

практики аудиту. Оцінка і розрахунок аудиторського ризику дає змогу точніше спланувати перевірку, зменшити витрати часу на її проведення.

Важливою функцією управління господарськими процесами на підприємстві є внутрішній контроль, який здійснюють усі структурні підрозділи апарату управління.. Внутрішній контроль – це внутрішні правила та процедури контролю, запровадженні керівником підприємства для досягнення мети забезпечення стабільної й ефективної діяльності підприємства, дотримання внутрішньогосподарської політики, збереження і раціонального використання активів підприємства, своєчасна підготовка надійної фінансової інформації. Внутрішній контроль здійснюють різні служби за допомогою загальнонаукових і спеціальних методів і прийомів. На практиці часто використовуються методи документального, фактичного контролю і економічного аналізу. Внутрішній контроль, як функція управління забезпечує якісну розробку й ефективне досягнення цілей організації через реалізацію прийнятих управлінських рішень.

Ефективність функціонування системи внутрішнього контролю оцінюють керівник підприємства, внутрішні та незалежні аудитори. Для керівництва підприємства основною метою оцінки системи внутрішнього контролю є розробка конструктивних пропозицій спрямованих на удосконалення внутрішнього контролю. Керівник підприємства за допомогою аналізу й оцінки роботи менеджерів окремих служб отримує докази про ефективність діяльності всієї системи внутрішнього контролю. Це дає змогу вжити відповідних заходів для покращення контрольної функції управління.

Основна мета вивчення та оцінки аудитором системи внутрішнього контролю полягає в підготовці аудиторських процедур. Виконання процедур дає змогу аудитору попередньо оцінити надійність системи внутрішнього контролю. Отже, оцінка системи внутрішнього контролю є обов'язковою передумовою для розробки плану і програми аудиту. Правильна оцінка надійності й ефективності функціонування системи внутрішнього контролю дає змогу реальніше оцінити аудиторський ризик.

**Ольга Загородна, Віра Серединська**

Тернопільський національний економічний університет

## **АНАЛІТИЧНИЙ ПРОЦЕС ТА ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК ЙОГО ЕЛЕМЕНТІВ**

В умовах інтеграції економічних процесів зростає потреба в інформації щодо перспектив майбутнього розвитку суб'єктів господарювання, а в управлінні економікою та бізнесом переважають аналітичні методи прийняття рішень. В цьому контексті досить важливим є поглиблене вивчення аналітичного процесу з метою виділення в його складі однорідних підпроцесів, так званих «будівельних блоків», з яких складаються різні аналітичні технології.

Підхід до технології економічного аналізу з позиції чотирьохрівневої концепції складності, згідно якої будь-який із процесів можна описати елементами чотирьох рівнів складності – етапи, процедури, операції, дії, дозволив розробити схему структурно-функціональної будови аналітичного процесу (рис.1).

