

Тарасова Татьяна Алексеевна, канд. экон. наук, доц., учетно-финансовый факультет, Харьковский государственный университет питания и торговли. Адрес: ул. Ключковская, 333, г. Харьков, Украина, 61051. Тел.: (057) 349-45-07; e-mail: paluhtatiana@gmail.com.

Tarasova Tetyana, Accounting and Finance Department, PhD Kharkiv State University of Food Technology and Trade. Address: Klochkivska str., 333, Kharkiv, Ukraine, 61051. Тел.: (057) 349-45-07; e-mail: paluhtatiana@gmail.com.

*Рекомендовано до публікації д-ром экон. наук, проф. Черноу М.В., д-ром экон. наук, проф. Крутовою А.С., канд. экон. наук Бігдан І.А.
Отримано 15.10.2016. ХДУХТ, Харків.*

УДК 519.237.7:657.471.1:658.8

ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ МЕТОДИКИ ФАКТОРНОГО АНАЛІЗУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВ ТОРГІВЛІ

Н.М. Гаркуша, І.В. Руденко

Розглянуто методику факторного аналізу витрат операційної діяльності з урахуванням специфіки діяльності підприємств торгівлі. Подано етапи реалізації факторного аналізу витрат підприємств торгівлі, наведено науково обгрунтовану систематизацію чинників, що викликають зміну витрат з урахуванням зовнішнього і внутрішнього середовища функціонування підприємства.

На прикладі показників діяльності досліджуваного підприємства здійснено факторний аналіз суми і рівня витрат операційної діяльності. При цьому використані статистичні та традиційні (детерміновані) методи економічного аналізу.

Ключові слова: *аналіз, методика аналізу, групування, витрати, рівень витрат, чинники.*

ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ МЕТОДИКИ ФАКТОРНОГО АНАЛИЗА РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЙ ТОРГОВЛИ

Н.Н. Гаркуша, И.В. Руденко

Рассмотрена методика факторного анализа расходов операционной деятельности с учетом специфики деятельности предприятий торговли. Представлены этапы реализации факторного анализа расходов предприятий торговли, приведена научно обоснованная систематизация факторов, влияющих на изменение расходов с учетом внешней и внутренней среды функционирования предприятия. На примере показателей деятельности исследуемого предприятия проведен факторный анализ суммы и уровня расходов операционной

деятельности. При этом использованы статистические и традиционные (детерминированные) методы экономического анализа.

Ключевые слова: анализ, методика анализа, группировка, расходы, уровень расходов, факторы.

PECULIARITIES OF USE OF FACTOR ANALYSIS METHOD OF EXPENSES AT COMMERCIAL ENTERPRISES

N. Garkusha, I. Rudenko

The article explains that factor analysis of expenses is an element of management system, a way for revealing unused reserves and developing program for their implementation, reasoning business plans as well as controlling their execution focusing on the ultimate purpose of business, which is receiving income.

Factor analysis method of expenses of operating activities including particular nature of the activity of commercial enterprises was studied. Stages of implementation of factor analysis method of expenses at commercial enterprises were highlighted, scientifically-grounded systematization of factors was provided, which result in the change of expenses including external and internal environment of enterprise functioning. Based on the review of the sources of literature on the issue of factor classification, suggestions on their systematization at macro-, meso- and micro-levels of enterprise functioning were made.

It is recommended to classify factors which determine change of expenses in the following way: at macro-level – factors which form conditions for operation of commercial enterprise and cannot be influenced by it at all; at meso-level – factors which form mutual relations between the enterprise and other environment entities and can be influenced by establishing effective communication; on micro-level – factors which form potential of commercial enterprise and are under direct control of owners, executives and personnel.

A lot of attention was paid to the factors at micro-level. It was established that the most considerable factors among internal ones, which have an effect on micro-level and depend on the quality of work carried out by the enterprise and establish change of the sum and level of expenses at commercial enterprises, are sales volume and complex factors which include state and efficiency of use of commercial and human resources, material and technical base.

The influence of complex factors was studied through conditions of goods supply, rate of goods turnover, productivity, level of personnel qualification, degree of mechanization, effectiveness of the use of main means.

Using the example of capacity rate of the enterprise being studied, factor analysis of the sum and level of expenses resulting from operating activity was carried out. At the same time, statistic and traditional (determined) methods of economic analysis were used. Profound conclusions were made based on the results of the analysis.

Keywords: analysis, method of analysis, grouping, costs, level of costs, factors.

