

М.Б. ВЛАДИЧИН**(Львівський національний університет імені Івана Франка, м. Львів, Україна)*

Використання інструментів управлінського обліку для аналізу, контролю та оперативного регулювання діяльності торговельного підприємства у зовнішньоекономічній діяльності

Метою статті є обґрунтування комплексного підходу до використання інструментів управлінського обліку для аналізу, контролю та оперативного регулювання діяльності торговельного підприємства у зовнішньоекономічній діяльності. З'ясовано, що за допомогою системи управлінського обліку реалізується функція управління зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств, яка полягає у плануванні доходів, а також складанні бюджетів витрат від такої діяльності. Для досягнення означеної мети проаналізовано динаміку і структуру доходів, витрат та фінансових результатів від зовнішньоекономічної діяльності торговельного підприємства України. Це дало змогу розглянути взаємозв'язок бюджетування та аналізу, для визначення їхнього впливу на прийняття управлінських рішень під час здійснення зовнішньоекономічної діяльності торговельними підприємствами України. Виявлено, що застосування структурно-динамічного, факторного та індексного підходів до аналізу фінансових результатів, у процесі здійснення контролю на торговельних підприємствах, є ефективним. Надано рекомендації для удосконалення норм стійкого зростання прибутковості торговельного підприємства.

Ключові слова: бюджетування, зовнішньоекономічна діяльність торговельних підприємств, калькулювання за змінними витратами, управлінський облік, фінансовий результат.

М.Б. ВЛАДИЧИН*(Львовский национальный университет имени Ивана Франка, г. Львов, Украина)*

Использование инструментов управленческого учета для анализа, контроля и оперативного регулирования деятельности торгового предприятия во внешнеэкономической деятельности

Целью статьи является обоснование комплексного подхода к использованию инструментов управленческого учета для анализа, контроля и оперативного регулирования деятельности торгового предприятия во внешнеэкономической деятельности. Выяснено, что с помощью системы управленческого учета реализуется функция управления внешнеэкономической деятельностью торговых предприятий, которая заключается в планировании доходов, а также составлении бюджетов расходов от такой деятельности. Для достижения указанной цели проанализирована динамика и структура доходов, расходов и финансовых результатов внешнеэкономической деятельности торгового предприятия Украины. Это позволило рассмотреть взаимосвязь бюджетирования и анализа, для определения их влияния на принятие управленческих решений при осуществлении внешнеэкономической деятельности торговыми предприятиями Украины. Установлено, что применение структурно-динамического, факторного и индексного подходов к анализу финансовых результатов, в процессе осуществления контроля на торговых предприятиях, является эффективным. Даны рекомендации по совершенствованию норм устойчивого роста прибыльности предприятия.

Ключевые слова: бюджетирование, внешнеэкономическая деятельность торговых предприятий, калькулирование по переменным затратам, управленческий учет, финансовый результат.

* **Владичин Марія Богданівна**, аспірант кафедри обліку і аудиту Львівського національного університету імені Івана Франка (м. Львів).

Using Managerial Accounting Tools for Analysis, Control and Operative Regulation of the Foreign Trade Activities of Trading Enterprises

The purpose of the article is to substantiate the comprehensive approach to management accounting for analysis, control and operative regulation of the foreign economic activity of the trading entity. It is found that the management accounting system helps to implement the management function of foreign economic activity of trading entities, which involves expenditures planning and preparation of the cost budget in relation to such activity. For this purpose it analyzed the dynamics and structure of profit, expenses and financial results from foreign economic activity of the trading entity of Ukraine. This provide an opportunity to review the relationship between budgeting and analysis in order to identify their influence on the managerial decision making process in the course of foreign economic activity carried out by trading entities of Ukraine. Application of structural and dynamic, factor and index approaches to analysis of financial results during control over trading entities is found to be effective. It is recommended to improve steady growth in profitability of the trading entity.

Keywords: budgeting, foreign trade activities of trading enterprises, calculation of variable costs, managerial accounting, financial result.

Постановка проблеми. Розвиток зовнішньоекономічної діяльності торговельних підприємств (далі – ЗЕДТП) визначається відповідними стратегічними цілями та завданнями, досягнення яких здійснюється за допомогою отримання, в процесі функціонування, певних проміжних результатів. Для реалізації стратегії ЗЕДТП керівництву потрібно зосередитися на управлінні результативністю, при цьому регулярно співставляти отримані результати з відповідними поставленими цілями. Висока мінливість ринкових умов під час управління ЗЕДТП потребує використання методів та інструментів стратегічного й оперативного управління через прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Інформація, яка отримується у результаті проведеного контролю ЗЕДТП, характеризує особливості господарської діяльності та дає змогу повністю розкрити економічні та технічні можливості торговельного підприємства.

