

Таким образом, можно сделать выводы, во-первых, что разработка единого плана счетов для коммерческих предприятий и бюджетных учреждений возможна, если за основу ее выбрана единая классификация счетов по экономическому содержанию, и во-вторых, что одновременно с усовершенствованием плана счетов следует внести изменения в баланс в части раздельного учета амортизируемых и неамортизируемых необоротных активов.

Литература: 1. Концепція національного Плану рахунків бухгалтерського обліку в Україні / А. Кузьмінський, В. Сопко, В. Єфименко та ін. // Бухгалтерський облік і аудит. – 1994. – № 1. – С. 4–9. 2. Дзога Р. Про уніфікацію планів рахунків госпрозрахункових підприємств і бюджетних організацій та установ / Р. Дзога, Н. Вітвицька // Бухгалтерський облік і аудит. – 1994. – № 6. – С. 3–4. 3. Голов С. Уніфікація як гальмо розвитку бухгалтерського обліку в Україні / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 7. – С. 3–7. 4. Моторин Р. М. Гармонізація бухгалтерського обліку й національного рахунку / Р. М. Моторин // Фінанси України. – 2010. – № 3. – С. 101–109. 5. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я. В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 496 с. 6. Соколов Я. В. Бухгалтерский учёт в США: взгляд из России. Вместо послесловия / Я. В. Соколов // Принципы бухгалтерского учета / Нидлз Б. и др. – М. : Финансы и статистика, 1994. – 496 с. – С. 468–491. 7. Чалый И. Как сделать формы привлекательными. Общий формат МСФО-отчетности / И. Чалый // Бухгалтер. 2010. – № 40. – С. 46–49. 8. Ткач В. И. Международная система учета и отчетности / В. И. Ткач, М. В. Ткач. – М. : Финансы и статистика, 1991. – 160 с. 9. Атамас П. Аналіз і оцінка пропозицій з удосконалення плану рахунків / П. Атамас, О. Атамас // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 5. – С. 3–16.

Рецензент
канд. экон. наук,
профессор Дикань Л. В.

Стаття надійшла до редакції
17.01.2011 р.

УДК 336.279

Школьник І. О.
Діденко І. С.

ФІНАНСОВИЙ СТАН ПІДПРИЄМСТВ У СУЧАСНИХ УМОВАХ

Анотація. Розглянуто аналітичну інформацію щодо динаміки фінансового результату діяльності підприємств та проаналізовано певні фактори, що спричиняли тенденцію до зниження значення даного показника.

Анотация. Рассмотрена аналитическая информация, отображающая динамику финансового результата деятельности предприятий, и проанализированы факторы, которые вызвали тенденцию к снижению уровня этого показателя.

Annotation. The analytical information about the dynamics of financial results of companies activity are considered and some factors which influence on the tendency for reduction of the figures of this index are analyzed.

Ключові слова: банкрутство, економічна криза, фінансовий результат діяльності, антикризове управління, валютний курс.

Немає сумніву, що починаючи з кінця 2008 року для української економіки настав період достатньо глибокої економічної кризи. Результатом такої ситуації стало значне зростання кількості підприємств-банкрутів. Звичайно слід пам'ятати, що значний вплив на зростаючу кількість банкрутів в Україні має нестабільна зовнішньоекономічна ситуація, але й не слід ігнорувати внутрішні чинники. Найповніше уявлення про економічний стан підприємства більш інформативно відображають дані, що стосуються фінансових результатів діяльності підприємства. Тому саме аналітична оцінка кількості підприємств-банкрутів найбільш повно відображає наявну економічну ситуацію у країні.

Питанням оцінки стану банкрутства підприємств присвячено ряд праць вітчизняних та зарубіжних науковців, зокрема О. Терещенка, А. Шеремета, Е. Негашева, І. Бланка та інших, але дослідження вищеперелічених авторів не давали оцінки щодо аналізу тенденцій розвитку фінансових результатів діяльності підприємств України.

Метою статті є оцінка стану та тенденцій основних показників, що характеризують економічну ситуацію у країні та в окремому регіоні в розрізі формування підприємств-банкрутів протягом 2002 – 2009 рр.

Останнім часом терміну "банкрутство" приділяється досить велика увага. Це перш за все зумовлене поширенням економічної кризи на теренах України та фінансовою нездатністю підприємств подолати її. Також на зростання кількості підприємств-банкрутів впливає й те, що більшості підприємств працює за рахунок залучених коштів і тим самим є неплатоспроможними і нездатними виконати зобов'язання не лише перед постачальниками, але й перед основними кредиторами.

