний університет. Науковий журнал. № 2 (34) спецвипуск – Харків, ХНЕУ, 2005. – С. 66-68.

101. Власова Н. О. Склад та особливості формування комерційних витрат підприємств роздрібною торгівлі / Н. О. Власова, А. В. Красноусов // Вісник Дніпропетровського університету: Науковий журнал, № 10/1, Т. 17. – Серія : Економіка. – Дніпропетровськ, 2009. – Вип. 3/1. – С. 167–174.

102. Красноусов А.В. Оцінювання впливу комерційних витрат на рентабельність торговельного підприємства. Вісник Запорізького національного університету: Збірник наукових праць. Економічні науки. – Запоріжжя: Запорізький національний університет, 2010. – № 3 (7). – С. 44-49.

103. Красноусов А.В. Факторы, влияющие на коммерческие затраты предприятий торговли. Управління економічним потенціалом підприємства: II Всеукраїнська науково-практична конференція, 15 жовтня 2010 р. – Харків, ХДУХТ, 2010. – С. 76-77.

104. Красноусов А.В. Систематизація класифікації трансакційних витрат. Стратегічні напрямки розвитку підприємств харчових виробництв, ресторанного господарства і торгівлі: Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 40-річчю Харківського державного університету харчування та торгівлі 17 жовтня 2007 р. – В 2 ч. – Ч. 2. – Харків, 2007. – С. 41-42.

105. Черкашина Л.В., Красноусов А.В. Дослідження особливостей побутових мереж в Україні. Прогресивна техніка та технології харчових виробництв, ресторанного та готельного господарства і торгівлі. Економічна

стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. – Харків: ХДУХТ, 2011. – Ч. 4. – С. 36-37.

106. Черкашина Л.В., Красноусов А.В. Управління комерційною діяльністю. Торгівля та готельно-ресторанний бізнес: інноваційний розвиток в умовах глобалізації: Всеукр. наук.-практ. конф., 20 квітня 2012 р. [присвячена 90-річчю з дня народження ректору університету (1968-1988 рр.), кандидата економічних наук, професора, заслуженого діяча вищої школи Української РСР Бережного Івана Григоровича: тези у 2-х ч.] – Харків: ХДУХТ, 2012. – Ч. 1. – С. 242-243.

107. Мілаш І.В., Красноусов А.В. Показники майбутніх витрат у стратегічному управлінні торговельними підприємствами // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг : зб. наук. пр. : у 2-х ч. Ч. 2 / Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі ; [редкол. : О. І. Черевко (відпов. ред.) та ін.]. – Харків, 2012. – Вип. 2 (16). – С. 114-121.

108. Красноусов А.В. Теоретичні засади стратегічного управління витратами торговельного підприємства // Актуальні питання організації та управління діяльністю підприємств у сучасних умовах господарювання : Збірник тез доповідей другої науково-практичної конференції з міжнародною участю, 23 листопада 2012 р. ; Академія внутрішніх військ МВС України. – Харків : АВВ МВС України, 2012. – С. 98-101.

109. Красноусов А.В. Особенности стратегического управления затратами торгового предприятия // Теория и практика трансформационных процессов в экономике регионов, отраслей и предприятий [Текст]: сборник научных статей по материалам III Международной научно-практической конференции. Часть 2 / редкол.: Л.С. Белоусова, Г.Г. Скулова. – Курск: Юго-Западный государственный университет; «Деловая полиграфия», 2013. – С. 115-119.

110. Мілаш І.В., Красноусов А.В. Аналіз концепцій стратегічного управління витратами торговельних підприємств // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг: зб. наук. пр. : у 2-х ч. Ч. 1 / Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі ; [редкол. : О. І. Черевко (відпов. ред.) та ін.]. – Харків, 2013. – Вип. 1 (17). – С. 130-137.

111. Красноусов А.В. Збалансована система показників у стратегічному управлінні витратами торговельного підприємства // Актуальні проблеми розвитку харчових виробництв, готельного, ресторанного господарств і торгівлі : всеукраїнська науково-практична конференція молодих учених і студентів, 25 квітня 2013 р. : тези / редкол. : О.І. Черевко [та ін.]. – Харків : ХДУХТ, 2013. – С.

112. Мілаш І.В., Красноусов А.В. Вплив витрат на конкурентоспроможність торговельного підприємства // Внутрішня торгівля: розвиток та механізми регулювання на макро- і макрорівнях : збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної конференції, 25-26 квітня 2013 р. / Львівська комерційна академія. – Львів, 2013. – С. 69-71.

113. Милаш И.В., Красноусов А.В. Принципы стратегического управления затратами торгового предприятия // Материалы докладов 46 Республиканской научно-технической конференции преподавателей и студентов / УО «ВГТУ», Витебск, 2013. – С. 79-80.

114. Ковалев В.В. Введение в финансовый менеджмент. – М. : Финансы и статистика, 2006. – 768 с.

115. Coase R. H. The Problem of Social Cost / R. H. Coase // Journal of Law and Economics, 1960. – № 44.

116. Williamson O. E. The Economics of Discretionary Behavior: Managerial Objectives in a Theory of the Firm. Englewood Cliffs. – N. J. / Prentice-Hall, 1964.

117. Каплан Роберт С. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / [пер. с англ.] / Роберт С. Каплан, Дейвид П. Нортон. – 2-е изд., испр. и доп. – М. : Олимп-Бизнес, 2005. – 320 с.

118. Инструменты реализации стратегии / под ред. проф. Ю.Н. Лапыгина. – Владимир : Владимирская книжная типография, 2005. – 281 с.

119. Коробков А. The Balanced Scorecard – новые возможности для эффективного управления [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <<http://balanced.scorecard.netfirms.com/>>.

120. Ковалев В.В. Корпоративные финансы и учет: понятия, алгоритмы, показатели : учеб. пособие. В 2 ч. Ч.1 / В. В. Ковалев, Вит. В. Ковалев. – М. : Проспект, КНОРУС, 2010. – 768 с.

121. Каплан Роберт С. Организация, ориентированная на стратегию. Как в новой бизнес-среде преуспевают организации, применяющие сбалансированную систему показателей : [пер. с англ.] / Роберт С. Каплан, Дейвид П. Нортон. – М. : Олимп-бизнес, 2004. – 416 с.

122. Федин Марк. Эффективно управлять можно лишь тем, что можно достоверно измерить. Сбалансированная система показателей (Balanced Scorecard) и управление российскими компаниями [Электронный ресурс] – / Марк Федин // Top-manager. 2003. – № 11. – Режим доступа : <<http://www.balancedscorecard.ru/bsc804.htm>>.

123. Адаменко Т.М. Особливості стратегічного управління затратами підприємства / Т.М. Адаменко // Економіка. Менеджмент. Підприємництво. – 2011. – № 23 (II). – С. 100-106.

124. Нелюбова Н.Н. Стратегическое управление затратами на предприятиях промышленности / Н.Н. Нелюбова, И.В. Яркова // Экономические науки. – 2007. – № 11(36). – С. 151-155.

125. Великая Е.Г. Стратегическое управление затратами / Е.Г. Великая // Финансовый журнал. – 2012. – № 3. – С. 61-72.

126. Гайсин Ф.М. Стратегическое управление затратами / Ф.М. Гайсин // Экономические науки. – 2009. – № 9(58). – С. 170-172.

127. Щиборщ К.В. Стратегическое управление затратами / К.В. Щиборщ // Аудитор. – 2004. – № 12. – С. 32-37.

128. Костецька Н.І. Стратегічне управління витратами як засіб забезпечення конкурентоспроможності підприємства / Н.І. Костецька, М.І. Хопчан // Інноваційна економіка. – 2012. – № 5(31). – С. 81–86.

129. Business Week, August 25, 1997.

130. Хотинская Г.И. Концептуальные основы управления затратами [Электронный ресурс] – / Г.И. Хотинская // Менеджмент в России и за рубежом. 2002. – № 4. – Режим доступа : <<http://www.mevriz.ru/articles/2002/4/1034.html>>.

131. Столярчук А.В. Повышение конкурентоспособности предприятия путем усовершенствования управления расходами / А.В. Столярчук, О.В. Кулиш // Бизнес Информ. – 2011. – № 1. – С. 57-60.

132. Кириченко О.А. Управління трансакційними витратами суб'єктів господарської діяльності / О.А. Кириченко, І.А. Білоусова // Фінанси України. – 2010. – № 8. – С. 97-104.

133. Porter M.E. Competition in global industries Boston (Mass.) / M.E. Porter // Harvard Business School press. – 1986. – P. 38-42.

134. Гришко Н. В. Сучасні концепції управління витратами промислових підприємств / Н. В. Гришко. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.librar.org.ua/sections_load.php?s>.

135. Каплан Р. С. Функционально-стоимостной анализ: практическое применение : [пер. с англ.] / Р. С. Каплан, Р. Купер. – М. : Вильямс, 2008. – 352 с.

136. Ивлев В. Balanced Scorecard – альтернативные модели / В. Ивлев, Т. Попова // Банки и технологии. – 2002. – № 4. – С. 18-24.

137. Хьюберт Рамперсад К. Универсальная система показателей деятельности: Как достигать результатов, сохраняя целостность / Хьюберт К. Рамперсад / Пер. с англ. – 3-е изд. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2006. – 352 с.

138. Футало Т. В. Роздрібна торгівля в Україні: основні напрями розвитку / Т. В. Футало // Торгівля, комерція, підприємство : зб. наук. праць. – Львів : ЛКА, 2007. – Вип. 8. – С. 10–16.

139. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс] – Режим доступу : <<http://www.ukrstat.gov.ua>>.

140. Власова Н. О. Тенденції розвитку та особливості складу оборотних активів підприємств торгівлі / Н. О. Власова, О. В. Михайлова // Науковий вісник ПУЕТ : зб. наук. пр. – Полтава : ПУЕТ, 2012. – С. 218–226.

141. Структура сукупних витрат [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2007/gdvdg_rik/dvdg_u/strukt2006_u.htm.

142. Тараненко О.О. Тенденції та чинники розвитку роздрібною торгівлі України / О. О. Тараненко // Економічний простір. – 2012. – № 64. – С. 126–131.

143. Азарян О. Генезис трансформації роздрібною торгівлі в Україні та формування сучасної парадигми її розвитку / О. Азарян, В. Соболев // Маркетинг в Україні. – 2009. – № 5. – С.34–37.

144. Лісіца В. В. Етапи та основні тенденції розвитку роздрібною торгівлі України за період економічних трансформацій / В. В. Лісіца // Вісник Львівської КА. Серія: Економічна. – Львів : ЛКА, 2005. – Вип. 19. – С. 106–111.

145. From cost reduction to cost optimization / Ernst&Young report. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <<http://www.ey.com/Publication/>

vwLUAssets/From_cost_reduction_to_cost_optimisation:_views_from_the_market_one_year_on/\$FILE/EY_Cost_optimisation.pdf>.

146. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV.

147. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності, затверджені наказом Мініфіну від 22.12.2008 р. №1524.

148. Краснокутська Н.С. Особливості ресурсного потенціалу торговельних підприємств України (емпіричний аналіз) / Н.С. Краснокутська // Схід. – 2010. – № 2 (102). – С. 14–20.

149. Мілаш І.В., Красноусов А.В. Стратегічний аналіз витрат як основа створення конкурентних переваг торговельного підприємства // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг: зб. наук. пр. : у 2-х ч. Ч. 2 / Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі ; [редкол. : О. І. Черевко (відпов. ред.) та ін.]. – Харків, 2013. – Вип. 2 (18). – С. 92-100.

150. Мілаш І.В., Красноусов А.В. Сучасний стан і динаміка витрат роздрібної торгівлі України // Інноваційний розвиток економіки : процеси та явища : монографія / за ред. В.Я. Швеця, М.С. Пашкевич; М-во освіти і науки України, Національний гірничий університет. – Д. : НГУ, 2013. – С. 362-368.

151. Боумэн К. Основы стратегического менеджмента : [пер. с англ.] / К. Боумэн. – М. : Банки и биржи: ЮНИТИ, 1997. – 175 с.

152. Виханский О. С. Стратегическое управление / О. С. Виханский. – М. : Гардарика, 2002. – 296 с.

153. Аакер Д. Стратегическое рыночное управление. – 7-е изд. : [пер. с англ.] / под ред. С. Г. Божук. – СПб. : Питер, 2007. – 496 с.

154. Виссема Х. Стратегический менеджмент и предпринимательство : возможности для будущего процветания : [пер с англ.]. – М. : Финпресс, 2000. – 271 с.

155. Волков А.С. Создание рыночной стоимости и инвестиционной привлекательности / А. Волков, М. Куликов, А. Марченко. – М. : Вершина, 2007. – 304 с.

156. Глоссарий сайта Balanced Scorecard Collaborative [Электронный ресурс] – Режим доступа : <<http://www.bscol.com>>.

157. Мілаш І.В., Красноусов А.В. Методичний інструментарій оцінки результативності стратегічного управління витратами торговельного підприємства // Бізнес Інформ. – 2014. – № 4. – С. 245-250.

158. Кох Р. Стратегия. Как создавать и использовать эффективную стратегию. – 2-е изд. / Р. Кох. – СПб. : Питер, 2003. – 320 с.

159. Сизов В.С. Стратегическое управление воспроизводственным процессом: монография. – М. : Экономистъ, 2004. – 244 с.

160. Хорин А.Н. Стратегический анализ: учеб. пособие / А. Н. Хорин, В. Э. Керимов. – М. : Эксмо, 2006. – 288 с.

161. Нивен Пол Р. Сбалансированная система показателей – шаг за шагом: Максимальное повышение эффективности и закрепление полученных результатов: Пер. с англ. – Днепропетровск: Баланс-Клуб, 2003. – 328 с.

162. Внедрение сбалансированной системы показателей / Horvath & Partners: [пер. с нем.]. – 2-е изд. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2006. – 478 с.

163. Фридаг Хервиг Р. Сбалансированная система показателей: Руководство по внедрению / [пер. с нем.] / Хервиг Р. Фридаг, В. Шмидт. – М. : Омега-Л, 2006. – 267 с.

164. Крылов С.И. Сбалансированная система показателей как аналитический инструмент стратегического управления в условиях современной рыночной экономики / С. И. Крылов // Экономический анализ : теория и практика. – 2007. – № 24 (105). – С. 2-10.

165. Зенкина И.В. Основы формирования системы показателей экономического субъекта в русле современных концепций стратегического управления / И. В. Зенкина // Экономический анализ : теория и практика. – 2009. – № 27 (156). – С. 34-39.

166. Аверина О.И. Сбалансированная система показателей как аналитический инструмент оценки эффективности бизнеса / О. И. Аверина, М. В. Кичкина // Системное управление. – 2009. – № 2 (6). – С. 16-23.

167. Разработка сбалансированной системы показателей. Практическое руководство / под ред. А. М. Герушина, Ю. С. Нефедьевой. – М., 2004. – 82 с.

168. Чая В.Т. Сбалансированная система показателей как инструментарий управления стоимостью торгового предприятия / В. Т. Чая, А. Е. Адушкин // Аудит и финансовый анализ. – 2009. – № 4. – С. 2-7.

169. Бибнев М.В. Сбалансированная система финансовых показателей / М. В. Бибнев // Экономический анализ : теория и практика. – 2009. – № 7. – С. 17-23.

170. Пашанин И. Сбалансированная система показателей как основа стратегического управления / И. Пашанин // Финансовая газета. – 2007. – № 11. – С. 11-14.

171. Апопій В.В. Організація торгівлі : підручник; / [В. В. Апопій, І. П. Міщук, В. М. Ребрицький, С. І. Рудницький, Ю. М. Хомяк] / [3-тє вид.] / за ред. В. В. Апопія. – К. : ЦУЛ, 2009. – 632 с.

172. Власова Н.О. Оцінка економічного потенціалу підприємств роздрібної торгівлі : монографія / Н. О. Власова, О. В. Носова, Н. С. Краснокутська, О. С. Маковоз. – Харків: ХДУХТ, 2011. – 230 с.

173. Милаш И.В., Красноусов А.В. Сбалансированная система показателей как аналитический инструмент оценки результативности стратегического управления затратами торгового предприятия // Теория и

практика трансформационных процессов в экономике регионов, отраслей и предприятий [Текст]: сборник научных статей по материалам IV Международной научно-практической конференции. Часть 1 / редкол.: Л.С. Белоусова, Г.Г. Скулова. – Курск: Юго-Западный государственный университет; «Деловая полиграфия», 2013.

174. Милаш И.В., Красноусов А.В. Современное состояние стратегического управления затратами в предприятиях розничной торговли // Устойчивое развитие: общество и экономика: Материалы международной научно-практической конференции, посвященной 290-летию Санкт-Петербургского государственного университета. – СПб : Издательство СПбГУ, 2014.

175. Ефименко Л.В. Стратегическое управление затратами в системе управленческого анализа предприятия / Л. В. Ефименко // Вестник ВЭГУ. – 2009. – № 2 (40). – С. 65-70.

176. Николаева О.Е., Алексеева О.В. Стратегический управленческий учет. – М.: Едиториал УРСС, 2003. – 304 с.

177. Редченко К. EVAлюция сбалансированной системы показателей. Портал iTeam : Технологии корпоративного управления [Электронный ресурс] – Режим доступа : <<http://www.iteam.ru/articles.php?tid=2&pid=1&sid=27&id=298>>.

178. Ampuero M., Goranson J., Scott J. Solving the Measurement Puzzle : How EVA and the Balanced Scorecard Fit Together // The Cap Gemini Ernst & Young Center for Business Innovation. Issue 2 «Measuring Business Performance». – 1998. – P. 45-52.

179. Kaplan R.S., Norton D.P. The Strategy – Focused Organization : How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment. – Boston (Ma., USA) : Harvard Business School Press, 2001.

180. Combining EVA with the Balanced Scorecard to improve strategic focus and alignment: 2GC Discussion Paper. – UK: 2GC Active Management, 2001.

181. Леденев Е.Е. BSC і EVA® – конкуренти или союзники? // Портал iTeam : Технологии корпоративного управления. Публикации [Электронный ресурс] – Режим доступа : <http://www.iteam.ru/publications/strategy/section27/article_1197>.

182. Терни П. Разумный учет : как получить истинную картину затрат с помощью системы ABC : [пер. с англ. Т. Родиной, О. Поповой, Н. Пирогова.]. – М. : Секрет фирмы, 2006. – 384 с.

183. Зозуля В. EVA – ABC : Одним выстрелом – двух зайцев / В. Зозуля // Рынок капитала (Управление компанией). – 2001. – № 4. – С. 28-33.

184. Peter B.V. Turney. Collaborative Performance Management Systems. Cost Technology Inc., 2004.

185. Ушанов И.Г. Основные направления интеграции моделей EVA, BSC и технологий ABC / И. Г. Ушанов // Вектор науки ТГУ. Серия «Экономика и управление». – 2010. – № 2 (2). – С. 77-81.

186. Красноусов А.В. Використання збалансованої системи показників в процесі управління торговельним підприємством // Прогресивна техніка та технології харчових виробництв, ресторанного та готельного господарств і торгівлі. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг : Міжнародна науково-практична конференція, 19 листопада 2013 р. : [присвячена 75-річчю з дня народження ректора університету (1988-1991 рр.), д-ра техн. наук, професора, члена-кореспондента ВАСГНІЛ Беляєва Михайла Івановича : тези у 2 ч.] / редкол. : О. І. Черевко [та ін.] ; Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі. – Харків : ХДУХТ, 2013. – Ч. 2.

187. Красноусов А.В. Стратегічна карта як інструмент управління витратами торговельного підприємства // Інноваційні технології розвитку у

сфері харчових виробництв, готельно-ресторанного бізнесу, економіки та підприємництва: наукові пошуки молоді : Всеукраїнська науково-практична конференція молодих учених і студентів, 26 березня 2014 р. : [тези у 2-х ч.] / редкол. : О. І. Черевко [та ін.]. – Харків : ХДУХТ, 2014. – Ч. 2. – С. 135.

