

3. Камша В. П. Про кібернетику другого етапу НТР / В. П. Камша, Л.С.Камша, Ю. В. Камша // Складні системи і процеси. 2010. № 1 (17). С. 25-41.;

4. Лидовский В. В. Теория информации: Учебное пособие. / В. В. Лидовский — М.: Компания Спутник+, 2004;

5. Цимбалюк В. С. Інформаційне право (основи теорії і практики). / В. С. Цимбалюк — К.: «Освіта України», 2010;

6. Партико З. В. Теорія масової інформації та комунікації./ Партико З. В. - Львів: Афіша, 2008. 292 с.;

7. С. Неізвесний / Доповідь на 9 Міжнародній науковій конференції «Росія: ключеві проблеми та рішення» 11-12 серпня 2008 року ИН Інформ по суспільним наукам РАН;

Аннотация. В статье рассмотрена система субъектов экспертного обеспечения правосудия как информационная система, определена модель ее включения в информационное поле регионального уровня. Определена модель качественной экономики.

Ключевые слова: судебная экономическая экспертиза, информационная система, качественная экономика.

Summary. The system of subjects of the expert providing of justice as informative system is considered in the article, the model of its inclusion in the informative field of regional level is certain. The model of high-quality economy is certain.

Keywords: judicial economic examination, informative system, high-quality economy.

*Рецензент д.е.н., професор ХНАДУ Дмитрієв І.А.
Експерт редакційної колегії к.е.н., доцент УкрДАЗТ Єлагін Ю.В.*

УДК 658.114.5:657.1

РОЗБУДОВА СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ІНТЕГРОВАНИХ КОРПОРАТИВНИХ СТРУКТУР

*Черкашина М.В., к.е.н., доцент,
Науменко М.О., к.е.н., доцент (АВВ МВС України)*

В статті розглянуто теоретико-методичні рекомендації щодо створення системи управління витратами. Розроблено структуру відповідної проблемної області. Визначено цілі, об'єкти, суб'єкти, методи, інструменти, функції системи управління витратами. Розкрито сутність, зміст та особливості процесу управління витратами у взаємозв'язку з розробкою стратегії розвитку підприємства. Визначено концептуальне підґрунтя удосконалення облікової інформації в напрямку забезпечення її превентивності, збільшення контрольної-аналітичних можливостей та розширення кола об'єктів облікового спостереження. Подано обґрунтування необхідності формування системи управління витратами ланцюгами створення вартості.

Ключові слова: система управління витратами, стратегічний облік, ресурсне забезпечення програми розвитку, превентивність обліково-аналітичного спостереження, моніторинг витрат, сценарії регулювання рівня витрат.

Постановка проблеми та її зв'язки з науковими чи практичними завданнями. Метою функціонування будь-якого підприємства чи інтегрованої корпоративної структури (ІКС) є максимізація прибутку, яка в решті решт залежить від процесів оптимізації й мінімізації витрат. Саме тому вирішення проблеми формування дієвого механізму управління витратами, особливо у разі потреби

консолідації ресурсів різних відокремлених суб'єктів господарювання в рамках єдиної ІКС, залишається вельми цінним та актуальним. Більш того, організація такого управління має враховувати прояв негативних наслідків світової фінансово-економічної кризи, а отже залучати інструментарій антикризового менеджменту та орієнтуватися на ознаки превентивності. Зрозуміло, що за таких умов під час управління витратами слід

враховувати різні стадії життєвого циклу підприємства та прояву кризових явищ, оскільки для кожної з них будуть властиві відмінні методи коригування рівня витрат.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. За своєю сутністю управління витратами можна звести до системи принципів, прийомів, підходів й методів розробки та реалізації певних рішень, щодо корегування рівня витрат. Саме в розрізі означеного тлумачення й представлено більшість підходів до організації управління витратами відокремлених чи інтегрованих суб'єктів господарювання. Дійсно, багатий спектр дослідження систем управління витратами (СУВ) розглядалися в трудах провідних учених-економістів, зокрема у [1, 3, 5]. Нажаль у більшості випадків відсутній зв'язок управління витратами з процесами розвитку, особливостями корпоративної організації чи превентивністю процесів регулювання. Досить часто нівелюється й стратегічний аспект управління витратами, хоча починаючи з праць Дж. Шанка [9] говориться про доречність узгодження з процесами формування СУВ таких дисциплін як стратегічний менеджмент, логістика (в частині утворення ланцюгов створення цінності), управління відносинами з стейкхолдерами тощо.

