

Н.В. ГУРИНА

(Національний університет Державної податкової служби України,
м. Ірпінь, Україна)

Організаційні аспекти аналізу витрат і доходів підприємств

Розглянуто особливості інформаційного забезпечення аналізу витрат і доходів підприємств. За результатами дослідження автором виокремлено класифікаційні ознаки джерел даних і сформульовано вимоги до інформації, яка використовується при проведенні аналізу. На думку автора, удосконалення аналізу витрат і доходів доцільно здійснювати у двох напрямках: забезпечення ефективного функціонування інформаційної бази аналізу та раціоналізація організації аналітичної роботи. Ефективного функціонування інформаційної бази можливо досягнути за умови чіткого налагодження процедур щодо збирання та обробки інформації в розрізі сфери діяльності кожного структурного підрозділу підприємства. Це полегшить обробку даних та зменшить ймовірність використання недостовірної інформації. Раціоналізувати організацію аналітичної роботи можна за рахунок систематизації етапів проведення аналітичних процедур. При цьому основні аспекти організації аналізу витрат і доходів доцільно відображати у документі про облікову політику підприємства. Такий підхід допоможе суб'єкту аналізу визначитися з логічною послідовністю дій і завдань, які необхідно виконати.

Ключові слова: витрати, доходи, аналіз, організація аналітичної роботи.

Н.В. ГУРИНА

(Национальный университет Государственной налоговой службы Украины,
г. Киев, Украина)

Организационные аспекты анализа расходов и доходов предприятий

Рассмотрены особенности информационного обеспечения анализа расходов и доходов предприятий. По результатам исследования автором выделены классификационные признаки источников данных и сформулированы требования к информации, которая используется при проведении анализа. По мнению автора, совершенствование анализа расходов и доходов целесообразно осуществлять в двух направлениях: обеспечение эффективного функционирования информационной базы анализа и рационализация организации аналитической работы. Эффективного функционирования информационной базы можно достичь при условии четкого налаживания процедур сбора и обработки информации в разрезе сферы деятельности каждого структурного подразделения предприятия. Это облегчит обработку данных и уменьшит вероятность использования недостоверной информации. Рационализировать организацию аналитической работы можно за счет систематизации этапов проведения аналитических процедур. При этом основные аспекты организации анализа расходов и доходов целесообразно отражать в документе об учетной политике предприятия. Такой подход поможет субъекту анализа определиться с логической последовательностью действий и задач, которые необходимо выполнить.

Ключевые слова: расходы, доходы, анализ, организация аналитической работы.

Organizational Aspects of Business Receipts and Expenditures Analysis

Specifics of information provision of business receipts and expenditures analysis have been observed. Resulting from the research, the author has highlighted the classification criteria of data sources and laid down the requirements to the information to be used in the analysis. According to the author, improving costs and gains analysis is appropriate in two directions: ensuring of the analysis information base efficient functioning and rationalization of analytical work organization. The efficient functioning of information base can be achieved through well-adjusted procedures of collecting and processing information within field of activity of every business organization department. It would simplify the data processing and reduce probability of inadequate information use. Rationalization of analytical work organization is possible due systematization of analytical procedure stages. Besides, the main aspects of expense and income analysis organization are appropriate to disclose in the document of business accounting policy. Such approach will enable the analyzed entity to determine its logic sequence of actions and tasks to be fulfilled.

Keywords: expenses, income, analysis, analytical work organization.

Постановка проблеми. Для керівництва, незалежно від етапу розвитку підприємства, не втрачає своєї актуальності інформація щодо понесених витрат і отриманих доходів з метою їх співставлення та визначення результатів діяльності підприємства. Достовірна інформаційна база щодо виникнення витрат і джерел отримання доходів виступає основою для проведення ефективного аналізу. Відтак з метою організації аналітичної роботи, що передбачає тісну взаємодію всіх відділів та підрозділів підприємства необхідно налагодити систему отримання повної та достовірної інформації, яка охоплює всі сфери діяльності та дає можливість об'єктивно оцінити стан суб'єкта господарювання.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питанням організації аналізу багато уваги приділяють такі науковці, як Баканов М.І. [1], Білик М.С. [9], Болюх М.А. [3], Бурчевський В.З. [3], Ганін В.І. [20], Горбаток М.І. [3], Дегтярева В.М., Ігумнов Ю.С. [25], Кіндрацька Г.І. [9], Корінько М.Д. [11], Костирко Р.О. [12], Лазаришина І.Д. [26], Мних Є.В. [15], Пархоменко В.М. [18], Попович П.Я. [19], Прокопенко І.Ф. [20], Чумаченко М.Г. [25], Шеремет А.Д. [27] та ін. В той же час у сучасних умовах господарювання питання організації аналітичної роботи потребують подальших досліджень, оскільки виникає необхідність у всебічному вивченні економічних процесів для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Мета статті – систематизувати інформаційне забезпечення та дослідити окремі аспекти організації аналітичних робіт, як впливають на ефективність аналізу витрат і доходів підприємств.