188. Мілаш І.В., Красноусов А.В. Побудова стратегічної карти управління витратами підприємства роздрібною торгівлі // Сучасний менеджмент : проблеми та перспективи : Збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених, 18 березня 2014 р. ; Академія внутрішніх військ МВС України. – Харків : АВВ МВС України, 2014. – С. 231-232.

189. Мілаш І.В., Красноусов А.В. Стратегічна карта як інструмент стратегічного управління витратами підприємства торгівлі // Проблеми теорії та практики управління економічним потенціалом підприємства : Міжнародна Інтернет-конференція, 13-15 травня 2014 р. : [тези] / редкол. : О. І. Черевко [та ін.] ; Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі. – Харків : ХДУХТ, 2014.

190. Каплан Роберт С. Стратегическое единство: создание синергии с помощью сбалансированной системы показателей / [пер. с англ.] / Роберт С. Каплан, Дейвид П. Нортон. – М. : Вильямс, 2006. – 384 с.

191. Каплан Роберт С. Стратегические карты. Трансформация нематериальных активов в материальные результаты / [пер. с англ.] / Роберт С. Каплан, Дейвид П. Нортон. – М. : Олимп-Бизнес, 2005. – 512 с.

192. Поканевич Ю.В. Методологія та основні концепції розробки «стратегічних карт» розвитку компанії / Ю. В. Поканевич // Торговля і ринок України. – 2009. – Вип. 28. – Т. 2. – С. 247-252.

193. Медведев М.Б. Система сбалансированных показателей. Вечный поиск эффективности / М. Б. Медведев [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.for-expert.ru/articles/dvoynaya_zapis-1-2006.shtml>.

194. Ветлужских Е. Стратегическая карта, системный подход и КРІ: Инструменты для руководителей / Е. Ветлужских. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2008. – 208 с.

195. Сабліна Н.В. Формування стратегічних карт у рамках реалізації процесу управління фінансовою безпекою підприємства / Н. В. Сабліна, Т. Б. Кузенко // Бізнес Інформ. – 2013. – № 4. – С. 326-331.

196. Каплан Р. Награда за блестящую реализацию стратегии / [пер. с англ.] / Р. Каплан, Д. Нортон. – М. : Олимп–Бизнес, 2010. – 368 с.

197. Внедрение стратегических карт – путь к преуспеванию [Электронный ресурс] – Режим доступа : <<http://jeazy.ru/>>.

198. Трухан О. Л. Наукова інтерпретація функцій стратегічного управління підприємствами / О. Л. Трухан // Вісник Хмельницького національного університету. Серія: «Економічні науки». – 2010. – № 1, Т. 2. – С. 29-35.

199. Ольве Н. Оценка эффективности деятельности компании. Практическое руководство по использованию сбалансированной системы показателей / [пер. с англ.] / Н. Ольве, Ж. Рой, М. Веттер. – М. : Вильямс, 2004. – 304 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

Окремі показники стану і тенденцій розвитку суб'єктів господарювання України (розроблено на основі [139])

Таблиця А.1

Обсяги реалізованої продукції (товарів, послуг) за видами економічної діяльності, млрд. грн.

Види економічної діяльності	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Всього за всіма видами економічної діяльності	1514,6	1898,3	2418,5	3019,0	2745,8	3366,3	3991,2	4203,2
У тому числі:								
Сільське, лісове та рибне господарство	35,9	32,6	48,4	66,0	83,4	98,8	124,9	162,6
Промисловість	511,3	609,1	775,4	989,2	872,8	1159,4	1464,2	1498,9
Будівництво	56,5	76,5	113,9	126,0	82,4	88,0	110,5	155,8
Торгівля в цілому	648,9	874,6	1103,2	1347,0	1189,4	1408,5	1592,0	1623,6
У тому числі:								
- торгівля автомобілями	44,6	94,1	108,9	162,6	98,8	125,5	158,3	113,3
- оптова торгівля	553,8	708,3	897,2	1056,9	945,3	1096,4	1223,2	1219,1
- роздрібна торгівля	50,5	72,2	97,2	127,5	145,3	186,6	210,5	291,2
Готелі та ресторани	4,3	5,7	7,7	10,0	10,1	11,6	12,9	16,5
Транспорт та зв'язок	87,7	100,6	128,2	163,6	173,5	186,6	230,7	291,6
Фінансова діяльність	61,8	105,9	121,6	123,8	111,4	164,0	167,3	164,1
Операції з нерухомим майном	89,1	79,8	102,7	171,3	200,1	226,2	261,6	268,6
Інші	19,1	13,5	17,4	22,1	22,7	23,2	27,1	21,5

Темпи росту обсягів реалізованої продукції (товарів, послуг) суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності, %

Види економічної діяльності	2012/ 2005	2012/ 2011	2011/ 2010	2010/ 2009	2009/ 2008	2008/ 2007	2007/ 2006	2006/ 2005
Всього за всіма видами економічної діяльності	277,5	105,3	118,6	122,6	91,0	124,8	127,4	125,3
У тому числі:								
Сільське, лісове та рибне господарство	452,9	130,2	126,4	118,5	126,4	136,4	148,5	90,8
Промисловість	293,2	102,4	126,3	132,8	88,2	127,6	127,3	119,1
Будівництво	275,8	141,0	125,6	106,8	65,4	110,6	148,9	135,4
Торгівля в цілому	250,2	102,0	113,0	118,4	88,3	122,1	126,1	134,8
У тому числі:								
- торгівля автомобілями	254,0	71,6	126,1	127,0	60,8	149,3	115,7	211,0
- оптова торгівля	220,1	99,7	111,6	116,0	89,4	117,8	126,7	127,9
- роздрібна торгівля	576,6	138,3	112,8	128,4	114,0	131,2	134,6	143,0
Готелі та ресторани	383,7	127,9	111,2	114,9	101,0	129,9	135,1	132,6
Транспорт та зв'язок	332,5	126,4	123,6	107,6	106,1	127,6	127,4	114,7
Фінансова діяльність	265,5	98,1	102,0	147,2	90,0	101,8	114,8	171,4
Операції з нерухомим майном	301,5	102,7	115,6	113,0	116,8	166,8	128,7	89,6
Інші	112,6	79,3	116,8	102,2	102,7	127,0	128,9	70,7

Структура реалізованої продукції (товарів, послуг) за видами економічної діяльності, %

Види економічної діяльності	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Всього за всіма видами економічної діяльності	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
У тому числі:								
Сільське, лісове та рибне господарство	2,4	1,7	2,0	2,2	3,0	2,9	3,1	3,9
Промисловість	33,8	32,1	32,1	32,8	31,8	34,4	36,7	35,7
Будівництво	3,7	4,0	4,7	4,2	3,0	2,6	2,8	3,7
Торгівля в цілому	42,8	46,1	45,6	44,6	43,3	41,8	39,9	38,6
У тому числі:								
- торгівля автомобілями	2,9	5,0	4,5	5,4	3,6	3,7	4,0	2,7
- оптова торгівля	36,6	37,3	37,1	35,0	34,4	32,6	30,6	29,0
- роздрібна торгівля	3,3	3,8	4,0	4,2	5,3	5,5	5,3	6,9
Готелі та ресторани	0,3	0,3	0,3	0,3	0,4	0,3	0,3	0,4
Транспорт та зв'язок	5,8	5,3	5,3	5,4	6,3	5,5	5,8	6,9
Фінансова діяльність	4,1	5,6	5,0	4,1	4,1	4,9	4,2	3,9
Операції з нерухомим майном	5,9	4,2	4,2	5,7	7,3	6,7	6,6	6,4
Інші	1,3	0,7	0,7	0,7	0,8	0,7	0,7	0,5
У складі обсягів реалізації торгівлі								
Торгівля в цілому	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
у тому числі:								
- торгівля автомобілями	6,9	10,8	9,9	12,1	8,3	8,9	9,9	7,0
- оптова торгівля	85,3	81,0	81,3	78,5	79,5	77,8	76,8	75,1
- роздрібна торгівля	7,8	8,3	8,8	9,5	12,2	13,2	13,2	17,9

Операційні витрати з реалізованої продукції (товарів, послуг)

за видами економічної діяльності, млрд. грн.

Види економічної діяльності	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Всього за всіма видами економічної діяльності	1450,6	1837,5	2312,8	2917,5	2680,3	3279,5	3834,9	4027,0
У тому числі:								
Сільське, лісове та рибне господарство	26,2	32,1	41,2	58,3	72,7	82,6	106,7	139,3
Промисловість	437,5	575,2	728,1	930,2	863,6	1120,3	1397,2	1427,0
Будівництво	51,0	75,5	111,8	125,4	83,8	87,8	108,1	151,9
Торгівля в цілому	710,8	859,0	1078,3	1319,7	1161,7	1387,9	1546,9	1574,9
У тому числі:								
- торгівля автомобілями	50,9	91,2	101,9	161,4	97,8	125,1	155,2	110,7
- оптова торгівля	602,3	696,5	880,2	1023,5	911,1	1064,8	1172,4	1165,5
- роздрібна торгівля	57,6	71,3	96,2	134,8	152,8	198,0	219,3	298,7
Готелі та ресторани	5,6	5,6	7,5	9,8	10,2	11,8	12,9	16,5
Транспорт та зв'язок	75,2	91,9	115,7	151,2	160,2	175,8	213,2	268,6
Фінансова діяльність	53,7	101,3	114,6	116,1	108,0	160,3	164,3	161,5
Операції з нерухомим майном	76,8	83,5	98,0	184,2	193,1	226,4	254,0	262,2
Інші	13,8	13,4	17,6	22,6	27,0	26,6	31,6	25,2

Темпи росту операційних витрат з реалізованої продукції (товарів, послуг) суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності, %

Види економічної діяльності	2012/ 2005	2012/ 2011	2011/ 2010	2010/ 2009	2009/ 2008	2008/ 2007	2007/ 2006	2006/ 2005
Всього за всіма видами економічної діяльності	277,6	105,0	116,9	122,4	91,9	126,1	125,9	126,7
У тому числі:								
Сільське, лісове та рибне господарство	531,7	130,6	129,2	113,6	124,7	141,5	128,3	122,5
Промисловість	326,2	102,1	124,7	129,7	92,8	127,8	126,6	131,5
Будівництво	297,8	140,5	123,1	104,8	66,8	112,2	148,1	148,0
Торгівля в цілому	221,6	101,8	111,5	119,5	88,0	122,4	125,5	120,8
У тому числі:								
- торгівля автомобілями	217,5	71,3	124,1	127,9	60,6	158,4	111,7	179,2
- оптова торгівля	193,5	99,4	110,1	116,9	89,0	116,3	126,4	115,6
- роздрібна торгівля	518,6	136,2	110,8	129,6	113,4	140,1	134,9	123,8
Готелі та ресторани	294,6	127,9	109,3	115,7	104,1	130,7	133,9	100,0
Транспорт та зв'язок	357,2	126,0	121,3	109,7	106,0	130,7	125,9	122,2
Фінансова діяльність	300,7	98,3	102,5	148,4	93,0	101,3	113,1	188,6
Операції з нерухомим майном	341,4	103,2	112,2	117,2	104,8	188,0	117,4	108,7
Інші	182,6	79,7	118,8	98,5	119,5	128,4	131,3	97,1

Структура операційних витрат з реалізованої продукції (товарів,
послуг) за видами економічної діяльності, %

Види економічної діяльності	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Всього за всіма видами економічної діяльності	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
У тому числі:								
Сільське, лісове та рибне господарство	1,8	1,7	1,8	2,0	2,7	2,5	2,8	3,5
Промисловість	30,2	31,3	31,5	31,9	32,2	34,2	36,4	35,4
Будівництво	3,5	4,1	4,8	4,3	3,1	2,7	2,8	3,8
Торгівля в цілому	49,0	46,7	46,6	45,2	43,3	42,3	40,3	39,1
У тому числі:								
- торгівля автомобілями	3,5	5,0	4,4	5,5	3,6	3,8	4,0	2,7
- оптова торгівля	41,5	37,9	38,1	35,1	34,0	32,5	30,6	28,9
- роздрібна торгівля	4,0	3,9	4,2	4,6	5,7	6,0	5,7	7,4
Готелі та ресторани	0,4	0,3	0,3	0,3	0,4	0,4	0,3	0,4
Транспорт та зв'язок	5,2	5,0	5,0	5,2	6,0	5,4	5,6	6,7
Фінансова діяльність	3,7	5,5	5,0	4,0	4,0	4,9	4,3	4,0
Операції з нерухомим майном	5,3	4,5	4,2	6,3	7,2	6,9	6,6	6,5
Інші	1,0	0,7	0,8	0,8	1,0	0,8	0,8	0,6
У складі операційних витрат торгівлі								
Торгівля в цілому	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
У тому числі:								
- торгівля автомобілями	7,2	10,6	9,5	12,2	8,4	9,0	10,0	7,0
- оптова торгівля	84,7	81,1	81,6	77,6	78,4	76,7	75,8	74,0
- роздрібна торгівля	8,1	8,3	8,9	10,2	13,2	14,3	14,2	19,0

Рівень операційних витрат з реалізованої продукції (товарів, послуг)
суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності,
% до обсягу реалізованої продукції

Види економічної діяльності	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Всього за всіма видами економічної діяльності	95,8	96,8	95,6	96,6	97,6	97,4	96,1	95,8
У тому числі:								
Сільське, лісове та рибне господарство	73,0	98,5	85,1	88,3	87,2	83,6	85,4	85,7
Промисловість	85,6	94,4	93,9	94,0	98,9	96,6	95,4	95,2
Будівництво	90,3	98,7	98,2	99,5	101,7	99,8	97,8	97,5
Торгівля в цілому	109,5	98,2	97,7	98,0	97,7	98,5	97,2	97,0
У тому числі:								
- торгівля автомобілями	114,1	96,9	93,6	99,3	99,0	99,7	98,0	97,7
- оптова торгівля	108,8	98,3	98,1	96,8	96,4	97,1	95,8	95,6
- роздрібна торгівля	114,1	98,8	99,0	105,7	105,2	106,1	104,2	102,6
Готелі та ресторани	130,2	98,2	97,4	98,0	101,0	101,7	100,0	100,0
Транспорт та зв'язок	85,7	91,4	90,2	92,4	92,3	94,2	92,4	92,1
Фінансова діяльність	86,9	95,7	94,2	93,8	96,9	97,7	98,2	98,4
Операції з нерухомим майном	86,2	104,6	95,4	107,5	96,5	100,1	97,1	97,6
Інші	72,3	99,3	101,1	102,3	118,9	114,7	116,6	117,2

Продовження додатку А

Таблиця А.8

Структура операційних витрат на одиницю реалізованої продукції (товарів, послуг) за видами економічної діяльності України за 2009-2012 рр., %

Види економічної діяльності	Матеріальні витрати				Вартість товарів та послуг, придбаних для перепродажу				Амортизація				Витрати на оплату праці				Відрахування на соціальні заходи				Інші операційні витрати			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
Всього за видами діяльності	24,7	25,8	27,0	27,4	51,5	51,6	49,4	49,2	3,2	2,7	2,6	2,5	6,2	5,8	5,8	5,8	2,2	2,1	2,1	2,1	10,0	9,6	9,2	9,1
У тому числі:																								
Сільське, лісове та рибне господарство	57,5	54,5	53,1	52,7	2,2	1,6	1,2	1,1	5,1	4,7	4,6	4,7	11,9	11,3	10,5	10,6	3,6	4,0	3,7	3,8	12,5	13,0	12,3	12,1
Промисловість	54,9	55,6	54,2	53,7	19,8	20,0	21,4	21,8	4,2	3,4	3,0	3,0	8,7	7,6	7,2	7,1	3,3	2,9	2,8	2,8	8,0	7,1	6,8	6,7
Будівництво	66,6	64,6	67,3	67,9	7,5	6,4	6,7	6,8	3,3	2,7	2,1	2,0	8,8	8,7	7,6	7,4	3,2	3,2	2,8	2,7	12,3	14,2	11,3	10,9
Торгівля в цілому, у т.ч.:	1,8	2,1	2,6	2,7	86,7	87,1	85,0	84,1	0,7	0,6	0,6	0,6	1,7	1,7	2,0	2,1	0,6	0,6	0,6	0,7	6,2	6,4	6,4	6,5
- торгівля автомобілями	2,7	3,4	3,8	4,0	85,0	84,6	82,2	81,7	1,1	1,2	1,3	1,3	2,3	2,4	2,5	2,4	0,9	1,0	1,0	1,0	7,0	7,1	7,2	7,3
- оптова торгівля	1,3	1,6	1,6	1,7	87,5	87,5	86,4	85,3	0,3	0,3	0,3	0,3	1,2	1,3	1,2	1,2	0,5	0,5	0,5	0,5	5,6	5,9	5,8	5,7
- роздрібна торгівля	4,8	5,4	5,7	6,2	80,8	80,5	78,2	77,7	1,4	1,4	1,4	1,4	5,8	6,0	6,0	6,0	2,1	2,2	2,2	2,2	10,3	10,6	10,7	10,8
Готелі та ресторани	39,3	37,7	34,5	34,0	10,4	11,3	12,1	12,4	6,2	7,2	6,9	6,9	17,1	17,2	17,7	17,8	5,8	5,8	6,1	6,1	22,5	22,8	22,1	22,0
Транспорт та зв'язок	24,8	26,5	26,1	25,6	10,3	9,3	11,1	11,2	11,3	11,1	9,6	9,9	16,8	17,3	16,0	15,7	6,1	6,2	5,6	5,5	23,1	23,8	24,0	24,1
Фінансова діяльність	0,6	0,5	1,1	0,9	80,8	83,7	86,6	87,5	0,5	0,3	0,3	0,3	2,0	1,4	1,6	1,6	0,6	0,4	0,5	0,5	12,4	11,7	8,1	7,7
Операції з нерухомим майном	12,8	12,1	12,1	12,0	44,9	48,7	46,4	45,8	5,2	4,9	4,9	4,9	9,0	8,7	9,1	9,2	2,9	2,8	2,9	3,0	21,7	22,9	21,7	21,8

Додаток Б

Показники обсягу реалізації суб'єктів господарювання роздрібною торгівлі
України та вибіркової сукупності підприємств роздрібною торгівлі

Таблиця Б.1

Динаміка обсягу реалізації суб'єктів господарювання роздрібною торгівлі
України та вибіркової сукупності підприємств роздрібною торгівлі

