

## ОСНОВНІ ЗАВДАННЯ, МЕТА ТА ПРИНЦИПИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ

*(на прикладі підприємств роздрібної торгівлі фармацевтичними товарами)*

*Автором запропоноване власне визначення управлінського обліку товарних операцій. У статті подані основні завдання, мета та принципи управлінського обліку товарних операцій. Обґрунтовано необхідність здійснення управлінського обліку товарних операцій.*

**Ключові слова:** завдання, мета, принцип, управлінський облік, товарна операція.

Kobilyukh T.

## BASIC TASKS, PURPOSE AND PRINCIPLES OF ADMINISTRATIVE ACCOUNT OF COMMODITY OPERATIONS

*(on the example of enterprises of retail business pharmaceutical commodities)*

*An author is offer own determination of administrative account of commodity operations. In the article given basic tasks, purpose and principles of administrative account of commodity operations. Grounded necessity of realization of administrative account of commodity operations.*

**Keywords:** task, purpose, principle, administrative account, commodity operation.

**Вступ.** В умовах ринкової економіки нагальною є проблема у створенні інформаційної інфраструктури, яка б задовольняла потреби не тільки зовнішніх, а й внутрішніх користувачів. Очевидно, система сучасного обліку повинна не тільки характеризувати результати діяльності підприємства минулих років, а також тих, подій, які вже відбулися (фінансовий і податковий облік), а й забезпечувати інформацією систему управління на всіх рівнях для прийняття рішень при здійсненні поточної діяльності та пов'язаною з майбутнім підприємства (управлінський облік).

Нове уявлення, на якому в майбутньому ґрунтуватиметься система управлінського обліку товарних операцій (як в теорії, так і на практиці), полягає в тому, що він повинен бути системним, оперативним і одночасно забезпечувати стратегічний розвиток підприємства. Крім того, управлінський облік товарних операцій повинен орієнтуватись не тільки на поточний результат, а насамперед, на ефективну діяльність у довгостроковому періоді.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Науковими працями й практикою неодноразово доводилась економічна необхідність впровадження управлінського обліку в систему управління підприємств. Дослідження питань теорії і практики організації системи управлінського обліку в Україні проводять такі науковці як: П. Й. Атамас, Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, М. Г. Чумаченко, З. В. Задорожний, Т. П. Карпова, В. С. Лень,

О. В. Лишиленко, Л. В. Нападовська, Н. М. Малюга, А. В. Озеран, М. С. Пушкар, Ю. Д. Малярєвський, В. В. Сопко, Г. О. Карась, Г. О. Партин та інші, а також зарубіжні вчені, серед яких Хорґрен Ч. Т., Фостер Дж. Водночас більш ретельного дослідження потребують особливості організації управлінського обліку в процесі управління підприємством в сучасних умовах, з метою забезпечення довгострокового, ефективного функціонування і розвитку підприємства та досягнення оперативних і стратегічних цілей.

**Мета статті.** Метою публікації є дослідження та чітке визначення основних завдань, мети, принципів управлінського обліку товарних операцій з урахуванням практичних можливостей і потреб підприємств роздрібної торгівлі фармацевтичними товарами.

Дослідивши обліково-економічну літературу, ми прослідковуємо акцент на необхідність здійснення управлінського обліку саме на виробничих підприємствах, проте як показує наше дослідження підприємств роздрібної торгівлі фармацевтичними товарами, управлінський облік, зокрема товарних операцій є корисним «помічником» також і роздрібної торгівлі.

На нашу думку, важливим (визначальним) у визначенні управлінського обліку має бути те, що він націлений на детальний облік, аналіз та контроль (щоденний моніторинг) витрат, фінансових результатів (доходу та збитку), грошового потоку підприємства в розрізі відокремлених структурних підрозділів.

турних підрозділів, видів діяльності, груп товарів, а не загальною цифрою (як це характерно для фінансового бухгалтерського обліку).

Тому, ми пропонуємо (нове) власне визначення управлінського обліку товарних операцій, а саме – це детальний та конкретний (деталізований та конкретизований) облік витрат, прибутків і збитків (фінансових результатів), грошового потоку підприємства, пов'язаного з товарними операціями, в розрізі його відокремлених структурних підрозділів, а також загалом, з метою визначення ефективності та рентабельності підприємства в цілому та його відокремлених структурних підрозділів, видів та груп товарів для прийняття виважених управлінських рішень в поточній та довгостроковій діяльності.