Виклад основного матеріалу. Економічна та фінансова інформація необхідна керівникам усіх структурних підрозділів для здійснення планування, регулювання, виявлення резервів зменшення витрат і збільшення доходів підприємства та прийняття ефективних управлінських рішень. Це пояснює потребу у формуванні відповідного інформаційного

забезпечення аналізу через систематизацію його джерел.

На думку багатьох науковців [3, с. 144; 13, с. 27; 21, с. 157; 8, с. 20; 4, с. 193–195] поняття «інформаційне забезпечення» виникло паралельно із розвитком автоматизованих систем.

В результаті досліджень праць було встановлено відсутність єдиного підходу до розуміння поняття «інформаційне забезпечення». Так, Босак І.П. і Палига Є.М. [4, с. 193–195] розуміють інформаційне забезпечення як наявність інформації, необхідної для управління економічними процесами, що міститься у базах даних інформаційних систем. Подібної думки щодо трактування терміну «інформаційне забезпечення» притримуються Козак В.Г. [10, с. 66–70], Васюренко О.В. та Волохата К.О. [5].

Пантелєєв В.П. інформаційне забезпечення розглядає як цілеспрямовану роботу зі збору інформації, її реєстрації, передавання, обробки, узагальнення, зберігання та пошуку суб'єктами контролю з метою використання для управління [17, с. 158].

На думку Н. Ротман [21, с. 157] інформаційне забезпечення економічного аналізу господарської діяльності - це система даних і способи їх обробки, що дають змогу виявити реальну діяльність керівного об'єкта, дію факторів, що його визначають, а також можливості здійснення необхідних керівних дій. Мискін Ю.І. розглядає інформаційне забезпечення з двох аспектів: як елемент будь-якої системи (наприклад, аналізу, контролю чи управління) і як систему. Як елемент системи, інформаційне забезпечення покликане виконувати єдину мету – забезпечувати інформацією. Як система ж інформаційне забезпечення, крім самої інформації, включає в себе її отримання, обробку, зберігання, передачу, оновлення та захист, що можна досягнути, використовуючи технічні засоби, програмне забезпечення, інформаційні технології та враховуючи методичні інструктивні матеріали, системи класифікації та кодування [14, с. 147]. Колектив

авторів на чолі з Чумаченком М.Г. інформаційне забезпечення розглядають, як систему одержання, оцінки, зберігання та переробки даних, створеною з метою вироблення управлінських рішень та зазначають, що «... Інформаційне забезпечення можна розглядати і як процес забезпечення інформацією, і як сукупність форм документів, нормативної бази та реалізованих рішень щодо обсягів, розміщення та форм існування інформації, яка використовується в інформаційній системі в процесі її функціонування» [3, с. 144].

Таким чином, погляди авторів щодо трактування терміну «інформаційне забезпечення» умовно можна поділити на три групи: перша група науковців інформаційне забезпечення розглядає як сукупність форм документів, інформація яких використовується при проведенні аналізу; друга група - під інформаційним забезпеченням розуміє процес забезпечення інформацією; третя група вчених, на нашу думку, найбільш точно визначає суть поняття «інформаційне забезпечення», розглядаючи його у двох аспектах: як процес забезпечення інформацією і як сукупність форм документів.

Однією із проблем інформаційного забезпечення аналізу є відсутність систематизації його джерел. Зокрема Васюренко О.В. та Волохата К.О. [5, с. 58], Барнгольц С.Б. та Мельник М.В. [2, с. 129], розглядають два шляхи формування інформаційного забезпечення: за рахунок зовнішніх та внутрішніх джерел інформації.

