

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-73-110>

УДК 657.444:658 (075.8)

ІНФОРМАЦІЙНА ФУНКЦІЯ ОБЛІКУ І ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В УПРАВЛІННІ ОПЕРАЦІЙНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ТОРГІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

INFORMATION FUNCTION OF ACCOUNTING AND INTERNAL CONTROL IN THE MANAGEMENT OF OPERATIONAL ACTIVITIES OF TRADING ENTERPRISES

Яремко Ігор Йосафатович

доктор економічних наук, професор,
Національний університет «Львівська політехніка»
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3556-0609>

Yaremko Ihor

Lviv Polytechnic National University

Розглянуто проблемні аспекти та напрями розвитку теоретико-методичних засад облікової системи й параметри раціональної організації внутрішнього контролю з точки зору забезпечення ними сучасних інформаційних запитів менеджменту підприємств торгівлі. Метою статті є формулювання пропозицій щодо можливих шляхів деталізації даних в бухгалтерській системі та розширення параметрів внутрішньо господарського контролю як інструментальних засобів в управлінні операційною діяльністю торговельного підприємства. Критично оцінено існуючу практику використання облікового та контрольного інформаційного інструментарію в системі управління на вітчизняних підприємствах торговельної сфери. Сформульовано рекомендації щодо використання методичного арсеналу для деталізації облікової та контрольної інформації про джерела походження операційних доходів, структуру витрати та отриманих фінансових результатів торговельним підприємством.

Ключові слова: облік, внутрішній контроль, інформаційна функція, менеджмент, торговельне підприємство, операційна діяльність.

The correspondence of the existing theoretical and methodological foundations of the accounting system and organizational parameters of internal control through the prism of ensuring the effective information function of modern management systems is examined and critically evaluated. The existing practice of using accounting and control information in the management of the operational efficiency of trading enterprises is summarized and the problematic aspects in providing the actual information requests of the management of the enterprises of the industry are summarized. The purpose of the article is to formulate proposals for the development of accounting systems and internal economic control in order to obtain in them more detailed information flows, necessary for the management of the operations of a trading enterprise. Expedient directions and the use of a methodological arsenal for detailing the accounting and control information on the state of goods stocks and goods movement in order to increase the rationality of management decisions are argued. Recommendations of a theoretical and practical nature were formulated, aimed at detailing data on the sources of operating income, the structure of expenses, and the obtained current financial results. The research uses general scientific and special methods of cognition, in particular methods of theoretical generalization, as well as a logical method and a systematic approach. Together, they provided the formulation of proposals of an organizational and methodological nature, which will contribute to the improvement of the existing principles of accounting and internal control in terms of the main objects and processes of commercial entrepreneurship. It is proposed to improve accounting by expanding analytical accounting and opening accounts of the third and lower orders. In particular, the expediency of introducing third-order accounts at a trading enterprise detailing information on income from the sale of goods with the allocation of income from the sale of goods by discount cards and goods with discounts is argued. Detailing of data on the composition of costs is proposed to be carried out by additional opening of accounts with a more specific focus on the formation of data on the cost of goods sold via the Internet and retail sales costs.

Keywords: accounting, internal control, information function, management, trading company, operational activity.

Постановка проблеми. Вагомим фактором побудови ефективного управління сучасним торгівельним підприємством в умовах динамічних змін стає наявність надійного інформаційного забезпечення. Практична дієвість операційного менеджменту також значною мірою залежить від організованої ним системи контролю. У сучасних умовах воєнного стану, економічної нестабільності та трансформації регуляторного середовища питання ефективної організації бухгалтерської системи (фінансовий і управлінський облік) та контролю на торговельному підприємстві набуває особливої значимості. Вимоги практики щодо потреби нового типу інформації зумовлюють розробку таких теоретичних засад, які забезпечать переведення цих управлінських інструментів із їх суто реєстраційної функції на інформаційно-аналітичну платформу.

