

Організація тактичного та стратегічного аналізу в умовах уніфікації обліку

Розглянуто завдання і функції організації тактичного та стратегічного аналізу в умовах застосування обліку за системою “план-факт”.

Ключові слова: тактичний аналіз, стратегічний аналіз, диспозитивний підхід, система раннього попередження і реагування.

Реалії функціонування підприємств дозволяють теоретикам і практикам у галузі економічних наук зробити такий висновок: для процвітання бізнесу керівництву підприємства слід виявити й усвідомити, заради чого об'єкт господарювання вийшов на ринок, здійснює та має намір продовжувати свою діяльність, тобто окреслити цільову картину та прямувати до визначеної мети таким шляхом, щоб оптимально поєднати зростання, розвиток і прибутковість бізнесу. Інструментом для досягнення мети виступають тактичний та стратегічний аналізи, результати проведення яких сприяють менеджменту у виробленні місії компанії, встановленні ключових цільових показників діяльності, розробці стратегії їх досягнення, визначенні чинників успіху та розробці заходів, необхідних для виконання поставлених завдань.

Типовою для багатьох підприємств є проблема неефективного управління ризиками (їх пізня ідентифікація та нейтралізація), а також оперативного виявлення і використання додаткових шансів, щоб поліпшити діяльність, наслідком чого може бути зменшення потенціалу розвитку та фінансова криза. З метою своєчасної ідентифікації чинників, які впливають на зміну в тому чи іншому напрямі окремих показників, внутрішніх і зовнішніх параметрів діяльності підприємства й зумовлюють необхідність розробки та вживання превентивних заходів, доцільно використовувати методики тактичного та стратегічного аналізу. Особливо це актуально в умовах уніфікації обліку, його переорієнтації на систему планових і фактичних показників для унеможливлення помилок та зменшення відхилень у майбутньому.

В умовах динамічного розвитку бізнесу керівництву для ухвалення рішень необхідні дані про зовнішнє і внутрішнє середовище, що постійно поновлюється, результати їх інтерпретації та аналізу. Динамічний облік, виступаючи інформаційною базою для аналізу, дозволяє оперативно враховувати шанси і ризики, що виникають у підприємства, завчасно визначити їх можливий вплив на прибуток. Здатність підприємства до своєчасного реагування на ринкові зміни залежить від часового інтервалу між виникненням нового шансу або ризику та конкретною дією керівництва, а також

від витрат часу на зміну планів і впровадження альтернативних рішень.

Інформація, отримана від обліковців, має важливе значення для проведення аналізу і розробки на його основі заходів, що забезпечують стійкий майбутній розвиток підприємства й уникнення економічних загроз. Керівники підприємства, його підрозділів, окремі співробітники на практиці часто приймають тактичні рішення, що приносять швидкий економічний ефект і реальні поточні вигоди, але не відповідають стратегічним завданням підприємства.

Дослідженню теоретичних і методологічних основ розвитку аналізу з переорієнтацією на перспективу для обґрунтування ефективних рішень щодо стратегічного розвитку підприємства присвячені праці вітчизняних науковців – О. Брадула [1], Т. Головка [2], П. Гордієнка [3], І. Лазаришиної [4], А. Мазаракі, Є. Мниха [5], В. Палія, М. Пушкаря [6], К. Редченка [7], М. Чумаченка, С. Шкарбана та ін.

Метою статті є визначення основних характеристик тактичного та стратегічного аналізу в умовах уніфікації обліку, а також розробка моделі організації цих видів аналізу при застосуванні диспозитивного підходу.

