

**ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА НА ІНТЕЛЕКТУАЛІЗАЦІЮ,
ІНФОРМАТИЗАЦІЮ ТА ІНФОРМАЦІЮ**

Дано авторське трактування понять «інтелектуалізація», «інформатизація» та «інформація про економічну діяльність підприємства». Інтелектуалізація підприємства є процесом нагромадження, розвитку та поліпшення структури інтелектуального потенціалу підприємства з метою забезпечення його стратегічних цілей в умовах поглиблення глобалізації та гіперконкуренції. Під інформатизацією автор розуміє процес наповнення підприємства сучасними технічними засобами і програмним забезпеченням до них, з метою отримання бажаного обсягу інформації для ухвалення ефективних управлінських рішень. Інформація про економічну діяльність підприємства – це будь-яке повідомлення про факти господарського життя, які мають суттєвий вплив на майновий стан підприємства. Розкрито номенклатуру витрат на інтелектуалізацію, інформатизацію й інформацію та встановлено їх питомі ваги у загальних витратах підприємства. Запропоновано запровадити нові аналітичні рахунки, пов'язаних з витратами на інтелектуалізацію. Висловлено авторський погляд щодо послідовності аналізу витрат підприємства на інтелектуалізацію, інформатизацію й інформацію.

Ключові слова: облік, аналіз, витрати підприємства, інтелектуалізація, інформатизація, інформація, аналітичні рахунки, склад витрат.

Постановка проблеми. Нині надзвичайно швидкими темпами розвиваються високі інформаційні технології, все більше цінується людський інтелект, що спрямований на організацію підприємницької діяльності та оснащений новітніми технічними розробками. Відповідно, значно збільшуються обсяги інформації, без вдумливого групування та систематизації якої неможливо динамічно розвивати економічну діяльність і ефективно управляти підприємством. Звідси, підприємство з року в рік нарощує свої витрати на закупівлю, утримання та експлуатацію новітніх технічних засобів, на збирання й оброблення інформації, одержаної за фактами господарського життя (ФГЖ); на розроблення нових програмних продуктів і формування набору економічних показників з метою їх об'єктивного обліку та продуманого аналізу.

Збільшення рівня поінформованості працівників, якості інформації й щільності інформаційного поля можна досягнути на основі аналізу витрат підприємства на інтелектуалізацію, інформатизацію й інформацію.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Незважаючи на низку позитивних моментів, що супроводжують інтелектуалізацію й інформатизацію, тут виникає і чимало проблем. Проблеми теорії та практики щодо інтелектуалізації, інформатизації, інформації, обліку, звітності й аналізу витрат підприємства розглядалися у працях К.В. Безверхого, Н.І. Бузак, В.М. Жука, Т.Т. Ковальчука, М.Б. Кулинич, Є.В. Мних, О.В. Олійник, Л.В. Попової, М.С. Пушкарка, М.І. Скрипник, О.П. Чукурна й інших.

Зокрема, на думку К.В. Безверхого, удосконалення управління економікою підприємства в ринкових умовах господарювання, проведення заходів з реформування його суб'єктів, потребують створення ефективної системи інформаційного забезпечення управління витратами виробничо-господарської діяльності підприємства і пошуку нових підходів до вирішення удосконалення облікового механізму [2, С. 7]. Н. І. Бузак вказує на те, що аналіз чинних систем обліку і контролю затрат на впровадження інформаційних технологій дав змогу їй визначити такі проблеми: непридатність класифікації затрат для побудови системи інформаційного забезпечення управління ІТ-проектами, неузгодженість планових і облікових моделей; відсутність методики формування узагальненої інформації у системі обліку; відсутність чіткого розмежування затрат на впровадження інформаційних технологій між структурними підрозділами підприємства в обліку; відсутність ефективної методики фінансування ІТ-проектів; недосконалість системи контролю; унеможливлення мотивації і оцінки діяльності працівників підрозділів підприємства [4].

