6. *Савчук В.К.* Аналіз господарської діяльності сільськогосподарських підприємств [Текст] / В.К. Савчук. — К.: Урожай, 1995. — 328 с.

7. *Мошенський С.З., Олійник О.В.* Економічний аналіз: Підручник / За ред.. Ф.Ф.Бутинця. — Житомир: ПП «Рута», 2007. — 704 с.

8. *Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г.* Економічний аналіз: Підручник / За заг. ред. А.Г. Загороднього. — К.: Знання, 2008. — 487 с.

9. *Івахненко В.М.* Теорія економічного аналізу: Навч. посіб. — К.: Видавничий дім «Слово», 2010. — 352 с.

10. Философский словарь [Текст] / Под ред. И.Т. Фролова. — 6-е изд., перераб. и доп. — М.: Политиздат, 1991. — 560 с.

11. *Шадрина Г.В.* Теория экономического анализа: учеб.-метод. комплекс / Г.В. Шадрина. — М.: ЕАОИ, 2010. — 219 с.

12. *Горшкова Л.А.* Анализ организации управления. Аналитический инструментарий: Монография / Л.А. Горшкова. — М.: Финансы и статистика, 2003. — 208 с.

13. *Любушин Н.П.* Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учеб. пособие / Н.П. Любушин. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006. — 448 с.

14. *Новопашина Е.А.* Экономический анализ: Учебное пособие. — СПб., 2011. — 192 с.

15. Экономический анализ: учебник для вузов / Под ред. Л.Т. Гиляровской. — 2-е изд., доп. — М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2004. — 616 с.

Стаття надійшла до редакції 15.01.2012 р.

УДК 657

І.Г. Корнієнко, канд. екон. наук,
ст. викладач кафедри обліку і аудиту,
Буковинський державний фінансовий
економічний університет, м. Чернівці

ОРГАНІЗАЦІЯ АНАЛІЗУ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ У СУЧАСНИХ СИСТЕМАХ УПРАВЛІННЯ

АННОТАЦИЯ. В статье представлены результаты исследований методики и технологии организации экономического анализа материальных ресурсов предприятий легкой промышленности. Даны основные этапы аналитической роботы в современных системах управления.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: организация экономического анализа материальных ресурсов, программа анализа материальных ресурсов, аналитический процесс.

ABSTRACT. In the article presented researches of and technologies of organization of analysis of financial resources of enterprises of light industry. The basic stages are given analytical robots in modern control the system.

© І. Г. Корнієнко, 2012

KEY WORDS: organization of economic analysis of material resources, material resources program analysis, the analytical process.

АНОТАЦІЯ. У статті представлені результати досліджень методики і технології організації економічного аналізу матеріальних ресурсів підприємств легкої промисловості. Подані основні етапи аналітичної роботи в сучасних системах управління.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: організація економічного аналізу матеріальних ресурсів, програма аналізу матеріальних ресурсів, аналітичний процес.

Створення за історично короткий проміжок часу нових систем управління зумовили значні зміни в організації економічного аналізу. Нині недостатньо узгодженими залишаються поточне та стратегічне управління, їх обліково-аналітичне забезпечення. Це пов'язано з недостатньою чіткістю у плануванні аналітичної роботи, відсутністю стратегічної орієнтованості в організації аналітичної роботи. Науково обґрунтована технологія аналітичного процесу зумовлює досягнення мети і завдань дослідження, дотримання принципів і функцій економічного аналізу, регулювання взаємовідносин у моделі «об'єкт — суб'єкт аналізу» на засадах корисності інформації. Економічна енциклопедія трактує організацію як «сукупність процесів або дій, що зумовлюють об'єднання елементів, частин у ціле, утворення життєздатної стійкої системи; внутрішня впорядкованість, взаємодія відносно незалежних частин цілого, зумовлена його побудовою» [4, с. 644].

