

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](http://www.ukrstat.gov.ua). 2. Статистичні щорічники України за 2000 – 2008 роки. – К. : Державний комітет статистики України, 2000 – 2008. 3. Бланк І. 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](http://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-компетентнісного 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

консолідація має орієнтуватися на відповідну множину цілей ІСБ та  $\{A\}$ . Тут виділимо цілі життєдіяльності ( $\{C_{жк}\}$ ), які розподіляються на цілі інтегрованого об'єднання в цілому ( $\{C_{ісб}\}$ ) та цілі окремих учасників ІСБ ( $\{C_A\}$ ). Зрозуміло (як це неодноразово доводилося автором), що кожен вхідний до ІСБ учасник формуватиме систему цілей виходячи з власного бачення своєї присутності у складі ІСБ (тобто враховуючи обов'язковість прояву опортунізму з боку окремих акторів, правильною є нерівність  $\{C_{ісб}\} \neq \cup\{C_A\}$ ). За такої умови при управлінні витратами та побудові системи консолідації інформації будемо орієнтуватися на частину співпадаючих цілей та орієнтирів учасників ІСБ ( $\{C_{жк}\} = \{C_{ісб}\} \cup \{C_A\}$ ).

З огляду на Закон [8] (облік як система надання інформації зацікавленим користувачам), формування ОАЗУВ має обов'язково враховувати обрану множину  $\{C_{жк}\}$  задля створення передумов для їх досягнення (для введення відповідних важелів у контур управління витратами). Відповідно і структуризація ОАЗУВ визначатиметься через архітектуру СУВ (тобто має місце відображення  $C_{жк}: СУВ \rightarrow ОАЗУВ$ ). Зрозуміло, що реалізація даного відображення потребує формування системи вимог (за теоретичне підґрунтя тут пропонується обрати дисципліну управління вимогами) з боку СУВ та ІСБ до ОАЗУВ. Такі вимоги формалізуються через множину  $\{CB\}$ . Відповідно, можна виділити старший кортеж, який і розкриватиме архітектуру (тут архітектура трактується через визначення побудови та закономірностей використання окремих елементів як частини цілого) обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємства та їх об'єднань:

$$A = \langle ІСБ, C_{жк}, СУВ, ОАЗУВ, СВ \rangle. \quad (1)$$

Метою впровадження кортежу (1) є чітка ідентифікація системи вимог  $\{CB\}$  задля подальшої їх оптимізації, узгодження між окремими учасниками ІСБ та впровадження у практику господарювання. Архітектурний підхід тут реалізується через формування тривимірної матриці "учасники ІСБ – складові системи управління витратами – параметри обліково-аналітичного забезпечення". Саме в розрізі складових даної матриці і формується згадувана система вимог (вимоги задаються через відображення  $C_{жк}: \{A \times СУВ \times ОАЗУВ\} \rightarrow СВ$ ) та визначається підхід до реалізації проекту впровадження системи ОАЗУВ (каскадний, з проміжними варіантами, спінальна, або V-модель).

Отже, далі слід передбачити структурування системи управління витратами як системи заходів, що спрямовані на формування найбільш необхідних і разом з тим доцільних з економічної і технічної точок зору витрат, що забезпечується за допомогою виокремлення видів діяльності та обліку їх результатів (автор тут та далі підтримує використання процесно-орієнтованих моделей обліку). Отже, до складу СУВ мають увійти відповідні інструменти ( $\{IB\}$ ) та важелі ( $\{BB\}$ ) управлінського впливу на рівень витрат, з обов'язковим виділенням певного регламентаційного забезпечення ( $\{P3\}$ ). Як означені важелі доцільним є обрання певної системи показників в розрізі носіїв витрат ( $\{NB\}$ ), окремих облікових вимірів ( $\{OB\}$ ) та ресурсного аспекту ( $\{PA\}$ ), тобто  $\{DB\} = \{NB\} \cup \{OB\} \cup \{PA\}$ . Відповідно структуризація СУВ складатиме:

$$СУВ = \langle IB, BB, P3 \rangle. \quad (2)$$

З точки зору виділення інструментів регламентування та реалізації управлінського впливу на рівень витрат можна запропонувати використання різного роду економіко-математичних ( $IB_1$ ) та евристичних ( $IB_2$ ), розрахунково-аналітичних ( $IB_3$ ) і статистичних ( $IB_4$ ) методів, побудову документограм ( $IB_5$ ) та оперограм ( $IB_6$ ), здійснення нормативного регулювання ( $IB_7$ ) і бюджетування ( $IB_8$ ), використання методів оперативної ( $IB_9$ ) та стратегічної ( $IB_{10}$ ) діагностики тощо. З огляду на сформований перелік інструментів обиратимуться і показники (відповідно до потрібних системі управління показників й формуватиметься ОАЗУВ). Так, наприклад до складу носіїв витрат можна віднести такі агреговані групи:  $NB = \{тех-$

