

- перевірки алгоритмів розрахунків;
- формування на комп'ютері необхідних аудитору регістрів аналітичного, синтетичного обліку і звітності.

Ці та інші конкретні питання, відносно яких аудиторська організація чекає одержати висновок і допомогу експерта, повинні бути вказані в договорі надання послуг експерта.

Висновки. Таким чином, можна зробити висновок, що використання інформаційних технологій є не тільки актуальним завданням і найважливішим чинником успішної роботи аудитора, а іноді й необхідною умовою її виконання. Українські компанії повинні твердо усвідомити, що тільки якнайшвидше освоєння потенціалу засобів інфраструктури інформаційних технологій дозволить їм одержати необхідні конкурентні переваги в боротьбі на вітчизняних і закордонних ринках.

Список літератури

1. Івахненко, С. В. Комп'ютерний аудит: контрольні методики і технології [Текст]/С.В. Івахненко. – К. : Знання, 2005. – 286 с.
2. Івахненко, С. В. Інформаційні технологи в організації бухгалтерського обліку та аудиту [Текст] / С.В. Івахненко. – К.: Знання-прес, 2003. – 349 с.
3. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року [Текст]. – К. : „ІАМЦАУ „СТАТУС”, 2006. – 1152 с.
4. Подольский, В. И. Компьютерный аудит [Текст] / В. И. Подольский, Н. С. Пцербак, В. Л. Комиссаров; под ред. проф. В. И. Подольского. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 128с.

Отримано 15.09.2009. ХДУХТ, Харків.
© Н.В. Бойченко, А.В. Янчев, 2009.

УДК 658.1:658.155.3

Н.М. Гаркуша

ІНСТРУМЕНТАРІЙ АНАЛІЗУ ВИТРАТ ОСНОВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Запропоновано методичний інструментарій для аналізу витрат основної діяльності, що пов'язано з їх впливом на фінансові результати підприємства.

Предложен методический инструментарий для анализа расходов основной деятельности, что связано с их влиянием на финансовые результаты предприятия

Methodical means for analysis of main activity expenses were suggested. At connects with their influence on the enterprise.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Однією із основних цілей підприємства, яке веде свою економічну діяльність в ринкових умовах, – є отримання максимально можливого прибутку. Можливості досягнення цієї стратегічної мети обмежені витратами підприємства, а також ринковим попитом на продукцію підприємства. Витрати, таким чином, є фактором, що визначає величину пропонування і розміри прибутку, а прийняття управлінських рішень неможливо без аналізу уже існуючих витрат, і витрат, які виникнуть у ході реалізації нових проєктів і бізнес-планів. Це обумовлює необхідність здійснення якісного процесу управління доцільністю здійснення витрат через механізм використання сили операційного і фінансового важелів, своєчасного виявлення потенційних можливостей зниження витрат і зростання рентабельності на основі об'єктивного факторного аналізу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Серед провідних науковців, які приділили значну увагу розробці теоретичних і методичних проблем аналізу витрат можна виділити таких: І.О. Белебеха, Ф.Ф. Бутинець, М.Г. Чумаченко, Л.І. Кравченко, М.І. Баканов, Н.О. Власова, Н.Б. Кашена, В.І. Оспіщев, С.Ф. Голов, В.В. Сопко та ін.

Відаючи належне напрацюванням вище перелічених науковців, слід відзначити, що питання всебічної і системної оцінки витрат та їх впливу на основні показники ефективності потребують удосконалення і подальшого наукового дослідження. Значною мірою це зумовлено тим, що у літературних джерелах відсутня єдність думок стосовно методичних підходів і використання певних методичних інструментів в аналізі витрат та їх впливу на показники ефективності. Отже, дискусійність окремих методичних положень і необхідність практичного вирішення комплексу питань ефективного управління витратами обумовлюють актуальність і цільову спрямованість дослідження.

Мета та завдання статті. Метою статті є удосконалення методичного інструментарію аналізу витрат за різних стратегій розвитку підприємства.

