

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.372

DOI: <https://doi.org/10.32782/easterneurope.25-59>

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ФІНАНСОВИЙ ЦЕНТР УПРАВЛІНСЬКОЇ ІНФОРМАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ ПІДПРИЄМСТВА

ACCOUNTING AS A FINANCIAL CENTER FOR THE MANAGEMENT INFORMATION SYSTEM OF THE ENTERPRISE

Островерха Р.Е.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Університет державної фіскальної служби України

Ostroverha Rita

Candidate of Economic Sciences,
Associate Professor of Accounting Chair,
University of State Fiscal Service of Ukraine

У статті досліджуються підходи до формування управлінської інформаційної системи підприємства, призначеної вирішити проблеми інформаційного забезпечення менеджменту під час прийняття управлінських рішень. Із застосуванням системно-кібернетичного підходу обґрунтовано склад інформаційної системи підприємства як цілісного конгломерату, що створюється шляхом об'єднання та інтеграції самостійних, але взаємопов'язаних підсистем, кожна з яких призначена для формування певного виду інформації, але усі разом запрограмовані на вирішення завдань з управління господарською діяльністю. Доведена провідна роль бухгалтерського обліку в управлінні потоками економічної інформації, що дає змогу його позиціонувати фінансовим центром системи та визначає коло функцій, виконуваних в межах інформаційної системи підприємства.

Ключові слова: інформаційна система, бухгалтерський облік, методологія, методика, техніка, реєстр обліку.

В статье исследуются подходы к формированию управленческой информационной системы предприятия, предназначенной решить проблемы информационного обеспечения менеджмента при принятии управленческих решений. С применением системно-кибернетического подхода обоснован состав информационной системы предприятия как целостного конгломерата, созданного путем объединения и интеграции самостоятельных, но взаимосвязанных подсистем, каждая из которых предназначена для формирования определенного вида информации, но все вместе запрограммированы на решение задач по управлению хозяйственной деятельностью. Доказана ведущая роль бухгалтерского учета в управлении потоками экономической информации, что позволяет его позиционировать финансовым центром системы и определяет круг функций, выполняемых в рамках информационной системы предприятия.

Ключевые слова: информационная система, бухгалтерский учет, методология, методика, техника, регистр учета.

The article discusses and critically evaluates approaches to solving the tasks of information management support and substantiates the need to create a holistic information system for managing the economic activities of the company. Using the system-cybernetic approach as a methodological tool for studying complex multi-level systems, it has been established that the structure of the enterprise information system as an integral conglomerate is created by combining and integrating independent but interconnected subsystems, each of which is designed to form a certain type of information programmed to solve problems business management. Revealing the essence of the information system from two positions, on the one hand, as a management function, and on the other hand, the management object, allowed us to identify the main ways to improve the information system, the essence of which is that the ideology of enterprise management is consistent with the tasks that are set before all relations and management structures, as well as information management requests for the purpose of making management decisions.

Based on the position of dialectics, it is proposed to focus on the development of a theoretical and practical basis for the development of optimal options for integration and coordination of subsystems of information systems in solving management problems, as well as on synergies and convergence of their methodological, methodological and practical tools. The leading role of accounting in managing the flow of economic information is proved, which allows it to be positioned by the financial center of the system and determines the range of functions performed in the enterprise information system. The relevant areas for the development of an accounting methodology is the generation of information that, in terms of content, level of detail, satisfies the needs of users in solving specific management problems (revenue growth, cost reduction, redistribution of resources between actions, etc.), as well as the management of certain types of activities and responsibility centers of the enterprise.

Key words: information system, accounting, methodology, technology, accounting register.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Швидкі зміни економічної ситуації та стрімкий розвиток сучасних технологій, що стали характерними ознаками сучасною бізнес-середовища, перетворили інформацію на інструмент, спроможний впливати на стратегії розвитку підприємства. Це загостило проблему пошуку ефективної інформаційної системи, здатної забезпечити формування інформації, яка б дійсно стала стратегічним ресурсом, спроможним забезпечити стабільну динаміку економічного зростання не лише окремої бізнес-структури, але й соціально-економічної системи країни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання цієї проблеми і на які спирається автор. Пошуку шляхів удосконалення інформаційного забезпечення менеджменту присвячені праці М.І. Бондаря, Т.В. Бочулі, Р.Ф. Бруханського, С.П. Голова, Н.Ю. Єршової, В.М. Жука, І.І. Криштопи, С. Легенчука, М.С. Пушкаря, С.В. Положухно, М.В. Рети, В.В. Семанюк, Д.О. Хариневич-Яворської, Н.Н. Хахонової; А.В. Шайкана. Але, незважаючи на широке обговорення в науковій літературі вказаних проблем, єдині підходи до їх вирішення досі не сформовані. Розмаїття, різноманітність теорій, концепцій, поглядів, підходів скоріш свідчать більше про прагнення «відмититись» у злободенній, актуальній темі, ніж про бажання вирішити проблему. Діапазон поглядів щодо перспектив подальшого розвитку бухгалтерського обліку як інформаційної бази управління коливається від наголошення на його повній невідповідності сучасним вимогам [1; 2] до визнання єдиною інформаційною базою для прийняття управлінських рішень та основою для розроблення «менеджерами проектів інформаційних рішень», оскільки будь-яка інша інформація не заслуговує довіри [3, с. 13].