Показник	Одиниця виміру	Період, рік			
		2009	2010	2011	2012
Обсяг реалізованої продукції суб'єктів господарювання роздрібною торгівлі [139]	млн. грн.	145300,0	186600,0	210500,0	291200,0
Обсяг реалізованої продукції підприємств роздрібною торгівлі вибіркової сукупності, всього	тис. грн.	13342016,0	22045770,0	27386112,0	30323846,0
В тому числі:					
- Підприємства роздрібною торгівлі продовольчими товарами, всього	тис. грн.	9805489,0	17773189,0	22988093,0	25811118,0
у тому числі:					
ТОВ «Квіза-Трейд»	тис. грн.	2890487,0	2981997,0	2040698,0	190360,0
ТОВ «Фоззі-Фуд»	тис. грн.	3853660,0	10604969,0	15862927,0	19860306,0
ТОВ «ФОРА»	тис. грн.	900663,0	1621144,0	2347811,0	2933461,0
ТОВ «Таврія-В»	тис. грн.	729220,0	792415,0	843818,0	865475,0
ТОВ «Амстор»	тис. грн.	468397,0	623210,0	727672,0	801144,0
ТОВ «Торгова мережа «Фаворит»	тис. грн.	128971,0	158935,0	15992,0	18614,0
ПрАТ «ІКС 5 РІТЕЙЛ ГРУП Україна»	тис. грн.	261589,0	325220,0	400922,0	454668,0
СУАП ТОВ «Європоль»	тис. грн.	207949,0	230017,0	268816,0	207837,0
ТОВ «Восторг»	тис. грн.	241738,0	289609,0	333093,0	332684,0
ПАТ «БАЗИС»	тис. грн.	122815,0	145673,0	146344,0	146569,0
- Підприємства роздрібною торгівлі непродовольчими товарами, всього	тис. грн.	3536527,0	4272581,0	4398019,0	4512728,0
у тому числі:					
ПрАТ «НОВА ЛІНІЯ»	тис. грн.	2237521,0	2755804,0	2722456,0	2526500,0
ТОВ «РУШ»	тис. грн.	608131,0	783674,0	952621,0	1139118,0
ПАТ «Світ Електроніки»	тис. грн.	324922,0	398172,0	346699,0	416906,0
ПрАТ «Карло Пазоліні Трейдінг»	тис. грн.	147556,0	122278,0	157828,0	173468,0
ПФ «Бригантіна»	тис. грн.	76740,0	76156,0	28397,0	19360,0
ПАТ «Магазин «Будинок меблів»	тис. грн.	40206,0	35622,0	66477,0	76559,0
ПрАТ «ФОЗЗІ-ФАРМ»	тис. грн.	22638,0	33222,0	61712,0	97430,0
ПАТ «Універмаг «Дитячий світ»	тис. грн.	55957,0	49294,0	46367,0	48189,0
ПАТ «Вінницький універмаг»	тис. грн.	17053,0	12820,0	9848,0	8703,0
ПрАТ «Торговий дім «ЦУМ»	тис. грн.	5803,0	5539,0	5614,0	6495,0
Частка обсягу реалізованої продукції підприємств вибіркової сукупності в загальному обсязі реалізації роздрібною торгівлі	%	9,18	11,81	13,01	10,41

Додаток В

Вихідна інформація за вибірковою сукупністю підприємств роздрібною торгівлі

Таблиця В.1

Дані щодо підприємств роздрібною торгівлі вибіркової сукупності

№ з/п	Назва підприємства	Код ЄДРПОУ	Місце знаходження	Середньооблікова кількість працівників, осіб			
				2009	2010	2011	2012
Підприємства роздрібною торгівлі продовольчими товарами							
1	ТОВ «Квіза-Трейд»	30437110	Київ	5095,0	2839,0	1910,0	8,0
2	ТОВ «Фоззі-Фуд»	32294926	Київська обл.	7461,0	27967,0	32648,0	34674,0
3	ТОВ «ФОРА»	32294897	Київ	2243,0	3145,0	3944,0	4432,0
4	ТОВ «Таврія-В»	19202597	Одеса	1356,0	1347,0	1353,0	718,0
5	ТОВ «Амстор»	32123041	Донецьк	193,0	160,0	144,0	142,0
6	ТОВ «Торгова мережа «Фаворит»	31524633	Івано-Франківськ	582,0	438,0	120,0	60,0
7	ПрАТ «ІКС 5 РІТЕЙЛ ГРУП Україна»	30725116	Київ	441,0	523,0	547,0	573,0
8	СУАП ТОВ «Європоль»	30751167	Харків	364,0	384,0	410,0	323,0
9	ТОВ «Восторг»	32437180	Харків	651,0	666,0	700,0	762,0
10	ПАТ «БАЗИС»	14231737	Чернігів	414,0	427,0	451,0	477,0
	Всього за продовольчою групою			18800,0	37896,0	42227,0	42169,0
Підприємства роздрібною торгівлі непродовольчими товарами							
11	ПрАТ «НОВА ЛІНІЯ»	30728887	Київ	6734,0	6207,0	5659,0	4715,0
12	ТОВ «РУШ»	32007740	Дніпропетровськ	1116,0	1794,0	2106,0	2264,0
13	ПАТ «Світ Електроніки»	31611469	Київ	717,0	652,0	618,0	602,0
14	ПрАТ «Карло Пазоліні Трейдинг»	30964248	Київ	229,0	215,0	291,0	323,0
15	ПФ «Бригантина»	25181304	Харків	290,0	258,0	171,0	112,0
16	ПАТ «Магазин «Будинок меблів»	14356278	Київ	170,0	168,0	155,0	142,0
17	ПрАТ «ФОЗІ-ФАРМ»	31593780	Київ	70,0	131,0	164,0	170,0
18	ПАТ «Універмаг «Дитячий світ»	21504897	Київ	235,0	208,0	198,0	196,0
19	ПАТ «Вінницький універмаг»	01557213	Вінниця	80,0	76,0	71,0	69,0
20	ПрАТ «Торговий дім «ЦУМ»	24566858	Полтава	55,0	57,0	59,0	43,0
	Всього за непродовольчою групою			9696,0	9766,0	9492,0	8636,0
	ВСЬОГО за сукупністю			28496,0	47662,0	51719,0	50805,0

Продовження додатку В

Таблиця В.2

Вибіркові дані зі звіту про фінансові результати сукупності підприємств роздрібною торгівлі за 2009-2012 рр.
(тис. грн.)

№ з/п	Назва підприємства	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)				Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)			
		2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
Підприємства роздрібною торгівлі продовольчими товарами									
1	ТОВ «Квіза-Трейд»	2890487,0	2981997,0	2040698,0	190360,0	2196503,0	2337556,0	1595411,0	308,0
2	ТОВ «Фоззі-Фуд»	3853660,0	10604969,0	15862927,0	19860306,0	3348505,0	9085053,0	12920750,0	16052852,0
3	ТОВ «ФОРА»	900663,0	1621144,0	2347811,0	2933461,0	668813,0	1298345,0	1873135,0	2336201,0
4	ТОВ «Таврія-В»	729220,0	792415,0	843818,0	865475,0	630433,0	680820,0	715000,0	714566,0
5	ТОВ «Амстор»	468397,0	623210,0	727672,0	801144,0	177157,0	376979,0	460560,0	518179,0
6	ТОВ «Торгова мережа «Фаворит»	128971,0	158935,0	15992,0	18614,0	110784,0	80473,0	3679,0	0,0
7	ПрАТ «ІКС 5 РІТЕЙЛ ГРУП Україна»	261589,0	325220,0	400922,0	454668,0	217858,0	263346,0	326017,0	370135,0
8	СУАП ТОВ «Європоль»	207949,0	230017,0	268816,0	207837,0	180380,0	197008,0	233725,0	177846,0
9	ТОВ «Восторг»	241738,0	289609,0	333093,0	332684,0	195899,0	233258,0	264020,0	257193,0
10	ПАТ «БАЗИС»	122815,0	145673,0	146344,0	146569,0	102777,0	121594,0	120438,0	117863,0
	Всього за продовольчою групою	9805489,0	17773189,0	22988093,0	25811118,0	7829109,0	14674432,0	18512735,0	20545143,0
Підприємства роздрібною торгівлі непродовольчими товарами									
11	ПрАТ «НОВА ЛІНІЯ»	2237521,0	2755804,0	2722456,0	2526500,0	1704541,0	2216645,0	2142656,0	1959019,0
12	ТОВ «РУШ»	608131,0	783674,0	952621,0	1139118,0	469944,0	601592,0	626344,0	734212,0
13	ПАТ «Світ Електроніки»	324922,0	398172,0	346699,0	416906,0	256960,0	319860,0	266890,0	325596,0
14	ПрАТ «Карло Пазоліні Трейдинг»	147556,0	122278,0	157828,0	173468,0	96717,0	112000,0	101668,0	100261,0
15	ПФ «Бригантіна»	76740,0	76156,0	28397,0	19360,0	65976,0	64020,0	22044,0	14509,0
16	ПАТ «Магазин «Будинок меблів»	40206,0	35622,0	66477,0	76559,0	31042,0	28901,0	56852,0	66771,0
17	ПрАТ «ФОЗЗІ-ФАРМ»	22638,0	33222,0	61712,0	97430,0	17547,0	25108,0	46259,0	70451,0
18	ПАТ «Універмаг «Дитячий світ»	55957,0	49294,0	46367,0	48189,0	36782,0	32254,0	30331,0	31809,0
19	ПАТ «Вінницький універмаг»	17053,0	12820,0	9848,0	8703,0	10439,0	7621,0	6199,0	6094,0
20	ПрАТ «Торговий дім «ЦУМ»	5803,0	5539,0	5614,0	6495,0	0,0	0,0	1853,0	3038,0
	Всього за непродовольчою групою	3536527,0	4272581,0	4398019,0	4512728,0	2689948,0	3408001,0	3301096,0	3311760,0
	ВСЬОГО за сукупністю	13342016,0	22045770,0	27386112,0	30323846,0	10519057,0	18082433,0	21813831,0	23856903,0

Продовження додатку В

Продовження табл. В.2

№ підприємства	Валовий прибуток (збиток)				Адміністративні витрати			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012

1	693984,0	644441,0	445287,0	190052,0	116219,0	77877,0	17071,0	31852,0
2	505155,0	1519916,0	2942177,0	3807454,0	119137,0	172915,0	178508,0	189621,0
3	231850,0	322799,0	474676,0	597260,0	17113,0	20977,0	21090,0	20948,0
4	98787,0	111595,0	128818,0	150909,0	16834,0	30881,0	24014,0	34363,0
5	291240,0	246231,0	267112,0	282965,0	34980,0	51349,0	56557,0	113892,0
6	18187,0	78462,0	12313,0	18614,0	16746,0	9944,0	4848,0	5260,0
7	43731,0	61874,0	74905,0	84533,0	13250,0	21897,0	18908,0	19993,0
8	27569,0	33009,0	35091,0	29991,0	2909,0	3178,0	3821,0	3583,0
9	45839,0	56351,0	69073,0	75491,0	6738,0	6404,0	6938,0	7262,0
10	20038,0	24079,0	25906,0	28706,0	1813,0	2069,0	2263,0	2154,0
Всього продовольча група	1976380,0	3098757,0	4475358,0	5265975,0	345739,0	397491,0	334018,0	428928,0
11	532980,0	539159,0	579800,0	567481,0	39024,0	47744,0	50962,0	58453,0
12	138187,0	182082,0	326277,0	404906,0	13612,0	23268,0	28415,0	15814,0
13	67962,0	78312,0	79809,0	91310,0	3047,0	2716,0	3481,0	3793,0
14	50839,0	10278,0	56160,0	73207,0	540,0	592,0	1661,0	2219,0
15	10764,0	12136,0	6353,0	4851,0	3424,0	3965,0	2964,0	2493,0
16	9164,0	6721,0	9625,0	9788,0	7755,0	9595,0	8382,0	9787,0
17	5091,0	8114,0	15453,0	26979,0	3845,0	2249,0	3539,0	5320,0
18	19175,0	17040,0	16036,0	16380,0	4703,0	3933,0	4199,0	6076,0
19	6614,0	5199,0	3649,0	2609,0	2670,0	1994,0	739,0	384,0
20	5803,0	5539,0	3761,0	3457,0	637,0	807,0	839,0	1332,0
Всього непродовольча група	846579,0	864580,0	1096923,0	1200968,0	79257,0	96863,0	105181,0	105671,0
Всього за сукупністю	2822959,0	3963337,0	5572281,0	6466943,0	424996,0	494354,0	439199,0	534599,0

Продовження додатку В
Продовження табл. В.2

№ підприємства	Витрати на збут				Інші операційні витрати			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	430239,0	450789,0	353840,0	196648,0	565234,0	93358,0	24468,0	16616,0
2	285601,0	1163136,0	2192331,0	3320166,0	100711,0	27838,0	278833,0	363235,0
3	174248,0	302809,0	435578,0	575758,0	15106,0	755,0	321,0	1417,0
4	125148,0	119985,0	163678,0	202248,0	55142,0	6521,0	17788,0	6973,0

5	0,0	0,0	0,0	0,0	16793,0	429859,0	401934,0	7238,0
6	22544,0	17426,0	12267,0	11124,0	16877,0	3278,0	49150,0	474,0
7	44279,0	47089,0	65736,0	83672,0	42959,0	21831,0	16885,0	7041,0
8	13839,0	15200,0	15155,0	13660,0	299,0	1300,0	2530,0	6823,0
9	30341,0	35841,0	48741,0	61388,0	34463,0	47608,0	1944,0	1034,0
10	14865,0	17418,0	22014,0	24295,0	693,0	1162,0	810,0	3142,0
Всього продовольча група	1141104,0	2169693,0	3309340,0	4488959,0	848277,0	633510,0	794663,0	413993,0
11	344632,0	560367,0	530693,0	529153,0	77941,0	26944,0	133511,0	55467,0
12	145626,0	187799,0	258200,0	355370,0	8070,0	8191,0	8564,0	14032,0
13	34797,0	44363,0	51144,0	60258,0	647,0	80,0	377,0	5890,0
14	3508,0	3392,0	5598,0	7040,0	58841,0	63968,0	38074,0	49443,0
15	8015,0	8216,0	5066,0	3163,0	2529,0	4803,0	77,0	1773,0
16	12988,0	8071,0	8034,0	8499,0	1248,0	1439,0	4502,0	3259,0
17	3756,0	7393,0	14144,0	21678,0	76,0	102,0	149,0	219,0
18	18698,0	20030,0	20602,0	23880,0	0,0	0,0	0,0	0,0
19	5,0	8,0	6,0	360,0	337,0	1129,0	461,0	725,0
20	3383,0	2874,0	1047,0	0,0	8,0	132,0	6,0	233,0
Всього непродовольча група	575408,0	842513,0	894534,0	1009401,0	149697,0	106788,0	185721,0	131041,0
Всього за сукупністю	1716512,0	3012206,0	4203874,0	5498360,0	997974,0	740298,0	980384,0	545034,0

Продовження додатку В

Продовження табл. В.2

№ підприємства	Фінансовий результат від операційної діяльності				Інші доходи			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	-203261,0	123917,0	78658,0	-45545,0	140789,0	296286,0	14467,0	616473,0
2	95912,0	266992,0	678459,0	434245,0	54307,0	4914,0	661752,0	893547,0
3	53770,0	14431,0	31361,0	14377,0	118,0	219411,0	29464,0	108515,0
4	46199,0	90544,0	89216,0	126014,0	0,0	0,0	8083,0	0,0
5	247621,0	275530,0	213596,0	170432,0	128749,0	386737,0	239099,0	216328,0
6	-26023,0	50135,0	-36245,0	1976,0	1202715,0	6987,0	10502,0	0,0
7	-30947,0	3996,0	6109,0	830,0	950,0	205,0	78,0	10,0
8	11052,0	13956,0	14438,0	13304,0	0,0	0,0	0,0	3000,0

9	10377,0	13933,0	14199,0	9349,0	0,0	0,0	0,0	0,0
10	5432,0	5239,0	4435,0	2215,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Всього продовольча група	210132,0	858673,0	1094226,0	727197,0	1527628,0	914540,0	963445,0	1837873,0
11	91487,0	-69182,0	19614,0	-20387,0	271,0	244,0	51,0	137,0
12	-5363,0	22206,0	40968,0	46816,0	6055,0	142417,0	3683,0	2702,0
13	29832,0	31388,0	25032,0	22052,0	0,0	0,0	0,0	0,0
14	16722,0	-35878,0	11530,0	15056,0	2519,0	79961,0	7309,0	4177,0
15	-614,0	-97,0	-1754,0	-951,0	64,0	363,0	88,0	154,0
16	232,0	1823,0	2613,0	807,0	0,0	0,0	0,0	0,0
17	-2128,0	-1626,0	-2364,0	-102,0	6,0	0,0	0,0	14,0
18	17351,0	14674,0	14269,0	9385,0	0,0	0,0	0,0	0,0
19	3669,0	2671,0	2482,0	1147,0	1,0	10,0	0,0	0,0
20	1775,0	4726,0	1869,0	1892,0	8,0	422,0	7,0	5,0
Всього непродовольча група	152963,0	-29295,0	114259,0	75715,0	8924,0	223417,0	11138,0	7189,0
Всього за сукупністю	363095,0	829378,0	1208485,0	802912,0	1536552,0	1137957,0	974583,0	1845062,0

Продовження додатку В

Продовження табл. В.2

№ підприємства	Фінансові витрати, втрати від участі в капіталі				Інші витрати			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	121042,0	182582,0	134723,0	144097,0	140170,0	202935,0	50528,0	606056,0
2	86655,0	274984,0	714926,0	455193,0	57992,0	5745,0	665705,0	890849,0
3	50076,0	53189,0	45978,0	40701,0	62451,0	221985,0	27548,0	88816,0
4	76245,0	82929,0	87072,0	120633,0	0,0	0,0	7375,0	0,0
5	241744,0	259884,0	234821,0	206863,0	185115,0	399791,0	233328,0	255397,0
6	65721,0	61077,0	15733,0	1010,0	1200986,0	7731,0	4288,0	24956,0
7	3290,0	5584,0	7378,0	7999,0	0,0	222,0	134,0	22,0
8	865,0	1442,0	1360,0	1230,0	32,0	248,0	283,0	3184,0
9	12032,0	14393,0	13974,0	6246,0	2,0	1,0	0,0	27,0
10	1126,0	913,0	1170,0	2145,0	2,0	6,0	6,0	7,0
Всього продовольча	658796,0	936977,0	1257135,0	986117,0	1646750,0	838664,0	989195,0	1869314,0

група								
11	10489,0	17971,0	17273,0	15374,0	186,0	141,0	218,0	357,0
12	3708,0	44622,0	27252,0	29496,0	2434,0	111155,0	6788,0	7816,0
13	30842,0	29237,0	21634,0	20701,0	3026,0	3468,0	4635,0	2789,0
14	10598,0	9247,0	8862,0	9212,0	30904,0	19415,0	11172,0	6498,0
15	795,0	690,0	270,0	0,0	802,0	4657,0	375,0	727,0
16	1398,0	4088,0	4661,0	3372,0	18,0	55,0	76,0	19,0
17	155,0	1122,0	2814,0	3612,0	35,0	12,0	0,0	128,0
18	47,0	0,0	239,0	474,0	0,0	0,0	0,0	0,0
19	4127,0	0,0	0,0	0,0	97,0	54,0	8,0	494,0
20	1301,0	733,0	272,0	73,0	160,0	126,0	97,0	176,0
Всього непродовольча група	63460,0	107710,0	83277,0	82314,0	37662,0	139083,0	23369,0	19004,0
Всього за сукупністю	722256,0	1044687,0	1340412,0	1068431,0	1684412,0	977747,0	1012564,0	1888318,0

Продовження додатку В

Продовження табл. В.2

№ підприємства	Фінансовий результат до оподаткування				Чистий фінансовий результат			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	-323684,0	34686,0	-63583,0	-179225,0	-330286,0	34787,0	-63583,0	-179224,0
2	5980,0	2069,0	179,0	204,0	1885,0	1130,0	172,0	204,0
3	-54008,0	-12017,0	2443,0	23,0	-54480,0	-12302,0	2336,0	3887,0
4	-29537,0	8214,0	3310,0	5990,0	-29537,0	7999,0	3310,0	5990,0
5	-50118,0	44248,0	148577,0	185441,0	-50104,0	6524,0	131183,0	275752,0
6	-88908,0	-11675,0	-45757,0	-23990,0	-88908,0	-11675,0	-45757,0	-23990,0
7	-33283,0	-1372,0	-1004,0	-7018,0	-25175,0	-2398,0	-914,0	-8955,0
8	10155,0	12266,0	12795,0	11890,0	7616,0	9199,0	9815,0	9393,0
9	-1657,0	-461,0	225,0	3076,0	-1702,0	-588,0	-211,0	2580,0
10	4304,0	4320,0	3259,0	63,0	3134,0	3003,0	2361,0	201,0
Всього продовольча група	-560756,0	80278,0	60444,0	-3546,0	-567557,0	35679,0	38712,0	85838,0
11	81083,0	-87050,0	2174,0	-35981,0	60812,0	-87050,0	-15691,0	-32365,0
12	-5450,0	9307,0	10611,0	12636,0	-6093,0	7109,0	7778,0	8432,0
13	-1944,0	1729,0	1141,0	2038,0	-2131,0	1059,0	77,0	540,0

14	-22261,0	15421,0	-1195,0	3523,0	24800,0	14638,0	-1195,0	2504,0
15	-2147,0	-4762,0	-2311,0	-1524,0	-2644,0	-5225,0	-2431,0	-1605,0
16	-1184,0	-2320,0	-2124,0	-2584,0	-767,0	-2099,0	-2264,0	-2859,0
17	-2310,0	-2757,0	-5178,0	-3828,0	-2381,0	-2817,0	-5350,0	-3829,0
18	22683,0	24523,0	24714,0	21975,0	16636,0	17660,0	18548,0	16957,0
19	-547,0	2633,0	2476,0	653,0	-719,0	2158,0	1984,0	173,0
20	925,0	4296,0	1511,0	1648,0	555,0	3186,0	1244,0	1200,0
Всього непродовольча група	68848,0	-38980,0	31819,0	-1444,0	88068,0	-51381,0	2700,0	-10852,0
Всього за сукупністю	-491908,0	41298,0	92263,0	-4990,0	-479489,0	-15702,0	41412,0	74986,0

Продовження додатку В

Таблиця В.3

Вибіркові дані балансу сукупності підприємств роздрібної торгівлі за 2009-2012 рр.