нологічний процес, продукт, послуга, об'єкти калькулювання собівартості, проект, замовлення}. Аналогічно у ролі облікових вимірів можливе представлення окремих організаційних одиниць ( $OB_1$ ), таких, як підрозділи, робочі місця, цехи, ділянки, бригади тощо; місць виникнення витрат ( $OB_2$ ) чи центрів відповідальності ( $OB_3$ ). Ресурсно-компетентнісний аспект розкриватиметься через розподіл витрат і відповідних показників за аспектами залучення ресурсу чи компетенції ( $PA_1$ ), використання ресурсів й компетенції під час створення нової вартості ( $PA_2$ ) та в аспекті відчуження ресурсів і компетенцій.

Переходячи до розгляду безпосередньо структурування ОАЗУВ та з огляду на потребу архітектурного представлення її елементів наголосимо на два принципові моменти. По-перше, ОАЗУВ розглядається як система, для якої властиво чітко визначені елементи та зв'язки між ними. По-друге, складові ОАЗУВ мають відповідати рівням управлінської ієрархії та інформаційним запитам таких рівнів. Це структурування вимагає застосування охарактеризованої, зокрема у працях Легенчука С. Ф. [9], каталактичної теорії обліку, особливості якої складає включення до складу предмета бухгалтерського обліку частини зовнішнього середовища системи підприємства (збільшується "область охоплення" облікового спостереження). Саме каталактична теорія особливо актуалізується в умовах організації управління витратами об'єднань підприємств, коли зовнішнє середовище підприємства виступає внутрішнім середовищем інтеграційного утворення (ІСБ), до складу якого входить дане підприємство як учасник інтеграційної взаємодії.

Прийняття динамічної та каталактичної концепцій до формування СУВ та ОАЗУВ вимагає виділення двох принципово розбіжних рівнів управління. Перший – рівень оперативного управління – обслуговуватиметься фінансовим та управлінським обліком й відповідатиме за маніпулювання з даними та інформацією. Другий – стратегічний – реалізуватиме аналітичну складову ОАЗУВ та формуватиме інформацію для стратегічного менеджменту з метою встановлення траєкторії розвитку підприємства (у нашому випадку – розраховуватиме витрати на додержання даної траєкторії). Отже, своєчасно отримана відповідним рівнем системи управління та відповідним чином інтерпретована до прийняття рішень інформація оперативного й бухгалтерського обліку може бути використана для управління розвитком підприємства. Динамічна ж концепція формування СУВ дозволить облікове спостереження співвіднести з виробленням стратегічних заходів та прогнозуванням варіантів розвитку подій.

Отже, прийняття розгляду ОАЗУВ у вигляді системи вимагає чіткого структурування її елементів та взаємозв'язків між ними. Найбільш ефективним тут має постати виділення таких складових (кожна з яких містить внутрішнє структурування, а отже й представлення у вигляді відповідної множини), як: інструментарій та формалізовані послідовності формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами ( $\{IOA3\}$ ); види обліку в ОАЗУВ, що подаються як облікова складова ОАЗУВ ( $\{BO\}$ ); окремі елементи ОАЗУВ у розрізі виділених видів обліку ( $\{EO\}$ ); елементи концепції збалансованої системи показників, які дозволяють інтегрувати контури управління підприємством та СУВ ( $\{BSC\}$ ); аналітична складова формованого ОАЗУВ ( $\{AC\}$ ); елементи стратегічного сховища даних ( $\{DW\}$ ); модельний базис ОАЗУВ ( $\{MB\}$ ); підтримуюча складова формованого ОАЗУВ ( $\{PC\}$ ). Таким чином, сутність ОАЗУВ можна розкрити за допомогою такого кортежу (3):

$$ОАЗУВ = \langle \{IOA3\}, \{BO\} \times \{EO\}, \{AC\}, \{DW\}, \{BSC\}, \{PC\}, \{MB\} \rangle. \quad (3)$$