Дискусійність та невирішеність вказаних питань зумовлює необхідність пошуку оптимальної структури інформаційної системи та ідентифікації ролі бухгалтерського обліку у формуванні управлінської інформації.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою статті є дослідження та класифікація основних підходів до вирішення проблем інформаційного забезпечення менедж-

менту, а також розроблення оптимальних методів і алгоритмів їх вирішення.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. У сучасному науковому дискусії можна виділити різні підходи для вирішення проблем інформаційного забезпечення менеджменту. За одним із підходів пропонують новітні види обліку (М.С. Пушкар, В. В. Семанюк, С. П. Голова), але їх неспроможність, штучність доведені у працях Б.І. Валуєва, З.В. Гуцайлюка, С. Легенчука, П. Хомина, що виключає потребу у подальших дослідженнях.

За іншим підходом, для забезпечення потреб управління на підприємстві пропонується розширити функції бухгалтерського обліку (доповнити його плануванням, аналізом, контролем, орієнтацією на майбутнє, організаційною прив'язкою до процесу формування проектів рішень) [1, с. 10]. Вказані пропозиції, так само як і претензії щодо неспроможності бухгалтерського обліку надавати інформацію про навколишнє середовище, суперечать принципам поділу праці і спеціалізації, що засвідчує їх безпідставність. Поділ праці і спеціалізація визнані «джерелами розвитку суспільства, які підвищують продуктивність праці, що залишається і в ринкових умовах прогресивним напрямом розвитку економіки» [4, с. 14]. Саме тому вони вибрані за найоптимальніший підхід до формування архітектури сучасного суспільства, у процесі якого виокремились самостійні види діяльності зі спеціалізацією на виконанні специфічних функцій, виділених у процесі суспільного поділу праці.

Функцією бухгалтерського обліку є «забезпечення кількісної інформації про суб'єктів господарювання головним чином фінансового характеру з метою використання цієї інформації для прийняття управлінських рішень» [5, с. 12], тому критерієм оцінки його ефективності може бути лише якість, релевантність інформації про діяльність підприємства. Він сутнісно не призначений для відображення політичних, суспільних, соціальних подій та інших ризиків оточуючого середовища, для управління якими є спеціальні види діяльності (політологія, соціологія, моніторинг, менеджмент, статистика, тощо), наділені особливим інструментарієм, призначеним для збирання та формування відповідної інфор-

мації. Так само, планування, аналіз, контроль, прогнозування – це функціонально самостійні види діяльності, що виконують власні функції у структурі управління підприємством, внаслідок їх злиття з бухгалтерським обліком вони втрачають функціональну спроможність.

Спростовуючи вимоги до бухгалтерського обліку щодо детального вивчення діяльності конкурентів або контрагентів, слід зазначити, що відкриту інформацію можна одержати з форм фінансової звітності, що підлягають оприлюдненню згідно законодавства, а також з прайсів, рекламних проспектів, тощо. Решта інформації є внутрішньою, як комерційна таємниця вона охороняється законодавством, а проблеми, пов'язані з промисловим або комерційним шпіонажем регулюються Кримінальним кодексом України.