Не досить вдалим, на нашу думку, є поділ інформаційного забезпечення аналізу Мискіним Ю.І. [14, с. 149] на: фінансові та управлінські, облікові та позаоблікові, внутрішні та зовнішні, оскільки фінансові та управлінські джерела даних можна

віднести до внутрішніх або облікових джерел. Неповний перелік подають Вербін Є.В., Пінчук Ю.Б. та Белов А.В. [6, с. 61–62], які виділяють серед джерел інформації звітність підприємств, первинну документацію та реєстри бухгалтерського обліку й оподаткування, дані спеціальних спостережень, що проводяться у випадках, коли необхідної інформації для розрахунку показника ми не можемо отримати з джерел першого та другого рівнів. Колектив авторів на чолі з Чумаченком М.Г. [3, с. 58] також поділяють джерела інформації на внутрішні та зовнішні, виокремлюючи дані планово-облікові – для зовнішніх джерел та позаоблікові – для внутрішніх. Проте такий підхід, на нашу думку, не зовсім ефективний, оскільки позаоблікові дані керівництво може отримувати як з внутрішніх, так і з зовнішніх джерел. Савицька Г.В. [22, с. 70] всі джерела розділяє на нормативно-планові, облікові та позаоблікові. Козак В.Г. [10] наголошує, що при проведенні аналізу з метою забезпечення стабільних результатів слід керуватися комплексом нормативно-правових актів. Найбільш повну, на нашу думку, класифікацію дають Литвин Б.М. та Стельмах М.В. [13, с. 29–35], які виділяють зовнішні та внутрішні джерела інформації в розрізі показників інформаційного забезпечення.

Погоджуємося із думкою про те, що при формуванні інформаційного забезпечення аналізу необхідно враховувати галузеві особливості діяльності підприємств, їх організаційно-правову форму функціонування, обсяг і ступінь диверсифікації фінансової діяльності і ряд інших умов [13, с. 29]. Таким чином, на підставі опрацьованого матеріалу запропонована класифікація джерел інформації, яка подана на рис. 1.



Джерело: розроблено автором на основі [3, 10, 13, 22]

Рис. 1. Класифікація джерел інформації

У попередніх дослідженнях науковцями обґрунтовано необхідність застосування системного підходу щодо формування та використання джерел даних, що обумовлено набором відповідних характеристик та їх інформаційних зв'язків, які забезпечують оптимальне управління діяльністю підприємства. При побудові інформаційного забезпечення потрібно дотримуватись певних принципів та вимог, оскільки сукупність характеристик полегшить формування інформації, дозволить забезпечити задоволення інформаційних запитів користувачів та формування достовірної і об'єктивної інформаційної системи підприємства. Проведені дослідження [12, 16, 24] дозволили сформулювати основні вимоги до джерел інформації, необхідних при проведенні аналізу. До них можна віднести:

- Порівнянність (надання можливості порівняння показників обліку з прогностичними показниками за різні облікові періоди та в розрізі різних суб'єктів однієї галузі).
- Об'єктивність, достовірність (забезпечення достовірною інформацією, яка об'єктивно відображає досліджувані явища та процеси).
- Повнота (надання інформації, необхідної не тільки для констатації досягнутого рівня, але й з метою виявлення причин, які вплинули на результати виконання прогностичних завдань, що відіграє важливу роль при прийнятті управлінських рішень).
- Доступність (можливість вивчення інформації щодо фінансово-господарської діяльності підприємства зовнішніми та внутрішніми користувачами) [7].

Ефективність функціонування інформаційної бази можливо досягнути за умови дотримання наступних умов:

- постановка чіткого завдання перед кожним структурним підрозділом щодо збирання інформації, яка характеризує сферу його діяльності;
- уникнення використання інформації, отриманої з неперевіраних джерел з метою запобігання викривлення результатів проведеного аналізу.

Підприємство будь-якої галузі виробництва – це складна система, і правильний висновок щодо характеру досліджуваного явища можливий тільки за умови врахування всіх взаємопов'язаних факторів. Здебільшого комплексне дослідження результатів діяльності підприємства починають з вивчення загальних показників. Потім поділяючи їх,

поглиблюють аналіз, вивчаючи окремі сторони та ділянки роботи підприємства [18].

