

УДК 65.012.326

## МАТРИЧНАЯ СТРУКТУРА ОРГАНИЗАЦИИ АНАЛИТИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В СИСТЕМЕ БУХГАЛТЕРСКОГО МЕНЕДЖМЕНТА

**С.В. КАЛАБУХОВА,**

*кандидат экономических наук, доцент,  
профессор кафедры учета в кредитных  
и бюджетных организациях и экономического анализа  
E-mail: lana.kalabukhova@gmail.com  
Киевский национальный экономический университет  
им. Вадима Гетьмана, Украина*

*Для обоснования и подготовки рационального управленческого решения субъектам хозяйствования необходимо преобразовать исторические учетные данные в полезную информацию. В статье сформулирована гипотеза о существенности взаимосвязи между информационными потоками о деятельности предприятия, которые генерируются в процессе бухгалтерского учета для принятия решений, и общими функциями анализа хозяйственной деятельности. Полученные результаты способствуют четкому распределению учетно-аналитических задач между бухгалтерами-менеджерами с установлением границ ответственности каждого, максимизируют создаваемую ценность информационных потоков в системе бухгалтерского менеджмента.*

**Ключевые слова:** *анализ, хозяйственная деятельность, организация, аналитическая служба, матричная структура, бухгалтер-менеджер, функция, двойное подчинение*

**Введение.** Для получения конкурентных преимуществ в рыночной среде субъектам хозяйствования в процессе анализа своей деятельности необходимо углубленно изучать не только вопросы, связанные с поиском материальных резервов улучшения экономических показателей, но и вопросы, связанные с созданием цепочки ценности информа-

ции и знаний о деятельности предприятия для обоснования и подготовки стратегических решений.

Аналитическая деятельность всегда сопряжена с принятием определенного решения как итога анализа конкретного набора данных. Потребность в поиске существующих связей между отдельными составляющими бухгалтерской информации о хозяйственных операциях, в раскрытии внутренних закономерностей проявления существенности взаимосвязей между различными элементами учетных данных повышает значимость организации аналитической деятельности в системе бухгалтерского менеджмента субъектов хозяйствования.

Необходимо отметить, что наиболее перспективным инструментарием моделирования процессов формирования организационной структуры для оперативного реагирования на изменения во внутренней и внешней среде является матричный подход, который используется для оценки функционирования хозяйствующих субъектов. Наложение на бухгалтерскую информацию о функционировании предприятия матрицы в виде таблицы упорядоченных по строкам и графам элементов позволяет структурировать учетные данные, определить взаимосвязи, оценить эффективность деятельности и управления для своевременного внесения необхо-

димых изменений в процесс разработки, принятия и реализации принятых решений.

Актуальность данного исследования определяется необходимостью разработки эффективной структуры организации аналитической деятельности на предприятии, способствующей приросту ценности в цепочке жизненного цикла информации и знаний о деятельности предприятия, отображенной в системе бухгалтерского учета. Это позволит предотвратить возникающие хозяйственные проблемы экономических субъектов.

Проблематика организации анализа хозяйственной деятельности на предприятиях уже длительное время находится в центре внимания многих теоретиков и практиков. Эти вопросы изложены в большинстве учебников и учебных пособий советского периода, изданных под руководством признанных ученых М.И. Баканова, С.Б. Барнгольц, Д.А. Ендовицкого, М.В. Мельник, Е.В. Мныха, М.Я. Коробова, Н.П. Любушина, Д.А. Панкова, Г.В. Савицкой, Н.Г. Чумаченко, А.Д. Шеремета.

В целом ученые рассматривают организацию экономического анализа деятельности субъектов хозяйствования с использованием или структурного подхода, в основании которого – создание формы (архитектуры связей) управления организационной структурой аналитической службы, или же технологического подхода, предполагающего рассмотрение содержания аналитической работы (топологии связей аналитических задач) на различных технологических этапах обработки информации. Такие же подходы отражены в учебных изданиях украинских ученых последних лет [1, 3, 4, 12].

В научных публикациях украинских ученых поднимаются проблемы организации анализа хозяйственной деятельности на предприятии в разных направлениях. В частности исследуются вопросы детализации составляющих и распределения объемов выполнения аналитической работы между должностными лицами на каждом организационном этапе анализа: подготовительном, основном и заключительном [2]. Предлагается матричная структура организации управления предприятием с включением в нее такого функционального блока, как экономический анализ [9, с. 19–20]. Также в публикациях рассматриваются вопросы определения устойчивой закономерной взаимосвязи между организацией экономического анализа и организационной формой предприятия [10], исследуются вопросы проектирования организации экономического анализа [11].