Різні аспекти проблеми організації аналізу матеріальних ресурсів на підприємствах розглянуто у працях зарубіжних і вітчизняних учених: М.А. Болюха, В.З. Бурчевського, Ф.Ф. Бутинця, М.І. Горбатка, В.П. Завгороднього, В.М. Івахненка, Л.І. Кравченка, А.М. Кузьмінського, І.Д. Лазаришиної, В.С. Льовочкіна, Є.В. Мниха, В.В. Осмоловского, П.Я. Поповича, Н.А. Русака, Г.В. Савицкаїої, М.І. Сапачова, В.В. Сопка, М.Г. Чумаченка, С.І. Шкарабана.

Метою даної статті є розгляд існуючих етапів організації економічного процесу, надання пропозицій щодо організації аналізу матеріальних ресурсів у сучасних системах управління на підприємствах легкої промисловості.

З розвитком науки і практики розвивається та диференціюється метод економічного аналізу, що приводить до поглиблення його організації як вчення про сукупність засобів, способів і методів ефективного функціонування та оптимізації системи еконо-

мічного аналізу задля ефективної реалізації покладених на цю систему функцій і завдань.

У поняття «організація економічного аналізу» вчені-економісти вкладають різний зміст. В.М. Івахненко, М.І. Горбаток, В.С. Льовочкін [5, с. 31] трактують організацію економічного аналізу як систему заходів з метою вивчення господарської діяльності. С.І. Шкарабан та М.І. Сапачов [3, с. 56] стверджують, що організація економічного аналізу — система прийомів і засобів, які забезпечують оптимальне її функціонування і подальший розвиток. У свою чергу, А.М. Кузьмінський, В.В. Сопко, В.П. Завгородній [6, с. 4], розкриваючи сутність організації бухгалтерського обліку, контролю та аналізу господарської діяльності, трактують як систему методів, способів і засобів, які забезпечують оптимальне функціонування їх і подальший розвиток. Це є більш ємне визначення поняття «організація економічного аналізу».

Плюралізм трактувань щодо розуміння проблеми організації економічного аналізу об'єктивно зумовлений тим, що організація тісно пов'язана із методикою проведення аналітичних досліджень, використанням в економічній роботі засобів обчислювальної техніки, організаційною структурою управління, системою контрою за впровадженням результатів аналізу. Кожний окремий випадок розкриває організацію з якогось одного боку, тому цілісна її характеристика можлива тільки шляхом всебічного вивчення багатоманітних її зв'язків із усіма дотичними. Вона потребує обґрунтування підходів, які б забезпечили раціональну організацію аналітичної роботи.

Перегляд і вдосконалення організації економічного аналізу як системи і процесу зумовлено необхідністю використання як традиційних, так і нових видів і форм економічного аналізу; появи положень (стандартів) бухгалтерського обліку та стандартів аудиту; зміни у мотивації управління, збільшенням числа зацікавлених у результатах аналізу сторін; зростання рівня програмного та комп'ютерного забезпечення суб'єктів господарювання.

Об'єктом організації економічного аналізу є дослідження технологічного процесу. Якщо розглядати організацію економічного аналізу як технологічний процес, то слід враховувати наявність кількох складових: підготовка до аналітичного процесу, його проектування шляхом розробки планів і програм економічного аналізу; аналітичні операції, які у сукупності забезпечують дотримання технологічних вимог щодо тривалості, обсягу та якості економічного аналізу; висновки та пропозиції по результатам аналізу.

Метою організації аналітичного процесу, як частини процесу прийняття й оцінки управлінських рішень, є підготовка аналітичної інформації (висновків) для перетворення існуючої ситуації в бажану за мінімально можливий проміжок часу, з найменшими втратами, при дотриманні обмежуючих умов (визнаних законів, заборон, загальноприйнятих морально-етичних правил і норм), то остання (мета) буде досягнута, якщо забезпечуватимуться можливості вибору із множини наявних одного оптимального варіанту рішень, спрямованих на досягнення поставленої генеральної цілі. Аналітичний процес як технологічна сукупність складається з кількох видів самостійних робіт, кожний з яких, у свою чергу, поділяють на самостійні операції.

Перелік аналітичних задач залежить від мети та системи управління. Для прийняття управлінських рішень в умовах визначеності він грунтується на системі показників, які характеризують господарські процеси, а в умовах невизначеності, коли умови розв'язання задач визначити наперед неможливо, параметри визначаються конкретними ситуаціями. Формування на такій основі функціонально-структурних схем аналізу є основою раціоналізації технології аналізу (процесу вироблення управлінських рішень).

