

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

**ПРОБЛЕМИ  
СИСТЕМНОГО ПІДХОДУ  
В ЕКОНОМІЦІ**

**ЗБІРНИК НАУКОВИХ ПРАЦЬ**

Випуск 5(73)

Частина 2

Київ-2019

**Головний редактор: Смерічевський Сергій Францович**, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри маркетингу Національного авіаційного університету.

**Заступник головного редактора: Засанський Володимир В'ячеславович**, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економічної теорії Національного авіаційного університету.

**Відповідальний секретар: Радченко Ганна Анатоліївна**, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри маркетингу Національного авіаційного університету.

**Редакційна колегія:**

**Ареф'єва Олена Володимирівна**, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедрою Економіки повітряного транспорту Національного авіаційного університету.

**Дергачова Вікторія Вікторівна**, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри менеджменту Національного технічного університету «Київський політехнічний інститут імені Ігоря Сікорського».

**Іващенко Алла Іванівна**, кандидат економічних наук, доцент, Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана.

**Кривов'язюк Ігор Володимирович**, кандидат економічних наук, професор, професор кафедри підприємництва, торгівлі та біржової діяльності Луцького національного технічного університету.

**Окландер Михайло Анатолійович**, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри маркетингу Одеського національного політехнічного університету.

**Паливода Олена Михайлівна**, доктор економічних наук, доцент, доцент кафедри управління та економіки водного транспорту Державного університету інфраструктури та технологій.

**Петровська Світлана Володимирівна**, кандидат економічних наук, доцент, декан факультету економіки та бізнес-адміністрування Національного авіаційного університету.

**Прохорова Вікторія Володимирівна**, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економіки та організації діяльності суб'єктів господарювання Української інженерно-педагогічної академії.

**Сохацька Олена Миколаївна**, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри міжнародного менеджменту та маркетингу Тернопільського національного економічного університету.

**Хлобистов Євген Володимирович**, доктор економічних наук, професор, професор кафедри екології Національного університету «Киево-Могилянська академія».

**Igor Britchenko**, Doctor Habil., Professor of State Higher Vocational School Memorial of Prof. Stanislaw Tarnowski, Poland.

**Vladimir Glonti**, Doctor of Economic Sciences, Professor, Dean of Faculty of Economics and Business, Batumi Shota Rustaveli State University, Georgia.

Електронна сторінка видання – [www.psaе-jrnl.nau.in.ua](http://www.psaе-jrnl.nau.in.ua)

Міжнародний цифровий ідентифікатор журналу:  
<https://doi.org/10.32782/2520-2200>

Збірник наукових праць «**Проблеми системного підходу в економіці**» включено до переліку наукових фахових видань України в галузі економічних наук (Категорія «Б») на підставі Наказу МОН України від 18 грудня 2018 року № 1412.

Наукове видання включено до міжнародних, закордонних, національних реферативних та наукометричних баз даних: НБУ ім. В.І. Вернадського, Index Copernicus, Google Scholar, CiteFactor, OAJSE, Eurasian Scientific Journal Index.

**Рекомендовано до друку та поширення через мережу Internet  
Вченою радою Національного авіаційного університету  
на підставі Протоколу № 8 від 23 жовтня 2019 року.**

Свідоцтво про державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації  
серія КВ № 8776, видане Державною реєстраційною службою України 24.05.2004 р.

**Нечипоренко А.В., Качула А.Г.**

ПРАКТИКА ФОРМУВАННЯ ТА ВИКОНАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ  
(НА ПРИКЛАДІ БЮДЖЕТУ МІСТА ЛУЦЬК).....106

**Федишин М.П., Білявська А.В.**

ДЕПОЗИТНІ ОПЕРАЦІЇ КОМЕРЦІЙНИХ БАНКІВ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ.....112

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ****Акименко О.Ю., Жолобецька М.Б.**

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ  
В КОНТЕКСТІ ЄВРОПЕЙСЬКОЇ ІНТЕГРАЦІЇ .....120

**Сніткіна І.А.**

СКОРІНГОВА МОДЕЛЬ ЯК МЕТОД АНАЛІЗУ ПЛАТОСПРОМОЖНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....127

**Томчук О.Ф.**

УПРАВЛІНСЬКИЙ АНАЛІЗ: ПОНЯТТЯ, ПРИНЦИПИ ТА ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ.....133

**МАРКЕТИНГ****Колещук О.Я.**

ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ УПРАВЛІННЯ ІННОВАЦІЙНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВ:  
СТРАТЕГІЧНО-ОРІЄНТОВАНІ НАПРЯМКИ.....143