В.М. Жук в одній із своїх монографій розглядає методологічні аспекти обліку інтелектуального капіталу в аграрному секторі економіки. Завдяки інтелектуалізації в сільському господарстві, зазначає він, відбувається розвиток біотехнологій, генетики, селекції, кібернетики. Проблемними питаннями є зокрема: наявність невідображених в балансі об'єктів інтелектуальної власності, невизначеність терміну корисного використання, відсутність системи документування процесу комерціалізації інтелектуального капіталу, неправильне трактування правової та економічної суті цього

капіталу, неоднозначність методології визначення вартісних показників для цілей бухгалтерського обліку, відсутність методики інвентаризації (ідентифікації) прав на об'єкти інтелектуальної власності та дискусійний характер питань амортизації таких об'єктів тощо [5, С. 436, 448]. Т.Т. Ковальчук, І.Ю. Марко, Є.І. Марко пишуть, що саме економічна інформація зумовлює процес проектування, планування, узгодження, контролю необхідних та назрілих різновидів господарської підприємницької діяльності, яка за умови підпорядкування стратегічним цілям та пріоритетам держави націлена на задоволення макроекономічних і суспільних потреб [6, С. 35]. Ці ж автори стверджують, нині загально визнаним фактом є взаємозалежність між темпами та рівнем розвитку інформаційних технологій і фінансово-економічним розквітом країни. Але це відбувається за умови, коли інформація використовується, як необхідний та важливий макроекономічний ресурс, розвиває і посилює ринок економічної інформації. Недооцінка важливості всебічного розвитку ринку економічної інформації чи неправильна обрана стратегія інформатизації та запровадження телекомунікаційних й інтернет-технологій прирікає таку державу на хронічне відставання та стрімке падіння у напрямку рівня глобальної периферії [6, С. 226]. З точки зору М.Б. Кулинич, облік витрат є відображенням на рахунках бухгалтерського обліку витрат в підприємстві протягом певного періоду, пов'язаних із процесами постачання, виробництва та реалізації в розрізах, що формують собівартість готової продукції. Таке відображення забезпечує отримання вичерпної інформації, необхідної для управління витратами підприємства та оцінки його діяльності шляхом визначення фінансових результатів [7, С. 49].

Є.В. Мних, Н.М. Пелешко вважають, що додаткові «витрати із впровадження інформаційних технологій і систем виправдовуються новою якістю і ефективністю менеджменту. Тільки системні інтегровані оцінки є достатніми для визначення поведінки суб'єктів господарювання в умовах ресурсних обмежень. З іншого боку, моніторинг ресурсних обмежень передбачає пошук альтернативних економічних проектів, за якими максимізується результат мобілізації економічного потенціалу цих суб'єктів господарювання» [8, С. 430]. О.В. Олійник, дослідивши проблеми економічного аналізу в умовах інституційних змін, справедливо зазначає: «У процесі економічного аналізу формується нове якісно змістовне знання на базі інтелектуальної переробки інформаційних масивів щодо обраного економічного об'єкта, що зменшує невизначеність та ризики діяльності суб'єкта» [9, С. 443]. Л.В. Попова, Т.А. Головіна пишуть: «Аналіз затрат, що є складовим елементом функції контролю, дає змогу оцінити ефективність використання усіх ресурсів підприємства, виявити резерви зменшення затрат на виробництво, зібрати інформацію для підготовки планів і ухвалення раціональних управлінських рішень в галузі затрат» [10, С. 1]. М.С. Пушкар зазначає: «Інтелектуалізація обліку означає можливість створювати такий обсяг інформації, який може задовольнити запити менеджерів різних ієрархічних рівнів. Ключовим словом в даному визначенні є «запити» користувачів. Система обліку працює на менеджмент, а тому залежить від нього. Наскільки високий коефіцієнт розумової здібності команди менеджерів у галузі економіки, настільки інтелектуальна система обліку. Без усвідомлення зв'язку між системами обліку та управління не може бути мови про підвищення інтелектуального рівня обліку» [11, С. 40]. М. І. Скрипник стверджує, що «... бухгалтерський облік витрат виробництва є складним та трудомістким процесом, який вимагає від сучасного бухгалтера не лише знання Плану рахунків, а й знання управлінського обліку, вміння аналізувати та приймати рішення, знаходити альтернативні варіанти та обирати найкращий» [12, С. 261]. О.П. Чукурна висловлює слушні думки щодо методології встановлення ціни на інформаційні продукти, зокрема: «На відміну від більшості фізичних товарів і послуг, ціна інформації визначається більшою мірою неціновими чинниками, до яких належать такі: ризик, новизна, достовірність і повнота інформації. Своєчасність і конфіденційність інформації (наявність або відсутність копій), прийнятна форма подання» [13, С. 346].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. В наукових працях вчених-економістів, переважно, розглядаються суть, види, принципи побудови, обсяги і структура облікової, звітної й аналітичної інформації. Проте, рідко у таких працях йдеться про витрати на одержання згаданої тут інформації, вигоди від неї, а також про витрати на підвищення інтелектуального рівня працівників, на придбання новітніх автоматизованих засобів оброблення обліково-звітної та аналітичної інформації, насамперед персональних комп'ютерів і програмного забезпечення до них. Тому дослідження в такому напрямку актуальні та потребують подальших наукових пошуків.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою даної статті є з'ясування певних аспектів обліку й аналізу витрат підприємства на інтелектуалізацію, інформатизацію та інформацію, а також розвиток низки обліково-аналітичних положень у цьому напрямку.