У розробках й аналітичних оглядах науковців аргументується, що у бухгалтерській та контрольній діяльності з проекцією цих управлінських інструментів на їх функції в системі менеджменту операційної діяльності не вирішеними і надалі залишається низка проблемних питань. Актуалізуються дослідження, спрямовані на підвищення рівня бухгалтерської інформаційної підтримки і розширення параметрів внутрішньогосподарського контролю в управлінні торгівельними підприємствами. В тематичних розробках дотримується позиція, що «застосування удосконалених й науково обґрунтованих форм та методів системи внутрішнього контролю матиме позитивний вплив на результати діяльності торговельної мережі» [1]. При цьому науковцями також відзначається, що «належно організований внутрішній контроль потребує ґрунтовних знань у сфері бухгалтерського обліку як основного інформаційного джерела підтримки управлінських рішень» [2]. У нашій статті дотримується позиція, що паралельне і взаємоузгоджене впровадження сучасних інструментальних засобів посилить роль інформаційних функцій обліку та контролю на рівні різних структурних підрозділів операційного управління на торговельному підприємстві.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

У наукових публікаціях аргументується, що однією із ключових проблем при прийнятті раціональних управлінських рішень слід вважати недосконалість існуючої системи інформаційного забезпечення. Для управління діяльністю сучасним підприємством найбільш важливою стає сформована в рамках

бухгалтерської системи та контрольної діяльності деталізована інформація про витрати як об'єкта безпосереднього впливу самим підприємством. Тому науковцями, як наприклад В. Дерієм та І. Луканоською, аргументується потреба вирішити насамперед «дискусійні питання з обліку витрат» [3]. Для вирішування цієї проблематики З. Задорожний та А. Грицишин запропонували дві категорії класифікаційних ознак, які, на думку авторів, доцільно покласти в основу структуризації логістичних витрат, що займають вагому частину витрат операційної діяльності [4].

Удосконалення методики бухгалтерського обліку і контролю руху товарів стали предметом дисертаційного дослідження О. Г. Дроздової [5], а В. П. Пантелеєв у своїй роботі запропонував адаптивну для вітчизняної практики концепцію внутрішнього контролю з використанням в ній відповідної до реальних умов методології та організаційних підходів [6]. У публікації С. В. Бардаш та С. С. Бардаш запропоновано підходи до удосконалення парадигми внутрішнього контролю [7], а проблемним питанням практичного впровадження контролінгу в управлінні торговельними мережами присвятив свою працю М. В. Тарасюк. У його дослідженні аргументується, що в сучасних умовах «запровадження контролю на підприємствах мережевої торгівлі слід вважати вагомим інструментом підтримки основних функцій управління та оцінки поточної ситуації» [8].

На підприємствах мережевої торгівлі велику увагу приділяють вдосконаленню організаційних та методичних аспектів внутрішнього контролю товарних витрат, а тому в дослідженні І. Копчикової сформульовані напрями «вдосконалення методичного підходу до внутрішнього контролю товарних витрат торговельних мереж з розробленням відповідної для таких цілей структурно-логічної схеми внутрішнього контролю» [9]. Незважаючи на достатньо вагомий напрацювання вітчизняних та зарубіжних науковців, динамічно змінювані умови ведення торговельного бізнесу потребують вироблення адекватних до нових умов підсистем обліку і внутрішнього контролю та механізмів їх адаптації в управлінські інформаційні системи підприємств торговельної галузі.