Недостатня увага до використання інструментів управлінського обліку для аналізу, контролю та оперативного регулювання діяльності торговельного підприємства у зовнішньоекономічній діяльності призводить до нераціонального використання інтелектуальних, інформаційних, організаційних та фінансових ресурсів підприємства, необґрунтовано підвищує витрати, які призводять до зростання вартості товарів, знижують їх конкурентоспроможність та результативність діяльності. Саме тому виявлення можливостей застосування інструментів управлінського обліку для аналізу, контролю та оперативного регулювання діяльності торговельного підприємства у зовнішньоекономічній діяльності є актуальним напрямом наукових досліджень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Комплексний підхід до використання інструментів управлінського обліку для аналізу, контролю та оперативного регулювання діяльності торговельного підприємства у зовнішньоекономічній діяльності

розглядали багато вчених, зокрема: В.М. Крикунова та С.В. Фомішин виокремили чинники, динаміку і структуру ЗЕДТП України [1]; Н.В. Мозгова та Н.В. Клімчук окреслюють проблеми бюджетування та аналізу фінансових результатів діяльності торговельних підприємств [2]; І.О. Орлик виокремив проблеми та пріоритети розвитку зовнішньоекономічної діяльності підприємств сфери торгівлі в Україні [3]; І.А. Чайківський провів експертну оцінку інноваційних проектів та інвестицій в інновацій підприємств технопарку [4]; Н.М. Гаркуша запропонувала методіку аналізу витрат для управління безбитковістю та прибутком торговельних підприємств [5].

Однак, підняте нами питання не можна вважати повністю вирішеним, оскільки наявна система визначення проблемних місць у ЗЕДТП не відповідає сучасним вимогам здійснення зовнішньоекономічної діяльності. Відтак актуальним є подальший пошук нових підходів щодо використання інструментів управлінського обліку для аналізу, контролю та оперативного регулювання діяльності торговельного підприємства у зовнішньоекономічній діяльності.

Метою статті є обґрунтування комплексного підходу до використання інструментів управлінського обліку для аналізу, контролю та оперативного регулювання діяльності торговельного підприємства у зовнішньоекономічній діяльності.

Відповідно до визначеної мети, поставлені наступні завдання:

– розкрити процедуру реалізації функцій управління ЗЕДТП через систему управлінського обліку;

– окреслити процес планування доходів і бюджетування витрат за допомогою методів управлінського обліку ЗЕДТП;

– проаналізувати показники доходів, витрат і фінансових результатів від ЗЕД і з'ясувати перспективи їх покращення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Економічне середовище функціонування торговельних підприємств, які здійснюють ЗЕД вимагає від керівників гнучкості та швидкої адаптації до змін ринку, врахування змін зовнішнього середовища, ефективності та інноваційних підходів в прийнятті управлінських рішень, орієнтації на клієнта та стратегічної спрямованості діяльності. За таких умов, вважаємо, що використання інструментів управлінського обліку для аналізу, контролю та оперативного регулювання діяльності торговельного підприємства у зовнішньоекономічній діяльності допоможе уникнути банкрутства підприємства, забезпечить його існування в майбутньому. Адже інформація, яка отримується в системі управлінського обліку, повністю розкриває економічні, технологічні та технічні можливості торговельного підприємства.

Недооцінка важливості управлінського обліку при здійсненні ЗЕД призводить до нерационального використання ресурсів торговельного підприємства та необгрунтованого підвищення витрат, через що відбувається зниження його конкурентоспроможності. Тому на часі з'ясувати напрями використання методів управлінського обліку для визначених чинників, які впливають на фінансові результати торговельних підприємств, що здійснюють ЗЕД.

Перш за все з'ясуємо, як функція управління ЗЕДТП, реалізовується через систему управлінського обліку (рис. 1). Це дасть змогу визначити характер функціонування управлінського обліку в процесі одержання детальної та достовірної інформації про доходи і витрати, як на торговельному підприємстві в цілому, так і на окремих його ділянках.