**Кравцов О.О.**

МАРКЕТИНГОВІ ДОСЛІДЖЕННЯ АБСТРАКТНИХ УПОДОБАНЬ СПОЖИВАЧІВ.....151

**Новицька І.В.**

УПРАВЛІННЯ ПРОСУВАННЯМ ОРГАНІЧНОЇ ПРОДУКЦІЇ ЧЕРЕЗ КАНАЛИ РОЗПОДІЛУ.....156

**Смирнова Н.В.**

ВРАХУВАННЯ ОСОБИСТІСНИХ ФАКТОРІВ СПОЖИВАЧА ЯК ЗАПОРУКА ФОРМУВАННЯ  
КОМПЛЕКСУ МАРКЕТИНГУ ПІДПРИЄМСТВА.....162

**Чорнописька Н.В., Болібрех Л.І.**

ЯКІСНІ ДЕТЕРМІНАНТИ ВІТЧИЗНЯНОГО РИНКУ ЛОГІСТИЧНИХ ПОСЛУГ .....166

**РЕЦЕНЗУВАННЯ****Засанський В.В.**

РЕЦЕНЗІЯ НА МОНОГРАФІЮ «ПУБЛІЧНЕ УПРАВЛІННЯ ТА НАЦІОНАЛЬНА БЕЗПЕКА».....172

4. Dontsova, L.V. & Nikiforova, N.A. (2003) *Analiz finansovoy otchetnosti: Uchebnoe posobie* [Financial Statement Analysis: A Training Manual], Delo i Servis, Moskva, 336 p. (in Russ.)
5. Holovne upravlinnia statystyky v Odeskii oblasti (2017), available at: <http://www.od.ukrstat.gov.ua/> (accessed 28.07.2019). (in Ukr.)
6. Richna finansova zvitnistj pidpryjemstv (2017), available at: <https://smida.gov.ua/db/participant/00412056> (accessed 11.01.2019). (in Ukr.)
7. Analiz finansovogho stanu pidpryjemstva (2008), available at: [http://afdanalyse.ru/publ/finansovyj\\_analiz/1/bankrot\\_tafler/13-1-0-37](http://afdanalyse.ru/publ/finansovyj_analiz/1/bankrot_tafler/13-1-0-37) (accessed 15.07.2019). (in Ukr.)
8. Ghroshyna, O. Vykorystannja dyskryminantnykh modelej dlja prognozuvannja bankrutstva pidpryjemstv (2015), available at: [http://www.rusnauka.com/15\\_APSN\\_2010/Economics/67937.doc.htm](http://www.rusnauka.com/15_APSN_2010/Economics/67937.doc.htm) (accessed 15.07.2019). (in Ukr.)
9. Ostrovsjka, O.A., Udoskonalennja instrumentariju prognozuvannja bankrutstva pidpryjemstv (2016), available at: [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Vkib/2010\\_1/Ostrovsk.html](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vkib/2010_1/Ostrovsk.html) (accessed 15.07.2019). (in Ukr.)
10. Tereshhenko, O.O. (2000), *Finansova sanacija ta bankrutstvo pidpryjemstva* [Financial rehabilitation and bankruptcy of the enterprise] KNEU, Kyiv, 412 p. (in Ukr.)
11. Volkova, N.A. & Snitkina, I.A. (2019), Analiz finansovogho stanu pidpryjemstv Ukrainy [Analysis of the financial state of Ukrainian enterprises]. *Strategic Management: Global Trends and National Peculiarities. Multi-authored monograph*. Publishing House «Baltija Publishing», Poland, pp. 471-489. (in Ukr.)

УДК 657

DOI: <https://doi.org/10.32782/2520-2200/2019-5-43>

**Томчук О.Ф.**

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри аналізу та статистики  
Вінницького національного аграрного університету

**Tomchuk Olena**

Vinnitsia National Agrarian University

## УПРАВЛІНСЬКИЙ АНАЛІЗ: ПОНЯТТЯ, ПРИНЦИПИ ТА ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ

## MANAGEMENT ANALYSIS: CONCEPTS, PRINCIPLES, AND KEY ELEMENTS

У статті обґрунтовано поділ економічного аналізу підприємства на управлінський і фінансовий. Досліджено аспекти діяльності управлінського аналізу підприємства, його особливості. Висвітлено погляди науковців щодо місця управлінського аналізу в економічному аналізі та управлінському обліку. Розглянуто три види управлінського аналізу: перспективний (прогнозний, попередній) аналіз; оперативний аналіз; поточний (ретроспективний) аналіз. Розкрито відмінність стратегічного управлінського аналізу від комплексного економічного аналізу, яка вбачається в націленості стратегічного управлінського аналізу на майбутній стан, стратегічні напрями підприємства та вимоги зовнішнього середовища. Виділено ознаки управлінського аналізу. Розкрито сутність категорії «управлінський аналіз». Узагальнено основні принципи управлінського аналізу, які повинні застосовуватися не ізольовано, а в поєднанні один із одним. Визначено основні елементи та групи методів управлінського аналізу.

**Ключові слова:** управлінський аналіз, економічний аналіз, управлінський облік, принципи, елементи, методи, особливості.

В статті обосновано розділення економічного аналізу підприємства на управлінський і фінансовий. Исследованы аспекти діяльності управлінського аналізу підприємства, його особливості. Отражені погляди наукових працівників стосовно місця управлінського аналізу в економічному аналізі і управлінському обліку. Рассмотрены три види управлінського аналізу: перспективний (прогнозний, передувальний) аналіз; оперативний аналіз; поточний (ретроспективний) аналіз. Раскрыто отличие стратегічного управлінського аналізу від комплексного економічного аналізу, которое виділяється в націленості стратегічного управлінського аналізу на майбутнє стан, стратегічні напрями підприємства і вимоги зовнішнього середовища. Выделены признаки управлінського аналізу. Раскрыта суть категории «управлінський аналіз». Обобщены основные принципы управлінського аналізу, которые должны применяться не изолированно, а в сочетании друг с другом. Определены основные элементы и группы методов управлінського аналізу.

**Ключевые слова:** управлінський аналіз, економічний аналіз, управлінський облік, принципи, елементи, методи, особливості.

Efficiency of the operation of certain segments of activities at the agricultural enterprises is not always analyzed. If the analysis is carried out, it is performed without consideration of modern methods of economic analysis that are adequate to the market economy, and it is restricted mainly by the operational analysis, which is intended to identify only intra-industrial reserves, since it is conducted immediately after registration and processing of information over the past day. The purpose of the research is to highlight the essence, principles and elements of management analysis. Investigation of different approaches to the essence of "management" has enabled to identify the traits of management analysis. Division of economic analysis into external (financial) and internal (management) is explained by the fact that both types of analysis use information generated in the framework of external (financial) and internal (management) accounting, respectively. Management analysis is the analysis that is focused on internal consumption and based on operationally relevant information, is confidential and has a forward-looking orientation, is carried out taking into account the industrial specific activities of the investigated enterprise, the results of which are used by the management to make current and prospective management decisions. The study of the principles of management analysis at agricultural enterprises has showed that the principles used play a huge role in the management analysis, enable to form a rational and economical system of planning, forecasting of agricultural activities and make sound management decisions based on the information obtained. Separation of management analysis into an independent branch of economic science is dictated not only by the constant development of science, but also by the requirements of the practice of business activities related to solving numerous managerial problems, which are getting more and more complicated. In the course of research it has been established that management analysis plays an important role in the internal management system of the enterprise, it is confidential, and it evaluates the current and future performance of the structural units and activity of the enterprise as a whole in order to make operational management decisions.