Аналітична операція — це дія над економічними даними (або економічною інформацією) з метою одержання різних проміжних або кінцевих показників аналітичного характеру, які можуть бути використані для розробки та прийняття управлінського рішення.

Операції, що використовуються в аналітичному процесі, поділяють на три типи (категорії): механічні, переробні та творчі. [6, с. 152]. Аналітичні операції як складова аналітичного процесу наведено на рис. 1.

Організація аналізу на підприємствах легкої промисловості поділена на три етапи: підготовчий, основний і завершальний [1, с.164; 9, с. 40; 10, с. 69; 11, с. 72]. Така процедурно-організаційна побудова економічного аналізу має причинно-наслідкову направленість і чітку логічну послідовність і характеризує економічний аналіз як технологічний процес опрацювання інформації.

Завершуватись аналітичний процес повинен пошуком і формулюванням відповідей на питання про причини відхилень, їх наслідки та вплив на взаємопов'язані показники господарської діяльності підприємства, а також розробкою заходів щодо мінімізації або ліквідації небажаних відхилень відповідно до обраної облікової політики, тактики та стратегії менеджменту.

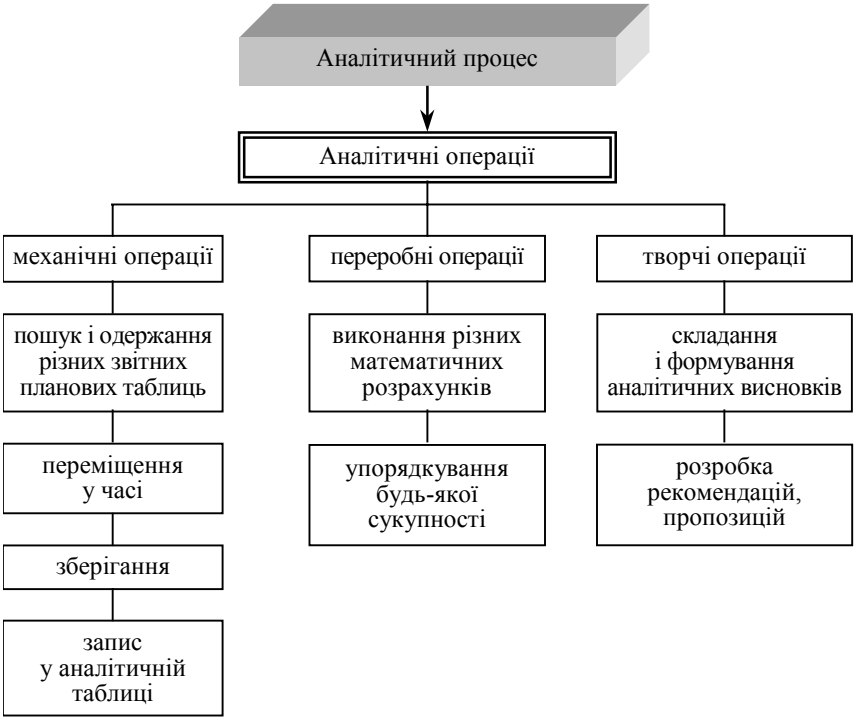

Рис. 1. Аналітичні операції як складова аналітичного процесу

А.М. Кузьмінський, В.В. Сопко, В.П. Завгородній вважають, що «організація аналізу господарської діяльності не має жорсткої регламентації системою нормативних актів, як, наприклад, у разі організації облікового процесу. Цієї упорядкованості досягають створенням внутрішнього документа — проекту організації. Для того щоб забезпечити організованість на належному рівні, слід враховувати його багатогранність, потребу постійного пошуку резервів виробництва на всіх дільницях господарювання» [6, с. 166].

Загальну програму аналізу матеріальних ресурсів господарської діяльності представлено у табл. 1.