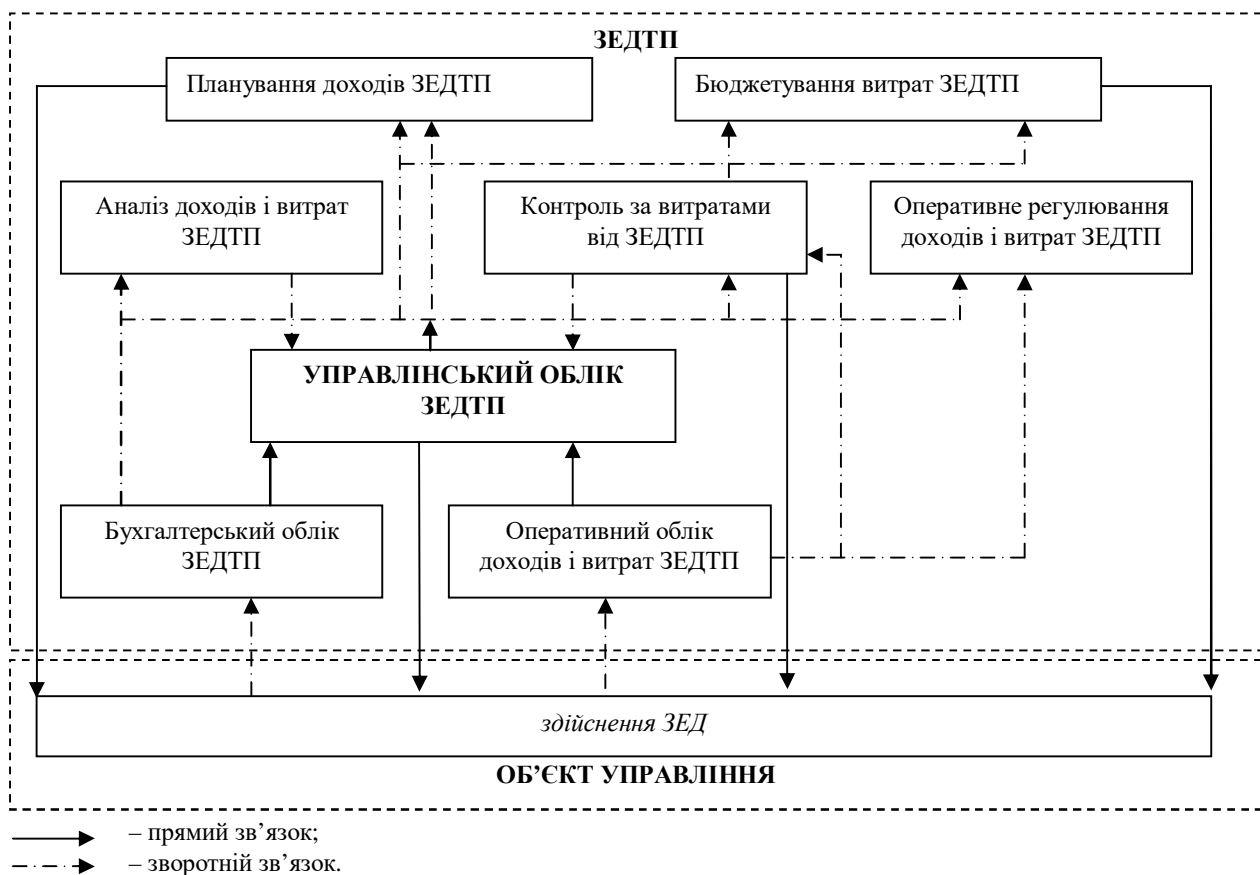


Рис. 1. Функція управління ЗЕДТП, яка реалізується через систему управлінського обліку

Джерело: розроблено автором.

Як видно з рис. 1, значення управлінського обліку в процесі управління ЗЕДТП полягає у плануванні доходів та складанні бюджетів витрат від такої діяльності. Для того щоб спланувати доходи потрібно, перш за все, провести калькулювання ціни товару. Найбільш доречним тут є метод калькулювання за змінними витратами, що дає змогу проводити розрахунки та вибір різних комбінацій ціни на товар і обсягів його реалізації. Це є важливим при плануванні прибутку торговельного підприємств у ЗЕД. Адже визначення ціни на товар, яка

забезпечить отримання бажаного прибутку, залежить від курсу іноземної валюти по відношенню до національної, а відтак від величини попиту на товар. Розглянемо застосування методу калькулювання за змінними витратами на прикладі ПП «Укрриба» за таких умов: прогнозований обсяг закупівлі товарів від 7-8 тис. кг. риби; ціна за кг. 95-100 грн.; сума постійних витрат –228000 грн., змінні витрати на одиницю товару становлять 7 грн. В табл. 1 подано 6 варіантів ціни товару.