**Key words:** management analysis, economic analysis, management accounting, principles, elements, methods, features.

**Постановка проблеми.** Успіх виробничо-господарської діяльності підприємства визначається обґрунтованістю управлінських рішень. Проте дуже часто рішення, що приймаються керівництвом, не мають належного економічного обґрунтування. Ефективність роботи окремих сегментів діяльності на сільськогосподарських підприємствах аналізується не завжди. Якщо ж аналіз проводиться, то виконується він без урахування сучасних методів економічного аналізу, адекватних ринковій економіці, і зводиться головним чином до проведення оперативного аналізу, який покликаний виявити лише внутрішньовиробничі резерви, оскільки проводиться відразу після оформлення й обробки інформації за минулу добу. Менеджерам підприємства, навпаки, потрібна інформація не лише для прийняття оптимальних управлінських рішень у сьогоднішній, але і

для розроблення сценаріїв майбутнього економічного розвитку. Така інформація може бути отримана лише під час проведення перспективного аналізу, як короткострокового, так і довгострокового (стратегічного), який покликаний підвищити вірогідність та якість інформації, об'єктивно, раціонально і реально уявити протікання процесів і отримані результати виробничо-господарської діяльності підприємства. У зв'язку із цим актуальними є становлення та розвиток управлінського аналізу як самостійної галузі знань.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Особливості проведення управлінського аналізу для діяльності сільськогосподарських підприємств досліджувалися у працях таких вітчизняних та зарубіжних науковців, як І. Ансофф, М.А. Вахрушина, Н. П. Любушин, Є. В. Мних, Н.А. Нікіфорова, Б. Райан, Дж. Піс,

І. Д. Фаріон, М. Г. Чумаченко та інші. При цьому варто зауважити, що зазначену тематику розвивають не лише досвідчені фахівці, вона набуває дедалі більшого поширення серед наукових інтересів молодих дослідників і становить основу багатьох сучасних розробок. Аналіз останніх наукових публікацій з окреслених питань свідчить про те, що об'єктом широкої дискусії є доцільність та можливість інтеграції завдань та функцій управлінського аналізу у системі управління підприємством загалом. Тому дослідження проблематики такого роду було і залишається актуальним надалі, потребує додаткового опрацювання та варте уваги наукової спільноти.

**Метою** дослідження є висвітлення суті, принципів та елементів управлінського аналізу.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Аналіз (від грец. analysis) у загальному розумінні означає процеси уявного чи фактичного розкладання цілого на частини для пізнання його внутрішньої природи. Аналіз виступає в діалектичній єдності з поняттям «синтез» – з'єднання раніше розчленованих елементів об'єкта, що вивчається, в єдине ціле [1, с. 15]. У спеціальній літературі економічний аналіз класифікується за певними ознаками. Однією з них є управлінська ознака. Зокрема, Г.І. Кіндрацька, М.С. Білик, А.Г. Загородній економічний аналіз підприємства ділять на управлінський аналіз і фінансовий аналіз. До управлінського аналізу вони відносять внутрішній виробничий аналіз і внутрішній фінансовий аналіз, які полягають у дослідженні таких аспектів діяльності підприємства:

- обґрунтованість і реалізація бізнес-планів;
- маркетинг;
- ефективність діяльності підприємства;
- умови виробництва;
- використання виробничих ресурсів;
- виробництво продукції;
- економічна ефективність виробництва і одержання прибутку [2, с. 85–88].

У посібнику під редакцією професора Р.В. Федоровича управлінський аналіз виділяється як вид економічного аналізу п'ять років використання як класифікаційної ознаки типу використовуваної інформації [3, с. 149]. Професор А.Д. Шеремет стверджує, що «внутрішній управлінський аналіз – частина управлінського обліку, тобто інформаційно-аналітичного забезпечення адміністрації, керівництва підприємством» [4, с. 211]. Найбільш вдале визначення, на нашу думку, дає професор М.А. Вахрушина: «управлінський аналіз – внутрішній економічний аналіз, націлений на оцінку як минулих, так і майбутніх результатів господарювання структурних підрозділів підприємства» [5, с. 29].

Таким чином, до особливостей управлінського аналізу можна віднести:

- орієнтацію результатів аналізу на керівництво підприємства;
- комплексність аналізу, вивчення діяльності підприємства з економічної, фінансової і технічної сторін;
- інтеграцію обліку, аналізу, планування і прийняття рішень;
- максимальну закритість результатів аналізу з метою збереження комерційної таємниці.

О.М. Гайдаєнко та Н.С. Шевчук за змістом вирішення конкретних завдань виділяють три види управлінського аналізу: перспективний (прогнозний, попередній) аналіз; оперативний аналіз; поточний (ретроспективний) аналіз [6, с. 8]. М.А. Вахрушина також стверджує, що «управлінський аналіз інтегрує три види внутрішнього аналізу – ретроспективний, оперативний і перспективний, кожному з яких властиве вирішення власних завдань» [5, с. 29]. Зміст управлінського аналізу наведений на рис. 1.

Ретроспективний аналіз проводиться з метою поточного контролю за господарською діяльністю. Особливістю аналізу є вивчення процесів і явищ, що відбулися, та підрахунок невикористаних резервів. Це найбільш використовуваний вид економічного аналізу.

Мета оперативного економічного аналізу – оперативна економічна оцінка короткострокових змін у виробничих процесах відносно заданої програми розвитку відповідної керованої економічної системи і забезпечення її ефективного функціонування.

