

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ**

**КАФЕДРА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ**

**ЗУБРИЦЬКА Олена Вікторівна**

**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ  
ЕКОНОМІЧНОЇ АКТИВНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА**

**Дипломна робота на здобуття освітнього ступеня  
«Магістр»**

**Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»**

**Науковий керівник:  
кандидат історичних наук,  
доцент кафедри  
аналізу та статистики  
Федоришина Лідія  
Іванівна**

**ВІННИЦЯ – 2022**

ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет обліку та аудиту

Кафедра аналізу  
та аудиту

Затверджую

зав. кафедри \_\_\_\_\_  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2022 р.

**ЗАВДАННЯ НА МАГІСТЕРСЬКУ РОБОТУ**

Студент(у/ці) Зубрицькій Олена Вікторівна

на тему:

«Обліково-аналітичне забезпечення управління економічної активністю  
підприємства»

затверджена Наказом від «21» лютого 2022 р., № 17 м

**Календарний план виконання магістерської роботи**

Структура роботи		Термін підготовки
Вступ		12.08.2022р.
Розділ 1	ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ АКТИВНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА	12.08.2022р.
Розділ 2	МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ АКТИВНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА	16.09.2022р.
Розділ 3	МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ АКТИВНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА	14.10.2022р.
Висновки та пропозиції		26.10.2022р.
Список використаних джерел		26.10.2022р.

Термін подання роботи на кафедру  
для попереднього захисту «11» листопада 2022р.

Завдання видав

керівник «22» лютого 2022 р.

Підпис \_\_\_\_\_

**ЗМІСТ**

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ АКТИВНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА	10
1.1. Теоретичні аспекти та вимір економічної активності підприємств	10
1.2. Нормативно-правове регулювання обліково-аналітичного управління економічною активністю	17
1.3. Концепція формування системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств	38
РОЗДІЛ 2 МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ АКТИВНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА	52
2.1. Організаційно-методичне підґрунтя формування облікової політики для управління економічною активністю підприємства	52
2.2. Моделювання облікового забезпечення управління економічною активністю	67
2.3. Методичні положення до формування управлінської звітності підприємств	79
РОЗДІЛ 3 МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ АКТИВНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА	93
3.1. Організаційно-методичні засади аналізу економічної активності підприємства	93
3.2. Методичний підхід до оцінки потенціалу формування економічної активності підприємства	111
ВИСНОВКИ	122
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	127
ДОДАТКИ	140

## АНОТАЦІЯ

Магістерська робота на тему: «Обліково-аналітичне забезпечення управління економічною активністю підприємства».

*Метою магістерської роботи є розробка й наукове обґрунтування теоретичних і методологічних положень та прикладних рекомендацій з формування обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємства торгівлі виходячи з інформаційних потреб стейкхолдерів та вимог сталого розвитку.*

Мета дослідження реалізована в процесі постановки і вирішення таких науково-практичних завдань: узагальнити теоретичні положення та сформулювати теоретичний базис управління економічною активністю підприємств; проаналізувати тенденції розвитку потенціалу формування економічної активності підприємств та ідентифікувати їх детермінанти; розвинути концептуальне підґрунтя для формування системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств; поглибити методологічні засади та розробити практичні рекомендації щодо формування облікової політики з урахуванням інформаційних потреб управління економічною активністю підприємств;

*Об'єктом дослідження є процес формування обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі.*

*Предметом дослідження є методологічні засади та організаційно-прикладний інструментарій формування обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі.*

За результатами дослідження зроблені висновки та пропозиції стосовно удосконалення забезпечення формування інтегрованої звітності.

Отримані в процесі дослідження результати можуть бути використані в практичній діяльності підприємств.

Магістерська робота містить 140 сторінок, 8 таблиць, 19 рисунків, список використаних джерел включає 132 найменування, 9 додатків.

*Ключові слова:* : економічна активність підприємства, обліково-

аналітичне забезпечення управління, контролінг, облікова політика, аналіз.

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Посилення ролі торгівлі у системі національних та загальносвітових господарських відносин, зростання конкуренції та розвиток нових форматів бізнес-моделей комерційної діяльності, їх цифровізація збільшують обсяг інформаційних потоків і підвищують вимоги до оперативності та якості фіксації, обробки й аналізу даних для прийняття управлінських рішень щодо економічної активності із дотриманням прогресивних соціо-еколого-економічних стандартів якості життя нинішнього і майбутніх поколінь. Практичне розв'язання питань інформаційного супроводу управлінських рішень залежить від розвиненості методологічних положень обліково-аналітичного забезпечення, що є складною багатоаспектною проблемою, розв'язання якої потребує модернізації обліково-аналітичних і контролінгових технологій з метою розбудови єдиного інформаційного простору релевантних даних, орієнтованих на задоволення інформаційних запитів користувачів усіх рівнів. Зазначене актуалізує системне дослідження й удосконалення наявних наукових розробок з вирішення теоретико-методологічних проблем облікового, аналітичного і контролінгового забезпечення та обґрунтування нових прикладних рекомендацій щодо формування обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі, виходячи з інформаційних потреб стейкхолдерів і цілей сталого розвитку.

Наукове підґрунтя для розв'язання наявних теоретико-методологічних і науково-практичних проблем обліково-аналітичного забезпечення формують праці провідних зарубіжних та вітчизняних науковців сучасності, що присвячені як комплексному вивченню питань, пов'язаних із визначенням місця і ролі обліково-аналітичного забезпечення в управлінні сучасним підприємством, його структури й функціонального спрямування, так і дослідженню теоретичних, методичних та організаційних аспектів

функціонування облікової та аналітичної компонент у складі обліково-аналітичного забезпечення. Теоретичні основи економічної активності та управління в підприємствах закладені у працях О. Анісімова, В. Апопія, А. Асаула, І. Беляєвського, І. Бланка, М. Бойченко, В. Гросул, П. Друкера, І. Кулиняка, О. Круглової, І. Лошенюка, Д. Мардара, Т. Надтоки, А. Турило, Н. Мешкової, А. Черепа, Х. Ширенбека та ін. Облікові та аналітичні аспекти формування інформації для управління, зокрема питання формування облікової політики для управлінського обліку та складання звітності, організаційно-методичної регламентації облікового та аналітичного процесів, представлені у роботах М. Вігдоровіч, М. Кузьміної, П. Куцика, Н. Луцької, О. Нестеренко, Л. Нікуліної, А. Соколова, О. Чумак, І. Юхименко-Назарук, Л. Янчевої та ін. Прикладні аспекти вимірювання і стимулювання економічної активності висвітлюються в дослідженнях Л. Кіліана, О. Клав'єра, Е. Монте, С. Торра, С. Смірнова, Ф. Вілаверде, К. Кустера, Дж. Кабальєро, А. Фернандеса.

Визнаючи наукову і практичну значущість напрацювань учених та вагомість їх внеску у розбудову проблематики формування обліково-аналітичного забезпечення управління слід зазначити, що на часі, недостатньо розроблені й обґрунтовані, проте актуалізовані до подальшого наукового поглиблення принципово важливі питання, пов'язані з концептуальним підґрунтям системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі, теоретико-методичним й організаційним забезпеченням функціонування обліку, аналізу контролінгу у її складі, здійснення оцінювання рівня економічної активності підприємств торгівлі та визначення потенціалу її формування.

Доцільність подальшого поглиблення наукового пошуку за визначеними напрямками і потреба у розробці прикладних рекомендацій щодо створення системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі, удосконалення теоретико-методологічних, методичних й організаційних засад складових, що її формують, визначили

актуальність теми магістерської роботи.

**Мета і завдання дослідження.** Метою магістерської роботи є розробка й наукове обґрунтування теоретичних і методологічних положень та прикладних рекомендацій з формування обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі виходячи з інформаційних потреб стейкхолдерів та вимог сталого розвитку.

Мета дослідження реалізована в процесі постановки і вирішення таких науково-практичних завдань:

- узагальнити теоретичні положення та сформувані теоретичний базис управління економічною активністю підприємств;
- проаналізувати тенденції розвитку потенціалу формування економічної активності підприємств та ідентифікувати їх детермінанти;
- розвинути концептуальне підґрунтя для формування системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств;
- поглибити методологічні засади та розробити практичні рекомендації щодо формування облікової політики з урахуванням інформаційних потреб управління економічною активністю підприємств;
- удосконалити методичні положення із формування управлінської звітності щодо можливостей визначення потенціалу економічної активності;
- поглибити організаційно-методичні засади аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємства;
- розвинути методичний підхід до оцінки потенціалу формування економічної активності підприємств торгівлі та чинників його зміни;
- розвинути концептуальні засади стратегічного адаптивного управління економічною активністю підприємств торгівлі в контексті формування обліково-аналітичного забезпечення;
- удосконалити методичне забезпечення контролінгу економічної активності підприємства ;
- сформувані організаційно-функціональний підхід до побудови моделі обліково-аналітичного забезпечення в управлінні економічною активністю

підприємства.

*Об'єктом дослідження* є процес формування обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі.

*Предметом дослідження* є методологічні засади та організаційно-прикладний інструментарій формування обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі.

**Методи дослідження.** Теоретико-методологічним підґрунтям пізнання об'єкта і предмета дослідження стали сучасні теорії, концепції, гіпотези і наукові постулати системного розв'язання проблем формування та функціонування інтегрованих систем обліково-аналітичного забезпечення на всіх рівнях управління економічною активністю підприємства, наукові здобутки вітчизняних та зарубіжних учених з проблем бухгалтерського обліку, економічного аналізу, управління, контролінгу, моделювання, прийняття рішень.

*Інформаційною базою дослідження* є нормативно-правові акти, що регулюють ведення бухгалтерського обліку і формування інтегрованої звітності; результати новітніх наукових досліджень вітчизняних та зарубіжних вчених з проблем імплементації та формування інтегрованої звітності; матеріали монографій, фахових видань, міжнародних науково-практичних конференцій та електронних інформаційних ресурсів за визначеною проблематикою; довідково-інформаційні видання; офіційні дані Державної служби статистики України; звітність Товариства з обмеженою відповідальністю «Поділля-ПРО» м.Вінниця, спеціалізовані електронні ресурси з визначеної проблематики; інтегровані звіти підприємств, оприлюднені на їх офіційних інтернет-сайтах; матеріали власних спостережень; власні логічні узагальнення та аналітичні розрахунки.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає у розробці та науковому обґрунтуванні теоретичного базису, методологічних положень, методичних підходів і рекомендацій щодо формування обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств.



**Практичне значення одержаних результатів** полягає у доведенні найбільш суттєвих наукових результатів дослідження до рівня прикладного інструментарію.

**Апробація результатів дослідження.** Основні наукові результати і висновки магістерської роботи викладено автором у доповідях на науковому семінарі «Фінансові механізми сталого розвитку України в умовах сучасних викликів».

**Структура та обсяг магістерської роботи.** Магістерська робота складається з анотації, вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Основний текст роботи складає 140 сторінку комп'ютерного тексту, у тому числі 8 таблиць і 19 рисунків. Робота містить список використаних джерел із 132 найменувань.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ОБЛКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ АКТИВНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1. Теоретичні аспекти та вимір економічної активності підприємств

Трансформаційні перетворення економіки сучасної України, визначені ідеями неолібералізму (саморегулювання економіки; вільна конкуренція; економічна свобода; забезпечення державою умов для конкуренції) і посилені процесами глобалізації, євроінтеграції і цифровізації, що відбуваються на тлі всесвітньої епідемії коронавірусної хвороби й війни, характеризуються кризовими явищами, прискореною динамікою складових бізнес-середовища, збільшенням рівня невизначеності і ризику та суттєво впливають на просторово-часові координати економічного розвитку країни. Конфігурація господарських зв'язків на макро- і мікрорівнях, що відбуваються за законами самоорганізації та біфуркаційних перетворень, змінює умови економічної діяльності та об'єктивно визначає необхідність перегляду і формування кожним суб'єктом господарювання, і торговельні підприємства не є виключенням, принципів, правил і дій в межах економічної поведінки, що здатні забезпечити економічну активність і розвиток. При цьому слід наголосити, що за визначених умов ефективного функціонування, конкурентоздатність і розвиток національної економіки можливі лише за досягнення критичної маси суб'єктів підприємницької діяльності нового типу та формування нового мотиваційного механізму підвищення трудової та економічної активності підприємницьких структур.

Посилення ролі торгівлі у системі національних та загальносвітових господарських відносин, динамічність розвитку галузі, зростання конкуренції та перспективи нових форматів бізнес-моделей інноваційного розвитку підприємництва в сфері доведення товару від виробника до безпосереднього

споживача актуалізує проблематику дослідження теоретичних аспектів економічної активності підприємств торгівлі з позиції сучасних потреб управління та інформаційного супроводу цього процесу. Слід зазначити, що нові формати прояву економічних стосунків торговельного підприємства з іншими суб'єктами ринкових взаємовідносин, що виникли в теорії й практичній діяльності як результат трансформаційних процесів, визначають певну спроможність, потужність та якість діяльності, що обумовлюються своєчасною реакцією і адаптацією підприємства до змін бізнес-середовища. Та разом з тим вони наразі не мають загальновизнаних вимірників та ідентифікаторів у вигляді усталених базових економічних категорій, термінів і понять. До таких відноситься і дефініція «економічна активність підприємства», яка в контексті визначеної мети і завдань дослідження потребує поглиблення і уніфікації шляхом наповнення її сутнісним змістом, зрозумілим для науки і практики.

Незважаючи на широкий спектр робіт, що формують науковий дискурс цього напрямку, слід зазначити, що наразі констатуються розбіжності відносно таких наукових аспектів:

- відсутність цілісного погляду на економічну активність підприємства, що ускладнює визначення економічної активності як об'єкта обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством;
- ототожнення економічної активності з діловою активністю;
- необґрунтованість складових економічної активності та критеріїв її ідентифікації. Додаток А.

У зв'язку з чим виникає необхідність у:

- дослідженні і детермінації базових понять, що формують економічну активність, в контексті діяльності торговельного підприємства, зокрема таких як «діяльність», «економічна діяльність», «активність»;
- визначення складових економічної активності;
- ідентифікації критеріїв визнання активності в цілому, і у розрізі визначених складових економічної активності;

– формуванні цілісного уявлення про економічну активність як категорію економічної діяльності підприємства, об'єкт управління та складову системи обліково-аналітичного його забезпечення.

У довідковій літературі діяльність визначається: як спосіб буття людини у світі, специфічно людська форма активного ставлення до навколишнього світу, його цілеспрямована зміна і перетворення [66]; як застосування своєї праці до чого-небудь, тобто праця, дії людей у якій-небудь галузі, як робота, функціонування якоїсь організації, установи, машини, як виявлення сили, енергії чого-небудь [2].

У філософії – як активна взаємодія людини з навколишньою дійсністю, в ході якого людина виступає як суб'єкт, цілеспрямовано впливає на об'єкт і задовольняє таким чином свої потреби [119, с. 95]. При цьому суб'єкт визначається в філософії як носій предметно-практичної діяльності і пізнання (індивід або соціальна група); джерело активності, спрямованої на об'єкт [119, с. 661], і з точки зору діалектики відрізняється властивою йому самосвідомістю, оскільки він опанував знаряддями предметно-практичної діяльності, формами мови, логічними категоріями, нормами естетичних, моральних оцінок тощо. Активна діяльність суб'єкта є умовою, завдяки якому той чи інший фрагмент об'єктивної реальності виступає як об'єкт, даний суб'єкту в формах його діяльності. Що ж до об'єкту, то його в філософії визначають як те, що протистоїть суб'єкту в його предметно-практичної та пізнавальній діяльності [119, с. 453]. Об'єкт не тотожний об'єктивній реальності, а виступає як та її частина, яка знаходиться у взаємодії із суб'єктом.

Психологія вивчає діяльність як найважливіший компонент психіки. Так, з точки зору С.Л. Рубінштейна, психологія повинна вивчати не діяльність суб'єкта як таку, а «психіку і тільки психіку», правда, через розкриття її істотних об'єктивних зв'язків і опосередкувань, зокрема через дослідження діяльності. А.Н. Леонтьєв вважав, що діяльність повинна входити в предмет психології остільки, оскільки психіка неотторжима від тих моментів діяльності

що її породжують і опосередковують [66, С. 94].

Системний аналіз, відрізняючись міждисциплінарним або понаддисциплінарним становищем, і будучи як би прикладної діалектикою, розглядає, зокрема, діяльність як складну систему, спрямовану на підготовку, обґрунтування і реалізацію рішення складних проблем: політичного, соціального, економічного, технічного і т.д. характеру [93, с. 360; 199, с. 612].

Інтегруючи системотехнічний, філософський та психологічний підходи до розуміння діяльності надається можливим визнати, що в її структурі присутні такі складові як потреби, мотиви, мета, результат, критерії та оцінка досягнення цілей, умови діяльності, принципи та прийняті суспільством вимоги і норми, взаємодія яких відбувається під впливом внутрішнього та зовнішнього середовища.

Активатором діяльності є потреби, що у [199, с. 518] визначаються як потреба чи недолік в чому-небудь, необхідному для підтримки життєдіяльності організму, людської особистості, соціальної групи, суспільства в цілому. Вони конкретизуються, опрідметчуються в мотивах, які є побудниками діяльності (людини, соціальних груп тощо) заради чого вона і відбувається.

Мотиви обумовлюють визначення мети як суб'єктивного образу бажаного результату очікуваної діяльності, дії [96, с. 165]. Мета займає особливе місце в структурі діяльності. Головним є питання – хто формує мету? Якщо цілі задаються ззовні, зокрема фахівцю – начальником тощо, то діяльність носить репродуктивний (виконавчий), нетворчий характер і проблеми целеполагання не виникає. У разі ж продуктивної діяльності, зокрема інноваційної, управлінської тощо, мета визначається самим суб'єктом, і процес цілепокладання стає досить складним процесом, що має свої власні стадії і етапи, методи і засоби, та визначається як проектування мети. Процес реалізації мети (ціле виконання) також характеризується в кожному конкретному випадку своїм змістом, своїми формами і своїми специфічними методами і засобами, своїми технологіями.

Зовсім особливе місце в структурі діяльності займають компоненти самосвідомості, які в разі індивідуального суб'єкта визначаються саморегуляцією, а в разі колективного суб'єкта, колективної діяльності – управлінням. При цьому управління слід розглядати як елемент, функцію організованих систем різної природи: біологічних, соціальних, технічних, що забезпечує збереження їх певної структури, підтримання режиму діяльності, реалізацію програми і мети діяльності. Діяльність неможлива без створення певного порядку, поділу праці, встановлення місця і функцій кожної людини в колективі, що здійснюються за допомогою управління. Тому важливою характеристикою діяльності є ступінь продуманості дій за всіма напрямками на кожному з етапів їх виконання.

Діяльність здійснюється у взаємодії із середовищем (внутрішнім і зовнішнім), що являє собою сукупність всіх об'єктів / суб'єктів, що входять / не входять в систему, зміна властивостей і / або поведінка яких впливає на досліджувану систему, а також тих об'єктів / суб'єктів, чиї властивості і / або поведінка яких змінюються в залежності від поведінки системи [20]. До зовнішніх (по відношенню до певного суб'єкту діяльності) впливів середовища відносяться: критерії оцінки відповідності результату мети; прийняті в суспільстві норми (правові, етичні, гігієнічні і т.п.) і принципи діяльності. Умови діяльності (матеріально-технічні, фінансові, інформаційні і т.п.) можуть відноситися як до зовнішнього середовища, так і до внутрішнього, оскільки можуть входити до складу самої діяльності, враховуючи можливості активного впливу суб'єкта на створення умов своєї діяльності (наприклад, якщо не вистачає коштів на здійснення будь-якого проекту, можна спробувати знайти спонсорів, інвесторів – зацікавлені організації, які його профінансують тощо). Інваріантним для будь-якої діяльності є наступний набір груп умов: мотиваційні, кадрові, матеріально-технічні, науково-методичні, фінансові, організаційні, нормативно-правові, інформаційні умови. Хоча, звичайно, в кожному конкретному випадку ці групи умов матимуть свою специфіку.

З поміж існуючих видів діяльності (політична, технічна, економічна,

екологічна тощо) найважливішою формою свідомої та цілеспрямованої трудової діяльності людей, у процесі якої вони здебільшого вступають в активні зв'язки з природою та економічні зв'язки й відносини між собою для створення економічних благ у різних сферах суспільного відтворення (безпосередньому виробництві, обміні, розподілі, споживанні), а також формують свою особистість, за [34] є економічна діяльність. Разом з тим слід зазначити, що не всі види економічної діяльності пов'язані з активною взаємодією «людина-природа». Є й такі, що відображають взаємодію між людьми у соціумі, зокрема економічна діяльність у сфері освіти, охорони здоров'я тощо. Тому економічна діяльність – це «всі види господарської діяльності людей, спрямовані для задоволення їхніх потреб і забезпечення матеріальних умов життя. При цьому вибирати способи задоволення потреб необхідно, зважаючи на обмеженість ресурсів».

Економічна діяльність здійснюється суб'єктами господарювання (економічними суб'єктами) в економічній сфері суспільства. Вони за [390] визначаються як: особи (фізичні чи юридичні (незалежно від організаційно-правової форми та форми власності), зокрема індивіди, домашні господарства, трудові колективи), що здійснюють діяльність з виробництва, реалізації, придбання товарів та іншу господарську діяльність; група суб'єктів господарювання, якщо один або декілька з них здійснюють контроль над іншими; органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також органи адміністративно-господарського управління та контролю діяльності з виробництва, реалізації, придбання товарів чи іншої господарської діяльності. Економічна діяльність необхідна для перетворення ресурсів, наявних в розпорядженні суспільства в обмеженій кількості, в потрібні для споживання людиною економічні блага (товари, послуги), які задовольняють будь-яку її потребу. Вона здійснюється в межах процесу перетворення ресурсів в об'єкти споживання (ресурси → виробництво → розподіл → споживання), і включає виробництво і розподіл через те, що корисний результат вироблені блага можуть дати лише за їх отримання споживачем (рис.1.1).

Як процес економічна діяльність має мету (створення благ і розвиток особистості), засоби (засоби виробництва) та результат (економічні блага у формі корисних для суспільства товарів і послуг), і органічно пов'язана з результатами минулої діяльності (успадкованими від минулих поколінь засобами праці, нагромадженим досвідом та знаннями, в т.ч. науковими,

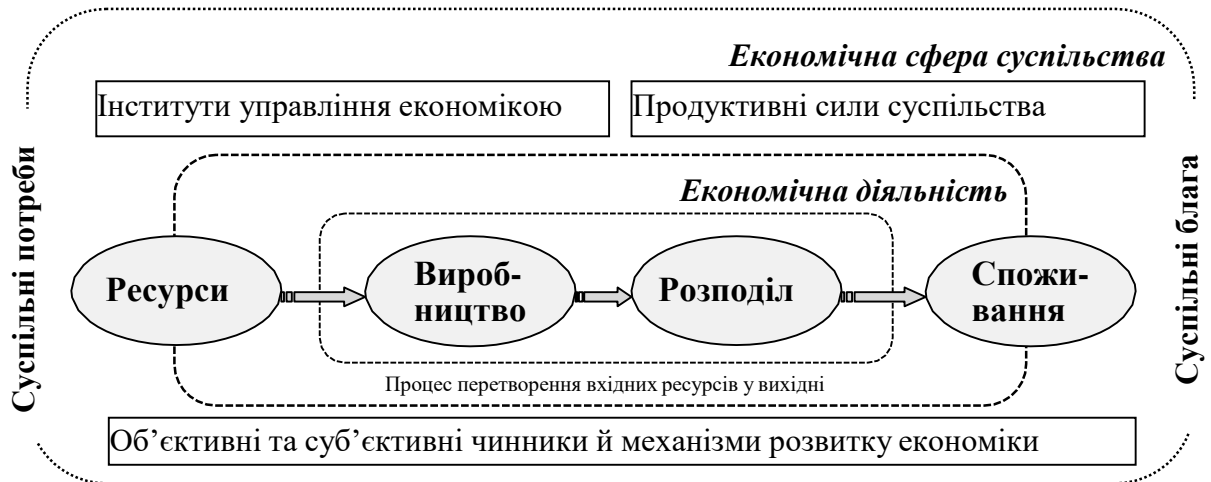


Рис. 1.1. Процес економічної діяльності

глибиною суспільного поділу праці, цілеспрямованістю, перетворенням речовини природи та її пристосуванням до потреб людей, взаємодопомогою, співробітництвом та змагальністю (конкуренцією) [34]. Отже, з точки зору процесного підходу економічна діяльність є комплексом дій, що через поєднання ресурсів (устаткування, робоча сила, технології, сировина і матеріали тощо) і виробничого процесу для створення конкретних товарів і послуг, призводить до отримання певного переліку продукції.

Слід зазначити, що поняття «економічна діяльність» в довідковій та науковій літературі інтерпретується не однозначно, і з усього спектру нормативно-правових актів, що регулюють діяльність в економічній сфері, зустрічається лише у національному класифікаторі ДК 009:2010 [234], що розроблений на основі затверджених ООН норм Міжнародної та Європейської класифікації видів економічної діяльності, і набув чинності з 1 січня 2013 року, та поясненнях до його позицій [48]. На законодавчому рівні, зокрема у Господарському [28] і Податковому кодексах України [98] оперують терміном



«господарська діяльність», який є ключовим поняттям господарського права, і як зазначає О.М. Вінник вирізняється такими ознаками доктринального визначення як:

- сфера здійснення – суспільне виробництво (господарська сфера);
- зміст – виробництво та реалізація продукції, виконання робіт, надання послуг відбувається не для власних потреб виробника, а для задоволення потреб інших осіб – споживачів у широкому розумінні (громадян як кінцевих споживачів, суб'єктів господарювання та різноманітних організацій, що використовують зазначені блага для задоволення своїх господарських чи інших потреб);
- передача зазначених благ іншим особам на платній основі, тобто їх функціонування у формі товару;
- професійні засади господарської діяльності;
- спеціальний суб'єкт, який повинен, зазвичай, мати статус суб'єкта господарювання;
- поєднання приватних інтересів виробника (в одержанні прибутку чи інших вигод / переваг від господарської діяльності) та публічних інтересів (суспільства в особі широкого кола споживачів – в отриманні певних благ; держави – в отриманні податків та інших обов'язкових платежів від суб'єктів господарювання; територіальної громади – 1) в забезпечення зайнятості членів громади шляхом їх залучення на засадах індивідуального підприємництва чи трудового найму суб'єктами господарювання до господарської діяльності; 2) у задоволенні потреб громади в певних продукції, роботах, послугах; 3) в участі суб'єктів господарювання у вирішенні завдань територіальної громади в благоустрої; 4) у сплаті місцевих податків та зборів тощо) [19].

## **1.2. Нормативно-правове регулювання обліково-аналітичного управління економічною активністю**

Контент-аналіз інтерпретації представлених у нормативно-правових актах і довідковій та науковій літературі понять «економічна діяльність» та

«господарська діяльність» (табл. 1.1) виявив їх часткову тотожність, що визначається ознакою одержання прибутку як мети здійснення діяльності, і підтверджується такими характеристиками як:

- відображення суспільно-корисної діяльності суб'єктів, зокрема фізичних і юридичних осіб, що здійснюється ними свідомо і цілеспрямовано;
  - активні зв'язки суб'єктів з природою та економічні зв'язки й відносини між собою для створення економічних благ у різних сферах суспільного відтворення;
- засвідчення процесу виробництва і реалізації (обміну) матеріальних і нематеріальних благ у вигляді продукції, товарів, робіт, послуг;
- використання ресурсів і капіталу;
- орієнтація на досягнення результату у вигляді прибутку.

Таблиця 1.1

### Інтерпретація понять «економічна діяльність» та «господарська діяльність» у нормативно-правових актах та науковій літературі

№ з/п	Джерело	Трактовка поняття	Джерело активності
<b>Господарська діяльність</b>			
<i>Нормативно-правові акти і довідкова література</i>			
1.	Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV]	діяльність суб'єктів у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність.	індивід, домашні господарства, трудові колективи
2.	Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI)	діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами	індивід, домашні господарства, трудові колективи
3.	Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» № 960-XII від 16.04.91 р	будь-яка діяльність, в тому числі підприємницька, пов'язана з виробництвом і обміном матеріальних та нематеріальних благ, що виступають у формі товару	індивід, домашні господарства, трудові колективи
<i>Наукова література</i>			
4.	Васильєва Т.С.	суспільно корисна діяльність суб'єктів господарювання щодо систематичного виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг з метою реалізації їх за плату (як товару)	індивід, домашні господарства, трудові колективи

## Продовження табл. 1.1

1	2	3	4
5.	Вінник О.М.]	суспільно-корисна діяльність суб'єктів господарювання щодо виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг з метою їх реалізації за плату (як товару), що ґрунтується на поєднанні приватних і публічних інтересів, здійснюється професійно та зазнає значного регулювання з метою соціального спрямування економіки	індивід, домашні господарства, трудові колективи
6.	Загородній А. Г.	будь-яка діяльність, зокрема підприємницька, пов'язана з виробництвом та обміном (реалізацією) матеріальних та нематеріальних благ, що є товаром.	індивід, домашні господарства, трудові колективи
7.	Лаптев В.В.	діяльність котра пов'язана із виробництвом і реалізацією продукції, виконанням робіт та наданням послуг, а також із забезпеченням їх виробників необхідними ресурсами	трудова колективи
8.	Швець В.Г.	діяльність, що пов'язана з виробництвом, обміном і споживанням матеріальних і нематеріальних благ.	трудова колективи
<b>Економічна діяльність</b>			
<i>Нормативно-правові акти і довідкова література</i>			
9.	Класифікація видів економічної діяльності (КВЕД) ДК 009:2010]	процес виробництва продукції (товарів і послуг), який здійснюють з використанням певних ресурсів: сировини, матеріалів, устаткування, робочої сили, технологічних процесів тощо. Економічну діяльність характеризують витрати на виробництво, процес виробництва та випуск продукції	індивід, трудові колективи
10.	Пояснення до позицій КВЕД-2010]	форма участі індивіда у суспільному виробництві	індивід
11.	Глосарій статистичних термінів ОЕСР	процес або комбінація дій, результатом яких є певний набір товарів	індивід, домашні господарства, трудові колективи
12.	Велика українська енциклопедія	форма свідомої та цілеспрямованої участі людей у суспільному виробництві, в процесі якої вони вступають у зв'язки з природою та економічні відносини між собою	трудова колективи
13.	Економічна енциклопедія	форма свідомої та цілеспрямованої трудової діяльності людей, у процесі якої вони здебільшого вступають в активні зв'язки з природою та економічні зв'язки й відносини між собою для створення економічних благ у різних сферах суспільного відтворення (безпосередньому виробництві, обміні, розподілі, споживанні), а також формують свою особистість	трудова колективи
14.	Економічний словник	сукупність дій на різних рівнях господарювання, в результаті яких люди задовольняють свої потреби шляхом виробництва й обміну благами й послугами	індивід, дом. господарства, трудові колективи
15.	Фінансово-кредитний енциклопедичний словник	свідома діяльність людини по виробництву економічних благ і послуг. Включає основну, допоміжну і побічну діяльність. До основної діяльності відносять виробництво продуктів і послуг, які займають найбільшу питому вагу в його валовій доданій вартості. До побічної діяльності – випуск іншої продукції або послуг (крім основних). До допоміжної – діяльність невикористаних допоміжних підрозділів підприємства (транспорт, складське господарство, ремонт обладнання, охорона праці і т.п.)	індивід
16.	Довідник технічного перекладача	будь-які зусилля, робота, функції чи сфери дій, що стосуються виробництва товарів, послуг чи будь-якого іншого ресурсу з курсовою вартістю.	індивід, домашні господарства, трудові колективи

1	2	3	4
<i>Наукова література</i>			
17.	Валієва Е.І.	суспільна діяльність з виробництва, розподілу, обміну та споживання продукції	трудові колективи
18.	Економічна діяльність. Сутність та види економічної діяльності	сукупність дій на різних рівнях господарювання, в результаті яких люди задовольняють свої потреби завдяки виробництву та обміну матеріальними благами та послугами. Діяльність стає економічною тоді, коли вона ставить за мету або має наслідком виробництво та обмін товарами чи послугами, що визнаються корисними або рідкісними	індивід, домашні господарства, трудові колективи
19.	Економічна діяльність суспільства: поняття та результати.	процес суспільного виробництва, який спрямований на створення благ, необхідних для задоволення різноманітних потреб людей. Це ще й виробництво самого життя людей, оскільки при цьому забезпечуються засоби їх фізичного існування, а також реалізація і розвиток їх здібностей.	трудові колективи
20.	Турило А.М., Вчєрашня І.С.	процес перетворення вхідних ресурсів у вихідні нові ресурси, які повинні задовольняти суспільні потреби і на цих засадах забезпечувати підприємство необхідним кінцевим результатом	індивід, трудові колективи
21.	Юрій М.Ф.	всі види господарської діяльності людей, спрямовані для задоволення їхніх потреб і забезпечення матеріальних умов життя	індивід, домашні господарства, трудові колективи

Разом з тим у ст. 2 Господарського кодексу України [28] зазначається, що господарська діяльність може здійснюватися і без мети одержання прибутку (некомерційна господарська діяльність). Та ж господарська діяльність, що здійснюється для досягнення економічних і соціальних результатів з метою одержання прибутку, вважається комерційною діяльністю чи підприємництвом, і здійснюється в усіх сферах економіки.