Можливі варіанти встановлення ціни на товар ПП «Укрриба» для отримання бажаного прибутку

Варіанти встановлення ціни на товар	Ціна товару, грн	Прогнозований обсяг продажу товару, тис. грн	Дохід від реалізації, тис. грн	Витрати, тис. грн			Прогнозований прибуток, тис. грн
				Постійні	Змінні	Повні	
1	100	7	700	228	49	277	423
2	99	7,2	712,8	228	50,4	278,4	434,4
3	98	7,4	725,2	228	51,8	279,8	445,4
4	97	7,6	737,2	228	53,2	281,2	456
5	96	7,8	748,8	228	54,6	282,6	466,2
6	95	8	760	228	56	284	476

Джерело: розроблено автором за матеріалами ПП «Укрриба».

Порівнюючи можливі варіанти встановлення ціни на товари ПП «Укрриба», зауважимо, що найвигіднішим є 6-ий варіант, тому що торговельне підприємство отримає найбільший прибуток. Підвищення ціни до 100 грн. за кг. риби недоцільне, оскільки це призведе до різкого зниження прибутку. Такий результат свідчить про те, що при нижчій ціні попит на товар може істотно вплинути на збільшення обсягу продажу.

Вибір конкретного варіанту встановлення ціни на товар повинен визначатись виходячи з того, який обсяг продажу товару дасть змогу підприємству не зазнати збитку і отримати прибуток. Для цього в управлінському обліку, при плануванні доходу від ЗЕД, проводять оперативний аналіз співвідношення «витрати-обсяг-прибуток».

Джерелом інформації для такого аналізу є «Звіт про фінансовий результат» ПП «Укрриба». Дані щодо змінних витрат відносяться до собівартості реалізованих товарів, яка є вартістю реалізованих товарів у цінах придбання, відповідно до постійних

витрат – адміністративні витрати та витрати на збут. Кожну статтю витрат слід проаналізувати з позиції визначення їх змінних і постійних складових. Окрім цього, постійна частка повинна відображати підсумкові дані за період, а змінна, відповідно, частку або відсоток від виторгу торговельного підприємства, яке здійснює ЗЕД.

Звіт про фінансові результати ПП «Укрриба», який використовується у процесі аналізу співвідношення «витрати-обсяг-прибуток», набуває вигляду маржинального звіту, головним показником якого є показник маржинального доходу. В процесі проведення аналізу такий показник важливий, оскільки з одного боку він є проміжним результатом ЗЕДТП. З іншого боку, маржинальний дохід є джерелом покриття постійних витрат та формування прибутку. Тобто обсяг товарообороту повинен бути більшим, ніж понесені торговельним підприємством у ЗЕД сукупні витрати. Інформація зі звіту про фінансові результати ПП «Укрриба» за 2016 рік наведена у табл. 2.

Таблиця 2

Основні показники ПП «Укрриба» за 2016 р., необхідні для оперативного аналізу співвідношення «витрати-обсяг-прибуток»

№	Найменування показника	Сума тис. грн.
1	Чистий дохід від реалізації товарів	104 358,4
2	Собівартість реалізованих товарів	95 279,2
3	Маржинальний дохід	9 079,2
4	Змінні витрати	-
5	Постійні витрати	8 503,7
6	Фінансовий результат до оподаткування	575,5

Джерело: сформовано автором за матеріалами ПП «Укрриба».

Для аналізу співвідношення «витрати-обсяг-прибуток» можна використовувати три підходи: кількісний, вартісний, графічний. Перший підхід характеризується тим, що прибуток торговельного підприємства, яке здійснює ЗЕД, виражається в кількості проданих одиниць товарів; другий підхід – у величині отриманого виторгу; в основі третього – графічний спосіб. Для торговельних підприємств, які провадять ЗЕД, найбільше підходить вартісний підхід, при якому вимірником результативності може бути виторг від реалізації товарів у грошовому вимірнику замість обсягу продажу в одиницях. Для його визначення використовується коефіцієнт маржинального доходу, який можна розрахувати за допомогою даних, наведених у табл. 2, діленням

маржинального доходу на чистий дохід від реалізації товарів, що за даними нашого прикладу становить 0,087 або 8,7 %.