З метою проведення ефективного аналізу витрат, доходів та результатів діяльності підприємства необхідною є розробка моделі організації аналітичної роботи у якій виділено три стадії аналізу: планування, основна (стадія дослідження) та підсумкова. Подібна модель надасть можливість чітко визначити процедуру аналізу та розробити заходи щодо виявлення резервів збільшення доходів та зменшення витрат. Організація аналітичної роботи структурована за етапами, кожен з яких передбачає постановку задач, які необхідно виконати при проведенні аналізу, визначає джерела інформації та узагальнює результати, отримані на кожному етапі.

На першому етапі необхідно визначити мету і постановку задач аналізу. У нашому випадку метою є підвищення ефективності діяльності підприємства; основними задачами – оцінка економічних показників, що характеризують діяльність підприємства, визначення динаміки їх змін, виявлення резервів підвищення ефективності роботи підприємства.

Другий етап передбачає визначення засобів, способів проведення аналізу та призначення відповідальних осіб.

Третій етап полягає у збиранні інформації, оцінці її вірогідності та відборі даних. У якості інформаційного забезпечення фінансового аналізу використовуються дані фінансової звітності; планову інформацію; дані статистичної звітності; нормативну інформацію.

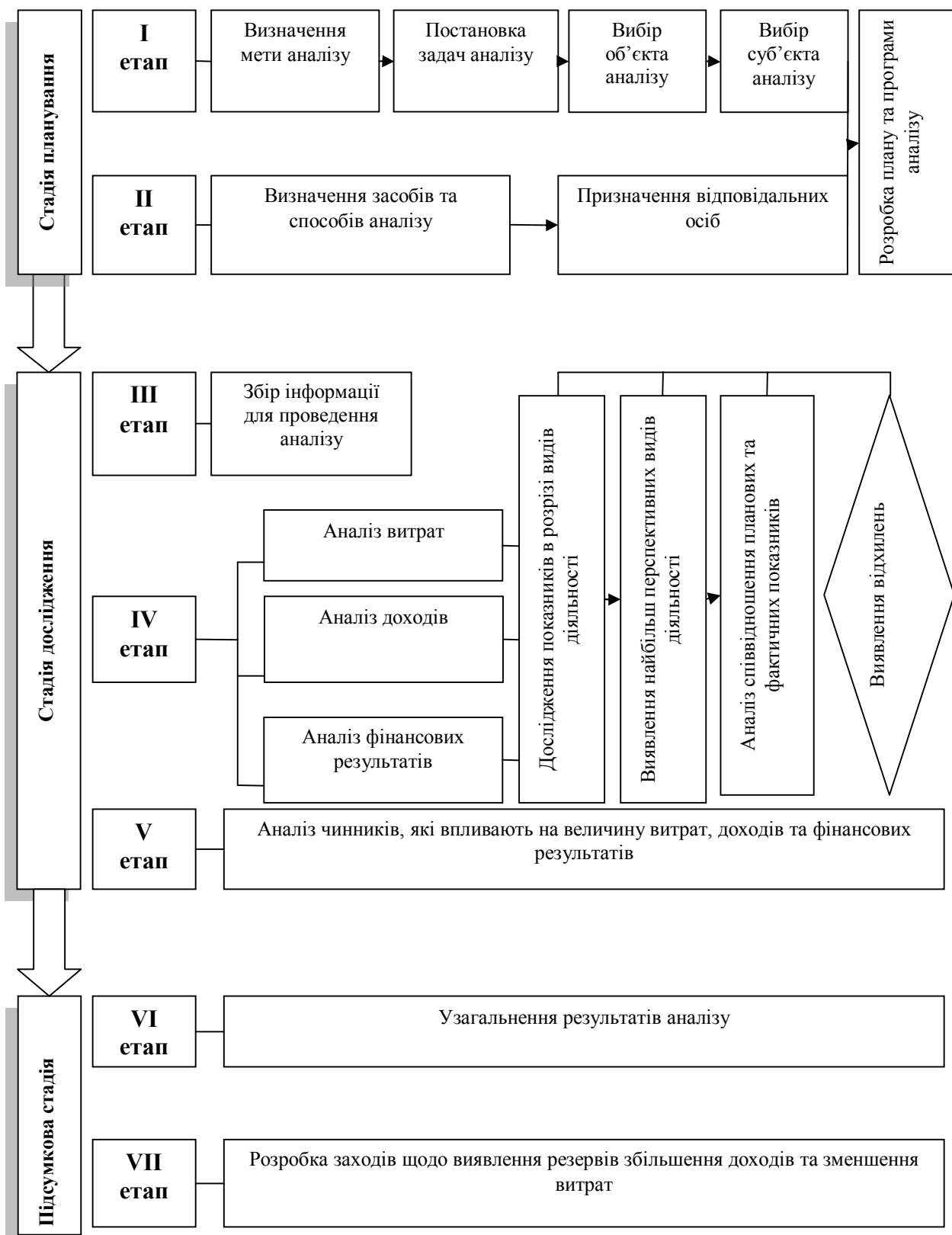
Четвертий етап - безпосередній аналіз витрат, доходів та фінансових результатів в розрізі видів діяльності, що дає можливість виявити найбільш перспективні види діяльності.