Викладення основного матеріалу. Значної уваги потребують питання щодо обліку витрат на інтелектуалізацію, інформатизацію й інформацію про підприємство. Інтелектуалізація підприємства – це, вважаємо, процес нагромадження розвитку та поліпшення структури інтелектуального потенціалу підприємства з метою забезпечення його стратегічних цілей в умовах поглиблення глобалізації та гіперконкуренції.

До витрат, що розглядаються як інтелектуалізовані належать: витрати на оплату праці висококваліфікованих робітників, які безпосередньо працюють на інтелектуальному виробництві або на таких робочих місцях, що потребують застосування значних інтелектуальних здібностей працівника; витрати на підготовку і перепідготовку кадрів, що здійснюють інтелектуальну діяльність; витрати на оплату праці працівників сфери управління на рівні підприємства і його структурних підрозділів; витрати на амортизацію (знос) засобів зв'язку, комп'ютерної та оргтехніки, різних прав й інших нематеріальних активів; витрати на інформаційно-консультативні потреби підприємства; витрати за користування всевітньою мережею «Інтернет» та локальними пошуково-інформаційними мережами; витрати на перемовини з мобільних, стаціонарних й інших телефонів (у межах затверджених кошторисів або за документального підтвердження ділового характеру перемовин); витрати на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи, що виконують працівники-інтелектуали; витрати, що необхідні для заснування (створення), підтримання стратегії, реорганізації та ліквідації або продажу підприємства чи його сегментів; витрати на підготовку, підтримку (збереження) та розвиток інтелектуальних кадрів підприємства; витрати на розробку, забезпечення проведення рекламних заходів й оцінку їхньої ефективності; витрати, пов'язані з пошуком потенційних покупців на ринку та доведенням товарів, продукції до моменту їхнього продажу за вигідними для підприємства цінами; витрати щодо підтримання й розвитку іміджу і збільшення частки підприємства на ринку; витрати на придбання (виготовлення) наукових і науково-практичних журналів, збірників тощо.

Витрати на інтелектуалізацію на практиці взаємопов'язані з витратами на інформатизацію, інформацію. Ці витрати мають багато спільних і специфічних ознак, тому кожному підприємству слід, насамперед, з'ясувати, які витрати, за якими критеріями, для яких потреб і яким чином обліковувати.

Відсоток витрат на інтелектуалізацію середньостатистичного вітчизняного підприємства, за нашими оцінками, дуже незначний (від 0,02 до 0,1 % витрат підприємства). Це можна пояснити тим, що вітчизняні підприємства не мають жодних стимулів з боку держави щодо інтелектуалізації власної діяльності.

Питома вага витрат на інформатизацію підприємства становить, вважаємо, від 0,1 до 0,5 %.

Під інформатизацією розуміємо процес наповнення підприємства сучасними технічними засобами і програмним забезпеченням до них, з метою отримання бажаного обсягу інформації для ухвалення ефективних управлінських рішень.