Очевидним з точки зору формальної логіки та чинного законодавства є те, що підприємницька діяльність орієнтована на здійснення з метою досягнення економічного і соціального результатів та одержання прибутку, тобто її результатом не завжди є прибуток. Результатом, який визначає успішність підприємницької діяльності окрім прибутку може бути ступінь задоволення суспільних інтересів, що відбивається у співвідношенні попиту і пропозиції на продукцію (товари, роботи, послуги) підприємця і впливає на розвиток економіки та забезпечення соціального результату діяльності в економічній сфері.

З огляду на Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність»

№ 960-ХІІ від 16.04.91 р. (зі змінами і доповненнями) [102] де зазначається, що господарською є будь-яка діяльність, в тому числі підприємницька, пов'язана з виробництвом і обміном матеріальних та нематеріальних благ, що виступають у формі товару, виходить, що підприємницька діяльність є складовою господарської діяльності. Тому, виходячи з доктринних трактувань правомірно стверджувати, що поняття господарська діяльність ширше і включає в себе економічну діяльність.

Підтвердження висунутої гіпотези знаходимо у теорії «філософії господарства», що орієнтована на сприйняття складності буття, і концептуальні витоки якої закладені С.Н. Булгаковим (який здійснив спробу осмислити господарське буття людини на основі визнання «софійного» природи господарської діяльності людства, різноманіття, цілісності, складності і трансцендентності життя) та розвинуті Ю.М. Осиповим і В. Льїним, представляє варіант підходу до вирішення економічних проблем з урахуванням сучасної господарської ситуації і рівня розвитку наукового знання. За твердженням Ю.М. Осипова «само по собі господарство є і природним, і соціальним, і «органістичним» (саме «організм» видає рішення, саме він діє). Масштабність «філософії господарства» свідчить про необмеженість її знання. Тільки у відносинах між людьми в господарському процесі можна виділити для обговорення різні області – управлінську, трудову, психологічну, поведінкову, морально-етичну, політологічну, соціологічну, педагогічну, етичну та інші, а з виходом за межі власне суспільства і людини – геополітичну, екологічну і т.д. Все, що стосується життя і діяльності людини, його соціального буття і положення в світі, є об'єктом аналізу і вивчення «філософії господарства». Немає жодного аспекту в життя і діяльності людини, його положення в світі, його соціального буття, який не входив би в коло інтересів «філософії господарства», хоча і знання абстрактного, синтетичного, світоглядного. Як знання космічне, оскільки охоплює світ, «філософія господарства» є поглибленням не тільки в «космос-буття», але і в «космос-знання» [368]. Отже, діяльність в економічній сфері

тісно пов'язана з активним життям людини, її постійним вибором і творенням, а економіка є лише окремим випадком господарства, його специфічним способом мотивації й організації, вона перетворює господарство, але там і тоді, де і коли виникають соціальні відмінності.

За [7, с. 98] економіка виникає «після» господарства, вона входить до його змісту, хоча з часом підкорює собі господарське життя, зробивши, як зазначав Ю.М. Осипов «господарство справжньою економікою, а життя – насправді економізованим», і тим самим стає надбудовою над господарством, за якої пізнання економіки як організації господарства відбувається через пізнання реальності. З цього випливає, що враховуючи різні сторони людського життя, «філософія господарства» як філософія формує синтетичне знання, яке через інтеграцію економічних, правових, психологічних, соціологічних й інших видів знань не лише дає можливість отримати цілісну, багату за змістом картину для творчого переосмислення й отримання їх проєкції на різні сторони людського буття, але й розширює її межі, що дає можливість розглядати сферу економічного життя як фрагмент ширшої реальності, виявляючи її зв'язок з іншими, неекономічними сферами, зокрема соціальною та екологічною.

Викладене доводить, що економічна діяльність є складовою господарської діяльності і здійснюється не лише з метою отримання економічних результатів у вигляді прибутку, але й з метою досягнення соціальних й екологічних результатів. Тому в контексті функціонування підприємств, що визначають інфраструктурне забезпечення сфери обігу і споживання та вирізняються характерними особливостями, притаманними процесу доведення товару від виробника до безпосереднього споживача, економічну діяльність доцільно розглядати як сукупність реалізованих ними комерційної, соціальної та екологічної функцій, що здійснюються за активної участі людини в суспільному виробництві.

Характерними ознаками економічної діяльності є: активна участь людини у суспільному виробництві; використання ресурсів та капіталу; наявність

процесів зміни первісного стану ресурсів; вартісний і кількісний вимір результатів діяльності; задоволення суспільних інтересів; створення додаткової вартості; виробництво товарів (робіт, послуг) та отримання прибутку (не обов'язково) як результат діяльності; наявність економічних зв'язків з різними учасниками економічних відносин (персонал, державні органи, зарубіжні партнери чи організації, банки тощо); наявність правового підґрунтя здійснення діяльності (зобов'язання та відповідальність) й дотримання відповідних норм (рис.1.2).



Рис. 1.2. Характерні ознаки економічної діяльності  
Джерело: розроблено автором за [123]

Визначені ознаки дозволяють сформулювати цілісне уявлення про економічну діяльність підприємства як таку, що орієнтована на задоволення суспільних потреб завдяки виробництву й обміну матеріальними благами та послугами і здійснюється за активної участі людини у суспільному виробництві на різних рівнях господарювання. Природа економічної діяльності відбивається у

економічній поведінці підприємства і органічно пов'язується з її активністю. «Однак діяльність не є активністю. Міра вираженості діяльності, її інтенсивності і є активність» [73].

На думку Н.П. Карачиної «економічна поведінка підприємства» представляє собою комбінацію закономірних дій, яка відтворює сутність та характер економічної діяльності, що обумовлена впливом об'єктивних і суб'єктивних факторів, для реалізації пріоритетних цілей підприємства в умовах вибору та адаптації до змін [45, с. 286].

Є.І. Суїменко розглядає економічну поведінку у вузькому і більш широкому значенні зазначаючи, що вона «у вузькому сенсі визначається як сукупність соціально-комунікативних дій, спрямованих на раціональне використання ресурсів із метою отримання прибутку й узгодження господарської практики з ціннісно-нормативними встановленнями суспільства шляхом переважно еквівалентної взаємної винагороди в процесі обміну. У більш широкому значенні – економічна поведінка визначається двома способами: 1) як сукупність соціально-комунікативних дій, спрямованих на раціональне використання ресурсів з метою життєзабезпечення на основі стосунків рівноцінного взаємообміну; 2) як система дій, вчинків, реакцій людини, що підкорюються її світоглядним переконанням і виникають на триєдиній основі раціональності, прагматичної мотивації та установок на рівноцінну взаємну соціально-економічну винагороду [115, с. 68-69].

На думку О.В. Полторацької за сучасних мінливих економічних умов розвитку, економічна поведінка поділяється на активну(завоювання нових ринків збуту, збільшення ринкової частки на діючих ринках, придбання нових виробничих потужностей, розробка нових видів продукції, впровадження ресурсозберігаючих виробничо-економічних програм та інше) і пасивну (збереження ринкової частки, політика скорочення внутрішніх витрат без можливості серйозних капітальних вкладень, скорочення кількості персоналу та зниження рівня заробітної плати та інше) [100].



З огляду на типізацію економічної поведінки підприємств та сутність діяльності людини як специфічної форми активності у бізнес-процесах підприємства можна говорити і про економічну активність підприємства як похідну його економічної поведінки, що визначається діями окремих індивідуумів на робочих місцях, і формується за функціональними зонами економічної поведінки, а саме: «комерційна поведінка, тобто – спрямована на отримання вигоди; фінансова поведінка – спрямована на забезпечення ефективних пропорцій у структурі капіталу та обсягів цього капіталу; організаційна поведінка – спрямована на налагодження продуктивних взаємовідносин між персоналом та керівництвом підприємства і між усіма співробітниками підприємства; маркетингова поведінка – орієнтована на потреби утримання та розширення ринку збуту продукції підприємства; виробнича поведінка – орієнтована на ефективне забезпечення виробничих процесів на підприємстві» [39]; інвестиційна поведінка – орієнтована на вибір об'єктів інвестування, пошук інвестиційних ресурсів, вибір схем фінансування та ефективну реалізацію проектів реальних і фінансових інвестицій; інноваційна поведінка – спрямована на залучення інновацій у всі бізнес-процеси підприємства та забезпечення їх ефективності; трудова (кадрова) поведінка – орієнтована на забезпечення ефективності реалізації трудового потенціалу найманих робітників; управлінська поведінка – спрямована на забезпечення динамічності розвитку підприємства через генерацію зусиль керівництва щодо ефективності розробки, реалізації та контролю виконання прийнятих рішень за всіма аспектами економічної діяльності в контексті обраної економічної політики та її складових (облікова, дивідендна, податкова тощо); ринкова поведінка – орієнтована на посилення позицій підприємства у ринковому просторі, тобто на товарному і фондовому ринку; соціальна поведінка – спрямована на свідоме здійснення дій, що забезпечують адекватну взаємодію із бізнес-середовищем в процесі задоволення індивідуальних і суспільних потреб, і ґрунтуються на засадах соціальної відповідальності (добровільне дотримання соціальних норм і приписів,

зокрема корпоративних, моральних, релігійних, дисциплінарних, політичних, правових (юридичних) тощо); екологічна поведінка – спрямована на екологічно мотивоване виконання дій в процесі задоволення власних і суспільних потреб, зумовлених усвідомленням моральних норм поведінки в природному довкіллі, ціннісним ставленням до природи, пізнавальними й естетичними потребами у сфері природи тощо (Додаток Б).

Як зазначалося вище, спонукальним мотивом до економічної діяльності є потреби людей, а важливою характеристикою дій в процесі економічної діяльності – ступінь їх продуманості та обґрунтованість підстав для здійснення. Зазвичай обґрунтування дій в сфері економічної діяльності включає оцінку бізнес-ситуації, своїх можливостей, зокрема способів дій та доступних засобів досягнення бажаної мети, прогнозування появи нестандартних ситуацій тощо з орієнтацією на оперативність та стратегічність їх динамічного контексту (певна дія викликає відповідну реакцію у відповідь на її вчин).

У масштабі підприємства раціональне управління діями людини на робочому місці забезпечує правильне економічне мислення. «Визначальним фактором змісту економічного мислення є характер існуючих відносин власності, місце людини у суспільному поділі праці, рівень її освіти. Найважливішими елементами економічного мислення є вміння знаходити оптимальні для зростання ефективності окремого підприємства, галузі народного господарства, варіанти розвитку, оволодіння найновішими прийомами технологічних, проектно-конструкторських розробок, техніко-технологічна культура, орієнтація на найраціональніше використання економічних і природних ресурсів тощо ... Водночас економічне мислення справляє активний зворотний вплив на практику, стимулює економічну діяльність людей, реалізується в ній» [83].

Економічне мислення, економічна діяльність та економічна поведінка підприємства перебувають у діалектичній взаємодії. Їх взаємообумовленість, взаємопроникнення і взаємозбагачення визначаються логічністю перебігу

процесу спонукання до дій, їх реалізації й прояву (рис. 1.3) й дозволяють обґрунтувати гіпотезу щодо економічної активності підприємства, а саме – економічна активність торговельного підприємства визначається його



Рис. 1.3. Процес формування активності

економічною діяльністю, є формою прояву економічної поведінки та формується під впливом економічного мислення людей, що приймають активну участь у всіх бізнес-процесах, у тому числі комерційних (доведення товару від виробника до безпосереднього споживача), а також ідентифікувати зону виникнення активності.

Задля цього перш за все з'ясуємо змістовність такої його складової як активність. Дослідження довели, що наукова категорія «активність» застосовується в різних галузях гуманітарного пізнання для дослідження динамізму історичних подій, соціальних проблем особи і суспільства, групової поведінки, політичного життя суспільства [119].

В економічну сферу поняття «активність» прийшло з природничих наук (зокрема фізика, хімія, біологія), де призначено для характеристики міри або ступеня здатності матерії (речовини, корисної копалини) до реакції, взаємодії з будь-чим, участі в тому чи іншому технологічному процесі. Термін «активність» також використовується і в технічних, медичних та соціальних науках, зокрема соціальній психології, де є якісною характеристикою вираження та реалізації глибини і повноти зв'язків особистості із соціумом, рівня перетворення її на суб'єкт суспільних відносин.

Етимологічно-семантичний аналіз категорії «активність» свідчить, що вказаний термін має латинське походження – *activus*, і в перекладі означає діяльний, активний, практичний. Англійський варіант цього терміну передається словом *activity*, що за певних обставин перекладається як

активність чи як діяльність.

За лексико-фразеологічним підходом семантика цього поняття залежить від сфери прикладання та зводиться до його розуміння як:

- діяльного, енергійного, того, що розвивається [22];
- енергійної діяльності, діяльної участі у чому-небудь [2];
- здатності до реакції, взаємодії, інтенсивності дії речовин, явищ, живих організмів [16];
- посиленої діяльності, діяльного стану [111];
- характерної риси способу життєдіяльності соціального суб'єкта (особистості, соціальної групи, історичної спільноти, суспільства в цілому), що відображає міру (рівень) спрямованості його здібностей, знань, навичок, прагнень, концентрації вольових, творчих зусиль на реалізацію нагальних потреб, інтересів, цілей, ідеалів [119].

Викладене доводить, що активність є проявом діяльності і пов'язана з інтенсивністю її змін. З цього випливає, що й економічна активність є проявом економічної діяльності, що здійснюється будь-яким суб'єктом для задоволення його та суспільних потреб.

Контент аналіз сучасної термінології та основних положень загально визнаних теорій економічних систем виявив, що економічна активність – складний багатогранний феномен, який ідентифікують на рівні підприємства, галузі, регіону, держави (рис. 1.4), і який, як взаємопов'язана категорія стратегічного характеру, слугує важливим індикатором соціально-економічного розвитку країни.



Рис. 1.4. Рівні економічної активності

Як зазначає Д.О. Мардар смислове значення поняття економічна активність «відображає загальне поліпшення економічної діяльності й формування сприятливої кон'юнктури. Вважається, що на макрорівні економічну активність кількісно визначають різні індекси, які розраховуються на найбільших світових фондових біржах. На мікрорівні в статистичних показниках, які характеризують діяльність підприємств, економічна активність характеризується показниками прибутковості. Це свідчить про виникнення потреби у відображенні якісно нових економічних явищ і можливості використання цього показника» [71, с. 253]. Вважаємо, що зведення даного поняття лише до кількісної характеристики стану економічної діяльності, зокрема до показників прибутковості, не забезпечує комплексності оцінки і суттєво звужує уявлення про потенціал формування економічної активності та інтенсивність зміни її рівня, що визначаються зміною ресурсів, активів, капіталу, доходів, витрат і результатів економічної діяльності підприємства, не відображає її тактичний і стратегічний характер. Це підтверджується думками провідних науковців сучасності, що досліджують проблематику економічної діяльності суб'єктів господарювання (зокрема підприємців), і якими економічна активність трактується як:

- прагнення практично застосовувати наявні здібності та ресурси для досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку [11, с. 5];
- ефективність використання ресурсів, що розглядається у статиці та динаміці [88, с. 80];
- стан діяльності підприємства, при якому забезпечуються стійкі економічно обумовлені темпи його розвитку і відтворення, під час оцінки якого необхідно враховувати фактор часу для відображення не ситуативних, а довготривалих стосунків [88, с. 254];
- економічна категорія, яка характеризує економічну діяльність підприємства, розкривається безпосередньо через зміну її інтенсивності у часі і є наслідком дії сукупності суб'єктивно-

об'єктивних чинників у розвитку підприємства, а також проявляється в різних аспектах економічної діяльності (виробнича, маркетингова, інноваційна, соціальна, трудова тощо) і вимірюється в динамічних показниках [4, с. 19];

– динамічний прояв з певним ступенем інтенсивності формування, реалізації та зміни економічної діяльності підприємства, що полягає у здатності ефективно використовувати потенціал задля забезпечення стійкого економічного розвитку у довгостроковій перспективі в умовах ринкового середовища [63, с. 19];

– цілеспрямована діяльність людини в економічних процесах, яка спрямовується на отримання чистих вигід і проявляється у двох видах: цілеспрямована діяльність в якості найманого працівника і в якості підприємця, чи в якості суб'єкта господарювання;

– прагнення працездатної людини застосовувати на практиці наявні в неї здібності до праці, знання та досвід за винагороду у грошовій чи іншій формі;

– характеристика економічної діяльності, що відображає зміну в часі інтенсивності її рівня, є наслідком дії сукупності суб'єктивно-об'єктивних чинників та оцінюється з позиції внутрішньо-зовнішнього середовища підприємства [118, с. 82];

– характеристика діяльності підприємця, що виражає ступінь реалізації інтелектуальних і фізичних здібностей, проявляється в сфері підприємницької діяльності та характеризує підприємця з боку виконання професійних і соціальних функцій [9, с. 82].

В той же час слід зазначити, що у довідковій літературі економічна активність ототожнюється із діловою активністю. Так, у словнику технічного перекладача й великому економічному та економіко-математичному словниках текст, що стосується поняття «економічна активність», містить гіперпосилання на сторінку дефініції «ділова активність», яку, у свою чергу, визначається як:

– характеристика стану економічної системи в певний період;

– економічна діяльність, конкретизована у вигляді виробництва того чи іншого товару або надання конкретної форми послуг і яка складає основу міжнародної стандартної класифікації галузей господарства, економічних класифікаторів Системи національних рахунків (СНР) [12].

Подібний підхід звужує межі розуміння економічної активності підприємств до кількісної характеристики стану їх виробничої чи комерційної діяльності (у вигляді виробництва того чи іншого товару або надання конкретної форми послуг за певний період), не відображаючи характер здійснення самої діяльності (мета, результати, зміни у просторі і часі) і по суті ототожнюючи її із виробничою чи комерційною активністю. Тому уподібнення економічної та ділової активності вважаємо хибним, оскільки з викладеного випливає що ділова активність є складовою економічної активності підприємства.

Репрезентована в економічній літературі варіативність наукової думки щодо сутності економічної активності підприємства (Додаток В) доводить, що вона є формою прояву його економічної діяльності, яку визначають такі характеристики, як:

1) цільова спрямованість економічної політики, що визначає реальні, ініціативні та ефективні дії персоналу підприємства на різних напрямках діяльності, в результаті яких завдяки виробництву та обміну матеріальними благами та послугами задовольняються суспільні потреби;

2) рівень компетентності апарату менеджменту, що забезпечує гармонійний і сталий розвиток підприємства в процесі економічної діяльності;

3) комплекс управлінських зусиль, обумовлених виробленими діями і спрямованих на одержання позитивних результатів економічної діяльності, забезпечення динамічності її становлення,

реалізації і видозміни в процесі досягнення поставлених цілей у різних напрямках, що визначає певний стан суб'єкта безпосередньо в момент дії;

4) ефективність економічної діяльності (в цілому і за окремими видами), що підтверджує нормальне функціонування всіх підсистем підприємства і забезпечує її результативність;

5) інтенсивність економічної діяльності, що проявляється через зміну у часі та просторі економічних і соціальних результатів функціонування, і є наслідком дії сукупності чинників зовнішнього і внутрішнього бізнес- середовища підприємства (рис. 1.5).



Рис. 1.5. Прояв економічної активності підприємства

Визначені характеристики економічної активності підприємства обумовлюють широкий спектр видових проявів в межах здійснюваної



економічної діяльності. У цьому контексті Н.Л. Мешкова вважає за доцільне:

- визначати активність підприємства на певному ринку (світовому, вітчизняному, регіональному тощо);
- розглядати активність підприємства за сферами діяльності (кредитною, страховою, майновою, фінансовою тощо), які у свою чергу визначають види активності – страхова, фінансова і т. п.;
- визначати активність підприємства за видами діяльності – звичайною, основною, операційною, інвестиційною, фінансовою;
- розглядати активність підприємства за певними процесами – процескредитування, процес реалізації продукції тощо;
- оцінювати активність виконання управлінських функцій (обліку, планування, контролю) тощо [81].

Зважаючи на те, що економічна активність є проявом різних типів економічної поведінки і визначається економічною діяльністю суб'єкта господарювання, яка здійснюється у взаємозв'язку та взаємообумовленості існуючих бізнес-процесів шляхом реалізації певних функціональних завдань у різних її сферах (управління, виробництво (комерція), фінанси, інвестиції, інновації, кадри тощо), та ґрунтуючись на основних положеннях психологічної концепції мислення, діяльності та активності особистості допускаємо, що інтерпретувати економічну активність підприємства як об'єкт управління можливо через призму системного підходу, і визначати її як аналітичну інтерпретацію багатоаспектної економічної категорії, яка через сукупність взаємообумовлених і взаємопов'язаних показників ефективності і результативності різних видів економічної діяльності характеризує стан та інтенсивність розвитку у часі і просторі різних типів економічної поведінки в онтогенезі на засадах економічного мислення та адаптації до змін зовнішнього і внутрішнього бізнес-середовища.

Авторський підхід до розуміння економічної активності підприємств торгівлі ґрунтується на системному підході та об'єднує три вектори:

- 1) здатності до економічної діяльності та досягнення

поставлених цілей шляхом ефективної взаємодії із навколишнім бізнес-середовищем як з приводу виробництва, обміну та розподілу, так і з приводу збереження та споживання наявних ресурсів;

2) забезпечення здатності підприємства як економічної системи «після деякого збурення (зміни параметрів і показників) швидко повертатися до стану, не гіршого за попередній, зберігати його як завгодно довго, і поліпшувати до рівня збурення тільки за умови позитивної зміни економічних параметрів системи» [42, с. 21];

3) представлення підприємства у вигляді динамічної системи із притаманним лише їй власним рухом у часі і просторі, що забезпечує формування уявлення про стан економічної діяльності підприємства в певний момент часу, його подальшу економічну поведінку та розвиток.

Отже, для забезпечення і підвищення економічної активності підприємство, яке є відкритою соціально-економічною системою, повинне володіти здатністю відображати негативний вплив зовнішніх і внутрішніх чинників бізнес-середовища, спрямований на зміну його активності як системи, а також, реалізуючи концепцію сталого розвитку, забезпечувати подальший рух і перехід активності системи на якісно новий рівень еволюції. Стосовно видових проявів активності на рівні підприємств зазначимо, що наразі констатується відсутність єдиного підходу до систематизації типових ознак економічної активності суб'єктів економічної діяльності, що ускладнює проблематику причинно-наслідкових послідовностей її забезпечення, і, відповідно, визначає необхідність визначення архітектурно-композиційних складових та конкретизації видів економічної активності підприємств торгівлі в контексті ідентифікації її як об'єкта управління та складової системи обліково-аналітичного її забезпечення.

З огляду на те що економічна активність підприємства є проявом економічної поведінки, що визначається його діяльністю відповідно до обраної

економічної політики, і враховуючи що підприємства в процесі економічної діяльності вирішують низку завдань у комерційній, фінансовій, кадровій, управлінській, інвестиційній, інноваційній, соціальній, ринковій сферах, цілком правомірно вважати, що формування економічної активності підприємства залежить від активності в цих сферах. Отже, для комплексного уявлення про економічну активність торговельного підприємства її архітектоніка має ґрунтуватись на цільових потребах, функціях і напрямках здійснення економічної діяльності у визначеному періоді, враховувати функціональні зони економічної поведінки, структурні взаємозв'язки із бізнес-середовищем та потенціал їх змін в процесі функціонування підприємства. Виходячи з цього можливим є поділ економічної активності за:

- функціональною спрямованістю (комерційна, фінансова, управлінська, кадрова (трудова), ринкова, інноваційна, інвестиційна, соціальна, екологічна тощо) (рис. 1.6);
- взаємодією з бізнес-середовищем (зовнішня і внутрішня);
- потенціалом зміни (набута та успадкована).



Рис. 1.6. Типи економічної активності підприємств торгівлі за функціональною спрямованістю економічної діяльності

Характеристика видів економічної активності за функціональною спрямованістю економічної діяльності підприємств торгівлі наведена у табл. 1.2.

Поряд із визначеними видами суттєвим для розуміння економічної активності підприємства торгівлі як об'єкта управління, що потребує особливої уваги, вважаємо також її розмежування залежно від потенціалу змін структурних взаємозв'язків підприємства із бізнес-середовищем в процесі економічної діяльності, що проявляється через динамічну рівновагу, до якої підприємство прагне, та рух, що проявляється через інтенсивність функціонування та розвитку підприємства. Такий поділ обґрунтовується тим, що протягом життєвого циклу підприємства як цілісної органічної системи відбувається постійний перехід її одного стану в інший.

*Таблиця 1.2*

**Видовий склад економічної активності підприємств за функціональною спрямованістю їх діяльності**

№ з/п	Вид активності	Характеристика
1	Комерційна	Характеристика комерційної поведінки підприємства, що відображає ефективність комерційної діяльності із закупівлі і продажу товарів (послуг), та інтенсивність її змін
2	Фінансова	Характеристика фінансової поведінки підприємства, що відображає ефективність фінансової діяльності з питань формування і використання фінансових ресурсів, та інтенсивність її змін
3	Кадрова (трудова)	Характеристика поведінки підприємства у роботі з персоналом, що відображає ефективність використання трудового потенціалу найманих робітників та інтенсивність її змін
4	Інвестиційна	Характеристика інвестиційної поведінки підприємства, що відображає ефективність формування інвестиційних ресурсів та їх використання в процесі реального і фінансового інвестування, й інтенсивність її змін
5	Інноваційна	Характеристика інноваційної поведінки підприємства, що відображає ефективність його діяльності з питань залучення та реалізації інновацій в процесі здійснення економічної діяльності, та інтенсивність її змін

6	Ринкова	Характеристика ринкової поведінки підприємства, що відображає ефективність його діяльності з питань посилення позицій підприємства на товарному і фондовому ринках, та інтенсивність її змін
7	Управлінська	Характеристика організаційної поведінки підприємства, що відображає ефективність дій управлінського персоналу з питань організації, продуктивного виконання та підвищення результативності спільної суспільно-корисної діяльності, а також інтенсивність її змін
8	Соціальна	Характеристика соціальної поведінки підприємства, що відображає ефективність його діяльності з питань забезпечення ефективної взаємодії із бізнес-середовищем на засадах соціальної відповідальності, та інтенсивність її змін
9	Екологічна	Характеристика екологічної поведінки підприємства, що відображає ефективність його діяльності з питань екологічно мотивованого виконання бізнес-процесів за всіма функціональними напрямками

На підставі вищевикладеного в розвиток питання ідентифікації економічної активності підприємств як об'єкта управління розроблено модель, що репрезентує архітектоніку її фазового простору в сучасних умовах, і відображає процес трансформації економічної активності на мікрорівні, який забезпечує безпечне функціонування та прогресивний розвиток підприємства у просторі та часі.

Набута активність є результатом відповідної реакції зовнішньої та внутрішньої активності на вплив дестабілізуючих чинників бізнес-середовища, що апріорі обумовлює зміну успадкованої активності. У кожному наступному моменті часу набута активність стає успадкованою через набутий досвід взаємодії із бізнес-середовищем у попередньому моменті часу та через необхідність реагувати на вплив дестабілізуючих зовнішніх і внутрішніх чинників в даний момент.

Розроблена модель повністю відповідає суті та принципам розвитку відкритих економічних систем, і на відміну від існуючих визначає траєкторії зміни економічної активності у просторі і часі, що дозволяє більш обґрунтовано підходити до виявлення причинно-наслідкових взаємозв'язків та вектору потенційних можливостей покращення економічної активності підприємств

торгівлі і потенціалу її формування у сучасному бізнес-середовищі. Вона є також підставою для встановлення критеріїв ідентифікації економічної активності підприємств торгівлі, і на їх підставі у подальшому – формування системи показників для її оцінки.

Підбиваючи підсумок розгляду економічної активності підприємства як об'єкта управління та складової системи його обліково-аналітичного забезпечення варто зауважити, що наразі наукова думка не сформувала доктринальних міркувань з питань змістового наповнення сутності поняття «економічна активність підприємства».

В процесі дослідження доведено, що економічна активність має провідну роль в концептуальній схемі розвитку суб'єкта економічної діяльності, пов'язаної із створенням, розподілом і споживанням життєвих благ. Це комплексна багатоаспектна категорія, що є проявом економічної поведінки підприємства, яка формується під впливом економічного мислення в процесі виконання функціональних завдань у комерційній, фінансовій, кадровій, управлінській, інвестиційній, інноваційній, соціальній, ринковій сферах, і характеризується інтенсивністю змін у часі і просторі економічності, ефективності та результативності економічної діяльності (в цілому і у розрізі її функціональних спрямувань) й стійкості економічного зростання. Для поглиблення порозуміння детермінант її формування доцільним є здійснення статистичного аналізу розвитку потенціалу економічної активності підприємств.