Використовуючи принципи організації економічного аналізу здійснюється управління системою аналітичних робіт. Принципи організації економічного аналізу, за якими здійснюються окремі аналітичні етапи, процедури та операції, дещо відрізняються від

принципів економічного аналізу як наукової і практичної діяльності. Структура організації економічного аналізу передбачає виділення трьох основних складових: а) принципи організації аналітичного процесу; б) принципи організації праці виконавців економічного аналізу; в) принципи організації забезпечення економічного аналізу. До принципів організації аналітичного процесу доцільно віднести: всебічність, динамічність, конкретність.

Таблиця 1

ПРОГРАМА АНАЛІЗУ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ

Зміст програми робіт	Аналіз матеріальних ресурсів підприємства за місцем їх знаходження
	Аналіз роботи структурних підрозділів з використання матеріальних ресурсів
Вибір джерел аналізу матеріальних ресурсів	Перевірка даних і показників по суті
	Перевірка показників за ознаками порівнянності
	Перевірка арифметичної придатності показників
Логічна обробка джерел аналізу матеріальних ресурсів	Перевірка взаємоузгодженості показників
	Оцінка стану матеріальних ресурсів
Аналітична обробка даних	Розрахунок впливу факторів на величину матеріальних ресурсів
	Аналіз і розкриття резервів
Систематизація та узагальнення даних	Розробка висновків
	Розробка пропозицій
Оформлення результатів аналізу матеріальних ресурсів	Описувальна форма (доповідна записка, розпорядчі акти)
	Безтекстова форма (графіки, схеми, рисунки, діаграми)

Повнота аналізу залежить насамперед від використовуваних в аналітичному процесі показників, що передбачає окрему роботу на підготовчому етапі — їх вибір. Вибір аналітичної номенклатури визначається характером і метою аналізу. При виборі показників слід враховувати, що кожний показник, який використовується в аналітичному процесі, має відображувати співвідношення та характеризувати як екстенсивні, так і інтенсивні процеси [6, с. 156]. Вибір аналітичних номенклатур визначаєть-

ся змістом цільового завдання. Кожний господарський факт — явище або процес — формується під впливом різних факторів. Звідси першим елементом підготовчого етапу робіт є визначення та вибір факторів [6, с. 157]. Для визначення аналітичних номенклатур з аналізу використання матеріалів, наприклад бавовни, потрібно спочатку визначити фактори, які впливають на їх використання. До них належать: якість, асортимент, група, призначення, тип тощо. Результати аналізу оформлюють порізному, залежно від поставленої мети, масштабу об'єкта та інших характеристик, проте найчастіше у вигляді висновків, пояснювальних і аналітичних записок до різних форм звітності, доповідей тощо. Усі ці види носіїв містять аналітичні таблиці, діаграми, графіки. Отже, за місцем виникнення носії аналітичної інформації поділяють на зовнішні і внутрішні [6, с. 161].

Важливим елементом програми є визначення виконавців аналізу. Зауважимо, що технологія економічного аналізу — це функція не тільки економічних, а й технічних служб господарства, а також їх керівників. Технологія аналітичного процесу передбачає поділ праці, її кооперування, розподіл обов'язків між службами та виконавцями. Це все потребує визначення руху носіїв аналітичної інформації, строків передання їх від одного виконавця іншому. Це, у свою чергу, потребує розподілу робіт, визначення послідовності їх, взаємопогодженості діяльності виконавців, служб і відділів [6, с. 168]. Розподіл робіт з економічного аналізу між службами на підприємстві з виробництва верхнього трикотажу наведено в табл. 2.

Таблиця 2

РОЗПОДІЛ РОБІТ МІЖ СЛУЖБАМИ З ВИКОНАННЯ АНАЛІЗУ ЗА ТЕМАМИ

№ з/п	Тема аналізу	Служба і відділ, які відповідають за координацію та виконання робіт
1	Комплексний огляд основних показників	Головний бухгалтер фінансово-економічний відділи
2	Обсяг, якість, номенклатура, асортимент, виробництво, реалізація	Фінансово-економічний відділ, заступник директора з виробництва та відділ збуту, бухгалтерія, технічні служби
3	Організаційно-технічний рівень виробництва	Заступник директора з виробництва та технічні служби