На п'ятому етапі проводиться аналіз чинників які впливають на величину доходів, витрат та фінансових результатів.

Шостий етап передбачає розробку заходів, що сприяють підвищенню ефективності роботи підприємства шляхом виявлення резервів збільшення доходів та зменшення витрат.

В загальному вигляді модель організації аналітичної роботи щодо витрат і доходів наведена на рис. 2.

На підставі розробленої моделі пропонуємо алгоритм проведення аналізу витрат і доходів (рис. 3).



Джерело: розроблено автором на основі [18]

Рис. 2. Модель організації аналітичної роботи щодо витрат, доходів та фінансових результатів підприємств

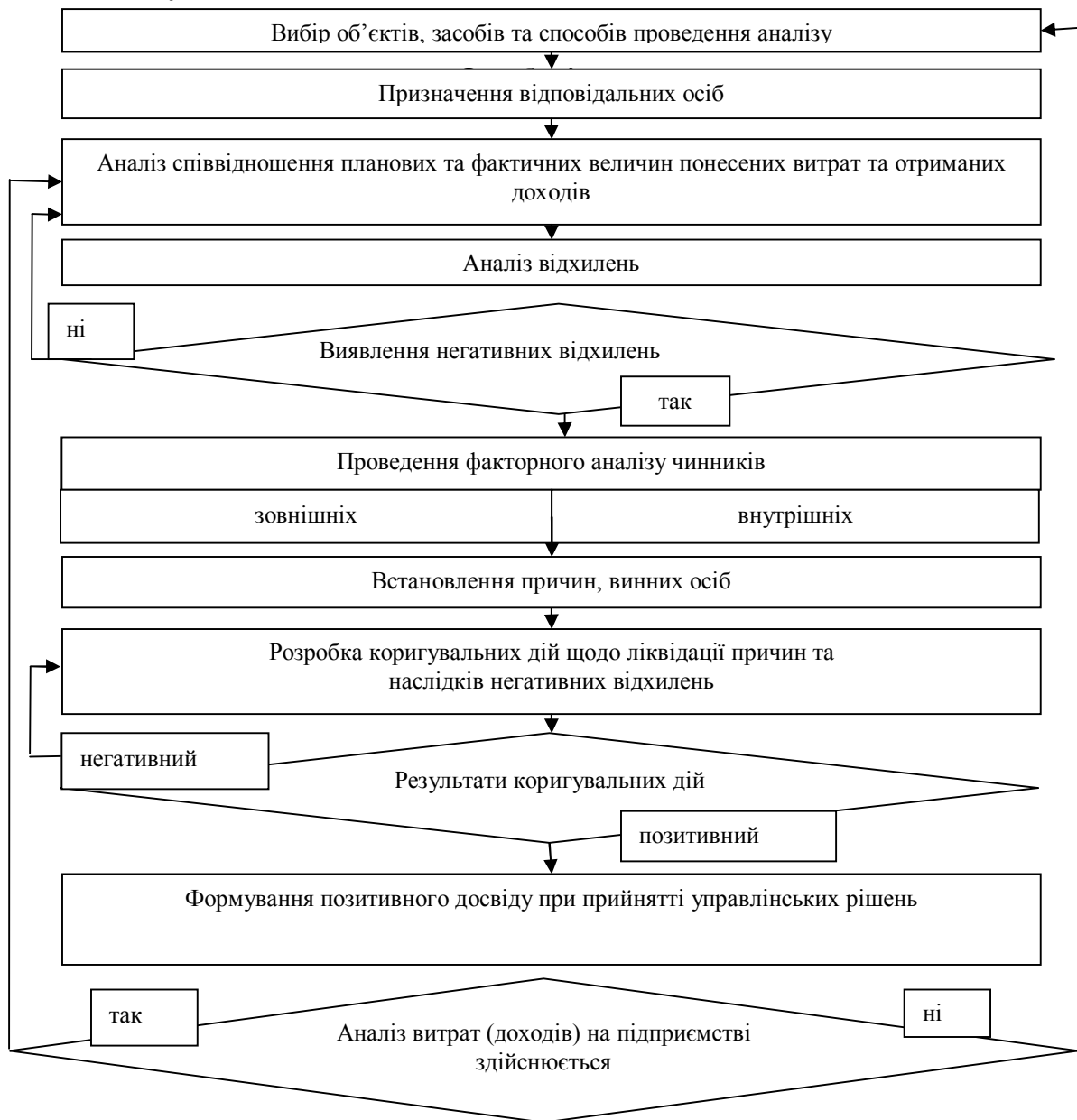


Рис. 3. Алгоритм проведення аналізу витрат і доходів

Основні аспекти аналізу витрат і доходів підприємств доцільно відображати у документі про облікову політику. Визначальним фактором при виборі типу документа для оформлення облікової політики [23] є величина підприємства. Тому, на малих (у деяких випадках і на середніх) підприємствах оформлення облікової політики слід здійснювати у вигляді наказу керівника або розпорядження власника. На великих підприємствах доцільно розробляти документ про облікову політику у вигляді положення.

Малі та середні підприємства, як правило із-за браку коштів, не мають можливості створювати аналітичний відділ, тому для таких підприємств доречним буде основні аспекти аналітичної роботи прописати у Наказі про облікову політику. Підприємствам зі значним обсягом виробництва доцільно, створивши аналітичний відділ із залученням фахівців-аналітиків, внести відповідні

зміни до Положення про облікову політику та розробити Положення про аналітичний відділ, яке регламентує основні задачі, структуру аналітичного відділу, взаємини з іншими підрозділами підприємства. В обох випадках обов'язки осіб, зайнятих аналітичною роботою необхідно затвердити у посадових інструкціях.

Висновки. Отже, при організації аналізу витрат і доходів необхідно передбачити формування інформаційної бази, ефективного застосування якої можливо досягнути за умови накопичення кожним структурним підрозділом інформації, яка характеризує його сферу діяльності, що полегшить обробку даних та зменшить ймовірність використання недостовірної інформації. Розроблена модель організації аналітичної роботи сприятиме прийняттю ефективних управлінських рішень щодо виявлення резервів зменшення витрат, зниження собівартості, зростання доходів, що позитивно

вплине на результати діяльності підприємства. Основні аспекти організації аналітичної роботи повинні знайти своє відображення у внутрішніх документах підприємства, зокрема малим та середнім підприємствам доцільно вносити їх в Наказ, а великим підприємствам – в Положення про облікову політику та Положення про аналітичний відділ із обов'язковою розробкою посадових інструкцій.