За допомогою коефіцієнта маржинального доходу можна розрахувати обсяг товарообороту, який забезпечить беззбитковість. Маржинальний дохід повинен забезпечити рівноважну ситуацію, та дорівнювати постійним витратам. В нашому випадку відношення постійних витрат (8 503,7) до коефіцієнта маржинального доходу (0,087) становить 97 743,68 тис. грн. Тобто обсяг товарообороту, при якому ПП «Укрриба» не отримає прибутку, але й не несе збитків, становить 97 743,68 тис. грн. Пропонуємо розглянути дану ситуацію на основі інформації, наведеної в табл. 3.

Формування фінансового результату ЗЕД ПП «Укрриба» за підсумками 2016 року

Показник	Варіанти ситуації		
	1	2	3
Обсяг товарообороту тис.грн.	97 643,68	97743,68	97843,68
Змінні витрати тис.грн.	89148,68	89 239,98	89331,28
Маржинальний дохід тис.грн.	8495	8 503,7	8512,4
Постійні витрати тис.грн.	8 503,7	8 503,7	8 503,7
Прибуток (збиток) тис.грн.	-8,7	-	+ 8,7

Джерело: розраховано автором.

Розглянута в табл. 3 ситуація свідчить, що підвищення обсягу реалізації товарів від точки беззбитковості на 100 тис. грн. призведе до отримання підприємством прибутку 8 700 грн., а зменшення – збитку в сумі 8 700 грн.

За методами управлінського обліку доцільно розрахувати прогнозований обсяг реалізації товарів,

$$\text{Обсяг реалізації} = \left(\frac{\text{ПЧП}}{1 - \text{СПП (18\%)}} + \text{ПВ} \right) : \text{КМД} = 107\,525,01 \text{ тис. грн.}, \quad (1)$$

де ПЧП – прогнозований чистий прибуток;

СПП – ставка податку на прибуток;

ПВ – постійні витрати;

КМД – коефіцієнт маржинального доходу [5, с. 136].

Щоб забезпечити отримання чистого прибутку 697,8 тис. грн. досліджуваному нами підприємству необхідно досягти обсягу товарообороту на суму 107 525,01 тис. грн. Перевірку правильності складання бюджету продажу можна здійснити за допомогою коефіцієнта кореляції Пірсона. Використання даного коефіцієнта в управлінському обліку ЗЕДТП при плануванні доходів є важливим, оскільки він показує взаємозв'язок між змінними величинами, а саме: обсягом продажу (X_i) та ціною на товар (Y_i). Чим ближче отриманий результат до 1, тим сильнішим є зв'язок між обсягом і ціною.

який забезпечить отримання бажаного чистого прибутку ПП «Укрриба». Для цього потрібно скласти прогнозований бюджет продажу на наступний рік. Згідно даних бюджету продажу, у поточному році ПП «Укрриба» планує отримати чистий прибуток у сумі 697,8 тис. грн., тоді:

Пропонуємо визначити коефіцієнт кореляції Пірсона, використовуючи наступну формулу для його розрахунку (2):

$$\text{Коефіцієнт кореляції Пірсона} = \frac{\sum_{i=1}^n (X_i - \bar{X})(Y_i - \bar{Y})}{\sqrt{\sum_{i=1}^n (X_i - \bar{X})^2 \sum_{i=1}^n (Y_i - \bar{Y})^2}}, \quad (2) \quad [6, \text{с. 31}]$$

де X_i – обсяг продажу тис. грн.;

Y_i – ціна товару грн.;

\bar{X} – середнє значення величини X_i ;

\bar{Y} – середнє значення величини Y_i .

За допомогою програми Microsoft Excel сформуємо таблицю з даними, потрібними для розрахунку коефіцієнта (табл. 4)

Таблиця 4

Розрахунок коефіцієнта кореляції Пірсона для перевірки правильності прогнозування обсягу продажу для отримання бажаного прибутку від ЗЕДТП

№	Обсяг продажу (X_i) тис.кг.	Прогнозований дохід від продажу (Y_i) тис. грн.	($X_i - \bar{X}$)	($Y_i - \bar{Y}$)	($X_i - \bar{X}$) ²	($Y_i - \bar{Y}$) ²	($X_i - \bar{X}$)*($Y_i - \bar{Y}$)
1	2,50	240,00	0,70	65,55	0,49	4296,80	45,89
2	1,50	150,00	-0,30	-24,45	0,09	597,80	7,33
3	1,30	123,50	-0,50	-50,95	0,25	2595,90	25,48
4	1,90	184,30	0,10	9,85	0,01	97,02	0,99
Сума	7,20	697,80	0,00	0,00	0,84	7587,53	79,68
Середня значення	1,80	174,45	-	-	-	-	-
Коефіцієнт кореляції Пірсона	0,9981	-	-	-	-	-	-

Джерело: розраховано автором.