Перспективний аналіз – це вид аналізу, який досліджує явища господарської діяльності підприємства з позицій майбутнього, тобто перспективи їх розвитку. Як правило, в процесі такого аналізу прогнозуються доходи, витрати і фінансові результати на аналізовану перспективу і розробляються відповідні управлінські рішення [5, с. 30].

Процес управління підприємствою діяльністю передбачає вироблення не лише короткострокових, але і довгострокових стратегічних рішень. У зв'язку з цим виділяють перспективний короткостроковий і перспективний стратегічний аналіз. Розглянемо детальніше сутність стратегічного аналізу.

Теоретики і практики по-різному підходять до розкриття суті стратегічного аналізу. Багато хто з них розглядає процес стратегічного аналізу спільно з процесом стратегічного планування. Зокрема, І.Д. Фаріон визначає стратегічний аналіз як спосіб реалізації системного і ситуаційного підходів п'ять років вивчення різних чинників впливу на процес стратегічного управління. Завдання стратегічного аналізу



**Рис. 1. Зміст управлінського аналізу**

*Джерело: складено за [5, с. 29]*

полягає у змістовному і формальному описі об'єкта дослідження, виявленні особливостей, закономірностей і тенденцій розвитку, визначенні способів управління цим об'єктом [7, с. 9].

Т.Г. Бурденюк зазначає, що стратегічний аналіз – це засіб перетворення бази даних, отриманих у результаті аналізу середовища, в стратегічний план підприємства. У процесі стратегічного аналізу керівництво підприємства схиляється до вибору одного з можливих альтернатив стратегії – тієї, яка найбільшою мірою відповідає умовам зовнішнього і внутрішнього середовища, а також вибраній меті [8].

У працях зарубіжних авторів (І. Ансофф, До. Боумен, Ст Дуфала, А.Р. Стерлін) і вітчизняних економістів (Т.Г. Бурденюк, С.Ф. Голова, К.І. Редченко, І.Д. Фаріона та ін.) приводяться різні види стратегічного аналізу. Залежно від предмета аналізу виділяють аналіз далекого і ближнього зовнішнього середовища, стратегічний управлінський, портфельний, галузевий, конкурентний, стратегічний маркетинговий, інвестиційний і аналіз стратегічної проблеми.

І.В. Жицька та І.Д. Фаріон визначають стратегічний управлінський аналіз як інструмент стратегічного аналізу, за допомогою якого керівництво підприємства оцінює ефективність господарської діяльності з погляду забезпечення майбутнього довгострокового прибутку. Стратегічний управлінський аналіз оцінює не

лише поточний стан підприємства, але і спрямований на виявлення стратегічних проблем [7, с. 30; 9, с. 11].

М.А. Вахрушина вважає, що для розроблення стратегії підприємству необхідні прогнози й оцінки, розраховані на триваліший відрізок часу. Вони і формуються в процесі проведення стратегічного управлінського аналізу [5, с. 29]. З рис. 1 видно, що стратегічний аналіз є підвидом управлінського аналізу.

Таким чином, відмінність стратегічного управлінського аналізу від комплексного економічного аналізу нами вбачається в націленості стратегічного управлінського аналізу на майбутній стан, стратегічні напрями підприємства та вимоги зовнішнього середовища.

На думку Г.В. Савицької, управлінський аналіз проводять всі служби підприємства з метою отримання інформації, необхідної для планування, контролю та прийняття оптимальних управлінських рішень, розроблення стратегії і тактики з питань фінансової політики, маркетингової діяльності, вдосконалення техніки, технології і організації виробництва. Він носить оперативний характер, його результати – комерційна таємниця [10, с. 35]. Це визначення вказує не тільки на конфіденційність управлінської інформації, але і на використання її як у процесі оперативного, так і в процесі стратегічного планування.

Погляди економістів на сутність управлінського аналізу, наведені вище, сходяться такому: це аналіз, результати якого використовуються керівництвом всередині підприємства для прийняття управлінських рішень.

Однак приведені визначення не вмщують вимог до релевантності інформації, яка використовується в управлінському аналізі, що є суттєвим.

Дослідивши різні підходи до сутності поняття «управлінський» аналіз, можна виділити такі ознаки управлінського аналізу:

- орієнтація на внутрішнє споживання;
- використання релевантної неопублічної інформації;
- перспективна спрямованість результатів аналізу;
- основа для прийняття управлінських рішень;
- конфіденційний характер;
- оперативність;
- галузева орієнтація.

Водночас слід розрізнити поняття «внутрішній» та «управлінський аналіз». Внутрішній аналіз може мати як ретроспективну, так і перспективну спрямованість, у зв'язку з чим внутрішній аналіз задовольняє вказані ознаки лише у другій своїй частині.

Крім того, управлінський аналіз може бути дискретним, тобто окремі його завдання можуть вирішуватися від випадку до випадку, по мірі виникнення відповідного запиту.

Ще одна відмінна особливість управлінського аналізу полягає в тому, що на відміну від фінансового, який проводиться за загальними методиками, він має галузеву спрямованість, тобто під час проведення управлінського аналізу необхідно враховувати техніко-економічні особливості підприємства.

Більше того, у зв'язку з орієнтацією українських підприємств на вимоги МСФЗ управлін-

ський аналіз набуває специфічної властивості: поряд із конфіденційністю його результати частково використовуються зовнішніми користувачами. Так, з урахуванням вимог МСФЗ 7 «Звіт про рух грошових коштів» майбутні грошові потоки підприємства приводяться в зівставний вид за допомогою методу дисконтування (з врахуванням чинника часу), який широко використовується під час проведення аналізу й оцінки ефективності інвестиційних проектів [11, с. 399]. Відповідно до вимог МСФЗ 8 «Звітність за сегментами» під час формування звітності слід використовувати внутрішні джерела інформації. Таким чином, дані управлінського аналізу мають усе більший вихід на МСФЗ.

