

3. РИНКОВІ МЕХАНІЗМИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ В НАЦІОНАЛЬНІЙ ЕКОНОМІЦІ

УДК 657.01

ПІДХОДИ ДО ПОБУДОВИ МЕТОДОЛОГІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Корягін М.В., д.е.н., професор

Львівська комерційна академія

У статті запропоновано новий погляд на визначення структури методології бухгалтерського обліку, що ґрунтується на сукупності загальнонаукових; запозичених з інших наук та спеціальних методів, що становлять складну динамічну систему з внутрішніми зв'язками. Доведено недостатність процедурного та адитивного підходів для розкриття змісту облікової методології в сучасних економічних умовах.

Ключові слова: методологія бухгалтерського обліку, процедурний підхід, адитивний підхід.

Корягин М.В. ПОДХОДЫ К ПОСТРОЕНИЮ МЕТОДОЛОГИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА / Львовская коммерческая академия, Украина

В статье предложен новый взгляд на определение структуры методологии бухгалтерского учета, основанной на совокупности общенаучных; заимствованных из других наук и специальных методов, составляющих сложную динамическую систему с внутренними связями. Доказано недостаточность процедурного и аддитивного подходов для раскрытия содержания учетной методологии в современных экономических условиях.

Ключевые слова: методология бухгалтерского учета, процедурный подход, аддитивный подход.

Koryagin M.V. METHODS OF CONSTRUCTION METHODOLOGY ACCOUNTING / Lviv Commercial Academy, Ukraine

This article represents a new approach to the structure of accounting methodology based on the system of general scientific, borrowed from other sciences and special methods composing a complicated and dynamic structure with intercommunications. It has been proved that procedural and additive approach is insufficient for interpretation of accounting methodology in modern economic conditions.

Key words: accounting methodology, procedural approach, additive approach.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Розвиток бухгалтерського обліку як науки та як практичної діяльності ґрунтується на використанні сучасних методологічних інструментів для дослідження предмета та об'єктів облікового відображення. Методологія бухгалтерського обліку забезпечує визначення порядку реалізації функцій бухгалтерського обліку та поставлених перед ним завдань. До складу облікової методології входять методи обліку, принципи, способи, прийоми, методологічні інструменти, методичні підходи до виконання облікових процедур, що в сукупності забезпечують пізнавальні процеси в системі бухгалтерського обліку.

Методологія бухгалтерського обліку здійснює безпосередній вплив на практику обліку шляхом розвитку та видозміни методів, прийомів, способів та підходів до виконання облікових процедур. Для забезпечення ефективного функціонування облікової системи методологічний інструментарій потребує глибокого дослідження і системного визначення.

У наукових працях спостерігається виділення різних підходів до побудови методології бухгалтерського обліку, що пов'язане з вибором характеру розкриття структури облікової методології та визначення її складових. Автори, як правило, поділяють підходи до побудови методології бухгалтерського обліку на процедурний та адитивний. Кожен з них має власну специфіку визначення методологічних складових і розкриття їх змісту.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Необхідність перегляду місця і структури методології бухгалтерського обліку як підсистеми системи вищого порядку підтримується сучасними вченими. Дослідженню підходів до побудови методології бухгалтерського обліку присвячені роботи українських вчених: М. С. Пушкар [1], М. І. Кутер [2],

В. Ф. Палій, Я. В. Соколов [3], Є. В. Мних [4], О. П. Рудановський [5], О. М. Галаган [6], С. Ф. Голов [7]. Проте окремі питання щодо підходів до побудови методології бухгалтерського обліку, що стосуються його історичного розвитку та становлення, залишаються невирішеними.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Метою статті є дослідження змісту процедурного та адитивного підходів до побудови методології бухгалтерського обліку, розкриття характеру їх зміни протягом ХХ ст., визначення їх впливу на врахування нових інформаційних запитів сучасного економічного середовища.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Процедурний підхід до побудови методології бухгалтерського обліку передбачає виділення груп основних облікових процедур: спостереження, вимірювання, класифікація, систематизація. Спостереження в бухгалтерському обліку є процесом збору та реєстрації фактів, пов'язаних із господарським життям підприємства. Вимірювання відображає процес визначення кількісних значень фактів господарського життя, виражених в грошових одиницях. Класифікація є процесом визначення облікових груп та підгруп у системі об'єктів бухгалтерського обліку за переважаючими ознаками. Систематизація та узагальнення з точки зору бухгалтерського обліку є процесом об'єднання та зведення однорідних груп об'єктів обліку у звітну інформацію.