Третім підходом можна назвати розроблення різних варіантів інформаційних систем, серед яких є стратегічний управлінський облік (Н.Ю. Єршова, І.І. Криштопа, С.В. Положухно, Д.О. Хариневич-Яворська, Н.Н. Хахонова); бухгалтерський облік з метою стратегічного управління (М.В. Рета, А.В. Шайкан), обліково-аналітичне забезпечення управління (Т.В. Бочуля, Р.Ф. Бруханський), цілісна обліково-аналітична система (О. Будько). Суть типового підходу до побудови кожної із систем полягає у пропозиції різних комбінацій різних управлінських підсистем. Так, на погляд Н.Ю. Єршової, стратегічний управлінський облік «об'єднує елементи економічного аналізу, контролю, прогнозування» [6, с. 196]. Аналогічний склад елементів застосовують для побудови обліково-аналітичної системи [7, с. 182]. А.В. Шайкан пропонує розширити «єдину систему отримання й обробки інформації» за рахунок «інтеграції традиційних методів обліку, аналізу, нормування, планування, контролю, аудиту з інструментами менеджменту» [8, с. 49]. Трапляються ще більш різноманітні варіанти внутрішньої структури інформаційної системи управління, які включають «систему бухгалтерського обліку, інформацію маркетингу, інформацію постачання, інші інформаційні системи» [9, с. 192]. У наведених визначеннях переважає опис зовнішньої оболонки системи, але відсутність дослідження внутрішньої структури (методики, методології, техніки та принципів) унеможливорює використання систем у наведеному вигляді.

На відміну від попередніх, інформаційна система управління, запропонована В.В. Сопко, об'єднує як змістовну складову (бухгалтерський облік, контроль та аналіз) з чіткою ідентифікацією участі кожної у формуванні інформації, так і функціональну (шлях інформації від збирання первинних показників до прийняття та впровадження управлінських рішень) [10, с. 211]. Вона дає змогу визначити оптимальний інформаційний ланцюжок та склад підсистем, що засвідчує її вичерпність та послідовність, а тому придат-

ність для моделювання інформаційної системи управління.

Оскільки кожна підсистема призначена для формування одного виду інформації, то обмеження переліку складових у наведених інформаційних системах свідчить про використання цільового підходу до реалізації їх концепцій. Але менеджменту потрібна різноманітна інформація, формування якої може забезпечити лише єдина цілісна інформаційна система підприємства, побудована із застосуванням системного підходу, спроможного вирішити проблеми обмеженості інформаційних ресурсів та забезпечити їх розмаїття.

Виходячи із системного підходу, основною умовою оптимального функціонування та цілеспрямованого розвитку кожної системи є здійснення управління нею, тобто функціональна ефективність інформаційної системи безпосередньо залежить від ефективності управління тією системою. Звідси, сутність інформаційної системи потрібно розкривати з двох позицій. З одного боку, як постачальник інформації для розробки та прийняття управлінських рішень інформаційна система є функцією управління, а з іншого – об'єктом управління, який потребує управлінського впливу як з боку держави у формі нормативно-правового регулювання, так і кожного суб'єкта господарювання у вигляді певної побудови інформаційної системи. Функціонування інформаційної системи забезпечують її елементи, підсистеми та механізми, тому першочерговим питанням управління системою є обґрунтування її складу та побудови, принципів функціонування підсистем та елементів, їх взаємозв'язку та взаємодії, а для забезпечення їх оптимального функціонування правильно встановити чинники, що впливають на цей процес.

На погляд А.В. Шайкана, головною умовою функціональності та ефективності системи управління є максимальна налаштованість окремих елементів на співпрацю одне з одним [8, с. 47]. Не суперечать такому підходу й інші теоретичні розробки, в яких визнається необхідність формування «інформаційного поля організації як цілісного поліструктурного суб'єкта у просторі та часі» [11, с. 649]. Побудова інформаційної системи шляхом об'єднання її складових у цілісну структуру є умовою набуття нею нових властивостей та здібностей, необхідних для формування інформаційних ресурсів з якісно новими характеристиками, тому є найбільш раціональним та оптимальним підходом до формування цілісної інформаційної системи.

Доведено, що об'єднавчим елементом, «який зміг би з'єднати всі окремі елементи та підсистеми у єдиний і потужний механізм управління» є «ідеологія управління підприємством», яка «ставить завдання перед усіма ланками і структурами управління» [8, с. 47]. Встановлений причинно-наслідковий зв'язок між інформацій-

ною системою та управлінням бізнес-структурою потребує вбудувати інформаційну систему у систему управління шляхом конвергенції та взаємозв'язку обох систем, тобто створення єдиного механізму, об'єднаного спільністю завдань та об'єктів управління.

І.Ю. Єршова вважає, що «основним критерієм ефективності управління є визначення мети, тому що саме вона визначає та окреслює межі, зміст та структуру системи менеджменту, у тому числі якісні та змістовні параметри інформації» [11, с. 648]. Під час побудови інформаційної системи пропонують врахувати обрану підприємством місію, стратегічні цілі, а також тип і вид обраної стратегії [12, с. 221]. З наведеного витікає, що у зв'язці «інформаційна система – система управління» керуючим є управління, а керованим – інформаційна системи. Це, з одного боку, доводить нерозривний зв'язок між концепціями і парадигмами управління та розвитком теоретичних і практичних засад інформаційної системи, а з іншого – необхідність їх підпорядкування концепції, параметрам і стратегіям управління, визначеним його метою.