### **1.3. Концепція формування системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств**

Найбільш перспективним напрямком вирішення проблем вважаємо інтегрований підхід до формування обліково-аналітичної інформації (фінансового та не фінансового характеру) та її акумуляцію в єдиному контурі системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною

активністю підприємств торгівлі. Така «інформація об'єднує управління, людей, процеси, технології, які розглядаються як єдина система, а не тільки як окремі елементи. ... В результаті взаємодії в системі виникає нова якість, яка не властива жодному елементу системи окремо, але властиве всій системі, – інтегральний ефект» [44, с. 3]. Відносно об'єкта дослідження таким є інформація, що дозволяє об'єднати в єдиному просторово- комунікативному та соціально-культурному просторі різні види даних щодо економічної активності підприємств торгівлі, реалізувати інтереси внутрішніх і зовнішніх стейкхолдерів у інформаційному просторі шляхом фокусування їх інформаційних запитів і формування відповідних інформаційних ресурсів у вигляді реляційних баз даних, що стануть заміною традиційній інформації, яка використовується на підприємствах для прийняття рішень, пов'язаних з економічною активністю.

Під концепцією формування стратегічно орієнтованої інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю торговельних підприємств слід розуміти комплекс поглядів на виконання завдань зі створення архітектури єдиного інформаційного простору управління, яка презентує окреслений концепт і визначає науковий, теоретичний і прикладний базис його реалізації (рис. 1.7).



Рис. 1.7. Профіль концепції формування стратегічно-орієнтованої інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємства

Ефективне розв'язання проблемних питань розробки концепції формування стратегічно-орієнтованої інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі потребує аргументованої та обґрунтованої теоретичної позиції, тому на особливу увагу заслуговують базові і сучасні наукові теорії і підходи, що впливають на формування складових її наукового базису в цілому і становлення термінологічного апарату концепції зокрема.

Як показали проведені нами дослідження, проблематика обліково-аналітичного забезпечення управління є не новою і такою, що знаходиться під пильною увагою сучасних дослідників. Та попри це через її багатоаспектність та багатогранність проявів в контексті певних видів економічної діяльності підприємств вона досі залишається недостатньо розробленою і такою, що потребує поглиблення і подальшого розвитку починаючи з дефініції обліково-аналітичне забезпечення.



Контент аналіз сучасної термінології обліково-аналітичного забезпечення, що представлена у додатку Б, дозволив встановити, що попри домінуючий концепт про його невід'ємну єдність із загальною інформаційною системою управління, об'єднання облікових та аналітичних процесів і призначення для збирання, систематизації, опрацювання, зберігання, використання та поширення інформації для управління, наразі науковцями не розроблено єдиного підходу до визначення даної дефініції.

При цьому явно простежуються системний, інтегрований, процесний, інформаційний та діяльнісний підходи (рис. 1.8)

Грунтуючись на викладеному, під обліково-аналітичним забезпеченням управління економічною активністю підприємств торгівлі пропонуємо розуміти стратегічно орієнтовану інтегровану систему, що являє собою синергію компонент обліку, аналізу і контролінгу, які в процесі реалізації функціональних завдань взаємодіють через інформаційні потоки і забезпечують генерування і передачу релевантної інформації для прийняття управлінських рішень з досягнення цільових параметрів розвитку економічної активності.

Таке трактування обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі дозволяє розглядати його у трьох аспектах, зокрема як:

- невід'ємну складову системи стратегічного адаптивного управління економічною активністю, яка забезпечує задоволення інформаційних потреб менеджменту всіх рівнів;
- інтегровану систему стратегічного типу, функціональними складовими якої є облік, аналіз і контролінг, комплексна реалізація завдань яких орієнтована на максимальне задоволення інформаційних запитів управління;
- систему взаємопов'язаних та взаємообумовлених інформаційних потоків в процесі формування, оброблення й передавання в режимі реального часу облікової та аналітичної інформації в розрізах, необхідних для реалізації тактичних і стратегічних задач управління.



Рис. 1.8. Існуючі підходи до трактування поняття «обліково-аналітичне забезпечення»

Тому при формулюванні головного концепту і теоретичних гіпотез формування обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі слід враховувати, що це інтегрована система стратегічного типу, яка функціонує у складі інформаційної системи управління торговельним підприємством з метою задоволення інформаційних запитів управлінського персоналу всіх рівнів, і через комплексну реалізацію функцій обліку, аналізу і контролінгу забезпечує створення релевантних баз даних для прийняття управлінських рішень тактичного і стратегічного характеру.

Визначальною передумовою ефективності формування стратегічно орієнтованої інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі є визначення інформаційних потреб менеджменту, що відображають стратегію і варіанти

досягнення цільових параметрів її розвитку (ідентифікація у кількісно-якісних вимірах), їх імплементація й інтеграція в процес систематизації обліково-аналітичної інформації та розвиток механізму зворотного зв'язку, що свідчить про ступінь задоволеності користувачів інформації.

Оскільки цільова спрямованість системи управління економічною активністю визначається місією торгового підприємства і реалізується за допомогою обраної стратегії, остання підлягає трансформації в систему відповідних індикаторів економічної активності.

Виявлення, обробку, зберігання і поширення цих видів інформації в процесі управління економічною активністю підприємств торгівлі забезпечують основні функції інформаційної підтримки прийняття управлінських рішень – облік і аналіз. Облік спрямований на накопичення інформації (облікова), а аналіз – на її обробку та створення нової інформації, яка прийнятна, зрозуміла і оцінена користувачами як корисна (аналітична). В рамках інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі симбіоз функціональних завдань обліку та аналізу забезпечує створення і отримання якісно нового рівня релевантної обліково-аналітичної інформації для прийняття управлінських рішень і контролю за їх виконанням, і орієнтований на реалізацію процедур: збору і первинної оцінки інформації на достовірність і відповідність; обробки та накопичення інформації в різних розрізах; оцінки, аналізу та узагальнення інформації; моделювання, прогнозування та підготовки інформаційних та аналітичних повідомлень в межах поточного інформування суб'єктів управління; прийняття управлінських рішень (рис. 1.9).

Логіка представлених на рис. 1.9 процедур свідчить про те, що формування обліково-аналітичної інформації про потенціал формування економічної активності торговельних підприємств забезпечують підсистеми обліку, аналізу та контролінгу. Інтегрований підхід до її формування дозволяє своєчасно ознайомитися з первинною інформацією і здійснити контроль її достовірності, вчасно виявити проблемні ситуації, здійснити прогноз розвитку

подій, сформувані всебічні обґрунтовані висновки і пропозиції, розробити управлінські рішення щодо активізації економічної діяльності та контролювати їх виконання. Крім того, сприяє підвищенню якості системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю торгового підприємства, орієнтованої на задоволення інформаційних потреб усіх рівнів менеджменту.

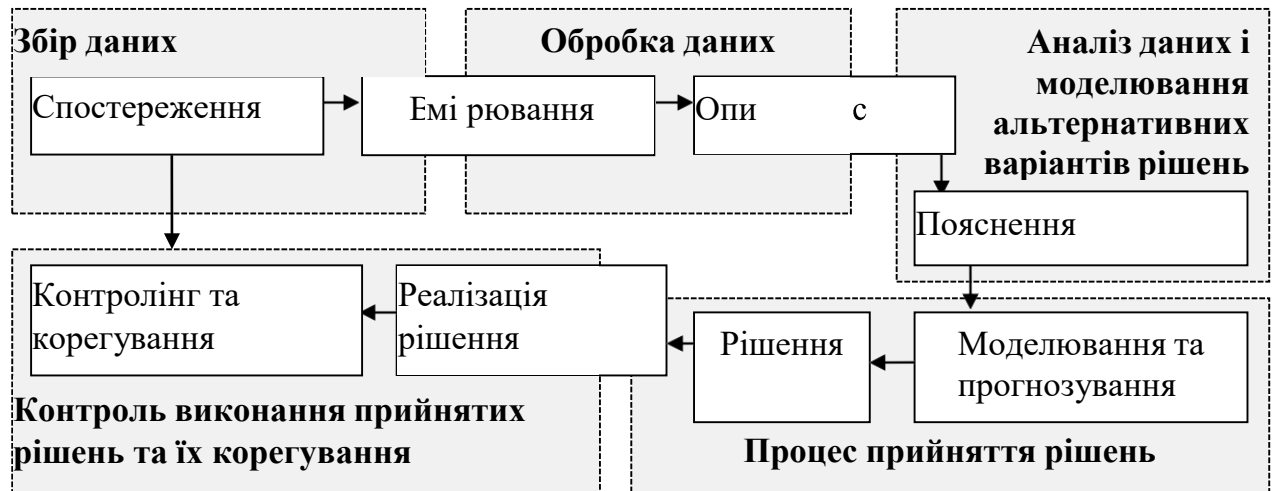


Рис. 1.9. Логіко-структурний контент технології формування обліково-аналітичної інформації для управління економічною активністю підприємств

Знання інформаційних потреб, в свою чергу, дозволяє виявити канали взаємодії інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення і її функціональних підсистем з системою управління економічною активністю підприємства та забезпечити оптимізацію вертикальних інформаційних потоків даних для прийняття управлінських рішень, а саме: спадний потік вказівок і вимог до формування обліково-аналітичної інформації, необхідної для цілей управління, і висхідний потік обліково-аналітичної інформації як ресурсу, готового до використання для цілей управління.

Слід зазначити, що чим більш точно і повно будуть визначені інформаційні запити суб'єктів управління, тим більш якісною буде обліково-аналітична інформація. Її цінність для управління економічною активністю торгового підприємства детермінується такими якісними характеристиками обліково-аналітичної інформації, як: релевантність, зрозумілість, ефективність,

своєчасність, надійність, достовірність, порівнянність, повнота, корисність, дієвість, оптимальність, регулярність, доречність.

З філософських ключовими для формування відокремленої цілісності системи обліково-аналітичного забезпечення є теорії відображення, пізнання та розвитку. «Ці теорії не протирічать одна одній, а доповнюють одна одну, розвиваючи різні кількісно-якісні характеристики, пов'язані з тією чи іншою частиною процесу управління. При цьому за синтезу цих теорій обліково-аналітичне забезпечення може стати продуктивнішим, кориснішим і дешевшим» [109, с. 220; 110, с. 324] (рис. 1.10).

Як бачимо, «поєднання окремих теорій зумовлює появу нової якості управлінської інформації. Так, синтез теорій відображення і пізнання характеризує інформаційний комплекс, який має риси управлінського обліку. Поєднання теорій пізнання і розвитку розширює інформаційні можливості управління до рівня контролінгу, а теорії розвитку й відображення формує інформацію для стратегічного управління (стратегічний облік) як систему реєстрації, узагальнення і надання даних, необхідних для прийняття стратегічних управлінських рішень менеджерами господарюючого об'єкта» [415, с. 221].

Стосовно галузевих теорій зазначимо, що для формування якісної системи обліково-аналітичного забезпечення провідною з поміж визначених вище теорій (обліку, аналізу, контролінгу) є теорія обліку. Аргументом на користь цього є сучасна обліково-аналітична практика, яка формується під впливом професійних суджень бухгалтерів на аналітиків (обліково-аналітичних спеціалістів) та базується на загальній теорії обліку, яка:

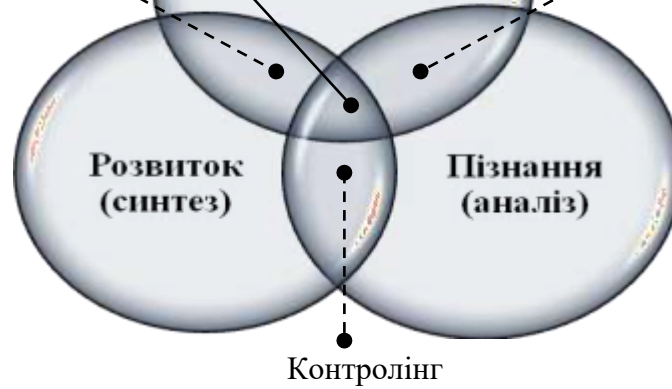


Рис. 1.10. Філософські теорії як науковий базис формування інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління

*Джерело: розроблено автором на основі [109, с. 220]*

- є базою професійної мови бізнесу, незалежно від виду діяльності, його розміру та географії здійснення.
- є методом доказу та аргументації, що само по собі є вагомим чинником в організації діяльності торговельного підприємства.
- розглядається як методика доказування того, що облікова інформація є пріоритетною і слугує найкращим методом доказу подій та явищ, що відбуваються у бізнес-процесах організацій [86]).

Становлення наукового базису концепції формування стратегічноорієнтованої інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств завершує обґрунтування базових підходів, дотримання яких дозволить аргументовано впливати на інтерпретацію та розвиток теоретичних засад обліково-аналітичних категорій, також формувати і відображати обліково-аналітичні дані у різних видах обліку та звітності у потрібних аналітичних розрізах. Впоратися з розв'язанням цих проблемних завдань на практиці здатні системно-структурований, ситуаційний, функціональний, процесний, адаптивний, функціональний, інжиніринговий, ціннісно-орієнтований, інформаційний підходи та наукові підходи, сформульовані Радою із розробки стандартів бухгалтерського обліку (FASB), а саме – податковий, правовий, етичний, економічний, поведінковий, структурний (табл. 1.3).

Об'єктом інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі нами визначено

процес збору, реєстрації, узагальнення та трансформації даних про потенціал її формування і розвитку, що генеруються в процесі обліку, аналізу і контролінгу.

Таблиця 1.3

**Підходи до формування інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємства**

№ з/п	Базовий підхід	Характеристика підходу
1	2	3
<b>1</b>	<b>Базові підходи</b>	
1.	Системно-структурований	полягає у представленні обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю торговельного підприємства як цілісної системи, що інтегрує множину елементів обліку, аналізу і контролінгу у всій сукупності відношень і зв'язків між ними, які взаємодіють ерез єдині інформаційні потоки в процесі формування та обміну обліково-економічної інформації для забезпечення обґрунтованості та ефективності прийняття управлінських рішень
2.	Ситуаційний	передбачає концентрацію уваги на взаємодії економічної діяльності та економічної активності торговельного підприємства із зовнішнім середовищем (як безпосереднього прямого, так і опосередкованого впливу)
3.	Функціональний	орієнтує функціональні підсистеми (облік. Аналіз, контролінг) на виконання певних, закріплених за ними функцій і через їх інтеграцію забезпечує можливість орієнтації на формування єдиного контенту обліково-аналітичних даних щодо потенціалу формування і рівня економічної активності підприємства
4.	Синергетичний	спрямовує процес формування обліково-аналітичної інформації у русло еволюційного розвитку й уможливорює самоорганізацію вмотивованості управлінського персоналу як суб'єкта її створення та використання під час виконання певних управлінських дій
5.	Адаптивний	передбачає гнучке реагування на зміну інформаційних запитів управлінського персоналу через цілеспрямоване формування (адаптацію) процедур збору, узагальнення, зберігання та передачі обліково-аналітичної інформації щодо економічної активності торговельного підприємства та удосконалення механізмів їх супроводу (метод обробки, етапи, рівень адаптації тощо)
6.	Ціннісно-орієнтований	визначає зростання цінності та ринкової вартості торговельного підприємства для стейкхолдерів (внутрішніх та зовнішніх) шляхом реалізації потенціалу економічної активності і переваг, пов'язаних з якісним інформаційним супроводом її управління

7.	Процесний	полягає у зборі, підготовці, реєстрації та зведенні обліково-аналітичної інформації незалежно від типу застосованих облікових систем для здійснення глибокого аналізу потенціалу формування та рівня розвитку економічної активності
8.	Інжиніринговий	передбачає створення та забезпечення оптимального функціонування і розвитку обліково-аналітичної системи торговельного підприємства через удосконалення облікових, аналітичних та контролінгових технологій облікових,
9.	Інформаційний	полягає у безперервному цілеспрямованому формуванні інформаційних потоків обліково-аналітичних даних, що утворюються під час здійснення господарських операцій на торговельному підприємстві, і адаптуються під вимоги аналізу, планування та прийняття управлінських рішень
<b>2</b>	<b>Наукові підходи, сформульовані FASB</b>	
10.	Податковий	полягає у трансформації облікових даних бухгалтерського обліку в облікові дані, що відповідають податковому законодавству України. Податковий підхід має значний вплив на практику обліково-аналітичної роботи, що пояснюється необхідністю регламентації норм обліково-аналітичних засад управління торговельного підприємства
11.	Правовий	базується на національних стандартах бухгалтерського обліку, які визначають порядок здійснення облікових операцій та визначають правила формування фінансових результатів відповідно до нормативно-правового забезпечення, що дає можливість аналізу правових аспектів діяльності торговельного підприємства та здійснення основних господарських операцій
12.	Етичний	дозволяє знайти відповіді на ключові запитання, що пов'язані із істинністю, правдивістю інформації, виділенням найбільш важливих елементів обліково-аналітичних процедур, визнання фактів господарських процесів як інформаційного джерела формування обліково-аналітичного забезпечення
13.	Економічний	дозволяє інтерпретувати дані відповідно до макроекономічних чинників, внутрішньо-фірмових чинників та соціально-орієнтованої позиції підприємства, і передбачає, що усі результати діяльності торговельного підприємства підлягають точному вимірюванню для того, щоб сформулювати та презентувати зібрану інформацію зацікавленим особам
14.	Поведінковий	будується на психологічно-соціальних аспектах, що виражаються в ефекті впливу фінансово-облікової звітності на адміністрацію підприємства торгівлі і дозволяє оцінити не тільки економічний, але і психологічних та соціальних аспект обліково-аналітичного забезпечення
15.	Структурний	фокусується на структуруванні обліково-аналітичних даних, що характеризують процеси реєстрації та узагальнення інформації про операції, які здійснюються в межах торговельного підприємства, та, безпосередньо, самої системи обліково-аналітичного забезпечення

*Джерело: розроблено автором на основі [86]*

Об'єктом інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі нами визначено



процес збору, реєстрації, узагальнення та трансформації даних про потенціал її формування і розвитку, що генеруються в процесі обліку, аналізу і контролінгу. Відповідно предметом подібної системи є – теоретико-методологічні, методичні та практичні аспекти процесу формування обліково-аналітичної інформації щодо потенціалу та розвитку економічної активності торговельних підприємств, а її суб'єктом – користувачі обліково-аналітичної інформації, якими виступають адміністративні працівники підприємства, внутрішній персонал, що залучається до процесу управління економічною активністю торговельного підприємства, а також зовнішні користувачі інформації.

За мету інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення стратегічного типу визначено процес формування та своєчасної передачі релевантної обліково-аналітичної інформації для забезпечення якісного інформаційного супроводу прийняття і контролю виконання на різних рівнях (оперативний, тактичний, стратегічний) управлінських рішень щодо потенціалу формування і підвищення рівня економічної активності підприємств торгівлі в умовах змін бізнес-середовища та інформаційних запитів управлінського персоналу.

Як і будь-яка система інтегрована система обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю стратегічного типу для забезпечення ефективності її функціонування і подальшого розвитку має бути підпорядкована певним принципам формування. Ці принципи встановлюють для суб'єктів обліково-аналітичного і управлінського процесів правила дій і поведінки, сприяють їх узгодженню, координуванню і регулюванню задля підвищення ефективності облікових, аналітичних, контролінгових і управлінських процедур, що в комплексі підвищують якість інформаційного супроводу прийняття і реалізації управлінських рішень всфері економічної активності. Імплементуючі власні ідеї попередніх досліджень в сфері обліково-аналітичного забезпечення управління торговельними підприємствами у фінансовій та інвестиційній сферах, до пакету принципів

формування стратегічно орієнтованої інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі включені принципи цільової спрямованості системності, своєчасності, гнучкості, безперервності, координації, єдності, оптимальності, релевантності та надійності, науковості, оперативності та дієвості (Додаток Д). З огляду на це в якості основних її функцій визначено інформаційну, облікову, аналітичну, контролінгову та корегуючу (рис.1.11).

Реалізація цих функцій забезпечується інтеграцією функцій відповідних складових інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі стратегічного типу, а саме – обліку, аналізу та контролінгу, які є самостійними цілісними системами, орієнтованими на задоволення інформаційних запитів користувачів інформації під час розробки оперативних, тактичних і стратегічних рішень на всіх рівнях управління, і характеризуються притаманними їм управлінськими процедурами, методиками, технологіями та технічним супроводом (Додаток З). Більш докладна їх характеристика наводиться у відповідних розділах дисертаційної роботи.

Основним функціональним призначенням складових стратегічно орієнтованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю торговельних підприємств є:

– облікової системи – розроблення внутрішніх регламентів облікового процесу та облікових процедур за видами обліку (управлінський, фінансовий, стратегічний), забезпечення ефективності облікового процесу (виявлення, вимірювання, фіксація, реєстрація, узагальнення, накопичення, зберігання) за всіма операціями, пов'язаними із формуванням та використанням потенціалу економічної активності підприємства, складання управлінської та фінансової звітності;

– аналітичної системи – підготовка даних для аналізу, їх аналітична обробка та узагальнення результатів аналізу стану та структури потенціалу формування та рівня економічної активності

підприємства в цілому і у розрізі функціональних складових економічної діяльності у ретроспективному і перспективному розрізах, їх інтерпретація, формування пропозицій для управління;



Рис. 1.11. Профіль функцій стратегічно орієнтованої інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі (ІСОАЗ УЕАП)

*Джерело: розроблено автором на основі [49]*

– – контролінгової системи – підготовка, контрольна обробка та формування висновків стосовно достовірності обліково-аналітичної інформації та її використання в управлінні економічною активністю підприємства торгівлі, забезпечення постійного контролю і моніторингу реалізації прийнятих

управлінських рішень в сфері забезпечення економічної активності і розвитку, ідентифікація ризиків та можливості усунення наслідків їх негативних впливів, оцінювальні та корегувальні заходи, що здійснюються за результатами виявлення ризиків, критичних подій, неефективного використання потенціалу економічної активності тощо.

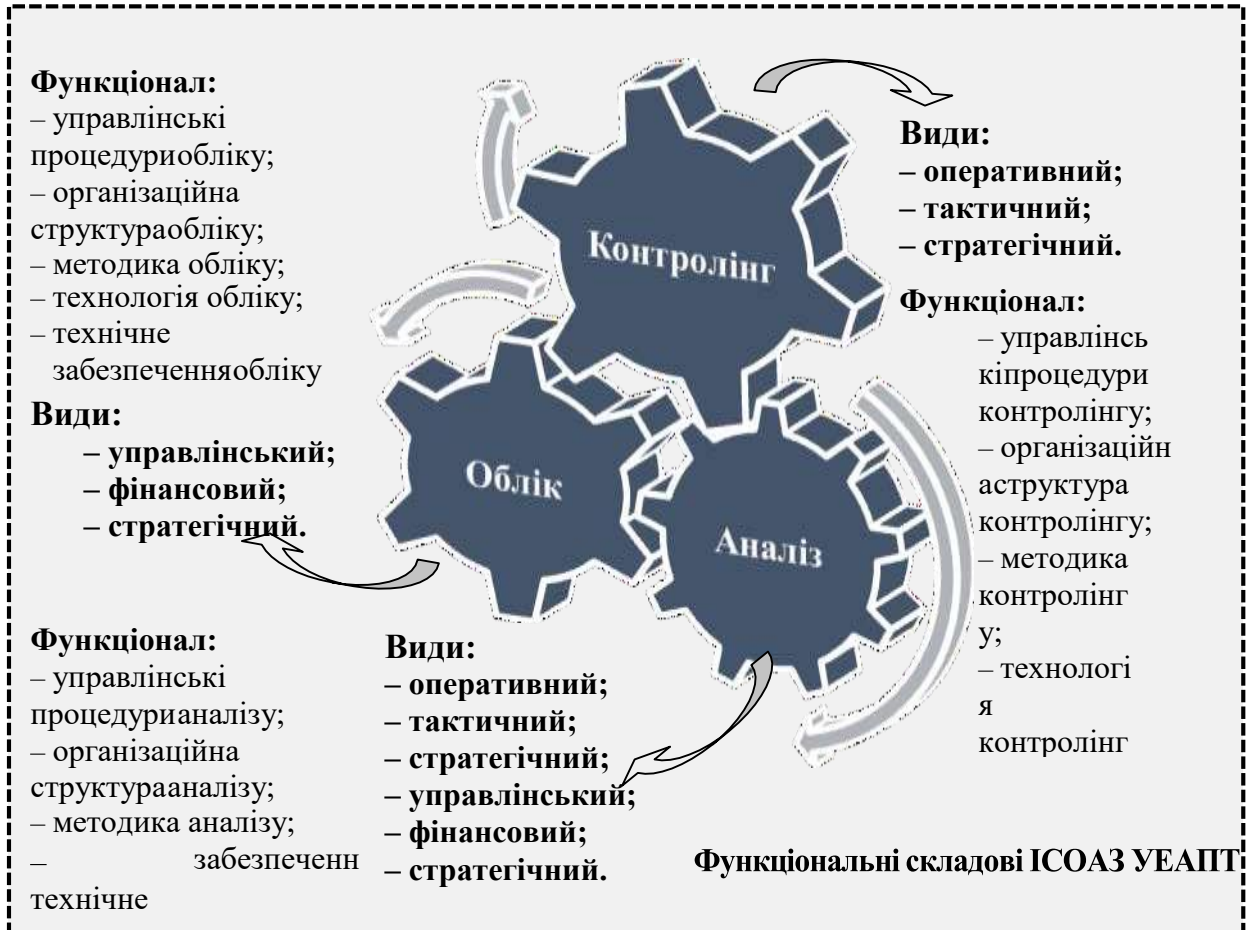


Рис. 1.12. Профіль функціональних складових інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємства

Інтеграція функцій облікової, аналітичної та контролінгової систем в єдиному контурі інтегрованої обліково-аналітичної системи відбувається в процесі їх функціонування. Завдяки наявності таких взаємних зв'язків між складовими інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення відбувається збагачення інструментів інтеграції інформації.

## РОЗДІЛ 2

### МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ АКТИВНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

#### **2.1. Організаційно-методичне підґрунтя формування облікової політики для управління економічною активністю підприємства**

Економічна активність є індикатором, який відображає ділову репутацію торговельного підприємства у співробітництві зі стейкхолдерами. Виступаючи комплексною характеристикою усіх бізнес-процесів, орієнтованих на забезпечення конкурентоспроможності і сталий розвиток через зростання прибутковості та вартості бізнесу, вона визначається рівнем кваліфікації персоналу, станом, структурою та ефективністю використання економічних ресурсів і капіталу підприємства. Для об'єктивності й достовірності ідентифікації рівня економічної активності підприємства торгівлі важливим є формування відповідного інформаційного підґрунтя в системі бухгалтерського обліку.

Наразі інформаційні потреби управлінського персоналу та інших осіб, зацікавлених у зростанні економічної активності торговельного підприємства, з огляду на рух і розвиток як у часі так й у просторі всіх його бізнес-процесів, визначають необхідність модернізації на засадах холізму системи і, відповідно, механізму формування і представлення облікової інформації. Розвиток парадигми сучасного бухгалтерського обліку за вектором її динамізації актуалізує дослідження проблемних аспектів методології формування облікової політики в контексті управління економічною активністю підприємства.

Потреби адаптивного управління економічною активністю торговельного підприємства визначають необхідність використання в інформаційній управлінській системі науково-обґрунтованих методів збору, аналізу, обробки та передачі даних за усіма бізнес-процесами, які здатні забезпечити

широту спектру формування обліково-аналітичної інформації для прийняття рішень щодо її розвитку. Продуцентом подібного роду інформації, апріорі, є облікова система підприємства.

Для забезпечення можливості формування інформаційних масивів релевантних даних про економічну активність в обліковій системі торговельного підприємства важливим є якісне формування облікової політики щодо цього об'єкту. С. Р. Яцишин, розглядаючи роль облікової політики підкреслює, що вона визначає ідеологію економіки підприємства на тривалий період, сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає можливість оперативно реагувати на зміни, що відбуваються в процесі діяльності, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища, знизити економічний ризик і домогтися успіхів в конкурентній боротьбі [131, с. 171]. Проведений В. Д. Кубік [61] аналіз сутності та ролі облікової політики як моделі системи обліку, контролю та економічного аналізу, а в широкому сенсі – всієї системи управління економікою підприємства – переконує в тому, що обидві ці системи (причому, перша є підсистемою другої) повинні розвиватися, орієнтуючись на цілі керуючої системи для досягнення необхідного стану об'єкта управління (підприємства). Автор акцентує на тому, що це підкреслює необхідність здійснювати основний акцент при розробці облікової політики на чіткому встановленні стратегічних, поточних та оперативних цілей і завдань розвитку підприємства, а також на вивченні реальних характеристик та особливостей об'єкта управління (особливостей організаційної структури управління, структури виробництва, технологічного процесу, внутрішньовиробничих зв'язків і відносин) і використання отриманих знань для підвищення ефективності управління керованим об'єктом.

Проекція взаємодії систем управління й обліку та впливу на облікову політику керуючої підсистеми і об'єкту управління в площині забезпечення ефективності прийняття рішень в системі управління економічною активністю підприємства (СУЕАП) представлена на рис. 2.1.

Облікова політика, як багатofункціональний інструмент реалізації методу бухгалтерського обліку на окремому підприємстві, за своєю суттю є однією із найбільш складних інформаційних моделей, орієнтованих на формування достовірної інформації для управління економічною активністю.

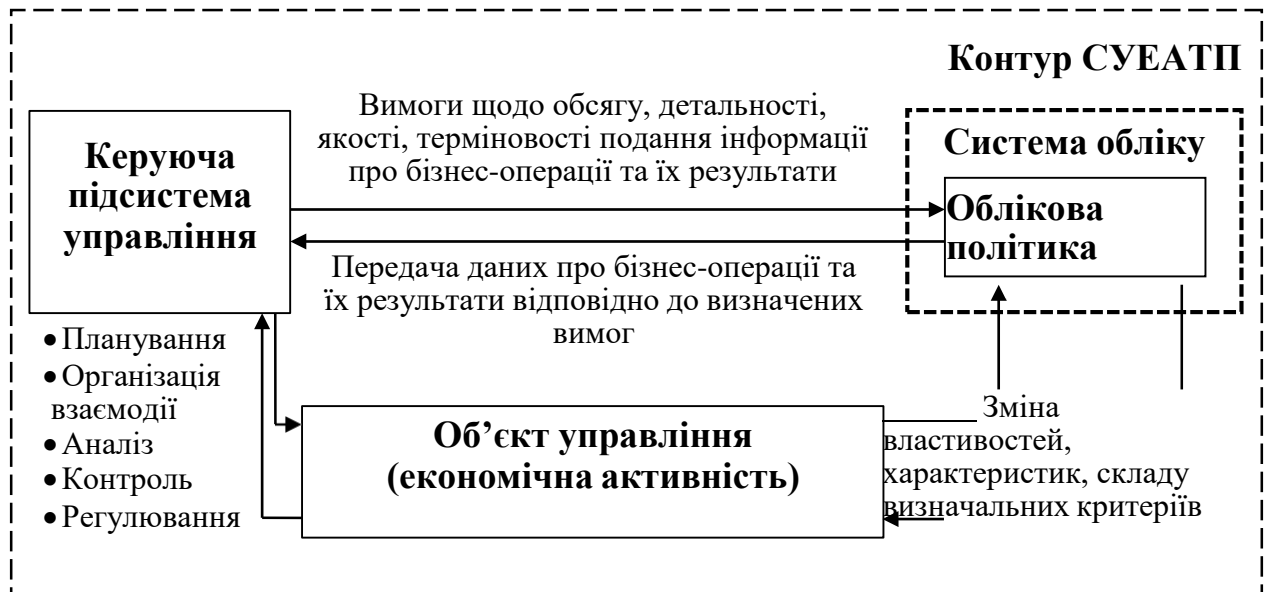


Рис. 2.1. Облікова політика як інформаційна підсистема в структурі моделі забезпечення економічної активності підприємства

Її формування визначається змінами властивостей та складу визначальних критеріїв економічної активності і впливами керуючої підсистеми.