Постановка проблеми у загальному вигляді. У сучасних умовах інтеграції економіки України у світовий міжнародний простір за наявності зростаючої конкуренції особливо актуальною для

вітчизняних підприємств є проблема управління витратами. Управління витратами є важливим чинником розвитку підприємств будь-якої форми власності та сфери діяльності, оскільки відображає насамперед ефективність використання ресурсів.

Особливо важливого значення сьогодні набуває вирішення завдань аналізу операційних витрат підприємств торгівлі. Операційні витрати належать до головних показників діяльності підприємства, що застосовуються в ціноутворенні та обмежують обсяг прибутку. Від їх рівня істотно залежить ефективність функціонування підприємства та його конкурентоспроможність. Тому управління витратами є важливою функцією економічного механізму кожного підприємства. Від того, наскільки грамотно буде проведено економічний аналіз витрат торговельного підприємства, залежить його функціонування в майбутньому.

Систематичний економічний аналіз витрат є елементом системи управління, засобом для виявлення невикористаних резервів і розробки програми їх реалізації, обґрунтування бізнес-планів, а також контролю за їх виконанням з орієнтацією на кінцеву мету бізнесу – отримання прибутку. Дані економічного аналізу необхідні різним зовнішнім і внутрішнім користувачам для розробки оптимальних управлінських рішень, направлених на підвищення ефективності бізнесу.

Отже, виходячи із ролі операційних витрат у формуванні прибутку, на кожному підприємстві повинна приділятися велика увага їх факторному аналізу. Це потребує методики факторного аналізу витрат операційної діяльності, що надасть можливість дослідити доцільність витрат підприємства, вплинути на їх формування, визначити шляхи їх оптимізації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми аналізу витрат приділяли значну увагу вітчизняні та зарубіжні науковці, зокрема А.А. Мазаракі, Ф.Ф. Бутинець, Б.В. Гринів, І.О. Бланк, Н.О. Власова, Г. Бірман, С. Шмідт та ін.

У своїх працях провідні економісти узагальнюють концептуальні основи, теоретичні положення та методичні підходи до економічного аналізу витрат підприємства. Наявність значної кількості наукових розробок свідчить про особливу зацікавленість науковців до цього напрямку дослідження. Проте існують дискусійні питання стосовно факторного аналізу витрат з урахуванням специфіки діяльності підприємств торгівлі, які виникають у процесі адаптації методичних підходів та їх упровадження в практику господарювання.

У зв'язку з цим актуальним є розроблення та впровадження в практику сучасних підприємств торгівлі методичних рекомендацій, спрямованих на підвищення якості економічного аналізу витрат операційної діяльності.

Метою статті є визначення особливостей застосування методики факторного аналізу витрат операційної діяльності підприємств торгівлі. Відповідно до мети завданнями наукового дослідження є:

- систематизація чинників, що впливають на поведінку витрат підприємств торгівлі;
- кількісна оцінка впливу чинників на витрати ТОВ «Грінт».

Виклад основного матеріалу дослідження. Операційні витрати в господарській діяльності підприємства належать до головних проблемних питань теоретичного і практичного характеру. Для підприємств торгівлі важливим є підвищення якості управління операційною діяльністю, яке зумовлюється зростанням обсягів товарообороту за одночасного зменшення витрат. Тому дедалі більше уваги слід приділяти питанням оптимізації витрат та виявленню резервів їх зниження з тим, щоб сприяти беззбитковій і рентабельній діяльності торговельних підприємств.

Економічний аналіз витрат операційної діяльності має винятково важливе значення. При цьому слід зазначити, що ефективність аналізу значною мірою залежить від систематичності його проведення. Це забезпечить вивчення динаміки операційних витрат у цілому по підприємству та в розрізі їх окремих видів і статей, вивчення структурних зрушень у складі витрат та окремих статей, визначення суми абсолютної та відносної економії або перевитрат.

З метою отримання оптимального результату від здійснення витрат необхідно враховувати не тільки їх величину, структуру та склад, а й вплив чинників, які можуть змінювати поведінку витрат та зумовлювати невизначеність отримання економічного результату діяльності підприємства.

Умовою якісного управління витратами є наявність єдиної методики факторного аналізу з урахуванням специфіки діяльності підприємств торгівлі.

Факторний аналіз витрат – це методика комплексного системного вивчення та вимірювання впливу чинників на величину результативного показника. Під чинниками слід розуміти певні обставини, що впливають на величину витрат підприємства.