(тис. грн.)

№ підприємства	Активи, всього					Середньорічна вартість активів			
	31.12.2008	31.12.2009	31.12.2010	31.12.2011	31.12.2012	2009	2010	2011	2012
1	1597989,5	1939135,0	2105055,0	2000216,0	1624210,0	1768562,3	2022095,0	2052635,5	1812213,0
2	757039,0	2049487,0	5669383,0	6374978,0	7332682,0	1403263,0	3859435,0	6022180,5	6853830,0
3	534634,0	449144,0	318199,0	546837,0	662462,0	491889,0	383671,5	432518,0	604649,5
4	1121050,0	1408735,0	1455873,0	1494626,0	1716615,0	1264892,5	1432304,0	1475249,5	1605620,5
5	2477259,0	2692480,0	2888427,0	2885090,0	2967273,0	2584869,5	2790453,5	2886758,5	2926181,5
6	2045171,0	2112797,0	2181971,0	2154904,0	2145521,0	2078984,0	2147384,0	2168437,5	2150212,5
7	56827,0	78911,0	104274,0	120515,0	138116,0	67869,0	91592,5	112394,5	129315,5
8	37191,0	37191,0	47010,0	71966,0	59666,0	37191,0	42100,5	59488,0	65816,0
9	49528,0	54525,0	56068,0	57617,0	69359,0	52026,5	55296,5	56842,5	63488,0
10	27554,0	29433,0	34535,0	42718,0	38394,0	28493,5	31984,0	38626,5	40556,0
Всього продо-вольча група	8704242,5	10851838,0	14860795,0	15749467,0	16754298,0	9778040,3	12856316,5	15305131,0	16251882,5
11	651095,0	1247289,0	1709346,0	1527696,0	1597151,0	949192,0	1478317,5	1618521,0	1562423,5
12	343820,0	384080,0	389908,0	445515,0	518135,0	363950,0	386994,0	417711,5	481825,0
13	219688,0	242813,0	273900,0	206433,0	180698,0	231250,5	258356,5	240166,5	193565,5
14	86023,0	103751,0	54248,0	63430,0	90964,0	94887,0	78999,5	58839,0	77197,0
15	49705,5	49727,0	49516,0	38606,0	37346,0	49716,3	49621,5	44061,0	37976,0

16	49025,0	63129,0	69594,0	74507,0	78123,0	56077,0	66361,5	72050,5	76315,0
17	4712,0	8700,0	9919,0	15778,0	21789,0	6706,0	9309,5	12848,5	18783,5
18	53789,0	71230,0	85427,0	100917,0	111863,0	62509,5	78328,5	93172,0	106390,0
19	53555,0	56130,0	69561,0	79786,0	74803,0	54842,5	62845,5	74673,5	77294,5
20	10556,0	10103,0	9528,0	9082,0	9186,0	10329,5	9815,5	9305,0	9134,0
Всього непродовольча група	1521968,5	2236952,0	2720947,0	2561750,0	2720058,0	1879460,3	2478949,5	2641348,5	2640904,0
Всього за сукупністю	10226211,0	13088790,0	17581742,0	18311217,0	19474356,0	11657500,5	15335266,0	17946479,5	18892786,5

Продовження додатку В
Продовження табл. В.3

№ підприємства	Власний капітал					Середньорічна вартість власного капіталу			
	31.12.2008	31.12.2009	31.12.2010	31.12.2011	31.12.2012	2009	2010	2011	2012
1	270543,3	-93525,0	-49742,0	-285601,0	-475910,0	88509,2	-71633,5	-167671,5	-380755,5
2	12351,0	14236,0	15366,0	16807,0	15824,0	13293,5	14801,0	16086,5	16315,5
3	-50616,0	-60457,0	-72759,0	-70420,0	-66533,0	-55536,5	-66608,0	-71589,5	-68476,5
4	443221,0	735435,0	743434,0	746744,0	795364,0	589328,0	739434,5	745089,0	771054,0
5	234924,0	476948,0	437279,0	520010,0	751466,0	355936,0	457113,5	478644,5	635738,0
6	1141439,0	1056137,0	1044462,0	998705,0	988562,0	1098788,0	1050299,5	1021583,5	993633,5
7	8482,0	-19424,0	-26611,0	-24795,0	-33750,0	-5471,0	-23017,5	-25703,0	-29272,5
8	9311,0	9311,0	16927,0	31641,0	41034,0	9311,0	13119,0	24284,0	36337,5
9	-446,0	-2148,0	-2736,0	-2947,0	-367,0	-1297,0	-2442,0	-2841,5	-1657,0
10	12516,0	15024,0	17421,0	18635,0	18732,0	13770,0	16222,5	18028,0	18683,5
Всього продовольча група	2081725,3	2131537,0	2123041,0	1948779,0	2034422,0	2106631,2	2127289,0	2035910,0	1991600,5
11	186811,0	470748,0	808125,0	804960,0	772595,0	328779,5	639436,5	806542,5	788777,5
12	14504,0	20381,0	27046,0	34824,0	50184,0	17442,5	23713,5	30935,0	42504,0
13	4148,0	2017,0	3076,0	-76942,0	-77482,0	3082,5	2546,5	-36933,0	-77212,0
14	5937,0	-18863,0	-24038,0	-25233,0	-22729,0	-6463,0	-21450,5	-24635,5	-23981,0
15	2545,7	5831,0	606,0	-14065,0	-15670,0	4188,4	3218,5	-6729,5	-14867,5
16	16070,0	26659,0	24521,0	42054,0	36445,0	21364,5	25590,0	33287,5	39249,5
17	-876,0	-3258,0	-6852,0	-12222,0	-16051,0	-2067,0	-5055,0	-9537,0	-14136,5
18	35613,0	52226,0	64896,0	76995,0	84054,0	43919,5	58561,0	70945,5	80524,5
19	12209,0	18950,0	21108,0	21761,0	20049,0	15579,5	20029,0	21434,5	20905,0
20	-546,0	9,0	3988,0	5232,0	6432,0	-268,5	1998,5	4610,0	5832,0

Всього непродовольча група	276415,7	574700,0	922476,0	857364,0	837827,0	425557,9	748588,0	889920,0	847595,5
Всього за сукупністю	2358141,0	2706237,0	3045517,0	2806143,0	2872249,0	2532189,0	2875877,0	2925830,0	2839196,0

Додаток Д

Аналіз сукупних витрат підприємств роздрібною торгівлі вибіркової сукупності за 2009-2012 рр.

Таблиця Д.1

Динаміка сукупних витрат та їх елементів підприємств роздрібною торгівлі за 2009-2012 рр.

№ підприємства	Темп росту собівартості реалізованої продукції, %				Темп росту адміністративних витрат, %			
	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009
1	0,01	0,02	68,25	106,42	27,41	186,59	21,92	67,01
2	479,40	124,24	142,22	271,32	159,16	106,23	103,23	145,14
3	349,31	124,72	144,27	194,13	122,41	99,33	100,54	122,58
4	113,35	99,94	105,02	107,99	204,13	143,10	77,76	183,44
5	292,50	112,51	122,17	212,79	325,59	201,38	110,14	146,80
6	0,00	0,00	4,57	72,64	31,41	108,50	48,75	59,38
7	169,90	113,53	123,80	120,88	150,89	105,74	86,35	165,26
8	98,60	76,09	118,64	109,22	123,17	93,77	120,23	109,25
9	131,29	97,41	113,19	119,07	107,78	104,67	108,34	95,04
10	114,68	97,86	99,05	118,31	118,81	95,18	109,38	114,12
Всього продо-вольча група	262,42	110,98	126,16	187,43	124,06	128,41	84,03	114,97
11	114,93	91,43	96,66	130,04	149,79	114,70	106,74	122,35
12	156,23	117,22	104,11	128,01	116,18	55,65	122,12	170,94
13	126,71	122,00	83,44	124,48	124,48	108,96	128,17	89,14
14	103,66	98,62	90,78	115,80	410,93	133,59	280,57	109,63
15	21,99	65,82	34,43	97,04	72,81	84,11	74,75	115,80
16	215,10	117,45	196,71	93,10	126,20	116,76	87,36	123,73
17	401,50	152,30	184,24	143,09	138,36	150,32	157,36	58,49
18	86,48	104,87	94,04	87,69	129,19	144,70	106,76	83,63
19	58,38	98,31	81,34	73,01	14,38	51,96	37,06	74,68
20		163,95			209,11	158,76	103,97	126,69
Всього непродо-вольча група	123,12	100,32	96,86	126,69	133,33	100,47	108,59	122,21
Всього за сукупністю	226,80	109,37	120,64	171,90	125,79	121,72	88,84	116,32

Продовження додатку Д

Продовження табл. Д.1

№ підприємства	Темп росту витрат на збут, %				Темп росту інших операційних витрат, %			
	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009
1	45,71	55,58	78,49	104,78	2,94	67,91	26,21	16,52
2	1162,52	151,44	188,48	407,26	360,67	130,27	1001,63	27,64
3	330,42	132,18	143,85	173,78	9,38	441,43	42,52	5,00
4	161,61	123,56	136,42	95,87	12,65	39,20	272,78	11,83
5					43,10	1,80	93,50	2559,75
6	49,34	90,68	70,39	77,30	2,81	0,96	1499,39	19,42
7	188,97	127,28	139,60	106,35	16,39	41,70	77,34	50,82
8	98,71	90,14	99,70	109,83	2281,94	269,68	194,62	434,78
9	202,33	125,95	135,99	118,13	3,00	53,19	4,08	138,14
10	163,44	110,36	126,39	117,17	453,39	387,90	69,71	167,68
Всього продовольча група	393,39	135,65	152,53	190,14	48,80	52,10	125,44	74,68
11	153,54	99,71	94,70	162,60	71,17	41,54	495,51	34,57
12	244,03	137,63	137,49	128,96	173,88	163,85	104,55	101,50
13	173,17	117,82	115,29	127,49	910,36	1562,33	471,25	12,36
14	200,68	125,76	165,04	96,69	84,03	129,86	59,52	108,71
15	39,46	62,44	61,66	102,51	70,11	2302,60	1,60	189,92
16	65,44	105,79	99,54	62,14	261,14	72,39	312,86	115,30
17	577,16	153,27	191,32	196,83	288,16	146,98	146,08	134,21
18	127,71	115,91	102,86	107,12				
19	7200,00	6000,00	75,00	160,00	215,13	157,27	40,83	335,01
20	0,00	0,00	36,43	84,95	2912,50	3883,33	4,55	1650,00
Всього непродовольча група	175,42	112,84	106,17	146,42	87,54	70,56	173,92	71,34
Всього за сукупністю	320,32	130,79	139,56	175,48	54,61	55,59	132,43	74,18

Продовження додатку Д
Продовження табл. Д.1

№ підприємства	Темп росту фінансових витрат, %				Темп росту інших витрат, %			
	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009
1	119,05	106,96	73,79	150,84	432,37	1199,45	24,90	144,78
2	525,29	63,67	259,99	317,33	1536,16	133,82	11587,55	9,91

3	81,28	88,52	86,44	106,22	142,22	322,40	12,41	355,45
4	158,22	138,54	105,00	108,77		0,00		
5	85,57	88,09	90,36	107,50	137,97	109,46	58,36	215,97
6	1,54	6,42	25,76	92,93	2,08	582,00	55,47	0,64
7	243,13	108,42	132,13	169,73		16,42	60,36	
8	142,20	90,44	94,31	166,71	9950,00	1125,09	114,11	775,00
9	51,91	44,70	97,09	119,62	1350,00		0,00	50,00
10	190,50	183,33	128,15	81,08	350,00	116,67	100,00	300,00
Всього продовольча група	149,68	78,44	134,17	142,23	113,52	188,97	117,95	50,93
11	146,57	89,01	96,12	171,33	191,94	163,76	154,61	75,81
12	795,47	108,23	61,07	1203,40	321,12	115,14	6,11	4566,76
13	67,12	95,69	74,00	94,80	92,17	60,17	133,65	114,61
14	86,92	103,95	95,84	87,25	21,03	58,16	57,54	62,82
15	0,00	0,00	39,13	86,79	90,65	193,87	8,05	580,67
16	241,20	72,34	114,02	292,42	105,56	25,00	138,18	305,56
17	2330,32	128,36	250,80	723,87	365,71		0,00	34,29
18	1008,51	198,33		0,00				
19	0,00			0,00	509,28	6175,00	14,81	55,67
20	5,61	26,84	37,11	56,34	110,00	181,44	76,98	78,75
Всього непродовольча група	129,71	98,84	77,32	169,73	50,46	81,32	16,80	369,29
Всього за сукупністю	147,93	79,71	128,31	144,64	112,11	186,49	103,56	58,05

Продовження додатку Д
Продовження табл. Д.1

№ підприємства	Витрати періоду операційної діяльності, тис. грн.				Темп росту витрат періоду операційної діяльності, %			
	2009	2010	2011	2012	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009
1	1111692,0	622024,0	395379,0	245116,0	22,05	62,00	63,56	55,95
2	505449,0	1363889,0	2649672,0	3873022,0	766,25	146,17	194,27	269,84
3	206467,0	324541,0	456989,0	598123,0	289,69	130,88	140,81	157,19
4	197124,0	157387,0	205480,0	243584,0	123,57	118,54	130,56	79,84
5	51773,0	481208,0	458491,0	121130,0	233,96	26,42	95,28	929,46
6	56167,0	30648,0	66265,0	16858,0	30,01	25,44	216,21	54,57

7	100488,0	90817,0	101529,0	110706,0	110,17	109,04	111,80	90,38
8	17047,0	19678,0	21506,0	24066,0	141,17	111,90	109,29	115,43
9	71542,0	89853,0	57623,0	69684,0	97,40	120,93	64,13	125,59
10	17371,0	20649,0	25087,0	29591,0	170,35	117,95	121,49	118,87
Всього продовольча група	2335120,0	3200694,0	4438021,0	5331880,0	228,33	120,14	138,66	137,07
11	461597,0	635055,0	715166,0	643073,0	139,31	89,92	112,61	137,58
12	167308,0	219258,0	295179,0	385216,0	230,24	130,50	134,63	131,05
13	38491,0	47159,0	55002,0	69941,0	181,71	127,16	116,63	122,52
14	62889,0	67952,0	45333,0	58702,0	93,34	129,49	66,71	108,05
15	13968,0	16984,0	8107,0	7429,0	53,19	91,64	47,73	121,59
16	21991,0	19105,0	20918,0	21545,0	97,97	103,00	109,49	86,88
17	7677,0	9744,0	17832,0	27217,0	354,53	152,63	183,00	126,92
18	23401,0	23963,0	24801,0	29956,0	128,01	120,79	103,50	102,40
19	3012,0	3131,0	1206,0	1469,0	48,77	121,81	38,52	103,95
20	4028,0	3813,0	1892,0	1565,0	38,85	82,72	49,62	94,66
Всього непродовольча група	804362,0	1046164,0	1185436,0	1246113,0	154,92	105,12	113,31	130,06
Всього за сукупністю	3139482,0	4246858,0	5623457,0	6577993,0	209,52	116,97	132,41	135,27

Продовження додатку Д
Продовження табл. Д.1

№ підприємства	Витрати операційної діяльності, тис. грн.				Темп росту витрат операційної діяльності, %			
	2009	2010	2011	2012	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009
1	3308195,0	2959580,0	1990790,0	245424,0	7,42	12,33	67,27	89,46
2	3853954,0	10448942,0	15570422,0	19925874,0	517,02	127,97	149,01	271,12
3	875280,0	1622886,0	2330124,0	2934324,0	335,24	125,93	143,58	185,41
4	827557,0	838207,0	920480,0	958150,0	115,78	104,09	109,82	101,29
5	228930,0	858187,0	919051,0	639309,0	279,26	69,56	107,09	374,87
6	166951,0	111121,0	69944,0	16858,0	10,10	24,10	62,94	66,56
7	318346,0	354163,0	427546,0	480841,0	151,04	112,47	120,72	111,25
8	197427,0	216686,0	255231,0	201912,0	102,27	79,11	117,79	109,75
9	267441,0	323111,0	321643,0	326877,0	122,22	101,63	99,55	120,82
10	120148,0	142243,0	145525,0	147454,0	122,73	101,33	102,31	118,39

Всього продовольча група	10164229,0	17875126,0	22950756,0	25877023,0	254,59	112,75	128,39	175,86
11	2166138,0	2851700,0	2857822,0	2602092,0	120,13	91,05	100,21	131,65
12	637252,0	820850,0	921523,0	1119428,0	175,66	121,48	112,26	128,81
13	295451,0	367019,0	321892,0	395537,0	133,88	122,88	87,70	124,22
14	159606,0	179952,0	147001,0	158963,0	99,60	108,14	81,69	112,75
15	79944,0	81004,0	30151,0	21938,0	27,44	72,76	37,22	101,33
16	53033,0	48006,0	77770,0	88316,0	166,53	113,56	162,00	90,52
17	25224,0	34852,0	64091,0	97668,0	387,20	152,39	183,89	138,17
18	60183,0	56217,0	55132,0	61765,0	102,63	112,03	98,07	93,41
19	13451,0	10752,0	7405,0	7563,0	56,23	102,13	68,87	79,93
20	4028,0	3813,0	3745,0	4603,0	114,28	122,91	98,22	94,66
Всього непродовольча група	3494310,0	4454165,0	4486532,0	4557873,0	130,44	101,59	100,73	127,47
Всього за сукупністю	13658539,0	22329291,0	27437288,0	30434896,0	222,83	110,93	122,88	163,48

Продовження додатку Д
Продовження табл. Д.1

№ підприємства	Сукупні витрати, тис. грн.				Темп росту сукупних витрат, %			
	2009	2010	2011	2012	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009
1	3569407,0	3345097,0	2176041,0	995577,0	27,89	45,75	65,05	93,72
2	3998601,0	10729671,0	16951053,0	21271916,0	531,98	125,49	157,98	268,34
3	987807,0	1898060,0	2403650,0	3063841,0	310,17	127,47	126,64	192,15
4	903802,0	921136,0	1014927,0	1078783,0	119,36	106,29	110,18	101,92
5	655789,0	1517862,0	1387200,0	1101569,0	167,98	79,41	91,39	231,46
6	1433658,0	179929,0	89965,0	42824,0	2,99	47,60	50,00	12,55
7	321636,0	359969,0	435058,0	488862,0	151,99	112,37	120,86	111,92
8	198324,0	218376,0	256874,0	206326,0	104,03	80,32	117,63	110,11
9	279475,0	337505,0	335617,0	333150,0	119,21	99,26	99,44	120,76
10	121276,0	143162,0	146701,0	149606,0	123,36	101,98	102,47	118,05
Всього продовольча група	12469775,0	19650767,0	25197086,0	28732454,0	230,42	114,03	128,22	157,59
11	2176813,0	2869812,0	2875313,0	2617823,0	120,26	91,04	100,19	131,84

12	643394,0	976627,0	955563,0	1156740,0	179,79	121,05	97,84	151,79
13	329319,0	399724,0	348161,0	419027,0	127,24	120,35	87,10	121,38
14	201108,0	208614,0	167035,0	174673,0	86,86	104,57	80,07	103,73
15	81541,0	86351,0	30796,0	22665,0	27,80	73,60	35,66	105,90
16	54449,0	52149,0	82507,0	91707,0	168,43	111,15	158,21	95,78
17	25414,0	35986,0	66905,0	101408,0	399,02	151,57	185,92	141,60
18	60230,0	56217,0	55371,0	62239,0	103,34	112,40	98,50	93,34
19	17675,0	10806,0	7413,0	8057,0	45,58	108,69	68,60	61,14
20	5489,0	4672,0	4114,0	4852,0	88,39	117,94	88,06	85,12
Всього непродовольча група	3595432,0	4700958,0	4593178,0	4659191,0	129,59	101,44	97,71	130,75
Всього за сукупністю	16065207,0	24351725,0	29790264,0	33391645,0	207,85	112,09	122,33	151,58

Продовження додатку Д

Таблиця Д.2

Рівень сукупних витрат та їх елементів у чистому доході від реалізації (товарообороті) підприємств роздрібної торгівлі вибіркової сукупності за 2009-2012 рр.