4 Список використаних джерел

1. *Баканов М.И.* Теория экономического анализа: Учебник / М.И. Баканов, А.Д. Шеремет. – [4-е изд., доп. и перераб.]. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 416 с.
2. *Барнгольц С.Б.* Методология экономического анализа деятельности хозяйственного субъекта: учеб. пособие / С. Б. Барнгольц, М.В. Мельник. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 240 с.
3. *Болюх М.А.* Економічний аналіз: Навчальний посібник / [М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбаток та ін.]; за ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. – Вид. 2-ге, перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2003. – 556 с.
4. *Босак І.П.* Інформаційне забезпечення управління підприємством: економічний аспект / І.П. Босак, С.М. Палига // Регіональна економіка. – 2007. – № 4. – С. 193–195.
5. *Васюренко О.В.* Економічний аналіз діяльності комерційних банків: навч. посіб. / О.В. Васюренко, К.О. Волохата – К.: Знання, 2006. – 463 с.
6. *Вербін С.В.* Інформаційне забезпечення для обґрунтування раціональних управлінських рішень / С.В. Вербін, Ю.Б. Пінчук, А.В. Белов // Економіка та держава. – 2006. – № 2. – С. 61–62.
7. *Гуріна Н.В.* Стратегічний аналіз діяльності, як один із напрямів розвитку підприємства / Н.В. Гуріна // Науково-теоретичний журнал Хмельницького економічного університету «Наука й економіка». – 2012. – № 4 (28). – С. 202–206.
8. *Денисенко М.П.* Інформаційне забезпечення ефективного управління підприємством / М.П. Денисенко, І.В. Колос // Економіка та держава. – 2006. – № 7. – С. 19–24.
9. *Кіндрацька Г.І.* Економічний аналіз: теорія і практика: Підручник / Г.І. Кіндрацька, М.С. Білик, А.Г. Загородній. – Львів: «Магнолія Плюс», 2006. – 428 с.
10. *Козак В.Г.* Удосконалення системи інформаційного забезпечення економічного аналізу / В.Г. Козак // Економіка АПК. – 2005. – № 1. – С. 66–70.
11. *Корінько М.Д.* Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, організація: [монографія] / М.Д. Корінько. – К.: ІВЦ Держкомстату України, 2007. – 429 с.
12. *Костирко Р.О.* Організація контрольно-аналітичної системи, орієнтованої на формування протиризикового механізму управління економічним потенціалом підприємства [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/vdnuet/econ/2011_3/Kostirko.pdf.
13. *Литвин Б.М.* Фінансовий аналіз: Навч. посіб. / Б.М. Литвин, М.В. Стельмах. – К.: «Хай-Тек Прес», 2008. – 336 с.
14. *Мискін Ю.І.* Оцінка інформаційного забезпечення економічного аналізу: управлінський аспект / Ю.І. Мискін // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2009. – № 3(46). – С. 146–151.
15. *Мних Є.В.* Економічний аналіз діяльності підприємства: Підручник / Є.В. Мних. – К.: Київ. нац. Торг-економ. ун-т, 2008. – 513 с.
16. *Палий В.Ф.* Управленческий учет издержек и доходов (с элементами финансового учета) / В.Ф. Палий. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 279 с.
17. *Пантелеев В.П.* Аудит / В.П. Пантелеев. – К.: «Видавничий дім «Професіонал», 2008. – 400 с.
18. *Пархоменко В.М.* Організація аналітичної роботи щодо оптимізації витрат на управління якістю продукції / В.М. Пархоменко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. – 2012. – № 1(16). – С. 206–218.
19. *Попович П.Я.* Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: Підручник / П.Я. Попович. – [3-тє вид., перероб. і доп.]. – К.: Знання, 2008. – 630 с.
20. *Прокопенко І.Ф.* Методика і методологія економічного аналізу: Навч. пос. / І.Ф. Прокопенко, В.І. Ганін. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 430 с.
21. *Ротман Н.* Інформаційне забезпечення економічного аналізу і його основні принципи / Н. Ротман // Економічний аналіз. – 2010. – № 5. – С. 157–159.
22. *Савицька Г.В.* Економічний аналіз діяльності підприємства: Навч. посіб. / Г.В. Савицька. – [2-ге вид., випр. і доп.]. – К.: Знання, 2005. – 662 с.
23. *Сторожук Т.М.* Теоретико-методологічні аспекти формування облікової політики підприємств: [монографія] / Т.М. Сторожук. – Ірпін: Національний університет ДПС України, 2011. – 460 с.
24. *Хорнгрен Ч.Т.* Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер; перевод с англ. под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 416 с.
25. *Чумаченко Н.Г.* Функционально-стоимостный анализ / [Н.Г. Чумаченко, В.М. Дегтярева, Ю.С. Игумнов]. – К.: Вища шк., Главное изд-во, 1985. – 223 с.
26. *Шкарабан С.І.* Стратегії організації економічного аналізу / С. Шкарабан, І. Лазаришина // Економічний аналіз: збірник наукових праць кафедри економічного аналізу Тернопільського національного економічного університету. – Тернопіль: Економічна думка, 2008. – Вип. № 2(18). – С. 10–14.
27. *Шеремет А.Д.* Методологические подходы к детализации и объединению учетно-аналитических дисциплин / А.Д. Шеремет // Экономический анализ : теория и практика. – 2006. – № 7(64). – С. 2–10.