Відповідно до мети завданнями наукового дослідження є:

– обґрунтування методичного інструментарію за допомогою якого можна здійснити аналіз витрат від основної діяльності та визначити їх вплив на фінансові результати та фінансовий стан підприємства;

– апробація запропонованої методики за даними діяльності ТОВ «Комета».

Економічна наука і практика досліджують витрати одночасно з розвитком виробництва.

З економічної точки зору витрати – це вартість усіх видів затрат основного і оборотного капіталу на виробництво та реалізацію продукції [1]. Це внутрішні витрати підприємства, які ... «самым непосредственным образом определяют его развитие» [2].

Виклад основного матеріалу дослідження. На практиці прийняття управлінських рішень широкого використання набув операційний аналіз, об'єктом дослідження якого є взаємозв'язки між обсягом продукції (товарів), витрат і операційного прибутку («витрати – обсяг – прибуток»).

У рамках операційного аналізу первинним виступає показник обсягу виробництва і реалізації (на підприємствах роздрібно торгівлі – обсяг товарообороту), так як від його напряму залежить величина витрат. Характер залежності витрат від зміння обсягів виробництва і реалізації та фінансові наслідки цього і є предметом дослідження операційного аналізу, який в зарубіжних джерелах носить назву «Cost-Volume - Profit analysis, CVP».

Метою такого аналізу є визначення:

- обсягів, які забезпечують беззбитковість діяльності (критичного обсягу, «мертвої точки», точки беззбитковості – інші назви цього показника);

- величини прибутку за певного обсягу продажів;

- впливу змін суми витрат, обсягу реалізації та ціни на суму прибутку;

- оптимальної структури витрат і т. ін.

Управління витратами неможливе без контролю структури і динаміки поточних витрат підприємства. Оскільки зростання виручки від реалізації викликає відповідне зростання змінних витрат, то частина додатково отриманої виручки стане джерелом їх покриття. Друга частина поточних витрат, так звані постійні витрати (не зв'язані функціонально належністю з обсягом виручки), в умовах розширення масштабів бізнесу теж можуть зростати. Це зростання буде визнано обґрунтованим лише при випереджувальному рості виручки від реалізації. Стимування росту постійних витрат при нарощенні реалізації товарів буде спонукати генеруванню додаткового прибутку, так як буде проявляти свою дію ефект операційного важеля.

Важливим моментом є розгляд показника операційної собівартості з точки зору залежності її складових від зміни обсягів діяльності підприємства. З цією метою формуючи її витрати поділяють на дві

групи: змінні та постійні. Цьому напрямку, вивчення витрат, в економічній літературі приділено досить багато уваги.

Треба зазначити, що зростання обсягів і реалізації продукції породжує більш значне зміння прибутку. В цьому проявляється дія операційного важеля. Разом з тим сила операційного важеля (COB) відображає ступінь підприємницького ризику: чим більше значення сили операційного важеля, тим вище підприємницький ризик. Для розрахунку показника сили операційного важеля використовуються такі формули:

$$COB = \frac{\text{Маржинальний дохід (МД)}}{\text{Прибуток від реалізації (П)}} \quad (1)$$

$$COB = \frac{\text{Виручка від реалізації (Р)} - \text{Змінні витрати (В}^{\text{зм}})}{\text{Прибуток від реалізації (П)}} \quad (2)$$

$$COB = \frac{\text{Темп приросту прибутку (Т}_{\text{ПР}}^{\text{П}}), \%}{\text{Темп приросту обсягу реалізації (виручки) (Т}_{\text{ПР}}^{\text{Р}}), \%}} \quad (3)$$

Класичний варіант дії операційного важеля розглянемо на основі даних, наданих в таблиці 1.