Особливістю застосування тактичного та стратегічного аналізу є використання даних про діяльність підприємства за минулий і поточний періоди, але з урахуванням майбутньої діяльності підприємства, оптимальну інформаційну базу для якого надає облік із переорієнтацією в систему “план-факт”. Тактичний аналіз спрямований на розробку управлінських рішень терміном до одного року на основі розрахунку показників аналізу фінансового стану підприємства. Метою стратегічного аналізу є формування множини альтернатив для прийняття стратегічних рішень, які забезпечать конкурентні переваги досліджуваного об'єкта та його прибутковість у довгостроковій перспективі з максимальним використанням на свою користь потенціалу підприємства та змін у зовнішньому середовищі. Слід зазначити, що існує прямий взаємозв'язок між стратегічним і тактичним аналізом. З одного боку, стратегічний аналіз встановлює певні “маяки”, які вказують напрям руху при здійсненні тактичного аналізу, з іншого – тактичний аналіз у системі

“план-факт”, що супроводжує підприємство в його розвитку від “маяка” до “маяка”, фіксує швидкість руху і витрачені ресурси, тим самим перевіряючи реальність стратегічних цілей, і за необхідності дає змогу керівництву переглянути зазначені цілі або досягти їх іншим шляхом, тобто змінити місця дислокації “маяків”, що залишилися.

Рух до стратегічних цілей підприємства здійснюється постійно, з року в рік, за допомогою вироблення і досягнення оперативних цілей. Установлюючи оперативні цілі в гармонії зі стратегією, досягаючи їх і задаючи чергові оперативні рубежі на основі поточного стану бізнесу, підприємство поетапно буде наближатися до своїх стратегічних цілей. У цьому процесі важливим також є горизонтальне узгодження оперативних цілей окремих напрямів бізнесу і бізнес-одиниць та інтеграція цих цілей з оперативними цілями підприємства в цілому.

Під час розробки концептуальних засад організації тактичного та стратегічного аналізу в умовах уніфікації обліку за системою “план-факт” слід орієнтуватися на диспозитивний підхід, сутність якого визначається фразою: “що робити, якщо справа робиться неправильно” і полягає в регулюванні виконання оперативного плану підприємства. Диспозитивний підхід до аналізу передбачає план-фактичне зіставлення інформації, отриманої від системи динамічного обліку, виявлення відхилень і ухвалення рішень про зворотну дію на бізнес-процеси за умови, якщо виявлені відхилення ставлять під сумнів досягнення оперативних та стратегічних цілей.

При здійсненні тактичного аналізу в основному оцінюють правильність окремих функцій і робіт, досліджуючи поточну діяльність підприємства за фактичними значеннями конкретних показників. Стратегічний аналіз у першу чергу оцінює хід реалізації загальної стратегії, можливість та доцільність подальшого дотримання розробленої стратегії, принципову досяжність основних стратегічних цілей і місці підприємства за допомогою цієї стратегії. Але повна реалізація функцій тактичного та стратегічного аналізу в умовах уніфікації обліку можлива при впровадженні системи раннього попередження й реагування – особливої інформаційної системи на базі обліку та аналізу, що сигналізує керівництву про потенційні ризики, яких може зазнати підприємство, а також шанси та можливості, котрі воно отримує з боку як зовнішнього, так і внутрішнього середовища.

Для того, щоб облікова інформація стала потужною базою для проведення тактичного та стратегічного аналізу, необхідно організувати облік як впорядковану і підпорядковану внутрішньому регламенту систему процедур визначення, збирання, вимірювання, реєстрації та обробки інформації про

майно, джерела його формування, фінансові й господарські операції підприємства, про витрати і результати господарської діяльності, а також надання цієї інформації аналітикам для її обробки з подальшою передачею результатів аналізу управлінському персоналу, який здійснює контроль та приймає управлінські рішення. Про ефективність облікової системи можна судити за рівнем досягнення таких показників безпомилковості реєстрації й обробки фінансово-господарських операцій підприємства: 1) наявність – відбито дійсно існуючі операції; 2) повнота – відображено всі реально здійснені операції; 3) арифметична точність – усі операції правильно підраховані; 4) рознесення по рахунках – усі операції правильно рознесені за відповідними бухгалтерськими рахунками; 5) формальна дозволеність – на кожну операцію отримано загальний або спеціальний формальний дозвіл; 6) тимчасова визначеність – усі операції віднесені до належного звітного періоду; 7) розкриття даних у звітності – всі дані правильно підсумовані й узагальнені з дотриманням встановлених вимог щодо порядку й обсягу розкриття інформації у звітності.