Через інструмент коригувань відбувається розробка варіантів облікової політики та вибір найбільш оптимального з них, дозволяє підсилити цілеспрямованість управлінського процесу і підвищити ефективність управління економікою підприємства.

Облікова політика впливає на результати окремих господарських операцій, процесів і діяльності підприємства у цілому через способи ведення обліку й алгоритми формування показників звітності (фінансової, не фінансової, управлінської, статистичної, податкової тощо), що забезпечує задоволення інформаційних запитів широкого кола користувачів. Тому під час формування облікової політики торговельного підприємства поряд із задоволенням

інформаційних запитів системи управління орієнтиром має бути досягнення бажаних (з точки зору розвитку економічної активності) результатів господарювання, що підлягають розкриттю у звітності, й сприяння одержання для прийняття рішень у визначені терміни (чи зо потребою) корисної інформації зацікавленими користувачами (внутрішнім і зовнішнім).

Ідентифікація інтересів користувачів облікової інформації у контексті ефективного управління економічною активністю торговельних підприємств, дозволила виявити можливості їх реалізації через механізм формування облікової політики (додаток 3).

Динамічність розвитку бізнес-моделей підприємств торгівлі й спектру інформаційних запитів користувачів облікової інформації визначає необхідність постійної адаптації облікового процесу до змін бізнес-середовища і, відповідно, потребує вирішення низки методологічних проблем щодо формування облікової політики з огляду на забезпечення якісної інформаційної підтримки управління економічною активністю. Дослідження теоретико-методичних положень та діючої практики формування і виконання облікової політики з позиції задоволеності інформаційних запитів системи управління економічною активністю підприємства дозволило виявити низку суттєвих проблем теоретичного, методологічного і практичного характеру в цій сфері. Серед них:

- неоднозначність трактування дефініції «облікова політика» у нормативно-правових актах і науковій літературі;
- відсутність єдиного нормативного акту, що регулює усебічні питання технології формування, змісту, архітектоніки та порядку змін облікової політики
- формальний підхід керівництва підприємств до технології формування виконання нормативних положень облікової політики;
- невпорядкованість питань організації обліку окремих об'єктів під час розробки наказу про облікову політику через брак чіткості його структури та змісту;



- невизначеність формату внутрішньої регламентації облікових процедур і технології процесу розробки облікової політики;
- вибір методів обліку виходячи з простоти їх застосування, а не економічної обґрунтованості, інформаційних потреб і стратегії розвитку підприємства;
- невідповідність фактичних методів ведення обліку обраній обліковій політиці через відсутність регламентації змін останньої;
- ігнорування висвітлення методичних аспектів управлінського обліку.

У якості основних передумов наявності більшості існуючих проблем слід визнати недосконалість законодавчого регулювання питання формування облікової політики суб'єктами торговельної діяльності, брак практичного досвіду роботи за умов динамічних змін бізнес-моделі й бізнес-середовища торговельного підприємства, низький рівень компетентностей менеджменту, неналежний рівень кваліфікації і зацікавленості працівників облікового підрозділу.

З метою удосконалення методологічних засад формування облікової політики, орієнтованої на економічну активність і розвиток підприємства торгівлі, вважаємо за доцільне:

- обґрунтувати авторську точку зору щодо визначення облікової політики як стрижневого системоутворюючого елемента процесу досягнення бажаного рівня економічної активності й розвитку;
- ідентифікувати рівні реалізації облікової політики і визначити суб'єкти її формування;
- визначити мету й завдання облікової політики;
- розробити технологію формування облікової політики та рекомендації щодо внутрішньої регламентації структурування її елементів.

Міжнародні стандарти фінансового обліку оперують терміном «облікові політики» і визначають їх досить загально: «облікові політики – конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності» [82]. Таке трактування, на нашу думку, не відображає всю складність процесу посилення

доречності та достовірності фінансової звітності суб'єкта господарювання, проте визначає важливість проголошення суб'єктами господарювання базових принципів, методів і процедур обліку певних об'єктів. Зокрема, засвідчує наявність пакету облікових політик, кількість яких відповідає кількості об'єктів обліку, що мають бути відображені й у фінансовій звітності, й інтеграція яких, у свою чергу, формує потенціал фінансової активності підприємства. У той же час, примітним є можливість за МСФЗ розкривати у звітності суттєву інформацію, якщо це не передбачено МСФЗ, та не обов'язково розкривати інформацію, яка передбачена МСФЗ, але є несуттєвою. Такий підхід дозволяє надавати інформацію про усі значні операції та об'єкти майна, відповідно, приймати управлінські рішення зважаючи на істотні данні, які визначатимуть у майбутньому вплив на стан мана та результати діяльності. На відміну від міжнародної практики в Україні облікова політика стосується всіх об'єктів обліку. Тому доволі часто в практичній діяльності підприємств торгівлі методичні питання організації обліку окремих об'єктів наводяться не у повному обсязі або зовсім ігноруються, що призводить до певних непорозумінь і не дозволяє повною мірою забезпечити якісне розкриття потенціалу формування економічної активності у бізнес-просторі.

Неоднозначність інтерпретації змісту терміну «облікова політика» підтверджується також дискурсом з цього питання у науковій літературі:

- переважна більшість (30,4%) науковців визначають облікову політику через сукупність способів ведення обліку чи вибір підприємством конкретних методик ведення обліку;
- 17,4% науковців вважають визначальним для розуміння облікової політики та проголошення в наказі про неї сукупності принципів, методів та процедур з відображення у системі бухгалтерського обліку фактів господарської діяльності підприємств;
- 13,0% науковців визначають облікову політику через сукупність принципів і правил (варіантів) організації і технології реалізації способів (методу) бухгалтерського обліку;

– 8,7% науковців, які інтерпретують облікову політику як обрану підприємством методологію бухгалтерського, комплекс методичних прийомів, способів і процедур організації і ведення бухгалтерського обліку, сукупність методів і способів організації та форм ведення бухгалтерського обліку];

– поодинокі науковці, частки яких складають 4,3% визначають облікову політику як механізм управління обліком, інструмент перетворення інформації про господарські події в облікові показники, цілеспрямовану організаційно-управлінську діяльність, пов'язану з формуванням чіткого облікового порядку (чіткої організації бухгалтерського обліку).

При визначенні облікової політики як домінанти облікової системи торговельного підприємства має бути врахована подібна ієрархічність категорій облікового процесу (табл. 2.1).

Грунтуючись на результатах контент-аналізу підходів до трактування сутності дефініції «облікова політика» та ієрархічності категорій цього терміну через призму інформаційних запитів користувачів облікової інформації запропоновано авторське визначення облікової політики як сукупності взаємопов'язаних альтернативних принципів, правил, методів, прийомів і процедур, які ініціюються та втілюються підприємством торгівлі на всіх етапах облікового процесу з метою забезпечення формування достовірної інформації у фінансовій звітності щодо визначення прогностичного потенціалу його економічної активності, підвищення вартості бізнесу та забезпечення сталого розвитку. На відміну від існуючих дане трактування інтегрує методологічні засади та цільову спрямованість ведення обліку, і підпорядковує їх визначеній меті управління, надаючи тим самим емерджентних властивостей обліково-аналітичній системі управління економічною активністю підприємства.

Задля інформаційної єдності даних про економічну активність на всіх рівнях її формування (підприємство, галузь (регіон), держава) важливим є забезпечення єдності методології обліку, що реалізується на кожному з них, та

відповідної підпорядкованості процесу збору звітної інформації для подальшої обробки та обґрунтування рішень щодо її стимуляції та економічного зростання бізнесу.

Таблиця 2.1

## Ієрархія категорій дефініції «облікова політика»

Категорії	Характеристика категорій			
Принципи	<i>Вихідні положення, що визначають зміст, організаційні форми і методи ведення обліку</i>			
	Автономності, безперервної діяльності, періодичності, єдиного грошового вимірника, історичної собівартості, нарахування та відповідності доходів і витрат, повноти висвітлення, обачності, превалювання сутності над формою, постійності			
Правила	<i>Базуються на принципах і розкривають певні аспекти обліку при реалізації його методу</i>			
Метод	<i>Сукупність взаємопов'язаних способів ведення бухгалтерського обліку з метою формування звітності</i>			
	Хронологічне і систематичне спостереження	Вимірювання господарських засобів, процесів	Поточне групування	Підсумкове узагальнення
Прийоми	<i>Сукупність взаємопов'язаних дій, що забезпечують реалізацію способів ведення бухгалтерського обліку певних об'єктів</i>			
	Документування	Оцінка	Рахунки	Баланс
	Інвентаризація	Калькулювання	Подвійний запис	Фінансова звітність
Процедури	<i>Офіційно встановлений чи узвичаєний порядок виконання певних операцій, орієнтованих на реалізацію прийомів облікову</i>			
	Збір, пошук, реєстрація, перевірка інформації	Вимірювання, оцінка, розрахунок	Класифікація, обробка, часткове узагальнення	Повне узагальнення, зберігання інформації

Джерело: розроблено автором на основі [77; 82]

Одночасно, обрані методи обліку визначені відповідними регламентами мають зосереджуватися не виключно на правильному представленні фінансових даних звітів, але також повинні висвітлювати такі результати діяльності, які виражають цілі підприємства. На думку окремих дослідників облікова політика, розроблена з урахуванням умов і можливостей діяльності, відповідно до мети діяльності має забезпечити:

– повноту відображення в бухгалтерському обліку і звітності всіх фактів господарської діяльності;

– відображення, у бухгалтерському обліку фактів господарської діяльності виходячи не тільки з їх правової форми, а й з економічного змісту цих фактів і умов господарювання;

– тотожність даних аналітичного обліку оборотам та залишкам по рахунках синтетичного обліку на перше число місяця, а також показників бухгалтерської звітності даним синтетичного та аналітичного обліку;

– раціональне і економне ведення бухгалтерського обліку, виходячи з умов господарської діяльності та розмірів підприємства.

Отже, підприємства зобов'язані конкретизувати облікові процедури у обліковій політиці, оскільки законодавче регулювання бухгалтерського обліку на державному рівні не може повністю відображати економічні відносини на ринку конкретного суб'єкта. З цього приводу підтримуємо позицію М.С.Пушкаря та М.Т. Щирби, які питання призначення облікової політики розглядають значно ширше і пов'язують їх з користувачами, наголошуючи, що «основне призначення облікової політики полягає у:

- 1) впорядкуванні облікового процесу та лібералізації системи обліку;
- 2) формуванні методики обліку майна, капіталу і зобов'язань, фактів господарської діяльності та результатів діяльності підприємства на основі загальноприйнятих принципів та правил;
- 3) забезпеченні повною, достовірною та неупередженою інформацією менеджменту з метою здійснення ефективного управління фінансово-господарською діяльністю підприємства та визначення стратегії подальшого його розвитку в майбутньому;
- 4) забезпеченні формування та своєчасного надання інформації різним користувачам, яка міститься у фінансовій звітності;
- 5) роз'ясненні користувачам внутрішньої і зовнішньої звітності конкретних правил та процедур ведення обліку та складання звітності;
- 6) наданні обліку плановірності та послідовності;

7) підвищенні ефективності ведення обліку на підприємстві» [107, с. 30-31].

Саме через це за обов'язкову умову ефективного формування облікової політики і виконання нею означених функцій вважаємо конкретизацію мети її розробки і реалізації завдань, які вона має вирішувати для врегулювання широкого кола проблемних питань щодо процесу ведення обліку (методологічні, організаційні, методичні, технологічні, управлінські).

Діючі нормативно-правові акти обмежують мету формування облікової політики необхідністю складання і подання фінансової звітності підприємства не акцентуючи увагу на питаннях організації та ведення обліку. Пояснити це можна тим, що достовірність, повнота і об'єктивність, безумовно, можливі лише за умови правильної організації облікового процесу та обраних методик відображення господарських операцій на рахунках обліку, тому цей аспект не конкретизовано.

Сучасні дослідники методологічного базису формування обліково-аналітичної інформації в управлінській інформаційній системі за цільові орієнтири формування облікової політики визначають:

- вибір найкращих методів і процедур ведення бухгалтерського обліку, що сприятимуть достовірному відображенню фінансового стану і результатів діяльності підприємства та підвищенню якості обліково-аналітичного інформаційного забезпечення [69];
- формування методів та принципів обліку для забезпечення складання прозорості та достовірної звітності, яка б відповідала вимогам і нормам законодавства [126];
- складання та подання звітності й формування достовірної та повної облікової інформації для прийняття ефективних управлінських рішень [67];
- забезпечення одержання достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, необхідні користувачам фінансової звітності щоб прийняти обґрунтовані рішення [97];
- формування повної, достовірної та неупередженої інформації [126, с.209];

– забезпечення якісною й кількісною обліково-економічною інформацією про основні засади фінансово-господарської діяльності підприємства, яка використовується для складання і подання науковообґрунтованої фінансової звітності [72, с.19].

Як видно, науковці розширюють межі сприйняття законодавчих актів, і мету формування облікової політики здебільшого, пов'язують із забезпеченням одержання достовірної, повної та неупередженої інформації, яка знаходить відображення у фінансовій звітності підприємства. Облікову політику визнають джерелом даних для аналітичної системи в межах якої ці дані обробляються (шляхом обчислення аналітичних показників, дослідження їх змін, з'ясування причинно-наслідкових взаємозв'язків, їх кількісної оцінки, прогнозування тощо) і перетворюються у масиви релевантної інформації для прийняття управлінських рішень. Досягається це через визначення і розв'язання низки завдань облікової політики. Так, зокрема М.С. Пушкар та М.Т. Щирба [107, с. 32], основними завданнями формування і реалізації облікової політики вважають:

- забезпечення дотримання загальноприйнятих принципів обліку та вимог формування раціональної системи інформаційної бази для менеджерів різних рівнів управління;
- підготовку бази даних для адекватного відображення повної, достовірної та неупередженої інформації про результати діяльності підприємства в інтересах зацікавлених осіб;
- усунення протиріч, які містяться у законодавчих актах та нормативних документах під час ведення фінансового обліку на підприємстві;
- дотримання єдності методик ведення обліку на підприємстві в цілому і його структурних підрозділах;
- створення єдиної методологічної основи обліку для цілей фінансового, управлінського та податкового обліку;
- підвищення ефективності діяльності підприємства через систему встановлених облікових процедур;

- усунення інформаційного розриву між бухгалтерією підприємства і користувачами облікових і звітних даних;
- узгодження даних обліку та показників фінансової звітності для внутрішніх та зовнішніх користувачів.

При визначенні завдань облікової політики Г.П. Машталяр наголошує на їх ідентифікації в частині фінансового (задоволення потреб користувачів в інформації про результати діяльності підприємства) та управлінського (забезпечення управлінського персоналу економічною інформацією для прийняття обґрунтованих управлінських рішень) обліку [74, с. 300].

Для ефективного виконання завдань, в обліковій політиці мають бути не лише визначені і чітко прописані всі аспекти процесу ведення обліку (методологічний, організаційний, методичний, технологічний, управлінський тощо), але й визначені аспекти облікового процесу. Розробка облікової політики має здійснюватись із врахуванням очікуваного результату – емерджентності, яка забезпечить реалізацію обраних політик на очікуваний результат та як підґрунтя формування інформаційного забезпечення аналізу. Сучасна концепція формування облікової системи проголошує загальні правила побудови бухгалтерського обліку, які встановлюються централізовано та конкретизуються кожним торговельним підприємством залежно від форматів їх діяльності (бізнес-моделі), обраної системи управління, кваліфікації персоналу, технічного забезпечення облікового процесу тощо.

Вибір концепції архітекtonіки облікової політики торговельного підприємства визначається розміром підприємства (рис. 2.2), системою корпоративного управління, запитами стейкхолдерів, конструкцією бізнес- процесів.

При цьому, об'єктом такої концепції виступає процес хронологічного й систематичного формування облікового забезпечення як цілісної системи спостереження, котра є підґрунтям для складання фінансової і нефінансової звітності, аналітичних розрахунків та прийняття управлінських рішень.



Облікова політика			
	Елементи	Характеристики	
Великі підприємства	1.	Загальні положення	Преамбула
	2.	Методологія	Нормативно-законодавча база
	3.	Організація	Окремий структурний підрозділ (бухгалтерія на чолі з головним бухгалтером). Автоматизація процесів та інтеграція фінансових і не фінансових програмних продуктів. Цифрова безпека даних.
	4.	Методика: а) фінансовий облік; б) управлінський облік; в) стратегічний облік	а) елементи фінансового обліку; б) бюджетування, фінансове моделювання, формування собівартості, контролінг; в) прогнозування. Узгодження з Наглядовою радою.
	5.	Назва розпорядчого документа	Наказ про облікову політику (обсяг – до 50 сторінок) Положення про облікову політику (обсяг – до 100 сторінок) + Додатки
Середні підприємства	1.	Загальні положення	Преамбула
	2.	Методологія	Нормативно-законодавча база
	3.	Організація	Бухгалтерія на чолі з головним бухгалтером. Автоматизація процесів та інтеграція програмних продуктів. Цифрова безпека даних.
	4.	Методика: а) фінансовий облік; б) управлінський облік	а) елементи фінансового обліку; б) бюджетування, фінансове моделювання, методи калькулювання витрат.
	5.	Назва розпорядчого документа	Наказ про облікову політику (обсяг – 10–30 сторінок) + Додатки
Малі підприємства	1.	Загальні положення	Преамбула не обов'язкова
	2.	Методологія	Нормативно-законодавча база
	3.	Організація	Можливий варіант ведення обліку сторонньою особою (аутсорсинг)
	4.	Методика: а) фінансовий облік б) управлінський облік	а) елементи фінансового обліку; б) фінансове моделювання.
	5.	Назва розпорядчого документа	Розпорядження про облікову політику (обсяг – 3–5 сторінок)

Рис. 2.2. Складові облікової політики у розрізі розміру підприємства

Джерело: розроблено на підставі [74; 94]

Предметом концепції варто встановлювати усталені методичні підходи до ведення й організації бухгалтерського обліку. Отже метою концепції архітекτονіки облікової політики визначимо забезпечення якісним й

релевантним інформаційним підґрунтям облікової та аналітичної системи торговельного підприємства для складання затвердженої звітності на основі дотримання професійного судження та симетрії вхідних даних. Облікова політика є багатофункціональним інструментом реалізації методу бухгалтерського обліку, шляхом удосконалення концептуальних положень побудови облікової політики підприємств відповідно до їх бізнес-моделей.

Ґрунтуючись на зазначеному, на рис. 2.3 представляємо архітектуру облікової політики торговельного підприємства, котра дозволяє розкрити сутність облікової системи торговельних підприємств як релевантного інформаційного підґрунтя аналітичних процедур при оцінці економічної. Формування облікової політики є системним процесом, проте методологічне підґрунтя є визначальним у досягненні мети і має базуватись на таких ключових положеннях:

- відповідність запитам користувачів (власник, члени наглядової ради тощо);
- відповідність чинним нормативно-правовим положенням;
- дотримання принципів ведення бухгалтерського обліку;
- співставлення повної та конфіденційної інформації у звітних формах;
- використання професійного судження та припущень в балансових оцінках та інших облікових процедур;
- ретельний відбір критеріїв визначення порогу суттєвості;
- забезпечення якісних характеристик оптимальної кількості показників звітних форм із дотриманням принципу повноти інформації та недопущення переобтяжливих форматів;
- забезпечення всебічного охоплення господарських операцій за усіма бізнес-процесами методичними прийомами і способами для подальшого оцінювання економічної активності.

Таким чином, формування ефективної облікової політики підприємства, спрямоване на управління економічною активністю діяльності у майбутньому, дозволяє узгодити показники різних звітних форм та усунути суттєвий вплив

облікових різниць, які можуть виникнути за окремими об'єктами обліку при використанні певних методичних прийомів чи наявних альтернатив.

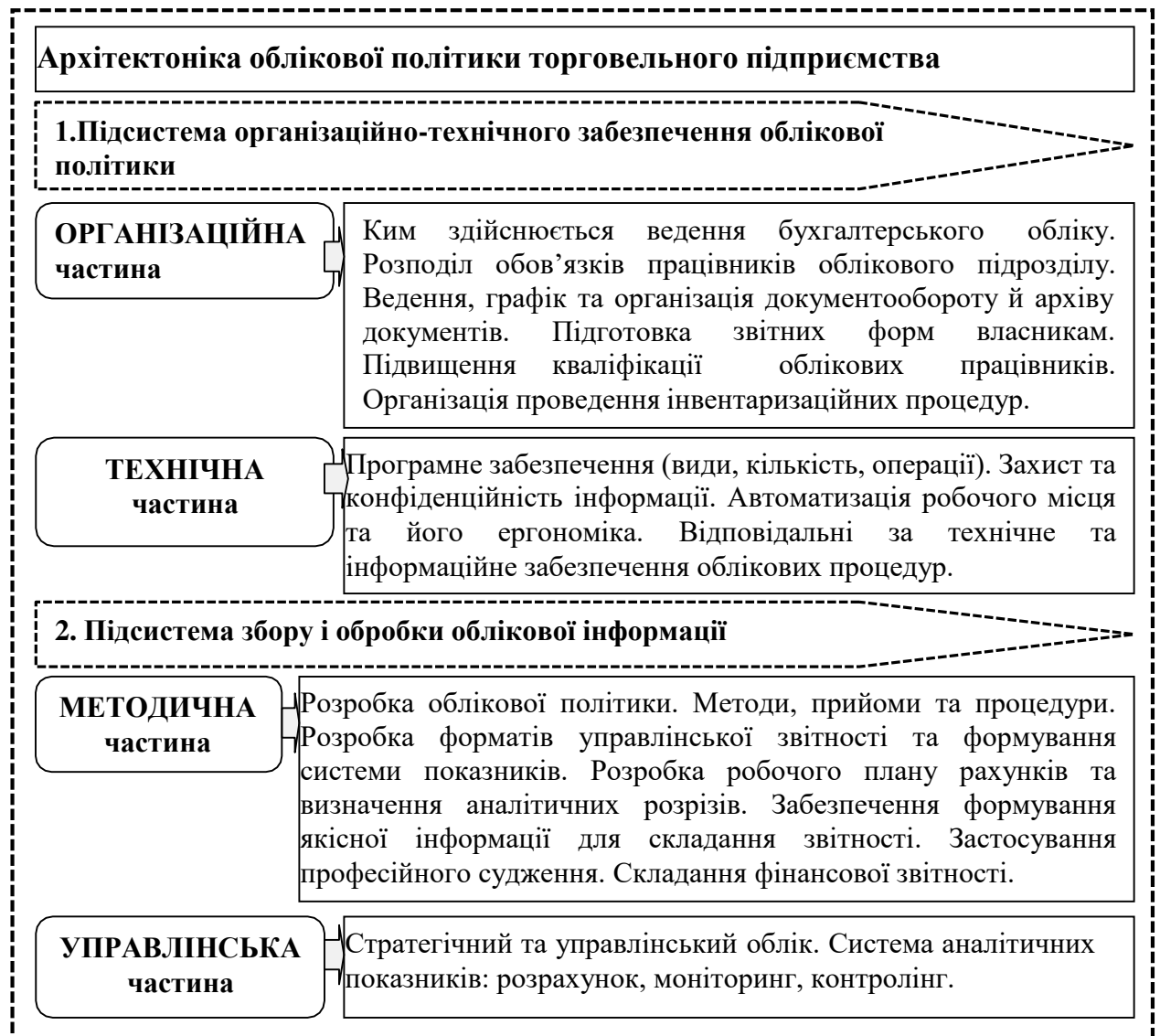


Рис. 2.3. Методичні інструменти побудови облікової політики торговельного підприємства

Грамотно обрані підходи до побудови облікової політики забезпечують інтегрування фінансового та управлінського обліку в автоматизованому середовищі, відповідність тенденціям використання положень стандартів обліку та спрощують виниклі трансформаційні облікові процедури. Рекомендовані до формування облікової політики методичні засади з акцентом на перспективний аспект, дозволяють через дотримання принципу

управління «затрати-вигоди» визначати таку комбінацію елементів облікової політики, за якої досягаються первісно задані параметри моделі обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю.

Вищевикладене доводить, що інформаційною системою підтримки прийняття рішень в системі управління економічною активністю торговельного підприємства є обліково-аналітична система. Драйвером генерування інформації цією системою виступає облікова політика. Облікову політику слід розробляти виходячи з інформаційних потреб управління економічною активністю з орієнтацією на забезпечення цінності, своєчасності, достовірності та об'єктивності інформації, що формується обліковою системою. Теоретичним підґрунтям формування облікової політики визначено концепцію сучасної системи обліку, за якої загальні правила побудови бухгалтерського обліку встановлюються централізовано та конкретизуються залежно від сфери та умов діяльності, обраної системи управління, кваліфікації персоналу, технічного процесу, тощо. Розроблена архітектура облікової політики торговельного підприємства забезпечить можливість її ефективного моделювання.

## **2.2. Моделювання облікового забезпечення управління економічною активністю**

Світова криза, спричинена пандемією 2020-2021 років, зумовила нові вимоги до систем управління підприємством, необхідність забезпечення виконання цілей сталого розвитку, генерацію зусиль щодо використання нових інструментів реалізації стратегії розвитку, що вимагає якісного та релевантного обліково-аналітичного забезпечення для прийняття відповідних управлінських рішень. Такі сучасні умови спричиняють доцільність здійснення управління економічною активністю торговельних підприємств, ґрунтуючись на положеннях, зокрема теорії обмежень, за якою враховується припущення про наявні обмеження (внутрішні і зовнішні) у господарській діяльності. Теорія обмежень (Theory of Constraints) – теорія, згідно якої кожне

підприємство має принаймні одне обмеження (процес, попит, потужність тощо, що обмежує продуктивність підприємства та перешкоджає системі в досягненні її мети), яке заважає йому заробляти гроші [26, с. 40]. Адже завжди будь-яка економічна система має хоч одне обмеження, яке стримує непомірне зростання позитивних фінансових результатів. Теорія обмежень, на відміну від інших підходів, діючих локально, аналізує та керує підприємствами системно, постійно покращуючи його діяльність і формуючи конкурентні переваги з орієнтацією на результат [60, с. 201]. Отже, використання в обліковій системі теорії обмежень забезпечує виявлення таких обмежень, які мають найбільш негативний вплив на економічну активність та упередження суттєвіших обмежень у майбутніх періодах. Нами сформовану систему основних обмежень для підприємств торгівлі, наявність яких може негативно впливати на економічну активність діяльності представлено у табл. 2.2.

Теорія обмежень при управлінні економічною активністю підприємства дозволяє враховувати взаємоузгодженість сукупності дій за усіма обліковими номенклатурами, відповідальними за бізнес-юнітами, керівниками структурних підрозділів, керуючись наявними обмеженнями та очікуваними результатами за звітний період. У Положенні 4НН Американського інституту управлінських бухгалтерів, зазначається, що у системі теорії обмежень роль управлінського обліку полягає у:

- забезпеченні економічних оцінок продуктивності, операційних витрат і запасів;
- накопиченні й інтеграції даних із системи теорії обмежень, повного управління якістю та пов'язаних моделей управління для забезпечення сумісності в системі звітності;
- підтвердженні ідентифікації обмеження;
- наданні оцінок щодо витрат на потужність та забезпеченні аналізу інвестицій для потенційного збільшення потужності;
- поясненні різних припущень щодо розбіжностей в інших видах стратегічного і тактичного аналізу;

Таблиця 2.2

## Види обмежень, притаманні підприємствам торгівлі

Ключові види обмежень	Основні обмеження для підприємств торгівлі	
	Види	Характеристика
Обмеження потужності	Обсяг запасів Обсяг виробничих площ Матеріально-технічне забезпечення	Залишки запасів, товари в торговельному залі, оборотність запасів, товарний календар, енергоефективність, структура складів, кількість торговельних об'єктів, логістичні потоки, обсяги торговельної та складської площі, планування закупівель, забезпеченість необоротними активами, ІТ забезпечення тощо.
Обмеження фінансових ресурсів	Кредитні позики Фінансова допомога Кредиторська та дебіторська заборгованість Касові розриви	Відсутність достатніх фінансових ресурсів для здійснення операційної діяльності, виконання інвестиційних проектів, платіжний календар, структура джерел фінансування діяльності, виконання розрахунків за зобов'язаннями
Обмеження ресурсу часу	Тривалість операційного циклу Тривалість управлінського циклу Режим роботи магазину	Часовий лаг товарного циклу запасів (логістика, зберігання, підготовка, продаж) Часовий лаг прийняття управлінських рішень Час, протягом якого покупець може здійснити купівлю товарів
Обмеження трудових ресурсів	Кадрові Інтелектуальні Освітні Культурні (корпоративна культура)	Плинність кадрів, низька продуктивність, низькі компетентності відповідно профілю посади, структура та кількість персоналу не відповідає потужностям, відсутність внутрішніх регламентів з управління персоналом, працевлаштування осіб з інвалідністю, форма одягу, професійний розвиток персоналу тощо.
Сервісні обмеження	Часові (обслуговування, доставка, розрахунок) Безпекові Комунікаційні Додаткові сервісні	Своєчасність та тривалість виконання замовлення, тривалість обслуговування покупця, можливість консультування, гарантії, умови перебування покупця в торговельному залі, додаткові сервіси обслуговування, упаковка товару, канали комунікації з покупцями, безпека покупців, сервісне обслуговування тощо.
Управлінські	Організаційні Контрольні	Організаційна культура, корпоративне управління, внутрішні комунікації, внутрішні стандарти, планування, оперативність прийняття рішень, стратегія розвитку, внутрішній контроль, комплаєнс, аудит
Обмеження ринку	Макроекономіка Конкуренція Покупці Ресурси	Конкуренентоспроможність, географічне розташування, конкуренти торговельні об'єкти, цінова політика, дефіцит товарів, структура асортименту, макроекономічні показники.

– допомозі операційним менеджерам у прийнятті рішень для послаблення обмежень та їх впливу;

- розробці та підтримці системи управління із застосуванням калькулювання на основі діяльності для доповнення інформації, яка надається і вимагається теорією обмежень;

- сприянні розробці всеохоплюючого знання про моделі прирідних витрат і структури основних витрат;

- наданні даних про продуктивний маржинальний дохід і визначенні релевантного обмеження для всіх рішень;

- визначенні прямих зв'язків між продуктивністю та операційними витратами;

- звітуванні про вплив обмежень;

- наданні впевненості, що фінансова функція не стала обмеженням.

Під бізнес-юнітами слід розуміти сфери управління, де здійснюється формування доданої вартості бізнесу і які є ключовими під час виконання основної мети торговельного підприємства – доставки товару до покупця (за усіма стадіями руху товару передбаченими операційним циклом). Для традиційної торговельної моделі нами виділено такі основні бізнес-юніти:

- логістика (доставка, зберігання, внутрішнє переміщення запасів);

- реалізація товарів (передпродажна підготовка та продаж);

- фінансове управління;

- інвестиційні проекти;

- матеріально-технічне забезпечення.

Спільним у використанні управлінської моделі за бізнес-юнітами та теорією обмежень є те, що їх концепції передбачають співставлення доходів та витрат як визначення результативного показника економічної діяльності (різними методичними підходами).