Таким чином, здійснення управлінського обліку товарних операцій на підприємствах роздрібною торгівлі фармацевтичними товарами активно впливатиме на підвищення ефективності роздрібною торгівлі за рахунок ліквідації непродуктивних витрат, а відповідно, і зниження собівартості реалізованих товарів, а також щоденного моніторингу важливих показників (витрат, фінансових результатів та ін., які безпосередньо пов'язані зі здійснення товарних операцій).

Про необхідність здійснення управлінського обліку відзначає проф. Нападівська Л. В. У своїх роботах вона подає основні переваги його запровадження на підприємствах, до яких відносять такі:

- досягнення прозорості при формуванні собівартості продукції та оптимізації асортименту продукції, що дасть змогу поступово збільшити частку найвигідніших видів продукції в продуктовому портфелі;

- реальну можливість формування гнучкої цінової політики, вигідної не лише підприємству, а й покупцям;

- появу можливості оцінки з точки зору ефективності витрат за всіма видами продукції, функціями, процесами, проектами, відповідальними особами, регіонами. А отже підвищення ефективності контролю та управління [7, С. 50-62].

Важливим моментом управління товарними операціями є визначення і додержання їх оптимальної величини. Для цього використовують різні моделі управління ними [3, С. 12].

Метою управління товарними операціями на досліджуваних підприємствах роздрібною торгівлі є забезпечити в потрібний момент потрібну кількість фармацевтичних товарів для їх реалізації. Так, якщо підприємство має запаси фармацевтичних товарів менші ніж необхідно, то можливі втрати в обсягах реалізованих товарів. При запасах більших за необхідні в першу чергу відволікаються з обороту грошові кошти, які могли б бути вкладені в інші проекти або, у крайньому разі, покладені на депозит у банку. Відтак, підприємство втрачає прибуток, який могло б отримати. Якщо ж на підприємстві не достатньо коштів, то воно бере для закупівлі товарів кредит у банку. Чим більші запаси товарів за оптимальні, тим більший треба взяти

кредит, за який потрібно платити. Отже, і в цьому випадку з'являються витрати, яких, при правильно-му плануванні товарних операцій, можна запобігти.

За умови якісної постановки управлінського обліку товарних операцій на підприємстві, саме він має дати відповіді на вище наведені питання. Від того, як буде вестись управління товарними операціями, значною мірою залежать фінансові результати діяльності підприємства як в коротко-, так і в довгостроковій перспективі.

Важливим моментом в управлінні товарними операціями є оцінювання витрат на замовлення, закупівлю, перевезення, збереження товарів, вантажно-розвантажувальні роботи. Так, при перевищенні запасів товарів від оптимального рівня потрібно мати додаткові приміщення, додаткових людей. Крім того, підприємства для зменшення ризику втрат товарів проводять їх страхування, в тому числі і надлишкових запасів товарів. Це свідчить про те, що і при збереженні запасів товарів підприємство може понести витрати, яких можна запобігти.

З обсягом витрат, пов'язаних із запасами фармацевтичних товарів, тісно пов'язані витрати щодо виконання замовлень на них. Витрати щодо виконання замовлень включають в себе конторські витрати з оформлення замовлення, витрати на телефонні переговори та відрядження з укладання договорів поставки, транспортні витрати, витрати з приймання замовлення.

Якщо розглянути взаємодію витрат на збереження запасів товарів та виконання замовлення, то вони мають тенденцію компенсувати один одного. Так, при збільшенні обсягу замовлення зменшуються витрати на його виконання за рахунок економії транспортних та інших витрат, пов'язаних з ним. Крім того, продавці часто при більшому обсязі замовлення зменшують ціну за одиницю, або при певному обсязі замовлення зобов'язуються доставити його власним транспортом. Водночас збільшуються витрати, пов'язані зі збереженням ресурсів. При зменшенні ж обсягу замовлення, навпаки, збільшуються витрати на річний обсяг ресурсів та зменшуються витрати на їх зберігання.