Следует отметить повышенный интерес ученых разных сфер экономической науки к рассмотрению вопросов проектирования организационных систем в целом [7, 8]. Подход к созданию архитектуры организационной системы в форме матрицы одним из первых предложен в работе Дж. Захмана [5]; в отдельных работах обосновывается целесообразность применения матричного подхода к формированию системообразующих факторов эффективного управления [6, 9].

Критический обзор специализированной литературы показал, что в современных системах принятия решений субъектов хозяйствования наряду с процессами формирования структуры и технологии выполнения аналитических процедур следует учитывать функции, которые выполняет организационная система анализа хозяйственной деятельности. Поскольку в организационной системе бухгалтерского менеджмента современных отечественных предприятий аналитические функции не дифференцируются, вопросы, связанные с применением матричного подхода к организации аналитической деятельности в системе бухгалтерского менеджмента с учетом функциональной структуризации аналитических работ, приобретают весомость и требуют дополнительного исследования.

**Постановка задачи.** Целью данного исследования является разработка гипотезы о том, что матричная структура организации аналитической деятельности в системе бухгалтерского менеджмента способствует наибольшему приросту ценности в цепочке жизненного цикла информации о деятельности предприятия для обоснования и подготовки стратегических решений.

Для достижения поставленной цели использованы диалектический и системный подходы к экономическим исследованиям. Также использованы методы научного познания:

- абстрагирования и обобщения;
- дедукции и индукции – при осмыслении проблемы организационного взаимодействия учетной и аналитической служб для подготовки стратегических решений;
- моделирования – для обоснования будущих характеристик организационной структуры аналитической службы в системе бухгалтерского менеджмента субъекта хозяйствования;
- таблично-графический метод – для систематизации и визуализации результатов проведенного исследования в форме матрицы организации аналитической деятельности в системе бухгалтерского менеджмента.

**Результаты.** Создание цепочки ценности информации и знаний о деятельности предприятия следует начинать с обработки бухгалтерских документов, поскольку качество и достоверность результатов аналитической работы в системе управления субъектами хозяйствования прежде всего зависят от учетных данных, из которых изымается информация и формируются знания об управленческих проблемах и путях их решения.

Деятельность по созданию и использованию бухгалтерской информации в интересах стратегического развития организации автор предлагает считать ключевым аспектом бухгалтерского менеджмента. Такая деятельность интегрирует в себе виды профессиональной деятельности, связанные с бухгалтерским учетом, бухгалтерским анализом и бухгалтерским контролем в целях подготовки и принятия стратегических решений организации. Синергия совокупности вышеперечисленных подсистем реализуется через организационную систему бухгалтерского менеджмента.

Для матричной организации аналитической деятельности субъектов хозяйствования, по мнению автора, можно использовать формальное определение понятия системы бухгалтерского менеджмента  $S = (E, R)$  как множества существенных связей  $E$  и отношений  $R \subseteq E^n$  между ними, необходимых и достаточных для существования системы. Поскольку связи и отношения (взаимосвязи) являются элементами любой системы, под системой бухгалтерского менеджмента понимаем комплекс взаимосвязанных элементов и взаимосвязей между ними, образующих целостность, способствующую реализации интегрального свойства создания цепочки ценности информации и знаний о деятельности предприятия для принятия стратегических решений за счет синергии элементов, которые непосредственно взаимодействуют с этой системой. Эти элементы формируют три подсистемы бухгалтерского менеджмента: подсистему бухгалтерского учета  $S_1 = (E_1, R_1)$ , подсистему бухгалтерского анализа  $S_2 = (E_2, R_2)$  и подсистему бухгалтерского контроля  $S_3 = (E_3, R_3)$ . Отношение  $r'$  между подсистемами  $S_1, S_2, S_3$  – это объединение непустых множеств существенных связей из каждой подсистемы  $r' = UE'_i, E'_i \subseteq E_i$ .

Следует подчеркнуть, что по признаку формы управления организационные структуры любой системы классифицируются на централизованные, децентрализованные, централизованно-распределенные и иерархические. Поскольку матричная организационная структура является одной из самых сложных иерархических организационных структур, информационное взаимодействие учетной и аналитической служб в системе бухгалтерского менеджмента предлагается организовывать с использованием иерархической структуры (рис. 1).

