

УПРАВЛІНСЬКИЙ АНАЛІЗ: ПОНЯТТЯ, ПРИНЦИПИ ТА ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ

Аналіз тісно пов'язаний зі всіма функціями управління і забезпечує їх виконання, а тому є всезагальною функцією управління. Прийняття оптимальних управлінських рішень перетворилося зараз у дуже важливу проблему. Аналіз бере участь у всіх етапах процесу прийняття управлінського рішення і сприяє покращенню управлінської діяльності [2, с. 11, 12]. Як відомо, під управлінням розуміється систематична, свідома дія на процес громадської праці або іншої діяльності, спрямоване на досягнення поставленої мети шляхом найбільш ефективного використання фінансових, матеріальних, трудових і інших ресурсів. Система управління впливає на об'єкт за допомогою загальних функцій, взаємозв'язок і взаємодія яких утворюють замкнутий цикл управління.

Термін “аналіз” означає розділення на складові частини. З самого визначення витікає і його суть: розділення проблеми на складові частини, доступніші для подальшого поглибленого вивчення. Далі за допомогою спеціальних методів, прийомів, способів вирішуються проблеми, які виникли і поставлені завдання. Така діалектика пізнання базується на єдності аналізу і синтезу як наукових методів вивчення реальності [3, с. 7].

Поняття “управлінський аналіз” прийшло в Україну з англо-американської школи. Зарубіжні учені трактували управлінський аналіз як аналіз витрат в першу чергу виробничих підприємств, де більше уваги приділяється калькуляції собівартості, методам обліку витрат, виділенні центрів витрат і центрів відповідальності, плануванні витрат і аналізу відхилень від плану (бюджету). Це методи створення інформації, необхідної для управління підприємством. Але однією тільки інформацією про витрати дані, необхідні для прийняття управлінських рішень, далеко не обмежуються.

Успішне управління фінансово-господарською діяльністю підприємства повинно ґрунтуватися на використанні структурованих та достовірних даних про фінансовий стан підприємства, його зміну та прогнозну динаміку розвитку [4, с. 4]. Відповіді на усі ці питання містять дані як фінансового, так і управлінського аналізу.

У економічній літературі є присутніми різні трактування визначення “управлінський аналіз” залежно від вибраних за основу ознак. Так, однією з найбільш поширених ознак є управлінський, згідно з яким виділяють три складових управлінського аналізу: перспективний (прогнозний) аналіз, оперативний аналіз і поточний (ретроспективний) аналіз, кожному з яких властиве рішення власних завдань [10, с. 4].

Зміст управлінського аналізу представлений на рис. 1.

У міру розвитку управлінського аналізу в Україні стає актуальним і навіть модним поняття “менеджмент”. Цей термін також прийшов до нас із зарубіжної практики. Основоположниками менеджменту як науки про

управління являються такі західні учені, як: М.Х. Мескон, И. Ансофф, М. Портер, А. Файоль та інші. Вітчизняні економісти, провівши дослідження в області менеджменту стосовно українських умов функціонування, асоціюють менеджмент з управлінським аналізом. Хоча сам термін “менеджмент” означає спосіб, манеру спілкування з людьми, владу і мистецтво управління, особливого роду уміння і адміністративні навички. На перший погляд, здається, що це визначення досить містке і абстрактне. І це дійсно так. Адже фінансові менеджери вирішують питання, пов’язані із фінансовим аналізом і плануванням, управлінням реальними та фінансовими інвестиціями, управлінням рухом грошових коштів, емісійною, амортизаційною та податковою політикою [5, с. 31]. На нашу думку, що менеджмент є практичним додатком управлінського аналізу, а управлінський аналіз - фундаментом менеджменту.

Ринкова економіка потребує диференціації аналізу на внутрішній управлінський і зовнішній фінансовий. Так вважає велика кількість вітчизняних учених, і з ними важко не погодитися. Причому одними з головних відмінних ознак внутрішнього управлінського і зовнішнього фінансового аналізу є суб'єкти аналізу і інформаційна база.

