

УДК 657

# ПРО БАГАТОЦІЛЬОВИЙ БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК: ДЕЯКІ НЕОБҐРУНТОВАНІ УЯВЛЕННЯ

**БОРИС ВАЛУЄВ,**  
доктор екон. наук, професор,  
зав. кафедри обліку, аудиту  
і статистики Одеського  
інституту фінансів УДУФМТ

Наведено докази, які не дають змоги розглядати бухгалтерський облік у його власне інформаційному призначенні як систему, що реалізує різноманітність цілей.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, система, інформаційна система, мета системи.

## ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

У найзагальнішому вигляді постановка проблеми полягає в тому, що вперше зроблено спробу обґрунтувати принципово нову теорію багатоцільового бухгалтерського обліку [1, с. 3–13].

Можна було б не звертатися до неї, думаючи, що це чергова розвідка автора, яка за своєю сутністю не заслуговує пильної уваги, якби не вийшли у світ зовсім свіжі роботи професорів В. Палія та М. Пушкаря, в яких поряд із цілком обґрунтованою тривогою за долі бухгалтерського обліку в умовах його застою, умілих компіляцій робіт попередників, некритичного тиражування західних підходів висловлюються думки, що існує об'єктивний процес трансформації бухгалтерського обліку: відмирання окремих його напрямів і виникнення інших [2, с. 8], що практично не існує принципової заборони та меж на видозміни в удосконаленні структурної перебудови обліку в нових умовах господарювання [3, с. 32].

Актуальність проблеми, на думку окремих авторів, зростає, оскільки теорія обліку, яка склалася в часи розвитку економіки соціалістичного зразка, не змінилася дотепер і викладається у вищих навчальних закладах із 30-х років минулого століття, не відповідає сучасним поняттям про сутність теорії та являє собою набір тривіальних думок і сумнівних тверджень, які відображують ортодоксальну позицію авторів (курс. – Авт.) [3, с. 13, 46].

На противагу ортодоксам, до яких належить, мабуть, і автор цих рядків, М. Пушкар запропонував,

на його думку, принципово нову «метатеорію обліку», в якій первинне документування фактів господарської діяльності, відображення змін у його об'єктах за допомогою подвійного запису на бухгалтерських рахунках, вартісне відображення об'єктів обліку, одним словом, елементи методу бухгалтерського обліку зведені в ранг законів системи обліку [3, с. 245–259]. Мало того, М. Пушкар висунув концепції креативного (творчого) обліку і його ідеальної системи, не обґрунтувавши, чим вони відрізняються від нетворчої й неідеальної систем [4; 5].

Взагалі в теорії бухгалтерського обліку, названого «метатеорією» швидше за все з наукових міркувань просто обліком, відбувся, як вважає сам М. Пушкар, серйозний творчий прорив.

Стаття С. Голова [1] також обіцяє створення тепер уже теорії багатоцільового бухгалтерського обліку, напевно «в піку» *стереотипам, що склалися*.

Однак насамперед хотілося б зрозуміти, про який облік йдеться в назві статті С. Голова? Якщо облік – це не жива істота, тоді її назва не узгоджується з його ж уявленням про облік, який не людина, а тому не вивчає, не контролює, не реєструє та ін.

Адекватним його розумінню могла б бути така «олюднена» назва статті: «Теорія багатоцільового відображення господарських процесів бухгалтерським або обліковим персоналом» або «Багатоцільова функція бухгалтерів».

Варіантів може бути кілька, навіть багато, проте в кожному з них має бути якимось підкреслено, що *облік – це діяльність, яку здійснюють люди виходячи ...*

(курс. – Авт.). Тільки в цьому випадку він, як мені здається, мав би право на критику колег, чії прізвища названі в табл. 1 [1, с. 3].

**Мета статті** полягає в тому, щоб визначити, чи виконане задеклароване С. Головим завдання розробити нову теорію багатоцільової системи бухгалтерського обліку, чи все звелось в основному до перегляду принципів, запозичених з підручника американських авторів [6, с. 479–484].

Кілька запитань виникає у зв'язку із спробою автора якщо не стати в один ряд, то хоча б наблизитися до М. Пушкаря за кількістю розроблених ним нових теорій обліку.

**По-перше**, в чому проявляється багатоцільовий характер системи бухгалтерського обліку, які конкретні, нехай навіть спірні, найбільш важливі для управління цілі ставляться перед нею, чи дає підставу кількість цих цілей і, головне, їх різноманітність говорити про неї як про систему, що переслідує безліч неповторюваних цілей?