Реалізація факторного аналізу передбачає, на наш погляд, такі етапи:

- постановка мети аналізу;
- вибір чинників, які впливають на досліджуваний результативний показник;
- класифікація і систематизація чинників з метою забезпечення можливостей системного підходу;
- визначення типу залежності між чинниками і результативним показником;

- побудова економіко-математичної факторної моделі;
- вибір методу факторного аналізу;
- розрахунок впливу чинників та оцінювання ролі кожного з них у зміні величини результативного показника;
- формулювання висновків за результатами проведених досліджень і надання рекомендацій щодо забезпечення ефективної діяльності підприємства в сучасних умовах ринкової економіки.

Формування витрат підприємств торгівлі залежить від великої кількості чинників. Знання про значущість, пріоритетність того або іншого чинника, можливості його використання суттєво підвищують ефективність та обґрунтованість управлінських рішень. Дослідження комплексу причин і чинників, що викликають зміну витрат, потребує їх науково-обґрунтованої систематизації з урахуванням зовнішнього і внутрішнього середовища функціонування підприємства.

Внутрішнє середовище є частиною загального середовища і окреслюється межами підприємства. Воно безпосередньо впливає на ефективність функціонування підприємства і має кілька аспектів, кожен із яких включає набір ключових процесів і елементів, що становлять ресурси підприємства. Підприємство може впливати на внутрішнє середовище і запобігати як негативним явищам розвитку в цілому, так і витрат зокрема.

Зовнішнє середовище є джерелом ресурсів, необхідних для підтримки внутрішнього потенціалу підприємства на належному рівні. Зовнішнє оточення характеризується політичною, правовою, економічною, соціальною і технологічною складовими.

Дослідження економічної літератури з аналізу витрат підприємств торгівлі дозволило виявити, що науковці найчастіше поділяють чинники на дві групи:

- незалежні від якості роботи підприємства (зовнішні);
- залежні від якості діяльності підприємства (внутрішні).

Найбільш вагомими зовнішніми чинниками науковці вважають: стан економіки країни в цілому і стан ринків чинників виробництва [1; 2]; механізм державного регулювання діяльності підприємств [1–3]; кон'юнктуру споживчого ринку [1–4]; ціни і тарифи на послуги [3–5]; інфляційні процеси [3; 4]; стан платоспроможного купівельного попиту [4]; організаційно-структурні зміни на підприємстві [5]. У той же час в багатьох авторів суперечливе визначення чинника «місце розташування підприємства торгівлі».

Узагальнення думок науковців свідчить про єдність виокремлення чинників внутрішнього впливу на зміну витрат, а саме: обсягу і складу товарообороту [1–5]; швидкості обігу товарів [1; 5; 4];

умов товаропостачання [1; 2; 5]; стану й ефективності використання основних засобів [1; 4; 5]; стану й ефективності використання трудових ресурсів [2; 4; 5]; форм обслуговування споживачів [5]; структури капіталу [1; 2].

Таке угруповання допомагає визначити дійсний розмір економії (перевитрати) у цілому і за окремими видами операційних витрат, а також установити позитивні й негативні моменти в діяльності підприємств торгівлі. Воно необхідне також для виявлення і використання резервів скорочення витрат операційної діяльності.

Однак, на наш погляд, цей поділ є доволі умовним. Ураховуючи взаємозв'язок внутрішнього і зовнішнього середовищ, рекомендуємо виокремлювати три рівні впливу середовища функціонування підприємства на витрати – макрорівень, мезорівень і мікрорівень [6]. Макро- і мезооточення створюють загальні зовнішні умови, в яких функціонує підприємство, і визначають для нього та інших підприємств галузі межі дозволеного і недозволеного. Внутрішні умови функціонування підприємств створюють чинники мікрорівня. Саме з урахуванням цих рівнів середовища, на нашу думку, слід систематизувати чинники, що впливають на витрати підприємств торгівлі.

Пропонуємо відносити до чинників, що обумовлюють зміну витрат: на макрорівні – чинники, що формують умови функціонування торговельного підприємства, на які воно не може впливати взагалі; на мезорівні – чинники, що формують взаємозв'язки підприємства з іншими суб'єктами середовища і на які воно може впливати через встановлення ефективних комунікацій; на мікрорівні – чинники, що формують потенціал торговельного підприємства і перебувають під безпосереднім контролем власників, керівників і персоналу.