Враховуючи загальну спрямованість дослідження, особливої уваги заслуговує питання про місце управлінського аналізу в системі управлінського обліку й економічного аналізу. Досі це питання залишається дискусійним. Одні науковці відзначають зв'язок управлінського аналізу з управлінським обліком, тоді як інші визначають управлінський аналіз як складову частину економічного аналізу (таблиця 1).

Поділ економічного аналізу на зовнішній (фінансовий) і внутрішній (управлінський) пов'язано з тим, що обидва види аналізу використовують інформацію, сформовану в межах відповідно зовнішнього (фінансового) і внутрішнього (управлінського) обліку.

Є.В. Мних вважав, що в традиційному розумінні зовнішній (фінансовий) аналіз являє собою метод оцінки і прогнозування фінансового стану підприємства на основі його бухгалтерської звітності. Такого роду аналіз може виконуватися як менеджментом підприємства, так і будь-яким зовнішнім аналітиком, оскільки в основному базується на загальнодоступній інформації. В основі фінансового

Таблиця 1

## Місце управлінського аналізу в системі економічного аналізу й управлінського обліку

Автори	Зв'язок управлінського аналізу	
	з управлінським обліком	з економічним аналізом
Бутинець Ф.Ф.	+	
Безверхня Ю.В.		+
Вахрушина М.А.		+
Голов С.Ф.	+	
Заросило А.П.		+
Карпенко О.В., Карпенко Д.В.	+	
Мних Є.В.		+
Никифорова Н.А.		+
Савицька Г.В.		+
Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г.		+
Шеремет А.Д.	+	

Джерело: складено за [1; 2; 4; 5; 12; 13; 14; 15; 16; 17]



аналізу лежить аналіз фінансової звітності. При цьому він менш деталізований і більш формалізований. Цей вид аналізу, безумовно, важливий, але має істотний недолік – відсутність оперативності, у зв'язку з чим менеджер не має можливості в цей момент оцінити досягнуті результати, розрахувати ефективність діяльності окремих структурних підрозділів, оперативно використати одержану інформацію в управлінських цілях. Все це можливо в межах власне управлінського аналізу, який є внутрішнім аналізом. Його інформаційна база набагато ширша і включає будь-яку інформацію, яка циркулює всередині підприємства і корисна для прийняття управлінських рішень. Відповідно розширюються і можливості аналізу [1, с. 20].

Таким чином, використання результатів економічного аналізу для внутрішніх потреб ще не відповідає його трансформації в управлінський аналіз. Управлінський аналіз має бути оперативним. О.М. Гайдаєнко та Н.С. Шевчук стверджують, що для ефективного управління виробничою діяльністю одного економічного аналізу не досить, і лише у разі повної єдності економічного й оперативного аналізу можна всебічно вивчити роботу підприємства і визначити перспективи його подальшого розвитку [6, с. 7].

Оперативність є необхідною, але недостатньою умовою для того, щоб підготовлена інформація задовольнила менеджмент. У сучасних умовах українські підприємства здійснюють свою діяльність в складних економічних умовах. Багато хто з них стає банкрутами, не витримуючи конкуренції. У цій ситуації зростає потреба менеджменту в прогностичній (стратегічній) інформації, для задоволення якої необхідний економічний аналіз не лише минулих, але і майбутніх подій. Це означає, що економічний аналіз, а значить, і управлінський аналіз, як і бухгалтерський облік, у сучасних умовах вже не може бути спрямований лише в минуле, він повинен мати і перспективний характер.

Саме оперативність внутрішнього аналізу, націленого на оцінку минулих і майбутніх результатів господарювання структурних під-

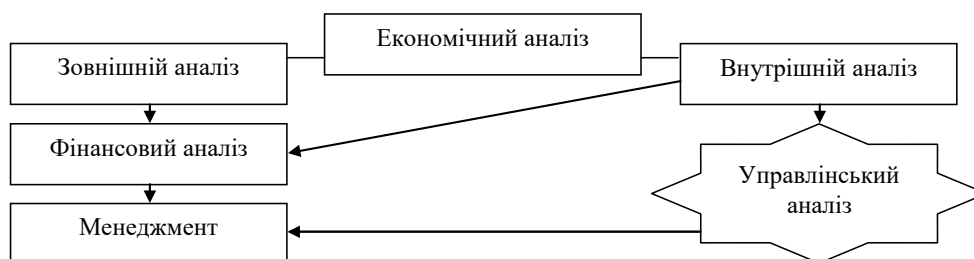
розділів підприємства, і характеризує власне управлінський аналіз, що інтегрує три види внутрішнього аналізу – ретроспективний, оперативний і перспективний, кожному з яких властиве вирішення власних завдань [6, с. 8].

Крім того, спрямованість внутрішнього аналізу на перспективу робить його управлінським, оскільки на основі даних, отриманих у процесі такого аналізу, керівництво підприємства приймає обґрунтовані управлінські рішення.

Управлінський аналіз є одним із видів економічного аналізу, що генерують інформацію для менеджменту (рис. 2).

Із рис. 2 видно, що управлінський аналіз є внутрішнім аналізом. Враховуючи дискусійність цього питання, на особливу увагу заслуговує проблема позиціонування управлінського аналізу щодо управлінського обліку. Складність управління економікою підприємства в умовах ринку вимагає створення адекватної системи формування і використання інформації про виробничо-господарську діяльність підприємства, у тому числі нових підходів до вирішення проблем удосконалення обліку й економічного аналізу. Для поточного моменту розвитку української економічної науки, що проходить в умовах інтеграції і глобалізації, характерним є перегляд і подальший розвиток самої концепції управління, яка вимагає вдосконалення системи інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень. Відповідно до цього, дослідження проблем взаємозв'язку управлінського обліку й управлінського аналізу є актуальним.

