

## КЛЮЧОВІ ПРОБЛЕМИ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ ГУРТОВОЇ ТОРГІВЛІ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ ІЗ ЗАСТОСУВАННЯМ РЕСУРСНИХ МОЖЛИВОСТЕЙ СИСТЕМИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

*З'ясовано специфіку функціонування вітчизняних торговельних підприємств, окреслено низку проблем, які не дозволяють ефективно працювати та розвиватися більшості гуртових підприємств, а також наведено шляхи їх подолання з впровадженням на підприємстві системи управлінського обліку. Запроваджено логіко-структурну модель управлінського обліку, яка дає можливість простежити зв'язки між її основними компонентами та елементами*

**Постановка проблеми.** Функціонування торговельних підприємств у нестабільних умовах формування ринкової економіки зумовлює необхідність своєчасної адаптації їх системи управління до змін зовнішнього середовища, що в свою чергу обумовлює потребу у своєчасному інформаційному забезпеченні. Сучасні підприємства сфери обігу повинні щоденно отримувати інформацію про хід постачальницько-збутових процесів, темпи виконання планів, розвиток певних процесів. За таких умов, обґрунтованим є впровадження на підприємстві комплексної інформаційної системи, що сприятиме досягненню інформаційної прозорості для керівництва підприємства та охоплюватиме всі підрозділи та всі процеси в режимі реального часу. Такою системою є управлінський облік, який поєднує в собі компоненти обліку, аналізу, нормування, планування, контролю та забезпечує прийняття ефективних управлінських рішень.

**Постановка проблеми.** Разом з тим варто зазначити, що для вітчизняних підприємств гуртової торгівлі впровадження в управлінську діяльність системи управлінського обліку, яка б ефективно функціонувала і була б економічно виправданою, є суттєвою проблемою. Такий стан пояснюється насамперед відсутністю рекомендаційних публікацій методичного та організаційного спрямування, базуючись на яких, підприємства могли б оптимізувати процеси управління. Ці об'єктивні тенденції та процеси, що відбуваються сьогодні в Україні, й обумовлюють необхідність у проведенні досліджень за обраною тематикою.

**Мета дослідження.** Метою написання статті є обґрунтування доцільності впровадження управлінського обліку в практичну діяльність підприємств гуртової торгівлі та визначення місця управлінського обліку в системі менеджменту суб'єктів господарювання.

**Аналіз останніх джерел і публікацій.** Значний внесок у дослідження управлінського обліку зробили такі вітчизняні вчені та практики: Бачинський В.І. [1], Белоусова І.А. [2], Валуєв Б.І. [3], Голов С.Ф. [4], Канак І.В. [5], Куцик П.О. [6], Нападовська Л.В. [7], Пушкар М.С. [8], Сопко В.В. [9], Чумаченко М.Г. [10] та інші визначні науковці.

**Визначення основного матеріалу дослідження.** Загалом, визначаючи місце управлінського обліку в системі менеджменту підприємств гуртової торгівлі, варто звернути особливу увагу на специфіку функціонування цих підприємств саме на вітчизняних ринках.

Слід відзначити, що гуртова торгівля в Україні на сучасному етапі набуває дедалі динамічнішого розвитку. Сьогодні перед суб'єктами господарювання стоять такі проблеми: утвердження на найпривабливішому ринку товарів, завоювання максимально можливої для підприємства частки на цьому ринку, здобуття позитивної репутації, налагодження постійних та тісних зв'язків з партнерами; досягнення збільшення і пришвидшення товарообігу, підвищення ефективності використання складських приміщень та повернення інвестицій в них коштів, досягнення оптимального балансу між запасами і грошима, поліпшення роботи транспортного господарства, оптимізація витрат та максимізація прибутків. Virішення цих проблем ускладнюється як швидким розвитком самого підприємства (децентралізація, зростання кількості складів, кількості менеджерів, які мають право вільно розпоряджатися товарами підприємства), так і посиленням конкуренції на ринку товарів, нестабільністю фінансової системи, низькою правовою дисципліною в державі та зниженням платоспроможності населення.

Водночас за результатами проведених нами досліджень було виявлено, що на більшості підприємств гуртової торгівлі замовлення часто виконуються з помилками, запити клієнтів задовольняються невчасно, рівень товарних запасів перевищує попит на ці товари, робота транспортного цеху здійснюється неефективно. Так, Л.М. Гурч зауважує, що "багатьом керівникам знайома ситуація, коли за підсумками звітного періоду конкуренти виявляються переможцями: раніше запропонували товар на ринку, їх продукція виявилася дешевшою, обрані рекламні засоби найефективнішими" [11, с. 233].