Задля представлення докладної характеристика вхідних до кортежу (3) складових сформуємо концептуальну схему розкриття змісту ОАЗУВ. Авторський варіант такої схеми, сформований відповідно до вимог технології побудови ментальних-карт (Mind Map), подано на рис. 1. Отже, далі саме в розрізі означеного на рис. 1 та у кортежі (3) представлення охарактеризуємо елементи ОАЗУВ. Перш за все, звернемо

увагу на виділення у складі ОАЗУВ окремих видів обліку (задано через множини {BO}), таких, як фінансовий ({FO}), управлінський ({UO}) та стратегічний ({CO}). Також до складу множини {BO} доречно ввести системи моніторингу зовнішнього середовища ({MC}) та контролінгу ({KT}):

$$BO = \langle FO, UO, CO, MC, KT \rangle. \quad (4)$$

Представлення у складі кортежу (4) видів обліку у вигляді множин дозволяє вводити до складу ОАЗУВ окремі топологічні підсистеми даних видів обліку (це потрібно, оскільки означені види обліку використовуються для фіксування всієї інформації про конкретний суб'єкт господарювання, а не лише

для потреб СУВ). Реалізація кожного з цих видів обліку вимагає використання таких елементів, як рахунки обліку ({PO}), облікові номенклатури ({OH}), носії інформації ({HI}), графіки руху носіїв інформації, визначені як регламенти документообігу ({PD}), та інформаційні моделі предметної області і структури даних ({IM}), які й відображатимуть розподіл витрат за різними розрізами формування системи показників (у розрізі визначеної у кортежі (2) множини {BV}):

$$EO = \langle PO, OH, HI, PD, IM \rangle. \quad (5)$$

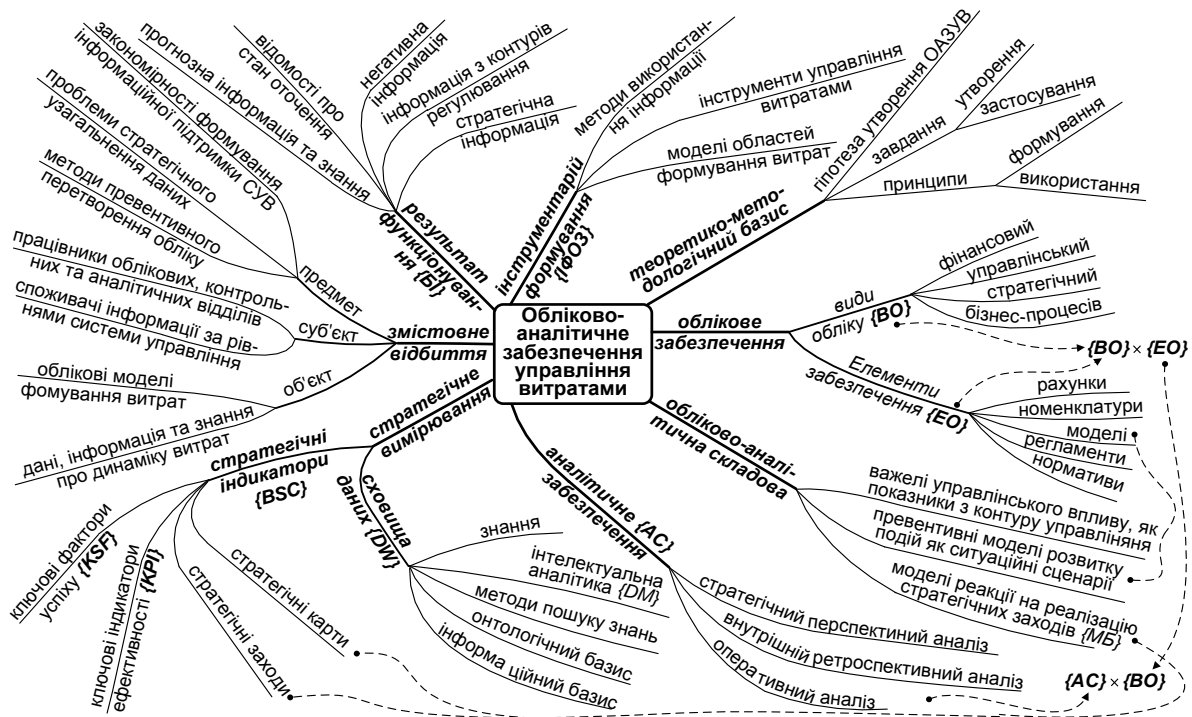


Рис. 1. Розкриття сутності та змісту обліково-аналітичного забезпечення управління витратами