Докладніше зупинимося саме на чинниках мікрорівня. Найбільш вагомими серед внутрішніх чинників, що діють на мікрорівні й залежать від якості роботи підприємства та визначають зміну суми і рівня витрат на підприємствах торгівлі, є обсяг, склад та структура товарообороту. Зі зміною обсягу товарообороту пропорційно змінюється сума умовно-змінних витрат, а їх рівень залишається незмінним. І навпаки, рівень умовно-постійних витрат змінюється обернено пропорційно обсягу товарообороту, тим часом як їх сума залишається незмінною.

Поряд із товарооборотом, до чинників мікрорівня, що діють у межах підприємства, належать стан та ефективність використання товарних і трудових ресурсів, матеріально-технічної бази. Це комплексні чинники, вплив яких проявляється через умови

товаропостачання, швидкість оборотності товарів, продуктивність праці, рівень кваліфікації персоналу та технічної озброєності праці, ефективність використання основних засобів підприємства (фондовіддача), рівень механізації й автоматизації торгового процесу, стану і рівня розвитку торгової мережі, організаційно-технічного і технологічного рівня діяльності.

Із метою зниження операційних витрат ТОВ «Грінт» оцінимо ступінь впливу на них означених чинників.

Дослідження первісних показників звіту про фінансові результати ТОВ «Грінт» за 2012–2015 рр. і розрахованих на їх основі аналітичних показників дозволило виявити, що підприємство за досліджуваний період має перевитрати. Загальна сума витрат операційної діяльності збільшилася в кожному періоді. Найбільше зростання відбулося у 2013 р.: витрати зросли порівняно з 2012 р. на 127,4 тис. грн, або на 18,27%. Але треба зазначити, що в цьому періоді дохід розвивався більш високими темпами, ніж витрати, які відповідно становили 121,18% і 118,27%. Це зумовило зниження рівня витрат на 0,38% до доходу, тобто підприємство отримало відносну економію у розмірі 0,38 коп. із кожної гривні доходу. Це є позитивним моментом в діяльності досліджуваного підприємства. Але в останні два роки (2014 і 2015 рр.) за зниження товарообороту обсяг витрат зріс відповідно на 7,1 і 17,7 тис. грн, або на 0,86% і 2,13%. Це призвело до зростання витрат у кожній гривні доходу. У 2015 р. рівень витрат зріс на 1,19 відсотка до товарообороту, у 2014 році – на 0,55%. Це свідчить про неефективне управління діяльністю підприємства, бо зростання рівня витрат призводить до зменшення рентабельності. Таке варіювання витрат потребує їх факторного аналізу.

За допомогою традиційних (детермінованих) методів факторного аналізу здійснено кількісне оцінювання впливу чинників на суму витрат операційної діяльності. Результати факторного аналізу суми витрат операційної діяльності за досліджуваним підприємством наведено в табл. 1.

Проведені розрахунки з факторного аналізу свідчать, що зміна суми операційних витрат відбулася під впливом двох чинників: зміни обсягу товарообороту та рівня витрат. Так, у 2015 р. збільшення витрат на 17,7 тис. грн відбулося за рахунок сукупного впливу зміни обсягу товарообороту і рівня витрат. Зниження товарообороту на 256,4 тис. грн призвело до зменшення витрат на 41,1 тис. грн, або на 4,9% за умови незмінного рівня витрат. Але в цей же час відбулося зростання рівня витрат на 1,19% відсотка до товарообороту, що зумовило зростання суми витрат на 58,8 тис. грн, або на 7,4%. Це перекило суму економії, отриманої в результаті впливу товарообороту.

Підвищення рівня витрат свідчить: підприємство у 2015 р. допустило перевитрати з кожної гривні товарообороту в розмірі 1,19 коп., що як результат призвело до зниження рентабельності.

У 2014 р. повторилася та ж ситуація, тобто зменшення товарообороту (на 139 тис. грн) і зростання рівня витрат (на 0,55% до товарообороту).

Таблиця 1

Узагальнення результатів факторного аналізу суми операційних витрат ТОВ «Грінт» за 2012–2015 рр.