**По-друге**, які параметри господарської діяльності становлять предмет бухгалтерського обліку: ретроспективні та перспективні чи тільки ті, які, як стверджують прихильники управлінського обліку, *звернені в минуле*?

**По-третє**, про яку систему обліку йдеться: бухгалтерського чи управлінського обліку?

Свого часу С. Голов як один із засновників і переконаних прихильників управлінського обліку стверджував, що фінансовий облік не здатний формувати інформацію для управління, і цей пробіл покликаний заповнити управлінський облік [7, с. 12–13]. Тепер він ставить питання інакше: чи варто створювати для задоволення запитів окремих споживачів інформації окремі системи обліку? Якщо так, тоді можна говорити про фінансовий, управлінський, податковий та інший види обліку. Але такий підхід неефективний, тому що ядром інформаційного забезпечення управління служить бухгалтерський облік [8, с. 23].

Однак сьогодні [1, с. 9] С. Голов знову говорить про управлінський облік, в якому принцип послідовності має обмежене застосування, а до предмета бухгалтерського обліку вводяться перспективні параметри діяльності.

**По-четверте**, чи існує можливість формувати в системі сучасного бухгалтерського обліку *будь-яку інформацію про суб'єкти господарювання і їх зовніш-*

*не середовище* (курс. – Авт.)? Тим більше, коли С. Голов підкреслює в [1, с. 5], що МСФЗ визначають лише вимоги до вихідної інформації для певних користувачів, насамперед інвесторів. *Вони мають стосуватися винятково звітів, а не всієї інформаційної системи бухгалтерського обліку в цілому* (курс. – Авт.) [1, с. 4].

Виклад основного матеріалу нашої статті зроблено в такій самій послідовності, яка прийнята в постановці конкретизуючих її мету питань.

## 1. ПРО БАГАТОЦІЛЬОВУ СПРЯМОВАНІСТЬ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Вихідна концептуальна посилка в обґрунтуванні теорії багатоцільового бухгалтерського обліку, що з'явилася, полягає в тому, що його система має бути досить гнучкою, щоб забезпечити різноманітні інформаційні потреби як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів.

Внутрішні користувачі підприємства відомі та взагалі-то стабільні, як і стабільна в цілому споживана ними інформація, яка залежить від характеру їхньої спеціалізації в конкретних сферах стабільної діяльності підприємства, низки інших обставин. Однак їх інформаційні потреби піддаються вивченню, коли вирішується завдання інформаційного забезпечення, тим більше, коли «відкритою» для системи управління є діяльність власного підприємства як об'єкта інформаційного моделювання.

У такому разі діють вимоги й проявляються конкретні форми сформульованого У. Ешбі кібернетичного закону необхідної різноманітності, відповідно до якого різноманітність складної керованої системи обумовлює необхідність використання адекватної за складністю керуючої системи [9, с. 223–302].

Як підкреслює С. Бір, управління завжди має справу з дуже складною системою, яка володіє більшою різноманітністю, що не можна не враховувати. Часто можна почути оптимістичний заклик: «Створіть просту систему управління, що не може помилитися». Біда полягає в тому, що такі прості системи не володіють достатньою різноманітністю, щоб впоратися з різноманітністю навколишнього середовища. Вони не тільки не здатні не робити помилок, а й узагалі не можуть правильно працювати. Успішно впоратися з різноманітністю в керованій системі може тільки такий управляючий пристрій,

який сам має достатню різноманітність. Цей фундаментальний висновок має бути прийнятий як аксіома, якщо ми прагнемо до знищення різноманітності складних систем (тобто прагнемо управляти ними) [10, с. 74].

Зрозуміло, що закон не можна розуміти буквально, оскільки відповідність між суб'єктом і об'єктом управління насправді ніколи не буває повною, адже вона й устанавлюється, і порушується одночасно [11, с. 8]. І все-таки потрібно прагнути до того, щоб вони збігалися в головному, у принциповому, щоб відповідні ланки керуючої системи могли чуйно реагувати на зміни, що відбуваються в об'єкті, постійно налаштовуватися на властиві йому цілі, що є змістом функціонування всіх відокремлених його частин [12, с. 27].

Закон сформульований із чітким акцентом на побудову організаційної структури управління, на її адекватність структурі об'єкта, проте він містить однозначну цільову настанову на необхідність відповідності складу та змісту інформаційних моделей системи бухгалтерського обліку складу і змісту системи господарських процесів.