Застосування теорії обмежень підприємствами передбачає визначення тих бізнес-юнітів, за якими наявні обмеження (ресурсні, управлінські, сервісні, ринкові), котрі необхідно врахувати при забезпеченні діяльності інших бізнес-юнітів чи їх окремих процесів. Такий підхід дозволяє використовувати

сформовану систему показників за визначеними у обліковій політиці обліковими номенклатурами за відповідними бізнес-юнітами. Упровадження концептуальних положень теорії обмежень в облікову систему підприємства сприяє виробленню таких управлінських результатів:

- оцінити економічну активність за бізнес-юнітами в розрізі товарних груп/номенклатур та бізнес-процесів (постачання, зберігання, продаж);
- сформувати інформаційне забезпечення управління запасами за відповідними бізнес-юнітами (логістика та реалізація товарів) з визначенням низки показників ефективності їх руху, достатності, попиту, оборотності та ефективності товарних потоків тощо;
- удосконалення фінансової структури в частині управління грошовими потоками, дебіторською та кредиторською заборгованістю, власним капіталом та забезпеченнями, податковим навантаженням;
- економічного обґрунтування інвестиційних проектів за економічною ефективністю, можливими джерелами фінансування та їх структури, бюджету ресурсів за умов ряду ймовірних і реальних обмежень за прогнозних умов;
- виробляти систему заходів з упередження та покращення тих бізнес-процесів, які мають обмеження з високими негативними наслідками в розрізі бізнес-юнітів.

Сучасні інноваційні вимоги до формування обліково-аналітичного забезпечення з метою управління економічною активністю підприємства вимагають упровадження нових чи удосконалення існуючих технологій та інструментів її аналізу. Оскільки управлінські рішення приймаються на основі результатів аналізу економічної активності за звітний період, ретельної уваги варто приділяти методам аналізу та положенням облікової політики підприємства. За сучасних умов ретроспективність даних бухгалтерського обліку в більшості випадків не дозволяє своєчасно та якісно приймати управлінські рішення, тому вчені й практики все більше звертають увагу на облікові технології, які забезпечують формування інформаційної бази з перспективним вектором. Таке інформаційне середовище в системі обліково-



аналітичного забезпечення дозволяє надавати всебічні відповіді на запит власників, інвесторів та кредиторів, з питань, які за класичною моделлю бухгалтерського обліку, здебільшого, залишаються не вирішеними. Враховуючи те, що вплив зовнішніх чинників є сьогодні досить потужним, відноситься до значної кількості управлінських сфер та вимагає швидкого реагування, для ефективного функціонування підприємства рекомендовано упровадження методичного інструментарію технології бухгалтерського інжинірингу. Досвід зарубіжних компаній, які використовували у своїй управлінській діяльності технологію фінансового інжинірингу свідчить, що такі інструменти дозволяють здійснювати перманентне спостереження за фінансовим станом підприємства.

Бухгалтерський облік, як модель системи аналізу економічної активності в інноваційному середовищі, використовує нові технології, способи й інструменти генерації і обробки інформації для її групування у звітності, аналізу показників діяльності та прийняття рішень на її основі. Моделювання в бухгалтерському обліку визначено як комплексне застосування методів та наукових підходів для відображення господарських процесів і явищ й стимулювання бажаного розвитку бухгалтерського обліку, в якому бухгалтерський інжиніринг розглядають як процес застосування запозичених з інших наук специфічних інструментів, що організовується для посилення значущості бухгалтерського обліку та результатів його звітності в управлінні ресурсами та економіці підприємства.

З огляду на інформативність бухгалтерського та управлінського обліку, питання управління окремими економічними процесами (індикатори економічної активності, потенціал, ризики) чи складовими економічної активності залишаються такими, які важко розкрити. Тому в рамках стратегічного управлінського обліку за використання технології бухгалтерського інжинірингу з'являється можливість розкривати більш повно інформацію облікової системи за різними аналітичними розрізами, зважаючи на можливість формування прогнозних та гіпотетичних показників.

Технологія бухгалтерського інжинірингу передбачає використання методичних прийомів інших наук, які впроваджуються для удосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною діяльністю підприємства через розширення функціоналу інформаційної системи. Під системою інформаційного забезпечення управління підприємством вбачають процес безперервної та цільової підготовки відповідних показників необхідних для здійснення аналізу, планування, контролю і підготовки оперативних, тактичних і стратегічних управлінських рішень по всіх напрямках операційної інвестиційної і фінансової діяльності [29 с. 24]. Ця інформаційна система використовується при розробці моделей, технологій і процедур інжинірингу.

Зважаючи, що облікова політика розглядається як методична основа обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю, за умов впровадження бухгалтерського інжинірингу, доцільно формувати розділи з фінансового та управлінського обліку. Деякі підприємства розробляють два окремих регламенти: облікова політика з бухгалтерського обліку та облікова політика з управлінського обліку. В останній, передбачається більше можливостей визначити та закріпити альтернативні положення, які регламентують використання механізмів та інструментів бухгалтерського інжинірингу на підприємстві.

Враховуючи той факт, що на основі інструментів інжинірингу формується система даних обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю, виділимо такі його складові:

- два автономних робочих плани рахунків або один інтегрований за фінансовим та управлінським обліком;
- мега рахунки (агреговані) й відповідні кореспонденції таких рахунків, відповідно до специфіки діяльності;
- перелік облікових номенклатур та господарських операцій фінансового та управлінського обліку;
- інтегровані облікові реєстри за фінансовим та управлінським

обліком;

- похідні баланси за фінансовим та управлінським обліком або інтегрований похідний баланс;
- формування системи показників оцінки економічної активності;
- результати використання бухгалтерського інжинірингу.

Управлінський облік є достатньо вивченою науковцями категорією та системою, у якій поєднано збір, реєстрацію та узагальнення даних за різними аналітичними розрізами (або фасетами) за запитом стейкхолдерів і управлінські функції в частині планування, контролю і аналізу. В практичній діяльності торговельних підприємств, управлінський облік ведуть для обліку й контролю витрат та доходів. У той же час, існуючі обмеження неминучі, ймовірні та прогнознi, створюють умови невизначеності, а відтак вимагають від керівництва формування інформації. На сьогодні система управлінського обліку набуває певних позитивних зрушень у бік формування інформації для поточного й перспективного управління майном шляхом доручення до процесів керування ризиками, невизначеностями, грошовими потоками, платоспроможністю, економічною активністю та вартістю бізнесу.

Облікова архітектура системи інформаційно-аналітичного забезпечення ґрунтується на основі облікової політики (способів, методів, інструментів, технологій), робочого плану мега рахунків, облікових номенклатур та реєстру господарських операцій, механізму побудови похідних балансових звітів, групуванні статей похідного балансу в систему показників економічної активності, оцінці та моніторингу показників економічної активності.

Для торговельних підприємств рекомендовано мега рахунки, які у подальшому виступають статтями похідного балансу та за котрими визначено облікові номенклатури у фінансовому та управлінському обліку, що подано у додатку К.

На початку застосування технології інжинірингу, пропонуємо виділені для торговельних підприємств бізнес-юніти умовно означити літерою **B**, та у подальшому, до кожної статті похідного балансу чи мега рахунку відносити

той бізнес-юніт, який під час діяльності споживає відповідні облікові номенклатури даного рахунку.

Для підприємств торгівлі рекомендовано вісім мега рахунків, й відповідно, агрегованих статей похідного балансу, які враховують специфіку заборгованість, логістику і продажі. Торговельна діяльність характеризується не значною часткою основних засобів, проте на сьогодні зростає частка нематеріальних активів, переважно, у вигляді різноманітних програмних продуктів (CRM, FinTech, облікових тощо). Тими підприємствами, які мають у складі балансу значну кількість торговельних площ у власних будівлях, доцільно виділяти облікову номенклатуру – інвестиційна нерухомість, яка може за певних зовнішніх умов суттєво змінювати свою справедливу вартість (у будь-який бік), що може мати істотний вплив на оцінювання економічної активності підприємства. Облікові номенклатури першого мега рахунку «Необоротні активи» беруть участь у забезпечення діяльності затакими бізнес-юнітами як: матеріально-технічне забезпечення ( $V_{MTЗ}$ ), логістика ( $V_L$ ), інвестиційний проєкт ( $V_{IP}$ ).

Під час проведення аналітичних процедур щодо оцінювання економічної активності, можна скористатися агрегованими даними з кожного мега рахунку для аналізу діяльності відповідного бізнес-юніту. Так, до прикладу, для аналізу бізнес-юніту інвестиційний проєкт ( $V_{IP}$ ) дані будуть генеруватись за такими мега рахунками: I. Необоротні активи, III. Грошові кошти, V. Власний капітал, VI. Довгострокові зобов'язання та VII. Короткострокові зобов'язання. Таким чином, керівник проєкту отримує максимально розгорнуту інформацію про інвестиційний проєкт за справедливою вартістю у поточному періоді.

Другий мега рахунок «Запаси», забезпечує такі бізнес-юніти як реалізація товарів ( $V_{PT}$ ), матеріально-технічне забезпечення ( $V_{MTЗ}$ ) та логістика ( $V_L$ ) і є одним із найбільш значимих за питомою вагою у валюті балансу торговельного підприємства і таким, що споживає найбільше грошових коштів, щоб забезпечити безперервну та прибуткову діяльність підприємства

торгівлі.

Третій мега рахунок «Грошові кошти» є ключовим у діяльності торговельних підприємств, оскільки торгівля є галуззю з найбільшою грошовою масою в обороті кожного звітного періоду.

Четвертий мега рахунок «Розрахунки з покупцями та дебіторами» забезпечує бізнес-юніт реалізація товарів ( $V_{PT}$ ). За цим мега рахунком головне, своєчасно виявляти та упереджувати виникнення дебіторської заборгованості з покупцями чи сумнівної (безнадійної) заборгованості. Важливим також є управління розрахунками з працівниками в частині виникнення дебіторської заборгованості, залежно від специфіки діяльності та умов колективного договору.

П'ятий мега рахунок «Власний капітал» забезпечують такі бізнес-юніти як фінансове управління ( $V_{FУ}$ ) та інвестиційний проєкт ( $V_{П}$ ). Відображення у звітності інформації про власний капітал є ключовим для власників (інвесторів) – користувачів звітних даних (регламентованих та довільних звітів), через те, що дозволяє усвідомити масштаби фінансової незалежності у короткостроковому та довгостроковому періодах та оцінити рівень капіталізації бізнесу.

Шостий мега рахунок «Довгострокові зобов'язання» забезпечують такі бізнес-юніти як фінансове управління ( $V_{FУ}$ ) та інвестиційний проєкт ( $V_{П}$ ). Заборгованість перед суб'єктами фінансового ринку, контрагентами, власниками (5 клас рахунків).

Сьомий мега рахунок «Короткострокові зобов'язання» забезпечують такі бізнес-юніти як фінансове управління ( $V_{FУ}$ ), логістика ( $V_{Л}$ ) та інвестиційний проєкт ( $V_{П}$ ).

Восьмий мега рахунок «Забезпечення» забезпечують такі бізнес-юніти як реалізація товарів ( $V_{PT}$ ) та фінансове управління ( $V_{FУ}$ ), виходячи з того, що для підприємств торгівлі можуть бути значними суми на створення гарантійних забезпечень та виплати працівникам. Тут відбувається кореляція витрат операційної діяльності за дев'ятим класом рахунків та нарахованими

забезпеченнями.

Ефективність бухгалтерського інжинірингу проявляється, зокрема, й через оптимальне структурування облікового моделювання інформаційного забезпечення (рис. 2.4).



Рис. 2.4 Структурування облікового моделювання інформаційного забезпечення при використанні технології бухгалтерського інжинірингу

Звертаючись до представленого на схемі структурування облікового моделювання інформаційного забезпечення узгодженості складових, можна простежити кореляційні взаємозв'язки між оцінюванням економічної активності та інструментами бухгалтерського інжинірингу, як технології облікової політики підприємства. Такий взаємозв'язок дозволяє визначити та обґрунтувати доцільність використання бухгалтерського інжинірингу в досягненні поточних чи стратегічних цілей, що формує підґрунтя посилення значимості облікової системи у виявленні економічних ефектів від прийнятих

управлінських рішень. У той же час, взаємозв'язок бухгалтерського інжинірингу та креативного обліку дозволяє розвинути роль останнього в процесі досягнення цілей менеджменту підприємства, що є однією із передумов для посилення значення бухгалтерського обліку як соціально-економічного інституту в функціонуванні економічних систем [521, с. 166]. Оскільки бухгалтерський інжиніринг та креативний облік є гілками варіативного бухгалтерського обліку, такі технології можуть мати як загрозові наслідки так і можливості оптимізації, залежно від мети їх використання обліковими підрозділами підприємства й управлінським персоналом шляхом можливого вільного коригування результатів за одноманітними економічними операціями.

Необхідність упровадження технології бухгалтерського інжинірингу спричинена спроможністю формувати обліково-аналітичне забезпечення управління економічною активністю за перспективними прогнозами, зважаючи на стратегічні цілі. Розглянута технологія включає групування рахунків та сальдо за ними, складання вступного та похідного балансу, використання отриманих результатів в аналітичних процедурах й управлінні. Це дозволяє підвищувати ефективність економічної діяльності у майбутньому, упереджувати та ідентифікувати ризики, оцінювати інвестиційні проекти, передбачати вплив на діяльність низки зовнішніх чинників. Вбачаємо виправдану точку зору, за якою необхідно створювати механізми ефективного корпоративного управління через системи винагород для окремих осіб, дотичних до прийняття рішень, які отримують винагороди за результатами діяльності, що визначаються шляхом застосування технології бухгалтерського інжинірингу.

Слід зауважити, що формування обліково-аналітичного забезпечення управління економічною діяльністю торговельного підприємства включаючи низку інструментів технології бухгалтерського інжинірингу, зумовлює орієнтацію на забезпечення релевантною інформацією користувачів для прийняття рішень.

### **2.3 Методичні положення до формування управлінської звітності підприємств**

Провідними вченими наголошується на появі нової парадигми бухгалтерської звітності, як результату суттєвих змін, котрі враховуються шляхом удосконалення облікового методологічного апарату. Торговельними підприємствами України різним стейкхолдерам подається звітність з різним змістовим навантаженням, де висвітлюються звітніпоказники про комерційну, фінансову, інвестиційну, управлінську діяльність. Такі показники характеризують ефективність та результативність діяльності, фінансовий стан і стійкість, конкурентоспроможність та ділову активність на ринку. Складання фінансової, податкової та статистичної звітності є регламентованим процесом за імперативними нормами, утім управлінська звітність є довільним документом, який структурно та змістовно відповідає ключовим запитам власників / керівників.

Управлінська звітність у широкому розумінні складається з метою задоволення інформаційних потреб керівників та власників підприємства – конкретних внутрішніх користувачів й одночасно, як контрольна інформаційна база для внутрішнього аудиту, контролінгу, форензику. Як будь-якій звітності, управлінській притаманні такі властивості: надання достовірної інформації про діяльність підприємства за різними розрізами, представлення сукупності показників, отримання даних та їх систематизація тощо.

С.Я. Король управлінську звітність за своєю сутністю відносить нелише до джерела інформації, але й визнає засобом формалізації вимог внутрішніх користувачів до облікової інформації, що виконує організаційну роль при виборі методики обліку і узагальнення даних [57, с.329].

Управлінську звітність як інтегровану систему інформаційної підтримки процесу управління, метою якої є забезпечення інформаційних потреб користувачів, що полягає у формуванні показників на основі інформації,



одержаної у різних підсистемах обліку, і підготовка звітів у формі та в терміни, що відповідають запитам різних груп користувачів характеризує М. О. Любимов [70].

О. В. Фоміна запропонувала власне визначення терміну управлінська звітність, яке виклала у такій редакції: «сукупність управлінських звітів, що використовуються для задоволення інформаційних потреб внутрішніх користувачів у процесі прийняття стратегічних, тактичних та оперативних управлінських рішень» [120], наголошуючи на врахуванні широкого кола управлінських можливостей і дій у часі через звітування про результати і окреслення перспектив.

Авторська позиція варіантів структурування та визначення складу внутрішньо корпоративної управлінської звітності П.О. Куцика полягає утакому:

– перша група – загальна управлінська звітність, яка складається відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

– друга група – внутрішня управлінська звітність про операційну діяльність, що містить: оборотно-сальдова відомість управлінського обліку; звіт про обсяги виробництва; звіт про обсяги реалізації; звіт про матеріально-виробничі запаси; звіти про основні засоби; звіт про запаси готової продукції; звіт про закупівлю виробничих запасів; звіт про прямі матеріальні витрати; звіт про собівартість реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); звіт про управлінські витрати; звіт про дебіторську заборгованість та ін.;

– третя група – внутрішня управлінська звітність за центрами відповідальності, що містить: звіти центрів витрат; звіти центрів доходів за видами продукції, звіти про доходи (виручку) за ринками збуту, звіти про доходи за видами споживачів, звіти про доходи за іншими сегментами, звіти про рух грошових коштів за центрами доходів; звіти за центрами, звіти про прибутки та збитки за видами діяльності, звіти про маржинальний прибуток за видами діяльності; звіти за центрами інвестицій тощо [64].

Така позиція є доволі розширеною та слушною для використання, проте враховує лише фінансовий та функціональний сектор управлінської

діяльності. У своєму дослідженні під управлінською будемо розуміти звітність, як інформаційний продукт облікової й управлінської системи, у якій містяться різні за своєю природою показники, що характеризують діяльність підприємства за усіма напрямками й сферами діяльності, через висвітлення стану, руху й ефективності об'єктів майна, результативності різних сегментів бізнесу, розкриття інформації щодо цілей сталого розвитку для визначеного кола користувачів.

Досягнення синергії інтегрованої управлінської звітності можливо забезпечити використанням єдиної концептуальної основи узагальнення облікової інформації зауважує С.А. Кузнецова та визначає концепцію такої звітності як сукупність поглядів, спосіб розуміння, тлумачення процесу узагальнення облікової інформації в такій звітності, провідну ідею системної теоретико-методологічної характеристики цього процесу, що визначає стратегію дій у здійсненні реформ для досягнення інтегрованості управлінської звітності з метою комплексного інформаційного забезпечення зовнішніх та внутрішніх користувачів у процесі управління компаніями.

Концептуальну основу управлінської звітності сформулюємо через мету, завдання і принципи складання звітів, якісні характеристики даних, види і формати звітів, які виражаються шляхом визначення методологічних засад для забезпечення повноти та достовірності формування інформаційного базису системи управління. Виходячи із підґрунтя концепції, на рис. 2.5 . представимо інформаційне поле, яке забезпечує складання управлінської звітності підприємства.

Представлений на рис. 2.5 інформаційний контур доводить, що система фінансового, податкового, управлінського, кадрового обліку та концептуальні засади системи управління підприємством визначають інформаційне наповнення управлінської звітності, як набору метрик, що характеризують його економічну активність у контексті бізнес-моделі і стратегії розвитку. У свою чергу, варто зауважити і на зворотному зв'язку, запити й вимоги до управлінських звітів керівників та власників, впливають певним чином на

формування облікової системи.

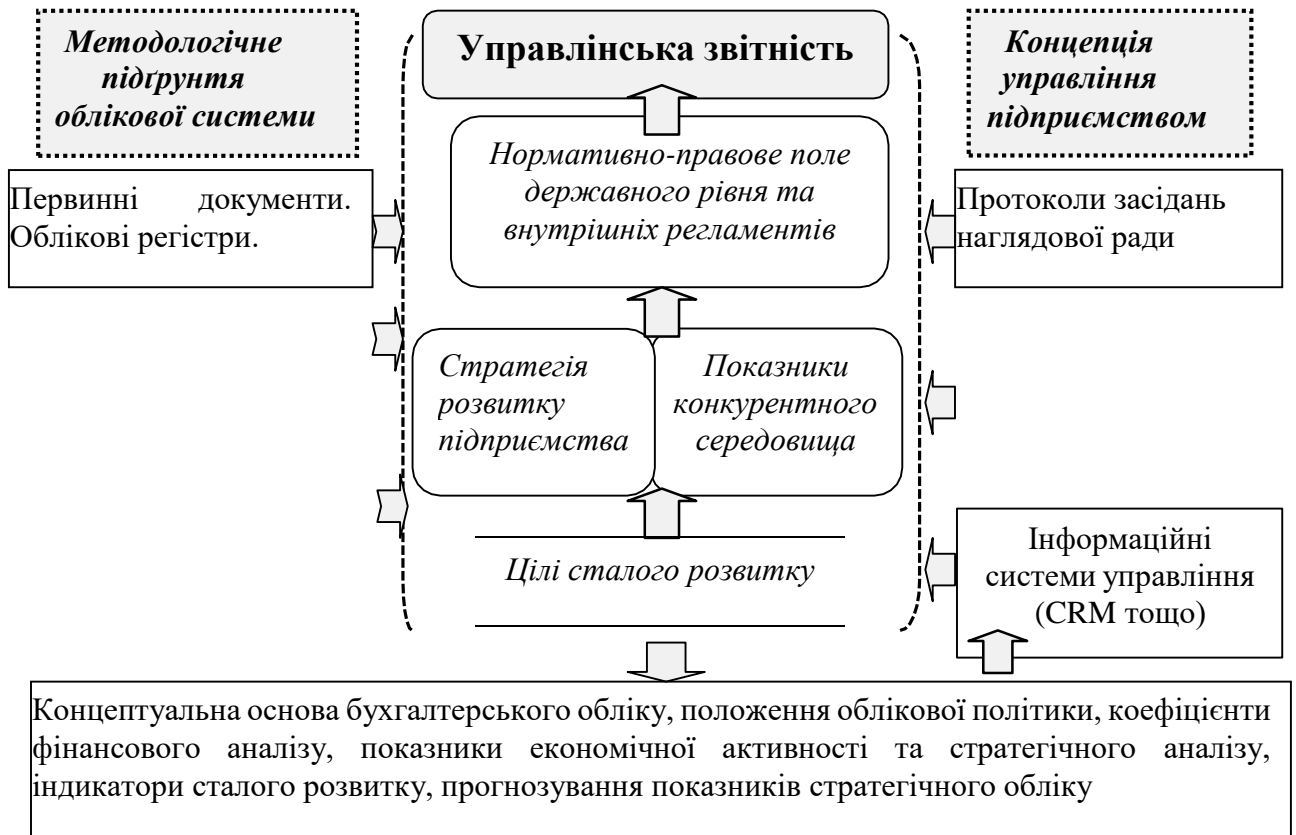


Рис. 2.5. Інформаційний контур формування управлінської звітності

Якщо концептуальні основи управлінської звітності визначають теоретичні положення логіки звітності, то методичні положення передбачають вироблення певних правил її складання із дотриманням вимог забезпечення прозорості обліково-аналітичної інформації відповідно до вимог сучасного економічного середовища. У цій площині формування управлінської звітності ґрунтується на відповідних принципах, які вченими умовно поділено на три групи:

- принципи, які визначають теоретичну основу управлінської звітності: системність, науковість, наявність рівноваги, облік часової вартості грошей, технологічність, незалежність, професійне судження, інтегровану інформаційну базу;

- принципи, які визначають склад і структуру управлінської

звітності: корисності, достатності, закінченості, стислості, якісної суттєвості, наступності та порівняності даних, індивідуальності зрозумілості, наочності та аналітичності, адресності;

– принципи, які визначають порядок складання управлінської звітності: достовірності, послідовного застосування облікової політики, пріоритету змісту над формою, інтегрованої інформаційної бази, конфіденційності, професійної думки.

К.Є. Нагірська, проаналізувавши вітчизняні та зарубіжні обліково- економічні літературні джерела, окреслила такі принципи формування управлінської звітності: проектування зверху, ієрархічності, агрегування, конфіденційності, системності, достовірності, своєчасності, конкретності, відособленості, аналітичності, зі ставності, контрольованості [87].

В. Осмятченко у свою чергу, зауважує на тому, що сформулювати універсальні принципи достатньо складно й недоцільно [92, с. 95]. Проте, принципи є визначальним підґрунтям концептуальної основи формування звітності, тому визначати коло принципів та будувати відповідно ним методологічний базис варто на етапі методологічного узгодження обраних принципів, які забезпечать досягнення мети якісної оцінки економічної активності.

При складанні формату і змістовного наповнення управлінського звіту підприємства торгівлі необхідно врахувати низку методичних аспектів:

– узгодження статей і показників формату звіту із відповідними статтями затверджених на підприємстві бюджетів ґрунтуючись на принципі ієрархічності;

– затвердити (внутрішнім регламентом) методики розрахунків визначеної системи показників, які є необхідними й достатніми для прийняття управлінських рішень та оцінки економічної активності;

– розробити перелік (з можливістю альтернативної заміни чи доповнення) визначеної системи показників з огляду на врахування вектору сталого розвитку із розкриттям інформації про економічну, екологічну та

соціальну сферу діяльності підприємства через оптимальне поєднання якісних характеристик таких показників;

- передбачити можливість складання управлінського звіту за двома форматами: повний (деталізований) та агрегований для власника або членів наглядової ради;

- встановити періодичність складання управлінського звіту, відповідальних та користувачів.

У розвиток зазначеного, бухгалтерську управлінську звітність як систему обліково-аналітичних показників характеризують:

- абстрактною системою, оскільки вона генерується людським мисленням;

- складною детермінованою системою, оскільки має внутрішню структуру, причому взаємодія різних елементів цієї системи відбувається за певними алгоритмами;

- динамічною системою, оскільки система показників бухгалтерської управлінської звітності виявиться життєздатною, коли вона буде адекватно відображати зміни, що відбуваються в зовнішньому і внутрішньому середовищі організації.

Формування транспарентної управлінської звітності на методичному рівні визначається основними характеристиками управлінської звітності якими при цьому є: конфіденційність, сприйняття користувачами, своєчасність, доступність, конкретність, достовірність, повнота, зіставність показників, достовірність, об'єктивність. Ученими також наголошується на необхідності дотримання формальних і спеціальних вимог до формування звітних показників, та до формальних відносять: відповідність цілі, відсутність суб'єктивної точки зору; оперативність; можливість використання показників для різних центрів відповідальності; конфіденційність, а до спеціальних – гнучка структур та необхідність інформації.

Для упровадження управлінської звітності на підприємстві виділено такі базові кроки:

- 1) побудова фінансової моделі підприємства;
- 2) побудова моделі та упровадження управлінського обліку;
- 3) формування системи звітних показників й індикаторів в універсальному вигляді за видами діяльності та результати досягнення цілей сталого розвитку (економічний, екологічний та соціальний аспекти);
- 4) створення моделі бюджетування;
- 5) збір і обробка звітних даних. Побудова прогнозів;
- 6) побудова структури та форматів звітів;
- 7) складання консолідованого управлінського звіту.

Рекомендована логіка представлених етапів ґрунтується на об'єктивній складовій функціонування підприємства – економічній діяльності торговельного підприємства, та об'єктивній – врахування запитів основних стейкхолдерів відповідно стратегії розвитку, поточних операційних ситуацій, системи корпоративного управління тощо. Такий підхід до побудови архітектури управлінської звітності дозволяє обґрунтовано формувати повний інформаційний базис транспарентної звітності у співставному вимірі та здійснювати оцінку економічної активності за усіма її складовими й сутнісним наповненням.

Вченими слушно окреслено основні пріоритети, якими доцільно керуватися при виділенні інформаційно-аналітичних блоків для складання управлінської звітності [31, с.197-198]:

- 1) оптимальність обсягу представлення інформації;
- 2) адекватність відображення станів і процесів: відображає специфіку об'єкта за однозначним її тлумаченням;
- 3) ефективність сприйняття. Йдеться, насамперед, про структуру та форми подачі інформації, що сприяють швидшому її засвоєнню;
- 4) своєчасність подання;
- 5) релевантність: повідомлення мають задовольняти конкретні інформаційні запити користувачів;
- 6) альтернативність: кінцевим продуктом управлінської

інформації є повідомлення про альтернативні варіанти дії, які дозволяють менеджеру обрати найбільш оптимальний шлях вирішення проблеми;

7) трансакції: вибір управлінських рішень на користь організації трансакцій усередині підприємства.

Для складання управлінської звітності на підприємстві вбачаємо за необхідне здійснити розробку внутрішніх регламентів, які мають містити набір правил збору, обробки, автоматизації, зведення та систематизації даних, порядку складання звітів, визначення переліку їх видів та форматів, методик формування звітів, порядку затвердження, формату, композиції й порядку представлення, коло користувачів, забезпечення конфіденційності й безпеки звітних даних, відповідальних осіб, структурний підрозділ, центри відповідальності, порядок комунікацій між підрозділами при зборі даних. Види регламентів визначають за рівнями організації формування управлінської звітності: підготовки вхідної інформації (інструктивно-методичні положення) та виконання процедур складання звітності. Ключовим вважаємо регламент «Положення про складання управлінської звітності», яким безпосередньо визначається формування звітних форм та їх оприлюднення і представлення. При цьому необхідною умовою складання якісної управлінської звітності є узгодження положень облікової політики з фінансового й управлінського обліку, як основного методичного базису формування вхідних даних для звітності.

На думку колективу авторів монографії [31, с. 143] найбільш доцільною формою організації системи управлінської звітності можна вважати модель її побудови за центрами відповідальності з дотриманням принципу ієрархічності у побудові системи обліку за центрами відповідальності, а саме: чим нижчий рівень, тим детальнішими мають бути показники діяльності структурного підрозділу і, навпаки, чим вищий рівень, тим інформація, представлена у звітах за цими показниками, стає більш узагальненою. Вважаємо слушним розвивати таку концепцію у практичній площині, оскільки вона дозволяє формувати звітні дані та показники кожним центром окремо й нести

відповідальність за подання даних і їх виконання. Методологічним базисом формування управлінської звітності на підприємстві вважаємо за доцільне визначати проєктування обліково-аналітичних контурів на основі встановлення рівнісної відповідності змістовного наповнення звітних форм та запитів користувачів звітів.

Показники діяльності підприємства, які висвітлено у фінансовій звітності, згенеровано в системі фінансового та управлінського обліку. Для ефективного управління підприємством та досягнення цілей сталого розвитку, доцільно структурувати та моніторити у кожному звітному періоді в управлінській звітності шляхом упорядкування необхідної інфраструктури та уведення відповідного методичного інструментарію. Отже, управлінська звітність дозволяє управляти усією сукупністю вимірювальних (кількісних і якісних) показників при оцінці економічної активності підприємств. Виходячи з досвіду практики та досліджень науки, нами рекомендовано до складання підприємствам торгівлі чотири основні звітні формати (табл. 2.3), які утворюють управлінську звітність.