Період	Чинник	Зміна чинника (+,-)	Вплив на зміну суми витрат		Сукупний вплив чинників, тис. грн
			%	тис. грн	
2015 / 2014	Обсяг товарообороту, тис. грн	-256,4	-4,9	-41,1	+17,7
	Рівень витрат операційної діяльності, % до об.	+1,19	+7,4	+ 58,8	
2014 / 2013	Обсяг товарообороту, тис. грн	-139,0	-2,6	-21,5	+7,1
	Рівень витрат операційної діяльності, % до об.	+0,55	+3,6	+28,6	
2013 / 2012	Обсяг товарообороту, тис. грн	+932,4	+21,2	+147,6	+127,4
	Рівень витрат операційної діяльності, % до об.	-0,38	-2,4	-20,2	

За рахунок дії першого чинника підприємство за рівних умов мало можливість забезпечити зниження суми витрат на 21,5 тис. грн, або 21,6%, але одночасна дія другого чинника призвела до зростання суми витрат у розмірі 28,6 тис. грн, або до 3,6%. Сукупний вплив вилівся у 7,1 тис. грн абсолютної перевитрати.

У 2013 р. відмічалось значне зростання обсягу товарообороту (на 932,4 тис. грн), що призвело до зростання суми витрат на 147,6 тис. грн. При цьому треба зазначити, що зростання товарообороту відбувалося більш високими темпами, ніж сума витрат (відповідно 121,8% і 118,27%). Таке співвідношення між означеними показниками слід признати ефективним, і саме це зумовило отримання відносної

економії, не дивлячись на наявність суми абсолютної перевитрати. Позитивним слід визнати також зниження суми витрат операційної діяльності за рахунок зменшення її витратності, тобто рівня витрат. Відносна економія становила 20,2 тис. грн.

Співвідношення суми витрат і обсягу товарообороту відображає витратність операційної торгової діяльності. Її характеристикою є показник «рівень витрат операційної діяльності». Чим менше значення цього показника, тим вище показник рентабельності. Отже, зниженню цього показника повинна приділятися особлива увага.

Оскільки рівень витрат є вагомим чинником зменшення їх суми, то для своєчасного виявлення потенційних можливостей економного використання ресурсів у процесі операційної діяльності підприємств торгівлі пропонуємо здійснювати факторний аналіз зазначеного показника досліджуваного підприємства на основі рекомендованої багаторівневої моделі залежності рівня витрат [7]. Узагальнення впливу чинників на зміну рівня операційних витрат ТОВ «Грінт» за 2012–2015 рр. наведено в табл. 2.

Дослідження чинників першого рівня свідчить, що в кожному досліджуваному періоді сума витрат операційної діяльності зросла у 2015 р. на 17,7 тис. грн; у 2014 р. на 7,1 тис. грн; у 2013 р. на 932,4 тис. грн. Але якщо у 2013 р. зростання суми витрат відбулося за значного зростання товарообороту як в абсолютних, так і відносних показниках, то в інших періодах за зниження обсягу товарообороту витрати зростали більш високими темпами. Це зумовило у 2013 р. зменшення рівня витрат на 3,0% за рахунок зміни товарообороту і його зростання на 2,62% до товарообороту за рахунок збільшення суми витрат. В цілому у 2013 р. рівень витрат порівняно з 2012 р. знизився на 0,38% до товарообороту, тобто отримана відносна економія у розмірі 0,38 коп. з кожної гривні товарообороту.

У 2014 р. та 2015 р. дія обох чинників була негативна, тобто за зниження обсягу товарообороту відповідно на 139,0 тис. грн і 256,4 тис. грн зросла сума витрат на 7,1 і 17,7 тис. грн. При цьому витрати зростали більш високими темпами, ніж товарооборот, що зумовило зростання рівня витрат за обидва періоди. У 2014 р. рівень витрат зріс на 0,55% до товарообороту, при цьому за рахунок зростання суми витрат на 0,13% і зниження товарообороту на 0,42% до товарообороту. У 2015 р. рівень витрат у цілому збільшився на 1,19%, у тому числі за рахунок зміни товарообороту на 0,84% і за рахунок зростання суми витрат на 0,35% до товарообороту.

Таблиця 2

Узагальнення впливу чинників на зміну рівня

операційних витрат ТОВ «Грінт» за 2012–2015 рр.