Однак різноманітність інформації, що міститься в системі обліку, яка відображає різноманітність господарських процесів, що відбуваються на власному підприємстві, *свідчить тільки про різноманітність формованих у ній відомостей, про безліч економічних показників.*

Звичайно, склад і зміст сукупності показників діяльності підприємства визначаються змістовно сформульованими цілями, які конкретизуються потім у системі планових показників. Проте розробка «дерева цілей», переведення їх у систему кількісних планових показників і узагальнення в інформаційних

моделях бажаних господарських процесів – всі ці процедури є прерогативою функції планування і з бухгалтерським обліком у його «чистому» вигляді повинні мати лише системний зв'язок: мають володіти однаковим ступенем різноманітності й бути адекватними один одному дві сукупності, дві множини показників – планових, що конкретизують цілі діяльності, бухгалтерських, які відображують процеси, що відбулися.

Цілеспрямовуюче призначення має функція планування і, як наслідок, як багатоцільова може розглядатися система планових моделей.

Система бухгалтерського обліку уявляється С. Головим багатоцільовою в основному тому, що вона покликана *забезпечити різноманітні інформаційні потреби як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів (курс. – Авт.)* [1, с. 5].

Не зрозуміло тільки, чому в системі обліку підприємства повинні на першому місці стояти потреби зовнішніх користувачів і тільки на другому – інтереси внутрішніх. Якщо навіть погодитися з їх пріоритетним положенням, то із цього зовсім не випливає, що мова може йти про безліч цілей.

Можна говорити про безліч користувачів, безліч запитів, нарешті про різноманітність інформації.

У будь-якому разі систему бухгалтерського обліку не можна розглядати як багатоцільову. Запитів і потреб у зовнішніх користувачів може бути багато, а мета перед нею стоїть тільки одна – інформаційна, що визначає в усіх випадках зміст її існування навіть тоді, коли вона стосується інтересів внутрішніх структур свого підприємства. Зміст і мета створення інформації – принципово різні поняття й ототожнювати їх у розглянутому С. Головим контексті просто помилково.

*Тут явна підміна понять. Замість безлічі показників необґрунтовано декларується безліч цілей, хоча система обліку на відміну від планової є одноцільовою за визначенням.*

## **2. ПАРАМЕТРИ ГОСПОДАРЬСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЯК СУКУПНОГО ОБ'ЄКТА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Дуже важко погодитися з тим, що відправною точкою в створенні нової теорії багатоцільового обліку, яка претендує на подолання стереотипів, є визначення його сучасного об'єкта і предмета. Чи дійсно перспективні параметри діяльності становлять предмет бухгалтерського обліку або, за І. Ансоффом, який

назвав стратегічними управління, планування, контроль, аналіз [13], вітчизняні автори по інерції ввели в науковий обіг поняття стратегічного обліку, «управлінського обліку, що прозорливо дивиться в майбутнє в системі?». Фінансовий облік описує операції, що відбулись, а основним завданням управлінського обліку є передбачення їх наслідків у майбутньому [7, с. 12–13]. Взагалі якщо є стратегічне планування, то має бути, як вважає І. Белоусова, і стратегічний

управлінський облік [14].

Питання про параметри діяльності тісно пов'язане з питанням про види обліку, поставленим на початку статті у зв'язку з обґрунтуванням її мети.

Потрібно чітко визначитися, в якому обліку (вжитий сленг) «має створюватися стратегічна інформація про предмет (або його неживі об'єкти)» – у бухгалтерському, фінансовому, управлінському, оперативному.

Бухгалтерський облік розділений сьогодні на дві частини: фінансовий та управлінський. Однак це дуже спірний, швидше необґрунтований, надуманий на догоду американським авторам розподіл. Ми повністю згодні з В. Палієм – одним із прихильників управлінського обліку, який розглядає його як нове прочитання внутрішньогосподарського розрахунку, що *твердження про непридатність фінансового обліку цілям управління* фінансовою діяльністю тільки тому, що є ще управлінський облік, який формує інформацію для внутрішнього управління, *ґрунтується на непорозумінні або недоумстві. Облік завжди й у всіх формах постачає інформацію для управління, формує в ньому контур зворотного зв'язку* (курс. – Авт.) [15, с. 91–92].