№ підприємства	Рівень собівартості реалізованої продукції, %				Рівень адміністративних витрат, %			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	76,0	78,4	78,2	0,2	4,0	2,6	0,8	16,7
2	86,9	85,7	81,5	80,8	3,1	1,6	1,1	1,0
3	74,3	80,1	79,8	79,6	1,9	1,3	0,9	0,7
4	86,5	85,9	84,7	82,6	2,3	3,9	2,8	4,0
5	37,8	60,5	63,3	64,7	7,5	8,2	7,8	14,2
6	85,9	50,6	23,0	0,0	13,0	6,3	30,3	28,3
7	83,3	81,0	81,3	81,4	5,1	6,7	4,7	4,4
8	86,7	85,6	86,9	85,6	1,4	1,4	1,4	1,7
9	81,0	80,5	79,3	77,3	2,8	2,2	2,1	2,2
10	83,7	83,5	82,3	80,4	1,5	1,4	1,5	1,5
Всього продо-вольча група	79,8	82,6	80,5	79,6	3,5	2,2	1,5	1,7
11	76,2	80,4	78,7	77,5	1,7	1,7	1,9	2,3
12	77,3	76,8	65,7	64,5	2,2	3,0	3,0	1,4
13	79,1	80,3	77,0	78,1	0,9	0,7	1,0	0,9
14	65,5	91,6	64,4	57,8	0,4	0,5	1,1	1,3

15	86,0	84,1	77,6	74,9	4,5	5,2	10,4	12,9
16	77,2	81,1	85,5	87,2	19,3	26,9	12,6	12,8
17	77,5	75,6	75,0	72,3	17,0	6,8	5,7	5,5
18	65,7	65,4	65,4	66,0	8,4	8,0	9,1	12,6
19	61,2	59,4	62,9	70,0	15,7	15,6	7,5	4,4
20	0,0	0,0	33,0	46,8	11,0	14,6	14,9	20,5
Всього непродовольча група	76,1	79,8	75,1	73,4	2,2	2,3	2,4	2,3
Всього за сукупністю	78,8	82,0	79,7	78,7	3,2	2,2	1,6	1,8

Продовження додатку Д

Продовження табл. Д.2

№ підприємства	Рівень витрат на збут, %				Рівень інших операційних витрат, %			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	14,9	15,1	17,3	103,3	19,6	3,1	1,2	8,7
2	7,4	11,0	13,8	16,7	2,6	0,3	1,8	1,8
3	19,3	18,7	18,6	19,6	1,7	0,0	0,0	0,0
4	17,2	15,1	19,4	23,4	7,6	0,8	2,1	0,8
5	0,0	0,0	0,0	0,0	3,6	69,0	55,2	0,9
6	17,5	11,0	76,7	59,8	13,1	2,1	307,3	2,5
7	16,9	14,5	16,4	18,4	16,4	6,7	4,2	1,5
8	6,7	6,6	5,6	6,6	0,1	0,6	0,9	3,3
9	12,6	12,4	14,6	18,5	14,3	16,4	0,6	0,3
10	12,1	12,0	15,0	16,6	0,6	0,8	0,6	2,1
Всього продовольча група	11,6	12,2	14,4	17,4	8,7	3,6	3,5	1,6
11	15,4	20,3	19,5	20,9	3,5	1,0	4,9	2,2
12	23,9	24,0	27,1	31,2	1,3	1,0	0,9	1,2
13	10,7	11,1	14,8	14,5	0,2	0,0	0,1	1,4
14	2,4	2,8	3,5	4,1	39,9	52,3	24,1	28,5
15	10,4	10,8	17,8	16,3	3,3	6,3	0,3	9,2
16	32,3	22,7	12,1	11,1	3,1	4,0	6,8	4,3
17	16,6	22,3	22,9	22,2	0,3	0,3	0,2	0,2
18	33,4	40,6	44,4	49,6	0,0	0,0	0,0	0,0

19	0,0	0,1	0,1	4,1	2,0	8,8	4,7	8,3
20	58,3	51,9	18,6	0,0	0,1	2,4	0,1	3,6
Всього непродовольча група	16,3	19,7	20,3	22,4	4,2	2,5	4,2	2,9
Всього за сукупністю	12,9	13,7	15,4	18,1	7,5	3,4	3,6	1,8

Продовження додатку Д

Продовження табл. Д.2

№ підприємства	Рівень витрат періоду операційної діяльності, %				Рівень витрат операційної діяльності, %			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	38,5	20,9	19,4	128,8	114,5	99,2	97,6	128,9
2	13,1	12,9	16,7	19,5	100,0	98,5	98,2	100,3
3	22,9	20,0	19,5	20,4	97,2	100,1	99,2	100,0
4	27,0	19,9	24,4	28,1	113,5	105,8	109,1	110,7
5	11,1	77,2	63,0	15,1	48,9	137,7	126,3	79,8
6	43,6	19,3	414,4	90,6	129,4	69,9	437,4	90,6
7	38,4	27,9	25,3	24,3	121,7	108,9	106,6	105,8
8	8,2	8,6	8,0	11,6	94,9	94,2	94,9	97,1
9	29,6	31,0	17,3	20,9	110,6	111,6	96,6	98,3
10	14,1	14,2	17,1	20,2	97,8	97,6	99,4	100,6
Всього продовольча група	23,8	18,0	19,3	20,7	103,7	100,6	99,8	100,3
11	20,6	23,0	26,3	25,5	96,8	103,5	105,0	103,0
12	27,5	28,0	31,0	33,8	104,8	104,7	96,7	98,3
13	11,8	11,8	15,9	16,8	90,9	92,2	92,8	94,9
14	42,6	55,6	28,7	33,8	108,2	147,2	93,1	91,6
15	18,2	22,3	28,5	38,4	104,2	106,4	106,2	113,3
16	54,7	53,6	31,5	28,1	131,9	134,8	117,0	115,4
17	33,9	29,3	28,9	27,9	111,4	104,9	103,9	100,2
18	41,8	48,6	53,5	62,2	107,6	114,0	118,9	128,2
19	17,7	24,4	12,2	16,9	78,9	83,9	75,2	86,9
20	69,4	68,8	33,7	24,1	69,4	68,8	66,7	70,9
Всього непродовольча група	22,7	24,5	27,0	27,6	98,8	104,2	102,0	101,0

Всього за сукупністю	23,5	19,3	20,5	21,7	102,4	101,3	100,2	100,4
----------------------	------	------	------	------	-------	-------	-------	-------

Продовження додатку Д
Продовження табл. Д.2

№ підприємства	Рівень фінансових витрат, %				Рівень інших витрат, %				Рівень сукупних витрат, %			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	4,2	6,1	6,6	75,7	4,8	6,8	2,5	318,4	123,5	112,2	106,6	523,0
2	2,2	2,6	4,5	2,3	1,5	0,1	4,2	4,5	103,8	101,2	106,9	107,1
3	5,6	3,3	2,0	1,4	6,9	13,7	1,2	3,0	109,7	117,1	102,4	104,4
4	10,5	10,5	10,3	13,9	0,0	0,0	0,9	0,0	123,9	116,2	120,3	124,6
5	51,6	41,7	32,3	25,8	39,5	64,2	32,1	31,9	140,0	243,6	190,6	137,5
6	51,0	38,4	98,4	5,4	931,2	4,9	26,8	134,1	1111,6	113,2	562,6	230,1
7	1,3	1,7	1,8	1,8	0,0	0,1	0,0	0,0	123,0	110,7	108,5	107,5
8	0,4	0,6	0,5	0,6	0,0	0,1	0,1	1,5	95,4	94,9	95,6	99,3
9	5,0	5,0	4,2	1,9	0,0	0,0	0,0	0,0	115,6	116,5	100,8	100,1
10	0,9	0,6	0,8	1,5	0,0	0,0	0,0	0,0	98,7	98,3	100,2	102,1
Всього продовольча група	6,7	5,3	5,5	3,8	16,8	4,7	4,3	7,2	127,2	110,6	109,6	111,3
11	0,5	0,7	0,6	0,6	0,0	0,0	0,0	0,0	97,3	104,1	105,6	103,6
12	0,6	5,7	2,9	2,6	0,4	14,2	0,7	0,7	105,8	124,6	100,3	101,5
13	9,5	7,3	6,2	5,0	0,9	0,9	1,3	0,7	101,4	100,4	100,4	100,5
14	7,2	7,6	5,6	5,3	20,9	15,9	7,1	3,7	136,3	170,6	105,8	100,7
15	1,0	0,9	1,0	0,0	1,0	6,1	1,3	3,8	106,3	113,4	108,4	117,1
16	3,5	11,5	7,0	4,4	0,0	0,2	0,1	0,0	135,4	146,4	124,1	119,8
17	0,7	3,4	4,6	3,7	0,2	0,0	0,0	0,1	112,3	108,3	108,4	104,1
18	0,1	0,0	0,5	1,0	0,0	0,0	0,0	0,0	107,6	114,0	119,4	129,2
19	24,2	0,0	0,0	0,0	0,6	0,4	0,1	5,7	103,6	84,3	75,3	92,6
20	22,4	13,2	4,8	1,1	2,8	2,3	1,7	2,7	94,6	84,3	73,3	74,7
Всього непродовольча група	1,8	2,5	1,9	1,8	1,1	3,3	0,5	0,4	101,7	110,0	104,4	103,2
Всього за сукупністю	5,4	4,7	4,9	3,5	12,6	4,4	3,7	6,2	120,4	110,5	108,8	110,1

Продовження додатку Д

Таблиця Д.3

Структура сукупних витрат підприємств роздрібної торгівлі вибіркової сукупності за 2009-2012 рр.

№ підприємства	Питома вага адміністративних витрат у витратах періоду, %				Питома вага витрат на збут у витратах періоду, %			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	10,45	12,52	4,32	12,99	38,70	72,47	89,49	80,23
2	23,57	12,68	6,74	4,90	56,50	85,28	82,74	85,73
3	8,29	6,46	4,61	3,50	84,40	93,30	95,31	96,26
4	8,54	19,62	11,69	14,11	63,49	76,24	79,66	83,03
5	67,56	10,67	12,34	94,02	0,00	0,00	0,00	0,00
6	29,81	32,45	7,32	31,20	40,14	56,86	18,51	65,99
7	13,19	24,11	18,62	18,06	44,06	51,85	64,75	75,58
8	17,06	16,15	17,77	14,89	81,18	77,24	70,47	56,76
9	9,42	7,13	12,04	10,42	42,41	39,89	84,59	88,09
10	10,44	10,02	9,02	7,28	85,57	84,35	87,75	82,10
Всього продо-вольча група	14,81	12,42	7,53	8,04	48,87	67,79	74,57	84,19
11	8,45	7,52	7,13	9,09	74,66	88,24	74,21	82,29
12	8,14	10,61	9,63	4,11	87,04	85,65	87,47	92,25
13	7,92	5,76	6,33	5,42	90,40	94,07	92,99	86,16
14	0,86	0,87	3,66	3,78	5,58	4,99	12,35	11,99
15	24,51	23,35	36,56	33,56	57,38	48,37	62,49	42,58
16	35,26	50,22	40,07	45,43	59,06	42,25	38,41	39,45
17	50,08	23,08	19,85	19,55	48,93	75,87	79,32	79,65
18	20,10	16,41	16,93	20,28	79,90	83,59	83,07	79,72
19	88,65	63,69	61,28	26,14	0,17	0,26	0,50	24,51
20	15,81	21,16	44,34	85,11	83,99	75,37	55,34	0,00
Всього непродовольча група	9,85	9,26	8,87	8,48	71,54	80,53	75,46	81,00
Всього за сукупністю	13,54	11,64	7,81	8,13	54,68	70,93	74,76	83,59

Продовження додатку Д

Продовження табл. Д.3

№	Питома вага інших операційних витрат у витратах періоду, %	Питома вага адміністративних витрат у сукупних витратах, %
---	--	--

підприємства	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	50,84	15,01	6,19	6,78	3,26	2,33	0,78	3,20
2	19,93	2,04	10,52	9,38	2,98	1,61	1,05	0,89
3	7,32	0,23	0,07	0,24	1,73	1,11	0,88	0,68
4	27,97	4,14	8,66	2,86	1,86	3,35	2,37	3,19
5	32,44	89,33	87,66	5,98	5,33	3,38	4,08	10,34
6	30,05	10,70	74,17	2,81	1,17	5,53	5,39	12,28
7	42,75	24,04	16,63	6,36	4,12	6,08	4,35	4,09
8	1,75	6,61	11,76	28,35	1,47	1,46	1,49	1,74
9	48,17	52,98	3,37	1,48	2,41	1,90	2,07	2,18
10	3,99	5,63	3,23	10,62	1,49	1,45	1,54	1,44
Всього продовольча група	36,33	19,79	17,91	7,76	2,77	2,02	1,33	1,49
11	16,89	4,24	18,67	8,63	1,79	1,66	1,77	2,23
12	4,82	3,74	2,90	3,64	2,12	2,38	2,97	1,37
13	1,68	0,17	0,69	8,42	0,93	0,68	1,00	0,91
14	93,56	94,14	83,99	84,23	0,27	0,28	0,99	1,27
15	18,11	28,28	0,95	23,87	4,20	4,59	9,62	11,00
16	5,68	7,53	21,52	15,13	14,24	18,40	10,16	10,67
17	0,99	1,05	0,84	0,80	15,13	6,25	5,29	5,25
18	0,00	0,00	0,00	0,00	7,81	7,00	7,58	9,76
19	11,19	36,06	38,23	49,35	15,11	18,45	9,97	4,77
20	0,20	3,46	0,32	14,89	11,61	17,27	20,39	27,45
Всього непродовольча група	18,61	10,21	15,67	10,52	2,20	2,06	2,29	2,27
Всього за сукупністю	31,79	17,43	17,43	8,29	2,65	2,03	1,47	1,60

Продовження додатку Д

Продовження табл. Д.3

№ підприємства	Питома вага витрат на збут у сукупних витратах, %				Питома вага інших операційн. витрат у сукупних витратах, %			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	12,05	13,48	16,26	19,75	15,84	2,79	1,12	1,67
2	7,14	10,84	12,93	15,61	2,52	0,26	1,64	1,71
3	17,64	15,95	18,12	18,79	1,53	0,04	0,01	0,05

4	13,85	13,03	16,13	18,75	6,10	0,71	1,75	0,65
5	0,00	0,00	0,00	0,00	2,56	28,32	28,97	0,66
6	1,57	9,68	13,64	25,98	1,18	1,82	54,63	1,11
7	13,77	13,08	15,11	17,12	13,36	6,06	3,88	1,44
8	6,98	6,96	5,90	6,62	0,15	0,60	0,98	3,31
9	10,86	10,62	14,52	18,43	12,33	14,11	0,58	0,31
10	12,26	12,17	15,01	16,24	0,57	0,81	0,55	2,10
Всього продовольча група	9,15	11,04	13,13	15,62	6,80	3,22	3,15	1,44
11	15,83	19,53	18,46	20,21	3,58	0,94	4,64	2,12
12	22,63	19,23	27,02	30,72	1,25	0,84	0,90	1,21
13	10,57	11,10	14,69	14,38	0,20	0,02	0,11	1,41
14	1,74	1,63	3,35	4,03	29,26	30,66	22,79	28,31
15	9,83	9,51	16,45	13,96	3,10	5,56	0,25	7,82
16	23,85	15,48	9,74	9,27	2,29	2,76	5,46	3,55
17	14,78	20,54	21,14	21,38	0,30	0,28	0,22	0,22
18	31,04	35,63	37,21	38,37	0,00	0,00	0,00	0,00
19	0,03	0,07	0,08	4,47	1,91	10,45	6,22	9,00
20	61,63	61,52	25,45	0,00	0,15	2,83	0,15	4,80
Всього непродовольча група	16,00	17,92	19,48	21,66	4,16	2,27	4,04	2,81
Всього за сукупністю	10,68	12,37	14,11	16,47	6,21	3,04	3,29	1,63

Продовження додатку Д

Продовження табл. Д.3

№ підприємства	Питома вага фінансових витрат у сукупних витратах, %				Питома вага інших витрат у сукупних витратах, %			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	3,39	5,46	6,19	14,47	3,93	6,07	2,32	60,87
2	2,17	2,56	4,22	2,14	1,45	0,05	3,93	4,19
3	5,07	2,80	1,91	1,33	6,32	11,70	1,15	2,90
4	8,44	9,00	8,58	11,18	0,00	0,00	0,73	0,00
5	36,86	17,12	16,93	18,78	28,23	26,34	16,82	23,18
6	4,58	33,95	17,49	2,36	83,77	4,30	4,77	58,28
7	1,02	1,55	1,70	1,64	0,00	0,06	0,03	0,00

8	0,44	0,66	0,53	0,60	0,02	0,11	0,11	1,54
9	4,31	4,26	4,16	1,87	0,00	0,00	0,00	0,01
10	0,93	0,64	0,80	1,43	0,00	0,00	0,00	0,00
Всього продовольча група	5,28	4,77	4,99	3,43	13,21	4,27	3,93	6,51
11	0,48	0,63	0,60	0,59	0,01	0,00	0,01	0,01
12	0,58	4,57	2,85	2,55	0,38	11,38	0,71	0,68
13	9,37	7,31	6,21	4,94	0,92	0,87	1,33	0,67
14	5,27	4,43	5,31	5,27	15,37	9,31	6,69	3,72
15	0,97	0,80	0,88	0,00	0,98	5,39	1,22	3,21
16	2,57	7,84	5,65	3,68	0,03	0,11	0,09	0,02
17	0,61	3,12	4,21	3,56	0,14	0,03	0,00	0,13
18	0,08	0,00	0,43	0,76	0,00	0,00	0,00	0,00
19	23,35	0,00	0,00	0,00	0,55	0,50	0,11	6,13
20	23,70	15,69	6,61	1,50	2,91	2,70	2,36	3,63
Всього непродовольча група	1,77	2,29	1,81	1,77	1,05	2,96	0,51	0,41
Всього за сукупністю	4,50	4,29	4,50	3,20	10,48	4,02	3,40	5,66