Чинник	Зміна чинника			Вплив на зміну рівня витрат		
	2013/ 2012	2014/ 2013	2015/ 2014	2013/ 2012	2014/ 2013	2015/ 2014
1	2	3	4	5	6	7
Чинники I рівня						
1. Витрати операційної діяльності, тис. грн	+127,4	+7,1	+17,7	+2,62	+0,13	+0,35
2. Товарооборот, тис. грн	+932,4	-139	-256,4	-3,0	+0,42	+0,84
Чинники II рівня						
1. Адміністративні витрати, тис. грн	+40,7	+19,6	+24,3	+0,92	+0,37	+0,47
2. Витрати на збут, тис. грн	+97,5	-8,7	+0,5	+2,22	-0,16	+0,01
3. Інші операційні витрати, тис. грн	-10,8	-3,8	-7,1	-0,25	-0,08	-0,14
4. Середні товарні запаси, тис. грн	-10,6	+33,6	+14,3	+1,98	-3,90	-1,58
5. Швидкість обороту запасів, об.	+13,45	-14,33	-5,46	-5,25	+4,32	+2,43
6. Середньооблікова чисельність працівників, осіб	-	-2	-1	-	+2,08	+1,17
7. Продуктивність праці, тис. грн/ос.	+54,8	+32,6	+6	-3,27	-1,66	-0,32
8. Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	+26,8	+12,6	+7,7	-1,83	-0,68	-0,43
9. Фондовіддача, коефіцієнт	+1,66	-1,34	-1,35	-1,44	+1,1	+1,28
Чинники III рівня						
1. Питома вага торгово-операційних працівників, частки од.	-	-3,14	+5,24	-	+0,76	-1,17
2. Продуктивність праці торгово-операційного персоналу, тис. грн/ос.	+71,7	+62,0	-23,4	-3,27	-2,42	+0,85
3. Питома вага активної частини основних засобів, частки од.	-0,54	+0,37	+0,18	+0,39	-0,24	-0,1

Продовження табл. 2

1	2	3	4	5	6	7
---	---	---	---	---	---	---

4. Фондовіддача активної частини основних засобів, коефіцієнт	+9,03	-7,1	- 6,35	-1,83	+1,34	+1,38
Загальна зміна рівня операційних витрат, %	-0,38	+ 0,55	+ 1,19	-	-	-

Дослідження чинників другого рівня показало, що на змінення рівня витрат окремі чинники вплинули позитивно, інші негативно. Серед чинників, зростання яких сприяло збільшенню рівня витрат операційної діяльності, слід відзначити суму адміністративних витрат, витрати на збут, швидкість обороту запасів, середньооблікову чисельність працівників та фондівіддачу.

Так, збільшення адміністративних витрат у 2015 р. на 24,3 тис. грн, у 2014 р. на 19,6 тис. грн і у 2013 р. на 40,7 тис. грн спонукало збільшення рівня витрат відповідно на 0,47%, на 0,37% і на 0,92% до товарообороту. Витрати на збут збільшилися у 2015 р. на 0,5 тис. грн і у 2013 р. на 97,5 тис. грн, що призвело до зростання рівня витрат відповідно на 0,01% і 2,22% до товарообороту. У 2014 р. за витратами на збут була отримана абсолютна економія в розмірі 8,7 тис. грн, що забезпечило відносну економію з кожної гривні товарообороту 0,16 коп.

До відносних перевитрат призвело зниження швидкості обороту запасів у 2015 р. та 2014 р. Так, уповільнення оборотності запасів відповідно на 5,46 об. і 14,33 об. спонукало до отримання відносних перевитрат у розмірі 2,43 і 4,32 коп. у кожній гривні товарообороту. У 2013 р. швидкість обороту запасів була прискореною на 13,45 об., що забезпечило зниження рівня витрат на 5,25% до товарообороту.

Підвищенню рівня витрат сприяло і зниження середньооблікової чисельності працівників. Так, за рахунок зазначеного чинника рівень витрат збільшився у 2015 р. на 1,17% і у 2014 р. на 2,08% до товарообороту. Також у ці роки відбулося підвищення рівня витрат у розмірі відповідно на 1,28% і на 1,1% за рахунок зниження фондівіддачі, яка у 2015 р. знизилася на 1,35 од., а у 2014 р. – на 1,34 од. Позитивний вплив зміни фондівіддачі на рівень витрат, тобто її зростання на 1,66 од., проявився в отриманні відносної економії у 2013 р. у розмірі 1,44 коп. із кожної гривні товарообороту.

Зменшення рівня витрат операційної діяльності за весь період дослідження стало можливим за рахунок зниження інших операційних витрат, зменшення обсягу середніх товарних запасів, підвищення продуктивності праці, зростання середньорічної вартості основних засобів.