Вважаємо, що на підприємствах гуртової торгівлі ця ситуація зумовлена насамперед нескоординованістю дій різних підрозділів, необґрунтованістю за браком належної інформаційної підтримки рішень, які приймаються на підприємстві, що, в свою чергу, призводить до серйозних наслідків. За дослідженнями, проведеними у Великобританії, було встановлено, що у вартості продукту, який потрапив до кінцевого споживача, більше 70% становлять витрати на логістику [12, с.20], разом з тим скорочення витрат на виконання логістичних функцій на 1% є еквівалентним 10% приросту обсягу збуту [13, с.7].

Непередбачуваність, неможливість охопити всю діяльність на підприємстві, яка зумовлюється ще й постійним зростанням розмірів підприємств, ускладнює процес прийняття рішень. Це можна подолати, розділивши управлінські завдання між менеджерами та бухгалтерами-управлінцями. Адже, за проведеними нами дослідженнями, від кожного робочого дня менеджера збуту після вирахування часу, витраченого на підготовку потрібної для роботи інформації, а також на адміністративну діяльність, залишається близько двох годин на торговельні операції. У свою чергу, управлінська бухгалтерія буде своєрідним координаційним центром, у який із зовнішніх джерел та структурних підрозділів надходять дані. Після фільтрування та обробки вхідних даних із координаційного центру буде видаватися згрупована та проаналізована інформація, придатна для оперативного прийняття управлінських рішень. А.І. Кальченко пропонує інше вирішення зазначеної проблеми, зауважуючи, що "рішення щодо складування, зберігання і транспортування товарно-матеріальних запасів потребують ретельної координації. Дедалі більше фірм починають створювати постійні комітети, до складу яких входять керівники, відповідальні за різні аспекти діяльності, пов'язані з організацією товароруку" [14, с.80]. Ми вважаємо, що таке зібрання керівників, відповідальних за різні аспекти діяльності, звичайно, повинне бути, але лише у формі нарад менеджерів вищої ланки управління, на яких обговорювалися б питання стратегічного значення. А також вивчалися б результати вже проведеної діяльності. Залучати ж до координації та вирішення оперативних щоденних завдань такого типу керівників дорого та недоцільно.

Загалом за результатами проведеної нами діагностики фінансово-господарської діяльності вітчизняних суб'єктів підприємницької діяльності було окреслено коло найвагоміших проблем, які не дозволяють ефективно працювати та розвиватися більшості гуртових підприємств. Перелік найважливіших проблем, а також можливість їх подолання з впровадженням на підприємстві системи управлінського обліку наведено у табл. 1.

Таблиця 1. Основні проблеми та шляхи їх вирішення із застосуванням ресурсних можливостей управлінського обліку