Вивчивши та дослідивши праці таких вчених як: Нападівська Л. В. [6 5, 1, 4, 8], ми погоджуємося з думкою проф. С. Левицької [2, С. 27-35], що управлінський облік виконує наступні:

А) завдання:

- збір даних про господарські операції, їх фіксування в первинних документах;
- надання інформаційної допомоги керівному складу в прийнятті оперативних управлінських рішень;
- контроль, планування і прогнозування економічної ефективності діяльності підприємства;
- забезпечення бази для ціноутворення;
- обґрунтування найбільш ефективних шляхів розвитку підприємства;
- узагальнення даних для підготовки внутрішньої звітності.

Проаналізувавши завдання управлінського обліку, ми виділяємо такі завдання управлінського обліку товарних операцій, що здійснюються на підприємствах роздрібної торгівлі фармацевтичними товарами:

- збір даних про товарні операції, їх фіксування в робочих документах Microsoft Excel (переважно у формі таблиць);
- аналіз зібраної інформації;
- щоденний моніторинг усіх показників, пов'язаних з товарними операціями, коригування відхилень;
- планування і прогнозування товарних операцій;
- забезпечення бази для ціноутворення (особливо встановлення трансфертних цін (внутрішні ціни, за якими один структурний підрозділ підприємства (мережі) передає іншому фармацевтичні товари);
- надання деталізованої та конкретизованої інформації керівництву щодо товарних операцій;
- пропонування найбільш раціональних управлінських рішень, що стосуються товарних операцій;
- складання внутрішньої звітності по товарних операціях.

Б) Мета управлінського обліку – надання інформації керівництву для реалізації системи ефективного менеджменту на етапах прогнозування, планування, ведення господарської діяльності.

Метою управлінського обліку товарних операцій, ми вбачаємо, у наданні керівництву підприємства деталізованої інформації по товарних операціях в розрізі самого підприємства та його відокремлених структурних підрозділів з метою прийняття виважених управлінських рішень, як в поточній так і в перспективній діяльності підприємств роздрібної торгівлі фармацевтичними товарами.

В) Принципи управлінського обліку:

- Методологічного плюралізму;
- Методологічної незалежності;
- Результативності;
- Відповідальності за прийняття рішень;
- Комплексності інформації;
- Багатоваріантності;
- Економічності;
- Безперервності діяльності;
- Періодичності;
- Повноти й аналітичності інформації;
- Оцінювання результатів діяльності;
- Бюджетного методу управління витратами;
- Використання єдиних планово-облікових одиниць тощо.

На нашу думку, необхідним є з'ясування принципів, що покладені в основу управлінського обліку товарних операцій. Враховуючи те, що методологічно бухгалтерський облік поділяється на управлінський облік і фінансовий, він повинен відповідати єдиним бухгалтерським принципам, що зазначені у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», зокрема:

безперервності діяльності підприємства; єдиного грошового вимірника; повноти та аналітичності інформації; періодичності тощо.

Але особливо, на наш погляд, слід звернути увагу на такі принципи, що притаманні управлінському обліку товарних операцій:

- принцип оцінки результатів діяльності в розрізі структурних підрозділів підприємства (мережі), що передбачає визначення тенденцій і перспектив кожного підрозділу в формуванні прибутку підприємства від реалізації фармацевтичних товарів;

- принцип комплексності, що передбачає разову фіксацію даних у первинних документах, в робочих документах Microsoft Excel (переважно у формі таблиць або розрахунків) і багаторазове використання в управлінні товарними операціями;

- принцип бюджетного методу управління, що виступає інструментом планування, контролю та регулювання і передбачає охоплення бюджетуванням товарних операцій як в розрізі структурних підрозділів, а також по підприємству в цілому, а саме – купівлі, зберігання (внутрішнього переміщення), реалізації фармацевтичних товарів;

- принцип залежності, який полягає в тому, що на різні альтернативні рішення відносяться тільки ті витрати, пов'язані з товарними операціями, які залежатимуть від майбутнього вибору;

- принцип причинності, який полягає у тому, що до собівартості фармацевтичних товарів повинні відноситися тільки ті витрати, які підприємство роздрібної торгівлі понесло до моменту їх реалізації.