Таблиця 2.3

### Запропоновані для складання формати управлінської звітності

<b>Формат</b>	<b>Фінансові звіти</b>
<b>Характеристика</b>	Регламентовані чинним законодавством форми
<b>Формат</b>	<b>Операційний звіт</b>
<b>Характеристика</b>	Інформація про операційну діяльність підприємства, складений на основі технології бухгалтерського інжинірингу та включає такі основні розділи: ключові показники діяльності за бізнес-юнітами, доходи і витрати системи управлінського обліку, зовнішньоекономічна діяльність, результати діяльності, результати аналітичних процедур (ефективність, результативність, фінансові коефіцієнти, стійкість)
<b>Формат</b>	<b>Корпоративний звіт</b>
<b>Характеристика</b>	Інформація про загальну діяльність підприємства у звітному періоді, складений на основі технології бухгалтерського інжинірингу та включає такі основні розділи: корпоративне управління, ключові показники діяльності в цілому, результати інвестиційної діяльності, інноваційні та інформаційні технології (продукти), дивідендна політика, фінансова діяльність, зовнішнє середовище, нефінансові показники діяльності, виконання бюджетів та бізнес-планів, ризики, економічна активність
<b>Формат</b>	<b>Звіт зі сталого розвитку</b>
<b>Характеристика</b>	Інформація про економічну, екологічну та соціальну діяльність підприємства відповідно до стандартів GRI



Як видно із табл. 2.3, цільова спрямованість показників відповідно охоплює широке коло об'єктів управління – активи, капітал, зобов'язання, фінансові результати, ресурси у фінансовому та нефінансовому вимірі, бізнес-процеси, плани, явища й процеси соціального, економічного та управлінського характеру. Важливим для системи тактичного і оперативного управління на підприємстві є можливість складати місячну звітність за актуальними показниками, які мають суттєвий вплив на прийняття рішень у поточному періоді.

Показники, які висвітлюються в управлінських звітах є доволі різноманітними: фінансові, нефінансові, абсолютні, відносні, якісні, кількісні, коефіцієнти для можливості всебічного представлення уявлення про діяльність підприємства у звітному періоді. Дані формати розширено у вигляді звітних форм в табл. 2.4 з метою поглиблення всебічного розкриття інформації відповідно запитів внутрішніх користувачів в розрізі періодичності представлення.

Інформація, яка висвітлюється в управлінській звітності підприємства враховує сім інформаційних зон відповідно запитам користувачів для прийняття управлінських рішень: аналіз й прогнозування ключових показників діяльності, функціональні напрями (запаси, логістика, продажі, необоротні активи тощо), фінансові показники, сталий розвиток (соціальний та екологічний напрям), корпоративне управління, бюджетування, стратегічний розвиток.

Представлені види управлінських звітів обрані таким чином, щоб доповнювати дані один одного за рівнем деталізації й функціоналом даних з метою посилення інформативності уявлення про стан і перспективи розвитку бізнесу.

Рекомендовано до кожного звіту оформлювати стислу описову частину із наданням висновків та рекомендацій за розділами чи показниками представленими у даному звіті у формі тексту, графічної та табличної візуалізації з посиланням на джерела отримання інформації для складання

звітності.

Таблиця 2.4

## Звітні форми управлінської звітності підприємств торгівлі

Періодичність	Види звітів Змістовне наповнення / Розділи
1	2
Річна (комбінована)	<b>Звіт зі сталого розвитку. Розділи:</b> Загальна інформація про діяльність. Економіка. Персонал. Екологія. Соціальна діяльність. Довкілля. Ризики.
	<b>Корпоративний звіт. Розділи:</b> Види діяльності. Корпоративна модель управління. Організаційна структура. Фінансова структура. Торговельна структура. Інноваційно-інвестиційна діяльність. Стейкхолдери/ контрагенти. Корпоративна соціальна відповідальність. Зовнішнє середовище. Прогнози.
	<b>Про результати діяльності (фінансовий)</b> Звіт про фінансові результати. Звіт про стан і рух грошових коштів. Звіт про фінансову діяльність. Аудиторський звіт. Звіт за результатами форензик.
	<b>Про виконання стратегії.</b> Розвиток ринків. Розвиток товарних продуктів. Стратегія управління. Корпоративні стратегії. Стратегічні альтернативи.
	<b>Про фінансовий стан.</b> Баланс. Оцінка майна (переоцінка).
	<b>Про виконання бюджету</b> Звіт за кожним функціональним бюджетом. Звіт за зведеним бюджетом.
Місячна	<b>Звіти за функціональними показниками. Операційні звіти.</b> Про нараховані і сплачені податки. Про капітальні інвестиції. Про товарні та логістичні потоки. Про персонал. Про маркетингову діяльність. Про інновації. Про діяльність у E-commerce. Про споживачів. Про сервіс. Про програми лояльності. Про матеріально-технічне забезпечення. Про розрахунки з контрагентами. Про економічну та цифрову безпеку.
	<b>Звіт про фінансові результати.</b> Про прибутки і збитки. Про витрати.
	<b>Звіт про виконання бюджетів</b> Звіт за кожним функціональним бюджетом. Звіт за зведеним бюджетом.
	<b>Звіт про рух і стан грошових коштів</b>
	<b>Аналітичні звіти (економічний аналіз та оцінювання)</b> Про економічну активність. Про фінансову стійкість. Про виконання проєктів. Про рентабельність (товарні групи, проєкти, сегменти діяльності). Про ефективність використання ресурсів. Інвестиційне обґрунтування.
	<b>Баланс</b>

Стосовно економічної активності підприємства, то здійснення її якісної оцінки за результатами звітного періоду варто проводити використовуючи науково-обґрунтовані класифікації джерел даних та власне, самих даних, на

основі чого здійснити дезагрегацію за розділами управлінського звіту.

Сьогодні умови функціонування в економічному середовищі привертають все більшої уваги до показників, які характеризують досягнення цілей сталого розвитку підприємством. Свого поширення така звітність середвітчизняних підприємств ще не набула, проте її наявність свідчить про високий рівень економічної організації, соціальної відповідальності бізнесу та прагнення вийти на зарубіжні ринки. Як складову управлінської звітності, звіт зі сталого розвитку підприємствам, на даному етапі розвитку, доцільно складати більш стисло, проте врахувати більшість його складових, які максимально висвітлять результати діяльності підприємства в економічній, соціальній та екологічній сферах.

Тому, з метою підвищення рівня конкурентоспроможності підприємства через ухвалення правильних тактичних і стратегічних рішень, доцільно упереджувати прояви асиметрії інформації у звітних формах, які за своїм призначенням є підґрунтям аналітичних процедур з кількісного та якісного оцінювання економічної активності. Зокрема, особливої уваги потребує упередження прояву та виявлення ризиків за бізнес-процесами чи новими проєктами, моніторинг безпекових складових за контрагентами, співставність одиниць виміру нефінансових даних тощо.

Таким чином, окреслені проблеми потребують теоретичного й практичного обґрунтування порядку формування звітних даних та забезпечення їх прозорості з метою якісного оцінювання економічної активності. У рамках розв'язання такого, не вирішеного повною мірою комплексного питання, щодо інформаційно-звітного забезпечення, варто сформулювати релевантний запитам різних груп стейкхолдерів концепт гармонізації управлінської звітності торговельних підприємств.

Торговельні підприємства за сучасних умов господарювання ставлять за мету досягнення комплексу інтегрованих між собою цілей, зокрема: економічного, соціального, екологічного, комерційного, техніко-технологічного, правового, інвестиційного характеру із дотриманням імперативних вимог та

інформаційних потреб власників. Звідси виходить, що очікуваний прибуток перестає бути самоціллю здійснення діяльності, а набуває властивостей лише ключової фінансової метрики для оцінювання економічної активності під впливом системи різноманітних чинників та досягнення стійких станів комерційно-логістичних ланцюгів підприємств торгівлі. Подання в управлінській звітності достатньої кількості актуальних релевантних показників дозволить, нарізно, упереджувати кризові стани та заїх наявності, оперативно реагувати на їх усунення.

Для забезпечення виконання наведених методичних положень щодо формування управлінської звітності, важливості набуває необхідність створення відділу/департаменту звітності або виокремлення для окремих посад функціоналу зі складання та представлення на наглядових радах управлінських звітів або розподіл такого функціоналу на існуючі посади. Адже такий функціонал передбачає високих компетентостей персоналу, розуміння бізнес-процесів, знання нормативно-правових документів, потребує конструктивних комунікацій з усіма підрозділами підприємства, участь у розробці облікової політики та інших внутрішніх регламентів тощо. Таким чином управлінська звітність є багатоаспектним інструментом в управлінні економічною активністю через одночасне поєднання таких функціоналів: управлінського, організаційного, регулятивного, операційного, контрольного, аналітичного. Представлення широких даних про діяльність підприємства та її наслідки в управлінській звітності за справедливими оцінками з практичного боку, зменшить вартісні розриви між історичною та ринковою капіталізаціями.

Серед облікових досліджень існували спроби визначити концепцію управлінської звітності, проте вони не досягли кінцевої мети через відсутність структуризації концепції з орієнтацією на звітні форми та їх оприлюднення через нівелювання належної уваги до теоретичного базису. Це зумовлює окреслення цілісного контуру концепту гармонізованої управлінської звітності, яка зменшує розрив між змістовними складовими звітів і запитів

внутрішніх користувачів, з досягненням кінцевої цілі для підприємств торгівлі з метою якісної оцінки економічної активності (рис. 2.12).

На основі представлених методичних положень, концепцій та інструментів щодо складання управлінської звітності торговельними підприємствами зауважимо на науковому розкритті значного сегменту парадигми бухгалтерської звітності за сучасних умов.

Управлінська звітність представляє собою інтеграцію внутрішніх інформаційних ресурсів поєднаних спільною метою задля прийняття якісних управлінських рішень власниками та керівниками різних ланок управління та відображають здатність підприємства утворювати додану вартість. Управлінські звіти стають на сьогодні невід'ємною частиною діалогів з внутрішніми стейкхолдерами, у яких визначаються різноманітні чинники формування доданої вартості й капіталізації на основі встановлення взаємозв'язку між фінансовими та нефінансовими, кількісними та якісними, абсолютними та відносними показниками, враховуючи актуальні соціально-економічні проблеми.

### РОЗДІЛ 3

## МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ АКТИВНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

### 3.1. Організаційно-методичні засади аналізу економічної активності підприємства

Доцільність рішень, що генеруються менеджментом в сфері економічної активності підприємств торгівлі визначається не тільки високим рівнем компетентності управлінського персоналу, умінням своєчасно реагувати на зміну ринкової ситуації і розробляти дієві механізми адаптації, а й якісно новим рівнем аналізу у складі обліково-аналітичного забезпечення управління економічною діяльністю торговельного підприємства в цілому. Останній потребує модернізації домінуючої парадигми аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі з орієнтацією на оперативне створення релевантної інформації про потенціал її формування і розвитку (комерційний; кадровий; фінансовий; інноваційний; інвестиційний; ринковий; управлінський; екологічний, соціальний), забезпечення комунікації та задоволення інформаційних запитів користувачів на всіх етапах управлінського процесу.

Основна ідея подібної трансформації полягає в удосконаленні та подальшому розвитку аналізу як інструмента, здатного, з одного боку, – забезпечити комплексну оцінку, прогнозування і пошук потенційних можливостей, способів і важелів стимулювання економічної активності торговельних підприємств в новітніх умовах ведення бізнесу, яким властиві глобалізація та європейська інтеграція, цифровізація бізнес-процесів, поява нових форматів бізнес-моделей ритейлу, погіршення купівельної спроможності і добробуту українців та пов'язані з цим високий рівень конкуренції, невизначеність і ризикованість, а з другого – задоволення інформаційних запитів зацікавлених осіб і менеджменту підприємства на всіх етапах процесу розробки, прийняття

і контролю виконання управлінських рішень в цій сфері. Визначене доводить необхідність ідентифікації аналітичного забезпечення в системі управління економічною активністю підприємств торгівлі й обґрунтування організаційно-методичних засад її аналізу.

Аналітичне забезпечення управління економічною активністю підприємства пропонуємо розглядати як систему інформаційної підтримки розробки, прийняття і здійснення контролю за виконанням прийнятих управлінських рішень, яка є складовою частиною загальної системи управління підприємством торгівлі, що забезпечує оперативне формування релевантної інформації про результати та ефективність економічної діяльності, причини їх змін, можливі резерви і перспективи подальшого розвитку. Дане визначення відповідає сучасним вимогам організації інтегрованих систем менеджменту, оскільки трактує аналітичне забезпечення як інформаційну систему, яка інтегрується з системою управління економічною активністю в загальну систему управління підприємством і забезпечує оперативність інфокомунікаційної взаємодії в межах аналітичного процесу, при прийнятті управлінських рішень, контролю їх виконання та оцінки ефективності.

Ключовими завданнями системи аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємства, є:

- 1) формування методологічної платформи аналізу економічної активності торговельного підприємства;
- 2) системне забезпечення (нормативно-правове; організаційне; інформаційне; методичне; технічне; кадрове) підтримки аналітичного процесу;
- 3) формування єдиного інформаційного поля для аналізу і прийняття рішень шляхом створення управлінської інформації про потенціал формування і перспективи розвитку економічної активності підприємства, його зовнішні і внутрішні взаємозв'язки з бізнес-середовищем тощо;
- 4) аналітичне опрацювання з використанням сучасних інформаційних технологій і методичного інструментарію економічного

аналізу інформаційних масивів даних системи облікового забезпечення;

5) розробка сценаріїв і прогнозів формування потенціалу економічної активності підприємства та її розвитку;

6) ідентифікація стратегічних орієнтирів, обґрунтування заходів і реалізація механізмів стимулювання і підвищення рівня економічної активності підприємства;

7) сприяння прийняттю обґрунтованих управлінських рішень в сфері управління економічною активністю підприємства та досягнення бажаного рівня розвитку.

Серед названих завдань визначальними для забезпечення високого рівня якості інформаційної підтримки управління економічною активністю підприємства є формування методологічної платформи аналізу як системи поглядів, програми дій, реалізації програмних завдань та контролю їх виконання. Концепт формування такої платформи передбачає дослідження й обґрунтування базових положень методології економічного аналізу, що відповідали б інноваційній стратегії економічної активності і розвитку торговельного підприємства.

У довідковій літературі аналіз здебільшого пов'язують із розчленуванням предмету пізнання й абстрагуванням його окремих сторін чи аспектів, і визначають як метод вивчення і наукового дослідження певних явищ, процесів, дій, результатів. Зокрема, в Академічному тлумачному словнику української мови значиться, що це – «1. Метод наукового дослідження предметів, явищ та ін. шляхом розкладу, розчленування їх у думці на складові частини; протилежне синтез. 2. Визначення складу і властивостей якої-небудь речовини, дослідження їх» [2]; у Великій українській енциклопедії – «розкладення, членування чогось цілісного на складові елементи, властивості, відношення, аспекти, підсистеми для подальшого поглибленого розгляду кожного з них» [16]; у Словнику української мови – «метод наукового дослідження предметів, явища ін. шляхом розкладу, розчленування їх у думці на складові частини; протилежне синтез; мислене розчленування предмета або



явища, виділення окремих його частин, ознак, властивостей; розгляд чого-небудь» [112, с. 41]; у Сучасному економічному словнику – «метод наукового дослідження (пізнання) явищ та процесів, в основі якого лежить вивчення складових частин, елементів системи, що вивчається. В економіці аналіз застосовується з метою виявлення сутності, закономірностей, тенденцій економічних та соціальних процесів, господарської діяльності на всіх рівнях, (в країні, галузі, регіоні, на підприємстві, у бізнесі, родині) та у різних сферах економіки (виробничій, соціальній). Аналіз служить відправною точкою прогнозування, планування, управління економічними об'єктами та процесами, що в них протікають» [108].

В контексті визначеного концепту формування методологічної платформи аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств під аналізом пропонуємо розуміти комплекс дій, спрямованих на забезпечення інформаційної підтримки управління, що передбачає застосування релевантної інформації та сучасного методичного інструментарію її обробки під час послідовного здійснення аналітичних процедур з ідентифікації, оцінки причин зміни та прогнозування рівня економічної активності підприємства, виявлення резервів та розробки комплексу заходів з їх практичного залучення задля обґрунтування оптимальних варіантів забезпечення активізації економічної діяльності, підвищення конкурентоспроможності та сталого економічного розвитку торговельного підприємства в сучасному бізнес-просторі.

Таке трактування аналізу економічної активності підприємства дозволяє розглядати його у чотирьох аспектах:

– як невід'ємну інформаційну складову системи управління економічною активністю підприємства, яка забезпечує формування, зберігання і передачу релевантної інформації щодо потенціалу формування і розвитку економічної активності підприємства (ресурсне забезпечення; результати економічної діяльності; можливості розвитку тощо) на всіх рівнях управлінського циклу, і реалізується шляхом створення відповідних баз даних, необхідних для

прийняття управлінських рішень;

– як систему спеціальних знань, втілених шляхом застосування сучасного методичного інструментарію під час послідовної реалізації певних аналітичних процедур з ідентифікації потенціалу формування і рівня економічної активності, виявлення резервів їх підвищення та обґрунтування комплексу заходів з їх практичної реалізації;

– як різносторонній і всеохоплюючий процес формування й передавання наявної аналітичної інформації з метою забезпечення обґрунтованості й ефективності прийняття рішень з досягнення і підтримки бажаного рівня економічної активності підприємства й потенціалу його формування;

– як цілеспрямований комплексний і багатокomпонентний вплив управлінського персоналу, спрямований на обробку потоку вхідної інформації з метою отримання якісної картини щодо потенціалу формування і рівня економічної активності підприємства та перспектив його підвищення.

Дане визначення відповідає сучасним вимогам організації інтегрованих систем менеджменту, оскільки трактує аналіз як систему спеціальних знань, що інтегрується із системою управління економічною активністю в загальну систему управління підприємством на рівні аналітичного процесу, і забезпечує комунікації та формування інформаційного масиву релевантних даних для прийняття рішень зі стимуляції та підвищення економічної активності підприємства торгівлі в сучасному бізнес-середовищі.

Зміст аналізу в системі аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств визначається відповідною методологією.

Методологія (гр. *methodos* – спосіб, метод і *logos* – наука, знання) у довідковій літературі, зокрема у Академічному тлумачному словнику української мови трактується, по-перше, як вчення про науковий метод пізнання й перетворення світу, його філософська, теоретична основа, а по-друге, як сукупність прийомів дослідження, що застосовуються в будь-якій науці відповідно до специфіки об'єкта її пізнання [2, с. 9]. Методологію «у вітчизняному науковому дискурсі найчастіше тлумачать як:

- вчення про наукові методи пізнання й перетворення світу;
- філософську та теоретичну основу, сукупність методів дослідження, які застосовують у будь-якій галузі науки відповідно до визначеної специфіки об'єкта її пізнання;
- систему знань про теорію науки або систему методів дослідження;
- теорію методів дослідження;
- вчення про наукові методи пізнання або як систему наукових принципів пізнання, на основі яких планують науково-дослідну діяльність, розробляють її концепцію, здійснюють раціональний та свідомий вибір сукупності способів, засобів, прийомів її вивчення [43, с. 9].

На думку А. Д. Шеремета, методологія (філософія методики) економічного аналізу складається із методу як загального підходу до дослідження та конкретної методики як сукупності спеціальних прийомів (методів), що застосовуються для обробки й аналізу економічної інформації. Метод економічного аналізу як загальний підхід до дослідження базується на діалектиці [127, с. 26-27].

За інтерпретацією Г.П. Щедровицького, засновника системно-мислєдіяльнісної методології (СМД-методологія) «методологія – це універсальна наукова дисципліна, що розвивається навколо діяльності і мислення».

Підтримуючи думку О.М. Новікова та Д.О. Новікова стосовно того, що «методологія – це вчення про організацію діяльності», вважаємо, що організувати роботу з аналізу економічної активності торговельного підприємства означає впорядкувати її в цілісну систему з чітко визначеними передумовами, компонентним складом і процесом її здійснення (рис. 3.1).

Наведений підхід до розуміння архітектоніки методології аналізу економічної активності підприємств торгівлі забезпечує розбудову відповідної методологічної платформи – теоретико-методичного базису реалізації аналітичного процесу, процедур і операцій. Стрижневим драйвером її розбудови є ідентифікація принципів, цілей, задач і функцій аналізу в системі

аналітичного забезпечення управління.

**Аналіз економічної активності підприємства як комплекс дій управлінського персоналу**

Передумови здійснення	Компонентний склад	Процес реалізації
<ul style="list-style-type: none"> <li>– цілі, задачі, принципи, функції аналізу;</li> <li>– особливості і детермінанти розвитку економічної активності торговельних підприємств;</li> <li>– регулювання торговельної діяльності</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– суб'єкт;</li> <li>– об'єкт;</li> <li>– предмет;</li> <li>– системи забезпечення;</li> <li>– методи і прийоми;</li> <li>– механізм;</li> <li>– результат аналізу</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– етапи аналізу;</li> <li>– аналітичні процедури;</li> <li>– аналітичні операції;</li> <li>– технологія аналітичних процедур і операцій</li> </ul>

Рис. 3.1. Системоутворюючий базис методології аналізу економічної активності підприємства

В Академічному тлумачному словнику української мови зазначено, що принцип (від лат. «principium» – «основа», «начало») – це: 1) основне вихідне положення будь-якої наукової системи, теорії, ідеологічного напрямку і т. ін.; 2) особливість, яку покладено в основу створення або здійснення чогось; 3) переконання, норма, правило, яким керується хто-небудь у житті, поведінці [2]. Як бачимо, перш за все принцип – «це вихідна ідея, первоначало, що лежить в основі певної сукупності фактів, теорії, науки. Принципи формуються в системі понять, які виробляються в науковій і практичній діяльності та часто визначаються конкретними умовами, в них узагальнюються відкриті сучасною наукою закономірності та закони, а також практичний досвід. ... Від правдивого теоретичного розуміння принципів безпосередньо залежить їх втілення в життя» [55, с. 99].

Як справедливо зазначає Я.О. Ізмайлов «принципи економічного аналізу

незалежно від економіко-політичного устрою є обов'язковими для всіх господарських відносин. Зміна предмета економічного аналізу та поява нових об'єктів не означає змін у його принципах, тому що аналіз розв'язує проблеми, що виникають, тільки за допомогою властивих йому методів і принципів» [41, с. 167]. Підтримуючи цю позицію зауважимо, що під впливом змін бізнес-середовища (внутрішнього; зовнішнього) змінюються і з'являються нові об'єкти дослідження, і, відповідно до цих змін, видозмінюються принципи організації їх аналізу, зокрема їх перелік і зміст в системі управління. Підтвердження нашої гіпотези знаходимо у А. Файоля, який стверджує, що «кількість принципів управління необмежена. А зміна становища речей може потягнути за собою і зміни правил, викликаних до життя цим становищем».

Принципи сучасного економічного аналізу і організації його проведення «мають зробити більш ефективними намагання кожного аналітика щодо побудови адекватної системи аналізу, яка створює можливості для повноцінних глибоких і системних досліджень нових об'єктів, формування найраціональнішого інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень, адже від їх обґрунтування та дотримання залежать цілеспрямованість і своєчасність аналітичних досліджень, глибина та результативність аналітичних висновків, ефективність управлінських рішень» [55, с. 100].

Детальна характеристика принципів, що формують певну групу, наведена у табл. 3.1.

Наведені принципи відображають суттєві положення і характеристики, за яких під час аналітичного процесу формується об'єктивна, систематизована, дієва та точна інформація про потенціал формування і рівень економічної активності торговельного підприємства та інші параметри, пов'язані з нею.

Дотримання цих принципів уможливить досягнення мети і вирішення основних завдань аналізу, реалізацію його функцій в системі управління економічною активністю підприємства та дозволить:

- об'єктивно оцінювати умови функціонування підприємства у сучасному бізнес-просторі, потенціал формування і рівень його економічної

активності та їх розвиток;

Таблиця 3.1

### Принципи аналізу економічної активності підприємства

Принцип	Характеристика принципу
1	2
<b>Перша група – принципи цільового характеру</b>	
Пріоритетумети	передбачає ідентифікацію аналізу як цілеспрямованої діяльності щодо забезпечення формування та підвищення ефективності інформаційної системи підтримки управлінських рішень і розробки стратегії економічної активності
Інтегрованості	передбачає цільове спрямування досліджень в контексті органічного поєднання особливостей реалізації аналітичних процедур, специфіки бізнесу й інтересів власників підприємства
Дерева мети	передбачає розробку програми аналізу, яка буде покладена в основу побудови технології процесу та конкретних аналітичних процедур, операцій, дій
Релевантності та надійності	орієнтує на забезпечення власників підприємства достовірною інформацією за результатами аналізу, яка є надійною основою для ухвалення управлінських рішень і розробки стратегії економічної активності
<b>Друга група – принципи організації досліджень</b>	
Системності	встановлює загальні вимоги до формування і представлення аналізу як сукупності взаємопов'язаних елементів, та складової систем управління економічною активністю та підприємством в цілому
Паралельності	вимагає обов'язкової наявності підсистем аналізу, що формуються за його видами (експрес-аналіз, фундаментальний аналіз) та цільовою спрямованістю управління в межах стратегії забезпечення економічної активності та сталого економічного зростання підприємства
Підпорядкованості	Організаційне забезпечення аналізу має формуватися у відповідній підпорядкованості до організаційної структури управління підприємством
Пропорційності	вимагає встановлення правильного співвідношення між складовими елементами систем аналізу та управління підприємством на рівні функціональних обов'язків суб'єктів управління
Спеціалізації і кооперації	визначає функціональні обов'язки суб'єктів управління економічною активністю і розподіл праці персоналу за об'єктами аналізу, структурними підрозділами, рівнем кваліфікації персоналу тощо
Ефективності	вимагає економності витрат на проведення аналізу та багатократного ефекту від його результатів для управління економічною активністю
Взаємодії функцій	передбачає, що аналіз має забезпечувати ефективне управління через взаємозв'язок його функцій (організація, планування, регулювання, мотивування, розпорядження) та його інформаційної підтримки (облік, контроль)

Оперативності та дієвості	потребує вміння швидко і чітко здійснювати аналітичні процедури, отримувати обґрунтовану інформацію для ухвалення управлінських рішень, оцінювати ефективність їх втілення та гнучко реагувати на зміну умов функціонування підприємства
<b>Третя група – принципи системності пізнання</b>	
Науковості	передбачає використання сучасних методів, прийомів і технологій дослідження потенціалу формування та рівня економічної активності підприємства торгівлі
Об'єктивності	визначає необхідність використання достовірної та перевіреної інформації, що відображає реальну дійсність, ефективних методів та прийомів її обробки задля здійснення точних аналітичних розрахунків та мінімізації суб'єктивізму у дослідженнях
Комплексності	передбачає врахування всіх факторів впливу та всебічне дослідження показників стану потенціалу і рівня економічної активності підприємства, їх зміни та розвитку у просторі й часі
Системоутворюючих взаємовідносин	припускає виділення взаємозв'язків між економічними явищами і бізнес-процесами, які забезпечують належне функціонування і рівень економічної активності підприємства (ресурс – результат – резерв)
Випереджального розгляду	визначає доцільність прогнозування можливостей появи ускладнень та кризових параметрів розвитку економічної активності підприємства з огляду на наявність проблем, рішення яких продиктовано часом
Адекватності	означає побудову процесу аналізу у відповідності із конкретними умовами і потребами управління економічною активністю підприємства
Безперервності	припускає реалізацію аналітичних процедур при вирішенні певних задач у заздалегідь визначеній послідовності на постійній основі
Своєчасності	вимагає врахування динамічності функціонування та статичності оцінок при підготовці оперативної інформації про потенціал формування і рівень економічної активності підприємства для управління

- своєчасно виявляти детермінанти, розпізнавати дестабілізуючі фактори та процеси, що впливають на потенціал формування економічної активності та її розвиток;
- всебічно оцінювати передумови й істотні чинники впливу зовнішнього і внутрішнього бізнес-середовища на потенціал формування і рівень економічної активності підприємства;
- виявляти вектори розвитку економічної активності підприємства та резерви її підвищення в цілому та за окремими параметрами;
- здійснювати прогнозування і розробляти сценарії поведінки впливу факторів на потенціал формування та рівень його економічної активності;

– забезпечувати підготовку, прийняття, реалізацію та контроль виконання прийнятих управлінських рішень в сфері економічної активності підприємства, отримання нових конкурентних переваг і досягнення бажаних параметрів економічного розвитку.

За основну мету аналізу в системі управління економічною активністю торговельного підприємства визначено забезпечення інформаційної підтримки ухвалення управлінських рішень та розробки стратегії економічної активності, орієнтованої на підвищення ефективності використання фінансово-господарських ресурсів, конкурентоспроможності та забезпечення сталого розвитку підприємства.

Архітектурна побудова системи аналізу економічної активності торговельного підприємства передбачає виділення функціональної та забезпечувальної компонент. Функціональна компонента орієнтована на виконання функцій аналізу (оціночна, контрольна, пошукова, інформаційна), і призначена задовольнити інформаційні запити менеджменту на всіх етапах процесу розробки, прийняття і контролю виконання управлінських рішень.

Підвалинами її формування і функціонування є системний характер, «що враховує переорієнтацію від поточного управління бізнес-процесами на стратегічне; від відособлених, окремих підсистем до комплексної системи; від аналізу окремих процесів, явищ до систематичного аналізу варіантів рішень; від числення окремих елементів ефективності до комплексної оцінки всіх факторів».

Отже, функціональна компонента системи аналізу підтримується забезпечувальною компонентою і дозволяє генерувати адекватну певним рівням управління (нижчий, середній, вищий) інформацію, що фокусується в єдиному контурі системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі, формується відповідними підсистемами під час управлінського, поточного та стратегічного аналізу і є складовою інформаційного забезпечення операційного, тактичного та стратегічного менеджменту (рис. 3.2).



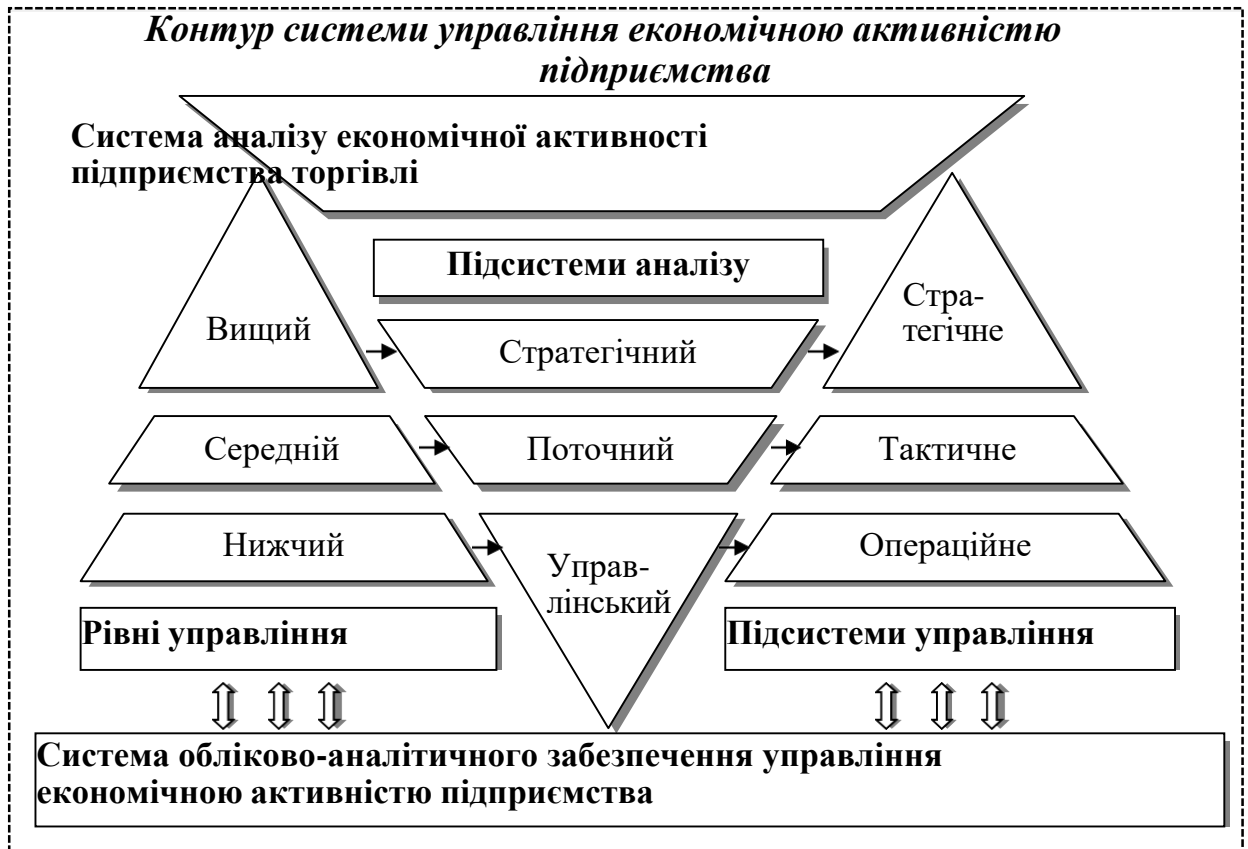


Рис. 3.2. Система аналізу в системі управління економічною активністю підприємства

*Джерело: розроблено автором основи [106]*

Основу організаційного забезпечення аналізу економічної активності становить сформована на підприємстві структура управління, елементами якої є окремі менеджери, служби, відділи й інші організаційні підрозділи апарата управління. Дослідження показали, що функціональна побудова системи управління на підприємствах різних розмірів істотно різниться.