№ п/п	Проблема, що постала перед вітчизняними підприємствами	Можливість подолання проблеми засобами управлінського обліку
1	Нескоординоване охоплення ринку збутом. 1. Неможливо визначити: – який обсяг товарів, у якому асортименті, на якій території чи на якому ринку був реалізований; – який прибуток отримало підприємство, працюючи в тому чи іншому сегменті ринку; – який сегмент ринку не був охоплений підприємством узагалі, на якому сегменті ринку є можливість значно збільшити обсяги продаж. 2. Дії менеджерів відділу збуту зводяться до хаотичного пошуку покупців підприємства, їх інтереси в багатьох випадках перетинаються, тим самим провокують конфлікти всередині підприємства та зниження репутації підприємства за його межами. 3. Існує декілька підрозділів, які займаються збутом. Їх функції розмежовані лише частково, що також призводить до виникнення конфліктів та зниження продуктивності праці співробітників	Можливе за допомогою: – чіткого контролю з боку працівників управлінського обліку за роботою підприємства на кожному сегменті ринку (поділ ринку на сегменти здійснюється за участю вищого менеджменту підприємства) та оперативне інформування відповідних менеджерів про результати проведеного аналізу; – чіткого контролю з боку працівників управлінського обліку за роботою кожного менеджера зі збуту та за діяльністю кожного підрозділу загалом
2	Функціональне перевантаження менеджерів підприємства 1. Відсутність зв'язків між різними службами всередині підприємства. 2. До обов'язків менеджера входять усі можливі функції, починаючи з розробки договорів і закінчуючи формуванням звітів	Працівники управлінського обліку перебирають значну частину функцій, які на цьому етапі виконують менеджери зі збуту, зокрема щодо збирання, обробки, аналізу та видавання результативної інформації, необхідної самим менеджерам зі збуту, а також керівникам вищої ланки управління
3	Неефективне проведення збутової діяльності 1. Потенційним покупцям у прайс-листах пропонують увесь можливий асортимент товарів (який на деяких підприємства може сягати 3000–5000 найменувань), незважаючи на спрямованість клієнта. 2. Вчасно не випливають рахунки. Неоплаченими рахунками не цікавляться, не з'ясовують причини, з яких клієнт відмовився від товару підприємства. 3. Не беруться до уваги особисті побажання кожного клієнта щодо обслуговування його замовлення та вимоги щодо пропонованого товару	Незначною мірою лише шляхом жорсткого контролю як за обсягами продаж окремого менеджера, так і за обсягами реалізованого ним товару здійснювати вплив за допомогою коригування оплати праці менеджера та визначення доцільності співпраці з ним
4	Неефективне проведення рекламної кампанії. 1. Прийняття рішень щодо часу та простору проведення рекламної кампанії товарного асортименту, який необхідно рекламувати, джерел, за допомогою яких проводити рекламну кампанію, відбувається здебільшого на інтуїтивному рівні і не ґрунтується хоча б на мінімальних розрахунках. 2. Планування бюджету просування товарів не здійснюється, кошти, спрямовані на проведення рекламної кампанії, не відповідають реальній потребі. 3. Немає інформації про те, чи досягла успіху проведена рекламна кампанія, які прибутки (збитки) принесла вона підприємству	Управлінський облік має широкий спектр найрізноманітніших методів, за допомогою яких може надати обґрунтовані рекомендації стосовно проведення рекламної кампанії.
5	Неоптимальність закупівлі. Недостатньо обґрунтований вибір постачальників, який може базуватися на особливих інтересах менеджера. А не на інтересах підприємства	Частково можливо. За допомогою контролю за формуванням фактичної собівартості товарів з огляду на її планову та можливу собівартість
6	Неоптимальний розмір запасів. Деякі види товарів виявляються дефіцитними, інші ж залежуються на складах	Можливо. Управлінський облік повністю вирішує цю проблему побудови оптимальної моделі розміру запасів, використовуючи різноманітні методи
7	Неефективна робота транспортного цеху. Транспортні перевезення здійснюються хаотично. Потреба в доставці товару різним постачальникам у різні регіони не зіставляється. Економічна вигідність перевезень та роботи транспортного цеху загалом не підраховується	Можливо. За допомогою планування перевезень, а також розрахунку оптимального з погляду економічної вигоди маршруту; розгляду можливості залучення автотранспорту сторонніх організацій
8	Автоматизація лише роботи бухгалтерії. Використання ППП здійснюється здебільшого лише бухгалтерією підприємства. Разом з тим відсутній зв'язок між інформаційними потоками в бухгалтерії та інших підрозділах підприємства	Не вирішує цих питань. Питання координації та організації вирішує система контролінгу. Питання автоматизації всієї діяльності підприємства в компетенції дирекції
9	Нераціональна система стимулювання. Працівникам пропонується базова ставка та верхня межа, яка не перевищується, незалежно від того, наскільки якісно ти працюєш. Премії, як правило, відсутні	Можливо. Розробивши оптимальну мотиваційну систему оплати праці на підприємстві
10	Фінансова інформація існує у вигляді балансу та звіту про фінансові результати. Іншу економічну інформацію збирають працівники підрозділів для своїх потреб самостійно. Прохідність внутрішньої інформації практично відсутня	Вирішує питання повністю
11	Контроль за ефективністю прийнятих рішень відсутній	Вирішує питання повністю

Провівши детальний аналіз таких ключових факторів як специфіка функціонування гуртової торгівлі в Україні, циклічність господарського-фінансової діяльності підприємств гуртової торгівлі, система комунікаційних зв'язків підприємства, розподіл менеджменту підприємства за рівнями відповідальності, організаційна структура підприємства, а також окресливши низку завдань нами побудована логіко-структурна модель управлінського обліку (рис. 1).

Дана модель дає можливість простежити зв'язки між її основними компонентами та елементами. У моделі виділено такі компоненти управлінського обліку як: прогнозування, планування, облік, аналіз, контроль, регулювання. Кожний із компонентів розміщений виходячи із циклу управління діяльністю та послідовності інформаційних входів і виходів.