Однак відмінності між ними належать швидше до сфери підміни понять, коли сукупність функцій прогнозування, планування, обліку, контролю, прийняття управлінських рішень, які становлять у взаємодії механізм системи управління, називають обліком, нехай навіть управлінським.

Мета кожної відокремленої в часі функції управління визначається її змістом, місцем і корисністю в загальному, управлінському, процесі. Функція облі-

ку не є винятком із цього загального правила, якими б властивостями й можливостями не наділяли її реформатори. Її зміст становлять процеси фіксації первинної інформації про господарські операції, що відбулися, та її групування за певними ознаками. Саме їх покладено в основу побудови інформаційної бухгалтерської моделі, адекватної реальному стану економічних об'єктів підприємства.

У системі бухгалтерського обліку, якщо мати на увазі не управлінський облік у значенні системи управління, а облік у його «чистому» вигляді, створюється інформація про процеси, які вже відбулися, тому вони, цілком природно, відображені в минулому. Немає процесів – немає їх інформаційних моделей.

Можна, звичайно, бездоказово заявляти, що облік як інформаційна система містить у собі різні підсистеми обробки даних: про події, що відбулися (фінансовий облік), події в реальному масштабі часу (управлінський облік), майбутні події (стратегічний облік або контролінг) [3, с. 38].

Функція планування докорінно відрізняється від облікової, оскільки її зміст полягає в прогнозуванні й переведенні змістовно вироблених цілей у площину кількісних планів, норм, нормативів. Її продуктом є інформаційна модель, але не реального стану підприємства, а бажаного, не ретроспективних його параметрів, а перспективних.

В ідеалі потрібно мати дві базові інформаційні моделі – планову й бухгалтерську. Тоді, «наклавши» їх одна на одну, можна отримати модель відхилень, звичайно, за умови, що вони ґрунтуватимуться на загальній класифікації сукупного економічного процесу.

*В умовах функціонального поділу праці багатоцільовою може бути система планування, яка має в основі «дерево» змістовно сформульованих цілей розвитку, але не «історію» питання, наприклад історичну собівартість. Система обліку «дерева цілей» не має.*

Зовсім інша справа, коли центр ваги в управлінні економікою підприємств буде перенесений у єдину організаційну систему, в якій на рівні компетенції керівників підрозділів, де безпосередньо відбуваються господарські процеси, будуть зосереджені функції планування, обліку, контролю, аналізу, регулювання, стимулювання відповідних процесів, а на рівні компетенції власника й органів тактичного управління – функції узагальнення та координації

зусиль за допомогою взаємопроникнення функцій [16, с. 202–212].

Ідея організаційного зосередження функцій управління виникла не на порожньому місці. Ще в середині минулого століття болгарські фахівці в сфері управління говорили про дві загрози функціонального поділу праці в економічному блоці системи управління. Перша загроза пов'язана із все більшим відокремленням організаційної структури від цілей,

заради досягнення яких вона, власне кажучи, створена. У цих умовах слабшає зв'язок цілей з підрозділами, що безпосередньо провадять господарську діяльність і реалізують цілі об'єктів управління. Більш того, окремі ланки системи стають усе складнішими, певною мірою більше відокремленими і навіть можуть мати самостійне значення.

З'являється серйозна загроза «управління заради управління», тобто робота над структурами заради структур, над методами заради методів, над АСУ заради АСУ.

Інша загроза – це зворотний вплив структури, методів, інформації на формування цілей управління. При нормальній процедурі вони визначаються виходячи з аналізу проблем об'єкта управління. Потім відповідно до цілей вирішуються питання вибору функцій, структури, методів управління. Однак при віддаленості структури від цілей, при ослабленні зв'язку з ними інших ланок механізму управління може виникнути й часто виникає ситуація, коли не цілі визначають структуру, а навпаки, сама структура, склад кадрів тощо починають усе більше впливати

на вибір цілей та їхню інтерпретацію.

Виникає небезпека не стільки самостійного «життя» окремих ланок управління, а й не менша небезпека підпорядкування цілей управління інтересам системи управління. Ця небезпека ідентифікується як «ігнорування об'єкта управління» [17, с. 179–180].

Багаторічна практика підтвердила існування й реальні наслідки підходу, коли організаційна структура проектується «не від об'єкта, а від функцій».

Саме недоліки сформованої функціональної системи управління стали приводом для гострої критики підходу в цілому. Дійшло навіть до висловлювань, що принципи ієрархії та функцій повністю себе зжили, а на зміну їм приходять процесні системи, мережеві й інші структури [18, с. 8].