Продовження додатку Д
Продовження табл. Д.3

№ підприємства	Питома вага собівартості реалізації в сукупних витратах, %				Питома вага витрат періоду в сукупних витратах, %			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	61,54	69,88	73,32	0,03	31,15	18,60	18,17	24,62
2	83,74	84,67	76,22	75,47	12,64	12,71	15,63	18,21
3	67,71	68,40	77,93	76,25	20,90	17,10	19,01	19,52
4	69,75	73,91	70,45	66,24	21,81	17,09	20,25	22,58
5	27,01	24,84	33,20	47,04	7,89	31,70	33,05	11,00
6	7,73	44,72	4,09	0,00	3,92	17,03	73,66	39,37
7	67,73	73,16	74,94	75,71	31,24	25,23	23,34	22,65
8	90,95	90,22	90,99	86,20	8,60	9,01	8,37	11,66
9	70,10	69,11	78,67	77,20	25,60	26,62	17,17	20,92
10	84,75	84,93	82,10	78,78	14,32	14,42	17,10	19,78
Всього	62,78	74,68	73,47	71,51	18,73	16,29	17,61	18,56

продовольча група								
11	78,30	77,24	74,52	74,83	21,21	22,13	24,87	24,57
12	73,04	61,60	65,55	63,47	26,00	22,45	30,89	33,30
13	78,03	80,02	76,66	77,70	11,69	11,80	15,80	16,69
14	48,09	53,69	60,87	57,40	31,27	32,57	27,14	33,61
15	80,91	74,14	71,58	64,02	17,13	19,67	26,32	32,78
16	57,01	55,42	68,91	72,81	40,39	36,64	25,35	23,49
17	69,04	69,77	69,14	69,47	30,21	27,08	26,65	26,84
18	61,07	57,37	54,78	51,11	38,85	42,63	44,79	48,13
19	59,06	70,53	83,62	75,64	17,04	28,97	16,27	18,23
20	0,00	0,00	45,04	62,61	73,38	81,61	45,99	32,25
Всього непродовольча група	74,82	72,50	71,87	71,08	22,37	22,25	25,81	26,75
Всього за сукупністю	65,48	74,26	73,22	71,45	19,54	17,44	18,88	19,70

Продовження додатку Д
Продовження табл. Д.3

№ підприємства	Питома вага витрат операц. діяльн. у сукупних витратах, %				Разом сукупні витрати, %			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	92,68	88,48	91,49	24,65	100,0	100,0	100,0	100,0
2	96,38	97,38	91,86	93,67	100,0	100,0	100,0	100,0
3	88,61	85,50	96,94	95,77	100,0	100,0	100,0	100,0
4	91,56	91,00	90,69	88,82	100,0	100,0	100,0	100,0
5	34,91	56,54	66,25	58,04	100,0	100,0	100,0	100,0
6	11,65	61,76	77,75	39,37	100,0	100,0	100,0	100,0
7	98,98	98,39	98,27	98,36	100,0	100,0	100,0	100,0
8	99,55	99,23	99,36	97,86	100,0	100,0	100,0	100,0
9	95,69	95,74	95,84	98,12	100,0	100,0	100,0	100,0
10	99,07	99,36	99,20	98,56	100,0	100,0	100,0	100,0
Всього продовольча група	81,51	90,96	91,08	90,06	100,0	100,0	100,0	100,0
11	99,51	99,37	99,39	99,40	100,0	100,0	100,0	100,0
12	99,05	84,05	96,44	96,77	100,0	100,0	100,0	100,0

13	89,72	91,82	92,45	94,39	100,0	100,0	100,0	100,0
14	79,36	86,26	88,01	91,01	100,0	100,0	100,0	100,0
15	98,04	93,81	97,91	96,79	100,0	100,0	100,0	100,0
16	97,40	92,06	94,26	96,30	100,0	100,0	100,0	100,0
17	99,25	96,85	95,79	96,31	100,0	100,0	100,0	100,0
18	99,92	100,00	99,57	99,24	100,0	100,0	100,0	100,0
19	76,10	99,50	99,89	93,87	100,0	100,0	100,0	100,0
20	73,38	81,61	91,03	94,87	100,0	100,0	100,0	100,0
Всього непродовольча група	97,19	94,75	97,68	97,83	100,0	100,0	100,0	100,0
Всього за сукупністю	85,02	91,69	92,10	91,15	100,0	100,0	100,0	100,0

Додаток Е

Аналіз операційних витрат за економічними елементами сукупності підприємств торгівлі за 2009-2012 рр.

Таблиця Е.1

Дані зі звіту про фінансові результати щодо елементів операційних витрат сукупності підприємств (тис. грн.)

№ підприємства	Матеріальні затрати				Витрати на оплату праці			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	290504,0	28407,0	58993,0	64,0	145736,0	121157,0	56027,0	322,0
2	128930,0	251068,0	188951,0	225092,0	69899,0	178404,0	410013,0	586514,0
3	32695,0	45220,0	53129,0	57205,0	18450,0	30290,0	45298,0	59522,0
4	31118,0	37257,0	37029,0	48528,0	14281,0	18328,0	22419,0	25036,0
5	1078,0	72957,0	87433,0	3363,0	3839,0	3785,0	3847,0	4223,0
6	7691,0	6132,0	263,0	96,0	2909,0	2892,0	1378,0	856,0
7	2005,0	2161,0	2698,0	3288,0	22863,0	29502,0	28708,0	30764,0
8	5458,0	6202,0	6992,0	7952,0	4084,0	5414,0	6280,0	5604,0
9	9537,0	12421,0	14938,0	17554,0	16276,0	18563,0	23685,0	29247,0
10	8273,0	10357,0	12506,0	123041,0	7679,0	8734,0	10618,0	12030,0
Всього продо-вольча група	517289,0	472182,0	462932,0	486183,0	306016,0	417069,0	608273,0	754118,0
11	11697,0	18617,0	17285,0	22527,0	167370,0	214283,0	196909,0	181632,0
12	7579,0	7670,0	13952,0	15366,0	11191,0	18313,0	27741,0	33254,0
13	2434,0	2708,0	3235,0	1832,0	7133,0	8316,0	11496,0	11262,0
14	17,0	0,0	0,0	0,0	2861,0	2917,0	4225,0	4970,0
15	842,0	1580,0	1195,0	870,0	3695,0	3523,0	2436,0	1851,0
16	6109,0	3939,0	3934,0	4777,0	5376,0	5643,0	5543,0	5568,0
17	148,0	287,0	520,0	517,0	713,0	1480,0	2679,0	3941,0
18	3148,0	3317,0	4320,0	5242,0	9615,0	8986,0	8797,0	9287,0
19	3877,0	3427,0	3280,0	3400,0	1207,0	1262,0	1224,0	1240,0
20	1912,0	1102,0	1158,0	1973,0	778,0	1195,0	1436,0	1420,0
Всього непродо-вольча група	37763,0	42647,0	48879,0	56504,0	209939,0	265918,0	262486,0	254425,0
Всього за сукупністю	555052,0	514829,0	511811,0	542687,0	515955,0	682987,0	870759,0	1008543,0

Продовження додатку Е

Продовження табл. Е.1

№ підприємства	Відрахування на соціальні заходи				Амортизація			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	50759,0	43052,0	19865,0	116,0	80096,0	93493,0	84178,0	64377,0
2	25696,0	65018,0	149817,0	214499,0	27079,0	46227,0	102535,0	180775,0
3	6819,0	11077,0	15989,0	21519,0	17481,0	32541,0	36048,0	44626,0
4	4575,0	6021,0	6407,0	5727,0	52690,0	51486,0	52723,0	61330,0
5	2029,0	1886,0	1433,0	1304,0	51271,0	56595,0	53812,0	55606,0
6	1712,0	1086,0	504,0	308,0	14484,0	11819,0	9154,0	9060,0
7	6179,0	6340,0	8273,0	10036,0	4584,0	4641,0	4981,0	6562,0
8	1489,0	1968,0	2280,0	2037,0	2256,0	1776,0	1453,0	2105,0
9	5951,0	6756,0	8633,0	10647,0	2022,0	1939,0	1528,0	2987,0
10	2773,0	2919,0	3833,0	4395,0	978,0	1330,0	1845,0	2201,0
Всього продовольча група	107982,0	146123,0	217034,0	270588,0	252941,0	301847,0	348257,0	429629,0
11	57509	77584,0	70347,0	65072,0	39002,0	104300,0	70165,0	71239,0
12	3919,0	6064,0	9199,0	11132,0	5397,0	12133,0	13659,0	17852,0
13	2656,0	3099,0	4199,0	4100,0	4189,0	4454,0	3708,0	2855,0
14	1048,0	1060,0	1528,0	1826,0	2929,0	2031,0	1867,0	2450,0
15	1338,0	1268,0	873,0	664,0	756,0	1169,0	686,0	535,0
16	1980,0	2089,0	2029,0	1962,0	1544,0	1673,0	1692,0	2162,0
17	262,0	528,0	984,0	1377,0	235,0	749,0	948,0	1440,0
18	3310,0	3078,0	3025,0	3214,0	1563,0	1296,0	1088,0	1257,0
19	417,0	440,0	432,0	440,0	1390,0	1237,0	1204,0	884,0
20	282,0	422,0	502,0	479,0	623,0	546,0	359,0	340,0
Всього непродовольча група	72721,0	95632,0	93118,0	90266,0	57628,0	129588,0	95376,0	101014,0
Всього за сукупністю	180703,0	241755,0	310152,0	360854,0	310569,0	431435,0	443633,0	530643,0

Продовження додатку Е

Продовження табл. Е.1

№ підприємства	Інші операційні витрати				Разом операційні витрати			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	592068,0	299111,0	209780,0	177180,0	1159163,0	585220,0	428843,0	242059,0
2	253845,0	823172,0	1798356,0	2666142,0	505449,0	1363889,0	2649672,0	3873022,0

3	131022,0	205413,0	306525,0	415251,0	206467,0	324541,0	456989,0	598123,0
4	39318,0	37774,0	69114,0	95990,0	141982,0	150866,0	187692,0	236611,0
5	95983,0	63334,0	53453,0	201616,0	154200,0	198557,0	199978,0	266112,0
6	11949,0	2831,0	2279,0	1290,0	38745,0	24760,0	13578,0	11610,0
7	21898,0	26653,0	39984,0	53015,0	57529,0	69297,0	84644,0	103665,0
8	9638,0	10141,0	10972,0	10201,0	22925,0	25501,0	27977,0	27899,0
9	11090,0	10642,0	16857,0	18783,0	44876,0	50321,0	65641,0	79218,0
10	4351,0	5232,0	5251,0	5787,0	24054,0	28572,0	34053,0	147454,0
Всього продовольча група	1171162,0	1484303,0	2512571,0	3645255,0	2355390,0	2821524,0	4149067,0	5585773,0
11	186019,0	209556,0	268914,0	274568,0	461597,0	624340,0	623620,0	615038,0
12	139222,0	175078,0	230628,0	307612,0	167308,0	219258,0	295179,0	385216,0
13	22079,0	28582,0	32364,0	49892,0	38491,0	47159,0	55002,0	69941,0
14	8639,0	477,0	1337,0	1167,0	15494,0	6485,0	8957,0	10413,0
15	4807,0	9444,0	2917,0	3509,0	11438,0	16984,0	8107,0	7429,0
16	6982,0	5761,0	7720,0	7076,0	21991,0	19105,0	20918,0	21545,0
17	6318,0	6700,0	12701,0	19942,0	7676,0	9744,0	17832,0	27217,0
18	5813,0	7286,0	7811,0	10157,0	23449,0	23963,0	25041,0	29157,0
19	1426,0	2186,0	1000,0	1367,0	8317,0	8552,0	7140,0	7331,0
20	433,0	424,0	290,0	391,0	4028,0	3689,0	3745,0	4603,0
Всього непродовольча група	381738,0	445494,0	565682,0	675681,0	759789,0	979279,0	1065541,0	1177890,0
Всього за сукупністю	1552900,0	1929797,0	3078253,0	4320936,0	3115179,0	3800803,0	5214608,0	6763663,0

Продовження додатку Е

Таблиця Е.2

Динаміка операційних витрат за економічними елементами сукупності підприємств торгівлі за 2009-2012 рр.

№ підприємства	Темп росту матеріальних затрат, %				Темп росту витрат на оплату праці, %			
	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009
1	0,02	0,11	207,67	9,78	0,22	0,57	46,24	83,13
2	174,58	119,13	75,26	194,73	839,09	143,05	229,82	255,23
3	174,97	107,67	117,49	138,31	322,61	131,40	149,55	164,17
4	155,95	131,05	99,39	119,73	175,31	111,67	122,32	128,34
5	311,97	3,85	119,84	6767,81	110,00	109,77	101,64	98,59

6	1,25	36,50	4,29	79,73	29,43	62,12	47,65	99,42
7	163,99	121,87	124,85	107,78	134,56	107,16	97,31	129,04
8	145,69	113,73	112,74	113,63	137,22	89,24	116,00	132,57
9	184,06	117,51	120,26	130,24	179,69	123,48	127,59	114,05
10	1487,26	983,86	120,75	125,19	156,66	113,30	121,57	113,74
Всього продо- вольча група	93,99	105,02	98,04	91,28	246,43	123,98	145,84	136,29
11	192,59	130,33	92,85	159,16	108,52	92,24	91,89	128,03
12	202,74	110,13	181,90	101,20	297,15	119,87	151,48	163,64
13	75,27	56,63	119,46	111,26	157,89	97,96	138,24	116,58
14	0,00			0,00	173,72	117,63	144,84	101,96
15	103,33	72,80	75,63	187,65	50,09	75,99	69,15	95,35
16	78,20	121,43	99,87	64,48	103,57	100,45	98,23	104,97
17	349,32	99,42	181,18	193,92	552,73	147,11	181,01	207,57
18	166,52	121,34	130,24	105,37	96,59	105,57	97,90	93,46
19	87,70	103,66	95,71	88,39	102,73	101,31	96,99	104,56
20	103,19	170,38	105,08	57,64	182,52	98,89	120,17	153,60
Всього непродо- вольча група	149,63	115,60	114,61	112,93	121,19	96,93	98,71	126,66
Всього за сукупністю	97,77	106,03	99,41	92,75	195,47	115,82	127,49	132,37

Продовження додатку Е
Продовження табл. Е.2

№ підприємства	Темп росту відрахувань на соціальні заходи, %				Темп росту амортизації, %			
	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009
1	0,23	0,58	46,14	84,82	80,37	76,48	90,04	116,73
2	834,76	143,17	230,42	253,03	667,58	176,31	221,81	170,71
3	315,57	134,59	144,34	162,44	255,28	123,80	110,78	186,15
4	125,18	89,39	106,41	131,61	116,40	116,32	102,40	97,71
5	64,27	91,00	75,98	92,95	108,46	103,33	95,08	110,38
6	17,99	61,11	46,41	63,43	62,55	98,97	77,45	81,60
7	162,42	121,31	130,49	102,61	143,15	131,74	107,33	101,24
8	136,80	89,34	115,85	132,17	93,31	144,87	81,81	78,72
9	178,91	123,33	127,78	113,53	147,73	195,48	78,80	95,90

10	158,49	114,66	131,31	105,27	225,05	119,30	138,72	135,99
Всього продовольча група	250,59	124,68	148,53	135,32	169,85	123,37	115,38	119,33
11	113,15	92,50	90,67	134,91	182,65	101,53	67,27	267,42
12	284,05	121,01	151,70	154,73	330,78	130,70	112,58	224,81
13	154,37	97,64	135,50	116,68	68,15	77,00	83,25	106,33
14	174,24	119,50	144,15	101,15	83,65	131,23	91,93	69,34
15	49,63	76,06	68,85	94,77	70,77	77,99	58,68	154,63
16	99,09	96,70	97,13	105,51	140,03	127,78	101,14	108,35
17	525,57	139,94	186,36	201,53	612,77	151,90	126,57	318,72
18	97,10	106,25	98,28	92,99	80,42	115,53	83,95	82,92
19	105,52	101,85	98,18	105,52	63,60	73,42	97,33	88,99
20	169,86	95,42	118,96	149,65	54,57	94,71	65,75	87,64
Всього непродовольча група	124,13	96,94	97,37	131,51	175,29	105,91	73,60	224,87
Всього за сукупністю	199,69	116,35	128,29	133,79	170,86	119,61	102,83	138,92

Продовження додатку Е

Продовження табл. Е.2

№ підприємства	Темп росту інших операційних витрат, %				Темп росту суми операційних витрат, %			
	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009
1	29,93	84,46	70,13	50,52	20,88	56,44	73,28	50,49
2	1050,30	148,25	218,47	324,28	766,25	146,17	194,27	269,84
3	316,93	135,47	149,22	156,78	289,69	130,88	140,81	157,19
4	244,14	138,89	182,97	96,07	166,65	126,06	124,41	106,26
5	210,05	377,18	84,40	65,98	172,58	133,07	100,72	128,77
6	10,80	56,60	80,50	23,69	29,97	85,51	54,84	63,91
7	242,10	132,59	150,02	121,71	180,20	122,47	122,15	120,46
8	105,84	92,97	108,19	105,22	121,70	99,72	109,71	111,24
9	169,37	111,43	158,40	95,96	176,53	120,68	130,44	112,13
10	133,00	110,21	100,36	120,25	613,01	433,01	119,18	118,78
Всього продовольча група	311,25	145,08	169,28	126,74	237,15	134,63	147,05	119,79

11	147,60	102,10	128,33	112,65	133,24	98,62	99,88	135,26
12	220,95	133,38	131,73	125,75	230,24	130,50	134,63	131,05
13	225,97	154,16	113,23	129,45	181,71	127,16	116,63	122,52
14	13,51	87,28	280,29	5,52	67,21	116,26	138,12	41,85
15	73,00	120,29	30,89	196,46	64,95	91,64	47,73	148,49
16	101,35	91,66	134,00	82,51	97,97	103,00	109,49	86,88
17	315,64	157,01	189,57	106,05	354,57	152,63	183,00	126,94
18	174,73	130,03	107,21	125,34	124,34	116,44	104,50	102,19
19	95,86	136,70	45,75	153,30	88,14	102,68	83,49	102,83
20	90,30	134,83	68,40	97,92	114,28	122,91	101,52	91,58
Всього непродовольча група	177,00	119,45	126,98	116,70	155,03	110,54	108,81	128,89
Всього за сукупністю	278,25	140,37	159,51	124,27	217,12	129,71	137,20	122,01

Продовження додатку Е

Таблиця Е.3

Рівень операційних витрат та їх економічних елементів у чистому доході від реалізації (товарообороті) підприємств роздрібної торгівлі вибіркової сукупності за 2009-2012 рр.