Процес інформатизації (автоматизації, комп'ютеризації) підприємств триває понад 30 років, тому витрати у цьому напрямку більш вагомі, ніж на інтелектуалізацію підприємств. Щодо інформатизації підприємств зауважимо, що цей процес набуває ознак неперервності і послідовності, тобто більшість підприємств відповідно до власних фінансових можливостей постійно або періодично купує та оновлює комп'ютерну й оргтехніку, поліпшує технологію автоматизованої обробки інформації. Малі підприємства мають менші можливості щодо інформатизації через обмеженість власних фінансових ресурсів.

У витратах підприємства витрати на інформацію про нього становлять, на нашу думку, від 0,5 до 2,5 %. Відповідно до розвитку інформаційної економіки в Україні, їхня частка постійно зростатиме, особливо витрат на пошуково-інформаційні потреби підприємства.

Інформація про економічну діяльність підприємства – це будь-яке повідомлення про факти господарського життя, які мають суттєвий вплив на майновий стан підприємства. Витрати на інформацію про економічну діяльність підприємства умовно можна поділити на дві частини: 1) витрати на інформацію для зовнішніх користувачів (обов'язкові або вимушені витрати); 2) витрати на інформацію для внутрішніх користувачів: а) вищої ланки управління; б) середньої ланки управління; в) первинної ланки управління. Ці витрати є обов'язковими або добровільними (рис. 1).

У переліку синтетичних рахунків національного Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій України інтелектуальні витрати не зазначені, проте у класі рахунків 1 міститься синтетичний рахунок 12 «Нематеріальні активи» (з шістьма субрахунками), на якому реєструють завершені (скристалізовані) інтелектуальні витрати, втілені у права на користування природними ресурсами, майном, на комерційні позначення, на об'єкти промислової власності, авторське право та суміжні з ним права інші нематеріальні активи. У складі синтетичного рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» розміщений субрахунок 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів», де відображають знос (амортизацію) різних прав, зафіксованих на синтетичному рахунку 12 «Нематеріальні активи». Синтетичному рахунку 83 «Амортизація» підпорядкований субрахунок 833 «Амортизація нематеріальних активів». До інших витрат операційної діяльності (синтетичний рахунок 94) зараховують витрати на дослідження і розробки (субрахунок 941).



Рис. 1. Формування витрат на інформацію про економічну діяльність підприємства для різних його ланок управління

Крім того, у складі синтетичних рахунків: 23 «Виробництво», на наш погляд, доцільно було б започаткувати аналітичний рахунок «Інтелектуалізоване виробництво»; 84 – аналітичний рахунок «Інші операційні витрати на інтелектуалізацію підприємства»; 85 – аналітичний рахунок «Інші витрати на інтелектуалізацію підприємства»; 91 – аналітичний рахунок «Витрати на інтелектуалізацію цехів, дільниць, бригад»; 92 – аналітичний рахунок «Витрати на інтелектуалізацію обслуговування та управління підприємством»; 93 – аналітичний рахунок «Витрати на інтелектуалізацію збуту продукції (товарів, робіт, послуг)» тощо (рис. 2).

З огляду на подане вище зазначимо, що вченим-економістам доцільно дещо по-іншому оцінювати перспективу зростання питомої ваги витрат на інтелектуалізацію, інформатизацію й інформацію у загальній сумі витрат підприємства і створити таку модель обліку, яка дала б змогу адекватно реагувати на усі зміни в цих витратах.

Водночас, слід вказати на те, що значна увага обліку витрат приділяється у США і це підтверджують назви та зміст положень управлінського й фінансового обліку, які використовують у цій державі. У системі положень управлінського обліку США містяться, насамперед, положення про сервісні витрати, витрати на інформаційні системи, на зберігання запасів у складських приміщеннях, на нерухомість, на ризик-менеджмент, АВС-костинг, на доставку і фрахт, на робоче місце, цільові витрати, витрати на ресурси. Серед стандартів фінансового обліку у США існують положення про витрати на дослідження і розробки (НДДКР), за сегментами; капіталізацію витрат на комп'ютерне програмне забезпечення (призначене для продажу, оренди або інших ринкових акцій); прями витрати на оренду; витрати, пов'язані з припиненням операцій або вибуттям [1].