Потреба подолання наслідків фінансово-економічної кризи й на теренах оптимізації рівня витрат вимагає організації превентивного управління витратами, що вимагає відповідної трансформації обліково-аналітичних та інформаційних систем підприємств чи їх інтегрованих об'єднань (ІКС). Для виконання цієї умови можна орієнтуватися на здобутки учених у рамках таких дисциплін як контролінг [6] й оптимізації бізнес-процесів [4], концепції управління ефективністю й збалансованої системи показників [2] тощо. Показовими тут є нові підходи до організації управлінського обліку [3, 7], що використовують принципи таргет- й кайзен-костингу [8] та орієнтують СУВ на інтеграцію з маркетинг-міксом та стратегічними цілями підприємства.

Виділення невирішених частин загальної проблеми, котрим присвячується стаття. Проведений аналіз наявних досліджень з управління витратами виявив, що вони переважно орієновані на

рівень окремого підприємства або жорстко та вертикально інтегрованих структур. В більшості випадків майже не враховується можливість оптимізації витрат м'яких (віртуальних та мережних об'єднань) інтеграційних утворень та кластер них структур. Тут "стандартні" процедури управління витратами мають бути розширені врахуванням таких аспектів як, наприклад, трансфертне ціноутворення чи збільшення витрат на реалізацію трансакцій чи через опортуністичну поведінку. По відношенню ж до жорстких інтегрованих утворень також існують певні проблеми, пов'язані з вадами інформаційного забезпечення контуру управління витратами. У більшості випадків такий контур оперує лише від'ємними зворотними зв'язками, а отже не дозволяє посилювати нові можливості розвитку ІКС через позитивні зворотні зв'язки.

Формування цілей статті. Таким чином, мета статті міститься в розвитку теоретико-методичних рекомендацій щодо розбудови системи управління витратами інтегрованих корпоративних структур підприємств промисловості та визначення особливостей організації її обліково-аналітичного й інформаційного забезпечення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Враховуючи складність (потребує використання багатьох, досить різних, методів й інструментів управління), динамічність (вимагає використання процедур прогнозування й моделювання) та багатоаспектність (обумовлює відсутність єдиного підходу до організації управління) процесів управління витратами, діяльність СУВ можна звести до застосування певного інструментарію за для оптимізації рівня витрат, за критерієм максимізації розкриття потенціалу наявних у ІКС ресурсів. За такого підходу особливості управління витратами визначаються ресурсною стратегією ІКС чи окремих СБО у її складі. Відповідне структурування системи управління витратами подану у табл. 1. Виходячи з нього, систему управління витратами інтегрованої корпоративної структури можна задати у вигляді наступного кортежу:

$$СУВ = \langle ПР, ОБ, Ц, СБ, ВУ, ІУ, ЗБ, ФН, ІН, КТ, РД \rangle \quad (1)$$

Розглядаючи складові кортежу (1) слід звернути увагу на те, що відокремленість учасників інтегрованого утворення вимагає говорити про систему управління витратами ІКС ($СУВ_{ІКС}$) як про так звану "систему систем" у складі якої поєднуються та взаємодіють системи управління витратами окремих стратегічних бізнес-одиниць у складі ІКС ($СУВ_{СБО}$). При цьому не можна говорити про те, що елементи СУВІКС отримуються простим

сумуванням елементів $СУВ_{СБО}$ ($СУВ_{ІКС} \neq \sum СУВ_{СБО}$). Зрозуміло, що у деяких випадках подібна невідповідність буде нівельована. Так, наприклад утворення ІКС має орієнтуватися на узгоджену між всіма учасниками систему принципів ($ПР_{ІКС} = ПР_{СБО}$) та консолідований вектор цілей ($Ц_{ІКС} = \cup Ц_{СБО}$).