Відповідно до даних таблиці 1 сила операційного важеля може бути розрахована так:

$$COB = \frac{\text{МД}}{\text{П}^{\text{Р}}} = \frac{10500}{4000} = 2,625 \text{ рази,}$$

або

$$COB = \frac{\text{Т}_{\text{ПР}}^{\text{П}}}{\text{Т}_{\text{ПР}}^{\text{Р}}} = \frac{39,375}{15,0} = 2,625 \text{ рази.}$$

Таблиця 1 – Розрахунок сили дії операційного важеля

Показник	Фактично, тис. грн.	Прогноз, тис. грн.	Темп приросту, %
Виручка від реалізації	30000	34500	+15,0
Змінні витрати	19500	22425	+15,0
Маржинальний дохід (МД)	10500	12075	+15,0
Постійні витрати	6500	6500	-
Прибуток від реалізації (П ^Р)	4000	5575	39,375
Сила операційного важеля, раз	2,625		

Даний приклад показує, що за умови зростання виручки від реалізації на 15% і сили операційного важеля в 2,625 рази, прибуток збільшився на 39,375% ($15 * 2,625$). Це сталося за умови незмінних постійних витрат і приросту змінних витрат відповідно виручки від реалізації. Таким чином, витрати підприємства є суттєвою складовою визначення сили операційного важеля.

На основі показників фінансової звітності і довідкових даних ТОВ «Комета» проведемо аналіз операційного важеля (табл. 2).

Таблиця 2 – Розрахунок сили дії операційного важеля на основі даних ТОВ «Комета»

Показник	2007р.	2008р.	Абсолютне зміння (+, -)	Темп росту, %
Виручка від реалізації ВР, тис. грн	7450	7794	+ 344	104,6
Змінні витрати $V^{\text{зм}}$, тис. грн	4920	4880	- 40	99,2
Маржинальний дохід МД, тис. грн	2530	2914	+ 384	115,8
Постійні витрати $V^{\text{пост}}$, тис. грн	1580	1757	+ 177	111,2
Коефіцієнт маржинального доходу $K_{\text{МД}}$, у % до виручки від реалізації	33,96	37,387	+ 3,427	110,1
Точка беззбитковості $T_{\text{б/зб}}$, тис. грн	4653	4700	+ 47	1012,0
Запас фінансової безпеки ЗФБ, тис. грн	2797	3094	+ 29,7	110,6
Частка (рівень) запасу фінансової безпеки у виручці від реалізації, $d_{\text{ЗФБ}}$, %	37,54	39,7	+ 2,16	105,8
Прибуток від реалізації П, тис. грн	950	1157	+ 207	101,0
Сила операційного важеля СОВ	2,663	2,519	- 0,144	94,6

Дані таблиці 2 свідчать про те, що у 2008 р. у ТОВ «Комета» сила операційного важеля склала 2,482, а у 2007р. – 2,663. Якщо орієнтуватись на темп зросту виручки від реалізації (107,2%), то можна сказати, що в класичному варіанті прибуток від реалізації товарів повинен

був збільшитися на 19,17% ($7,2 * 2,663$), за умови стабільних постійних витрат і зростання змінних витрат на 7,2%. У дійсності підприємству вдалося при позитивній динаміці реалізації товарів зменшити змінні витрати на 40 тис. грн (або 0,8%). Не дивлячись на зростання постійних витрат на 177 тис. грн (або на 11,2%), було забезпечено приріст прибутку від реалізації більш інтенсивними темпами, ніж можна було очікувати, орієнтуючись на силу операційного важеля 2007 р. Таким чином, фактичний приріст прибутку від реалізації у 2008 р. склав 21,8% (або 207 тис. грн), що свідчить про підвищення ефективності торгової діяльності ТОВ «Комета».