Для реалізації методик тактичного та стратегічного аналізу недостатньо лише даних фінансового (бухгалтерського) обліку, оскільки цей облік у першу чергу орієнтований на зовнішніх користувачів, йому притаманна частина понять і категорій економіки підприємства, без яких актуальна оцінка витрат і результатів діяльності неможлива. До таких понять належать усі види калькуляційних витрат, приведені (дисконтовані або нарощувані) вартості тощо. Для реалізації функцій тактичного та стратегічного аналізу на підприємстві необхідні принципово інші тип обліку і форми звітності, зокрема впровадження проміжної (управлінської) звітності, визначення регламентів складання звітних документів, подання і роботи з ними (порядок, терміни, відповідальні особи). Розробляючи форми управлінської звітності, необхідно робити їх максимально аналітичними, наприклад:

- доповнювати фактичні показники плановими за поточний і попередні періоди. Такий звіт дозволить оцінити розвиток подій у часі, особливості їх динаміки, а також виявити істотні відхилення від плану для подальшої їх обробки (виявлення причин відхилень, винуватців, розробка й ухвалення рішень про коректуючі заходи тощо);

- з метою підвищення відповідальності та мотивації самоаналізу діяльності відповідальних виконавців (фахівців і керівників різних рівнів) обов'язково доповнювати звітні форми текстовими поясненнями (наприклад, про причини виникнення негативних відхилень і можливі шляхи їх усунення);

- класифікувати інформацію в звітних формах (наприклад, у порядку зростання або зниження

показників, щодо впливу сприятливих або несприятливих змін);

– здійснювати розрахунок відповідних аналітичних показників (наприклад, відхилень у натуральних одиницях і відсотках, сум покриття, рентабельності та точки беззбитковості тощо).

Основні завдання, що повинна виконувати інтегрована система обліку та аналізу при реалізації функцій тактичного аналізу підприємства, є такими:

- 1) організація руху інформаційних потоків на підприємстві з метою їх оптимізації;
- 2) раціональна організація формування витрат за центрами відповідальності з отриманням можливості оперативного регулювання цих витрат;
- 3) формування переліку облікових та економічних показників відповідно до цілей і пріоритетів підприємства;
- 4) виявлення й аналіз відхилень фактичних величин від запланованих показників, що надаються плановою службою підприємства;
- 5) визначення міри впливу відхилень, що виникли, на кінцевий результат діяльності;
- 6) структурний аналіз прибутку з метою виявлення недоліків і розробки напрямів удосконалення елементів прибутку;
- 7) оцінка ризику намічених (планованих) операцій на ринку товарів і послуг з метою отримання максимальних вигод;
- 8) створення систем інформації для ухвалення оптимальних тактичних рішень.

Інтегрована система обліку й аналізу при реалізації функцій стратегічного аналізу підприємства виконує такі завдання [1]:

- активна участь у розробці стратегії підприємства та координація роботи з планування фінансово-господарської діяльності;

- “продаж” цілей і планів;
- вироблення пропозицій щодо адаптації організаційної структури підприємства до обраної стратегії розвитку;
- забезпечення планового відділу необхідними даними для процесу планування (бюджетування);
- ведення внутрішнього (управлінського) обліку;
- формування переліку облікових та економічних показників відповідно до виробленої стратегії підприємства;
- аналіз відхилень фактичних показників діяльності від запланованих;
- забезпечення постійного аналізу та оцінки ризиків фінансово-господарської діяльності, а також розробка заходів щодо їх нейтралізації;
- виявлення та ліквідація вузьких місць на підприємстві;
- своєчасне реагування на появу нових можливостей (виявлення та розвиток сильних сторін);
- підготовка звіту про виконання планів (бюджетів) та розробка пропозицій щодо коригування планів діяльності (рапортування).

Обліковці та аналітики повинні запровадити методику перманентного моніторингу життєздатності виробленого стратегічного плану, брати участь у створенні інформаційної системи раннього виявлення відхилень від наміченого шляху реалізації стратегії, за необхідності – сприяти керівництву в адаптації стратегічного плану і заходів для досягнення поставлених цілей до умов середовища, що змінюються.