Зосередження в бухгалтерії функцій нормування, планування, обліку, контролю, специфічних за змістом і через це таких, що реалізують відмінні одна від одної цілі, стало реальним кроком уперед на шляху інтеграції функцій у системі комплексного управління, хоча її створення тільки в сфері формування виробничих витрат проблему не вирішило.

*Система обліку призначена для вирішення єдиного винятково інформаційного завдання й не може бути багатоцільовою. Вирішення такого завдання може бути під силу цілісній системі управління, що інтегрує сукупності функцій із принципово різним змістом та адекватними цілями і є дійсно багатоцільовою. Однак це система управління, а не окремо взята функція обліку.*

### **3. ІНФОРМАЦІЙНІ ОБМЕЖЕННЯ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Доводиться тільки дивуватися, коли декларується можливість формувати в сучасній системі бухгалтерського обліку підприємства інформацію, *по-перше, будь-яку, по-друге, про інші сторони суб'єктів господарювання, по-третє, про їхнє зовнішнє середовище.*

Ці три акценти, що перетинаються, зроблені мною у зв'язку з уявленнями С. Голова про можливості системи бухгалтерського обліку, свідчать, що, на його думку, вони практично не обмежені ні в просторі, ні в часі. *В будь-якому разі розуміння інформації в глобальному сенсі як будь-якої дають змогу думати саме так.*

Що стосується «будь-якої» інформації, то вживати цей вислів у оцінці можливостей обліку щонайменше необачно. Може скластися враження, що С. Голова поділяє думку М. Пушкаря про існування

теоретичної заборони й меж, видозмін у справі вдосконалення обліку [3, с. 32].

Адже під «будь-якою» можна розуміти інформацію контролінгу як стратегічного обліку, що входить до цілісної системи господарського обліку. М. Пушкар має на увазі інформацію про зміни, що відбуваються в зовнішньому середовищі підприємства, – політичні, економічні, екологічні, науково-технічні, технологічні, правові та інші, які прямо або опосередковано впливають на його господарську діяльність [3, с. 105].

Тим більше, що й С. Голова включає в предмет бухгалтерського обліку не тільки ретроспективні параметри діяльності підприємства, а й *перспективні параметри середовища, що його оточує, які приймають до уваги інституціональні запити.*

Взагалі обидва автори у чомусь здаються мені однодумцями, принаймні в розумінні меж, за якими реальні можливості системи бухгалтерського обліку переходять в царину міфології.

*Система бухгалтерського обліку підприємства може об'єктивно, за визначеннями, формувати не будь-яку інформацію, а тільки ту, яка за складом і змістом адекватна в загальному й цілому складу та змісту сукупного господарського процесу.*

Аж ніяк не претендуючи на повноту розгляду питання й безперечність власних суджень із приводу теорії С. Голова, сформулюємо деякі **висновки**:

**1.** Найпростіше обвинуватити попередників у ретроградстві, схоластичності, традиціоналізмі, ортодоксальності, як це зроблено в [3, с. 10–13] і в стереотипах [1, с. 3]. Набагато складніше, висувуючи нові власні теорії, довести, що це дійсно теорії, а не спроби видати бажане за дійсне, не декларація про необхідність зробити інвентаризацію наукового апарата теорії обліку виходячи з досягнень нових наук і запозичених нових методів наслідування [3, с. 10] або бездоказове бажання перебороти стереотипи, що склалися [1, с. 3].

У нашому випадку мається на увазі спроба С. Голова сформулювати теорію багатоцільового бухгалтерського обліку, в основному таку, яка відрізняється від стереотипів різноманітністю інформаційних запитів зовнішніх користувачів, що роблять систему бухгалтерського обліку, на його думку, багатоцільовою.

**2.** Однак із всіх наведених на користь цієї теорії доказів не впливає, що крім інформаційного завдання система призначена для рішення якихось за змістом інших завдань, зокрема відображення ретроспективних і перспективних параметрів обліку не тільки внутрішніх процесів підприємства, а й впливу на його діяльність зовнішнього середовища, формування в ньому будь-якої інформації незалежно від її змісту, характеру й місця здійснення процесів.

Ці твердження не відповідають реальному стану справ, вони – просто докази, штучно притягнуті до терміна «багатоцільова».