Структура системи управління витратами корпоративної структури

Елемент СУВ	Ум. позн.	Характеристика елемента системи управління витратами та характеристика його змістовного наповнення
Принципи СУВ	ПР	Підпорядкованості вектору цілей ІКС, орієнтованості на підтримку розвитку ІКС, узгодженості між учасниками ІКС, превентивності регулювання рівня витрат, врахування стадій життєвого циклу, управління за консолідованим результатом, компромісного узгодження корпоративних конфліктів, інтегрованості з корпоративним управлінням, зацікавленості СБО у мінімізації консолідованих витрат, варіативності керівного впливу, превентивності регулювання витрат
Об'єкти СУВ	ОБ	Місця виникнення витрат за учасниками інтегрованого утворення, абсолютний розмір (в розрізі ІКС та окремих СБО) витрат, структура та динаміка витрат тощо
Цілепо-лягання	Ц	Відбувається узгодження векторів цілей СБО з баченням ІКС в цілому. Тут слід забезпечити орієнтованість на стратегічні настанови ІКС та на єдність підходів до прийняття управлінських рішень за стадіями життєвого циклу та за рівнями архітектури ІКС ($C_{ІКС} = \cup C_{СБО}$)
Суб'єкти СУВ	СБ	Керівництво ІКС та керівники окремих СБО у складі ІКС, менеджери різних підрозділів та господарі консолідованих процесів, носії компетенцій на виробничі робітники
Важелі СУВ	ВУ	Показники, розподілені між СБО та розраховані для ІКС в цілому. У складі важелів слід виділити: показники ефективності поточних витрат (витратомісткість, рівень ефективності певного виду витрат тощо), показники ефективності використання засобів виробництва (фондовіддача), показники ефективності використання живої праці (продуктивність праці, трудомісткість) та показники оцінки ступеню досягнення консолідованих цілей інтегрованого утворення
Інструменти СУВ	ІУ	Кількісні та евристичні методи оцінки розміру та динаміки витрат; методи економіко-математичного та імітаційного моделювання; нормативно-правове регулювання та документування витрат; програмно-цільові та статистичні методи; стратегічна діагностика; директ-костинг та стандарт-костинг; таргет-костинг та кайзер-костинг; АВС-методологія та бюджетування; СVP-аналіз та LCC-аналіз тощо
Забезпечення СУВ	ЗБ	Організаційно-структурне, інформаційне, обліково-аналітичне, техніко-технологічне, нормативно-правове, фінансово-економічне, метрологічне, соціально-психологічне тощо
Функції СУВ	ФН	планування, регулювання, прогнозування, облік, аналіз, мотивація, організація, контроль, координація, стимулювання тощо
Джерела інформації	ІН	облікова (розподіляється за видами обліку) та позаоблікова (відомості системи моніторингу, спеціальні дослідження, відомості від виконавців та носіїв витрат, матеріали ревізій й перевірок) інформація
Компетенції СБО	КТ	Утворення ІКС реалізується в рамках наявних у СБО ресурсів та компетенцій. При цьому формування пулу компетенцій ІКС вимагає спрямування управлінського впливу в розрізі витрат: на залучення ресурсів й компетенцій, на процес реалізації компетенцій та на процес відчуження ресурсів й компетенцій
Результати діяльності СУВ	РД	Розроблення управлінських рішень щодо оптимізації рівня витрат, формалізація та впровадження механізмів управління витрат, адаптація та стандартизація процедур регулювання витрат, попередня аналітична обробка відомостей, зміна нормативів витрат тощо

Отже з оглядом на охарактеризоване у табл. 1 структурування СУВ для ІКС слід наголосити на окремих її особливостях, притаманних процесу управління витратами в межах інтеграційного утворення. Так, перш за все звернемо увагу на функції СУВ (ФН). У табл. 1 перелічені всі функції управлінського циклу, реалізація яких забезпечує взаємодію СБО у досягненні консолідованого вектору рішень щодо оптимізації рівня витрат всіма учасниками ІКС. Такі функції визначаються як загальні ($ФН^{ЗАГ}$). Вони за змістовним наповненням не мають істотних розбіжностей на рівні ІКС чи на рівні СБО ($ФН^{ЗАГ}_{ІКС} \approx ФН^{ЗАГ}_{СБО}$). Така реалізація ФН

розкривається вже в рамках конкретних функцій управління ($ФН^{КТ}$), специфічних для кожного підприємства чи інтегрованого утворення. Тут пропонується такі функції пов'язувати з ролями виконавців СУВ, а систему ролей з виділеними СБО чи підрозділами учасників ІКС. До таких конкретних функцій СБО ($ФН^{КТ}_{СБО}$) можна віднести зокрема управління технічною підготовкою виробництва, організацію матеріально-технічного постачання, управління якістю продукції тощо.