Процедурний підхід до побудови методології бухгалтерського обліку підтримується багатьма вченими. Зокрема, М. С. Пушкар виділяє процеси спостереження, реєстрації, групування, зведення, аналізу та передачі даних [1, с. 39]. Кутер М. І. розглядає як методологічні складові процеси спостереження, збору, ідентифікації, оцінки, класифікації, опрацювання та передачі інформації [2, с. 36]. Палій В. Ф. та Я. В. Соколов акцентують увагу на процесах реєстрації, групування та інтерпретації даних (аналізу) [3, с. 47]. Мних Є. В. зміст бухгалтерського обліку розкриває як сукупність процесів спостереження, вимірювання, реєстрації, групування й узагальнення фактів господарської діяльності [4, с. 360].

Засновником процедурного підходу до побудови методології бухгалтерського обліку у вітчизняній теорії обліку є О. П. Рудановський. Учений виділяв як основні методологічні процедури реєстрацію, систематизацію, координацію (1925 р.) та оцінку (1928 р.) [5, с. 465-467]. Ідеї О. П. Рудановського в подальшому розвивалися О. М. Галаганом, який виокремлював в сукупності методів бухгалтерського обліку спостереження, класифікацію, індукцію і дедукцію, синтез та аналіз [5, с. 472]. Зазначений підхід не знайшов широкого використання і підтримки серед науковців того часу. Підвищений інтерес дослідників до процедурного підходу простежується з 1999 р. ХХ ст. після реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку.

Більшого поширення в теорії бухгалтерського обліку набув адитивний підхід, що підтверджується рядом сучасних вітчизняних вчених, зокрема, у працях С. Ф. Голова [6]. Свою назву адитивний підхід дістав від лат. *additivus* або *additio*, тобто такий, що додається. За такого підходу методологію бухгалтерського обліку розглядають як сукупність способів (прийомів). При цьому традиційний набір елементів методу обліку формувався поступово та пройшов низку наукових дискусій.

Розвиток адитивного підходу визначений характером наукової думки радянського періоду. Дослідження наукових праць початку ХХ ст. показує, що книговидавництво довоєнних, воєнних та повоєнних років розкривало наукові дискусії з приводу предмета, задач та методу бухгалтерського обліку. Подібні висновки робить О. Б. Абдалова, досліджуючи теоретичні аспекти оцінки в управлінні підприємством. Зокрема, автор зауважує, що радянський період у розвитку бухгалтерського обліку протягом 30-50-х рр. характеризується активним розвитком змісту предмета і методу обліку та елементів, що його складають [7, с. 166].

Проте методологічний напрям в обліковій науці не був тривалим. Починаючи з 60-х рр. ХХ ст., методологія обліку відходить на другий план. Учені, які приділяли увагу проблемам облікової методології, переважно здійснювали поступове введення в науковий обіг того чи іншого методу обліку. Так, А. М. Лозинським [8] у 1938 р. виділявся один елемент методу бухгалтерського обліку – подвійний запис. У 1942 р. П. Н. Василенко в праці “Курс бухгалтерии (для техникумов и курсовой сети)” [9] до складу методів бухгалтерського обліку включав вже чотири елементи: документування, рахунки, подвійний запис та баланс. Афанасьєв А. А. [10] у 1952 р. розширив сукупність елементів методу обліку до шести: документування, оцінка, калькулювання, рахунки, подвійний запис та баланс. Підтримуючи попередні наукові дослідження, Н. В. Дембінський [11] у 1957 р. додає сьомий елемент методу – інвентаризацію, хоча найбільше уваги приділяє балансу. Набір елементів методу бухгалтерського обліку у складі восьми складових вперше зустрічається у 1959 р. у праці П. Н. Василенко “Основи бухгалтерського обліку” [12] та включає документування, рахунки, подвійний запис, баланс, інвентаризацію, оцінку, калькулювання та звітність. Також вісім елементів методу виділяє А. Л. Бикова

[13] у своїй праці 1962 р. У подальшому більшість вчених переважно повторює зазначений набір елементів методу.