В умовах швидких та кардинальних технологічних та інформаційних трансформацій, що стали реаліями сучасного сьогодення, «незважаючи на прогрес і приріст інформації або, можливо, через прогрес і приріст інформації, майбутні події все менш передбачувані» [13, с. 14], що нівелювало значення довгострокових стратегій як «неосмисленого економічного прогнозування» та обмежило їх періодом не більше 3–4 років. Новим напрямком сучасних підходів до управління бізнесом є досягнення стабільності поточної діяльності, що у майбутньому забезпечить стійкість до негативних подій та продовжить життя фірми [13]. Основною умовою щоденного безперебійного та ритмічного функціонування бізнесу як основного чинника, спроможного забезпечити стабільну динаміку розвитку, є ефективно поточне управління. Це зумовлює необхідність переорієнтації наукових досліджень на розробку теоретичних і практичних засад інформаційної системи, спроможної забезпечити формування різноманітної релевантної інформації, адаптованої до щоденних запитів менеджменту при поточному управлінні господарською діяльністю. Відповідно, до складу завдань інформаційної системи доцільно включити формування інформації для: 1) складання та подання форм звітності користувачам згідно законодавства; 2) забезпечення поточної діяльності підприємства; 3) розробки бізнес-планів, прогнозів, тощо.

Склад завдань управління визначає підходи до побудови інформаційної системи підприємства як цілісного конгломерату, що створюється шляхом об'єднання та інтеграції самостійних, але взаємопов'язаних підсистем, кожна з яких призначена для формування певного виду інформації, але при цьому підпорядковується

завданням управління господарською діяльністю. Це потребує визначити рівні інтеграції підсистем, їх ієрархію та завдання і склад інформаційних ресурсів, формування яких делегується кожній із підсистем, у тому числі і бухгалтерському обліку.

Для побудови інформаційної системи потрібно забезпечити не лише зв'язки та відносини між внутрішніми елементами, а й нерозривну єдність із середовищем, у взаємозв'язку з яким система проявляє свою цілісність. Серед чинників, що впливають на побудову інформаційної системи, виділяють мету, завдання, принципи функціонування, захисні функції, користувачів інформації різного рівня управління [14, с. 59], а також розмір підприємства; організаційно-правову форму суб'єкта господарювання, особливості бізнес-процесів у галузі, розмір майна та власного капіталу; режими оподаткування, стадії життєвого циклу підприємства, бізнес-стратегію підприємства [9, с. 193], стадії життєвого циклу підприємства [15, с. 2]. Відповідно, необхідність адаптування інформаційної системи до розмаїття чинників зумовлює індивідуальний підхід до її формування, тому створення універсальних версій, спроможних задовольнити потреби усіх і кожного, неможливе.

Для побудови функціональної моделі інформаційної системи її потрібно розглядати з різних позицій. З одного боку, вона представлена управлінськими підсистемами, перелік яких та варіантів їх комбінацій визначаються задачами управління. З іншого боку, функціонування системи забезпечують процеси збирання інформації (вхід в систему), її обробки (групування, перегрупування) та вихід із системи – одержання вихідної інформації як продукту та результату функціонування інформаційної системи (рис. 1).

Вхід в систему Обробка інформації Вихід із системи

Як видно зі схеми, формування інформації про діяльність підприємства забезпечується бухгалтерським обліком. Натомість, для збирання кожного виду зовнішньої інформації потрібне спеціальне джерело, що спеціалізується на вивченні та відображенні соціально-суспільних явищ та процесів (статистика, соціологія, фінансовий моніторинг, прайси). На стадії обробки із внутрішньої та зовнішньої інформації із використанням алгоритмів їх групування та перегрупування, різних методичних та практичних інструментів, властивих кожній з підсистем, формується якісно нова інформація, параметри якої задані користувачами інформації. Виходом із системи є форми обов'язкової (фінансова, податкова, статистична) та управлінської звітності, періодичність, структура та зміст якої визначаються потребами управління.

Провідну роль в управлінні потоком економічної інформації, яка характеризує господарську діяльність, відіграє бухгалтерський облік.