Мета статті. Метою статті є розгляд передумов і спрямованості розвитку методичних засад та практичних підходів до організації деталізованого обліку основних об'єктів торговельної діяльності й відповідного розширення

параметрів внутрішнього контролю з метою підвищення їх дієвого впливу на ефективність загальної інформаційної системи торговельного підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Обсяг роздрібного та оптового товарообігу виступає одним із базових інформаційних індикаторів про стан соціально-економічних процесів у національній економіці. Обсяги й параметри своєї діяльності будь-яка з вітчизняних торговельних організацій коригує відповідно до перманентних змін у сфері купівельного попиту та змін ринкової інфраструктури. Практика показує, що використання релевантної обліково-контрольної інформації (синергія обліково-контрольних функцій) посилює ефективність організаційно-економічного механізму управління як операційною діяльністю торговельного підприємства, так і формуванням потенціалу його розвитку. У цьому контексті дедалі більшої значимості набуває вироблення якісної (деталізованої і своєчасної) системи інформаційної підтримки управління, що дасть змогу приймати оперативні раціональні рішення стосовно всіх видів торговельних операцій.

В умовах економічної нестабільності, посилення негативного впливу низки дестабілізаційних глобальних факторів та змін державних регламентацій щодо ведення торговельної діяльності й оподаткування, підприємствам торговельної галузі складно прогнозувати результати свого бізнесу. Після запровадження нових правил обслуговування споживачів і змін до податкового законодавства у 2024–2025 роках виникла об'єктивна потреба в додаткових контрольних механізмах. Посилення контрольних функцій в управлінських процесах пов'язується ще й з потребами відображення в обліку встановлених в процесах контролю реальних витрат вітчизняних підприємств, спричинених бойовими діями. Сучасні управлінські концепції також потребують впровадження в обліково-контрольну сферу цифрових технологій, які стають дієвим інструментальним засобом надання гнучкості цим системам.

У практику вітчизняних торговельних підприємств (переважно суспільно значимих організацій та великого бізнесу) впроваджуються деякі види програмного забезпечення із сучасних ERP-систем. Використання цих інструментальних засобів, як показує практика, дає змогу з тим чи тим рівнем дієвості інтегрувати структуровану за стандартизованими прописами інформацію бухгалтерської

системи й результатів контролю в загальну інформаційну систему підприємства. Йдеться про показники продажів (обсягів реалізації), а також використання бухгалтерських даних в процесах управління запасами та клієнтською аналітикою.

Використовувані у сучасній практиці вітчизняними підприємствами системи обліку і контролю (з точки зору їх розгляду управлінськими інструментами) у своїй сукупності все-таки забезпечують узагальнені (синтезовані) показники про обсяги і структурний розріз товарообігу, розкривають склад понесених витрат та отриманого операційного доходу. Така систематизована за стандартними вимогами зведена інформація фінансового обліку розширюється даними, отриманими в системі управлінського обліку. Вона з тим чи іншим рівнем впливу дає змогу менеджменту торговельного підприємства розробляти заходи, спрямовані на запобігання деструктивних процесів у діяльності підприємства. Дані обліку і контролю використовують і для того, щоб на цій інформаційній платформі планувати і прогнозувати маркетингову та споріднені види діяльності (рис. 1).

Товарні операції на підприємствах торгівлі є основою їх діяльності, управління якими неможливе без належної організації обліково-контрольної діяльності, у якій формується інформаційна база, що необхідно для прийняття відповідних управлінських рішень [10]. Отримана бухгалтерська інформація про цей об'єкт в режимі реального часу створює базову основу для контролю за їх рівнем (оптимізація спрямованості оборотного капіталу). Автоматизований контроль за процесами закупівель та взаєморозрахунків сприяє уникненню деяких видів контрольованих підприємством витрат оборотного капіталу.

Актуальним завданням у сучасних українських реаліях є вироблення адаптивних до реальних економічних умов й управлінських потреб бухгалтерських методичних підходів до деталізації інформації щодо структури витрат і пов'язаних з ними доходів і фінансових результатів. Деталізацію такої інформації на торговельних підприємствах найдоцільніше здійснювати за основними об'єктами аналітики (товарні групи, товарні позиції і витрати та доходність в їх розрізі). Удосконалення облікової методики пов'язується з можливостями вітчизняних підприємств самостійно приймати рішення щодо ведення аналітичного обліку та відкриття рахунків третього і нижчих порядків. На торговельному