Тому, на погляд авторів, для більшої наочності було б доцільно розглянути економічну ситуацію в Україні щодо фінансових результатів діяльності підприємств. Для об'єктивності дослідження було взято до розгляду період 2002 – 2009 рр. Як джерело інформації використовувалися дані Держкомстату, але слід зауважити, що на думку багатьох експертів офіційна статистика відображає лише 20 – 30 % наявної ситуації. Щоб зробити аналіз більш ґрунтовним та містким, доцільно було порівняти показники фінансових результатів діяльності з макроекономічним показником ВВП [1; 2].

Отже, спочатку розглянемо динаміку фінансового результату від звичайної діяльності. Починаючи з 2002 року до другої половини 2008 року постійно спостерігається зростання фінансових результатів від звичайної діяльності до оподаткування досить рівними темпами: 14 641,2 млн грн у 2002 р. та 135 897,9 млн грн у 2007 р., причому темп зростання ВВП за даний період склав 494,9 млн грн, тобто зріс на 219,17 %, що для нашої країни є досить позитивним результатом. Кількість підприємств, які одержали збитки, зменшувалась. Це можна пояснити нарощенням темпів налагодження взаємозв'язків з іншими країнами щодо торгівлі, допустимим рівнем інфляції, зниженням рівня тінізації української економіки, а також тим, що в ці роки ціни на нафту та газ були прийнятними для нашої країни і відповідно були певні переваги з огляду на те, що вітчизняна економіка є енергозалежною [3].

Аналізуючи питому вагу підприємств, що отримали збитки чи прибутки, можна зазначити, що дане співвідношення протягом аналізованого періоду не мало тенденцій до значного дисбалансу. Так, у 2002 році це співвідношення склало: 61,2 % прибуткових підприємств та 38,8 % збиткових. Значне перевищення питомої ваги прибуткових підприємств спостерігалось у 2007 році. Слід зазначити, що найкращим за структурою виявився 2005 рік [4].

Починаючи з 2008 року перша хвиля кризи значно похитнула економіку України і зумовила різкий спад фінансових результатів діяльності значної кількості підприємств. Це спостерігалось не лише у структурі фінансових результатів діяльності, але й на результуючому показнику. Фінансові результати у 2008 році становили лише 8 954,2 млн грн, що на 126 943,7 млн грн менше попереднього року. Отже, вітчизняні

підприємства не були достатньо підготовленими до економічної кризи, не розробляли планів та прогнозів щодо можливості впливу даного зовнішнього фактору на результати їхньої діяльності. Дана тенденція вплинула на значне зменшення фінансового результату діяльності підприємств і в 2009 році. Таким чином, лише за 2 квартали 2009 року, не беручи до уваги зменшення питомої ваги підприємств з прибутком до рівня 54,7 %, їх фінансовий показник становив лише 76 324,6 млн грн [1]. Більш наочно динаміка фінансового результату від звичайної діяльності за період 2002 – 2009 роки зображена на рис. 1.



Рис. 1. Динаміка фінансового результату від звичайної діяльності в 2002 – 2009 рр. [1; 2]

Зосередимо увагу щодо аналізу фінансового стану підприємств на оцінці структури галузей та впливу економічної кризи на них (рис. 2).



Рис. 2. Фінансові результати діяльності підприємств України в галузях, що мали найбільшу питому вагу за результатами діяльності в 2002 – 2009 роках, млн грн [1; 2]

За перші 3 роки (2002, 2003, 2004) у структурі фінансових результатів деякі сектори економіки мали збитки – найбільшу питому вагу серед усіх складов сектор готелів та ресторанів, але 2008 – 2009 роки для цієї галузі характеризуються критично низькими показниками діяльності за весь аналізований період. Перш за все дана тенденція була зумовлена відтоком капіталу інвесторів з даної галузі через значний ризик втрати коштів, а також зменшення кількості туристів у зв'язку з подорожчанням даного виду послуг [4].

Як не дивно, але галузь сільського господарства – достатньо збиткова галузь за економічними показниками в Україні, мала збиткові результати тільки в 2002 році, і вони становили 254,6 млн грн. Уже в 2007 році фінансовий результат даної галузі становив 7 624,2 млн грн.

Слід зазначити, що за період з 2002 року по 2007 рік така галузь, як охорона здоров'я та надання соціальної допомоги, мала негативний результат фінансової діяльності на рівні 6,8 млн грн у 2007 р.

Зазначимо, що саме 2005 рік став найкращим щодо результатів за галузевою структурою, бо жодна галузь не

отримала від'ємного результату від звичайної діяльності до оподаткування.

Аналізуючи фінансові результати діяльності підприємств в 2008 – 2009 роках у розрізі структури галузей, можна зазначити, що майже всі галузі мали збитки. У 2008 році незбитковими залишились такі галузі, як: сільське господарство, промисловість; щодо показників діяльності транспорту та зв'язку, то вони також зменшились на 6 823,9 млн грн. Лише одна галузь економіки в 2008 році в умовах фінансової кризи примножила свої показники – це фінансова діяльність, значення результатів якої зросло майже на 3 млн грн порівняно до 2007 року [1; 2; 4].