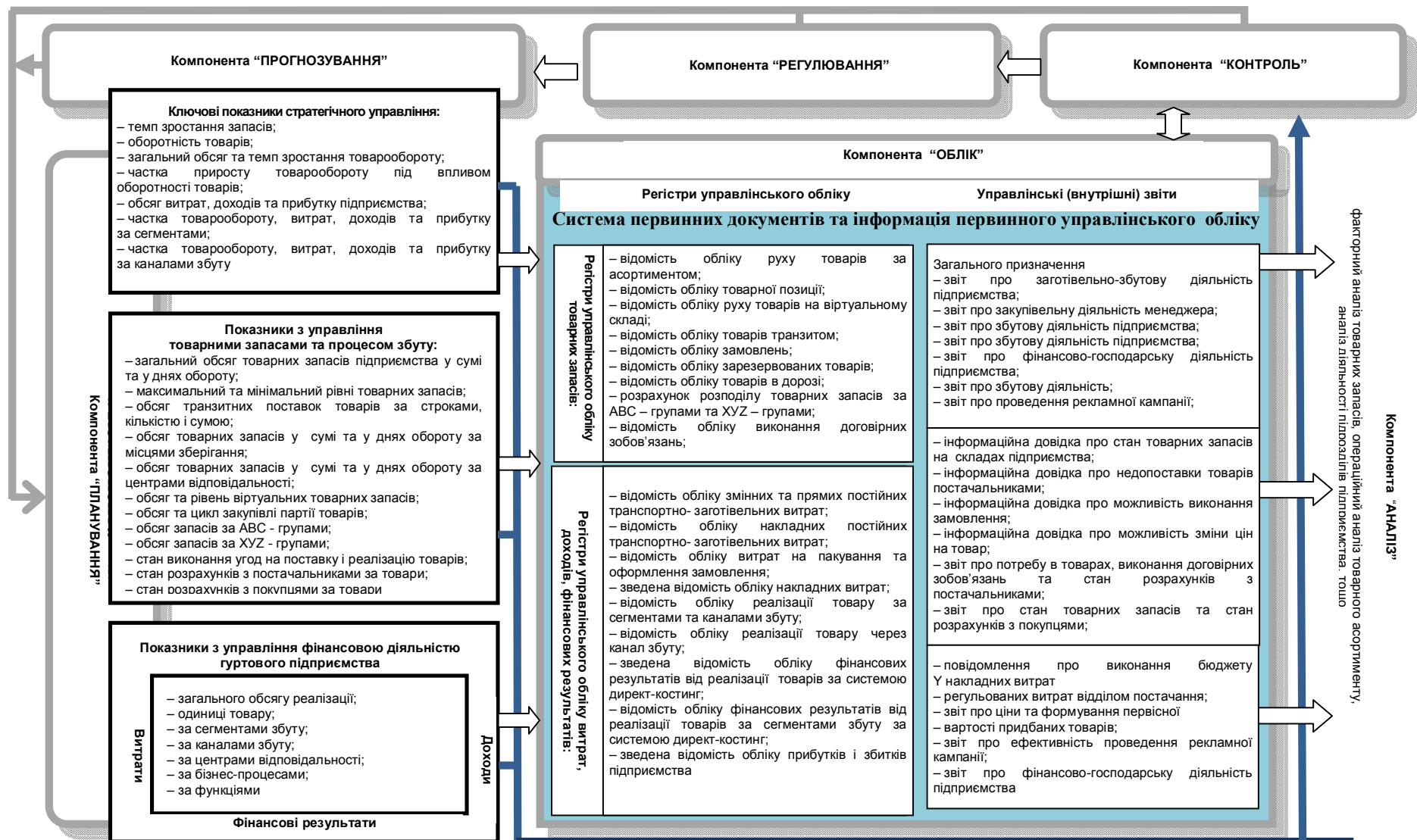


Рис. 1. Логіко-структурна модель управлінського обліку підприємств гуртової торгівлі

Основними елементами складових компонент для прогнозування і планування слід вважати систему показників із стратегічного управління, управління товарними запасами та процесом збуту, управління фінансовою діяльністю підприємства. За ретельно відібраними для прогнозування та планування показниками здійснюється облік, аналіз та контроль діяльності підприємства. Основою формування облікової інформації щодо запасів, витрат, доходів фінансових результатів є система первинних документів та інформація первинного обліку. На їх основі узагальнюються дані в реєстрах управлінського обліку як за однотипними показниками, так і за бізнес-процесами, функціями, сегментами збуту, каналами збуту, центрами відповідальності. Водночас, система управлінської внутрішньої звітності, яка базується на реєстрах та в деяких випадках безпосередньо на інформації первинного обліку, побудована із врахуванням специфіки формування піраміди управління підприємств гуртової торгівлі. Побудована таким чином система внутрішніх звітів дає можливість приймати рішення стосовно делегованих повноважень за рівнями відповідальності. Важливою умовою якісного подання інформації менеджменту підприємства є належне аналітичне обґрунтування кожного показника та дієва система контролю. Компонента контролю дозволяє опираючись на інформаційну базу реєстрів, звітів, планових показників, встановлювати відхилення та причини їх виникнення. У випадках виявлення відхилень, виникає необхідність у розробці регулятивних заходів з метою приведення показників у відповідність до встановлених норм. Ця функція реалізується за допомогою введення компоненти регулювання.