Основні характеристики, що повинні бути враховані при організації стратегічного і тактичного аналізів, подано у табл. 1.

Таблиця 1

Характеристика тактичного та стратегічного аналізу

Показники	Стратегічний аналіз	Тактичний аналіз
Орієнтація	Внутрішнє та зовнішнє середовище підприємства	Економічна ефективність та рентабельність діяльності підприємства
Цілі	Забезпечення виживання Проведення антикризової політики Підтримання потенціалу успіху	Забезпечення прибутковості та ліквідності підприємства
Головні завдання	<ul style="list-style-type: none"> – Встановлення кількісних та якісних цілей підприємства; – стратегічне планування; – розробка альтернативних стратегій; – визначення критичних зовнішніх та внутрішніх умов, які лежать в основі стратегічних планів; – визначення вузьких та пошук слабких місць; – визначення слабких підконтрольних показників відповідно до стратегічних цілей; – порівняння планових (нормативних) та фактичних значень підконтрольних показників із метою виявлення причин, винуватців та наслідків цих відхилень; – аналіз економічної ефективності стратегії; – стратегічна рефлексія 	<ul style="list-style-type: none"> – Планування та розробка бюджету (поточне та оперативне планування); – визначення вузьких та пошук слабких місць для тактичного планування; – визначення всієї сукупності підконтрольних показників відповідно до встановлених поточних цілей; – порівняння планових (нормативних) та фактичних підконтрольних показників і витрат із метою виявлення причин, винуватців та наслідків відхилень; – аналіз впливу відхилень на виконання поточних планів; – створення систем інформації для прийняття поточних управлінських рішень
Напрямок управління	Стратегічний	Оперативний

Організацію тактичного та стратегічного аналізу в умовах уніфікації обліку за системою “план-факт” схематично зображено на рис. 1.