Перспектива подальшого розвитку бухгалтерського обліку полягає перш за все в поглибленні його аналітичної спрямованості, що є найважливішим атрибутом управлінського обліку [18, с. 119]. У ринкових умовах господарювання, перш ніж братися за вирішення певної проблеми, фахівець з управлінського обліку (бухгалтер-аналітик) повинен вирішити, яка інформація буде корисна споживачеві. Потім він вибирає процедури і методи, необхідні для одержання цієї інформації.



**Рис. 2. Місце управлінського аналізу в системі економічного аналізу (за ознакою широти і доступності інформації)**

*Джерело: складено автором*

Взаємозв'язок управлінського аналізу й управлінського обліку наведений на рис. 3.

Проте ефективність проведення управлінського аналізу багато в чому залежить від того, наскільки управлінський облік адаптований до реальних потреб підприємства. Завдання постановки управлінського обліку, а отже, і впровадження управлінського аналізу вирішується лише тоді, коли чітко сформульовані управлінські потреби підприємства. Останнє є прерогативою менеджменту.

Таким чином, управлінський аналіз являє собою, з одного боку, вид економічного аналізу, а з іншого – є складовою частиною управлінського обліку, призначеною для забезпечення інформаційних потреб менеджменту з метою вироблення тієї чи іншої господарської тактики. Враховуючи ознаки управлінського аналізу, виділені вище, управлінський аналіз пропонується визначити таким чином. Управлінський аналіз – це аналіз, який орієнтований на внутрішнє споживання, базується на оперативній релевантній інформації, має конфіденційний характер і перспективну спрямованість, проводиться з урахуванням галузевої специфіки діяльності досліджуваного підприємства, результати якого використовуються менеджментом для прийняття поточних і перспективних управлінських рішень. Таке трактування вказує на роль інформаційного забезпечення в процесі прийняття як оперативних, так і стратегічних рішень.

З одного боку, управлінський аналіз базується на даних, сформованих у межах управлінського обліку. З іншого боку, як випливає з таблиці 1, у процесі проведення управлінського аналізу використовуються методи і процедури

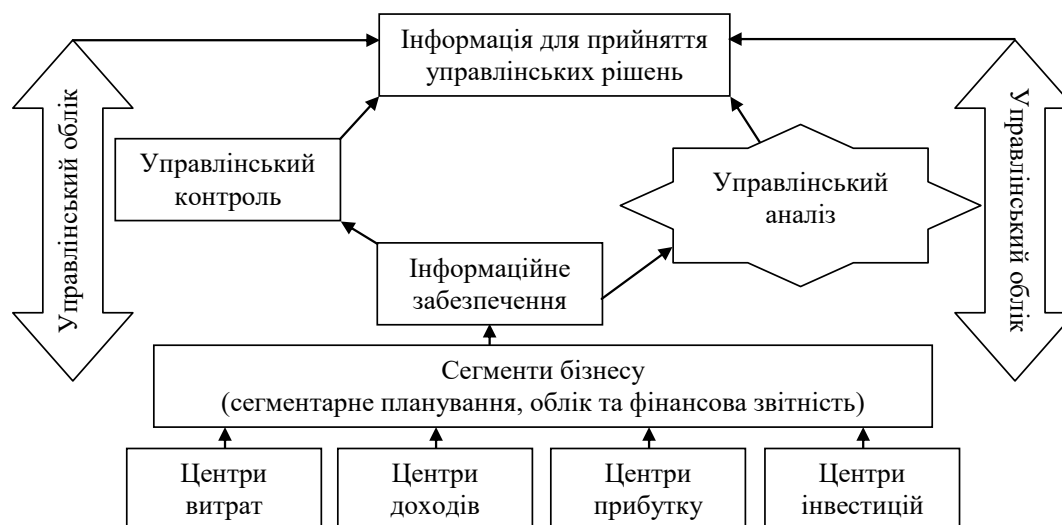
економічного аналізу (якісний, кількісний, фундаментальний, маржинальний, економіко-математичний, експрес-аналіз). Крім того, сам термін «управлінський аналіз» вказує на спорідненість управлінського аналізу з управлінським обліком і економічним аналізом.

Дослідження суті управлінського аналізу дало нам змогу узагальнити основні принципи управлінського аналізу (таблиця 2).

Таким чином, дослідження принципів управлінського аналізу в сільськогосподарських підприємствах показало, що вживані принципи відіграють величезну роль у проведенні управлінського аналізу, дозволяють створити раціональну й економну систему планування, прогнозування сільськогосподарської діяльності і приймати правильні управлінські рішення на основі отриманої інформації. Однак наведені в таблиці 2 принципи проведення управлінського аналізу, хоча і є необхідними, але не є специфічними, тобто ними можна керуватися під час проведення 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 [5, с. 49–50; 17, с. 45].

Розглянемо їх детальніше.

1. *Принцип провідної ланки* – визначення найбільш резервомісткого об'єкта (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, більш низькими, ніж



**Рис. 3. Модель взаємозв'язку управлінського аналізу з системою управлінського обліку**

*Джерело: складено автором*

## Принципи управлінського аналізу

Найменування	Характеристика
Цілеспрямованість	Дає змогу виділити межі об'єкта аналізу, адресність і конкретність висновків
Об'єктивність	Досягається за допомогою використання єдиної методики, використання відповідних методів аналізу, вибором показників, що характеризують об'єкт дослідження; залучення виконавців з відповідною підготовкою, рівнем знань, що володіють необхідним досвідом; використання достовірної, перевіреної інформації, що реально відображає об'єктивну дійсність
Комплексність	Всестороннє вивчення причинних взаємозв'язків
Системність	Означає, що досліджуваний об'єкт розглядається як складна динамічна система, яка складається з елементів, певним способом пов'язаних між собою і зовнішнім середовищем
Науковість	Виходить із положень діалектичної теорії пізнання, враховує вимоги економічних законів розвитку виробництва, використовує нововведення і передовий досвід, ноу-хау, новітні методи дослідження
Дієвість	Визначає можливість активної дії на діяльність підприємства і його результати, своєчасне визначення недоліків, прорахунків і упущень у функціонуванні системи, тобто слабких і сильних сторін. З цього принципу виходить необхідність практичного використання матеріалів аналізу для управління підприємства, розроблення конкретних заходів, обґрунтування, коригування й уточнення планових даних
Плановість	Витікає з необхідності планування аналітичної роботи, розподілу обов'язків з її виконання між виконавцями і контролю за її проведенням
Ефективність	Витрати на проведення аналізу мають бути менші, ніж самі отримані вигоди, тобто повинні давати багатократний ефект
Своєчасність	Час і тривалість проведення дослідження повинні сприяти прийняттю рішень у потрібний момент