Объектом исследования является подсистема бухгалтерского анализа. Поскольку взаимосвязи в системе бухгалтерского менеджмента характеризуются направленностью и направлением, направленность отношений при матричной организации аналитической деятельности определим как множество существенных связей, установленных для сосредоточенности на достижении поставленных целей анализа и обоснования стратегических решений. Направление отношений при матричной организации аналитической деятельности определим как возможность отношения к функциональному взаимодействию при решении аналитических задач.

Основная идея предлагаемой концепции матричной организации аналитической деятельности в системе бухгалтерского менеджмента состоит в том, что организационная структура аналитической службы формируется исходя из общих функций анализа хозяйственной деятельности. К таким функциям относятся:

- 1) *оценочная*, которая предполагает оценку динамики показателей деятельности предприятия, полученных из бухгалтерских документов, и определение сущности управленческой проблемы в целом;
- 2) *диагностическая*, которая обеспечивает поиск «болевых» точек выявленной проблемы и оп-

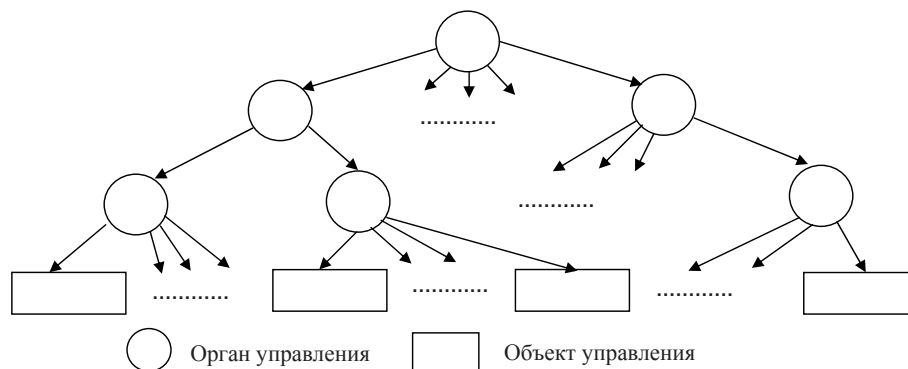


Рис. 1. Схема организации управления в иерархической структуре

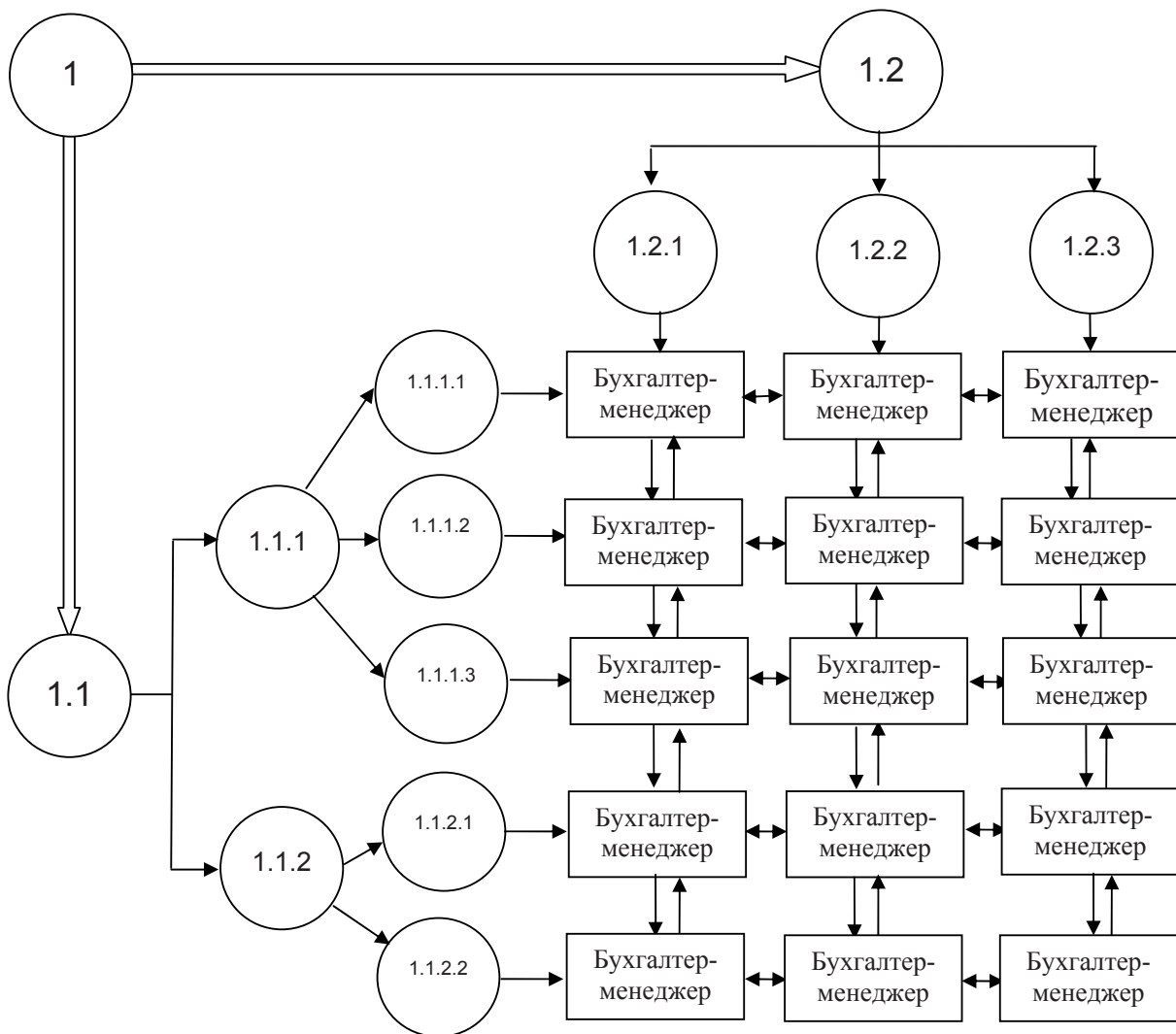
ределение причинно-следственных закономерностей связи бухгалтерских показателей путем факторного анализа;