Адаптуючи ідеї попередніх досліджень безпосередньо під організацією аналізу економічної активності підприємства розуміємо систему цілеспрямованих дій щодо впорядкування й удосконалення аналітичного процесу з визначення потенційних можливостей підвищення її рівня, покращення потенціалу формування та забезпечення економічного зростання. Зміст системи цілеспрямованих дій щодо впорядкування й удосконалення

аналітичного процесу визначає комплексфункціональних завдань, які мають вирішуватися в рамках якісної організації аналізу економічної активності підприємства, а саме:

- забезпечення ефективності аналізу, його розвиток та вдосконалення;
- раціональна організація праці;
- забезпечення ефективного використання аналітичної інформації;
- автоматизація аналітичної роботи;
- підвищення якості аналітичної роботи;
- скорочення термінів проведення аналітичної роботи;
- раціоналізація аналітичних процесів.

Вивчення питання організації аналізу в системі управління підприємств різних сфер і видів діяльності дозволило виявити досить суперечливі погляди фахівців на окремі організаційні питання, незважаючи на єдність поглядів щодо етапів аналітичного процесу (підготовчий (або плановий), основний (практичний) і заключний), і необхідності його підпорядкування інформаційним запитам суб'єктів управління (як внутрішніх, так і зовнішніх). Задовольнити інформаційні запити менеджменту на всіх рівнях і етапах процесу управління економічною активністю (постановка управлінської проблеми; розробка управлінського рішення; реалізація управлінського рішення; контроль виконання управлінських рішень) здатна ефективна організація технології аналітичного процесу.

Наукове підґрунтя для її формування складає розроблена нами організаційно-інформаційна модель технології аналітичного процесу з дослідження економічної активності підприємств торгівлі (Додаток ), яка, на відміну від існуючих, через конкретизацію організаційно-розрахунково-аналітичних процедур ідентифікує комплекс робіт на кожному з етапів аналітичного процесу та визначає роль кожного з них під час обґрунтування, розробки, реалізації і контролю виконання управлінських рішень з економічної

активності і розвитку.

Об'єктом аналізу економічної активності підприємства є потенціал її формування і рівень в контексті досягнення цільових орієнтирів розвитку. Якість результатів аналізу залежить від компетентності його виконавців (як правило це «працівники аналітичного підрозділу підприємства, які безпосередньо займаються обробкою облікової інформації, які виконують необхідні аналітичні процедури і представляють аналітичну інформацію користувачам у найбільш оптимальної для сприйняття формі»), а ефективність їх використання в процесі управління – від компетентності користувачів. Для забезпечення взаємодії цих суб'єктів аналізу на відповідному рівні важливо підпорядкування аналітичного процесу цільовим потребам управління економічною активністю. Здійснюється це шляхом конкретизації в програмі аналізу переліку необхідних даних для обґрунтування управлінських рішень, форм (нетекстової – таблиці, графіки, діаграми і т.д. ; текстова - висновки, записка, звіт і т.д.) і термінів їх подання (щодня, щотижня, щомісяця, щокварталу, щорічно). Актуальність і об'єктивність цих даних для управління забезпечується відповідним методичним і інформаційним супроводом аналітичного процесу.

Інформаційне забезпечення аналізу слід розглядати як сукупність форм документів і як процес забезпечення інформацією. Як сукупність форм документів інформаційне забезпечення являє собою джерела інформації (нормативно-довідкові; обліково-звітні; позаоблікові) які служать основою формування бази даних аналізу у вигляді показників. Як процес забезпечення інформацією – отримання даних для потреб аналізу. Останнє виражається в безперервному формуванні, оцінці якості, обробці, передачі і зберіганні бази даних, створеної для задоволення методичних потреб аналізу. Отже, інформаційне забезпечення аналізу економічної активності – це база даних, яка містить показники, які:

- 1) різнобічно характеризують потенціал формування та рівень економічної активності підприємства;

2) формуються з внутрішніх і зовнішніх джерел під час обробки, підготовки та безпосередньо аналізу (із застосуванням відповідних прийомів і методів) даних, що містяться в нормативно-довідковій, звітній і позаобліковій документації;

3) використовуються для аналізу, контролю, планування та підготовки ефективних управлінських рішень щодо підвищення економічної активності і потенціалу її формування.

Результатом аналізу економічної активності підприємств є формування спеціальної інформації, яка використовується для прийняття управлінських рішень. Створення подібної інформації визначається інформаційними потребами суб'єкта аналізу і орієнтовано на максимальне їх задоволення (незалежно від обсягу, складності структури і руху інформаційних потоків в системі управління економічною активністю підприємства) з акцентом на таких характеристиках як: доречність, вірогідність, правдивість, нейтральність, зрозумілість та порівнянність.

Поєднання відповідних методів, прийомів, засобів та методик в аналітичному процесі, який через реалізацію цільових завдань дослідження призводить до перетворення вихідної інформації в інформацію для прийняття управлінських рішень, формує методика аналізу економічної активності підприємств торгівлі. Її ефективність забезпечується відповідним механізмом, який запускає і підтримує аналітичний процес, забезпечуючи тим самим цілісність системи аналізу економічної активності в управлінській інформаційній системі підприємства.

Розроблена модель дозволяє суттєво поглибити і розширити осмислення сутності аналітичної системи у складі обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю торговельного підприємства, її структури, закономірностей, цілей і завдань функціонування, забезпечити якісний інструментальний супровід реалізації аналітичних процедур та операцій, впорядкувати процес отримання аналітичної інформації для прийняття управлінських рішень.

Аналіз фінансових результатів ТОВ «Поділля-ПРО» представлено в табл 3.3.

Таблиця 3.3

**Аналіз фінансових результатів підприємства**

№ з/п	Показники	2019	2020	2021	Відхилення звітного року	
					(+, -)	
					від базисного року	від проміжного року
1	2	3	4	5	6	7
1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	14856	20523	25227	10371	4704
2	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	13903	17193	21823	7920	4630
3	Валовий прибуток	953	3330	3404	2451 0	74 0
4	Інші операційні доходи	975	283		-975	-283
5	Адміністративні витрати	612	541	784	172	243
6	Витрати на збут				0	0
7	Інші операційні витрати	658	1469	731	73	-738
8	Фінансові результати від операційної діяльності:					
	- прибуток	658	1603	1889	1231	286
	- збиток					
9	Інші доходи				0	0
10	Інші витрати				0	0
11	Фінансові результати до оподаткування:					
	- прибуток	658	1603	1889	1231	286
	Витрати (дохід) з податку на прибуток	37				
12	Чистий прибуток	621	1603	1889	1268	286

Розраховані показники ресурсозабезпеченості, наведені у табл. 3.3, використовуються безпосередньо під час аналізу їх конкурентних позицій. Основним показником результативності будь-якої фінансової операції є її рентабельність.

Оскільки діяльність підприємства визначається сукупністю процесів, пов'язаних з кругообігом капіталу, рентабельність виробничо-господарської

діяльності характеризується сукупністю відповідних коефіцієнтів, які наведені у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

### Аналіз показників рентабельності підприємства

Показники	2019	2020	2021	Відхил.
				(+,-)
1. Рентабельність активів	0,05	0,12	0,12	0,07
2. Рентабельність власного капіталу	0,06	0,14	0,14	0,08
3. Рентабельність основних засобів	0,22	0,43	0,43	0,22
4. Рентабельність діяльності	0,04	0,08	0,07	0,03
5. Рентабельність продукції	0,07	0,19	0,16	0,09
6. Рентабельність продажу	0,06	0,16	0,13	0,07

Окрім відображення позицій щодо ресурсозабезпеченості господарюючого суб'єкта, баланс ще й є головним джерелом інформації, яке використовується для оцінки його фінансового стану. На основі показників балансу можна розрахувати коефіцієнти ліквідності та фінансової стійкості, які мають важливе значення для оцінки і управління конкурентоспроможністю підприємства (див. табл. 3.5).

Для оцінки фінансового стану використовується широкий спектр показників, проте з метою уникнення надмірної трудомісткості запропонованого методичного підходу відібрано основні з них, які найбільше впливають на конкурентні позиції підприємства, а саме: фінансова незалежність, фінансова стійкість і загальна ліквідність. Серед показників ділової активності найбільш релевантним для даної моделі є показник оборотності активів.

Екологічна діяльність агропромислового підприємства впливає на зміну різних показників його конкурентного розвитку. Так, виробництво органічної продукції рослинництва і тваринництва може збільшити прибуток за рахунок зниження собівартості та підвищення ціни, розширити мережу каналів збуту, що відображається на обсягах реалізації та масштабності виробництва тощо, тобто частково еколого-економічна активність господарювання відображається в інших індикаторах конкурентоспроможності.

На завершення зазначимо, що дієвим інструментом обґрунтування стратегічних і тактичних планів підприємства з активізації економічної діяльності, їх реалізації і контролю виконання прийнятих управлінських рішень є аналіз економічної активності.

Таблиця 3.5

### Основні показники фінансового стану підприємства

№	Показники	2019	2020	2021	Відхилення (+; -)
1	Коефіцієнт фінансової незалежності	0,82	0,85	0,86	0,04
2	Коефіцієнт фінансової залежності	0,18	0,15	0,14	-0,04
3	Коефіцієнт співвідношення позикових і власних коштів	0,22	0,18	0,17	-0,06
4	Коефіцієнт фінансування	4,52	5,47	6,02	1,50
5	Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	0,00	0,00	0,00	0,00
6	Наявність власних оборотних коштів, тис.грн.	2688,0	3404,0	4693,0	2005,0
7	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,27	0,30	0,35	0,08
8	Коефіцієнт грошової платоспроможності	0,01	0,16	0,11	0,11
9	Коефіцієнт розрахункової платоспроможності	2,23	2,62	3,11	0,88
10	Коефіцієнт ліквідної платоспроможності	2,23	2,62	3,11	0,88

Як складова інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємства торгівлі аналіз являє собою з одного боку – функціональну систему, яка забезпечує генерування аналітичної інформації для прийняття рішень, а з іншого – прикладну галузь наукових знань, яка формує методологію аналітичних досліджень і трансформує отримані теоретико- методичні знання у практичні навички, забезпечуючи тим самим можливість формування аналітичної інформації відповідно до потреб практики. Визначальною характеристикою аналізу економічної активності є його орієнтація на потреби управління та

стратегічний вектор досліджень, який передбачає комплексне вивчення потенціалу формування та рівня економічної активності з урахуванням впливу зовнішнього і внутрішнього бізнес-середовища, уподобань споживачів і взаємовідносин зі стейкхолдерами.

### **3.2. Методичний підхід до оцінки потенціалу формування економічної активності підприємства**

Розв'язання проблем, пов'язаних із забезпеченням бажаних параметрів розвитку економічної активності підприємств торгівлі, потребує посилення аналітичної складової інформаційної підтримки управління, і визначає необхідність удосконалення і розвитку методичних підходів до оцінки рівня економічної активності та потенціалу його формування. У розбудову концептуальних засад та з метою забезпечення подальшого розвитку методичного забезпечення аналізу економічної активності підприємств торгівлі розроблено функціональну модель (рис. 3.8), яка відповідно до визначеної мети і завдань аналізу конкретизує напрями та методичний інструментарій реалізації аналітичних процедур, що в комплексі забезпечує пошук внутрішніх можливостей підвищення рівня та покращення потенціалу формування економічної активності підприємства торгівлі (в цілому і у розрізі функціональних її напрямів).

Ступінь узгодженості експертів оцінюється за допомогою коефіцієнта конкордації Кендала. Для здобуття інтерпретації рівня впливу чинників зовнішнього середовища функціонування підприємства на рівень його економічної активності використовується п'ятибальна шкала Харрінгтона.

При дослідженні впливу на рівень економічної активності підприємства чинників внутрішнього середовища в якості факторних моделей залежності пропонуємо обирати алгоритми розрахунку запропонованих нами показників економічності та ефективності (раціональності та результативності) комерційної, фінансової, інвестиційної, інноваційної, ринкової, кадрової, управлінської, соціальної, екологічної діяльності. Вони можуть бути



розширені залежно від глибини дослідження та інформаційних запитів управління. Оцінювання факторів зміни економічної активності пропонуємо здійснювати із використанням методів детермінованого та стохастичного факторного аналізу, а саме: повних ланцюгових підстанов, абсолютних і відносних різниць, інтегрального, подовжньої участі, кореляційно-регресійного аналізу тощо.

Завершується аналіз економічної активності підприємства пошуком і практичною реалізацією заходів із залучення виявлених можливостей підвищення економічної активності підприємства задля забезпечення сталого розвитку. Основу пошуку внутрішніх можливостей складають результати факторного аналізу, а заходи з їх практичної реалізації обумовлюються загальною політикою управління, що відповідає обраній стратегії розвитку торговельного підприємства, та формують пріоритетні вектористимулювання економічної активності підприємства. Зовнішні ж можливості стимулювання економічної активності підприємств, орієнтовано на відновлення конкурентоспроможності вітчизняної економіки та підвищення рівня життя населення, і визначаються державною політикою економічного зростання.

Серед визначених напрямів аналізу економічної активності підприємств торгівлі на особливу увагу заслуговує оцінка потенціалу її формування. Загалом потенціал економічної активності підприємства визначається наявними можливостями, зокрема наявністю фінансово- економічних ресурсів та здатністю до їх ефективного використання в процесі функціонування, подальшого руху і переходу на якісно новий рівень розвитку. «Втілення можливостей відбувається через створення підприємством цінностей, які є універсальною характеристикою виконання основних поставлених завдань, а цінності, які створюються, конкретизуються у результатах, а саме – у набутих підприємством вигодах» [51, с. 40-41].

Для обробки і дослідження інформації про потенціал формування і рівень економічної активності підприємства торгівлі використовуються як загальнонаукові, так і конкретно-наукові методи аналізу. Найбільш

поширеними з них є: традиційні методи аналізу (порівняння, метод відносних і середніх величин, групування, графічний і табличний методи представлення даних); методи детермінованого (ланцюгових підстанов, абсолютних різниць, інтегральний та ін.) і стохастичного (кореляційно-регресійний аналіз, математичне програмування, матричні методи і моделі та ін.) факторного аналізу; евристичні методи аналізу, які базуються на професійному досвіді та інтуїції фахівців аналітичного підрозділу.

Комплекс цих методів представляє методичний інструментарій, доцільність застосування якого в процесі підготовки аналітичної інформації для управління повинна відповідати цілям, завданням і напрямкам аналізу, забезпечуючи реалізацію його функцій в системі управління підприємством і адаптацію результатів інформаційним запитами користувачів, а також визначатися технічними можливостями і доречністю для виконання визначених аналітичних процедур відповідно до обраної методики. Слід зазначити, що інформатизація аналізу економічної активності підприємства може здійснюватися за допомогою спеціалізованих статистичних чи аналітичних пакетів («STATISTICA», «SPSS Statistics», «STATGRAPHICS», «STADIA» та ін.), а також електронних таблиць Microsoft Office Excel. Так, програмний продукт «Statistica» компанії «StatSoft» дозволяє проводити: одновимірний і багатовимірний дисперсійний аналіз; лінійний аналіз; нелінійне оцінювання; кластерний аналіз; одновимірний і багатовимірний аналіз відповідностей; лінійний дискримінантний аналіз; факторний аналіз і т.д. Широке використання електронних таблиць Microsoft Office Excel пов'язано з їх можливостями проводити обробку даних на основі математичних і статистичних формул, а також за допомогою надбудови «Пакет аналізу». З огляду на це для задоволення потреб аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємства доцільно створити окремий модуль, який буде функціонувати в операційному середовищі Windows як додаток до Excel, і, використовуючи в повному обсязі всі його можливості, забезпечить комплексне і системне оцінювання

потенціалу формування та рівня економічної активності підприємства .

Як бачимо, в своєму арсеналі економічний аналіз налічує безліч методів та прийомів. Найбільш прогресивним для застосування в сучасних економічних реаліях, і таким, що може бути застосований для оцінювання потенціалу формування економічної активності підприємств торгівлі, є матричний метод. З поміж інших його вирізняє інформативність, комплексність та зручність. Він дозволяє здійснювати оцінку економічної активності як за функціональними її напрямками (на підставі певних показників економічності, ефективності і результативності та локальних інтегральних показників активності), так і в цілому по підприємству (на підставі локальних інтегральних показників активності, та показників, що їх формують), забезпечуючи тим самим можливість інтегральної оцінки потенціалу формування економічної активності підприємства торгівлі.

В основі матричного методу лежить концепція подання результатів економічної діяльності торговельного підприємства і зв'язків між ними як входу-виходу у вигляді матричної моделі. На вході матричної моделі – ресурси, що витрачаються в процесі економічної діяльності і трансформуються у витрати, формуючи їх, а на виході – отримані результати економічної діяльності у вартісному вимірі. В комплексі це дозволяє інтегрувати часткові показники таким чином, щоб результати діяльності виміряти одним числом, що дає можливість керівництву підприємства своєчасно ухвалювати рішення.

Як зазначають Л.В. Фролова та Л.В. Семерунь, матричний метод дає нелише узагальнену характеристику економічної діяльності підприємства та показує динаміку її розвитку, а й дозволяє визначати зміни в процесі економічної діяльності та результатах роботи підприємства, виявляти резерви підвищення ефективності діяльності. Крім того, на думку У. Мересте, завдяки побудові матричної моделі, можливо простежити принципову відмінність між інтенсивністю і ефективністю діяльності. Кожен елемент поля матриці по своїй суті є показником інтенсивності. Всю матрицю слід обґрунтовано

вважати моделлю економічної ефективності, оскільки вона охоплює всі одиничні явища, які відбуваються при формуванні ефективності і є її компонентами.

Матричний метод ґрунтується на системному й комплексному підходах і передбачає структурування інформації про економічну діяльність підприємства у вигляді матриці, що дає змогу:

- проводити ґрунтовний комплексний аналіз результатів економічної діяльності підприємства торгівлі;
- структурувати складові потенціалу формування економічної активності торговельного підприємства;
- виявляти слабкі ланки в ланцюжку взаємозв'язків ресурсів, витрат і результатів.

В комплексі це дозволяє забезпечити інтегральне оцінювання потенціалу формування економічної активності торговельного підприємства, і на підставі отриманих результатів – розробляти заходи щодо реалізації обраної стратегії та контролю її виконання за визначеними параметрами змін в цілому і у розрізі використаних ресурсів, понесених витрат й одержаних результатів.

Отримана в результаті аналізу інформація служить базою для прийняття науково-обґрунтованих оперативних і стратегічних управлінських рішень. Вирішальним при розробці стратегій та алгоритмів можливої економічної поведінки є забезпечення збалансованості ресурсів, зокрема активів і пасивів, та доходів і витрат, і як справедливо зазначають О.В. Карпенко та О.М. Лебедев при розробці концепції матричного моделювання економічної діяльності – «забезпечення збалансованості джерел і ресурсів, ресурсів і обсягів діяльності, доходів і витрат; коштів, що спрямовуються на цілі споживання і накопичення ...., а також узгодження входів-виходів конкретних моделей». Отже, для того щоб забезпечити якісну інформаційну підтримку управління економічною активністю підприємств торгівлі із застосуванням матричного методу необхідно дотримуватись певних правил та принципів побудови матриць, знати їх особливості та дотримуватись певної технології

розрахунково-аналітичних дій, процедур та операцій.

Дослідження наукового дискурсу щодо технології та практичного використання з метою комплексної оцінки ефективності економічної діяльності підприємства матричного методу дозволило виявити, що кількість вихідних параметрів матричної моделі варіює залежно від завдань аналізу. Ступінь детальності, з якої матрична модель відображає рівень ефективності, а, отже й потенціал формування економічної активності, залежить від числа вихідних параметрів. Найважливішим принципом вибору вихідних параметрів при формуванні матричної моделі є принцип багатосторонньої орієнтації, а саме – кількісні показники, що включаються в модель, повинні відображати всі найбільш істотні сторони економічної діяльності.

Згідно М. Саарепера впорядкування вихідних параметрів матриці залежить від:

- 1) характеру досліджуваних явищ;
- 2) поставлених аналітичних задач;
- 3) застосовуваного (поряд з матричним методом) методу аналізу (наприклад, балансовий метод, метод відносних величин, індексний метод, метод ланцюгових підстановок тощо).

Такої ж думки і А. Роот, який, як і деякі інші вчені виділяє дві групи вихідних параметрів: результати і ресурси / витрати. Проте на думку Я. Альвера об'єднувати ресурси і витрати в одну групу не слід. Ресурси завжди пов'язані з певним моментом часу і з них можна скласти моментний ряд. Витрати завжди пов'язані з деяким періодом часу і з них можна скласти інтервальний ряд. Витрати являють собою цілеспрямоване споживання ресурсів. Ресурси через витрати перетворюються в кінцеві результати господарської діяльності. Першим систематично виклав теоретичні основи упорядкування вихідних кількісних параметрів ключової матриці за трьома групами (ресурси, витрати, результати) і ввів поняття «ступінь кінцевості ефекту» А. Роот, який стверджував, що ступінь кінцевості ефекту кількісного явища тим вище, чим більшою мірою в ньому втілений кінцевий результат діяльності. Тому

керуючись даним принципом, при формуванні матричної моделі ефективності, три групи вихідних параметрів слід розташувати відповідно до бажаного спадання темпів їх зростання: кінцеві результати економічної діяльності, витрати і ресурси. Параметри всередині кожної з груп також слід певним чином упорядковувати. При цьому єдино вірним критерієм систематизації кількісних параметрів за кожною з груп ключової матриці буде такий порядок розташування, який відповідає зменшенню темпів їх зростання. Характерними особливостями, притаманними побудованій таким чином матриці ефективності є такі:

- по-перше, елементи головної діагоналі матриці ефективності дорівнюють одиниці;

- по-друге, симетрично розташовані відносно головної діагоналі матриці елементи є по відношенню один до одного зворотними величинами;
- по-третє, прямим полем ефективності вважається визначений матрицею трикутник під діагоналлю, що містить прямі показники ефективності господарювання. Його провідним елементом є елемент, розташований в першому стовпці і в останньому ряду впорядкованої матриці, що дорівнює добутку основних елементів поля ефективності;

- по-четверте, зворотним полем ефективності є визначений матрицею трикутник над діагоналлю матриці, що містить зворотні показники ефективності.

Для забезпечення можливості комплексної оцінки поле ефективності впорядкованої матриці  $X$ . Луур пропонує розділяти на складові його блоки, що формуються виходячи з основних двох груп вихідних показників (результати та витрати / ресурси) через призму взаємоузгодженості їх складових і перетворення в процесі економічної діяльності. При цьому у складі поля ефективності  $X$ . Луур виділяє три блоки: блок взаємозв'язків результатів, блок перетворення витрат і ресурсів в результати, блок взаємозв'язків ресурсів.

В той же час при виокремленні трьох груп вихідних показників (результати,

витрати, ресурси) надається можливим виокремити шість блоків приватних показників ефективності, як це пропонують Я. Альвер та Е. Старцева, а саме: блок взаємозв'язків результатів, блок перетворення витрат в результати, блок перетворення ресурсів в результати, блок взаємозв'язків витрат, блок перетворення ресурсів у витрати і блок взаємозв'язків ресурсів [533]. На думку авторів розглядати взаємозв'язок міжблоками матриці ефективності, слід за аналогією з основними елементами і провідним елементом прямого поля ефективності. Зокрема, основними блоками є незалежні блоки, розташовані безпосередньо під головною діагоналлю матриці: блоки взаємозв'язків результатів, витрат і ресурсів. Значення темпів зростання основних блоків повинні бути найменшими. Провідним блоком поля ефективності є блок перетворення ресурсів у результати, розташований в лівому нижньому кутку матриці, отже, темп зростання блокової оцінки провідного блоку повинен бути найбільшим.

Кожен із визначених блоків має економічний зміст і відіграє певну роль у формуванні ефективності даного комплексу. Для кожного блоку можливо розрахувати інтегровану блочну оцінку, яка дозволяє проаналізувати вплив окремих блоків на формування ефективності діяльності певного комплексу в цілому. Загалом в ході аналізу результатів економічної діяльності підприємства блокова інтерпретація поля ефективності дозволяє розрахувати значення інтегрованих оцінок, пояснити вплив на них окремих блоків показників, а також вплив окремих локальних показників ефективності на формування інтегрованих і блокових оцінок діяльності.

Отже, для забезпечення інтегральної оцінки ефективності економічної діяльності торговельного підприємства слід розробляти матричну модель із дотриманням вимог впорядкованості та врівноваженості, а саме:

– в сукупність вихідних параметрів моделі включати рівне число показників результатів, витрат і ресурсів підприємства таким чином щоб кожен з них можливо було розглядати в якості ефекту по відношенню до наступних і в якості витрат чи ресурсів по відношенню до попередніх

показників;

– стежити за збалансованістю розвитку параметрів моделі, тобто розташовувати показники відповідно до бажаного спадання темпів їх зростання керуючись принципом ступеня кінцевого ефекту і стратегією підприємства;

– використовувати для аналізу блокові оцінки економічної діяльності.

Грунтуючись на вищевикладеному та враховуючи результати власних наукових досліджень в цій сфері розроблено методичний підхід до оцінювання потенціалу формування економічної активності підприємства

(рис. 3.3).

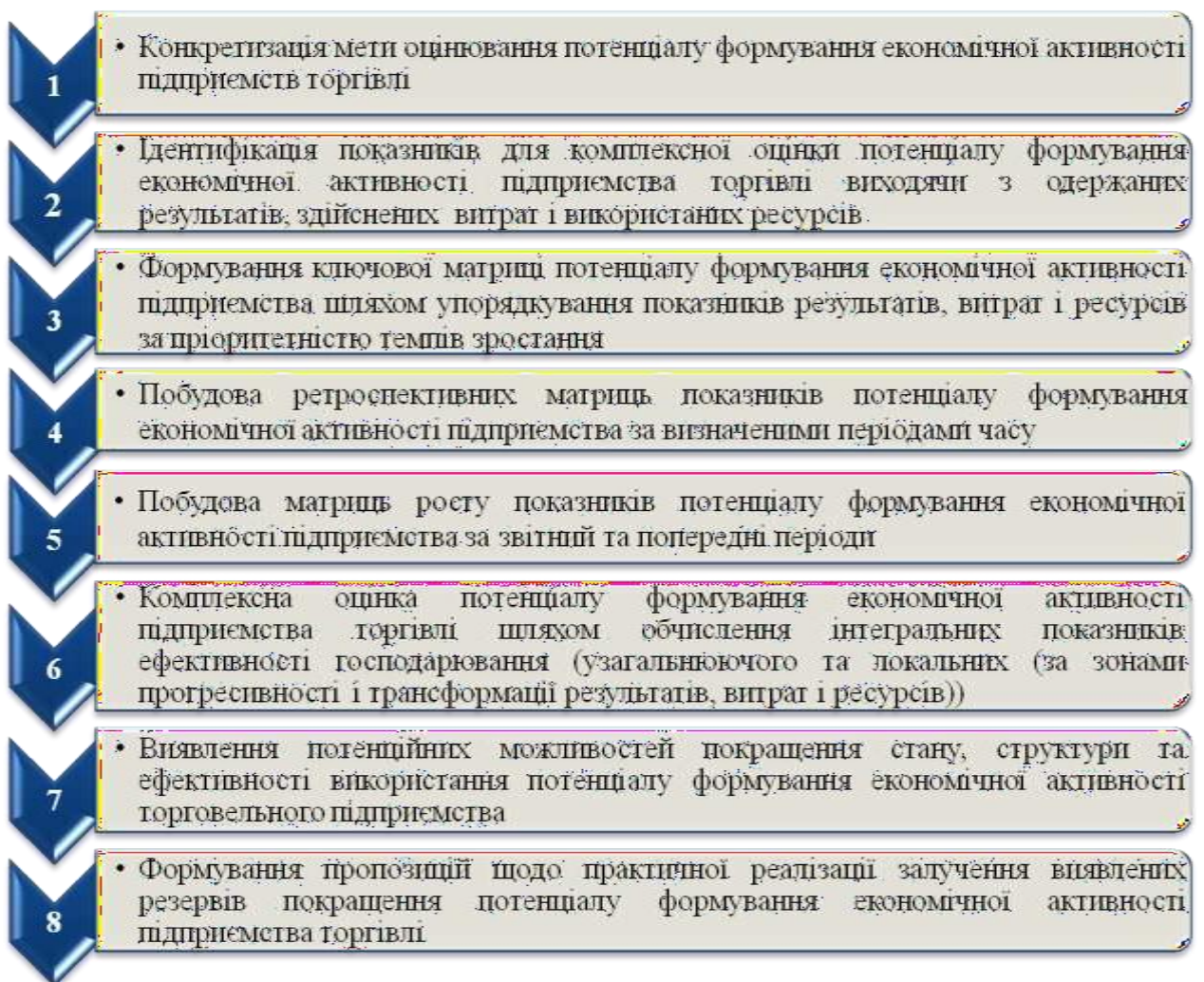


Рис. 3.3. Методичний підхід до оцінювання потенціалу формування економічної активності підприємства

Запропонований методичний підхід являє собою комплекс теоретико-



методичних знань, послідовно втілених в процесі реалізації певних аналітичних процедур, що здійснюються із застосуванням визначеної системи показників та відповідного методичного інструментарію, з метою оцінки потенціалу формування економічної активності торговельного підприємства та можливості виявлення резервів його покращення, й розробки пропозицій з практичної реалізації їх залучення задля обґрунтування, вибору й формування оптимальних варіантів прийняття раціональних управлінських рішень.