Отже, можна наголосити, що саме означений у кортежі (3) декартовий добуток  $\{BO\} \times \{EO\}$  складових кортежів (4) та (5) і складатиме облікову складову формованого ОАЗУВ. Дійсно, саме утворення всіх упорядкованих пар елементів означених множин й відбиватиме інструментарій узагальнення даних для СУВ. Зрозуміло, що потрібна певна оптимізація складу та чисельності отриманих пар. Так, якщо у складі множини рахунків обліку  $\{PO\}$  виділити рахунки управлінського  $\{PO_{UO}\}$ , фінансового  $\{PO_{FO}\}$  й стратегічного обліків  $\{PO_{CO}\}$  та додати до них номенклатури системи моніторингу  $\{PO_{MC}\}$  і контролінгу  $\{PO_{KT}\}$ , то можна встановити склад робочого плану рахунків, що здійснюватиме інтеграцію облікової функції  $\{PO\} = \{PO_{FO}\} \cap \{PO_{UO}\} \cap \{PO_{CO}\} \cap \{PO_{MC}\} \cap \{PO_{KT}\}$ .

Особливу увагу слід приділити виділеній у складі кортежу (3) множині {BSC}, яка розкривається через елементи збалансованої системи показників. Тут можливе сприйняття некоректності відокремленого виділення даної множини через твердження про синонімічність даної концепції та стратегічного обліку. Обґрунтування такого підходу міститься у сфері інтеграції СУВ та механізму менеджменту підприємства. Саме збалансована система показників і дозволяє забезпечити таку інтеграцію й підпорядкувати дію СУВ загальній системі цілей, місії та стратегії підприємства. При цьому у складі {BSC} ви-

ділятимуться у ролі головних елементів множини ключових факторів успіху підприємства ({KSF}) та ключових показників ефективності ({KPI}). Разом з тим, для розкриття саме цільової спрямованості можна ввести неформалізовану множини {SM}, що міститиме у своєму складі стратегічні карти (Strategic Map) різного рівня декомпозиції. Саме елементи {SM} (у рамках перспективи бізнес-процесів) і визначатимуть контур управління СУВ, реалізацію якого складатиме система стратегічних заходів (задається через елементи {SA}):

$$BSC = \langle KSF, KPI, SM, SA \rangle. \quad (6)$$

Важливе значення має і підтримуюча складова формованого ОАЗУВ, задана через множини {PC} кортежу (3). Саме її складові забезпечують функціонування ОАЗУВ. Тут доцільно буде виділення підтримуючих (визначають регламенти роботи), виконавчих (реалізують наявні регламенти в реальному часі та на основі реальних даних) й аналітичних (програми аналізу функціональних сфер логістики) програмних компонентів (задаються через відповідні множини  $\{PK_A\} \cup \{PK_B\} \cup \{PK_C\} = \{PK\}$ ). Окрім програмних компонентів підтримуюча складова повинна містити систему організаційних регламентів. Це регламенти {PF}: функціонування суб'єкта ОАЗУВ  $\{PF_{OC}\}$ , передачі інформації  $\{PF_{PI}\}$  та

порядку і форм представлення інформації ( $\{P_{\Phi П}\}$ ). Також до речним є введення сформованого в розрізі стратегічних завдань переліку відомостей ( $\{P_{\Phi В}\}$ ) про реалізацію управлінського циклу в межах СУВ. Також у рамках даного елемента слід виділити технологічну ( $\{P_{\Phi ТХ}\}$ ), ергономічну ( $\{P_{\Phi ЕР}\}$ ), соціальну ( $\{P_{\Phi СЦ}\}$ ) та економічну ( $\{P_{\Phi ЕК}\}$ ) підтримки реалізації ОАЗУВ, що й подано у кортежі (7):