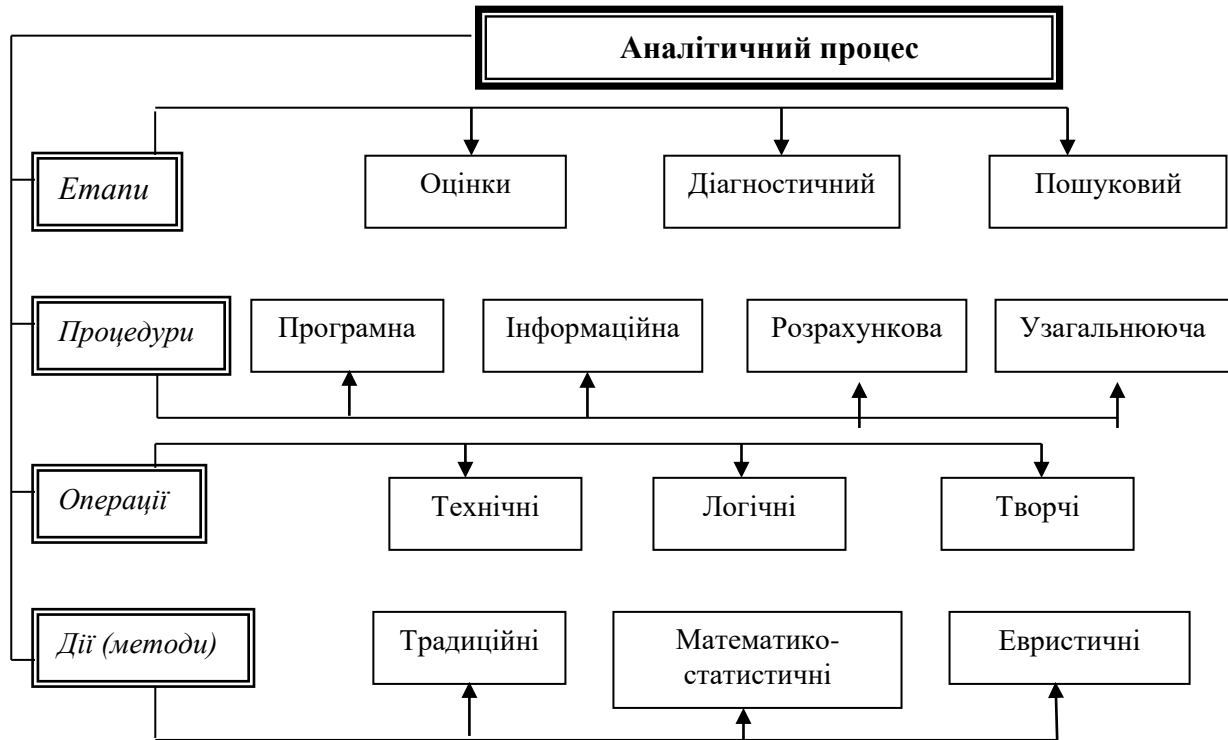


Рис 1. Структурно – функціональна будова аналітичного процесу

Найбільш значними елементами аналітичного процесу є етапи: оцінки, діагностичний і пошуковий. Кожен з них має свої цілі і завдання.

Етап оцінки передбачає визначення відмінності досягнутого стану і рівня розвитку об'єкта ( показника, процесу, системи тощо) від бажаного рівня шляхом порівняння з встановленими критеріями.

Доцільно вказати, що формулювання оцінок здійснюється з використанням принципів об'єктивності, однозначності і своєчасності. Крім того, оцінка об'єктів аналізу передбачає дотриманням умов їх зіставності [1].

Розрізняють монокритеріальні і полікритеріальні оцінки. Перші мають місце, коли до об'єкта оцінки застосовують один критерій, другі – коли об'єкт оцінюють одночасно з використанням багатьох критеріїв.

Алгоритм побудови оцінок можна узагальнити в наступних кроках:

- 1-й крок – Формулювання мети оцінки і визначення відповідної критеріальної бази;
- 2-й крок – Вимір рівня і динаміки об'єкта аналізу;
- 3-й крок – Перевірка даних першого і другого кроків на зіставність та її забезпечення;
- 4-й крок – Формулювання, згідно вказаних принципів, оцінки в основі якої лежить розмір і динаміка відхилень відповідного об'єкта аналізу від критеріального рівня.

Діагностичний етап включає детальне вивчення ознак невідповідності фактичного і бажаного стану об'єкта, встановлення причин невідповідності.

Пошуковий етап призначений полягає в обґрунтуванні рекомендацій, які б дозволили перевести об'єкт в бажаний стан. Прийняття своєчасного і якісного управлінського рішення передбачає генерування варіантів управлінських рішень, формулювання обмежень і критеріїв ефективності управлінського рішення і вибір найбільш прийняттого з них.

Ознаками, що дають можливість розмежувати вказані етапи є:

- мета дослідження;
- логіка дослідження;
- часовий аспект;
- об'єкти аналізу;

- склад критеріїв;
- інформаційна база;
- методичне забезпечення.

На етапі оцінки і діагностичному етапі об'єктами аналізу, як правило, є показники, що відображають різні сторони аналізованого об'єкту. Показники об'єднують у систему з врахуванням певних вимог і принципів. Система показників повинна характеризуватися високим рівнем аналітичності, забезпечувати можливість оцінки поточного стану об'єкта аналізу, перспектив його розвитку, а також бути придатною для прийняття управлінських рішень. Між показниками системи виявляють певні зв'язки: логічні, семантичні, функціональні (детерміновані) і стохастичні (імовірнісні).

На етапі пошуку об'єктами виступають альтернативні варіанти розв'язання проблеми.

Етапи аналітичного дослідження взаємопов'язані і взаємообумовлені. При виявленні відхилень об'єкта аналізу від бажаного рівня, що встановлюється в ході оцінки, виникає необхідність в діагностиці. Якщо в ході діагностичного етапу аналітичного дослідження не вдається нормалізувати процес відтворення в межах діючого рішення, настає черга пошуку. Виявлені під час пошукового етапу нові можливості економічного розвитку створюють нові критерії для оцінки.

Етапи аналітичного дослідження можуть здійснюватися незалежно один від одного. Наприклад, виявити порушення, диспропорції в розвитку об'єктів аналізу можна на основі діагностики, шляхом виявлення типових ознак, притаманних тільки даному порушенню. При цьому відпадає необхідність в оцінці. Ознакою росту залишків незавершеного виробництва є перевищення темпів росту обсягу валової продукції над темпами росту товарної продукції, а про збільшення залишків нереалізованої продукції на складі свідчить перевищення темпів росту товарної продукції над темпами росту реалізованої продукції. Про зниження рівня ділової активності підприємства, зниження оборотності оборотних активів свідчить перевищення темпів росту валової продукції над реалізованою.