Отже значення коефіцієнта кореляції Пірсона становить 0,9981. Прийняті рішення щодо прогнозованого обсягу продажу і ціни є правильним, оскільки визначений обсяг забезпечить отримання бажаного прибутку ПП «Укрриба» в середньому на 99,81 %.

При плануванні доходу від ЗЕДТП на наступний рік важливим є проведення аналізу фінансових результатів за попередні роки. Адже планування доходів від ЗЕД передбачає складання бюджету витрат від такої діяльності. В системі управління торговельним підприємством важливе місце відводиться питанню управлінню витратами, без об'єктивної оцінки яких

Бухгалтерський облік

неможливо управляти результативністю ЗЕД. Процес управління витратами ЗЕД охоплює усі аспекти господарської діяльності торговельного підприємства, починаючи з придбання і завершуючи реалізацією товарів. Тому для раціонального управління витратами торговельного підприємства, через систему управлінського обліку, пропонуємо провести також аналіз його фінансового стану.

Аналіз отриманих доходів і понесених витрат ПП «Укрриба» з 2013-2016 рр. вказує на поступове перевищення витрат над доходами. Незважаючи на перевищення у відсотковому співвідношенні витрат над доходами, підприємство отримало чистий прибуток. З 2013 року присутня тенденція до зменшення чистого прибутку. Керівництву

торговельного підприємства варто звернути увагу на контроль за формуванням доходів і витрат.

Проведені розрахунки доповнимо факторним аналізом на основі індексного методу, що дасть змогу:

– оцінити вплив кожного фактора на зміну результативного показника (в абсолютному і відносному вимірнику);

– визначити частку приросту (зниження), викликаного зміною кожного фактора, у загальному прирості (зниженні) результативного показника [2, с. 258].

Розглянемо напрями застосування індексного методу на основі аналізу фінансових показників ПП «Укрриба». Для цього скористаємося даними про вартість активів та фінансові показники за останні два роки (табл. 5).

Таблиця 5

Вартість активів та інші фінансові показники ПП «Укрриба» за 2015-2016 рр.

№	Показник	Рік	
		2015	2016
1	Середньорічна вартість активів, тис. грн.	19806,4	25147,3
2	Оборотні активи, тис. грн.	17300,5	13392
3	Власний капітал, тис. грн.	3559,3	7983,7
4	Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	86667,5	104358,4
5	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	82419,9	95279,2
6	Валовий прибуток, тис. грн.	4247,6	9079,2
7	Інші операційні доходи, тис. грн.	732,2	539,5
8	Інші доходи, тис. грн.	466,4	24,6
9	Інші операційні витрати, тис. грн.	2742,5	6108,2
10	Інші витрати, тис. грн.	1980,9	2959,6
11	Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	722,8	575,5
12	Податок на прибуток, тис. грн.	130,1	113,9
13	Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	592,7	461,6

Джерело: розраховано автором за матеріалами ПП «Укрриба».

Згідно наведених в табл. 5 даних, розрахуємо фінансові показники та покажемо їх взаємозв'язок і роль в оцінюванні ефективності діяльності торговельного підприємства у ЗЕД. Для розрахунків використаємо формулу Дюпона (ф. 3), яка «дає змогу проводити факторний аналіз прибутку, що його отримує підприємство, і оцінювати показники, які найістотніше впливають на його зростання,

визначити «вузькі» ділянки та резерви діяльності фірми. Це уможливує проведення поглибленого аналізу фінансової звітності підприємства. Такі ж залежності використовуються для узагальнення результатів аналізу, підготовки висновків, а також для швидкої й точної експрес-діагностики та обґрунтування необхідних рішень» [4, с. 247].

$$\text{Прибуток ПП «Укрриба»} = \frac{\text{ЧП}}{\text{ЧДР}} \times \frac{\text{ЧДР}}{\text{А}} \times \frac{\text{А}}{\text{ВК}}, \quad (3) \quad [4, \text{с. 247}]$$

де ЧП – чистий прибуток;

ЧДР – чистий дохід від реалізації;

А – активи;

ВК – власний капітал.