Якщо аналізувати такий сектор економіки, як промисловість, то значення даного показника в різні роки коливалося, але від'ємне значення цей показник набув в 2009 році і становив -2 010,8 млн грн. Така тенденція була зумовлена експортною орієнтацією промисловості України та курсовими різницями.

У 2009 році у структурі фінансових результатів за галузями економіки наявні великі негативні зрушення – майже всі вони мали збиткові результати. Перебуваючи у стані кризи, спостерігалось зростання показників фінансових результатів у такій галузі, як торгівля, і їх значення становило 426,7 млн грн. Також відбувалося зростання значення показників фінансової діяльності такої галузі, як охорона здоров'я та надання соціальної допомоги. Отже, автори пропонують провести аналіз фінансових результатів діяльності підприємств у розрізі діяльності регіонів та привернути найбільшу увагу аналізу фінансових результатів Сумської області. Починаючи з 2002 року найбільшу питому вагу в позитивному результаті фінансової діяльності підприємств України мали такі регіони: м. Севастополь, м. Київ та Дніпропетровська область. Проте в 2009 році Донецька та Дніпропетровська області працювали зі збитками. Це є результатом того, що в цих регіонах зосереджено більшість промислових підприємств, які в період кризи переживали великі втрати прибутків через курсові різниці і втрату значної кількості клієнтів внаслідок подорожчання продукції [1].

У Сумській області значення показника фінансового результату діяльності мало від'ємне значення і становило -183,4 млн грн. Питома вага підприємств з прибутком у Сумській області становила 59,5 %. Сумська область має потужні резерви нафти та газу, отже фінансові результати могли б бути кращими, але всі кошти, що є в наявності області, безпосередньо направляються до м. Києва. Якщо аналізувати вплив кризи на Сумську область за 2 квартали 2009 року, то можна зазначити, що спостерігалась навіть позитивна тенденція. Це говорить про досить належну фінансову стійкість підприємств у Сумській області [2].

Більш наглядно різкі зміни у зв'язку з кризою можна простежити, порівнявши дані 2009 року з даними 2002 року, коли всі показники за 5 років мали незначні зміни. Отже, у 2002 році фінансові результати склали 14 641,2 млн грн, у той час як у 2009 році вони були на рівні 3 092,5 млн грн. Такі негативні результати можна пояснити існуванням кризи на теренах України. Перш за все виникнення кризи у кредитному секторі потужно вплинуло на діяльність банківської системи України, коли за 2009 рік кредити майже не видавались, а кількість депозитів значно зменшилась.

У жодній країні підприємства різних галузей економіки не можуть нормально та ефективно розвиватися без кредитної підтримки. Припинення кредитування в іпотечному секторі досить негативно вплинуло на розвиток будівництва. Також такі негативні наслідки кризи були спричиненні через досить значні коливання валютного курсу через експортну орієнтованість України [3; 5].

Отже, проведений аналіз дозволив стверджувати, що спостерігається тенденція до зменшення фінансового результату, але слід зазначити, що "піку" банкрутства ще не було, адже за даними Держдепартаменту з питань банкрутства, кількість судових справ з питань порушення справ про банкрутство зменшується через фінансову неспроможність креди-

торів сплачувати судові витрати. Основною причиною зменшення фінансового результату є курсові різниці. Отже, якщо середньорічний курс долара США буде знаходитись на рівні 8 – 8,5 грн/USD, а валютний ринок не матиме різких валютних коливань, це вже буде мати позитивну тенденцію нормалізації економічних процесів в Україні та забезпечить певну макроекономічну стабільність у середньостроковому періоді. Налагодження системи кредитування банками реального сектору економіки забезпечить стабільне підґрунтя для зростання фінансового результату підприємств. Але головним результатом того, що підприємства України не були готові до економічної кризи, є відсутність системних антикризових реформ з боку держави та уряду [3; 4]. Подальший розвиток вивчення даного питання є досить актуальним, адже економіка України має циклічний характер і результати економічних криз, що впливають на її розвиток, мають однаковий вплив на діяльність підприємств і фінансовий стан країни в цілому.

Література: 1. Державний комітет статистики України. – Режим доступу : www.ukrstat.gov.ua. 2. Статистичні щорічники України за 2000 – 2008 роки. – К. : Державний комітет статистики України, 2000 – 2008. 3. Бланк И. А. Финансовый менеджмент [Текст] : учебный курс / И. А. Бланк. – К. : Ника-Центр, 1999. – 528 с. – ISBN 966-521-257-5. 4. Яценко Н. Економіка України 1999 – 2008 роки: втрачене десятиліття [Електронний ресурс] / Н. Яценко. – Режим доступу : <http://www.dt.ua/2000/2020/68155/>. 5. Державний комітет статистики в Сумській області. – Режим доступу : www.sumystat.sumy.ua.