- 3) *прогнозная*, направленная на поиск путей мобилизации выявленных резервов и разработки новых стратегий развития.

В общем виде матричная структура управления представляет комбинацию двух видов разделения: по функциям и по продукту. Схема имеет вид матрицы (решетки), состоящей из клеток. В предлагаемой концепции в соответствии с линейной структурой по

вертикали организуется управление бухгалтерским учетом по топологическим секторам: финансовый учет и управленческий учет, а также по топологическим группам: активы, капитал, обязательства, доходы и расходы. В соответствии с функциями анализа хозяйственной деятельности (оценка, диагностика, прогнозирование) по горизонтали организуется управление аналитической деятельностью.

Предлагаемая модель матричной структуры организации аналитической деятельности в системе бухгалтерского менеджмента представлена на рис. 2.



Источник: разработано автором.

**Рис. 2.** Матричная структура организации аналитической деятельности в системе бухгалтерского менеджмента: 1 – руководитель службы бухгалтерского менеджмента; 1.1 – руководитель службы бухгалтерского учета и контроля; 1.1.1 – руководитель сектора финансового учета; 1.1.2 – руководитель сектора управленческого учета; 1.1.1.1 – руководитель группы учета активов; 1.1.1.2 – руководитель группы учета капитала; 1.1.1.3 – руководитель группы учета обязательств; 1.1.2.1 – руководитель группы учета доходов; 1.1.2.2 – руководитель группы учета расходов; 1.2 – руководитель службы бухгалтерского анализа; 1.2.1 – руководитель сектора аналитической оценки хозяйственных операций; 1.2.2 – руководитель сектора аналитической диагностики хозяйственных операций; 1.2.3 – руководитель сектора аналитического прогнозирования хозяйственных операций

Такая матричная организационная структура бухгалтерского анализа базируется на принципе множественного подчинения. Каждая ячейка матрицы организации аналитической деятельности в системе бухгалтерского менеджмента отображает основные предметные категории бухгалтерского учета и временные характеристики обработанной бухгалтерами-менеджерами в каждой ячейке матрицы аналитической информации. Соответственно такая структура представляет собой сетевую структуру, построенную на принципе двойного подчинения исполнителей. С одной стороны, подчинение осуществляется руководителю функционального блока аналитической службы, который далее предоставляет полезную информацию руководителю службы бухгалтерского анализа, с другой – руководителю структурного подразделения, который наделен необходимыми полномочиями для осуществления процесса управления информационными потоками бухгалтерских данных по топологическому признаку деления хозяйственных операций.