Паралельні наукові дослідження, що проводились вченими-статистиками також зосереджувались на проблемах методології. Зокрема у “Статистико-економічних нарисах” (1958 р.) академік С. Г. Струмлін зауважує на позитивній ролі уніфікації та стандартизації методів обліку, здійсненої бухгалтерами старої школи [14, с. 11]. Учений також наголошував на необхідності розвитку практичних аспектів бухгалтерського обліку.

Незважаючи на існуючу потребу та вимоги практики обліку в розвитку методології, у цілому ряді наукових досліджень ця проблема не розглядається. Так, О. Ф. Картушин та К. М. Костін (1970 р.) [15] розвивають проблеми теорії бухгалтерського обліку та висвітлюють завдання обліку, його мету, роль. Казьмін І. С. (1972 р.) [16] зосереджується на порядку організації обліку та процесах документування господарських операцій. Довідник бухгалтера А. М. Федяєва (1974 р.) [17] розкриває заходи з розширення механізації обліку, процес обліку та нормативні документи. Я. М. Баренгольц (1975 р.) [18] визначає поняття бухгалтерського обліку, його мету, завдання, наводить зміст системи обліку. Отже, протягом тривалого періоду авторами переважно розвивались теоретичні і практичні аспекти бухгалтерського обліку.

Із переходом вітчизняної економіки до ринкових відносин система бухгалтерського обліку почала активно перебудовуватися та адаптуватися до нових інформаційних запитів. Трансформація торкнулася мети, завдань, предмету, об'єктів обліку, змінилася система обліку. Пізніше з прийняттям у 1999 р. Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» були задекларовані нові принципи обліку, впроваджений новий план рахунків, форми обліку, затверджений пакет фінансової та податкової звітності. Розвиток системи бухгалтерського обліку з цього моменту набув чіткої орієнтації на інвестиційні потреби.

Незважаючи на суттєві трансформації в теорії та практиці обліку, його сучасна методологія не відчула суттєвої динаміки і зупинилася на констатації стандартного набору елементів методу. У більшості наукових досліджень авторами приймається за основу вісім елементів методу. Так, Н. А. Канцедал [19] здійснює моделювання взаємодії ustalених восьми елементів методу бухгалтерського обліку. Кондратюк Л. [20] досліджує функції окремих елементів системи бухгалтерського обліку та базується на класичному вісьми-елементному складі методу обліку. Гоголь Т. [21] вивчає методологію бухгалтерського обліку як напрям наукових досліджень в інноваційній економіці та повністю підтримує сформовані елементи облікової методології.

У нових економічних умовах формуються якісно різні інформаційні запити користувачів, які з використанням ustalеного набору методів бухгалтерського обліку не можуть бути забезпечені повною мірою. Відповідно, облікова методологія потребує ґрунтовної перебудови з урахуванням появи нових об'єктів обліку та інвестиційно-орієнтованих економічних рішень.

Побудова методології обліку за адитивним підходом на основі восьми елементів панувала в наукових колах, починаючи з 50-х років ХХ століття, і продовжує існувати дотепер. Вважаючи відсутність змін в методології негативним явищем, М. Ю. Медведєв зауважує, що регламентація операційних даних та способів їх обробки призводить до серйозних втрат [22, с. 107]. За словами автора, діюча методологія, будучи недостатньо еластичною, не дозволяє суб'єкту обліку перебудовуватися залежно від обставин економічного середовища. Одного разу визначивши облікові прийоми, заздалегідь не передбачається, що з часом може з'явитися новий, більш досконалий прийом, який дозволяє вирішити ту ж проблему швидше та надійніше. Така методологія орієнтується не на кінцевий результат, а на виконання деяких правил, не ставлячи питання, відповідають вони, чи ні кожному конкретному випадку.

У зв'язку з цим Л. О. Чайковська зауважує, що сучасний бухгалтерський облік як складна, внутрішньо диференційована система, яка включає різні компоненти, володіє всіма атрибутами розвинутої науки – специфічною предметною областю, понятійним апаратом, організованим в теорію, набором методів представлення даних, але широта сфери інтересів до інформації, що формується в бухгалтерському обліку, викликає необхідність перегляду його теорії та методології, оскільки відбувається трансформація не тільки форм, але й окремих концептуальних положень теорії бухгалтерського обліку [25, с. 11]. Ця трансформація відбувається шляхом зміни окремих облікових практик, коригування звітних форм, появи нових об'єктів обліку і відносно частих змін нормативної бази.