Рис. 1. Типова структура цілісної інформаційної системи підприємства

Джерело: розробка автора

Це дозволяє його позиціювати найважливішою складовою управлінської інформаційної системи та її «фінансовим центром» [5, с. 12]. Але виконання такої ролі можливе за умови удосконалення облікової системи й розроблення «дієвих облікових методик, які б дозволили забезпечити виконання завдань управління» [12, с. 220–222]. Призначенням облікової системи є представлення кількісної інформації для реалізації трьох взаємопов'язаних функцій бухгалтерського обліку, які у сукупності забезпечують розробку та прийняття управлінських рішень, контроль їх результатів, аналіз причин відхилення від заданих параметрів та розробку пропозицій з врегулювання негативних тенденцій у функціонуванні бізнесу. Відповідно, представлення інформації про господарську діяльність за певний період як вихідний етап процесу управління є визначальним чинником оптимальності управлінських рішень, що потребує детального визначення складу та структури інформаційних ресурсів.

У сучасних умовах задача бухгалтерського обліку – представлення інформації для прийняття управлінських рішень потребує розширення, доповнення та поглиблення шляхом виділення складових, адаптованих до потреб управління на всіх рівнях його ієрархії. Розмаїття завдань управління визначає розмаїття запитів системи управління (менеджерів) щодо обсягів, змісту, структури, термінів та форм представлення інформації, задовольнити які можна шляхом вибору та застосування методів, способів та

прийомів, які забезпечать формування потрібної інформації. Для розв'язання проблеми інформаційного забезпечення менеджменту потрібно вирішити питання щодо методичного та практичного інструментарію, спроможного забезпечити формування такої інформації, яка дійсно дозволяє розробити раціональні управлінські рішення як ключ до ефективних дій та стратегій.

Для управління підприємством та вирішення завдань, що виникають у процесі фінансово-господарської діяльності, потрібна інформація, що відображує результати функціонування як підприємства у цілому, так і кожного структурного підрозділу, виду діяльності, центру відповідальності, виду продукції (товарів, робіт, послуг), тобто систематизована та згрупована за різними рівнями управління. Для адаптування інформаційних потоків до запитів менеджменту потрібно із використанням підходів, які найбільше відповідають організаційно-технологічній структурі підприємства, розробити систему аналітичного обліку, у якій визначити рівні диференціації інформації. На наш погляд, оптимальний перелік структурних рівнів системи обліку потрібно формувати за рівнями організаційної ієрархії підприємства та включити до нього: 1) види діяльності, 2) структурні підрозділи, 3) центри відповідальності, 4) місця виникнення доходів (витрат); 5) етапи виробничого процесу (стадії, переділи); 6) види продукції (робіт, послуг), тощо.

Структурування бухгалтерського обліку за предметним (у розрізі кожної групи, підгрупи,

типу і виду об'єктів обліку) та оперативно-виробничим (у розрізі структурних підрозділів та центрів відповідальності) принципами забезпечить менеджмент інформацією для управління підприємством як по вертикалі, так і горизонталі, тобто як цілісного об'єкта з усіма взаємозалежними зв'язками. Для систематизації та групування інформації потрібно розробити систему аналітичного обліку, основними методичними прийомами якого є реєстри аналітичного обліку та робочий план рахунків, побудований шляхом кодування об'єктів обліку, що дозволяє збільшити аналітичність облікової інформації.

Серед підходів до подальшого розвитку бухгалтерського обліку зустрічаються пропозиції брати за його основу потреби і запити користувачів облікової інформації [16, с. 12]. На наш погляд, такі потреби доцільно зосереджувати на вирішенні конкретних управлінських завдань (зростання доходів, зниження витрат, перерозподіл ресурсного потенціалу між видами діяльності, тощо). Для формування інформації, що за змістом, рівнем деталізації буде відповідати потребам користувачів, потрібно розробити відповідний методологічний та методичний інструментарій, адаптований до специфіки завдань, що є одним із напрямків розвитку обліку.