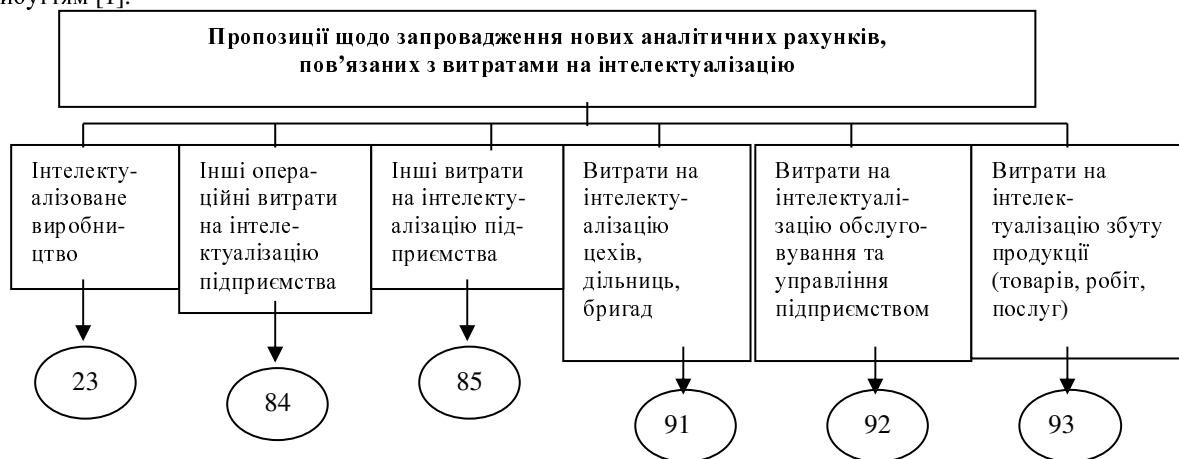


Рис. 2. Пропозиції щодо запровадження нових аналітичних рахунків, пов'язаних з витратами на інтелектуалізацію

Зважаючи на досвід США з розробки нормативно-правових актів та рекомендацій з управлінського й фінансового обліку, пропонуємо створити в Україні науково-дослідний інститут з управлінського обліку та Національний комітет із положень (стандартів) фінансового обліку. Суспільна значимість та окупність витрат на функціонування таких державних інституцій не викликає у нас жодних сумнівів.

Отже, питання методики й організації аналізу витрат підприємства на інтелектуалізацію, інформатизацію й інформацію, на жаль, і досі залишаються недостатньо розробленими.

Аналіз витрат підприємства на інтелектуалізацію, інформатизацію й інформацію, на наш погляд, необхідно здійснювати в такій послідовності:

– встановлення переліку об'єктів і суб'єктів інтелектуалізації, інформатизації, інформації та їхніх основних характеристик;

- з'ясування з яких первинних джерел можна одержувати показники про інтелектуальні ресурси і потенціал підприємства, рівень інформатизації й забезпеченості інформацією. Йдеться про управлінську і статистичну звітність, анкети опитування працівників, дані відділу кадрів, науково-дослідного сектора (відділу) підприємства;
- пошук і вибір типу методики аналізу витрат на інтелектуалізацію, інформатизацію й інформацію;
- добір показників для проведення такого аналізу;
- формування макетів таблиць, графіків, діаграм для аналізу витрат на інтелектуалізацію, інформатизацію та інформацію;
- збирання, групування і відбір показників для таблиць, графіків, діаграм;
- підведення підсумків проведеного аналізу та формування висновків і пропозицій для ухвалення виважених управлінських рішень;
- оцінка ефективності ухвалених рішень щодо витрат на інтелектуалізацію, інформатизацію та інформацію.

Вітчизняними підприємствами аналіз проводиться із використанням програмного забезпечення «І С: Консолідація 8» із виокремленням аналітичних панелей та звітів [3]. Американські компанії часто здійснюють вибір програмних забезпечень. Так, інтелектуалізація бізнесу супроводжується появою низки програмних забезпечень.

В процесі проведення різних видів аналізу використовують різні види програмних забезпечень чи прикладних програм для зазначених цілей та для різних за розміром і галузевою спрямованістю підприємств. Для прикладу, за кордоном застосовують відповідні забезпечення та продукти (табл. 1).