З огляду на необхідність розвитку методології, окремими науковцями здійснюються спроби розширити набір елементів методу. Зокрема, Д. І. Пільменштейн [23] пропонує доповнити систему методів моделюванням, О. М. Петрук [24] наголошує на необхідності введення плану рахунків як елементу методу обліку. Однак широкої підтримки серед інших науковців такі пропозиції не знайшли.

У ряді сучасних методологічних досліджень адитивний підхід до побудови методології обліку поєднується з процесним. Відповідно, в наукових працях спостереження як процес включає в себе прийоми документування та інвентаризації, вартісне вимірювання – оцінку та калькулювання, групування (систематизація) – рахунки і подвійний запис, підсумкове узагальнення – баланс та звітність.

Таке взаємодоповнення підходів підтримує М. С. Пушкар, на думку якого процедурний підхід не означає відміни адитивного, він може інтегруватися з ним, вказуючи на послідовність процедур та перелік інструментів, завдяки яким можна виконати ці процедури [1, с. 29].

На наш погляд, поєднання процедурного та адитивного підходів до побудови облікової методології є недостатнім. З ускладненням економічних зв'язків, появою нових ендогенних та екзогенних факторів впливу, підвищенням рівня ризиковості господарського життя методологія бухгалтерського обліку повинна розглядатися з точки зору системного підходу, який має виражений “синтетичний” характер. Системний підхід передбачає розкриття змісту і структури методології бухгалтерського обліку на основі системного аналізу з урахуванням внутрішніх зв'язків елементів, зовнішнього та внутрішнього середовища, змісту окремих елементів системи та особливостей взаємодії між ними.

Як стверджує Л. О. Чайковська, призначення методології бухгалтерського обліку як складної, динамічної, цілісної системи способів і прийомів різних рівнів полягає в тому, щоб на основі відповідних принципів (припущень і вимог) забезпечити побудову ефективної системи бухгалтерського обліку, розвиток тих чи інших прийомів обробки облікової інформації [25, с. 14]. Відповідно, виходячи з концепції системоутворення, методологія бухгалтерського обліку повинна розглядатися як самостійна облікова підсистема. Методологія бухгалтерського обліку як підсистема знаходиться у стійких зворотних зв'язках з іншими підсистемами загальної облікової системи – теорією та практикою. Визначення характеру і змісту таких зв'язків становить важливе наукове завдання. При цьому слід враховувати, що теорію та методологію обліку потрібно розглядати нерозривно від облікової практики, оскільки наука покликана, в першу чергу, вирішувати практичні потреби бухгалтерів у підготовці достовірної, своєчасної та релевантної інформації для різних груп користувачів.

Методологія багато в чому формує зміст системи бухгалтерського обліку та визначає характер її функціонування, впливає на процес обробки облікових даних та їх розкриття у фінансовій звітності. Зміст системи бухгалтерського обліку та наповнення її підсистем значно змінилося з розпадом СРСР та здобуттям Україною незалежності, що супроводжувалося відмовою від планово-адміністративного типу економічної системи та ринковою орієнтацією, що актуалізувало необхідність реформування системи бухгалтерського обліку.

Процес реформування бухгалтерського обліку в 1990-х рр. ХХ ст. становив значний інтерес більшості вітчизняних науковців. Вийшли в світ праці, присвячені зміні принципів обліку та звітності. Серед них монографія С. Ф. Голова “Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку” [6, с. 78-109]. Автор звертає увагу на задекларовану у 1992 р. Указом Президента України № 303 “Про перехід України до загальноприйнятої у міжнародній практиці системи обліку та статистики” від 23.05.1992 р. орієнтацію національної системи бухгалтерського обліку на міжнародні стандарти. Подальші зміни в нормативних документах послідовно підтримували зазначений напрям розвитку бухгалтерського обліку.

Реформування системи бухгалтерського обліку вимагало відповідного перегляду його теоретичних та методологічних основ. Основною метою ведення бухгалтерського обліку згідно зі ст. 3 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” було встановлено надання інформації зацікавленим користувачам для прийняття управлінських рішень [26]. Відповідно до основної мети трансформувались завдання бухгалтерського обліку, проте методологія обліку практично не зазнала змін. Незважаючи на поодинокі спроби розширити систему методів, вона в цілому залишилась сталою і на сьогодні не враховує нових вимог користувачів в частині інформації, що формується в обліковому середовищі. Методологія обліку не враховує концепції системності бухгалтерського обліку і не може бути адекватно вбудована як одна з його підсистем.