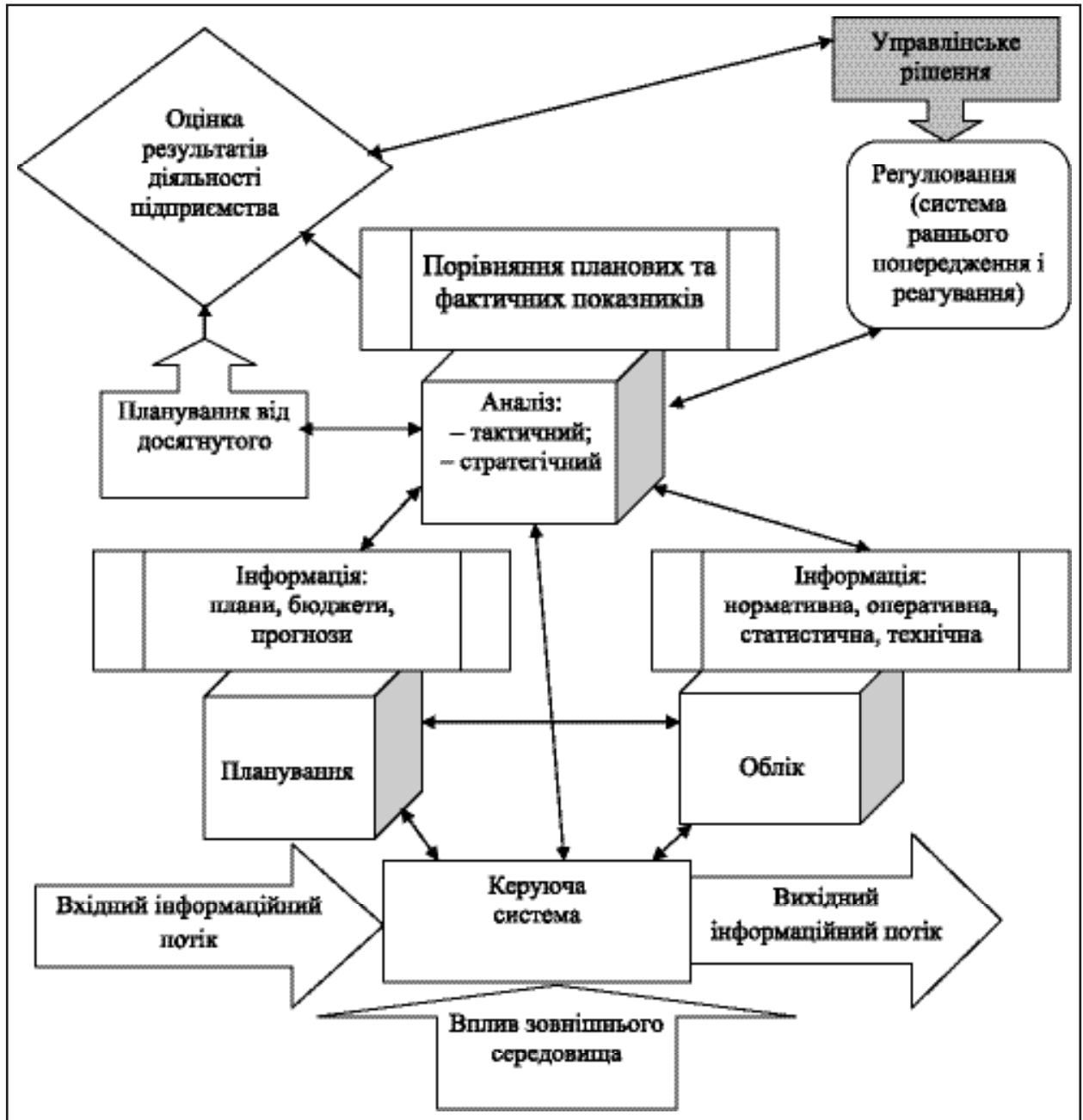


Рис. 1. Модель організації тактичного та стратегічного аналізу в умовах інтегрованої системи динамічного обліку

Для того, щоб тактичний та стратегічний аналіз був ефективним у динамічній системі управління, необхідним є впровадження системи раннього попередження і реагування, спрямованої на виявлення й аналіз інформації про приховані обставини, настання яких може призвести до виникнення загрози для підприємства чи до втрати потенційних шансів. Першочерговим завданням системи раннього попередження є своєчасне виявлення при тактичному аналізі ознак кризи на підприємстві, тобто прогнозування можливого банкрутства. З іншого боку, при проведенні стратегічного аналізу за допомогою цієї системи виявляють додаткові шан-

си для суб'єкта господарювання щодо реалізації його стратегії. На базі інформаційного забезпечення за результатами проведеного аналізу будується система управління ризиками, що включає ідентифікацію ризиків, їх оцінку та нейтралізацію.

Процес створення системи раннього попередження і реагування має складатися з таких етапів:

1. Визначення сфер спостереження – встановлення об'єктів внутрішньої і зовнішньої діагностики. До основних сфер спостереження у рамках внутрішньої діагностики (тактичний аналіз) належать: фінансова, виробнича, збутова, організаційна. Зовнішня діагностика (стратегічний аналіз)

побудована на аналізі ситуації на ринку (клієнти, конкуренти, кон'юнктура), макроекономічної ситуації у країні та економіко-правових умов діяльності підприємства.

2. Вибір індикаторів раннього попередження, що можуть вказувати на розвиток того чи іншого негативного процесу.

3. Розрахунок граничних значень індикаторів і безпечних інтервалів їх зміни. У ході цього етапу розраховується, наприклад, зона безпеки, тобто позитивна різниця між фактичною виручкою від реалізації та виручкою від реалізації, що відповідає точці беззбитковості; величина продуктивності праці, яка забезпечує конкурентоспроможність підприємства; рівень фінансових показників, достатній для підтримки стабільної ліквідності та платоспроможності суб'єкта господарювання; розрахунок частки ринку, необхідної для забезпечення планового рівня рентабельності тощо.