**Выводы.** Преобразование информационных потоков о деятельности предприятия в полезную информацию и знания для принятия стратегических решений становится возможным благодаря аналитической обработке. Аналитика, как ядро и сущность современных интеллектуальных технологий, позволяет с опережением отражать действительность, разрабатывать новые стратегии развития всех сфер жизнедеятельности общества. В заданном контексте бухгалтерский анализ является интеллектуальной деятельностью по преобразованию учетной информации и ее структурного упорядочения для предсказания хозяйственных проблем экономических субъектов и формирования новых стратегий развития их хозяйственной деятельности.

При матричной организационной структуре актуализируется и значительно возрастает необходимость четкого распределения задач и обязанностей между бухгалтерами-менеджерами с установлением границ ответственности каждого. Предложенная концепция организации аналитической деятельности в системе бухгалтерского менеджмента с использованием матричной структуры управления позволяет одновременно получать для принятия стратегических решений дифференцированную по видам и времени и обобщенную по целям аналитическую информацию отдельно по каждой предметной категории бухгалтерского учета. Также такой подход позволяет повысить ответственность бухгалтеров за подготовку информации для принятия стратегических решений

в каждом элементе матрицы организационной структуры службы бухгалтерского менеджмента.

При использовании матричной структуры организации аналитической деятельности в системе бухгалтерского менеджмента возникает потребность в повышении уровня формализации, регламентации и компьютеризации управленческой системы в целом. Поэтому перспектива дальнейших исследований в сфере организации аналитической деятельности бухгалтеров-менеджеров должна охватывать именно эти вопросы.

#### Список литературы

1. Акімова О.В., Дубинська О.С., Нікіта А.Ю. Організація і методика економічного аналізу: навч. посіб. Ч. 1. Краматорськ: Донбас. держ. машинобуд. акад. (ДДМА), 2012. 139 с.
2. Гаврилко П.П., Підлипна Р.П. Організація аналітичної роботи на підприємстві та оформлення її результатів // Науковий вісник НЛТУ України. 2011. Вип. 21.15. С. 314–318.
3. Гаркуша Н.М., Кащена Н.Б., Сідорова Т.О. Організація і методика економічного аналізу: навч. посіб. у структур.-логіч. схемах і табл. Харків: Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі, 2012. 216 с.
4. Жукова О.А., Киш Л.М. Організація і методика економічного аналізу: навч. посіб. Вінниця: Вінниц.фін.-екон. ун-т, 2012. 301 с.
5. Захман Дж.А. A framework for information systems architecture // IBM Systems Journal. 1987. № 3. С. 276–292.
6. Костенко О.М. Матричний підхід до формування системоутворюючих чинників ефективного управління // Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В. В. Докучаєва. Сер. «Економічні науки». 2013. № 3. С. 96–103.
7. Масляк П.П., Майстренко О.С. Бізнес-інжиніринг організаційних систем // Наукові вісті НТУУ «КПІ». 2011. № 1. С. 69–78.
8. Мошек Г.С. Організаційне проектування як функція організації // Вісник МСУ. Сер. «Економічні науки». 2011. № 2. С. 128–132.
9. Олійник О.В. Підходи до організації економічного аналізу в межах різних типів організаційних структур суб'єктів господарювання // Вісник Хмельницького національного університету. 2010. № 4. Т.1. С. 17–21.
10. Райковська І.Т. Факторні показники обрання організаційної форми економічного аналізу // Вісник ЖДТУ. 2010. № 4. С. 163–168.

11. Шкарабан С., Лазаришина І. Організація економічного аналізу: удосконалення теоретичних засад // Економічний аналіз. 2010. Вип. 7. С. 11–14.

12. Шурпенкова Р.К., Демко І.І. Організація і методика економічного аналізу: навч. посіб. Київ, Нац. банк України, ун-т банк. справи, 2011. 287 с.

## Management issues

## A MATRIX STRUCTURE OF ANALYTICAL ACTIVITY ORGANIZATION IN ACCOUNTANT'S MANAGEMENT SYSTEM

Svetlana V. KALABUKHOVA

### Abstract

To substantiate and make rational administrative decisions, managing subjects are to transform historical accounting data into useful information. The author hypothesizes the significance of interrelation between information flows on an enterprise's activities which get generated in the course of accounting for decision-making, and the general functions of economic activity analysis. The received results promote an accurate distribution of registration and analytical tasks among accountant managers with establishment of responsibility limits of everyone and maximize the created value of information streams in a system of accountant's management.