Перше відношення формули Дюпона характеризує рентабельність продажу, друге – оборотність активів, третє – мультиплікатор власного капіталу. Відповідно, проведемо розрахунки за минулий і звітний рік (2016 р.): 0,00442 x 4,149 x 3,149. Минулий рік (2015 р.): 0,00684 x 0,438 x 5,564.

Як бачимо, рентабельність продажу в 2016 році зменшилася порівняно з 2015 роком. Основною причиною такого зменшення, на наш погляд, є збільшення витрат на реалізацію товарів та зменшення загального обсягу продажу. Проте, ключова роль тут належить відсутності зв'язку між

операційною і стратегічною діяльністю ПП «Укрриба». Адже операційна діяльність вимагає вчасних розрахунків із покупцями і постачальниками, надійного фінансово-кредитного планування, контролю за виконанням раніше прийнятих рішень, аналізу отриманих результатів і кон'юнктури ринку тощо. Стратегічна діяльність передбачає розробку плану щодо діяльності самого підприємства, а також збільшення отриманого прибутку. Відповідно, у разі їх взаємодії та правильному плануванні, відбувається збільшення показника рентабельності, однак, у нашому випадку розрахунки вказують на його зменшення. Тому керівнику ПП «Укрриба» потрібно посилити контроль над операційною та стратегічною діяльністю підприємства при здійсненні ЗЕД.

Показник оборотності активів ПП «Укрриба» у 2016 році, в порівнянні з попереднім роком, також

знизилися, що вказує на зниження його ділової активності. За таких умов вважаємо, що керівнику торговельного підприємства потрібно звернути увагу на: ціни, за якими реалізуються товари; ціни, за якими сплачено за товари постачальникам; собівартість товарів; обсяг та структуру проданих товарів.

Мультиплікатор власного капіталу в 2016 році становив 5,564 %, у 2015 році – 3,149 %, що вказує на значне погіршення діяльності підприємства. Зокрема,

підприємство не використовує власні резерви зі залученого позикового капіталу, що призводить до сповільнення темпів збільшення його прибутку.

Враховуючи, що показники рентабельності продажу, оборотності активів та мультиплікатор власного капіталу в 2016 році зменшилися порівняно з 2015 роком, доцільно проаналізувати вплив факторів, що зумовлюють зростання прибутку (табл. 6).

Таблиця 6

Динаміка коефіцієнтів витрат та рентабельності продажу ПП «Укрриба» за 2015-2016 рр.

№	Показники	Рік		Абсолютне відхилення	Коефіцієнт динаміки
		2015	2016		
Умовне позначення показників		A	B	C	D
1	Коефіцієнт витрат	0,95	0,91	-0,04	0,958
2	Валовий прибуток	4247,6	9079,2	4831,6	2,138
3	Собівартість реалізованої продукції тис. грн.	82419,9	95279,2	12859,3	1,156
4	Коефіцієнт рентабельності	0,052	0,095	0,043	1,827
5	Коефіцієнт прибутковості продажу	0,049	0,087	0,038	1,776

Джерело: розраховано автором.

Пропонуємо коефіцієнт витрат, коефіцієнт рентабельності та коефіцієнт прибутковості продажу затвердити на нормативному рівні. Відповідно, норму розподілу взяти за 1, тоді оптимальна величина темпу стійкого зростання становитиме 0,5. Щоб визначити оптимальний темп зростання діяльності торговельного підприємства при здійсненні ЗЕД, потрібно визначити вплив кожного коефіцієнта на коефіцієнт прибутковості продажу. Це дасть змогу визначити за рахунок якого коефіцієнта відбувається збільшення або зменшення коефіцієнта прибутковості продажу. Для визначення їх впливу скористаємося даними, наведеними в табл. 6. Отже, вплив зміни коефіцієнта витрат на зміну коефіцієнта прибутковості продажу можна визначити добутком, що згідно розрахунків дорівнює 0,002. Аналогічно обчислимо вплив зміни коефіцієнта рентабельності на зміну коефіцієнта прибутковості, що становить 0,039.

Таким чином, значення коефіцієнта рентабельності та коефіцієнта прибутковості продажів, згідно запропонованої нами норми, знаходиться в межах від 0 до 0,5, що вказує на оптимальну величину стійкого зростання діяльності ПП «Укрриба», незважаючи на погіршення фінансового стану.