Таблиця 1
Програмні забезпечення та прикладні продукти, в яких застосовуються аналітичні функції*

Програмне забезпечення	Характеристика
Financial Genome	Є потужною надбудовою Excel, що застосовує експертні знання існуючих фінансових даних для здійснення детального фінансового аналізу, у тому числі повністю інтегрованої фінансової звітності, прогнозів, аналізу фінансових коефіцієнтів і потреб у фінансуванні.
allCLEAR Analyzer \$842.00	Забезпечує процеси відповідного документування і дії складних функцій аналізу з метою оптимізації визначених процесів.
allCLEAR Flowcharter	Дає змогу легко, швидко і ефективно документувати бізнес-процеси.
Vanguard System	Комбінуючи методи кількісного аналізу в графічному інтерфейсі дає змогу легко моделювати будь-які бізнес-процеси. Передбачає потужні функції для користувачів за допомогою різних додаткових надбудов: прогнозування, аналізу дерева рішень, монте-карло моделювання та оптимізація лінійного програмування.
Financial Competence	Дає розуміння бізнес-основ: 1) читати основні фінансові звіти, що використовуються в бізнес-звітності, 2) розуміння заяв працювати разом; 3) їх аналіз за допомогою фінансових коефіцієнтів. Більше 500000 копій цих простих у використанні комп'ютерної підготовки (СВТ) курсів для широкого спектра великих і малих організацій.
Options Analysis Software	Новітнє програмне забезпечення, яке тільки надходить на інтелектуалізаційний ринок. Аналіз варіантів програмного забезпечення для оцінки і варіантів цін.
<i>RMA Annual Statement Studies</i>	Було використано більше 500 000 фінансовими фахівцями як джерело для детальних фінансових даних промисловості, для порівняння звітів про оцінку підприємств цієї галузі, їхнє співвідношення та аналіз щодо ухвалення кредитних рішень. Застосовується 150000 середніми та малими компаніями.
IRS Corporate Ratios	Призначений для аналізу з порівняння американського бізнесу. 3700000 податкових декларацій подані в більше, ніж 230 галузевих груп. За кожною галуззю, фінансовими та операційними показниками й іншими

	відносинами поділяються за розмірами активів (на 12 категорій). Тому користувач може точно зробити порівняння щодо оцінки бізнесу або його відношення, розміру фірм в тій же галузі.
--	--

*Примітка. Розроблено за даними [14]

Висновки та перспективи подальших досліджень. Інтелектуалізація підприємства – це процес нагромадження розвитку та поліпшення структури інтелектуального потенціалу підприємства з метою забезпечення його стратегічних цілей в умовах поглиблення глобалізації та гіперконкуренції. Під інформатизацією розуміємо процес наповнення підприємства сучасними технічними засобами і програмним забезпеченням до них з метою отримання бажаного обсягу інформації для ухвалення ефективних управлінських рішень. Інформація про економічну діяльність підприємства – це будь-яке повідомлення про факти господарського життя, які мають суттєвий вплив на майновий стан підприємства.

Відсоток витрат на інтелектуалізацію середньостатистичного вітчизняного підприємства дуже незначний (від 0,02 до 0,1 % витрат підприємства). Питома вага витрат на інформатизацію підприємства становить, вважаємо, від 0,1 до 0,5 %. У витратах підприємства витрати на інформацію про підприємство перебувають в межах від 0,5 до 2,5 %. Відповідно до розвитку інформаційної економіки в Україні, їхня частка постійно зростатиме, особливо витрат на пошуково-інформаційні потреби підприємства.

У складі синтетичних рахунків: 23 «Виробництво» доцільно було б започаткувати аналітичний рахунок «Інтелектуалізоване виробництво»; 84 – аналітичний рахунок «Інші операційні витрати на інтелектуалізацію підприємства»; 85 – аналітичний рахунок «Інші витрати на інтелектуалізацію підприємства»; 91 – аналітичний рахунок «Витрати на інтелектуалізацію цехів, дільниць, бригад»; 92 – аналітичний рахунок «Витрати на інтелектуалізацію обслуговування та управління підприємством»; 93 – аналітичний рахунок «Витрати на інтелектуалізацію збуту продукції (товарів, робіт, послуг)» тощо.