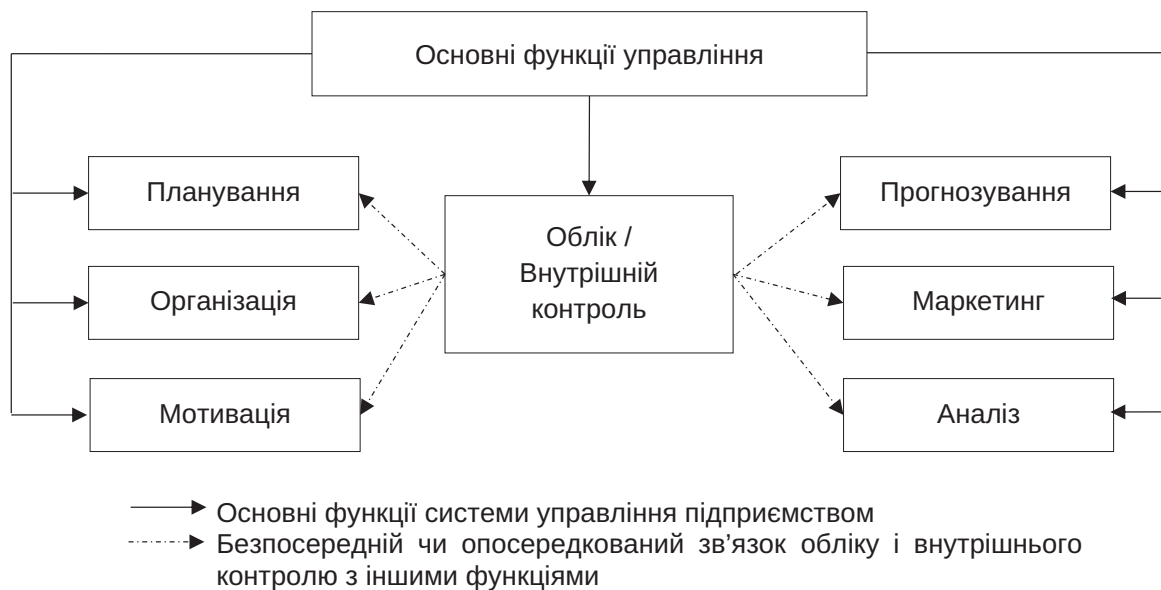


Рис. 1. Роль та місце обліку і внутрішнього контролю серед основних функцій системи управління підприємством

Джерело: сформовано на основі [2; 5]

підприємстві доцільно ввести у свою облікову політику використання рахунків третього порядку: 7021 «Дохід від реалізації товарів»; 7022 «Дохід від реалізації товарів за дисконтними картками»; 7023 «Дохід від реалізації товарів зі знижками». На великих підприємства доцільним для операційного менеджменту можуть бути рахунки 7024 «Дохід від реалізації товарів в період розпродажу» та 7025 «Дохід від реалізації товарів за іншими заходами впливу на обсяги продажу товарів».

Деталізацію даних про склад витрат доцільно організувати за напрямками діяльності торговельного підприємства. До рахунка 902 «Собівартість реалізованих товарів» можна додатково відкривати рахунки з більш конкретизованою орієнтацією як, наприклад, рахунки 902.1 «Собівартість реалізованих товарів в роздріб» та 902.2 «Собівартість реалізованих товарів через мережу Інтернет». Так само дані синтетичного рахунка 93 «Витрати на збут» для управлінських цілей можна деталізувати на рахунках 931 «Витрати на збут у роздрібній торгівлі» й 932 «Витрати на збут через мережу Інтернет». Наведене вище забезпечить формування аналітичних рахунків про результати від видів операційної діяльності.