Визначальною передумовою реалізації запропонованого методичного підходу до оцінювання потенціалу формування економічної активності торговельного підприємства є розробка відповідної матричної моделі шляхом:

- визначення складу показників, які найбільш повно відображають всі аспекти економічної активності, знаходяться у тісному зв'язку із результатами економічної діяльності торговельного підприємства та свідчать про обсяг використаних ресурсів, понесених витрат та отриманих результатів;

- упорядкування і визначення сприятливих співвідношень розвитку показників за блоками поля ефективності потенціалу формування економічної активності;

- визначення алгоритму обчислення інтегрального показника потенціалу формування економічної активності торговельного підприємства.

В процесі логічного аналізу було встановлено, що об'єктивність і повноту висновків щодо потенціалу формування економічної активності торговельного підприємства дозволяють забезпечити наступні показники результатів, витрат та ресурсів, а саме:

- 1) показники результатів – реінвестований прибуток ( $IP^{in}$ ), чистий прибуток ( $ЧП$ ), прибуток від реалізації товарів ( $IP^p$ ), чиста виручка від реалізації товарів ( $ЧВР$ ), кількість обслужених покупців ( $KП$ );

- 2) показники витрат – витрати на оплату праці ( $ВОТ$ ); витрати основної діяльності ( $B^{очн}$ ), загальні витрати ( $ЗВ$ );

- 3) показники ресурсів – середній розмір товарних запасів ( $\overline{TЗ}$ ), середній розмір оборотних активів ( $\overline{ОА}$ ), середній розмір поточних

зобов'язань ( $ЛЗ$ ), середній розмір позикового капіталу ( $ПК$ ), середній розмір власного капіталу ( $ВК$ ), середній розмір капіталу підприємства ( $К$ ), середньооблікова чисельність персоналу підприємства ( $Ч$ ).

Відібрані показники для складання матриці, як пропонує Л.М. Ачкасова [18], були впорядковані за спеціальним алгоритмом: спочатку порівнюється співвідношення перших двох показників довільного ряду, те співвідношення, яке дорівнює максимальному ефекту – ставиться на перше місце. Така процедура повторюється доти, поки не будуть перебрані всі показники, що входять в матрицю.

В результаті подібного впорядкування було отримано упорядкований ряд: реінвестований прибуток ( $П^{pin}$ ), чистий прибуток ( $ЧП$ ), прибуток відреалізації товарів ( $П^P$ ), чиста виручка від реалізації товарів ( $ЧВР$ ), кількість обслужених покупців ( $КП$ ), витрати на оплату праці ( $ВОТ$ ); витрати основної діяльності ( $В^{осн}$ ), загальні витрати ( $ЗВ$ ), середній розмір товарних запасів ( $\overline{TЗ}$ ), середній розмір оборотних активів ( $\overline{ОА}$ ), середній розмір поточних зобов'язань ( $\overline{ЛЗ}$ ), середній розмір позикового капіталу ( $ПК$ ), середній розмір власного капіталу ( $ВК$ ), середній розмір капіталу підприємства ( $К$ ), середньооблікова чисельність персоналу підприємства ( $Ч$ ), який став основою для розробки ключової матриці потенціалу формування економічної активності підприємства.

Розташування в ключовій матриці визначених показників відповідає визначеним блокам: результати  $\rightarrow$  витрати  $\rightarrow$  ресурси. Поряд із основним алгоритмом відбору показників до ключової матриці для впорядкування показників у кожному блоці також застосовувався спеціальний алгоритм, і упорядкування здійснювалось таким чином, щоб на першому місці стояв показник з максимальним бажаним темпом зростання, а на останньому місці – з мінімальним бажаним темпом зростання.

## ВИСНОВКИ

У магістерській роботі здійснено теоретичне узагальнення та представлено нове вирішення науково-прикладної проблеми, що полягає у розвитку, розробці та науковому обґрунтуванні теоретичного базису, методологічних положень, методичних підходів й рекомендацій щодо формування обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств виходячи із інформаційних потреб стейкхолдерів і цілей сталого розвитку. На основі отриманих наукових і прикладних результатів сформульовано такі висновки та пропозиції.

1. Встановлено, що нові формати економічних стосунків підприємств зі стейколдерами, орієнтовані на трансформацію та інноваційні зміни в умовах глобалізації та пандемії коронавірусної хвороби, не лише визначають необхідність своєчасної реакції і гнучкої адаптації до змін бізнес-середовища й уподобань споживачів, але й актуалізують проблематику підвищення економічної активності підприємств;

2. Доведено відсутність цілісного погляду на економічну активність підприємств, що ускладнює її ідентифікацію як об'єкта обліково - аналітичного забезпечення управління нею.

3. Обґрунтовано, що питання активності пов'язано із діяльністю, мисленням та поведінкою, виходить за межі суто економічних досліджень і знаходить відображення в системі економічних, психологічних і соціологічних наук. Ґрунтуючись на основних положеннях психології економічної діяльності через призму системного підходу до управління визначено дефініцію «економічна активність підприємства торгівлі» як аналітичну інтерпретацію багатоаспектної економічної категорії, що через сукупність взаємообумовлених і взаємопов'язаних показників ефективності й результативності функціональних напрямів економічної діяльності торговельного підприємства характеризує стан та інтенсивність змін у часі і просторі його економічної поведінки, яка формується під впливом

економічного мислення та вимог адаптації до змін бізнес-середовища й уподобань покупців. У розвиток питання фокусування економічної активності підприємств торгівлі в обліково-аналітичному забезпеченні управління сформовано її компонентний склад у розрізі функціональних напрямів економічної діяльності (комерційна, фінансова, кадрова, інвестиційна, інноваційна, ринкова, управлінська, соціальна, екологічна) та визначено сутність кожного виду активності. Розроблено модель, яка репрезентує архітектуру фазового простору економічної активності в сучасних умовах, і відображає процес її трансформації на мікрорівні, що забезпечує безпечне функціонування та прогресивний розвиток підприємств торгівлі у просторі та часі;

4. З метою розбудови концептуального підґрунтя обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю підприємств торгівлі обґрунтовано доцільність його формування у вигляді інтегрованої системи стратегічного типу. Презентовано авторський концепт створення єдиного інформаційного простору через розбудову наукового, теоретико-методологічного і прикладного базису формування стратегічно орієнтованої інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю, на основі чого розвинено відповідну концепцію. У розвиток концептуальних засад формування системи облікового-аналітичного забезпечення управління економічною активністю стратегічного типу сформовано її архітектуру та механізм функціонування цієї системи. Дану концепцію використано при формуванні організаційно-функціонального підходу до побудови моделі обліково-аналітичного забезпечення в управлінні економічною активністю підприємств торгівлі.

5. Обґрунтовано, що розробку облікової політики необхідно здійснювати, з урахуванням встановлених стратегічних, поточних та оперативних цілей і завдань розвитку підприємства, а також реальних характеристик та особливостей об'єкта управління. Облікову політику представлено та схарактеризовано в роботі як динамічну інформаційну

підсистему в структурі інформаційної моделі забезпечення економічної активності торговельного підприємства через адаптацію облікового процесу до змін бізнес-середовища. Ідентифікація інтересів користувачів облікової інформації у контексті ефективного управління економічною активністю підприємства, дозволила виявити можливості їх реалізації через механізм формування облікової політики та описати архітектоніку її формування через призму інтеграції запитів користувачів звітності. Концептуальний методологічний базис формування облікової політики визначено через такі його визначальні складові: цільові орієнтири розробки облікової політики, основні завдання, рівні регламентації формування облікової політики, конкретизацію облікових процедур у обліковій політиці, функції облікової політики у контексті управління економічною активністю. Рекомендовані до формування облікової політики методичні засади дозволяють визначати таку комбінацію елементів політики, за якої досягаються первісно задані параметри моделі обліково-аналітичного забезпечення управління економічною активністю;

6. Грунтуючись на результатах контент-аналізу підходів до трактування сутності дефініції «облікова політика» та ієрархічності категорій цього терміну через призму інформаційних запитів користувачів облікової інформації запропоновано авторське визначення облікової політики як сукупності взаємопов'язаних альтернативних принципів, правил, методів, прийомів і процедур, які ініціюються та втілюються підприємством торгівлі на всіх етапах облікового процесу з метою забезпечення формування достовірної інформації у фінансовій звітності щодо визначення прогностичного потенціалу його економічної активності, підвищення вартості бізнесу та забезпечення сталого розвитку. Дане трактування інтегрує методологічні засади та цільову спрямованість ведення обліку, і підпорядковує їх визначеній меті управління, надаючи тим самим емерджентних властивостей обліково-аналітичній системі управління економічною активністю підприємства;

7. Для торговельних підприємств складання управлінської звітності

є проявом нової парадигми бухгалтерської звітності. На основі аналізу літературних джерел з'ясовано сутність управлінської звітності та надано авторське її визначення, як інформаційного продукту облікової й управлінської системи, у якій містяться різні за своєю природою показники, що характеризують діяльність підприємства за усіма напрямками й сферами діяльності, через висвітлення стану, руху й ефективності об'єктів майна, результативності різних сегментів бізнесу, розкриття інформації щодо цілей сталого розвитку для визначеного кола користувачів. У розвиток трактування поняття сформульовано підґрунтя концептуальної основи управлінської звітності через мету, завдання і принципи складання звітів, якісні характеристики даних, види і формати звітів, які виражаються шляхом визначення методологічних засад для забезпечення повноти та достовірності формування інформаційного базису системи управління. Схематично виражено й описано інформаційний контур формування управлінської звітності із забезпеченням вимог транспарентності;

8. Виходячи з досвіду практики та досліджень науки, рекомендовано до складання підприємствам торгівлі низку звітних форм, які утворюють управлінську звітність, складанню якої передують запропонована логіка етапів упровадження управлінської звітності на підприємстві. Цільова спрямованість показників управлінських звітів охоплює широке коло об'єктів управління – активи, капітал, зобов'язання, фінансові результати, ресурси у фінансовому та нефінансовому вимірі, бізнес-процеси, плани, явища й процеси соціального, економічного та управлінського характеру. Інформація, яка висвітлюється в управлінській звітності враховує інформаційні зони відповідно запитам користувачів: аналіз й прогнозування ключових показників діяльності, функціональні напрями (запаси, логістика, продажі, необоротні активи тощо), фінансові показники, сталий розвиток (соціальний та екологічний напрям), корпоративне управління, бюджетування, стратегічний розвиток. Для складання управлінської звітності на підприємстві пропонується здійснити розробку відповідних внутрішніх регламентів щодо її

формування і представлення. Ґрунтуючись на зазначених методичних положеннях складання управлінської звітності сформульовано концепт гармонізованої управлінської звітності для підприємств торгівлі, інформація за якою дозволяє приймати якісні управлінські рішення власникам та керівникам різних ланок управління та відображає здатність підприємства утворювати додану вартість.

9. Запропоновано методичний підхід до оцінки потенціалу формування економічної активності, який ґрунтується на комплексному підході і застосуванні механізму матриць, що дозволяє забезпечити системну інтегральну оцінку передумов її виникнення і розвитку виходячи із задіяних в процесі економічної діяльності ресурсів, понесених витрат, отриманих результатів, а також визначити цільові параметри активізації певних напрямів діяльності.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адаменко М. Методологія оцінювання та аналізу інноваційного потенціалу підприємства. *Економічний аналіз*. 2020. Т. 30. № 3. С. 147-155.
2. Академічний тлумачний словник української мови. URL: <http://sum.in.ua/s/>
3. Алборов Р. А. Основы теории бухгалтерского учета. М. : Дело и сервис. 2002. 288 с.
4. Анісімова О.М. Аналіз ділової активності підприємства як системна оцінка ефективності використання власних ресурсів. *Проблеми і перспективирозвитку підприємництва*. 2013. № 2. С. 19–24.
5. Астахов В. П. Теория бухгалтерского учета. М. : Контур, 1998. 352 с.
6. Ачкасова Л. М. Оцінка ефективності діяльності підприємства. *Економіка транспортного комплексу*. 2013. Вип. 22. С. 133-141.
7. Базилевич В. Д., Ільїн В. В. Метафізика економіки: монографія. Київ: Знання, 2007. 718 с.
8. Базилінська О. Я. Фінансовий аналіз: теорія та практика : навч. посіб. 2-ге вид. К. : Центр учбової літератури, 2011. 328 с.
9. Бильчак В.С., Пурьжова Л.В. Экономическая активность малого предпринимательства : монография / под ред. проф. В.С. Бильчака. Калининград: Изд-во РГУ им. И. Канта, 2008. 181 с.
10. Білоусова І. А., Барановська Т. В. Облікова політика в Україні : теоретичні засади формування та практика застосування. Житомир: ЖДТУ, 2003. 512 с.
11. Бойко О. Я. Стимулювання економічної активності суб'єктів підприємницької діяльності. *Теорія та практика державного управління*. 2018. №1(60). С. 98-106. URL: <http://www.kbuara.kharkov.ua/e-book/tpdu/2018-1/doc/2/05.pdf>.



12. Большой экономический словарь. Под ред. А.Н. Азрилияна. Издание третье, стереотипное. Москва: Институт новой экономики, 1998. 864 с.
13. Боровик О. М., Вовк В. М., Самчук І. М. Облікова політика підприємств: український і польський підходи. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Економічні науки*. 2017. Вип. 4. С. 68-78.
14. Бухгалтерський облік в торгівлі / за ред. проф. Бутинця Ф. Ф. та доц. Малюги Н. М. Житомир : ПП. «Рута», 2002. 576 с.
15. Вакун О. В. Економічна сутність обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємством. *Вісник ОНУ ім. І.І. Мечникова*. 2016. Т. 21. Вип. 1. С. 210–213.
16. Велика українська енциклопедія. URL: <https://vue.gov.ua/%D0%90%D0%BA%D1%82%D0%B8%D0%B2%D0%BD%D1%96%D1%81%D1%82%D1%8C>
17. Види екологічної діяльності. Вікіпедія. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/96>.
18. виправлення помилок і зміни у фінансових звітах. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 від 28.05.1999 № 137 із змінами і доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text>
19. Вінник О. М. Господарське право : курс лекцій. К. : Атіка, 2004. 624 с.
20. Войтенко Т. В. Облікова політика. *Податки і бухгалтерський облік*. 2010. № 1. С. 16–22.
21. Волкова В. Н., Денисов А. А. Теория систем и системный анализ : учебник для академического бакалавриата. 2-е изд., перераб. и доп. М. : Издательство Юрайт, 2014. 616 с.
22. Гірничий енциклопедичний словник. URL:

<http://slovopedia.org.ua/94/53392/1023238.html>

23. Гладій І. О. Управлінська звітність підприємства: принципи формування. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 23. С. 604-608

24. Гнилицька Л. В. Обліково-аналітичне забезпечення функціонування системи економічної безпеки суб'єктів господарювання як об'єкт наукових досліджень. *Управління проектами та розвиток виробництва* : зб. наук. пр. Луганськ : СНУ ім. В. Даля, 2011. № 1 (37). С. 142–150.

25. Годящев М. О. Ключові властивості ділової активності підприємства. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Випуск 13-2. С. 66-70.

26. Голов С. Ф. Управлінський облік на основі теорії обмежень *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 6. С. 40-48.

27. Голов С. Облік і звітність на основі концепцій доданої вартості. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 8-9. С. 2-13.

28. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>

29. Грицишен Д. О. Обліково-аналітичне забезпечення управління економіко-екологічною безпекою підприємств : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2015. 450 с.

30. Грішнова О.А. Економіка праці та соціально-трудова відносини: підручник. Київ: Знання, 2004. 535 с.

31. Дисциплінарна матриця управлінської звітності: монографія / Сопко В.В., М.М. Бенько, О.М. Гончаренко та ін.; за заг. ред. В.В. Сопко. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. 456 с

32. Дроздова О. Г. Особливості формування облікової політики на підприємствах комісійної торгівлі. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2014. № 1. (72). С. 120-127.

33. Дубняк К.А. Інформаційний простір: структура та функціональні параметри. *Держава і регіони. Серія: соціальні комунікації*. 2015. № 4 (24). С. 56-61.
34. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 1. / Редкол.: С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. К.: Видавничий центр «Академія», 2000. 864 с.
35. Економічна теорія: навч. посіб. для студентів, які здобувають ступінь вищої освіти бакалавра та магістра галузі знань 08 «Право». К.: «Центр учбової літератури», 2015. 224 с.
36. Житний П. Є. Облікова політика в умовах розвитку фінансово-промислових систем: методологія та організація : монографія. Луганськ, СНУ ім. В. Даля, 2007. 352 с.
37. Жук В. М. Бухгалтерський інжиніринг. *Зростання ролі бухгалтерського обліку в сучасній економіці: збірник тез та доповідей I Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції*. К.: ТОВ «Всеукраїнський інститут права і оцінки», 2013. С. 51-54.
38. Жук В. М. Парадигма бухгалтерського обліку економіки гармонійного розвитку. *Економічні науки. Серія: «Облік і фінанси»*. ЛНТУ. 2009. Вип. 6(24). С. 148-159.
39. Заїка Ю. А. Фактори впливу на економічну поведінку промислового підприємства. *Вісник Приазовського державного технічного університету. Серія : Економічні науки*. 2016. Вип. 31(2). С. 112-117.
40. Івахненко В. М. Курс економічного аналізу : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. Київ : КНЕУ, 2000. 263 с.
41. Ізмайлов Я. О. Розвиток методології економічного аналізу господарської діяльності підприємств у постіндустріальній економіці. *Проблеми економіки*. 2016. № 3. С. 165-174.
42. Калетнік Г., Козловський С., Козловський В. Стійкість економіки як фактор безпеки та розвитку держави. *Економіка України*. 2012. № 7. С. 16- 25.
43. Калініна Л. Науковий дискурс сучасних методологій

організаційного механізму управління в сфері освіти. *Рідна школа*. 2017. № 1-2. С. 8-17.

44. Кальницкая И.В. Интегрированная учетно-аналитическая система для целей управления организацией. *Международный бухгалтерский учет*. 2014. Вып. 22 (316). С. 2-13.

45. Карачина Н. П. Економічна поведінка машинобудівних підприємств: теорія, методологія, практика управління : монографія. Вінниця : Книга-Вега, 2010. 416 с.

46. Качена Н. Б. Методологічна платформа діагностики економічної активності підприємств торгівлі. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2021. № 3(73). С. 22–27.

47. Качена Н. Б. Механізм управління економічною активністю підприємств торгівлі. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В.І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2020. Том 31 (70). № 3. С. 163–169.

48. Качена Н. Б. Моделювання економічної активності підприємств торгівлі. *Цифрова економіка та інформаційні технології* : матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф., 15-16 квітня 2021 р. Київ : Видавничий центр ДУІТ, 2021. С. 127–128.

49. Качена Н. Б., Порсюрова І. П. Обліково-аналітичне забезпечення управління операціями з цінними паперами. *Економіка і Фінанси*. 2016. № 11. С. 23–32.

50. Качена Н.Б., Ставерська Т.О. Концептуалізація фінансової діагностики в системі управління фінансово-економічною безпекою підприємства. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2018. Вип. 2 (28). С. 52-64.

51. Кіляр О. Р., Марущак Л. І. Сутність облікової політики та її рівні. *Інновації: аспекти управління, виробництва, сфери обслуговування*: Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції, 28 березня 2019 р. Т. : ПП Паляниця В.А., 2019. С. 40–41.

52. Класифікація видів економічної діяльності (КВЕД) ДК 009:2010. Національний класифікатор України. URL: <https://regisral.kiev.ua/kved>
53. Коваленко Ю. О. Забезпечення інформаційної безпеки на підприємстві. *Економіка промисловості*. 2010. № 3. С. 123–129.
54. Коваль Л. В. Облікова політика в управлінні підприємством. *Ефективна економіка*. 2019. № 5. URL: [http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/5\\_2019/44.pdf](http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/5_2019/44.pdf)
55. Ковальчук Т.М., Вергун А.І. Система принципів організації економічного аналізу. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2020.Т. 31(70). № 5. С. 92-98.
56. Кондакова Н. М. Учетная политика в условиях гармонизации и стандартизации бухгалтерского учета. *Вісник ЖДТУ*. 2003. №3 (25). С. 94– 101.
57. Король С. Я. Управлінська звітність: сутність і алгоритм формування. *Бізнес Інформ*. 2014. №7. С. 325–331
58. Корягін М. В., Куцик П. О. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності : монографія. Львів : ЛКА, 2016. 276 с.
59. Котенок Г.М. Виявлення переваг та недоліків методів оцінки фінансового стану підприємства. *Науково-технічний збірник*. 2008. № 23.С. 208.
60. Кримська Л. О., Шевченко О. О. Управління підприємством на основі теорії обмежень. *Бізнес Інформ*. 2012. № 12. С. 198-201.
61. Кубік В. Д. Побудова ефективної моделі облікової політики підприємства - запорука ефективного управління і стратегічного розвитку. URL: <http://surl.li/ageqm>
62. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку : монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. 373 с.
63. Кулиняк І. Я. Теоретичні аспекти трактування поняття «економічна активність підприємства». *Вісник Київського національного університету технологій та дизайну. Серія : Економічні науки*. 2017. № 4. С. 69-79.

64. Куцик П. О. Сучасне трактування, склад і особливості формування управлінської звітності підприємства. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2014. № 797. С. 248-254.
65. Лаханова Н. О. Облікова політика як інструмент управління економічною безпекою компанії. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/2467/1/.pdf>
66. Леонтьев А. Н. Деятельность. Сознание. Личность : учебное пособие. 2-е изд., Москва : Смысл : Академия, 2005. 345 с.
67. Ловінська Л. Г. Облікова політика – інструмент організації бухгалтерського обліку. *Наукові праці НДФІ*. 2005. №4 (33). С. 195–205.
68. Ложачевська О. М., Гречан П. Ю. Інноваційна активність підприємства: аналіз існуючих підходів і методів оцінки. *Економіка та держава*. 2020. № 8. С. 53-55.
69. Лучик Г. М. Облікова політика як інструмент формування обліково-аналітичної інформації в управлінні. *Ефективна економіка*. 2015. №URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4664>
70. Любимов М. О. Формування управлінської звітності підприємств (на прикладі харчової промисловості) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)». Одеса, 2012. 22 с.
71. Мардар Д.О. Важливість підвищення економічної активності .. *Управління економічними процесами на макро- і мікрорівні: проблеми та перспективи вирішення*: матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. молодих вчених, м. Львів, 11–12 квітня 2014 р. Львів, 2014.С. 253-255.
72. Мармуль Л.О., Павленко Д.О. Принципи і методики формування облікової політики підприємства. *Перспективи розвитку обліку, контролю і оподаткування в умовах глобалізації*: матеріали Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції, м. Херсон, 24-25 травня 2018 р. Херсон: Айлант, 2018. 310 с.

73. Мартиненко А. В. Соціальна медицина. URL: [https://stud.com.ua/27517/meditsina/medichna\\_aktivnist](https://stud.com.ua/27517/meditsina/medichna_aktivnist)
74. Машталяр Г. П. Облікова політика в системі управління підприємством. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2013. Вип. 2. С. 297-300.
75. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text>
76. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів: Наказ Міністерства фінансів України від 16.11.2009 р. № 1327. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1327201-09#Text>
77. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text>
78. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru#Text>
79. Методологічні основи та пояснення до позицій. Класифікації видів економічної діяльності (КВЕД-2010). К. : Держкомстат України, 2011. 354 с.
80. Мец В.О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства : навч. посібник. К. : КНЕУ, 1999. 132 с. URL: [http://univer.nuczu.edu.ua/tmp\\_metod/519/Econ\\_analiz.pdf](http://univer.nuczu.edu.ua/tmp_metod/519/Econ_analiz.pdf).
81. Мешкова Н. Л. Економічна сутність ділової активності промислового підприємства. *Економічний вісник Донбасу*. 2013. № 1 (31). С. 36–39.
83. Мисловська І. Економічний стиль мислення як компонент життєвого світу сучасної людини. URL: [http://vlp.com.ua/files/20\\_42.pdf](http://vlp.com.ua/files/20_42.pdf)
82. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової

звітності. URL: [https://services.dtkr.ua/tematic\\_roz/tematic\\_roz/51](https://services.dtkr.ua/tematic_roz/tematic_roz/51)

85. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». URL: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_020](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_020).

86. Мустафина О.В. Теоретические аспекты учетно-аналитического обеспечения управления доходами и расходами. *Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент»*. 2020. №14(1). С. 127-139. DOI: 10.14529/em200112

87. Нагірська К. Є. Наукова концепція управлінської звітності: системний підхід до побудови та розвитку. *Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету. Серія: Економічні науки.* №1 (56). 2012. С. 78-86.

88. Надтока Т. Б. «Золотое правило экономики» как индикатор экономической активности предприятия. *Научные труды Донецкого национального технического университета. Серия: экономическая*. 2009. Выпуск 36-1. С.80–86.

89. Нестеренко О. О. Удосконалення облікової політики для цілей складання інтегрованої звітності в інформаційній системі підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 22. С. 972–979.

90. Николаева С. А. Учетная политика организации... Система ведения учета или документ? *Бухгалтерское приложение к газете «Экономика и жизнь»*. 2000. № 50. С. 43–48.

91. Осипов Ю.М. Тайна хозяйства и тайна экономики. *Философия хозяйства*. 2002. № 6 (24). С. 10-16.

92. Осмятченко В.О Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій : монографія. Київ : КНЕУ, ДВНЗ «Київ. нац.екон. ун-т ім. В. Гетьмана», 2010. 263 с

93. Перегудов Ф.И., Тарасенко Ф.П. Введение в системный анализ. М.: Высшая школа, 1989. 360 с.

94. Петрук О. М. Облікова політика підприємства як елемент



регламентації бухгалтерського обліку. *Магістеріум. Економічні студії*. 2004. Вип. 14. С. 14–17.

95. План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена Мінфіном України від 30.11.99 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text>

96. Платонов К. К. Краткий словарь системы психологических понятий : учебное пособие. Москва : Высшая школа, 1984. 174 с.

97. Погрібняк Д.С. Облікове забезпечення контролінгу в діяльності об'єднань підприємств. *Економіка і суспільство*. Вип. № 13. 2017. С.1396-1399.

98. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

99. Положення про порядок подання заяв до Антимонопольного комітету України про попереднє отримання дозволу на концентрацію суб'єктів господарювання. Розпорядження Антимонопольного комітету від 19.02.2002 № 33-р. (зі змінами і доповненнями). URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/TM054689>

100. Полторацька О. В. Формування економічної поведінки як частина стратегічного управління промисловими підприємствами. *Ефективна економіка*. 2017. № 2. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5442>

101. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

102. Про зовнішньоекономічну діяльність. Закон України № 960-XII від 16.04.91 р. (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text>

104. Про облікову політику. Лист Міністерства фінансів України № 31-34000-10-5/27793 від 21.12.2005 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/>

show/v2779201-05#Text

105. Прогноз економічного і соціального розвитку України на 2021-2023 роки (схвалений Постановою Кабінету Міністрів України № 671 від 29.07.2020 року). URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=98c3a695-56bb-42ba-b651-60ce1f899654&title=PrognozEkonomichnogoISotsialnogoRozvitkuUkrainiNa2021-2023-Roki>

106. Пушкар М. С., Пушкар Р. М. Контролінг – інформаційна підсистема стратегічного менеджменту: монографія. Тернопіль : Карт- бланш, 2004. 370 с.

107. Пушкар М.С., Щирба М.Т. Теорія і практика формування облікової політики : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2010. 260 с.

108. Райзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь. Москва: ИНФРА-М. 1999. 479 с.

109. Савчук В. К. Теоретичні засади формування інформаційно-аналітичного сервісу управління. *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Сер. : Економіка, аграрний менеджмент, бізнес.* 2013. Вип. 181 (3). С. 218–223.

110. Савчук В.К. Обліково-аналітичне забезпечення управління як фактор підвищення його результативності. *Трансформаційні перетворення обліково-аналітичного забезпечення управління в умовах євроінтеграційних процесів*: матер. IV Міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 25 листопада 2016 р. Київ : КНЕУ, 2016. С. 323–325.

111. Словник іншомовних слів Мельничука. URL: <http://slovopedia.org.ua/42/53392/276989.html>

112. Словник української мови: в 11 тт. АН УРСР. Інститут мовознавства / За ред. І. К. Білодіда. Київ: Наукова думка. 1970-1980. URL: [http://ukrlit.org/slovnky/slovnky\\_ukrainskoi\\_movy\\_v\\_11\\_tomakh](http://ukrlit.org/slovnky/slovnky_ukrainskoi_movy_v_11_tomakh)

113. Соболев Г.О. Обліково-аналітична модель управління витратами URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/71925435.pdf>

114. Справочник технического переводчика. URL: <http://surl.li/ageva>
115. Суименко Е. И. Homo economicus современной Украины: поведенческий аспект. Киев: Институт социологии НАНУ Украины. 2004. 244 с.
116. Сук П. Облікова політика підприємства. *Бухгалтерія в сільськогосподарстві*. 2005. № 1. С. 2-4.
117. Теорія, методологія і практика господарсько-фінансової діяльності підприємств : колективна монографія / Кол. авторів. Полтава: ПП «Астрая», 2019. 254 с.
118. Турило А.М., Вчєрашня І.С. Теоретико-методичні підходи до визначення поняття «економічна активність підприємства». *Фінанси України*. 2011. № 10. С. 79-84.
119. Философский энциклопедический словарь. М.: Сов. Энциклопедия, 1983. 840 с.
120. Фоміна О. В. Управлінська звітність у системі обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства. *Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка*. 2016. Т. 21, Вип. 6. С. 201-205.
121. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: пер. с англ. под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000. 576 с.
122. Цивільний Кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення: 12.01.2019).
123. Чумак О.В. Економічна діяльність підприємств: сутність, концептуальна парадигма, регулювання. *Економічний дискурс*. 2019. Вип. 2. С. 104-112.
124. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. К. : Знання-прес, 2003. 444 с.
125. Шевців Л. Ю., Мосолова Ю. О. Облікова політика в управлінні

діяльністю підприємств за умов гармонізації обліку та звітності. *Бізнес Інформ*. 2020. № 3. С. 260-269. DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-3-260-269>.

126. Шевчук К. В. Облікова політика підприємства: значення, особливості формування та впровадження. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2015. Вип. 5. С. 208-210.

127. Шеремет А. Д. Теория экономического анализа : учебник. М. : ИНФРА-М, 2011. 352 с.

128. Шпак В. А. Облікова політика – складова організації бухгалтерського обліку. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2009. № 6. Т. 1. С. 203–205.

129. Юрий М.Ф. Людина і світ: Підручник. Київ: Дакор, 2006. 460 с.

130. Янчева Л. М., Кащена Н. Б., Чміль Г. Л. Обліково-аналітичне забезпечення управління капіталом підприємств торгівлі: теорія та практика: монографія. Харків : Видавництво Іванченка І. С., 2016. 324 с.

131. Яцишин С. Р., Хаблюк О. А. Облікова політика: теоретичні аспекти формування. *Інтеграційний вибір України; історія, сучасність, перспективи*: збірник матеріалів Всеукраїнської наук.-практ. конф. з міжнародною участю, м. Вінниця, 10 квітня 2012 р. Вінниця : Т. П. Тернопіль: Крок, 2012. С. 171-175.

132. Kashchena N. B., Chmil H. L., Nosach N. M. Technology for evaluating efficiency of the enterprise commercial activity. *Structural transformations and problems of information economy formation: Collective monograph Ascona Publishing, New York, USA, 2018. P. 121–128.*