Вченим-економістам слід було б дещо по-іншому оцінювати перспективу зростання питомої ваги витрат на інтелектуалізацію, інформатизацію й інформацію у загальній сумі витрат підприємства і створити таку модель обліку, яка дала б змогу адекватно реагувати на усі зміни в таких витратах.

Запропоновано створити в Україні науково-дослідний інститут з управлінського обліку і Національний комітет із положень (стандартів) фінансового обліку (за аналогією, що є у США). Автор пропонує також проводити аналіз витрат підприємства на інтелектуалізацію, інформатизацію й інформацію у відповідній послідовності, що передбачає 8 пунктів.

Список використаної літератури:

1. *Аверчев И.В.* Управленческий учет и финансовая отчетность. Статья 1 / *И.В. Аверчев* [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://gaap.ru/articles/upravlencheskiy_uchyet_i_finansovaya_otchetnost_statya_1/.
2. *Безверхий К.В.* Непрямі витрати в системі управління промислових підприємств: обліково-контрольний аспект : монографія / *К.В. Безверхий*. – К. : Центр учбової літератури, 2013. – 276 с.
3. *Бизнес-анализ* [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://v8.1c.ru/consolid/1014.htm>.
4. *Бузак Н.І.* Облік і контроль затрат на впровадження сучасних інформаційних технологій : автореф. дис. ... к.е.н. : спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / *Н.І. Бузак*. – К., 2009. – 20 с. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : www.nbuv.gov.ua/ard/2009/09bnisit.zip.
5. *Жук В.М.* Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки монографія / *В.М. Жук*. – К. : ННЦ ІАЕ, 2009. – 648 с.
6. *Ковальчук Т.Т.* Сучасний інформаційний ринок (концептуально-пізнавальний контекст) : монографія / *Т.Т. Ковальчук, І.Ю. Марко, Є.І. Марко*. – К. : Знання, 2011. – 255 с.
7. *Кулинич М.Б.* Процеси формування собівартості продукції : монографія / *М.Б. Кулинич*. – Луцьк : РВВ «Вежа» Волин. держ. ун-ту ім. Лесі Українки, 2006. – 204 с.
8. *Мних Є.В.* Науковий рівень аналітичного забезпечення креативного менеджменту / *Є.В. Мних, Н.М. Пелешко* // Економічні науки. Сер. «Облік і фінанси». – 2012. – Вип. 9 (2). – С. 425–431.
9. *Олійник О.В.* Розвиток економічного аналізу в умовах інституційних змін : монографія / *О.В. Олійник*. – Житомир : ЖДТУ, 2008. – 653 с.
10. *Попова Л.В.* Основные концепции управленческого анализа затрат на промышленном предприятии / *Л.В. Попова, Т.А. Головина* // Управленческий учет. – 2005. – № 1 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecinn_2013_54_41.pdf.
11. *Пушкар М.С.* Створення інтелектуальної системи обліку : монографія / *М.С. Пушкар*. – Тернопіль : Карт-бланш, 2006. – 152 с.

12. *Скрипник М.І.* Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції : монографія / *М.І. Скрипник.* – Житомир, 2011. – 732 с.
13. *Чукурна О.П.* Методологія встановлення ціни на інформаційні продукти / *О.П. Чукурна // Економічні інновації.* – 2013. – Вип. 54 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://gaap.ru/articles/osnovnye_kontseptsii_upravlencheskogo_analiza_zatrat_na_promyshlennom_predpriyatii/.
14. Financial Software and Accounting Software [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.mbaware.com/finandacsof.html>.

ДЕРІЙ Василь Антонович – доктор економічних наук, доцент, завідувач кафедри економічного аналізу і статистики Тернопільського національного економічного університету.

Наукові інтереси:

- теорія і організація обліку й аналізу;
- методологія наукових досліджень;
- історія розвитку обліку, аналізу та контролю в Україні та світі.

Тел.: (096)501-42-10.

E-mail: vasul_derij@ukr.net.

Стаття надійшла до редакції 30.07.2014