Впровадженням у практику внутрішнього контролю передусім спрямовується на перевірки процесів закупівель та продажів. Вітчизняні торговельні мережі характеризуються

організацією єдиного центру управління, проте існує практика перерозподілу контрольних функцій за рівнями управлінської ієрархії (централізований та децентралізований контроль). В аналітичних оглядах [7] відзначається, що впровадження сучасного типу структурної організації внутрішнього контролю на більшості вітчизняних торговельних підприємствах є проблемним через потребу значних фінансових ресурсів. З точки зору потреб операційного менеджменту потреба організації «повноцінного» контролю стає необхідною на тих торговельних підприємствах, які становлять публічний інтерес, характеризуються ускладненою оргструктурою (філіали і дочірні компанії) або здійснюють різноманітні види діяльності. При організації служби внутрішнього контролю в реальних умовах особливо важливим стає акцент на попередній контроль. Його розглядають інструментом запобігання втратам і економічній безпеці торговельної діяльності. Така спрямованість контролю є найбільш доцільною і раціональною, оскільки надає можливість заздалегідь обґрунтувати економічну доцільність та вірогідність результатності тієї чи іншої операції.

На основі зарубіжного досвіду можна зробити висновок, що інтеграція обліку й контролю у єдину інформаційно-управлінську систему з прозорими алгоритмами дій, автоматизованими процесами та внутрішніми стандартами корпоративного управління –

це ключ до підвищення ефективності торговельної діяльності. Тому вітчизняна практика повинна і надалі розвиватися у напрямку діджиталізації з одночасним набуттям професійних вмінь бухгалтерськими працівниками. Отримання таким шляхом нового типу бухгалтерської інформації дозволить не лише стабілізувати операційну діяльність торговельних підприємств у період невизначеності, а й забезпечити їхню конкурентоспроможність у післявоєнній економіці. Інформаційні потоки такого розрізу забезпечують і більш оперативну інформацію щодо результатів діяльності структурних підрозділів (центрів витрат і відповідальності) й розширити і поглибити методику аналізу стосовно загальної ефективності їх функціонування, результати якого знаходять вираз в системі управлінських рішень та подальшому контролю за їх виконанням.

Висновки. Системи обліку й внутрішнього контролю слід розглядати дієвими

інструментами в реалізації функцій операційного менеджменту підприємств торговельної сфери. Такий висновок є об'єктивним за умови, що інформаційні параметри цих управлінських інструментів є релевантними для цих цілей і їх дані прийнятні для інтеграції у єдину інформаційно-управлінську систему. Перспективним напрямом подальших досліджень є формування необхідної для потреб управління інформації про операційну діяльність підприємства торгівлі з сфокусованістю на синхронізацію основних елементів облікового та контрольного процесів. Вважаємо, що такий підхід дають змогу різним рівням управління розробляти альтернативні рішення щодо обсягів й структури товарообороту, планувати обсяги реалізації і витрати діяльності. Використання отриманої в такий спосіб інформації обліку і контролю дасть змогу управлінській системі більш раціонально планувати та організовувати операційну діяльність торговельного підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Назарова К. О. Аудит: еволюція, потенціал, ефективність. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. 464 с.
2. Замула І. В., Танасієва М.М. Внутрішній контроль : навч. посіб. Чернівці : Технодрук, 2021. 336 с. ISBN 978-617-7611-97-3.
3. Дерій В., Лукановська І. Облік витрат у системі управління логістичною діяльністю підприємства. *Економічний аналіз* 2020. Т. 30. № 1(2). С. 24–30. DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2020.01.02.024>.
4. Задорожний З., Грицишин А. Логістичні витрати та їх класифікація. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2017. Вип. 2. С. 109–117. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vtneu_2017_2_11.
5. Дроздова О. Г. Бухгалтерський облік і контроль руху товарів: організація і методика : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Житомир, 2013. 189 с.
6. Пантелеєв В. П. Концепція внутрішньогосподарського контролю діяльності підприємств: методологія, організація, розвиток: автореф. дис... д-ра екон. наук: 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / В. П. Пантелеєв; Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. К., 2009. 40 с.
7. Бардаш С. В., Бардаш С. С. Причини та зміст удосконалення парадигми внутрішнього контролю. *European Cooperation*. 2015. Вип. № 5. С. 35–46.
8. Тарасюк М. В. Контролінг в управлінні торговельними мережами: теорія, методологія, практика. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. 548 с.
9. Копчикова І. Внутрішній контроль у системі управління товарними втратами ISSN 2616-6100. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2018. № 5. С. 130–142. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2018_5_11.
10. Пристемський О. С., Саун А. Ж. Вдосконалення теоретичних та методологічних аспектів функціонування системи бухгалтерського обліку. *Ефективна економіка*. 2021. № 4. Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8769>. DOI: 10.32702/2307-2105-2021.4.1.