Є.В. Мних зазначав, що споживачами аналітичної інформації управлінського та фінансового аналізу є різні групи користувачів, однак її зміст може мати лише ті характеристики, які відповідають їхнім інтересам та захищають комерційну таємницю. Суб'єкти внутрішнього управлінського аналізу – адміністрація та залучені нею аудитори і консультанти. Вони хоча і не зацікавлені у результатах господарської діяльності, та зобов’язані згідно з контрактом захищати інтереси господарського суб'єкта та сприяти зростанню його ділової активності. Інформаційна база внутрішнього управлінського аналізу дуже багата й охоплює потоки нормативної, облікової, планової, звітно-статистичної та зовнішньої публічної інформації, а також дані спеціальних обстежень, опитування спеціалістів, преси та інше [6, с. 58, 59]. Слід зазначити, що тільки керівництво підприємства може поглибити аналіз, використовуючи не лише дані звітності, але і дані усієї системи господарського обліку у рамках управлінського аналізу, що проводиться з метою управління.

Суб'єкти фінансового аналізу – адміністрація господарського суб'єкта й зовнішні користувачі. Палітра суб'єктів зовнішнього фінансового аналізу більш різноманітніша. Погоджуючись і далі із твердженнями Є.В. Мниха, зазначимо, що усі ці суб'єкти аналізу можуть використати лише дані публічної фінансової звітності про діяльність підприємства, що не розкривають комерційної таємниці підприємства. Таким чином, внутрішній управлінський аналіз покликаний для обґрунтування управлінських рішень, прийнятих керівництвом підприємства та для підвищення їх ефективності. Зовнішній аналіз потрібний зовнішнім користувачам для самостійного ознайомлення з діяльністю підприємства, що їх цікавить за даними фінансової звітності. Крім того, управлінський аналіз включає у свою систему не лише виробничий, але і фінансовий аналіз, без якого керівництво

підприємства не може реалізувати фінансову стратегію підприємства. Вважаємо, що доцільно ввести таке поняття, як комплексний управлінський аналіз. Цей вид управлінського аналізу покликаний обґрунтувати управлінські рішення, що приймаються на підприємстві, яке функціонує в умовах глобалізації ринкових процесів [6, с. 59].

Проаналізувавши різні точки зору відносно суті управлінського аналізу, його визначення, можна зазначити, що у більшості праць визначення управлінського аналізу носить абстрактний характер, тобто, немає точного повного визначення самого поняття, а також його змісту. Але все таки, незважаючи на відмінності в точках зору, вітчизняні науковці сходяться в наступному: управлінський аналіз - це аналіз, призначений для внутрішнього користування, він носить закритий (конфіденційний) характер і призначений для ухвалення оперативних управлінських рішень.

Дослідивши різноманітні підходи до суті управлінського аналізу, можна виділити наступні особливості управлінського аналізу [7, с. 22; 8, с. 29] (рис. 1):

Галузева спрямованість управлінського аналізу полягає в застосуванні спеціальних методик залежно від техніко-економічних особливостей підприємства, на відміну від фінансового аналізу, що проводиться по загальних методиках.

Управлінський аналіз - це аналіз бізнес-діяльності з метою прийняття оптимальних управлінських рішень. Від правильності і результативності управлінського аналізу залежить основний результат - прибуток, який згодом стає об'єктом фінансового аналізу, тобто кожен і цих видів аналізу вирішує своє завдання єдиної стратегії аналізу на підприємстві. Щодо управлінського аналізу відносно управлінського обліку, то можна з упевненістю сказати, що там, де підприємством чітко сформульовані потреби в управлінському обліку, стає можливим ефективне застосування управлінського аналізу.

Розподіл аналізу є дещо умовним, оскільки обидва види аналізу доповнюють один одного інформацією, взаємозв'язані між собою і забезпечують управлінську систему аналітичними даними про діяльність підприємства, про очікувані параметри його розвитку, як на найближчу, так і на віддалену перспективу [6, с. 59]. Протиставляти управлінському аналізу слід не взагалі фінансовий аналіз (як аналіз фінансових показників), а зовнішній фінансовий аналіз або фінансовий аналіз для зовнішніх користувачів інформації. У свою чергу, управлінський аналіз поєднує виробничий і фінансовий аналіз, тобто йому за визначенням, як інформаційно-аналітичному забезпеченню рішень, що приймаються на підприємстві, властива комплексність підходу до виробничих і фінансових показників.