Ще одним напрямком розвитку бухгалтерського обліку вважається подолання його «моноцільової моделі», суть якої полягає у формуванні бухгалтерським обліком інформації, адаптованої лише для потреб фінансового та управлінського обліку. Для вирішення проблеми пропонуються концепції багатоцільового обліку, поліваріантного обліку, багатоваріантні підходи, система глобального бухгалтерського обліку, тощо. У цьому контексті розробляються моделі використання даних бухгалтерського обліку для: управління господарськими процесами і формування фінансової звітності; статистичних розрахунків та отримання відповідних показників; оподаткування для визначення бази оподаткування [14, с. 60]. Концепція багатоцільового бухгалтерського обліку, розроблена Т. Бочулею, на відміну від попередніх пропозицій полягає у розробленні теоретико-організаційних засад поліваріантного обліку, відповідно до якого забезпечується формування багатаспектної інформації для підвищення альтернативності варіантів управлінських рішень [17, с. 7]. В.В. Сопко пропонує вирішити проблеми інтеграції облікової інформації та її пристосування до забезпечення інших інформаційних потреб шляхом удосконалення організаційної побудови бухгалтерського обліку, яка «має бути такою, щоб без додаткових виборів можна було у будь-який час одержати дані про формування показників, потрібних для прийняття управлінського рішення та складання бухгалтерської звітності: фінансової, статистичної, податкової тощо. Для цього бухгалтерський облік в управлінні на підприємстві потрібно будувати за ознаками

потреб фінансового, податкового та внутрішньогосподарського обліку» [10, с. 123].

Напрямами розроблення методичних засад та практичного інструментарію потрібно спрямувати на вирішення питань щодо складу та структури масиву вхідної інформації, методів і способів її обробки в напрямку забезпечення реалізації цілей усіх взаємопов'язаних користувачів інформації, а також складу та структури масиву вихідної інформації. Для імплементації бухгалтерського обліку в єдину інформаційну базу управління потрібно розробити відповідні заходи. На етапі документування розробити систему відповідних реквізитів, якою доповнити стандартні форми документів. На етапі поточного обліку розробити структуру реєстрів аналітичного та синтетичного обліку, яка б підходила для групування інформації відповідно до потреб фінансового і управлінського обліку, також розрахунків за податками, складання форм статистичної та іншої звітності. Так само потрібно запрограмувати потоки вихідної інформації та визначити форми їх одержання (розрахунки, форми звітності, таблиці зі статистичною або контрольною інформацією).

Запровадження інформаційних технологій у всі сфери та галузі сучасного суспільства зумовлює необхідність переходу бухгалтерського обліку до використання сучасних методів та способів формування інформації, тому шляхи його розвитку та удосконалення нерозривно пов'язані із інформаційними технологіями, що базуються на сучасних програмних продуктах та засобах комп'ютерної техніки.

Але під час їх запровадження виникають проблеми методологічного та методичного характеру, які потребують вирішення з метою раціонального використання потенціалу бухгалтерського обліку. Як зазначає Легенчук С.: «Сьогодні рядовий комп'ютер з відповідною бухгалтерською програмою здатен зняти з порядку денного величезний кластер проблемних питань щодо ведення бухгалтерського обліку. Проте паралельно з цим наука «бухгалтерський облік» опинилася у парадоксальній ситуації, коли технічна можливість вирішення будь-яких завдань є, а от відповідна теорія, яка б дозволила сформулювати завдання, які потребують вирішення, та спрогнозувати подальший розвиток облікової практики, на сьогодні відсутня» [18, с. 3].

Для адаптування елементів системи бухгалтерського обліку до функціонування в умовах використання комп'ютерних технологій потрібно розробити теоретичні засади та практичний інструментарій, придатні для застосування у комп'ютерному середовищі. Теоретичним підґрунтям таких розробок є фундаментальні дослідження методології обліку, які дозволили визначити складові концептуальної моделі інформаційної системи бухгалтерського обліку: 1) методи, способи та прийоми, що забезпечують збирання первинної