4. Формування конкретних аналітичних завдань для аналітичних центрів. До таких завдань можуть належати: прогнозування банкрутства підприємства, SWOT-аналіз, бенчмаркінг та ін.

5. Формування інформаційних каналів, що передбачає забезпечення інформаційного зв'язку між джерелами інформації та системою раннього

реагування, між системою та користувачами – керівниками всіх рівнів.

6. Узагальнення одержаних аналітичних висновків та підготовка пропозицій і рекомендацій щодо розвитку сильних сторін та нейтралізації слабких, що є основою розробки проектів управлінських рішень.

Таким чином, організація тактичного та стратегічного аналізу на підприємстві має бути збалансованою та взаємопов'язаною з системою раннього попередження і реагування. Так, якщо аналітики зосереджують увагу на тактичному аналізі, то втрачається можливість виявлення зовнішніх взаємозв'язків підприємства та факторів впливу. Якщо акцент переноситься на реалізацію функцій стратегічного аналізу, то знижується направленість і дієвість управлінських рішень.

Характеризуючи модель організації тактичного та стратегічного аналізу при застосуванні диспозитивного підходу, окреслимо основні напрями реалізації концепції здійснення стратегічного аналізу (табл. 2, зірочкою позначено етапи, що характеризують систему раннього попередження та реагування).

Таблиця 2

Зміст основних етапів організації стратегічного аналізу

Етап	Зміст
1. Збирання інформації	1.1. Спостереження за внутрішнім середовищем підприємства 1.2. Спостереження за зовнішнім середовищем підприємства
2. Вибір показників-індикаторів	2.1. Встановлення кількісних цілей підприємства 2.2. Встановлення якісних цілей підприємства
3. Розробка планової стратегії	3.1. Реалізація завдань стратегічного планування
4. Обґрунтування стратегії	4.1. Детальний опис стратегії 4.2. Визначення чинників (факторів), що впливають на стратегію 4.3. Визначення вимог до реалізації стратегії 4.4. Визначення критеріїв ефективності реалізації стратегії 4.5. Визначення обмежень
5. Розробка завдань з реалізації стратегії	5.1. Виділення підзавдань реалізації стратегії 5.2. Пошуки ідей щодо реалізації стратегії для кожного підзавдання 5.3. Побудова моделей і проведення розрахунків 5.4. Визначення можливих варіантів рішення для кожного підзавдання та підсистеми 5.5. Узагальнення результатів за кожним підзавданням 5.6. Прогнозування наслідків рішень за кожним підзавданням 5.7. Розробка варіантів рішення для всієї стратегії
6. Виявлення проблеми та визначення причин її виникнення*	6.1. Опис проблемної ситуації 6.2. Виявлення організаційної ланки, де виникла проблема 6.3. Формулювання проблеми 6.4. Оцінка її важливості 6.5. Виявлення причин виникнення проблеми
7. Формулювання цілей вирішення проблеми*	7.1. Визначення цілей підприємства при вирішенні проблеми 7.2. Формулювання цілей вирішення проблеми
8. Вибір кращого варіанта*	8.1. Аналіз ефективності варіантів вирішення проблеми 8.2. Оцінка впливу некерованих параметрів
9. Розробка, коректування й узгодження нового стратегічного рішення (стратегічна рефлексія)*	9.1. Коректування стратегії 9.2. Опрацювання рішення з виконавцями 9.3. Узгодження рішення зі службами, що функціонально взаємодіють 9.4. Затвердження рішення
10. Реалізація стратегії	10.1. Підготовка робочого плану реалізації стратегічних цілей 10.2. Реалізація стратегічних цілей 10.3. Внесення змін до рішення в ході реалізації (за необхідності) 10.4. Оцінка ефективності прийнятого і реалізованого рішення

Отже, розробка моделі організації тактичного та стратегічного аналізу при застосуванні диспозитивного підходу зумовлена такими чинниками: потреба у безперервному відстеженні змін, що відбуваються у внутрішньому та зовнішньому середовищах підприємства; необхідність продуманої системи дій щодо забезпечення виживання підприємства й уникнення кризових ситуацій; ускладнення системи управління підприємством, що по-

требує механізму координації всередині системи управління. Впровадження такої моделі дозволить керівництву визначити залежність між стратегією, обраною підприємством, і очікуваним використанням внутрішньої звітності з погляду стратегічного позиціонування для здобуття конкурентних переваг за рахунок аналізу критеріїв ефективності реалізації стратегії.