Правильність прийнятих рішень залежить від забезпеченості керівників у повній мірі аналітичними даними, які розкривають стан фінансово-господарської діяльності підприємства і нестача яких негативно впливає на різні рівні управління. Облікова інформація для цілей управління на будь-

якому рівні має бути відповідним чином підготовлена і інтерпретована на основі певних методів аналізу.

У західній практиці управління особлива роль відводиться управлінському обліку. Управлінський облік являє собою процес ідентифікації, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та надання фінансової інформації, необхідної управлінській ланці підприємства для здійснення планування, оцінювання та контролю господарської діяльності. Інформація, що отримується в системі управлінського обліку, відображає всі особливості роботи підприємства, вона повністю розкриває економічні, технічні, технологічні й фінансові можливості діяльності підприємства.

Своєчасність управлінських рішень досягається за допомогою постійної та системної аналітичної обробки інформації, яка дає можливість оперативно виявляти негативні чи позитивні тенденції в діяльності підприємств, можливі їх наслідки та чинники, які на них впливають [14, с. 446-447]. Конкретне управлінське рішення приймається на основі аналізу спеціально відібраної для цієї мети інформації. Дані поступають з різних джерел, формуються в різних підсистемах підприємства та у зовнішньому бізнес-середовищі (рис. 1. Інформація в системі прийняття управлінських рішень).

При аналізі отриманої інформації залежно від поставленої мети застосовуються різні методи. Якісна інформація вивчається за допомогою: порівняння, аналогій, аналізу, синтезу, абстракції, узагальнення, індукції, дедукції. Для обробки і аналізу інформації широко використовуються кількісні методи: групування, табличний метод, обчислення відсотків, кореляційно-регресійний аналіз і інші економіко-математичні методи [1, с. 47-70].

Наявність заздалегідь обробленої інформації у вигляді зведень, доповідей, прогнозів і висновків дає можливість менеджерам, які приймають рішення зробити висновки про розвиток проблемної ситуації і про ступінь її вирішення.

Головним інструментом реалізації ступеня вирішуваної проблеми може бути або інтуїція особи, що приймає рішення або добре сформульоване і формалізоване завдання.

Висновки і оцінки, зроблені на етапі аналізу проблемної ситуації мають бути цілком достатні для того, щоб знайти декілька варіантів рішення поставленої задачі.

Передусім, оптимальність або раціональність управлінського рішення залежить від числа відомих альтернатив. Чим більше відомо варіантів вирішення якого-небудь питання, тим більше вірогідності прийняття оптимального рішення. Зазвичай вибір кращого з великої кількості варіантів призводить до вигіднішого результату, ніж вибір кращого варіанту серед невеликого їх числа. При цьому особливий інтерес представляє використання евристичних методів.

Управлінська практика свідчить про те, що при прийнятті і реалізації рішень певна частина керівників використовує неформальні методи, які ґрунтуються на аналітичних здібностях осіб, що приймають управлінські рішення. У більшій частині неформальні методи базуються на інтуїції менеджера. Їх перевага полягає в тому, що приймаються вони оперативно, недолік - неформальні методи не гарантують від вибору помилкових (неефективних) рішень, оскільки інтуїція іноді може підвести менеджера. О.М. Гайдаєнко та Н.С. Шевчук Н.С. відносять до них економіко-математичне моделювання, побудову імітаційних моделей і систем, що дозволяє прогнозувати фінансові результати в умовах невизначеності та ризику. При цьому розвиток інформаційних технологій дозволяє використовувати для управлінського аналізу імітаційне моделювання для вирішення слабо структурованих завдань, яке значною мірою спирається на теорію інформаційних систем, математику, теорію ймовірності, статистику. В процесі побудови імітаційної моделі разом з цим можуть використовуватися регресійний і кореляційний види аналізу [10, с. 10].

Залежно від мети управлінського аналізу, формують його етапи (рис. *Послідовність етапів УА*)

Продовжуючи дослідження, слід зазначити ще дуже важливий аспект. Одним із істотних і дискусійних є питання про місце управлінського аналізу в системі управлінського обліку і економічного аналізу. Одні учені дотримуються думки про зв'язок управлінського аналізу з управлінським обліком, інші, у свою чергу, визначають управлінський аналіз як складову частину економічного аналізу (рис.)