Як було зазначено, до чинників, що сприяли зниженню рівня витрат, належать інші операційні витрати, які були знижені у 2015 р.,

2014 р. та 2013 р. відповідно на 7,1, 3,8 та 10,8 тис. грн. Це дало можливість отримати відносну економію з кожної гривні товарообороту відповідно у розмірі 0,14 коп., 0,08 коп. та 0,25 коп.

За рахунок зменшення середніх товарних запасів у 2013 р. відбулося збільшення рівня витрат на 1,98% до товарообороту. У наступні роки, тобто у 2014 р. та 2015 р., внаслідок збільшення обсягу середніх товарних запасів рівень витрат зменшився відповідно на 3,9 та 1,58% до товарообороту.

Досить позитивно відобразилося на рівні витрат підвищення продуктивності праці протягом усіх періодів дослідження. Зростання продуктивності праці у 2013 р. на 54,8 тис. грн, у 2014 р. на 32,6 тис. грн і у 2015 р. на 6,0 тис. грн зумовило зниження рівня витрат відповідно на 3,27% (на 3,27 коп.), 1,66% (1,66 коп.) і 0,32% (0,32 коп.).

Слід також відзначити позитивне сприяння на зниження рівня витрат середньорічної вартості основних засобів. За рахунок цього чинника рівень витрат зменшився у 2013 р. на 1,83% до товарообороту, у 2014 р. на 0,68% та у 2015 р. на 0,43%.

Проведені розрахунки з виявлення впливу чинників третього рівня дозволили виявити, що окремі з них спонукали як до зниження, так і до збільшення рівня витрат. Зниження питомої ваги торгово-оперативних працівників у 2014 р. на 3,14 пункти підвищило рівень витрат на 0,76% до товарообороту. У 2015 р. відбулося зростання питомої ваги торгово-оперативних працівників на 5,24 пункти, що забезпечило зниження рівня витрат на 1,17% до товарообороту.

Підвищення продуктивності праці торгово-оперативних працівників у 2013 р. на 71,7 тис. грн і у 2014 р. – на 62,0 тис. грн зумовило зниження рівня витрат відповідно на 3,27% і 2,42% до товарообороту. У 2015 р. продуктивність праці торгово-оперативних працівників була знижена на 23,4 тис. грн, що призвело до підвищення рівня витрат на 0,85% до товарообороту.

Зміна питомої ваги активної частини основних засобів призвела у 2013 р. до підвищення рівня витрат на 0,39% до товарообороту, у 2014 та 2015 рр. до його зниження відповідно на 0,24 та 0,1% до товарообороту.

Зростання фондівдачі активної частини основних засобів у 2013 р. на 9,03 од. зумовило зниження рівня витрат на 1,83% до товарообороту. У 2014 р. та 2015 р. за рахунок зменшення фондівдачі на 7,1 та 6,35 од. рівень витрат зріс відповідно на 1,34 та 1,38% до товарообороту.

Висновки. Запропоноване нами групування чинників, що впливають на витрати підприємств торгівлі, дозволяє: систематизувати

їх на мікро-, мезо- та макросередовищі функціонування підприємства торгівлі; здійснювати економічний аналіз чинників, що зумовлюють варіювання витрат; оцінювати ефективність управління витратами за результатами факторного аналізу.