$$P_{\Phi} = \langle PK, P_{\Phi}, P_{\Phi В}, P_{\Phi} \rangle. \quad (7)$$

Як видно з рис. 1, для формування ОАЗУВ не достатньо сформувані систему облікових номенклатур і реєстрів та обрати аналітичні показники, необхідні СУВ. Перш за все потрібно забезпечити інтеграцію облікового та аналітичного забезпечення. Задля цього необхідно як сформувати рахунки аналітичного обліку відповідно до запитів СУВ, так і виділити аналітичні показники. Таким чином, якщо облікова складова визначається у кортежі (3) добутком  $\{BO\} \times \{EO\}$ , то саме через змістовне наповнення інструментарію оперативного ( $\{OA\}$ ) та стратегічного ( $\{CA\}$ ) аналіз розкривається аналітична складова ( $\{AC\} = \{OA\} \cup \{CA\}$ ) ОАЗУВ. Звернемо увагу, що автором окремо не виділяються показники, які використовуються для проведення аналізу. Тут передбачено інтегрування саме облікової складової та елементів концепції збалансованої системи показників як до контуру управління розвитком підприємства, так і до СУВ.

Отже, підґрунтя для інтеграції облікового та аналітичного забезпечення містить у розрізі поданих у кортежі (3) множин  $\{BSC\}$  та  $\{MB\}$ . Так, складові множини  $\{BSC\}$  шляхом відображення стратегічних карт, цілей та облікових рахунків на ключові показники ефективності інтегрують СУВ у системи менеджменту (тобто аналітична складова ОАЗУВ працює саме з індикаторами BSC, заданими через  $\{KPI\}$ ). У стратегічному аспекті аналітика працює з відображенням ключових факторів успіху, які відповідають перспективі бізнес-процесів (СУВ:  $KSF \rightarrow KPI$ ). В оперативному – з виділеними у множинах  $\{BO\} \times \{PO\}$  кортежів (4) та (5) рахунками обліку (особливо з номенклатурами системи моніторингу ( $\{PO_{MC}\}$ ) й контролінгу ( $\{PO_{KT}\}$ )).

Таким чином, складові модельного базису  $\{MB\}$  мають відповідати потрібним для СУВ обліковим номенклатурам. Тут передбачається визначення моделей топологічних підсистем, виділених у множині  $\{BO\}$  кортежу (3) видів обліку (формалізується як  $\{M_{BO}\}$ ). Окрім того планується виділення ще ряду множин:  $\{M_{3C}\}$  – моделі зовнішнього середовища господарювання,  $\{M_{OH}\}$  – моделі облікових номенклатур,  $\{M_{D3O}\}$  – моделі документального забезпечення обліку,  $\{M_{CY}\}$  – моделі ситуаційного управління підприємством,  $\{M_{OP}\}$  – моделі обраної облікової політики,  $\{M_{DM}\}$  – моделі пошуку даних:

$$MB = \langle M_{BO}, M_{3C}, M_{OH}, M_{D3O}, M_{CY}, M_{OP}, M_{DM} \rangle. \quad (8)$$

Відзначимо, що залучені до кортежу (8) моделі топологічних підсистем розкриваються в розрізі відображення видів обліку з кортежу (3) та сформованих модельний базис у розрізі запитів СУВ (СУВ:  $\{BO\} \rightarrow \{M_{BO}\}$ ). Зрозуміло, що таке відображення робиться для кожного виділеного в дослідженні виду обліку. Наприклад, для фінансового обліку (СУВ:  $\{FO\} \rightarrow \{M_{FO}\}$ ) можна передбачити виділення моделей обліку процесів формування витрат у розрізі:  $M_{\Phi O1}$  – основних засобів,  $M_{\Phi O2}$  – запасів,  $M_{\Phi O3}$  – оплати праці,  $M_{\Phi O4}$  – різного роду резервів та забезпечень,  $M_{\Phi O5}$  – власного капіталу. Проте такий розподіл завжди буде суб'єктивним для кожного елемента  $\{BO\}$ .