Список використаних джерел

1. Брадул О. М. Обліково-аналітичне забезпечення менеджменту корпорацій : [моногр.] / Брадул О. М. – К. : Київ. нац. торг.-екоп. ун-т, 2009. – 356 с.
2. Головка Т. В. Стратегічний аналіз : [навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц.] / Головка Т. В., Сагова С. В. ; за ред. М. В. Кужельного. – К. : КНЕУ, 2002. – 198 с.
3. Гордієнко П. Л. Стратегічний аналіз : [навч. посіб.] / Гордієнко П. Л. – К. : Алерта, 2006. – 404 с.
4. Лазаришина І. Д. Економічний аналіз: історія та тенденції розвитку : [моногр.] / Лазаришина І. Д. – Рівне : УДУВГП, 2002. – 182 с.
5. Мних Є. В. Економічний аналіз : [навч. посіб.] / Мних Є. В., Ференц І. Д. – Львів : Армія України, 2000. – 144 с.
6. Пушкар М. Розробка систем обліку : [навч. посіб.] / Пушкар М. ; Тернопільська акад. нар. госп-ва, Ін-т обліку і аудиту. – Тернопіль : Карт-бланш, 2003. – 198 с.
7. Редченко К. І. Стратегічний аналіз у бізнесі : [навч. посіб.] / Редченко К. І. – [2-ге вид., доп.]. – Львів : Новий світ-2000, 2003. – 272 с.

УДК (616-057+331.472):311.17

О. І. Колодяжна,
кандидат економічних наук,
доцент кафедри,
НАСОА;

А. М. Нагорна,
доктор медичних наук, професор,
завідуюча відділом,
Державна установа "Інститут медицини праці" АМН України

Професійна захворюваність: економіко-статистичний аспект

Розглянуто інформаційно-методологічні засади статистичного аналізу професійної захворюваності в Україні. Оцінено рівень професійної патології, визначено її причини та окреслено наслідки.

Ключові слова: професійне захворювання, умови праці, шкідливі та небезпечні фактори виробництва, наслідки професійної патології.

Важливим компонентом сучасної економіки є працездатне населення, здібності якого у поєднанні з досягненнями науки і техніки забезпечують економічний, соціальний та культурний розвиток суспільства, визначають соціальне благополуччя й національну безпеку країни. Рівень працездатності населення щільно пов'язаний зі станом довкілля, умовами життя та праці, якістю надання медичної допомоги, станом здоров'я.

Нині стан здоров'я населення України оцінюється як незадовільний. Збільшення переліку факторів ризику захворювань, поширення тютюнопаління, алкоголізму та наркоманії, епідемія туберкульозу та ВІЛ / СНІДу, стійкі тенденції до зростання захворюваності та поширення хвороб спричиняють високий рівень смертності та низькі показники очікуваної тривалості життя. В Україні на тлі зменшення кількості працюючих та посилен-

ня демографічного навантаження на осіб працездатного віку залишається високим рівень професійної патології та виробничого травматизму [1; 2].

За даними Міжнародної організації праці (далі – МОП), у світі щорічно реєструється близько 250 млн. нещасних випадків на виробництві та 260 млн. випадків професійних захворювань, із яких близько 6 тис. фіксуються в Україні. Серед причин смертності третє місце після серцево-судинної та онкологічної патології посідає смертність від нещасних випадків. Від професійних захворювань у світі щорічно помирає 1,1 млн. осіб [3; 4].

Необхідність державного контролю за станом професійної захворюваності актуалізує проблему моніторингу й оцінки рівня професійної патології за регіонами та видами економічної діяльності.

Питання законодавчого забезпечення аналізу професійної захворюваності, медичні підходи до