№ підприємства	Рівень матеріальних затрат, %				Рівень витрат на оплату праці, %			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	10,1	1,0	2,9	0,0	5,0	4,1	2,7	0,2
2	3,3	2,4	1,2	1,1	1,8	1,7	2,6	3,0
3	3,6	2,8	2,3	2,0	2,0	1,9	1,9	2,0
4	4,3	4,7	4,4	5,6	2,0	2,3	2,7	2,9
5	0,2	11,7	12,0	0,4	0,8	0,6	0,5	0,5
6	6,0	3,9	1,6	0,5	2,3	1,8	8,6	4,6
7	0,8	0,7	0,7	0,7	8,7	9,1	7,2	6,8
8	2,6	2,7	2,6	3,8	2,0	2,4	2,3	2,7
9	3,9	4,3	4,5	5,3	6,7	6,4	7,1	8,8
10	6,7	7,1	8,5	83,9	6,3	6,0	7,3	8,2
Всього продо-вольча група	5,3	2,7	2,0	1,9	3,1	2,3	2,6	2,9
11	0,5	0,7	0,6	0,9	7,5	7,8	7,2	7,2
12	1,2	1,0	1,5	1,3	1,8	2,3	2,9	2,9
13	0,7	0,7	0,9	0,4	2,2	2,1	3,3	2,7

14	0,0	0,0	0,0	0,0	1,9	2,4	2,7	2,9
15	1,1	2,1	4,2	4,5	4,8	4,6	8,6	9,6
16	15,2	11,1	5,9	6,2	13,4	15,8	8,3	7,3
17	0,7	0,9	0,8	0,5	3,1	4,5	4,3	4,0
18	5,6	6,7	9,3	10,9	17,2	18,2	19,0	19,3
19	22,7	26,7	33,3	39,1	7,1	9,8	12,4	14,2
20	32,9	19,9	20,6	30,4	13,4	21,6	25,6	21,9
Всього непродовольча група	1,1	1,0	1,1	1,3	5,9	6,2	6,0	5,6
Всього за сукупністю	4,2	2,3	1,9	1,8	3,9	3,1	3,2	3,3

Продовження додатку Е

Продовження табл. Е.3

№ підприємства	Рівень відрахувань на соціальні заходи, %				Рівень амортизації, %			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	1,8	1,4	1,0	0,1	2,8	3,1	4,1	33,8
2	0,7	0,6	0,9	1,1	0,7	0,4	0,6	0,9
3	0,8	0,7	0,7	0,7	1,9	2,0	1,5	1,5
4	0,6	0,8	0,8	0,7	7,2	6,5	6,2	7,1
5	0,4	0,3	0,2	0,2	10,9	9,1	7,4	6,9
6	1,3	0,7	3,2	1,7	11,2	7,4	57,2	48,7
7	2,4	1,9	2,1	2,2	1,8	1,4	1,2	1,4
8	0,7	0,9	0,8	1,0	1,1	0,8	0,5	1,0
9	2,5	2,3	2,6	3,2	0,8	0,7	0,5	0,9
10	2,3	2,0	2,6	3,0	0,8	0,9	1,3	1,5
Всього продовольча група	1,1	0,8	0,9	1,0	2,6	1,7	1,5	1,7
11	2,6	2,8	2,6	2,6	1,7	3,8	2,6	2,8
12	0,6	0,8	1,0	1,0	0,9	1,5	1,4	1,6
13	0,8	0,8	1,2	1,0	1,3	1,1	1,1	0,7
14	0,7	0,9	1,0	1,1	2,0	1,7	1,2	1,4
15	1,7	1,7	3,1	3,4	1,0	1,5	2,4	2,8
16	4,9	5,9	3,1	2,6	3,8	4,7	2,5	2,8
17	1,2	1,6	1,6	1,4	1,0	2,3	1,5	1,5

18	5,9	6,2	6,5	6,7	2,8	2,6	2,3	2,6
19	2,4	3,4	4,4	5,1	8,2	9,6	12,2	10,2
20	4,9	7,6	8,9	7,4	10,7	9,9	6,4	5,2
Всього непродовольча група	2,1	2,2	2,1	2,0	1,6	3,0	2,2	2,2
Всього за сукупністю	1,4	1,1	1,1	1,2	2,3	2,0	1,6	1,7

Продовження додатку Е

Продовження табл. Е.3

№ підприємства	Рівень інших операційних витрат, %				Рівень суми операційних витрат, %			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	20,5	10,0	10,3	93,1	40,1	19,6	21,0	127,2
2	6,6	7,8	11,3	13,4	13,1	12,9	16,7	19,5
3	14,5	12,7	13,1	14,2	22,9	20,0	19,5	20,4
4	5,4	4,8	8,2	11,1	19,5	19,0	22,2	27,3
5	20,5	10,2	7,3	25,2	32,9	31,9	27,5	33,2
6	9,3	1,8	14,3	6,9	30,0	15,6	84,9	62,4
7	8,4	8,2	10,0	11,7	22,0	21,3	21,1	22,8
8	4,6	4,4	4,1	4,9	11,0	11,1	10,4	13,4
9	4,6	3,7	5,1	5,6	18,6	17,4	19,7	23,8
10	3,5	3,6	3,6	3,9	19,6	19,6	23,3	100,6
Всього продовольча група	11,9	8,4	10,9	14,1	24,0	15,9	18,0	21,6
11	8,3	7,6	9,9	10,9	20,6	22,7	22,9	24,3
12	22,9	22,3	24,2	27,0	27,5	28,0	31,0	33,8
13	6,8	7,2	9,3	12,0	11,8	11,8	15,9	16,8
14	5,9	0,4	0,8	0,7	10,5	5,3	5,7	6,0
15	6,3	12,4	10,3	18,1	14,9	22,3	28,5	38,4
16	17,4	16,2	11,6	9,2	54,7	53,6	31,5	28,1
17	27,9	20,2	20,6	20,5	33,9	29,3	28,9	27,9
18	10,4	14,8	16,8	21,1	41,9	48,6	54,0	60,5
19	8,4	17,1	10,2	15,7	48,8	66,7	72,5	84,2
20	7,5	7,7	5,2	6,0	69,4	66,6	66,7	70,9
Всього	10,8	10,4	12,9	15,0	21,5	22,9	24,2	26,1

непродовольча група								
Всього за сукупністю	11,6	8,8	11,2	14,2	23,3	17,2	19,0	22,3

Продовження додатку Е

Таблиця Е.4

Структура операційних витрат за економічними елементами сукупності підприємств торгівлі за 2009-2012 рр.

№ підприємства	Питома вага матеріальних затрат, %				Питома вага витрат на оплату праці, %			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	25,06	4,85	13,76	0,03	12,57	20,70	13,06	0,13
2	25,51	18,41	7,13	5,81	13,83	13,08	15,47	15,14
3	15,84	13,93	11,63	9,56	8,94	9,33	9,91	9,95
4	21,92	24,70	19,73	20,51	10,06	12,15	11,94	10,58
5	0,70	36,74	43,72	1,26	2,49	1,91	1,92	1,59
6	19,85	24,77	1,94	0,83	7,51	11,68	10,15	7,37
7	3,49	3,12	3,19	3,17	39,74	42,57	33,92	29,68
8	23,81	24,32	24,99	28,50	17,81	21,23	22,45	20,09
9	21,25	24,68	22,76	22,16	36,27	36,89	36,08	36,92
10	34,39	36,25	36,73	83,44	31,92	30,57	31,18	8,16
Всього продо-вольча група	21,96	16,73	11,16	8,70	12,99	14,78	14,66	13,50
11	2,53	2,98	2,77	3,66	36,26	34,32	31,58	29,53
12	4,53	3,50	4,73	3,99	6,69	8,35	9,40	8,63
13	6,32	5,74	5,88	2,62	18,53	17,63	20,90	16,10
14	0,11	0,00	0,00	0,00	18,47	44,98	47,17	47,73
15	7,36	9,30	14,74	11,71	32,30	20,74	30,05	24,92
16	27,78	20,62	18,81	22,17	24,45	29,54	26,50	25,84
17	1,93	2,95	2,92	1,90	9,29	15,19	15,02	14,48
18	13,42	13,84	17,25	17,98	41,00	37,50	35,13	31,85
19	46,62	40,07	45,94	46,38	14,51	14,76	17,14	16,91
20	47,47	29,87	30,92	42,86	19,31	32,39	38,34	30,85
Всього непродовольча група	4,97	4,35	4,59	4,80	27,63	27,15	24,63	21,60
Всього за сукупністю	17,82	13,55	9,81	8,02	16,56	17,97	16,70	14,91

Продовження додатку Е
Продовження табл. Е.4

№ підприємства	Питома вага відрахувань на соціальні заходи, %				Питома вага амортизації, %			
	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	4,38	7,36	4,63	0,05	6,91	15,98	19,63	26,60
2	5,08	4,77	5,65	5,54	5,36	3,39	3,87	4,67
3	3,30	3,41	3,50	3,60	8,47	10,03	7,89	7,46
4	3,22	3,99	3,41	2,42	37,11	34,13	28,09	25,92
5	1,32	0,95	0,72	0,49	33,25	28,50	26,91	20,90
6	4,42	4,39	3,71	2,65	37,38	47,73	67,42	78,04
7	10,74	9,15	9,77	9,68	7,97	6,70	5,88	6,33
8	6,50	7,72	8,15	7,30	9,84	6,96	5,19	7,55
9	13,26	13,43	13,15	13,44	4,51	3,85	2,33	3,77
10	11,53	10,22	11,26	2,98	4,07	4,65	5,42	1,49
Всього продовольча група	4,58	5,18	5,23	4,84	10,74	10,70	8,39	7,69
11	12,46	12,43	11,28	10,58	8,45	16,71	11,25	11,58
12	2,34	2,77	3,12	2,89	3,23	5,53	4,63	4,63
13	6,90	6,57	7,63	5,86	10,88	9,44	6,74	4,08
14	6,76	16,35	17,06	17,54	18,90	31,32	20,84	23,53
15	11,70	7,47	10,77	8,94	6,61	6,88	8,46	7,20
16	9,00	10,93	9,70	9,11	7,02	8,76	8,09	10,03
17	3,41	5,42	5,52	5,06	3,06	7,69	5,32	5,29
18	14,12	12,84	12,08	11,02	6,67	5,41	4,34	4,31
19	5,01	5,14	6,05	6,00	16,71	14,46	16,86	12,06
20	7,00	11,44	13,40	10,41	15,47	14,80	9,59	7,39
Всього непродовольча група	9,57	9,77	8,74	7,66	7,58	13,23	8,95	8,58
Всього за сукупністю	5,80	6,36	5,95	5,34	9,97	11,35	8,51	7,85

Продовження додатку Е
Продовження табл. Е.4

№	Питома вага інших операційних витрат, %	Разом операційні витрати, %
---	---	-----------------------------

підприємства	2009	2010	2011	2012	2009	2010	2011	2012
1	51,08	51,11	48,92	73,20	100,0	100,0	100,0	100,0
2	50,22	60,35	67,87	68,84	100,0	100,0	100,0	100,0
3	63,46	63,29	67,07	69,43	100,0	100,0	100,0	100,0
4	27,69	25,04	36,82	40,57	100,0	100,0	100,0	100,0
5	62,25	31,90	26,73	75,76	100,0	100,0	100,0	100,0
6	30,84	11,43	16,78	11,11	100,0	100,0	100,0	100,0
7	38,06	38,46	47,24	51,14	100,0	100,0	100,0	100,0
8	42,04	39,77	39,22	36,56	100,0	100,0	100,0	100,0
9	24,71	21,15	25,68	23,71	100,0	100,0	100,0	100,0
10	18,09	18,31	15,42	3,92	100,0	100,0	100,0	100,0
Всього продовольча група	49,72	52,61	60,56	65,26	100,0	100,0	100,0	100,0
11	40,30	33,56	43,12	44,64	100,0	100,0	100,0	100,0
12	83,21	79,85	78,13	79,85	100,0	100,0	100,0	100,0
13	57,36	60,61	58,84	71,33	100,0	100,0	100,0	100,0
14	55,76	7,36	14,93	11,21	100,0	100,0	100,0	100,0
15	42,03	55,61	35,98	47,23	100,0	100,0	100,0	100,0
16	31,75	30,15	36,91	32,84	100,0	100,0	100,0	100,0
17	82,31	68,76	71,23	73,27	100,0	100,0	100,0	100,0
18	24,79	30,41	31,19	34,84	100,0	100,0	100,0	100,0
19	17,15	25,56	14,01	18,65	100,0	100,0	100,0	100,0
20	10,75	11,49	7,74	8,49	100,0	100,0	100,0	100,0
Всього непродовольча група	50,24	45,49	53,09	57,36	100,0	100,0	100,0	100,0
Всього за сукупністю	49,85	50,77	59,03	63,88	100,0	100,0	100,0	100,0

Додаток Ж

Показники результативності стратегічного управління витратами за вибірковою сукупністю підприємств
Таблиця Ж.1

Динаміка показників результативності стратегічного управління витратами сукупності підприємств
роздрібно́ї торгівлі за проекцією «Фінанси» за 2010-2012 рр. (частки од.)

№ підприємства	Рентабельність діяльності			Рентабельність витрат діяльності			Коефіцієнт випередження товаро-обороту над операційними витратами		
	2010	2011	2012	2010	2011	2012	2010	2011	2012
1	0,017	-0,031	-0,099	0,010	-0,029	-0,180	2,043	0,934	0,165
2	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	1,020	0,770	0,857
3	-0,032	0,005	0,006	-0,006	0,001	0,001	1,145	1,029	0,955
4	0,006	0,002	0,004	0,009	0,003	0,006	1,023	0,856	0,814
5	0,002	0,045	0,094	0,004	0,095	0,250	1,033	1,159	0,827
6	-0,005	-0,021	-0,011	-0,065	-0,509	-0,560	1,928	0,183	1,361
7	-0,026	-0,008	-0,069	-0,007	-0,002	-0,018	1,032	1,009	0,926
8	0,219	0,165	0,143	0,042	0,038	0,046	0,994	1,065	0,775
9	-0,011	-0,004	0,041	-0,002	-0,001	0,008	1,068	0,882	0,828
10	0,094	0,061	0,005	0,021	0,016	0,001	0,999	0,843	0,231
Всього продовольча група	0,003	0,003	0,005	0,002	0,002	0,003	1,513	0,880	0,834
11	-0,059	-0,010	-0,021	-0,030	-0,005	-0,012	0,911	0,989	0,941
12	0,018	0,019	0,018	0,007	0,008	0,007	0,983	0,903	0,916
13	0,004	0,000	0,003	0,003	0,000	0,001	1,000	0,747	0,946
14	0,185	-0,020	0,032	0,070	-0,007	0,014	1,980	0,935	0,945
15	-0,105	-0,055	-0,042	-0,061	-0,079	-0,071	0,668	0,781	0,744
16	-0,032	-0,031	-0,037	-0,040	-0,027	-0,031	1,020	1,704	1,118
17	-0,303	-0,416	-0,204	-0,078	-0,080	-0,038	1,156	1,015	1,034
18	0,225	0,199	0,159	0,314	0,335	0,272	0,862	0,900	0,893
19	0,034	0,027	0,002	0,200	0,268	0,021	0,731	0,920	0,861
20	0,325	0,134	0,131	0,682	0,302	0,247	1,042	0,998	0,941
Всього непродовольча група	-0,021	0,001	-0,004	-0,011	0,001	-0,002	0,937	0,946	0,928
Всього за сукупністю	-0,001	0,002	0,004	-0,001	0,001	0,002	1,354	0,905	0,854

Продовження додатку Ж
Продовження табл. Ж.1

№ підприємства	Відхилення рентабельності діяльності (±)			Відхилення рентабельності витрат діяльності (±)			Відхилення коефіцієнта випередження товарообороту над операційними витратами (±)		
	2011/2010	2012/2011	2012/2010	2011/2010	2012/2011	2012/2010	2011/2010	2012/2011	2012/2010
1	-0,048	-0,068	-0,116	-0,040	-0,151	-0,190	-1,110	-0,769	-1,878
2	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	-0,250	0,087	-0,163
3	0,037	0,001	0,038	0,007	0,000	0,008	-0,117	-0,074	-0,190
4	-0,003	0,001	-0,002	-0,005	0,002	-0,003	-0,167	-0,042	-0,209
5	0,043	0,049	0,092	0,090	0,156	0,246	0,126	-0,332	-0,206
6	-0,016	0,010	-0,006	-0,444	-0,052	-0,495	-1,745	1,178	-0,567
7	0,018	-0,061	-0,043	0,005	-0,016	-0,012	-0,023	-0,083	-0,106
8	-0,054	-0,022	-0,076	-0,004	0,007	0,003	0,071	-0,290	-0,219
9	0,007	0,044	0,051	0,001	0,008	0,009	-0,187	-0,054	-0,241
10	-0,033	-0,056	-0,089	-0,005	-0,015	-0,020	-0,156	-0,612	-0,767
Всього продо- вольча група	0,000	0,003	0,003	0,000	0,001	0,001	-0,634	-0,046	-0,679
11	0,049	-0,011	0,038	0,025	-0,007	0,018	0,078	-0,048	0,030
12	0,000	-0,001	-0,001	0,001	-0,001	0,000	-0,080	0,013	-0,067
13	-0,004	0,002	-0,001	-0,002	0,001	-0,001	-0,254	0,199	-0,055
14	-0,206	0,053	-0,153	-0,077	0,021	-0,056	-1,045	0,011	-1,034
15	0,050	0,013	0,063	-0,018	0,008	-0,010	0,113	-0,037	0,076
16	0,000	-0,006	-0,006	0,013	-0,004	0,009	0,685	-0,586	0,098
17	-0,114	0,213	0,099	-0,002	0,042	0,041	-0,141	0,019	-0,122
18	-0,026	-0,040	-0,066	0,021	-0,063	-0,042	0,038	-0,008	0,031
19	-0,008	-0,024	-0,032	0,068	-0,246	-0,178	0,189	-0,059	0,130
20	-0,191	-0,002	-0,193	-0,380	-0,055	-0,435	-0,044	-0,057	-0,101
Всього непродо- вольча група	0,022	-0,005	0,017	0,012	-0,003	0,009	0,009	-0,018	-0,009
Всього за сукупністю	0,003	0,002	0,005	0,002	0,001	0,003	-0,449	-0,052	-0,501

Продовження додатку Ж
Продовження табл. Ж.1

(тис. грн.)

№ підприємства	Економічна додана вартість (EVA)			Відхилення економічної доданої вартості (±)		
	2010	2011	2012	2011/2010	2012/2011	2012/2010
1	-315959,3	68321,3	12568,1	384280,6	-55753,2	328527,4
2	-1075,2	-2087,3	-3091,1	-1012,1	-1003,8	-2015,9
3	-41158,4	2015,9	16031,3	43174,3	14015,4	57189,7
4	-177423,9	-141018,8	-150900,8	36405,1	-9882,0	26523,1
5	-141526,7	-89204,9	4035,4	52321,8	93240,3	145562,1
6	-298967,9	-215991,7	-244483,7	82976,2	-28492,0	54484,2
7	-20571,5	2742,6	4940,5	23314,1	2197,9	25512,0
8	4992,2	4342,2	2547,5	-650,0	-1794,7	-2444,7
9	-1213,6	-19,7	120,4	1193,9	140,1	1334,0
10	-110,5	-602,6	-1375,7	-492,1	-773,1	-1265,2
Всього продовольча група	-993014,8	-371503,0	-359608,1	621511,8	11894,9	633406,7
11	-67075,3	-248358,5	-173446,5	-181283,2	74912,0	-106371,2
12	-10835,7	922,0	-722,8	11757,7	-1644,8	10112,9
13	-2640,3	8445,6	15519,4	11085,9	7073,8	18159,7
14	29090,1	19565,1	3601,2	-9525,0	-15963,9	-25488,9
15	-3287,7	-3879,1	542,5	-591,4	4421,6	3830,2
16	-5885,0	-8756,5	-10113,9	-2871,5	-1357,4	-4228,9
17	-1370,0	-909,6	-2522,7	460,4	-1613,1	-1152,7
18	4923,8	3470,9	2443,1	-1452,9	-1027,8	-2480,7
19	-4724,8	-2128,9	-2197,0	2595,9	-68,1	2527,8
20	155,3	2264,0	77,6	2108,7	-2186,4	-77,7
Всього непродовольча група	-61649,6	-229365,0	-166819,1	-167715,4	62545,9	-105169,5
Всього за сукупністю	-1054664,4	-600868,0	-526427,2	453796,4	74440,8	528237,2

278

Продовження додатку Ж
Таблиця Ж.2

Динаміка показників результативності стратегічного управління витратами сукупності підприємств роздрібною торгівлі за проекцією «Клієнти» за 2010-2012 рр. (частки од.)