Отже, для належного управління прибутковістю продажу та витратами у ЗЕДТП необхідно використовувати систему управлінського обліку, яка дає змогу визначити фінансово-економічний стан, потенціал і перспективи розвитку діяльності підприємства у будь-який момент часу, а також раціонально та результативно спланувати доходи і витрати від ЗЕД.

Висновки. За результатами проведеного дослідження з'ясовано, що процес планування доходів і бюджетування витрат у ЗЕДТП відбувається шляхом застосування методів управлінського обліку. Комплексний підхід до використання інструментів

управлінського обліку для аналізу, контролю та оперативного регулювання діяльності торговельного підприємства у зовнішньоекономічній діяльності дає змогу обчислити фінансові показники та продемонструвати їх взаємозв'язок і вплив на ведення ЗЕДТП. Як результат, надано рекомендації для обчислення норми розподілу стійкого зростання прибутковості ЗЕДТП, що дає можливість визначення проблемних місць у розвитку ЗЕДТП за допомогою інструментів управлінського обліку.

4 Список використаних джерел

1. Крикунова В. М., Фомішин С. В. Чинники, динаміка і структура зовнішньоекономічної діяльності підприємств України. *Економічні інновації*. 2013. № 54. С. 92-101.
2. Мозгова Н. В., Клімчук Н. В. Бюджетування та аналіз фінансових результатів діяльності торговельних підприємств. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2011. № 2(42). С. 254-261.
3. Орлик І. О. Проблеми та пріоритети розвитку зовнішньоекономічної діяльності підприємств торгівлі України. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2012. № 22.2. С. 216-221.
4. Чайківський І. А. Експертна оцінка інноваційних проектів та інвестицій в інноваційні підприємства технопарку. *Інноваційна економіка*. 2014. № 2(52). С. 237-249.
5. Гаркуша Н. М. Аналіз витрат з метою управління безбитковістю та прибутком торговельних підприємств. *Збірник наукових праць ЧДТУ*. 2011. № 29(1). С. 133-138.
6. Клапоушак О. І. Встановлення тісноти взаємозв'язку між даними метеорологічних станцій та даними рівня води річки Прут. *Людина та довкілля. Проблеми неоекології*. 2014. № 1-2. С. 30-34.

4 References

1. Krykunova, V. M. & Fomishyn, S. V. (2013). Chynnyky, dynamika i struktura zovnishnjoeconomichnoji dijalnosti pidpryjemstv Ukrainy [Factors, dynamics and structure of foreigntrade activity of enterprises of Ukraine]. *Ekonomichni innovaciji*, (54), 92-101.
2. Mozghova, N. V. & Klimchuk, N. V. (2011). Bjudzhetuvannja ta analiz finansovykh rezuljtativ dijalnosti torghoveljnykh pidpryjemstv [Budgeting and analysis of the financial performance of commercial enterprises]. *Visnyk socialno-ekonomichnyh doslidzhen*, (2 (42)), 254-261.
3. Orlyk, I. O. (2012). Problemy ta priorytety rozvytku zovnishnjoeconomichnoji dijalnosti pidpryjemstv torghivli Ukrainy [Problems and priorities of foreigneconomic activity of enterprises trade of Ukraine]. *Naukovyj visnyk NLTU Ukrainy*, (22.2), 216-221.
4. Chajkivskyj, I. A. (2014). Ekspertna ocinka innovacijnykh proektiv ta investycij v innovacij pidpryjemstv tekhnoparku [Expert evaluation of innovative projects and investment in innovation of enterprises of Technology park]. *Innovacijna ekonomika. Naukovo-vyrobnychyj zhurnal*, (2 (52)), 237-249.
5. Harkusha, N. M. (2011). Analiz vytrat z metoiu upravlinnia bezzbytkovistiu ta prybutkom torhovelnykh pidpryiemstv [Analysis of costs in order to manage the breakeven and profit of trading enterprises]. *Zbirnyk naukovykh prats ChDTU*, (29 (1)), 133-138.
6. Klapoushchak, O. I. (2014). Vstanovlennia tiszoty vzaiemozviazku mizh danymy meteorolohichnykh stantsii ta danymy rivnia vody richky Prut [Establishing closeness of the relationship between the data water stations and the data of water level of the river Prut]. *Liudyna ta dovkillia. Problemy neokolohii*, (1-2), 30-34.