Джерело: складено за [5; 6; 17]

по галузі; 4) продукція, що не має попиту, до якої є претензії. Цей 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 урахуванням галузеві специфіки підприємства, його розміру, організаційної структури і тому подібне.

3. *Принцип ранньої діагностики* – спрямований на попередження небажаних відхилень, які можливі в процесі 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 разі 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 та інші елементи. Всі ці поняття узагальнені і наведені 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 більше ускладнюються.

Методи, використовувані під час здійснення управлінського аналізу та розроблення управлінських рішень, О.М. Гайдаєнко та Н.С. Шевчук поділяють на три групи: 1) методи, засновані на інтуїції керівників, вживані як результат накопиченого досвіду і знань у конкретній сфері діяльності; ухвалення управлінських рішень здійснюється без аргументованих доказів; 2) методи, засновані на «здоровому глузді», тобто на логічних висновках, послідовних доказах, що спираються на практичний досвід; 3) методи, засновані на науково-практичному підході, передбачають вибір оптимальних рішень із певного числа варіантів, розрахованих шляхом використання значного обсягу інформації [6, с. 9].

Кількісні методи (третя група) базуються на науковому підході і на проведенні таких етапів, як формулювання проблем, підготовка і реалізація рішення. При цьому А.П. Заросило рекомендує використовувати спеціальні

Таблиця 3

## Основні елементи управлінського аналізу

Поняття	Зміст
Предмет	управлінські стосунки і бізнес-процеси господарської і комерційної діяльності підприємств
Об'єкти	різні аспекти діяльності структурних підрозділів господарюючого суб'єкта та діяльності загалом
Суб'єкти	менеджери, бухгалтери-аналітики, маркетологи, зовнішні консультанти, найняті для проведення аналітичної роботи
Основна мета	використання результатів в управлінні для досягнення високих результатів у майбутньому
Задачі	оцінка внутрішніх і зовнішніх чинників; загальних тенденцій розвитку економічних процесів; резервів підвищення ефективності виробництва
Інформаційна база	законодавчі і нормативні акти (закони, постанови, інструкції, вказівки); Планово-нормативна документація (бізнес-план, ліміти, нормативи); Бухгалтерська (фінансова) звітність, дані бухгалтерського (фінансового) обліку; Бухгалтерська (управлінська) звітність, дані бухгалтерського (управлінського) обліку; Статистична звітність, дані статистичного обліку; Податкова звітність, дані податкового обліку; Акти ревізій і перевірок; Показники фірм-конкурентів; Середньогалузеві
Вимірники інформації	натуральні, трудові, вартісні
Методи	порівняння, факторний детермінований і стохастичний (кореляційний) аналіз, ABC-аналіз; SWOT-аналіз, bsc-аналіз, маржинальний аналіз; метод розрахунку інвестицій,
Головні споживачі	керівництво (адміністрація) підприємства, власники, топ-менеджери
Форма узагальнення результатів аналізу	звіт про проведений аналіз, пояснююча записка (бізнес-план), програма по реалізації обґрунтованих управлінських рішень
Ступінь відкритості інформації	є комерційною таємницею, носить конфіденційний характер

Джерело: складено за [5; 6; 15; 17]

методи, такі як прогностичні методи, евристичні підходи і методи, системний підхід, економіко-математичні методи, економіко-математичні моделі, побудова «дерева цілей», оцінні методи [15, с. 178].

**Висновки.** У процесі дослідження встановлено, що управлінський аналіз відіграє важливу роль у системі управління підприємством, призначений для внутрішнього користування, має конфіденційний характер, оцінює поточні та май-

бутні результати діяльності структурних підрозділів та діяльності підприємства загалом із метою прийняття оперативних управлінських рішень. Він будується на методології економічного аналізу і є складником управлінського обліку.

Подальші дослідження будуть спрямовані на детальне вивчення етапів стратегічного управлінського аналізу з урахуванням STEP-факторів і конкурентоспроможності сільськогосподарського підприємства.

## Список використаних джерел:

1. Мних Є. В. Економічний аналіз : підручник. Київ : Знання, 2011. 630 с.
2. Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній Г. Економічний аналіз : навч. посібник. Київ: Знання, 2008. 487с.
3. Серединська В.М., Загородна О.М., Федорович Р.В. Економічний аналіз: навч. посібник / за ред. Р.В. Федоровича. Тернопіль: Астон, 2010. 624 с.
4. Управленческий учет: учеб. пособие / под ред. А.Д. Шеремета. Москва: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. 512 с.
5. Вахрушина М.А. Управленческий анализ: учеб. пособие. Москва: Омега-Л, 2010. 399 с.
6. Гайдаєнко О.М., Шевчук Н.С. Управлінський аналіз: навч. посібник. Одеса, 2015. 151 с.
7. Фаріон І.Д. Стратегічний аналіз: навч. посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2009. 635 с.
8. Бурденюк Т.Г. Сутність стратегічного аналізу та його роль в системі менеджменту підприємства. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/5387/1/>.pdf (дата звернення: 20.09.2019).
9. Жицька І.В. Стратегічний аналіз як основа прийняття стратегічних управлінських рішень. *Участь молоді у розвитку економіки та суспільства України: матеріали VII Міжнародної наук.-прак. конф.* (Київ, 24–25 березня 2016 р.). Київ, 2016. С. 29–31.

10. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посібник. Київ : Знання, 2007. 668 с.
11. Томчук В.В. Сутність грошових потоків сільськогосподарських підприємств. *Науковий вісник ЛНУВМБТ імені С.З. Гжицького*. 2013. Том 15. № 2(56). С. 398–410.
12. Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В. Бухгалтерський управлінський облік: навч. посібник / за ред. Ф.Ф. Бутинця. Житомир : ЖІТІ, 2000. 448 с.
13. Безвержня Ю.В. Управлінський аналіз як складова управлінського обліку. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету*. 2011. № 2. Т. 3. С. 21–27.
14. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник. Київ: Центр учбової літератури, 2018. 534 с.
15. Заросило А.П. Застосування методів управлінського аналізу в діяльності бюджетних установ. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. 2016. Вип. 20. С. 176–180.
16. Карпенко О. В., Карпенко Д.В. Управлінський облік: навч. посібник. К: Центр учбової літератури, 2012. 296 с.
17. Никифорова Н.А., Тафинцева В.Н. Управленческий анализ: учебник. Москва: Юрайт, 2013. 442 с.
18. Томчук О.Ф. Сутність і концептуальні межі управлінського обліку. *Облік і фінанси АПК*. 2007. № 11–12. С. 117–122.

#### References:

1. Mnykh Ye.V. (2011) *Ekonomichnyi analiz : pidruchnyk* [An economic analysis : is a textbook]. Kyiv : Znannia. (in Ukrainian)
2. Kindratska H.I., Bilyk M.S., Zahorodnii H. (2008) *Ekonomichnyi analiz : navch. posibnyk* [Economic analysis : navch. posib]. Kyiv: Znannia. (in Ukrainian)
3. Seredynska V.M., Zahorodna O.M., Fedorovych R.V. (2010) *Ekonomichnyi analiz: navch. posibnyk* [Economic analysis : navch. posib]. Ternopil: Aston. (in Ukrainian)
4. SHeremet A.D. (2002) *Upravlencheskij uchet: ucheb. posobie* [Administrative account: studies. manual]. Moscow: ID FBK-PRESS. (in Russian)
5. Vahrushina M.A. (2010) *Upravlencheskij analiz: ucheb. posobie* [Administrative analysis: studies. manual]. Moscow: Omega-L, 2010. 399 s. (in Russian)
6. Haidaienko O.M., Shevchuk N.S. (2015) *Upravlinskyi analiz: navch. posibnyk*. [Administrative analysis: navch. manual]. Odesa: ONEU. (in Ukrainian)
7. Farion I. D. (2009) *Stratehichnyi analiz: navch. posibnyk* [Strategic analysis: navch. manual]. Ternopil: TNEU. (in Ukrainian)
8. Burdeniuk T.H. (2016) *Sutnist stratehichnoho analizu ta yoho rol v systemi menedzhmentu pidpryemstva* [Essence of strategic analysis and his role is in the system of management of enterprise]. Available at: <http://dSPACE.tneu.edu.ua/bitstream/316497/5387/1.pdf> (accessed (20 September 2019)).
9. Zhytska I.V. (2016) *Stratehichnyi analiz yak osnova pryiniattia stratehichnykh upravlinskykh rishen* [Strategic analysis as basis of acceptance of strategic administrative decisions]. Proceedings of the *Uchast molodi u rozvytku ekonomiky ta suspilstva Ukrainy (Ukrainian, Kyiv, March 24–25, 2016)*, Kyiv, pp. 29–31.
10. Savytska H.V. (2007) *Ekonomichnyi analiz diialnosti pidpryemstva : navch. Posibnyk* [Economic analysis of activity of enterprise : navch. manual]. Kyiv : Znannia. (in Ukrainian)
11. Tomchuk V.V. (2013) *Sutnist hroshovykh potokiv silskohospodarskykh pidpryemstv* [Essence of money streams of agricultural enterprises]. *Naukovyi visnyk LNUVMBT imeni S.Z. Hzhyskoho*. vol. 15. no 2(56), pp. 398–410.
12. Butynets F.F., Chyzhevsk L.V., Herasymchuk N.V. (2000) *Bukhhalterskyi upravlinskyi oblik: navch. posibnyk* [Administrative record-keeping: navch. manual]. Zhytomyr : ZhITI. (in Ukrainian)
13. Bezverkhnia Yu.V. (2011) *Upravlinskyi analiz yak skladova upravlinskoho obliku* [Administrative analysis as constituent of administrative account]. *Zbirnyk naukovykh prats Tavriiskoho derzhavnoho ahrotekhnologichnoho universytetu*, vol. 3, no 2, pp. 21–27.
14. Holov S.F. (2018) *Upravlinskyi oblik: pidruchnyk* [Upravlinskyi account: textbook]. Kyiv: Tsentр uchbovoi literatury. (in Ukrainian)
15. Zarosylo A.P. (2016) *Zastosuvannia metodiv upravlinskoho analizu v diialnosti biudzhethnykh ustanov* [Application of methods of administrative analysis is in activity of budgetary establishments]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu. Serii «Ekonomichni nauky»*, vol. 20. pp. 176–180.
16. Karpenko O. V., Karpenko D.V. (2012) *Upravlinskyi oblik: navch. posibnyk* [Administrative account: navch. manual]. Kyiv : Tsentр uchbovoi literatury. (in Ukrainian)
17. Nykyforova N.A., Tafyntseva V.N. (2013) *Upravlencheskij analiz: uchebnyk* [Administrative analysis: textbook]. Moscow: Yurait. (in Russian)
18. Tomchuk O.F. (2017) *Sutnist i kontseptualni mezhi upravlinskoho obliku* [Essence and conceptual limits of administrative account]. *Oblik i finansy APK*, no 11–12, pp. 117–122.