Практичне втілення процедури додавання аналітичних ознак до облікових рахунків дозволяє реалізувати процес перетворення зафіксованої облікової інформації до вимог концепції стратегічного сховища даних. При цьому відбувати-

меться співвіднесення процесу фіксування інформації на рахунках обліку зі створенням стереотипу управлінської поведінки. Оскільки ж у BSC прийнято поєднання як фінансових та нефінансових, так і кількісних та якісних показників, то можна стверджувати про необхідність розширення загальноприйнятої облікової парадигми у бік спроб формалізації знань чи суб'єктивних думок суб'єктів стратегічного менеджменту підприємства. Для залучення знань використовується згадувана парадигма ситуаційного менеджменту, для впровадження якої використовується концепція стратегічного сховища даних (Data Warehouse [10]), елементи якого виділені у кортежі (3) через множини  $\{DW\}$ . Тут передбачається фіксування відомостей вже не тільки в розрізі внутрішнього оточення підприємства чи середовища господарювання, а й у розрізі неформалізованої множини сценаріїв розвитку подій ( $\{SC\}$ ).

Використання таких сценаріїв базується на введених відповідної структуризації баз даних для облікових номенклатур. У змістовному аспекті таке структурування може трактуватися як виділення інформаційних блоків ( $\{BI\}$ ), засноване на сучасній онтологічній моделі (онтологічного базису) для СУВ ( $\{OB\}$ ). До даного блоку входять елементи аналітичного інструментарію, який, на відміну від множини  $\{AC\}$  кортежу (1), містить інструменти інтелектуального аналізу даних ( $\{DM\}$ ). Окремо слід виділити модуль отримання, пошуку та вилучення знань ( $\{O3\}$ ), до якого входять елементи відповідного інструментарію підприємства. З точки зору наповнення множини  $\{O3\}$  велике значення має і визначення критеріїв відбору, оцінки та реструктуризації інформації та знання ( $\{KBI\}$ ), яке залучається до сховища даних ( $\{KBI\}; \{BO\} \times \{EO\} \rightarrow \{O3\}$ ), що й показано у наступному кортежі (9):

$$DW = \langle BI, OB, DM, O3, KBI, SC \rangle. \quad (9)$$

Створення стратегічного сховища даних DW, як змістовне та інструментальне наповнення визначених у кортежах (9) множин, тісно співпадає зі створенням відповідного інструментарію формування ОАЗУВ (наповнення визначеної у кортежі (3) множини  $\{FOA3\}$ ). Тут слід виділити інформаційні моделі формування витрат ( $\{M_{\Phi В}\}$ ) й інструментарій управління витратами ( $\{I_{\Phi В}\}$ ) та методи використання інформації про витрати ( $\{BIB\}$ ):

$$I_{\Phi OA3} = \langle M_{\Phi В}, I_{\Phi В}, BIB \rangle. \quad (10)$$

У контексті формування ОАЗУВ саме означені в кортежі (10) множини визначають змістовне наповнення його елементів. Так, моделі формування витрат, які задані множиною  $\{M_{\Phi В}\}$ , визначають з огляду на цільову орієнтацію СУВ склад потрібних рахунків обліку ( $KSF: \{M_{\Phi В}\} \rightarrow \{PO\}$ ) та структуру онтологічного базису ( $SM: \{M_{\Phi В}\} \rightarrow \{OB\}$ ). Інструментарій управління витратами також впливає на такі складові ОАЗУВ, як, наприклад, перелік облікових номенклатур ( $\{BO\}; \{I_{\Phi В}\} \rightarrow \{OH\}$ ) і відповідні носії інформації ( $\{BO\}; \{I_{\Phi В}\} \rightarrow \{HI\}$ ) у розрізі видів обліку у кортежі (5) чи регламентування бажаних значень важелів управлінського впливу для контуру управління витратами ( $SM: \{I_{\Phi В}\} \rightarrow \{KPI\}$ ). Методи використання інформації про витрати, у свою чергу, визначають параметри та особливості формування знань підприємства ( $DM: \{BIB\} \rightarrow \{3\}$ ).

Прийняття гіпотези про превентивність орієнтації обліково-аналітичного забезпечення управління витратами у реалізації проектно-процесного підходу до організації діяльності підприємства вимагає розгляду певних трансформацій в елементах відповідного теоретико-методологічного базису. Автором пропонується певна зміна розуміння методології інформаційної підтримки управління витратами, подана на рис. 2.