Рецензент
канд. екон. наук,
професор Дікань Л. В.

Стаття надійшла до редакції
13.09.2010 р.

УДК 658.114.5:657.1

Пилипенко А. А.

АРХІТЕКТОНІКА ОБЛІКОВО- АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ ТА ЇХ ОБ'ЄДНАНЬ

Анотація. Обґрунтовано особливості створення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами. Розкрито сутність, зміст та особливості процесу управління витратами у взаємозв'язку з розробкою стратегії розвитку підприємства. Побудовано структурну схему та модельний базис проблемної області облікової підтримки управління витратами. Обліковий процес розширено ознаками превентивності.

Анотация. Обоснованы особенности создания учетно-аналитического обеспечения управления затратами. Раскрыта сущность, содержание и особенности процесса управления затратами во взаимосвязи с разработкой стратегии развития предприятия. Предложена структурная схема и модельный базис проблемной области учетной поддержки управления затратами. В учетный процесс введены признаки превентивности.

Annotation. The especially establishment of accounting and analytical support for cost management are justified. The essence, contents and particularities of process of cost management are revealed. It is connected with stages of enterprise strategy development. The structural diagram and model basis of costs management account support domain are proposed. The precautionary signs are introduced in the accounting process.

Ключові слова: обліково-аналітичне забезпечення, управління витратами, стратегія розвитку підприємства, обліковий процес, превентивність.

Посткризові умови національної економіки потребують збільшення уваги до процедур регулювання рівня доходів і видатків підприємств. Варіантом реалізації цих процедур є створення системи управління витратами (СУВ), що становить систему принципів і методів розробки та реалізації управлінських рішень, спрямованих на забезпечення ефективності витрат (на одержання прибутку, що реально виправдує ці витрати). Слід наголосити, що якість подолання наявних проблем у сфері управління витратами значною мірою залежить від ефективного використання інформаційних ресурсів суб'єктів господарювання та створення дієвої системи обліково-аналітичного забезпечення їх діяльності. Очевидно, що тут актуалізується потреба орієнтування такого забезпечення на випереджальне системне відображення динаміки розвитку об'єктів облікового спостереження. Суцільне ж прийняття ресурсно-компетентісного підходу до менеджменту відокремлених та інтегрованих суб'єктів господарювання ще більше трансформує вимоги до обліково-аналітичного процесу, а отже й підвищує значущість досліджень у сфері обліку, аналізу та контролю витрат.

Питанням побудови систем управління витратами присвячено досить багато досліджень [1; 2]. Проте в більшості з них управління витратами розглядається окремо від процесів розвитку і стратегічного управління підприємства. Перше згадування про стратегічне управління витратами було подано в роботі [3], де обґрунтовано необхідність зливання таких тем, як управління ланцюгом цінностей, стратегічне позиціонування, аналіз факторів витрат. Подальші позитивні зрушення є в роботах, що відображають новітні підходи до організації управлінського обліку [4] та пов'язані з розглядом концепцій контролю [5], збалансованої системи показників [6], управління й оптимізації бізнес-процесів [7]. Досить цікавими є пропозиції щодо застосування системи таргет- й кайзен-костингу [4], які дозволяють поєднати управління витратами з маркетинговою стратегією та плануванням розвитку. На жаль, кожному з перелічених досліджень бракує саме розкриття особливостей фіксування потрібної інформації в системі обліково-аналітичних номенклатур (слід наголосити, що автор дотримується думки, що лише система бухгалтерського обліку підприємства здатна виступати інструментальним підґрунтям для фіксування будь-якої інформації, потрібної механізму управління).

У цьому зв'язку за мету статті обрано розвиток теоретичних основ формування системи обліково-аналітичного забезпечення управління витратами (ОАЗУВ) суб'єктів господарювання й розробка науково-методологічних рекомендацій з її впровадження і використання. Відповідно, предметом дослідження постало розкриття у світлі вирішення проблеми стратегічного узагальнення даних закономірностей формування інформаційної підтримки системи управління витратами, орієнтованих на методи превентивного перетворення облікового процесу.

Реалізація мети статті та розкриття обраного предмету дослідження певною мірою ускладнюються у світлі поширення інтегративних тенденцій у світовій і національній економіках та виникнення так званих інтегрованих структур бізнесу (ІСБ). Відповідно, формування СУВ та ОАЗУВ розглядатимемо в контексті виділення акторів-учасників ($\{A\}$) процесів інтеграційної взаємодії ($ІСБ=U\{A\}$) та забезпечення консолідації інформації, потрібній менеджменту ІСБ. Зрозуміло, що така