Необхідність перегляду місця і структури методології бухгалтерського обліку як підсистеми системи вищого порядку, підтримується сучасними вченими. Зокрема, М. Ю. Медведєв вказує, що будь-яка методологія є недосконалою, але недосконалість облікової методології багато в чому визначається тим, що цього можна було б уникнути [22, с. 104]. Найбільшою помилкою є сприйняття облікової методології як глибоко продуманої і логічно обґрунтованої системи, яка має лише незначні недоліки. Навпаки, недоліки облікової методології є всеохоплюючими, хоча кожен з них, безумовно, і має власну об'єктивну історію виникнення та поширення.

Враховуючи динаміку розвитку методології бухгалтерського обліку як системи, в її структурі слід окремо виділяти методи, інструменти, способи, прийоми, підходи, процедури та принципи. Весь

вказаний інструментарій виступає основою для прийняття, обробки, зведення і перетворення облікових даних суб'єктом ведення обліку на інформацію, корисну різним категоріям користувачів.

Центральну складову облікової методології становить сукупність методів бухгалтерського обліку, які забезпечують розвиток інструментарію, за допомогою якого вивчається об'єкт обліку. При цьому слід окремо виділяти такі групи методів, що використовуються бухгалтерським обліком: загальнонаукові; запозичені з інших наук; спеціальні (методи, сформовані безпосередньо в середовищі бухгалтерського обліку).

До загальнонаукових методів, що використовуються бухгалтерським обліком, відносимо насамперед діалектичний метод, а також моделювання. Групу методів, запозичених з інших наук, складають переважно статистичні методи та методи контролю. До основних методів контролю, що активно увійшли до облікового методологічного інструментарію, відносимо: аналіз, перевірку (звірку), інвентаризацію, спостереження (обстеження).

Як самостійна галузь наукових знань, бухгалтерський облік має власні спеціальні методи, що забезпечують виконання його завдань, дослідження предмета обліку та вивчення об'єктів. Спеціальні методи бухгалтерського обліку, які властиві виключно цій науці, включають документування, оцінку, калькулювання, рахунки і подвійний запис. Вони складаються з елементів, при цьому метод не можна розглядати як сукупність прийомів та способів, їх слід вивчати в якості системи зі складними багаторівневими зворотними зв'язками.

ВИСНОВКИ

У сучасних економічних умовах розширення світогосподарських зв'язків у зв'язку з поширенням взаємопроникнення та взаємозалежності економік країн, процесами входження України до світової економіки, збільшенням рівня ризикованості прийняття рішень, необхідністю прискорення обробки та подання облікової інформації, методологія бухгалтерського обліку потребує ґрунтовної трансформації та видозміни. Окремий розвиток або поєднання процедурного та адитивного підходів до розвитку облікової методології є недостатнім.

Методологічний інструментарій забезпечує обробку суб'єктом ведення обліку інформації про об'єкти, які визначаються предметом бухгалтерського обліку. Перегляд структури методології бухгалтерського обліку дозволяє сформувати динамічну систему, яка весь час розвивається та змінюється під впливом нових запитів користувачів облікової інформації.

Вважаємо, що саме поєднання процедурного та адитивного підходів до побудови облікової методології є недостатнім. Методологія бухгалтерського обліку повинна розглядатися з точки зору системного підходу, який повинен мати виражений "синтетичний" характер.

ЛІТЕРАТУРА

1. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) : монографія / М. С. Пушкар. — Тернопіль : Економічна думка, 1999. — 422 с.
2. Кутер М. И. Теория и принципы бухгалтерского учета / М. И. Кутер. — М. : Финансы и статистика, 2000. — 544 с.
3. Палий В. Ф. АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета / В. Ф. Палий, Я. В. Соколов. — М. : Изд-во "Финансы и статистика", 1981. — 224 с.
4. Мних Є. До питання визначення методологічних рівнів економічного аналізу / Євген Мних // Економічний аналіз. — 2010. — Вип. 6. — С. 360—362.
5. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней : [учеб. пособ. для вузов] / Я. В. Соколов. — М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. — 638 с.
6. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія / Сергій Федорович Голов. — К. : Центр учбової літератури, 2007. — 522 с.
7. Абдалова Е. Б. Теоретические аспекты оценки в управлении организацией / Елена Борисовна Абдалова // Известия Санкт-Петербургского университета экономики и финансов. — 2007. — № 4. — С. 165—168.
8. Лозинский А. И. Курс теории балансового учета в связи с промышленным, сельскохозяйственным и торговым учетом / А. И. Лозинский. — М. : В/О "Союзоргучет". Ред.-изд. упр., 1938. — 591 с.
9. Василенко П. Н. Курс бухгалтерии (для техникумов и курсовой сети) / П. Н. Василенко. — М. : Госпланиздат, 1942. — 304 с.