Рис. 2. Теоретико-методологічний базис обліково-аналітичного забезпечення управління витратами

Таким чином, у статті запропоновано методичний підхід щодо формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань, орієнтований на набутки архітектурного підходу до організації діяльності суб'єктів господарювання. В основу розкриття мети статті покладено гіпотезу щодо орієнтування формованого обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на превентивні запити відповідної ланки стратегічного чи оперативного менеджменту. Така орієнтація досягається через утворення й підтримку інформаційних моделей випереджаючого системного відображення об'єкта спрямування керівних впливів. Разом з тим потребує проведення подальших досліджень удосконалення процедури формування системи вимог різних рівнів архітектурного представлення системи управління витратами до формованого обліково-аналітичного забезпечення за рахунок формалізації представлення вимог та залучення сучасних стандартів динамічного узгодження вимог.

**Література:** 1. Козаченко Г. В. Управління затратами підприємства : монографія / Г. В. Козаченко, Ю. С. Погорелов, Л. Ю. Хлапюнов. – К. : Лібра, 2007. – 320 с. 2. Нападювська Л. В. Управлінський облік : монографія / Л. В. Нападювська. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 450 с. 3. Шанк Дж. К. Стратегическое управление затратами / Дж. К. Шанк, В. Говиндараджан. – СПб. : Бизнес-Микро, 1999. – 288 с. 4. Хорнгерн Ч. Управленческий учет / Ч. Хорнгерн, Дж. Фостер, Ш. Датар ; пер. с англ. – 10-е изд. – СПб. : Питер, 2005. – 1008 с. 5. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга / Д. Хан ; пер. с нем. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 800 с. 6. Каплан Р. Организация, ориентированная на стратегию / Р. Каплан, Д. Нортон. – М. : Олимп-Бизнес, 2005. – 416 с. 7. Репин В. В. Процессный подход к управлению. Моделирование бизнес-процессов / В. В. Репин. – М. : РИА "Стандарты и качество", 2004. – 404 с. 8. Закон Украины "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине" // Все о бухгалтерском учете. – 1999. – № 11. – С. 3–9. 9. Легенчук С. Ф. Метатеорія бухгалтерського обліку: сутність та шляхи побудови / С. Ф. Легенчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2010. – № 1(16). – С. 124–137. 10. Bhansali N. Strategic data warehousing: achieving alignment with business / N. Bhansali. – London : Taylor and Francis Group, 2010. – 200 p.

Рецензент  
докт. экон. наук,  
професор Пономаренко В. С.

Стаття надійшла до редакції  
27.01.2011 р.

УДК 336.1

Чорна О. Є.

## СВІТОВІ ТЕНДЕНЦІЇ ТА ПРОГНОЗИ ЕКОНОМІЧНОГО ЗРОСТАННЯ

**Анотація.** Проведено оцінку тенденцій у структурі світового ВВП, динаміки світових показників інвестицій та заощаджень, надано та проаналізовано їх проаноз. Це дозволяє визначити відповідність темпів зростання економіки з очікуваннями на ринку; виявити сильні та слабкі сторони розвитку держави; спрогнозувати напрям розвитку економіки як у світі в цілому, так і в окремих державах.

**Аннотация.** Проведена оценка тенденции в структуре мирового ВВП, динамике мировых показателей инвестиций и сбережений, представлен и проанализирован их проаноз. Это позволяет определить соответствие темпов роста экономики с ожиданиями на рынке; выявить сильные и слабые стороны развития государства; спрогнозировать направление развития экономики как в мире в целом, так и в отдельных государствах.

**Annotation.** The trends in the structure of world GDP, international indexes of investment and saving are evaluated, their forecasting is presented and analyzed. This allows to determine the rate of economic growth with the expectations of the market; to identify the strengths and weaknesses of the state; to predict the direction of development cost in the world in general and in different countries.

**Ключові слова:** ВВП, ВНП, економічне зростання, валові національні заощадження, інвестиції.

Валовий внутрішній продукт – це найбільш істотний статистичний показник, який відображає економічну ситуацію в державі та тенденції її розвитку. Цей показник використовується як при розробці стратегічних програм та планів у державі, так і при плануванні й прийнятті рішень у світовому масштабі. Головною проблемою є визначення темпів зростання ВВП, що могло свідчити про результативність обраного економічного курсу та ефективність розробленої політики. Незважаючи на суттєву затримку у часі, оцінка показників ВВП дозволяє визначити