Отже, управлінський аналіз з одного боку є видом економічного аналізу, а з іншого – складовою частиною управлінського обліку, призначеною для задоволення інформаційних потреб менеджменту з метою прийняття оптимальних управлінських рішень.

Враховуючи особливості управлінського аналізу, зазначені нами вище, пропонуємо дати повне і найбільш точне визначення управлінського аналізу. Управлінський аналіз – це аналіз, який носить конфіденційний характер, орієнтований на внутрішніх користувачів, має перспективну орієнтацію та проводиться з урахуванням галузевої специфіки аналізованого об'єкту.

Дослідження суті управлінського аналізу дозволило нам узагальнити основні принципи управлінського аналізу.

Таким чином, дослідження принципів управлінського аналізу в сільськогосподарських підприємствах показало, що вживані принципи грають величезну роль у проведенні управлінського аналізу, дозволяють створити раціональну і економічну систему планування, прогнозування сільськогосподарської діяльності і приймати правильні управлінські рішення на основі отриманої інформації. Однак, представлені в таблиці 2 принципи

проведення управлінського аналізу, хоча і є необхідними, але не є специфічними, тобто ними можна керуватися при проведенні інших видів аналізу. З цих позицій перелік принципів управлінського аналізу доцільно доповнити принципами провідної ланки, оптимальної деталізації, ранньої діагностики, оптимальної послідовності, оптимального поєднання різних видів економічного аналізу.

1. *Принцип провідної ланки* – визначення найбільш резервомісткого об'єкту (слабка ланка виробництва). Для цього, дотримуючи принцип пріоритету, виділяють об'єкти: 1) які мають найбільшу питому вагу у витратах; 2) нерентабельні або з низькою рентабельністю; 3) з темпами витрат, найбільш низькими, ніж по галузі; 4) продукція, що не має попиту, до якої є претензії. Даний принцип необхідно використовувати у поєднанні з принципом комплексності – вони повинні доповнювати, а не протиставлятися один одному.

2. *Принцип оптимальної деталізації* – означає, що алгоритм проведення управлінського аналізу розробляється з врахуванням галузевої специфіки підприємства, його розміру, організаційної структури і тому подібне.

3. *Принцип ранньої діагностики* – направлений на попередження небажаних відхилень, які можливі в ході реалізації бізнес-процесів підприємства.

4. *Принцип оптимальної послідовності аналізу* – передбачає проведення аналізу на всіх стадіях бізнес-процесів [5, с. 49-50; 17, с. 45].

Приведені принципи управлінського аналізу повинні застосовуватися не ізольовано, а в поєднанні один з одним. Лише в цьому випадку можливе формування повної, своєчасної і точної інформації, яка необхідна менеджменту.

Для успішного проведення управлінського аналізу, на наш погляд, важливо не лише сформулювати поняття «управлінський аналіз», але і встановити його мету, завдання, об'єкти, предмет і інші елементи. Всі ці поняття узагальнені і представлені в таблиці 3.

Як видно з таблиці 3, виділення управлінського аналізу в самостійну галузь економічної науки диктується не лише постійним рухом науки вперед, але і вимогами практики ведення підприємницької діяльності, пов'язаної з рішенням багаточисельних управлінських проблем, що все більш ускладнюються.

Управлінський аналіз відіграє важливу роль в системі управління підприємством, призначений для внутрішнього користування, носить конфіденційний характер, оцінює поточні та майбутні результати діяльності структурних підрозділів та діяльності підприємства загалом із метою прийняття оперативних управлінських рішень. Він будується на методології економічного аналізу і є складовою управлінського обліку.

Доповідь закінчена, дякую за увагу!!!