**Keywords:** analysis, economic activity, organization, analytical service, matrix structure, accountant manager, function, double subordination

### References

1. Akimova O.V., Dubins'ka O.S., Nikita A.Iu. *Organizatsiia i metodika ekonomichnogo analizu: navch. posib. Ch. 1.* [Organization and methods of economic analysis: a manual, Part 1]. Kramatorsk, Donbass State Engineering Academy Publ., 2012, 139 p.

2. Gavrillo P.P., Pidlipna R.P. Organizatsiia analitichnoi roboti na pidpriemstvi ta oformlennia її rezultativ [Organization of analytical work in a company and its execution results]. *Naukovii visnik NLTU Ukraini – Scientific Bulletin of National Forestry University of Ukraine*, 2011, vol. 21.15, pp. 314–318.

3. Garkusha N.M., Kashchena N.B., Sidorova T.O. *Organizatsiia i metodika ekonomichnogo analizu: navch. posib. u struktur.-logich. skhemakh i tabl* [Organization and methods of economic analysis: a manual]. Kharkov, Kharkiv State University of Food Technology and Trade Publ., 2012, 216 p.

4. Zhukova O.A., Kish L.M. *Organizatsiia i metodika ekonomichnogo analizu: navch. posib* [Organization and methods of economic analysis: a manual]. Vinnitsa, Vinnitsa Financial University of Economics Publ., 2012, 301 p.

5. Zakhman J.A. A framework for information systems architecture. *IBM Systems Journal*, 1987, no. 3, pp. 276–292.

6. Kostenko O.M. Matrichnii pidkhid do formuvannia sistemoutvoriuiuchikh chinnikov efektyv-nogo upravlinnia [A matrix approach to forming the backbone of effective management factors]. *Vestnik Khar'kovskogo natsional'nogo agrarnogo universiteta im. V.V. Dokuchaeva – Bulletin of V. Dokuchaev Kharkiv National Agrarian University*, 2013, no. 3, pp. 96–103.

7. Maslianko P.P., Maistrenko O.S. *Biznes-inzhiniring organizatsiinih sistem* [Business engineering of organizational systems]. *Nauchnyi vestnik tekhnicheskogo universiteta Kievskogo politekhnicheskogo instituta – Scientific Bulletin of Technical University of Kyiv Polytechnic Institute*, 2011, no. 1, pp. 69–78.

8. Moshek G.E. Organizatsiine proektuvannia iak funktsiia organizatsii [Organizational designing as a function of an organization]. *Vestnik Khar'kovskogo mezhdunarodnogo slavianskogo universiteta – Bulletin of Kharkov International Slavonic University*, 2011, no. 2, pp. 128–132.

9. Oliinik O.V. Pidkhodi do organizatsiії ekonomichnogo analizu v mezhakh riznikh tipiv organizatsiinih struktur sub'ektiv gospodariuvannia [Approaches to organization of economic analysis within different types of organizational structures of business]. *Vestnik Khmel'nitskogo natsional'nogo universiteta – Bulletin of Khmelnytsky National University*, 2010, no. 4, pp. 17–21.

10. Raikovs'ka I.T. Faktorni pokazniki obrannia organizatsiinoї formi ekonomichnogo analizu [Factor indicators of an electing organizational form of economic analysis]. *Vestnik Zhitomirskogo gosudarstvennogo tekhnologicheskogo universiteta – Bulletin of Zhitomir State Technological University*, 2010, no. 4, pp. 163–168.

11. Shkaraban S., Lazarishina I. Organizatsiia ekonomichnogo analizu: udoskonalennia teoretichnikh zasad [Organization of economic analysis: improvement of theoretical principles]. *Ekonomicheskii analiz – Economic analysis*, 2010, no. 7, pp. 11–14.

12. Shurpenkova R.K., Demko I.I. *Organizatsiia i metodika ekonomichnogo analizu: navch. posib* [Organization and methods of economic analysis: a manual]. Kiev, National Bank of Ukraine, University of Banking Publ., 2011, 287 p.

---

**Svetlana V. KALABUKHOVA**

Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman, Kiev, Ukraine  
lana.kalabukhova@gmail.com