Особливістю функціонування СУВ ІКС є необхідність паралельного фіксування інформації (ведення різних видів обліку) про рівень витрат. Тут

виникає декілька принципових моментів, які потребують новаторських підходів у їх вирішенні. Перша проблема пов'язана з організацією моніторингу інтегральних витрат за ІКС в цілому, встановлення рівня яких утруднюється розподілом відповідальності за корисний результат діяльності ІКС між органом вищого менеджменту та окремими СБО. Більш того, відокремленість СБО як незалежних юридичних осіб призводить до виникнення множинних центрів відповідальності в рамках ІКС. На думку автора, визначення інтегральних витрат для ІКС має відбуватися в рамках методології розширеної логістичної взаємодії (тобто в рамках окремих ланцюгів створення вартості, що в кінцевому випадку виводиться на ринок). Відповідно рівень інтегральних витрат за ІКС в цілому визначають лише для зовнішніх користувачів корпоративної звітності.

Іншим варіантом вирішення означеної проблеми є представлення суб'єкта управління в СУВ (*СБ_{ІКС}*) у вигляді певного відокремленого суб'єкта чи корпоративного центру (в розрізі останніх змін національного законодавства *СБ_{ІКС}* може бути визначений як оператор спільної діяльності). Такий підхід трансформує управління витратами в ІКС на дворівневе. Безпосередньо рівень витрат регулюватиметься менеджментом окремих стратегічних бізнес-одиниць (*СБ_{СБО}*), які входитимуть до розширених корпоративних ланцюгів створення вартості. *СБ_{ІКС}*, в свою чергу, визначатиме інституціоналізовані норми й правила (зрозуміло, що разом з індикативними кількісними орієнтирами) для діяльності *СБ_{СБО}*. Фіксувати такі норми можна, наприклад, за рахунок формалізації стратегії розвитку ІКС та ресурсної стратегії ІКС в межах перспектив збалансованої системи показників (BSC).

Останнє положення тісно перетинається з другою проблемою формування СУВ в рамках ІКС. Дана проблема пов'язана з підвищенням обґрунтованості норм й планових орієнтирів для розміру витрат. Дійсно, застосування концепції BSC лише визначає орієнтири для стратегічних дій ІКС. Безпосередньо ж управління витратами здійснюється на оперативному рівні. Отже, для *СБ_{ІКС}* потрібна агрегована інформація (рівень такої агрегації визначатиметься підходом до формування корпоративної архітектури ІКС) про рівень витрат та його відповідність стратегічним цілям та настановам ІКС (тобто визначається відповідність між *Ц_{ІКС}* та *ОБ_{ІКС}*). На нижчих рівнях корпоративної архітектури визначатимуться подібні відповідності, але вже у більш деталізованому вигляді та у взаємозв'язку з деталізованими процесами формування витрат.

Слід наголосити, що саме складність архітектурної побудови ІКС визначає особливості оптимізації витрат в рамках їх розподілу між основними та допоміжними процесами (у разі врахування логістичного підходу до організації роботи СУВ) чи в рамках розподілу непрямих витрат (у разі прийняття функціонального підходу до впровадження

СУВ). Доречним у даному процесі знову ж таки є співвіднесення розподілу витрат за процесами та драйверами чи носіями витрат. При цьому рівень драйверів витрат слід визначати орієнтуючись на результати роботи системи моніторингу витрат, яка має враховувати принципи бенчмаркінгу та вимоги превентивності формування інформації.

Необхідність підпорядкування СУВ ресурсній стратегії ІКС обумовлює ще одну проблему впровадження контурів управління витратами. Саме в розрізі програм розвитку слід визначити бажані параметри *ОБ_{ІКС}* та *ОБ_{СБО}* й тим самим обирати бажаний рівень для *ВУ* у їх зв'язку з *ІВ_{ІКС}*.

Висновки даного дослідження і перспективи подальших робіт у цьому напрямку. Доведена в статті доречність формування системи управління витратами інтегрованих корпоративних структур вимагає організації її підпорядкуванні дії факторів невизначеності та врахуванні можливостей здійснення превентивного впливу на розмір витрат. Формування системи управління витратами передбачає раціональну організацію взаємодії та змістовного наповнення всіх її елементів. При цьому не можна говорити про дієву організацію управління витратами інтегрованої корпоративної структури, у разі відсутності: кваліфікованого персоналу в складі інтегрованого суб'єкта управління, підтримки процесів саморозвитку системи, певною мірою структурованої та агрегованої інформації про рівень та динаміку витрат, належної та якісної управлінської звітності й графіків документообігу, підпорядкованості управління витратами загальній логіці управління інтегрованим утворенням й принципами підтримки взаємодії його учасниками тощо. Разом з тим потребує детального пророблення визначення моделей функціонування визначених у статті окремих складових системи управління витратами, що й становитиме напрямки подальших розвиток.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Гаврилов Д.А. Управление производством на базе стандарта MRP II/ Д.А. Гаврилов. – СПб. Питер, 2002. – 320 с.
2. Каплан Р.С. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию: 2-е изд., испр. и доп. / Р.С. Каплан, Д.П. Нортон. – М.: Олимп-Бизнес, 2005. – 320 с.
3. Нападівська Л.В. Управлінський облік: монографія/ Л.В. Нападівська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 450 с.
4. Репин В.В. Процессный подход к управлению. Моделирование бизнес-процессов/ В.В. Репин, В.Г. Елиферов. – М.: РИА "Стандарты и качество", 2004. – 404 с.
5. Управление затратами на предприятии: учебник /В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев и др. – СПб: "ИД "Бизнес-пресса", 2000. – 277 с.

6. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга: пер. с нем. / Д. Хан. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 800с.
7. Хорнгерн Ч. Управленческий учет: 10-е изд., пер. с англ./ Ч.Хорнгерн, Дж. Фостер, Ш. Датар. – СПб.: Питер, 2005. – 1008 с.
8. Череп А. В. Управління витратами суб'єктів господарювання : монографія/ А.В. Череп – Х. : Інжек, 2007. – 368 с.
9. Шанк Дж.К., Говиндараджан В. Стратегическое управление затратами. Методы увеличения конкурентоспособности/ Дж.К. Шанк, В. Говиндараджан. – СПб.: Бизнес-Микро, 1999. – 288 с.

Аннотация. В статье рассмотрены теоретико-методические рекомендации относительно создания системы управления затратами. Разработана структура соответствующей проблемной области. Определены цели, объекты, субъекты, методы, инструменты, функции системы управления затратами. Раскрыта сущность, содержание и особенности процесса управления затратами во взаимосвязи с разработкой стратегии развития предприятия. Определены концептуальные основы совершенствования учетной информации в направлении обеспечения ее превентивности, увеличения контрольно-аналитических возможностей и расширения перечня объектов учетного наблюдения. Представлено обоснование необходимости формирования системы управления затратами цепочками создания стоимости.

Ключевые слова: система управления затратами, стратегический учет, ресурсное обеспечение программы развития, превентивность учетно-аналитического обеспечения, мониторинг затрат, сценарии регулирования уровня затрат.

Summary. The article provides theoretical and methodic recommendations as for creation a managerial costs system. Structure of the problem-solving area is designed. Purposes, objects, subjects, methods, instruments and functions a managerial system by cost is determined. The essence, contents and particularities of process of cost management is revealed. It is connected with stages of enterprise strategy development. The conceptual framework of accounting information improvement in the direction of its precautionary provision, control and analytical possibilities increase and expansion of facilities observation is set. Justification of the need to develop a system of value creation chain management is presented

Keywords: managerial system by expenses, strategic accounting, ensuring the program of development by resources, proactive accounting and analytical support, monitoring the expenses, the procedures of regulation of level of costs.

*Рецензент д.е.н., професор ХНЕУ Пулипенко А.А.
Експерт редакційної колегії к.е.н., доцент УкрДАЗТ Токмакова І.В.*

УДК 303.722:329.9

АСПЕКТИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТРАНСПОРТНО-ЛОГІСТИЧНИХ КЛАСТЕРІВ В УКРАЇНІ ТА ОПТИМІЗАЦІЯ УПРАВЛІННЯ ЇХ ПОТОКОВИМИ ПРОЦЕСАМИ

Якименко Н.В., к.е.н., доцент (УкрДАЗТ)

В статті визначено аспекти функціонування транспортно-логістичних кластерів в Україні за участю підприємств залізничного транспорту та зосереджено увагу на оптимізації управління транспортними потоками кластеру з використанням динамічних моделей.

Ключові слова: кластер, потенціал, оптимізація, управління, модель.

Постановка проблеми та її зв'язки з науковими та практичними завданнями. Структурні зрушення, що характеризують процеси світового виробництва та міжнародної торгівлі, значною мірою зумовлюються змінами, що відбуваються в світовому транспортному комплексі. Глобалізація міжнародної торгівлі та транснаціоналізація великих компаній припускають безперешкодне переміщення ресурсів і товарів, що об'єктивно неможливо здійснити без транспортного комплексу. За своєю суттю транспортні операції починають і завершують процес реалізації зовнішньоторговельної операції, витрати на транспортування продукції безпосередньо