№ підприємства	Рентабельність продажів			Рентабельність витрат на збут			Коефіцієнт випередження товарообороту над витратами на збут		
	2010	2011	2012	2010	2011	2012	2010	2011	2012
1	0,012	-0,031	-0,942	0,275	0,222	-0,232	0,985	0,872	0,168
2	0,000	0,000	0,000	0,230	0,309	0,131	0,676	0,794	0,827
3	-0,008	0,001	0,001	0,048	0,072	0,025	1,036	1,007	0,945
4	0,010	0,004	0,007	0,755	0,545	0,623	1,133	0,781	0,830
5	0,010	0,180	0,344	-	-	-	-	-	-
6	-0,073	-2,861	-1,289	2,877	-2,955	0,178	1,594	0,143	1,284
7	-0,007	-0,002	-0,020	0,085	0,093	0,010	1,169	0,883	0,891
8	0,040	0,037	0,045	0,918	0,953	0,974	1,007	1,172	0,858
9	-0,002	-0,001	0,008	0,389	0,291	0,152	1,014	0,846	0,793
10	0,021	0,016	0,001	0,301	0,201	0,091	1,012	0,795	0,908
Всього продовольча група	0,002	0,002	0,003	0,396	0,331	0,162	0,953	0,848	0,828
11	-0,032	-0,006	-0,013	-0,123	0,037	-0,039	0,757	1,043	0,931
12	0,009	0,008	0,007	0,118	0,159	0,132	0,999	0,884	0,869
13	0,003	0,000	0,001	0,708	0,489	0,366	0,961	0,755	1,021
14	0,120	-0,008	0,014	-10,577	2,060	2,139	0,857	0,782	0,874
15	-0,069	-0,086	-0,083	-0,012	-0,346	-0,301	0,968	0,605	1,092
16	-0,059	-0,034	-0,037	0,226	0,325	0,095	1,426	1,875	1,089
17	-0,085	-0,087	-0,039	-0,220	-0,167	-0,005	0,746	0,971	1,030
18	0,358	0,400	0,352	0,733	0,693	0,393	0,822	0,915	0,897
19	0,168	0,201	0,020	333,875	413,667	3,186	0,470	1,024	0,015
20	0,575	0,222	0,185	1,644	1,785	-	1,124	2,782	-
Всього непродовольча група	-0,012	0,001	-0,002	-0,035	0,128	0,075	0,825	0,969	0,909
Всього за сукупністю	-0,001	0,002	0,002	0,275	0,287	0,146	0,942	0,890	0,847

Продовження додатку Ж
Продовження табл. Ж.2

№ підприємства	Відхилення рентабельності продажів (\pm)	Відхилення рентабельності витрат на збут (\pm)	Відхилення коефіцієнта випередження товарообороту над витратами на збут (\pm)
----------------	--	--	---

	2011/2010	2012/2011	2012/2010	2011/2010	2012/2011	2012/2010	2011/2010	2012/2011	2012/2010
1	-0,043	-0,910	-0,953	-0,053	-0,454	-0,506	-0,113	-0,704	-0,817
2	0,000	0,000	0,000	0,080	-0,179	-0,099	0,118	0,033	0,151
3	0,009	0,000	0,009	0,024	-0,047	-0,023	-0,029	-0,062	-0,091
4	-0,006	0,003	-0,003	-0,210	0,078	-0,132	-0,353	0,049	-0,303
5	0,170	0,164	0,334	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
6	-2,788	1,572	-1,215	-5,832	3,132	-2,699	-1,451	1,141	-0,311
7	0,005	-0,017	-0,012	0,008	-0,083	-0,075	-0,286	0,008	-0,278
8	-0,003	0,009	0,005	0,035	0,021	0,056	0,165	-0,314	-0,149
9	0,001	0,008	0,010	-0,097	-0,139	-0,236	-0,168	-0,053	-0,221
10	-0,004	-0,015	-0,019	-0,099	-0,110	-0,210	-0,217	0,113	-0,105
Всього продо- вольча група	0,000	0,002	0,001	-0,065	-0,169	-0,234	-0,105	-0,020	-0,126
11	0,026	-0,007	0,019	0,160	-0,075	0,085	0,286	-0,112	0,173
12	-0,001	-0,001	-0,002	0,040	-0,027	0,013	-0,115	-0,015	-0,130
13	-0,002	0,001	-0,001	-0,218	-0,123	-0,342	-0,206	0,265	0,059
14	-0,127	0,022	-0,105	12,637	0,079	12,716	-0,075	0,092	0,017
15	-0,017	0,003	-0,014	-0,334	0,046	-0,289	-0,363	0,487	0,124
16	0,025	-0,003	0,022	0,099	-0,230	-0,131	0,449	-0,786	-0,337
17	-0,002	0,047	0,045	0,053	0,162	0,215	0,225	0,059	0,285
18	0,042	-0,048	-0,006	-0,040	-0,300	-0,340	0,092	-0,018	0,074
19	0,033	-0,182	-0,148	79,792	-410,481	-330,689	0,554	-1,010	-0,455
20	-0,354	-0,037	-0,390	0,141	-1,785	-1,644	1,659	-2,782	-1,124
Всього непродо- вольча група	0,013	-0,003	0,010	0,163	-0,053	0,110	0,144	-0,060	0,084
Всього за сукупністю	0,002	0,001	0,003	0,012	-0,141	-0,129	-0,051	-0,044	-0,095

Продовження додатку Ж

Таблиця Ж.3

Динаміка показників результативності стратегічного управління витратами сукупності підприємств роздрібної торгівлі за проєкцією «Внутрішні бізнес-процеси» за 2010-2012 рр. (частки од.)

№ підприємства	Рентабельність операційних витрат			Рентабельність адміністративних витрат			Коефіцієнт випередження товарообороту над адміністративними витратами		
	2010	2011	2012	2010	2011	2012	2010	2011	2012
1	0,212	0,183	-0,188	1,591	4,608	-1,430	1,540	3,122	0,050

2	0,196	0,256	0,112	1,544	3,801	2,290	1,896	1,449	1,179
3	0,044	0,069	0,024	0,688	1,487	0,686	1,468	1,440	1,258
4	0,600	0,475	0,533	2,932	3,715	3,667	0,592	1,369	0,717
5	1,388	1,068	0,640	5,366	3,777	1,496	0,906	1,060	0,547
6	2,025	-2,669	0,170	5,042	-7,476	0,376	2,075	0,206	1,073
7	0,058	0,072	0,008	0,182	0,323	0,042	0,752	1,428	1,073
8	0,547	0,516	0,477	4,391	3,779	3,713	1,012	0,972	0,825
9	0,277	0,216	0,118	2,176	2,047	1,287	1,261	1,062	0,954
10	0,183	0,130	0,015	2,532	1,960	1,028	1,039	0,918	1,052
Всього продо- вольча група	0,304	0,264	0,130	2,160	3,276	1,695	1,577	1,539	0,874
11	-0,111	0,031	-0,033	-1,449	0,385	-0,349	1,007	0,926	0,809
12	0,101	0,139	0,122	0,954	1,442	2,960	0,754	0,995	2,149
13	0,666	0,455	0,315	11,557	7,191	5,814	1,375	0,679	1,104
14	-5,532	1,287	1,446	-60,605	6,942	6,785	0,756	0,460	0,823
15	-0,006	-0,216	-0,128	-0,024	-0,592	-0,381	0,857	0,499	0,811
16	0,095	0,125	0,037	0,190	0,312	0,082	0,716	2,136	0,986
17	-0,167	-0,133	-0,004	-0,723	-0,668	-0,019	2,509	1,180	1,050
18	0,612	0,570	0,322	3,731	3,398	1,545	1,053	0,881	0,718
19	0,312	0,348	0,156	1,340	3,359	2,987	1,007	2,073	1,701
20	1,281	0,499	0,411	5,856	2,228	1,420	0,753	0,975	0,729
Всього непродо- вольча група	-0,030	0,107	0,064	-0,302	1,086	0,717	0,989	0,948	1,021
Всього за сукупністю	0,218	0,232	0,119	1,678	2,752	1,502	1,421	1,398	0,910

Продовження додатку Ж

Продовження табл. Ж.3

№ підприємства	Відхилення рентабельності операційних витрат (±)			Відхилення рентабельності адміністративних витрат (±)			Відхилення коефіцієнта випередження товарообороту над адміністративними витратами (±)		
	2011/2010	2012/2011	2012/2010	2011/2010	2012/2011	2012/2010	2011/2010	2012/2011	2012/2010
1	-0,028	-0,372	-0,400	3,017	-6,038	-3,021	1,582	-3,072	-1,490
2	0,060	-0,144	-0,084	2,257	-1,511	0,746	-0,447	-0,270	-0,717

3	0,024	-0,045	-0,020	0,799	-0,801	-0,002	-0,028	-0,183	-0,210
4	-0,125	0,057	-0,068	0,783	-0,048	0,735	0,777	-0,653	0,124
5	-0,320	-0,428	-0,747	-1,589	-2,280	-3,869	0,154	-0,513	-0,360
6	-4,694	2,840	-1,855	-12,518	7,852	-4,666	-1,869	0,866	-1,002
7	0,015	-0,064	-0,050	0,141	-0,282	-0,141	0,675	-0,355	0,320
8	-0,031	-0,039	-0,070	-0,613	-0,066	-0,678	-0,040	-0,147	-0,188
9	-0,061	-0,098	-0,159	-0,129	-0,759	-0,888	-0,199	-0,107	-0,306
10	-0,053	-0,115	-0,168	-0,572	-0,931	-1,504	-0,121	0,134	0,013
Всього продо- вольча група	-0,041	-0,134	-0,174	1,116	-1,581	-0,465	-0,037	-0,665	-0,702
11	0,142	-0,065	0,078	1,834	-0,734	1,100	-0,081	-0,116	-0,198
12	0,038	-0,017	0,020	0,487	1,519	2,006	0,242	1,153	1,395
13	-0,210	-0,140	-0,350	-4,366	-1,377	-5,743	-0,695	0,424	-0,271
14	6,820	0,159	6,978	67,546	-0,157	67,390	-0,296	0,363	0,067
15	-0,211	0,088	-0,122	-0,567	0,210	-0,357	-0,358	0,312	-0,046
16	0,029	-0,087	-0,058	0,122	-0,229	-0,108	1,420	-1,150	0,270
17	0,034	0,129	0,163	0,055	0,649	0,704	-1,329	-0,130	-1,459
18	-0,043	-0,248	-0,290	-0,333	-1,854	-2,186	-0,172	-0,163	-0,335
19	0,035	-0,191	-0,156	2,019	-0,372	1,647	1,066	-0,372	0,694
20	-0,782	-0,088	-0,870	-3,629	-0,807	-4,436	0,221	-0,246	-0,025
Всього непродо- вольча група	0,137	-0,043	0,094	1,389	-0,370	1,019	-0,041	0,073	0,033
Всього за сукупністю	0,014	-0,113	-0,100	1,074	-1,250	-0,176	-0,022	-0,489	-0,511

Продовження додатку Ж

Таблиця Ж.4

Динаміка показників результативності стратегічного управління витратами сукупності підприємств роздрібної торгівлі за проекцією «Навчання і розвиток персоналу» за 2010-2012 рр. (частки од.)

№ підприємства	Рентабельність витрат на персонал			Віддача витрат на персонал			Коефіцієнт випередження товаро-обороту над вартістю одиниці праці		
	2010	2011	2012	2010	2011	2012	2010	2011	2012
1	0,212	-0,838	-409,187	18,160	26,890	434,612	0,688	0,996	0,068
2	0,005	0,000	0,000	43,566	28,335	24,794	4,051	0,759	0,929
3	-0,297	0,038	0,048	39,189	38,308	36,197	1,542	1,226	1,062
4	0,329	0,115	0,195	32,544	29,273	28,134	0,836	0,903	0,510

5	1,150	24,845	49,892	109,894	137,817	144,951	1,141	1,129	1,037
6	-2,935	-24,313	-20,610	39,953	8,497	15,991	1,077	0,058	0,941
7	-0,067	-0,025	-0,219	9,074	10,841	11,144	1,195	1,250	1,077
8	1,246	1,147	1,229	31,159	31,404	27,200	0,881	1,076	0,682
9	-0,023	-0,007	0,065	11,438	10,307	8,339	1,076	0,947	0,881
10	0,258	0,163	0,012	12,501	10,127	8,924	1,097	0,856	0,932
Всього продо- вольча група	0,063	0,047	0,084	31,558	27,854	25,189	2,686	0,984	0,903
11	-0,298	-0,059	-0,131	9,442	10,187	10,241	0,875	0,984	0,838
12	0,292	0,211	0,190	32,148	25,788	25,664	1,284	0,942	1,070
13	0,093	0,005	0,035	34,881	22,090	27,139	0,956	0,600	1,197
14	3,681	-0,208	0,368	30,746	27,434	25,525	0,765	1,208	1,033
15	-1,091	-0,735	-0,638	15,896	8,582	7,698	0,927	0,358	0,588
16	-0,271	-0,299	-0,380	4,607	8,779	10,167	0,833	1,758	1,061
17	-1,403	-1,461	-0,720	16,545	16,847	18,321	1,334	1,275	1,127
18	1,464	1,569	1,356	4,086	3,922	3,855	0,835	0,914	0,973
19	1,268	1,198	0,103	7,532	5,947	5,180	0,681	0,738	0,847
20	1,970	0,642	0,632	3,425	2,897	3,420	0,648	0,875	0,861
Всього непродо- вольча група	-0,142	0,008	-0,031	11,817	12,368	13,092	0,951	1,017	0,963
Всього за сукупністю	-0,017	0,035	0,055	23,840	23,191	22,144	2,082	1,056	0,938

Продовження додатку Ж
Продовження табл. Ж.4

№ підприємства	Відхилення рентабельності витрат на персонал (\pm)			Відхилення віддачі витрат на персонал (\pm)			Відхилення коефіцієнта випередження товарообороту над вартістю одиниці праці (\pm)		
	2011/2010	2012/2011	2012/2010	2011/2010	2012/2011	2012/2010	2011/2010	2012/2011	2012/2010
1	-1,050	-408,349	-409,399	8,730	407,722	416,452	0,308	-0,928	-0,620
2	-0,004	0,000	-0,004	-15,231	-3,541	-18,772	-3,292	0,170	-3,122
3	0,336	0,010	0,345	-0,881	-2,111	-2,992	-0,316	-0,164	-0,480
4	-0,214	0,080	-0,134	-3,271	-1,139	-4,410	0,068	-0,393	-0,326
5	23,695	25,047	48,741	27,922	7,134	35,057	-0,013	-0,092	-0,104

6	-21,378	3,703	-17,675	-31,456	7,494	-23,962	-1,019	0,883	-0,136
7	0,042	-0,195	-0,153	1,768	0,303	2,070	0,055	-0,173	-0,118
8	-0,100	0,083	-0,017	0,245	-4,204	-3,959	0,195	-0,394	-0,199
9	0,017	0,071	0,088	-1,132	-1,968	-3,099	-0,129	-0,066	-0,195
10	-0,094	-0,151	-0,245	-2,374	-1,203	-3,577	-0,242	0,076	-0,165
Всього продо- вольча група	-0,016	0,037	0,020	-3,704	-2,665	-6,369	-1,702	-0,080	-1,783
11	0,240	-0,072	0,167	0,745	0,054	0,799	0,109	-0,146	-0,037
12	-0,081	-0,021	-0,102	-6,360	-0,124	-6,484	-0,342	0,128	-0,214
13	-0,088	0,030	-0,058	-12,792	5,049	-7,743	-0,355	0,597	0,241
14	-3,888	0,576	-3,312	-3,312	-1,909	-5,221	0,443	-0,175	0,268
15	0,356	0,096	0,452	-7,314	-0,884	-8,198	-0,570	0,230	-0,340
16	-0,028	-0,081	-0,108	4,172	1,388	5,560	0,925	-0,697	0,228
17	-0,058	0,741	0,683	0,303	1,473	1,776	-0,059	-0,148	-0,206
18	0,105	-0,212	-0,107	-0,164	-0,067	-0,231	0,078	0,059	0,138
19	-0,070	-1,095	-1,165	-1,585	-0,767	-2,352	0,056	0,109	0,165
20	-1,328	-0,010	-1,338	-0,529	0,523	-0,005	0,227	-0,015	0,212
Всього непродо- вольча група	0,150	-0,039	0,111	0,550	0,724	1,275	0,066	-0,054	0,012
Всього за сукупністю	0,052	0,020	0,072	-0,649	-1,047	-1,696	-1,026	-0,118	-1,144

Продовження додатку Ж
Продовження табл. Ж.4

№ підприємства	Вартість одиниці праці, тис. грн./особу				Темп росту вартості одиниці праці, %			
	2009	2010	2011	2012	2012/2009	2012/2011	2011/2010	2010/2009
1	38,57	57,84	39,73	54,75	141,96	137,79	68,70	149,98
2	12,81	8,70	17,15	23,10	180,30	134,72	197,01	67,93
3	11,27	13,15	15,54	18,29	162,31	117,67	118,14	116,75
4	13,91	18,08	21,31	42,85	308,12	201,10	117,86	129,99
5	30,40	35,44	36,67	38,92	128,02	106,15	103,45	116,58
6	7,94	9,08	15,68	19,40	244,34	123,70	172,68	114,39
7	65,85	68,53	67,61	71,20	108,12	105,32	98,65	104,06
8	15,31	19,22	20,88	23,66	154,51	113,31	108,60	125,56
9	34,14	38,02	46,17	52,35	153,34	113,40	121,44	111,35
10	25,25	27,29	32,04	34,43	136,39	107,46	117,41	108,10

Всього продо-вольча група	22,02	14,86	19,54	24,30	110,35	124,33	131,51	67,49
11	33,39	47,02	47,23	52,32	156,68	110,79	100,43	140,81
12	13,54	13,59	17,54	19,61	144,80	111,77	129,09	100,36
13	13,65	17,51	25,40	25,52	186,91	100,48	145,06	128,24
14	17,07	18,50	19,77	21,04	123,26	106,43	106,88	108,36
15	17,36	18,57	19,35	22,46	129,39	116,04	104,21	107,00
16	43,27	46,02	48,85	53,03	122,55	108,55	106,14	106,36
17	13,93	15,33	22,34	31,28	224,59	140,06	145,71	110,05
18	55,00	58,00	59,71	63,78	115,96	106,82	102,94	105,45
19	20,30	22,39	23,32	24,35	119,94	104,39	104,15	110,32
20	19,27	28,37	32,85	44,16	229,15	134,45	115,79	147,19
Всього непродо-вольча група	29,15	37,02	37,46	39,91	136,91	106,54	101,19	126,99
Всього за сукупністю	24,45	19,40	22,83	26,95	110,25	118,05	117,68	79,36

Наукове видання

МІЛАШ Інна Василівна
КРАСНОУСОВ Андрій Володимирович

**СТРАТЕГІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ
ПІДПРИЄМСТВ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ**

МОНОГРАФІЯ

В авторській редакції

Підп. до друку 01.09.2015 р.
Формат 60×84^{1/16}. Папір офсетний. Друк офсетний.
Гарнітура Times New Roman. Умовн. друк. арк. 17,9.
Наклад 300 прим. Зам. № 15-16.

Харківський державний університет харчування та торгівлі
61051, м. Харків – 51, вул. Клочківська, 333
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи
ДК № 2319 від 15.10.2007 р.