Список джерел інформації / References

1. Мазаракі А. А. Економіка торговельного підприємства : підручник для вузів / А. А. Мазаракі – К. : Хрещатик, 1999. – 800 с.
Mazaraki, A. A. (1990), *The economy of trade enterprises [Ekonomika torhovel'noho pidpryyemstva]* / Khreshchatyk, Kyiv, 800 p.
2. Півнюк О. П. Економічна сутність та класифікація витрат в системі управління підприємством [Електронний ресурс] / О. П. Півнюк. – Режим доступу: <http://www.nbuu.gov.ua/portal/natural/Nvuu/Ekon/2010_29_2/statti/31.htm>
Pivniuk, O.P. The economic essence and classification of costs in the enterprise management system [Ekonomichna sutnist' ta klasyfikatsiya vytrat v systemi upravlinnya pidpryyemstvom], available at: <http://www.nbuu.gov.ua/portal/natural/Nvuu/Ekon/2010_29_2/statti/31.htm>
3. Власова Н. О. Ефективність формування фінансових результатів підприємств роздрібної торгівлі : монографія / Н. О. Власова, І. Ю. Мелушова. – Харків : ХДУХТ, 2008. – 259 с.
Vlasova, N.O., Melushova, I.Yu. (2008), *Efficiency of formation of financial results retail trade [Efektyvnist' formuvannya finansovykh rezul'tatov pidpryyemstv rozdribnoyi torhivli]*–Kharkiv State University of Food Technology and Trade, Kharkiv, 259 p.
4. Гринів Б. В. Економічний аналіз торговельної діяльності : навч. посібник / Б. В. Гринів – К. : Центр учбової літератури, 2011. – 392 с.
Hryniv, B.V. (2011) *Economic analysis of trading activities [Ekonomichnyy analiz torhovel'noyi diyal'nosti]* The Center of Educational Literature, Kyiv, 392 p.
5. Кравченко Л. И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле : учебник / Л. И. Кравченко. – 7-е изд., перераб. – М. : Новое знание, 2004. – 544 с.
Kravchenko, L.I. (2004) *Analysis of economic activity in the trade [Analiz khozyaystvennoy deyatel'nosti v torhovle]* 7-th ed., updated – Moscow, 544 p.
6. Гаркуша Н. М. Систематизація чинників, які впливають на величину витрат підприємства торгівлі / Н. М. Гаркуша // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг : зб. наук. пр. – Харків : ХДУХТ, 2011. – Вип. 2 (14). – С. 152–159.
Harkusha, N.M. (2011) «*Systematization of the factors affecting the value of the trade enterprise costs*» [Systematyzatsiya chynnykiv, yaki vplyvayut' na velychynu vytrat pidpryyemstva torhivli] Economic strategy and prospects for development of trade and services Kharkiv State University of Food Technology and Trade, Kharkiv, Issue 2 (14). – pp. 152–159.
7. Кашена Н. Б. Удосконалення методики факторного аналізу рівня операційних витрат на підприємствах роздрібної торгівлі / Н. Б. Кашена, О. В. Цуканова, О. О. Горошанська, Н. М. Гаркуша // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг : зб. наук. пр. у 2 ч. – Харків :

ХДУХТ, 2009. – Вип. 1 (9), ч. 1. – С. 35–43.

Kashchena, N.B., Tsukanova, O.V., Horoshanska, O.O., Harkusha N.M. (2009) *«Improvement of the technique of factor analysis of the level of operating expenses at the retail trade enterprises» [Udoskonalennya metodyky faktornoho analizu rivnyu operatsiynykh vytrat na pidpryemstvakh rozdribnoyi torhivli]* Economic strategy and prospects for development of trade and services, Kharkiv State University of Food Technology and Trade, Kharkiv, Issue 1 (9), part 1. – pp. 35–43.

Гаркуша Наталія Миколаївна, канд. екон. наук, доц., кафедра фінансів, аналізу та страхування, Харківський державний університет харчування та торгівлі. Адреса: вул. Клочківська, 333, м. Харків, Україна 61051. Тел.: 349-45-07; e-mail: nat-gka@mail.ru.

Гаркуша Наталія Николаевна, канд. екон. наук, доц., кафедра финансов, анализа и страхования, Харьковский государственный университет питания и торговли. Адрес: ул. Клочковская, 333, г. Харьков, Украина, 61051. Тел.: 349-45-07; e-mail: nat-gka@mail.ru.

Garkusha Natalia, PhD, Kharkiv State University of Food Technology and Trade. Address: Klochkivska str., 333, Kharkiv, Ukraine 61051. Tel.: 349-45-07; e-mail: nat-gka@mail.ru.

Руденко Інна Вікторівна, канд. екон. наук, доц., кафедра фінансів, аналізу та страхування, Харківський державний університет харчування та торгівлі. Адреса: вул. Клочківська, 333, м. Харків, Україна 61051. Тел.: 349-45-07; e-mail: innazinsh@mail.ru.

Руденко Інна Викторовна, канд. екон. наук, доц., кафедра финансов, анализа и страхования, Харьковский государственный университет питания и торговли. Адрес: ул. Клочковская, 333, г. Харьков, Украина, 61051. Тел.: 349-45-07; e-mail: innazinsh@mail.ru.

Rudenko Inna, PhD, Kharkiv State University of Food Technology and Trade. Address: Klochkivska str., 333, Kharkiv, Ukraine 61051. Tel.: 349-45-07; e-mail: innazinsh@mail.ru.

Рекомендовано до публікації д-ром екон. наук, проф. Черною М.В., канд. екон. наук Горошанською О.О., канд. екон. наук Ставерською Т.О. Отримано 15.10.2016. ХДУХТ, Харків.