10. Афанасьев А. А. Основы построения бухгалтерского баланса / А. А. Афанасьев. — [3-е доп. изд.]. — М. : Госфиниздат, 1952. — 168 с.
11. Дембинский Н. В. Теория советского бухгалтерского учета : учеб. пособ. / Н. В. Дембинский. — Минск : Редакция науч.-техн. л-ры, 1957. — 312 с.
12. Василенко П. Н. Основы бухгалтерского учета : [для подгот. и повыш. квалиф. бухгалтерии : в 3-х вып.] / П. Н. Василенко. — Вып. 2 : Метод бухгалтерского учета. — М. : Госпланиздат, 1959. — 147 с.
13. Быкова А. Л. Теория бухгалтерского учета / А. Л. Быкова ; [под ред. проф. С. А. Щенкова]. — М. : Госфиниздат, 1962. — 352 с.
14. Струмилин С. Г. Статистико-экономические очерки / С. Г. Струмилин. — М. : Гос. стат. изд-во, 1958. — 739 с.
15. Костин К. Н. Бухгалтерский учет в районных объединениях и отделениях “Сельхозтехника” / А. Ф. Картушин, К. Н. Костин. — М. : Статистика, 1970. — 376 с.
16. Казьмин И. С. Бухгалтерский учет и отчетность в откормочных хозяйствах / И. С. Казьмин. — М. : Статистика, 1972. — 272 с.
17. Федяев А. М. Справочник бухгалтера совхоза : вып. III / А. М. Федяев, А. И. Колчин, С. О. Одеев. — М. : Россельхозиздат, 1974. — 384 с.
18. Баренгольд Я. М. Бухгалтерський облік у сільськогосподарських підприємствах : [лабор.-практ. заняття за журнально-ордерною формою обліку] / Я. М. Баренгольд. — К. : Вища школа, 1975. — 224 с.
19. Канцедал Н. А. Моделивання варіантів взаємодії елементів методу бухгалтерського обліку / Н. А. Канцедал // Вісник Запорізького національного університету : зб. наук. праць. Економічні науки. — 2011. — № 2. — С. 144—149.
20. Кондратюк Л. Функції окремих елементів системи обліку / Леся Кондратюк // Економічний аналіз. — 2010. — № 6. — С. 81—83.
21. Гоголь Т. Методологія бухгалтерського обліку як напрямок наукових досліджень в інноваційній економіці / Тетяна Гоголь // Вісник ТНЕУ. — 2012. — № 2. — С. 151—158.
22. Медведев М. Ю. Общая теория учета: естественный, бухгалтерский и компьютерный методы / М. Ю. Медведев. — М. : Изд-во “Дело и Сервис”, 2001. — 752 с.
23. Пильменштейн Д. И. Основы бухгалтерского учета / Д. И. Пильменштейн. — М. : Статистика, 1968. — 168 с.
24. Петрук О. М. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку : монографія / О. М. Петрук. — Житомир : ЖДТУ, 2006. — 420 с.
25. Чайковская Л. А. Современные концепции бухгалтерского учета (теория и методология) : автореф. дис. на соискание науч. степени д-ра экон. наук : 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Любовь Александровна Чайковская. — М., 2007. — 46 с.
26. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

УДК 657.37(047.32)

АКТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ДО РОЗРОБКИ ФОРМ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ПРОЦЕДУР КОНТРОЛЮ

Любимов М. О., к. е. н., доцент

ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»

У статті, враховуючи необхідність організації зворотного зв'язку в системі управління, досліджено підходи до визначення змісту і структури контрольних форм управлінської звітності, запропоновано алгоритм реагування на відхилення в процесі здійснення управлінського контролю.

Ключові слова: контроль, управлінський контроль, внутрішній контроль, норми, відхилення, контрольна звітність, управлінська звітність.