REFERENCES:

1. Nazarova, K. O. (2015). *Audit: evolution, potential, efficiency*. Kyiv: Kyiv. nac. torg.-ekon. un-t.
2. Zamula, I. V. & Tanasiieva, M. M. (2021). *Vnutrishnii kontrol* [Internal control]: navch. posib. Chernivtsi: Tekhno-druk, 336 p. (in Ukrainian).

3. Derii, V. & Lukanovska, I. (2020). Oblik vytrat u systemi upravlinnia lohistychnoiu diialnistiu pidpriemstva [Accounting of costs in the management system of enterprise logistic activities]. *Ekonomichnyi analiz – Economic analysis*, 30 (1, Part 2), pp. 24–30. DOI <https://doi.org/10.35774/econa2020.01.02.024>.
4. Zadorozhny, Z. & Hrytsyshyn, A. (2017). Lohistychni vytraty ta yikh klasyfikatsiia [Logistics costs and their classification]. *Visnyk Ternopilskoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu – Bulletin of Ternopil National Economic University*, vol. 2, pp. 109–117. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vtneu_2017_2_11.
5. Drozdova, O. G. (2013). Buhgalters'kyj oblik i kontrol' ruhu tovariv: organizacija i metodyka [Accounting and control of goods movement: organization and methodology]. Candidate's thesis. Zhytomyr (in Ukrainian).
6. Panteleyev, V. P. (2009). Kontseptsiya vnutrishn'ohospodars'koho kontrolyu diyal'nosti pidpriemstv: metodolohiya, orhanizatsiya, rozvytok [The concept of intra-economic control of enterprise activity: methodology, organization, development: autoref. avtoref. dys... d-ra ekon. nauk: 08.00.09 – bukhgalters'kyj oblik, analiz ta audyt: 08.00.09 – accounting, analysis and audit. Derzhavna akademiya statystyky, obliku ta audytu Derzhkomstatu Ukrainy. K., 40 p. (in Ukrainian).
7. Bardash, S. V., & Bardash, S. S. (2015). Prychyny ta zmist udoskonalennja paradygmy vnutrishn'ogo kontrolju [Causes and content of the improvement of the internal control paradigm]. *European Cooperation*, vol. 5, pp. 35–46.
8. Tarasjuk, M. V. (2010). Kontroling v upravlinni torgovel'nymy merezhamy: teorija, metodologija, praktyka [Controlling in the management of trading networks: theory, methodology, practice]. Kyi'v : Kyiv. nac. torg.-ekon. un-t [in Ukrainian].
9. Kopchukova, I. (2018). Vnutrishnii kontrol u systemi upravlinnia tovarnymy vtratamy [Internal control in the management system of commodity losses]. *Zovnishnia torhivlia: ekonomika, finansy, pravo – Foreign trade: economics, finance, law*. University of Trade and Economics/assignee Kyiv national university of trade and economics, vol. 5, pp. 130–142. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2018_5_11.
10. Prystemskyi, O. & Sakun, A. (2021). Vdoskonalennia teoretychnykh ta metodolohichnykh aspektiv funktsionuvannia systemy bukhgalterskoho obliku [Insurance of theoretical and methodological aspects in the functions of the accounting systems]. *Efektivna ekonomika – Efficient economy*, vol. 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8769>. DOI: 10.32702/2307-2105-2021.4.1.