інформації; 2) методи, способи та прийоми, що забезпечують обробку (систематизацію, групування, перегрупування) облікової інформації; 3) методи, способи та прийоми, що забезпечують узагальнення облікової інформації та її передавання користувачам. У свою чергу, кожна складова поділяється на окремі елементи, кожний з яких є об'єктом дослідження та розробки. Так, для збирання первинної інформації застосовують методи сприйняття господарських операцій, їх вимірювання, документування та рух документів (документообіг). Для систематизації та групування облікової інформації застосовують систему реєстрів аналітичного обліку та моделі побудови системи рахунків (у тому числі робочого плану рахунків) і системи записів господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку. Для узагальнення облікової інформації застосовують форми звітності та способи передавання вихідної інформації користувачам.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Проведене дослідження показало, що оптимальним підходом до вирішення проблем інформаційного забезпечення менеджменту є створення цілісної управлінської інформаційної системи як конгломерата, що об'єднує та інтегрує самостійні, але взаємозв'язані підсистеми, запрограмовані на вирішення завдань з управління господарською діяльністю. Провідна роль бухгалтерського обліку в управлінні потоками економічної інформації позиціонує його фінансовим центром цієї системи та визначає коло функцій, виконуваних в межах системи. З позиції діалектики, розвиток теоретичного та практичного базису інформаційної системи доцільно зосередити на розробленні оптимальних варіантів інтеграції та координації підсистем під час вирішення завдань управління, а також на синергії і конвергенції їхнього методологічного, методичного та практичного інструментарію.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Голов С. Генезис управлінського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2017. № 7–8. С. 2–24.
2. Пушкар М., Семанюк В. Актуальність розробки сучасної парадигми обліку. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2017. Випуск 1–2. С. 7–20.
3. Кузьмінський Ю., Мачуга Р. Бухгалтерська інформація в управлінських рішеннях підприємств харчової промисловості. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 3. С. 13–21.
4. Кірейцев Г.Г. Необхідність оновлення теорії обліку: виклик часу. *Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки: праці ІХ Міжнар. наук.практ. конф.*, м. Київ, 15 березня 2015 р. Київ: ННЦ «ІАЕ», 2015. С. 13–15.
5. Нидлз Б.К. Андерсон, Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета / пер. с англ. Я.В. Соколова. Москва, 1996. 496 с.
6. Ершова Н.Ю. Концептуальні основи стратегічного управлінського обліку. *Проблеми економіки*. 2017. № 1. С. 195–202.
7. Любенко А.М., Кундря-Висоцька О.П., Рудницька О.В. Праксеологічна граматику дій у розвитку сучасної обліково-аналітичної системи у контексті забезпечення інформаційних запитів. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики*. 2019. № 29. С. 178–187.
8. Шайкан А.В. Розвиток бухгалтерського обліку як інструментарію стратегічного управління підприємством у конкурентному середовищі. *Незалежний аудитор*. 2012. № 1 (III). С. 38–49.
9. Будько О. Формування цілісної обліково-аналітичної системи суб'єктів господарювання. *Економічний аналіз*. 2013. Випуск 12. С. 192–196.
10. Сопко В.В., Сопко В.В. Бухгалтерський облік – базовий інструмент державної регулювальної політики забезпечення фінансово-економічної стабільності та економічного розвитку. *Наукові записки НаУКМА*. 2012. Том 133. С. 115–125.
11. Ершова І.Ю. Розвиток теоретико-методологічних основ стратегічного управлінського обліку з позицій різних концепцій та теорій фірми. *Молодий вчений*. 2017. № 3 (43). С. 649–655.
12. Бруханський Р.Ф. Система стратегічного фінансового обліку: аналіз сучасного стану і перспективи розвитку. *Бізнес-інформ*. 2014. № 7. С. 220–224.
13. Талєб Н.Н. Черный лебедь. Под знаком непредсказуемости / пер. с англ. Москва: Манн, «Колибри», 2009. 528 с.
14. Бондар М.І. Бухгалтерський облік як інформаційна підсистема системи управління. *Вісник НУ «Львівська політехніка»*. 2012. № 721. С. 58–63.
15. Голов С.Ф. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством упродовж життєвого циклу. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 4. С. 2–12.
16. Легенчук С. Місце практики у бухгалтерському обліку: нове бачення. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 6. С. 8–16.
17. Бочуля Т.В. Інновативний розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством: теорія, методологія, практика: автореф. дис... докт. екон. наук: 08.00.09. Харків, 2016. 40с.
18. Легенчук С. Ідеальна система бухгалтерського обліку: утопічна ідея чи реальність ІТ-економіки? *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 2. С. 3–10.

REFERENCES:

1. Gholov S. (2017) Ghenezys upravlins'koghogo obliku. [The genesis of management accounting] *Bukhghalters'kij oblik i audyt*. no. 7–8. pp. 2–24.
2. Pushkar M., Semanjuk V. (2017) Aktualnistij rozrobky suchasnoji paradyghmy obliku. [The relevance of developing a modern accounting paradigm] *Instytut bukhhalters'koghogo obliku, kontrolj ta analiz v umovakh globalizaciji*. vol. no. 1–2. pp. 7–20.
3. Kuzjminskij Ju., Machugha R. (2009) Bukhghaltersjka informacija v upravlins'kykh rishennjakh pidpryjemstv kharchovoji promyslovosti. [Accounting information in management decisions of food industry enterprises] *Bukhghalters'kij oblik i audyt*. no. 3. pp. 13–21.
4. Kirejcev Gh. (2015) Neobkhidnistij onovlennja teoriji obliku: vyklyk chasu. [The need to update accounting theory: the challenge of time] *Proceedings of the Rozvytok bukhhalters'koghogo obliku: teorija, profesija, mizhpredmetni zv'jazky*. (Ukrainian, Kyjiv, 15 bereznja 2015). Kyjiv: NNC «IAE». pp. 13–15.
5. Nidlz B. K. Anderson, Kolduell D. (1996) *Printsipy bukhhalters'kogo ucheta* [Principles of the accounting] / per. s angl. Ya.V. Sokolova. Moskva. (in Russian)
6. Jershova N. (2017) Konceptualjni osnovy strategichnogho upravlins'koghogo obliku. [Conceptual foundations of strategic management accounting] *Problemy ekonomiky*. no. 1. pp. 195–202.
7. Ljubenko A.M., Kundrja-Vysocjka O.P., Rudnycjka O.V. (2019) Prakseologichna ghratomyka dij u rozvytku suchasnoji oblikovo-analitychnoji systemy u konteksti zabezpechennja informacijnykh zapytiv [Practical grammar of actions in the development of modern accounting and analytical system in the context of providing information requests] *Finansovo-kredytna dijalnistij: problemy teoriji i praktyky*. no. 29. pp. 178–187.
8. Shajkan A.V. (2012) Rozvytok bukhhalters'koghogo obliku jak instrumentariju strategichnogho upravlinnja pidpryjemstvom u konkurentnomu seredovyshhi. [Development of accounting as a tool for strategic management of an enterprise in a competitive environment] *Nezalezhnyj audytor*. no.1 (III). pp. 38–49.
9. Budjko O. (2013) Formuvannja cilisnoji oblikovo-analitychnoji systemy sub'ektiv ghospodarjuvannja. [Formation of a comprehensive accounting and analytical system of business entities] *Ekonomichnyj analiz*. vol. 12. pp. 192–196.
10. Sopko V.V., Sopko V.V. (2012) Bukhghalters'kij oblik – bazovyj instrument derzhavnoji rehuljuvalnoji polityky zabezpechennja finansovo-ekonomichnoji stabilnosti ta ekonomichnogho rozvytku. [Accounting is the basic instrument of state regulatory policy of ensuring financial and economic stability and economic development]. *Naukovi zapysky NaUKMA*. vol. 133. pp. 115–125.
11. Jershova I. (2017) Rozvytok teoretyko-metodologichnykh osnov strategichnogho upravlins'koghogo obliku z pozycij riznykh koncepcij ta teorij firmy. [Development of theoretical and methodological foundations of strategic management accounting from the standpoint of different concepts and theories of the firm] *Molodyj vchenyj*. no. 3 (43). pp. 649–655.
12. Brukhans'kij R.F. (2014) Systema strategichnogho finansovogho obliku: analiz suchasnogho stanu i perspektyvy rozvytku. [Strategic financial accounting system: analysis of the current state and prospects] *Biznes-inform*. no. 7. pp. 220–224.
13. Taleb N.N. (2009) *Chernyy lebed'. Pod znakom nepredskazuemosti* [Black swan. Under the sign of unpredictability] / per. s angl. Moskva: Mann, «Kolibri». (in Russian).
14. Bondar M.I. (2012.) Bukhghalters'kij oblik jak informacijna pidsystema systemy upravlinnja. [Accounting as an information subsystem of the management system] *Visnyk NU «Lviv'sjka politehnika»*. no. 721. pp. 58–63.
15. Gholov S.F. (2016) Oblikovo-analitychne zabezpechennja upravlinnja pidpryjemstvom uprodovzh zhyttjevogho cyklu. [Accounting and analytical support of enterprise management throughout the life cycle] *Bukhghalters'kij oblik i audyt*. no. 4. pp. 2–12.
16. Leghenchuk S. (2012) Misce praktyky u bukhhalters'komu obliku: nove bachennja. [Place of practice in accounting: a new vision] *Bukhghalters'kij oblik i audyt*. no. 6. pp. 8–16.
17. Bochulja T.V. (2016) *Innovatyvnyj rozvytok oblikovo-analitychnogho zabezpechennja upravlinnja pidpryjemstvom: teorija, metodologija, praktyka* [Innovative development of accounting and analytical support of enterprise management: theory, methodology, practice]: (PhD Thesis), Kharkiv, Kharkiv state. un-t food. and trade.
18. Leghenchuk S. (2014) Idealjna systema bukhhalters'koghogo obliku: utopichna ideja chy realnistij IT-ekonomiky? [Ideal accounting system: Utopian idea or reality of IT economy] *Bukhghalters'kij oblik i audyt*. no. 2. pp. 3–10.