Визначення відхилень під час оцінки, дозволяє реалізувати принцип технології аналізу «за відхиленнями». Під відхиленнями, допущеними в ході функціонування об'єкта аналізу, розуміють недотримання планових (бюджетних) значень показників. Ця технологія потребує розробки і введення в аналітичний процес критеріїв важливості відхилень для різних рівнів управління. Завдяки цьому, виявлені відхилення поділяються на несуттєві, за наявності яких аналітична інформація не передається на вищий рівень управління, і суттєві, які потребують втручання менеджерів вищого рівня. Переваги такої технології аналізу полягає в зниженні обсягу несуттєвої аналітичної інформації, яка надходить особі, що приймає рішення, а головне в активізації людського фактору в управлінні за рахунок передачі повноважень і відповідальності менеджерам нижчої ланки управління [2].

Черговим елементом аналітичного дослідження є процедура, яка полягає в підготовці, розрахунку і інтерпретації аналітичних величин ( абсолютних, відносних, середніх величин і ін.), що характеризують зміну об'єкта аналізу. Процедура складається з повторюваних в різній послідовності операцій. Ознакою розмежування процедур виступає зміна виду аналітичних операцій.

На відміну від етапу і процедури кожна аналітична операція виконується на одному робочому місці людиною або машиною. В залежності від кваліфікації виконавця і можливостей автоматизації операції поділяють на три типи:

- технічні ( проведення розрахунків);
- логічні ( пошук інформації) ;
- творчі, або інтелектуальні ( вибір бази порівняння, деталізації і т.п.).

Технічні операції апіорі відносяться до тих, які можуть бути автоматизовані. Логічні і деяка частина творчих операцій можуть бути автоматизовані лише при дотриманні деяких умов.

До аналітичних процедур можна віднести програмну, інформаційну, розрахункову і

узагальнюючу.

Програмна процедура полягає в створенні методики і організації виконання етапів аналітичного дослідження, інформаційна процедура виконується на будь-якому з етапів і охоплює логічні операції зі збору і підготовки вхідної інформації. Розрахункова процедура складається із технічних операцій пов'язаних з розрахунком аналітичних показників згідно встановленого алгоритму. Узагальнююча процедура на кожному із етапів полягає в логічному порівнянні отриманих аналітичних показників з критерієм і якісною інтерпретацією результатів аналізу.

Програмна процедура виконується один раз, а використовується неодноразово. Вона переглядається лише в тих випадках, коли змінюється методика розрахунку показника, критерії його оцінки чи інформаційне забезпечення. Стабільність програмної процедури передбачає можливість її автоматизації. Інформаційна і розрахункова процедури, можуть бути автоматизовані. Узагальнюючу процедуру можна регламентувати при програмуванні лише в загальних рисах, і тому виконувати її з використанням комп'ютера доволі складно. Виключення складають лише творчі операції узагальнення альтернативного характеру («так-ні», «більше – менше - дорівнює критерію»).

Аналітична операція включає в себе дію або ряд дій, спрямованих на перетворення, рух і усвідомлення інформації. Вона здійснюється з використання певних методів або прийомів. Аналітичні операції є самими «дрібними» елементами аналітичного процесу, що обумовлюють його протікання. Вивчення їх природи свідчить, що кожна операція має евристичну складову, що і обумовлює евристичну спрямованість всього аналітичного процесу.

Таким чином, вивчення структури аналітичного процесу, тих елементів з яких складається будь – яка аналітична технологія, дозволить створити основу для типізації та стандартизації різних завдань аналізу і є передумовою розподілу і кооперації праці аналітиків та її автоматизації.

#### *Література*

1. Серединська В. М. Економічний аналіз : навч. посібник / В. М. Серединська, О. М. Загородна, Р. В. Федорович ; за ред. проф. Р. В. Федоровича. – Тернопіль : Астон, 2010. – 416 с.
2. Савицкая Г. В. Теория анализа хозяйственной деятельности [учеб. пособие] / Г. В. Савицкая. – М.:ИНФРА – М, 2007.- 288 с.
3. Спільник І.В. Економічний аналіз: навч. - метод комплекс / І.В.Спільник, О.М. Загородна. –Тернопіль: ТНЕУ, 2012. – 432с.

**Юрій Зайцев**

Центральна ОДПІ ДФС України в Харківській області

### **СТРАТЕГІЧНІ НАПРЯМИ ФОРМУВАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ КОНКУРЕНТНИХ ПЕРЕВАГ ПРОДУКЦІЇ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

В сучасній конкурентній боротьбі в більш вигідному становище той суб'єкт, який постійно працює над посиленням своїх конкурентних позицій. При цьому джерелом підвищення конкурентоспроможності є не тільки стан зовнішнього середовища, а, насамперед, внутрішнє середовище аграрного підприємства. Отже без організаційно-економічних змін всередині підприємства неможливо підтримувати його конкурентоспроможність на належному рівні. Вказані зміни мають торкатися створення конкурентних переваг продукції.

Основними ускладненнями процесу підвищення конкурентоспроможності продукції аграрних підприємств та повноцінної реалізації їх економічного потенціалу є:

– невирішеність проблеми зберігання сільськогосподарської продукції у більшості