Г) Методи управлінського обліку:

- елементи методу бухгалтерського обліку;

- елементи методу контролю та економічного аналізу;

- калькулювання витрат;

- статистичні методи;

- математичні методи.

Управлінського обліку товарних операцій використовує вище перелічені методи.

Д) Користувачами як управлінського обліку, так і управлінського обліку товарних операцій є внутрішні користувачі, керівництво підприємства.

Е) Предмет управлінського обліку – механізм управління господарською діяльністю.

Предметом управлінського обліку товарних операцій, на нашу думку, є раціональне управління товарними операціями.

Є) Об'єктами управлінського обліку є об'єкти процесу управління: витрати і доходи; собівартість; виробничі ресурси; внутрішнє ціноутворення (трансфертні ціни); незавершене виробництво; планування; внутрішня звітність та ін.

На підприємствах роздрібної торгівлі фармацевтичними товарами об'єктами управлінського обліку товарних операцій, ми вважаємо, є витрати, доходи, фінансові результати, трансфертні ціни, запаси та залишки фармацевтичних товарів, внутрішня звітність, тобто усі показники пов'язані з товарними операціями і, звичайно, в розрізі структурних підрозділів підприємства (мережі).

Ж) Регламентування управлінського обліку – компетенція адміністрації.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», управлінський облік товарними операціями регламентований керівництвом підприємств роздрібною торгівлі фармацевтичними товарами.

3) Характер інформації управлінського обліку – події (операції, рішення), що вже відбулись, заплановані, прогностичні.

На нашу думку, характером інформації управлінського обліку товарних операцій є здійснені товарні операції, та управлінські рішення, що стосувались товарних операцій, а також прогностичні, майбутні товарні операції і рішення керівництва, пов'язані з ними.

Для досягнення поставлених цілей управлінського обліку товарних операцій необхідно враховувати загальні напрямки розвитку, а також дійсний стан фінансового обліку, аналізу, планування і контролю на підприємстві. Крім того, слід брати до уваги, що система управлінського обліку на кожному підприємстві унікальна, оскільки враховує специфіку його діяльності. Не існує однакових систем управлінського обліку так само, як і не існує однакових підприємств. Кожна з існуючих систем будується для конкретних цілей її функціонування. Кожен суб'єкт господарської діяльності самостійно, за власним бажанням (виходячи з потреб, затрат та очікуваного результату), будує систему управлінського обліку, зокрема товарних операцій.

**Висновки.** Дослідження питання розвитку і запровадження управлінського обліку товарних операцій на підприємствах роздрібною торгівлі фармацевтичними товарами актуальні на сьогодні і потребують удосконалення.

Сучасний управлінський облік товарних операцій повинен розробляти методи здобування

інформації про вирішальні чинники успіху: витрати, час, якість товару тощо.

З метою забезпечення не лише виживання, але й ефективного функціонування в умовах конкуренції підприємства роздрібною торгівлі фармацевтичними товарами повинні удосконалювати управлінський облік товарних операцій так, щоб він відповідав змінам у ринковому конкурентному середовищі.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Карпова Т. П. Управленческий учет / Т. П. Карпова – М., 2003. – 350 с.
2. Левицька С. Управлінський та внутрішньогосподарський облік: завдання, мета, чинники ефективного впровадження / С. Левицька // Бухгалтерський облік і аудит. – № 2. – 2009. – С. 27 - 35.
3. Лень В. С. Управлінський облік / В. С. Лень. – К. : Знання-Прес, 2003. – 287 с. – (Вища освіта XXI століття).
4. Лишиленко О. В. Бухгалтерський управлінський облік / О. В. Лишиленко – К., 2006. – 254 с.
5. Нападівська Л. В. Методологічні засади управлінського обліку / Л. В. Нападівська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 4. – С. 26-30.
6. Нападівська Л. В. Управлінський облік: монографія / Л. В. Нападівська – Дніпропетровськ, 2000. – 455 с.
7. Нападівська Л. В. Управлінський облік: суть, значення та рекомендації щодо його використання в практичній діяльності вітчизняних підприємств / Л. В. Нападівська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 8-9. – С. 50-62.
8. Фаріон І. Д. Бухгалтерський управлінський облік / І. Д. Фаріон, Т. М. Писаренко. – Тернопіль, 2003. – 566 с.