Закінчення табл. 2

№ з/п	Тема аналізу	Служба і відділ, які відповідають за координацію та виконання робіт
4	Організація матеріального та технічного забезпечення	Заступник директора з питань матеріального забезпечення, відділи постачання, комплектації, фінансово-економічний інструментальний
5	Використання основних засобів	Фінансово-економічний відділ, заступник директора з виробництва, механік і бухгалтерія
6	Використання матеріалів у виробництві	Фінансово-економічний відділ, заступник директора з виробництва технолог, бухгалтерія
7	Праця та її оплата	Фінансово-економічний відділ, бухгалтерія аналізу
8	Собівартість продукції	Фінансово-економічний відділ, бухгалтерія
9	Прибутки, доходи, рентабельність	Головний бухгалтер, фінансово-економічний відділ
10	Фінансовий стан і використання ресурсів	Головний бухгалтер, фінансово-економічний відділ, відділи збуту, юрист

Зростання функціональної якості економічного аналізу, забезпечення достатнього рівня корисності аналітичної інформації в процесі сучасних систем управління досягається шляхом науково-обґрунтованої організації аналітичної роботи. Ринкові умови господарювання зумовлюють необхідність удосконалення системи організації економічного аналізу з урахуванням стратегії розвитку підприємства.

Література

1. Економічний аналіз : Навч. посібник / М.А. Болюх, В.З. Бурчевський , М.І. Горбаток та ін.; За ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. — К. : КНЕУ, 2001. — 540 с.

2. Економічний аналіз: [навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит»] / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. — Житомир: ПП «Рута», 2003. — 680 с.

3. Економічний аналіз діяльності промислових підприємств / за ред. С.І. Шкарабана, М.І. Сапачова. — Тернопіль: ТАНГ, 1999. — 405 с.

4. Економічна енциклопедія : У трьох томах. Т.2. / С. В. Мочерний (відп. ред. та ін.). — К. : Академія, 2001. — 848 с.

5. *Івахненко В.М.* Економічний аналіз: [навч.-метод. посібник для самостійного вивчення дисципліни] / В.М. Івахненко, М.І. Горбаток, В.С. Льовочкін. — К. : КНЕУ, 1999. — 176 с.

6. *Кузьмінський А.М.* Організація бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : [підручник] / А.М. Кузьмінський, В.В. Сопко, В.П. Завгородній. — К. : Вища шк., 1993. — 223 с.

7. *Лазаришина І.Д.* Методологія та організація економічного аналізу: [монографія] / І.Д. Лазаришина. — Рівне, УДУВГП, 2004. — 112 с.

8. *Мних Є.В.* Економічний аналіз діяльності підприємства: [підручник] / Є.В. Мних. — К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. — 514 с.

9. *Попович П.Я.* Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: [підручник] / П.Я. Попович. — Тернопіль: Економічна думка, 2001. — 454 с.

10. *Савицкая Г.* Анализ хозяйственной деятельносты предприятия / Г. Савицкая. — Минск, 2003. — 400 с.

11. Теория анализа хозяйственной деятельности: [учебник]. /[В.В. Осмоловский, Л.І.. Кравченко, Н..А. .Русак и др.]; Под общ. ред. В.В. Осмоловского. — Мн. : Новое знание, 2001. — 318 с.

Стаття надійшла до редакції: 15.01.2012 р.

УДК: 657.6

Б.В. Кудрицький, канд. екон. наук,
доцент кафедри аудиту,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

КІЛЬКІСНА ОЦІНКА РИЗИКУ НЕВИЯВЛЕННЯ ЯК СКЛАДОВА КОНТРОЛЮ НАДІЙНОСТІ РЕЗУЛЬТАТІВ АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

АННОТАЦИЯ. В данной работе получил развитие подход к количественной оценке фактического уровня риска необнаружения по результатам проведенного аудита финансовой отчетности.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: аудиторские процедуры, надежность, риск необнаружения, риск аналитических обзоров, риск тестов оборотов, аудит финансовой отчетности, надежность, качество, оценка риска, вероятность.

ABSTRACT. In the present work was the development of an approach to quantify the actual level of detection risk for the results of the audit of financial statements.

© Б. В. Кудрицький, 2012