Однак, за рахунок поведінки постійних витрат до збільшення, точка беззбитковості піднялась у 2008 році до обсягу у розмірі 4700 тис. грн, що вище точки беззбитковості 2007 р. на 47 тис. грн або 1,0%. Безпосередній вплив постійних витрат на підняття точки беззбитковості за рахунок їх збільшення на 177,0 тис. грн або 11,2%, склав 521,0 тис. грн ($177,0 : 33,96 * 100$) або ($11,2 * 4653 : 100$). На зниження точки беззбитковості позитивно вплинуло зростання маржинального доходу більш високими темпами, ніж постійні витрати (відповідно 115,8 і 111,2%). За рахунок цього фактора точку беззбитковості було знижено на 474, 0 тис. грн. ($47 - 521$). Сукупний вплив обох факторів на змінення точки беззбитковості дорівнює загальному відхиленню, тобто $47,0 = 521,0 + (- 474,0)$.

Не дивлячись на збільшення точки беззбитковості у 2008 р., підприємство має достатній запас фінансової безпеки, яка у звітному періоді склала 3094,0 тис. грн при рівні 2007 р. – 2797,0 тис. грн. Підприємство збільшило запас фінансової безпеки на 297, 0 тис. грн, або 10,6 %. Це обумовило підняття рівня фінансової безпеки у виручці від реалізації на 2,16 відсотка ($39,7 - 37,54$). Усі ці розрахунки свідчать про достатньо стабільну і ефективну торгово-фінансову діяльність підприємства.

Проведені нами дослідження підтверджують виняткову важливість витрат обігу у формуванні фінансових результатів і загалом ефективності управління торговим підприємством.

Таким чином, аналіз витрат підприємств торгівлі повинен здійснюватися у зв'язку з результативними показниками діяльності підприємства та обсягами господарської діяльності.

Висновки. Наведений методичний інструментарій до аналізу витрат може бути використаний в діючій практиці підприємств у стратегічному та тактичному управлінні з метою підвищення ефективності роботи, покращення фінансового стану, забезпечення стабільності для попередження і запобігання негативних наслідків як у стало працюю-

чих підприємствах, так і для вирішення антикризових завдань, в процесах реструктуризації, диверсифікації, в інноваційному менеджменті.

Практичною цінністю рекомендованих методик є їх використання як інструмента для порівняння та прогнозу, що дасть змогу менеджерам усіх рівнів своєчасно розробляти, аналізувати і приймати рішення, що сприятиме прогресу бізнесу.

Список літератури

1. Стратегічний аналіз [Текст]: навч. посібник. – К. : Алерта, 2006. – 404 с.
2. Управление крупным предприятием [Текст] / А. В. Козаченко, [и др.]. – К. : Либра, 2006. – 384 с.
3. Скоромник, В. Организация системы управления издержками [Текст] В. Скоромник // Менеджмент і менеджер. – 2003. – № 11–12. – С. 41–44.
4. Миронова, Р. М. Организация системы управления витратами на підприємстві [Текст] / Р. М. Миронова // Держава та регіони. Сер. Економіка та підприємство. – 2004. – № 5. – С. 149–153.

Отримано 15.09.2009. ХДУХТ, Харків.

© Н.М. Гаркуша, 2009.

УДК 338.246.87:061.5

О.В. Прокопова, канд. екон. наук, доц.

О.Ю. Ляшенко, асист.

СУЧАСНІ МЕТОДИ АНТИКРИЗОВОГО УПРАВЛІННЯ В УМОВАХ СВІТОВОЇ ФІНАНСОВОЇ КРИЗИ

Розглянуто процес формування ефективного антикризового управління підприємством, виділено його специфічні риси, запропоновано класифікацію антикризових заходів та методи їх вирішення.

Рассмотрен процесс формирования эффективного антикризисного управления предприятием, определены его специфические черты, предложена классификация антикризисных мер и методы их решения.

The process of the formation of effective anti-crisis management by the enterprise, its specific peculiarities are defined, anti-crisis measures and methods of their solution are suggested.

Постановка проблеми у загальному вигляді. На сучасному етапі розвитку економіки України відбуваються глибокі зміни, обумовлені загальними процесами глобалізації та світовою фінансовою кризою, що потребує ефективних механізмів управління кожним суб'єктом підприємницької діяльності. Розвиток ринкових відносин в умовах