Міністерство освіти і науки України
ННВК «Всеукраїнський науково-навчальний консорціум»
Вінницький національний аграрний університет
Вінницька обласна державна адміністрація
Антимонопольний комітет України
Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки» НААН України
Національний університет біоресурсів та природокористування України
Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва
Державний університет «Житомирська політехніка»
Житомирський національний агроекологічний університет
Тернопільський національний економічний університет
Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу
Вінницький торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету
Спілка аудиторів України
Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України



ПРОГРАМА

II ВСЕУКРАЇНСЬКОЇ НАУКОВО-ПРАКТИЧНОЇ КОНФЕРЕНЦІЇ

**Проблеми облікового,
контрольного
та аналітичного
забезпечення
в системі управління**

14-15 листопада 2019 року
м. ВІННИЦЯ

ВНАУ



Цуркан Анна Олегівна, студентка магістратури факультету обліку та аудиту

«Облікове забезпечення операцій з кредитування в комерційних банках: проблеми та перспективи їх вирішення»

Шмайлюк Інна Вадимівна, студентка магістратури факультету обліку та аудиту

«Облікове забезпечення управління інноваційно-інвестиційним процесом на підприємстві»

Шоломіцька Іванна Андріївна, студентка магістратури факультету обліку та аудиту

«Актуальні проблеми проведення інвентаризації у сільськогосподарських підприємствах»

Юсупова Богдана Владиславівна, студентка магістратури факультету обліку та аудиту

«Особливості формування облікової політики підприємства з метою оптимізації оподаткування»

СЕКЦІЯ 2

Трансформація економічного контролю і аналізу в умовах адаптації до тенденцій міжнародної практики (ауд. 1206)

Керівник секції: Шевчук Олена Дмитрівна, к.е.н., доцент кафедри аудиту та державного контролю Вінницького національного аграрного університету

Гавриленко Микола Миколайович, Генеральний директор АТ «Укртранснафта»

«Оцінка стану та перспектив вітчизняного нафтогазового сектору»

Гуцаленко Оксана Олександрівна, к.е.н., доцент, завідувач кафедри аудиту та державного контролю

«Державне регулювання та контроль якості органічної продукції»

Дячок Іван Йосипович, завідувач агрономічного та облікового відділення Чернятинського коледжу Вінницького національного аграрного університету
«Вдосконалення інформаційного забезпечення визначення фінансових результатів і відображення їх у звітності»

Козаченко Анна Юрївна, к.е.н., старший викладач кафедри аудиту та державного контролю

«Організація внутрішнього контролю невиробничих витрат на підприємствах»

Мулик Тетяна Олексіївна, к.е.н., доцент, завідувач кафедри аналізу та статистики
«Оцінка інвестиційної діяльності підприємств України: стан та перспективи розвитку»

Мулик Ярослава Ігорівна, к.е.н., доцент кафедри аудиту та державного контролю
«Особливості організації фінансового контролю з ціллю забезпечення економічної безпеки»

Павлюк Микола Миколайович, аспірант Вінницького національного аграрного університету
«Економічний контроль і аналіз продукції тваринництва в умовах адаптації до тенденцій міжнародної практики»

Петриченко Олександр Анатолійович, кандидат економічних наук, доцент кафедри аналізу та статистики
«Аналіз виробництва молока в Україні: стан та перспективи»

Томашук Інна Вікторівна, асистент кафедри аналізу та статистики
«Аналіз фінансового стану та інвестиційного потенціалу Вінницької області»

Томчук Олена Феліксівна, к.е.н., доцент кафедри аналізу та статистики
«Управлінський аналіз: поняття, принципи та основні елементи»

Фабіянська Вікторія Юхимівна, к.е.н., доцент кафедри аудиту та державного контролю
«Комерційна пропозиція аудиторської фірми щодо аудиту фінансової звітності: фактори впливу та методика підготовки»

Федоришина Лідія Іванівна, к.і.н., доцент кафедри аналізу та статистики
«Методичні підходи до управлінського аналізу»

Чудак Ліна Анатоліївна, к.е.н., старший викладач кафедри аудиту та державного контролю
«Податкові ризики у адмініструванні податків»

Шевчук Олена Дмитрівна, к.е.н., доцент кафедри аудиту та державного контролю
«Сучасні особливості податкового контролю в Україні»

Авдєєва Юлія Максимівна, студентка магістратури факультету обліку та аудиту
«Особливості забезпечення контролінгу витрат підприємства в сучасних умовах господарювання»