**Висновок та перспективи подальших досліджень.** Визначено місце управлінського обліку в системі менеджменту виходячи з детального аналізу таких ключових факторів як специфіка функціонування гуртової торгівлі в Україні, циклічність господарського-фінансової діяльності підприємств гуртової торгівлі, система комунікаційних зв'язків підприємства, розподіл менеджменту підприємства за рівнями відповідальності, організаційна структура підприємства та запропонована і описана логіко-структурна модель управлінського обліку підприємств гуртової торгівлі. Отже, можна констатувати, що управлінський облік на підприємствах гуртової торгівлі є перспективним і повинен зайняти чільне місце в системі управління.

Подальші дослідження слід проводити щодо ключових організаційних моментів пов'язаних із впровадження та функціонування системи управлінського обліку на вітчизняних підприємствах торгівлі.

#### Список використаної літератури:

1. *Бачинський В.І.* Внутрішньогосподарська (управлінська) звітність / В.І. Бачинський // Вісник Національного університету Львівська політехніка №578. – Львів: видавництво НУ "Львівська політехніка", 2008. – С. 116-119.
2. *Белоусова І.* Проблеми вдосконалення управлінського обліку / Ірина Белоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 4. – С. 35-40.
3. *Валуев Б.И.* Проблемы управленческой организации бухгалтерского учета / Б.И. Валуев // Світ бухгалтерського обліку. – 1998. – № 1. – С. 2-10.
4. *Голов С.Ф.* Управлінський облік: Підруч. / Сергій Федорович Голов. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
5. *Канак Й.В.* Проблеми організації внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та підходи до побудови плану рахунків / Й.В. Канак // Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. Випуск 16. – Львів: видавництво Львівської комерційної академії, 2004. – с. 53-59.
6. *Кущик П.О.* Сутність поняття "калькулювання" в теорії бухгалтерського обліку / П.О. Кущик // Облік, аналіз і контроль в системі управління підприємством: теорія і практика: матеріали III Всеукр. наук.-практ. конф. (19-21 червня 2009 р.). / відп. Ред. З.В. Герасимчук. – Луцьк: РВВ Луцького національного технічного університету, 2009. – с. 26 – 38.
7. *Нападовська Л.В.* Управлінський облік: суть, значення та рекомендації щодо його використання в практичній діяльності вітчизняних підприємств / Л.В. Нападовська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 8-9. – С. 50-62.
8. *Пушкар М.С.* Управлінський облік: Навч. посіб. / Михайло Семенович Пушкар. - 3-тє вид., стер. – Т.: Карт-бланш, 1998. – 163 с.
9. *Сопко В.В.* Основи побудови бухгалтерського внутрішньогосподарського (управлінського) обліку затрат у доходній діяльності (контролінг) / Василь Васильович Сопко // Бухгалтерський облік і аудит. – 1996. – № 10. – С. 2-10.
10. *Чумаченко Н.Г.* Развитие управленческого учета в Украине // Світ бухгалтерського обліку. – 1998. – № 10. – С.2-9.
11. Логистика товародвижения и товарных запасов <http://www.iteam.ru/discussions/article/2478>
12. *Гаджинский А.М.* Основы логистики: Учебник // Адиль Мухтарович. – М.: Информ. внедренческий центр "Маркетинг", 1998. – 228 с.
13. *Крикавський Є.* Логістика: Навч. посіб. / Євген Крикавський. – Л.: Львівська політехніка, 1999. – 264 с.
14. *Кальченко А.Г.* Основи логістика: Навч. посіб. / Альбіна Георгіївна Кальченко. – К.: Знання, 1999. – 135 с.

ПОЛЯНСЬКА Олена Анатоліївна – кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку Львівської комерційної академії

Наукові інтереси:

- управлінський облік;
- звітність підприємств;
- міжнародні стандарти бухгалтерського обліку