**3.** Система бухгалтерського обліку не може бути багатоцільовою за визначенням, оскільки в усіх без

винятку обставинах, якщо, звичайно, її не розглядати в складі всієї системи управління, що інтегрує сукупність функцій управління з різними цілями, яка переслідує у своєму «чистому» вигляді винятково одну ціль – побудова інформаційної моделі процесів, що вже відбулися в господарській системі, і реального його стану на певну звітну дату.

Спроби перетворити облік на принципово іншу інформаційну систему з непритаманними їй властивостями прогнозування й планування приречені на невдачу споконвічно, на стадії зародження.

Такими властивостями може володіти тільки цілісна система управління, в крайньому разі – організаційна структура, в тому числі бухгалтерія, якщо власник наділив її відповідними властивостями та повноваженнями.

**4.** Стаття С. Голова та деякі висловлені у зв'язку з нею коментарі виходять за рамки розгляду окремо взятої поставленої ним проблеми. Вона значно ширша за масштабом і змістом, ніж у тому вигляді, в якому вона ним позначена.

Проблема в її теоретичному значенні набуває особливої гостроти у зв'язку з виходом у світ монографії М. Пушкаря [3], яка присвячена метатеорії обліку і рясніє, з одного боку, необережними негативними оцінками робіт попередників у галузі теорії бухгалтерського обліку, зазначеними в п. 1 висновків, а з іншого боку – нескромними позитивними оцінками власних результатів, намірів і, що найважливіше, можливостей виправити положення, що склалося [3, с. 10–15, 32–46].

Переконаний, що прийшов час широко обговорити обґрунтованість декларування окремими авторами нових теорій бухгалтерського обліку, більше того, провести в Україні наукову конференцію з проблеми розвитку теорії.

#### **ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА**

1. **Голов С.** Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 4. – 3–13.

2. **Палий В.Ф.** Теория бухгалтерского учета: современные проблемы / В.Ф. Палий. – М.: Из-во «Бухгалтерский учет», 2007. – 88 с.

3. **Пушкар М.С.** Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: [монографія] / М.С.Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2007. – 359 с.

4. **Пушкар М.С.** Креативний облік (створення інформації для менеджерів): [монографія] / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 334 с.

5. **Пушкар М.С.** Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація / М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко. – Тернопіль: Карт-бланш, 2011. – 336 с.

6. **Нидлз Б.** Принципи бухгалтерського учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл; пер. с англ.; под ред. Я.В.Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 496 с.

7. **Голов С.** Управлінський облік: концепція та організація / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 1997. – №3. – С. 12–18.

8. **Голов С.** Управлінський облік: [підручник] / С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2003. – 701 с.

9. **Эшби У.Р.** Введение в кибернетику / У.Р. Эшби. – М.: ИЛ, 1959. – 432 с.

10. **Бир С.** – Кибернетика и управление производством / С. Бир. – М.: Наука, 1965. – 351 с.

11. **Система** органов городского управления; под ред. П.И. Лебедева. – Л.: Изд-во Ленинград.ун-та, 1980. – 216 с.

12. **Валуев Ю.Б.** Программно-целевой подход в формировании организационной структуры управления промышленным предприятием: дис. на соискание науч. степени канд. экон. наук: спец. 08.00.21 / Ю.Б. Валуев. – Одесса, 1987. – 153 с.

13. **Ансофф И.** Стратегическое управление / И. Ан-

софф; сокр. пер. с англ.; научн. ред. и автор предисл. Л.И. Евенко. – М.: Экономика, 1989. – 579 с.

14. **Белоусова И.А.** Проблемы стратегического управленческого учета / И.А. Белоусова // Фінансові аналітичні інструменти реформування економічної системи України: [наук. зб.]. – Спецвипуск 7. – Львів: Інтертеко, 2001. – С. 155–164.

15. **Палий В.** Управленческий учет – новое прочтение внутрихозяйственного расчета / В.Ф. Палий, В.В. Палий / Проблемы формирования рыночной экономики: [зб. науч. праць]. – Спецвипуск. – КНЕУ, 2001. – С. 91–99.

16. **Валуев Ю.Б.** Процесно-функціональне управління промисловим підприємством: [монографія] / Ю.Б. Валуев. – Одеса: Інститут проблем ринку та економіко-екологічних досліджень НАН України, 2011. – 298 с.

17. **Стефанов Н.** Программно-целевой подход в управлении: теория и практика / Н. Стефанов, К. Симеонов, К. Костов, С. Качаунов. – М.: Прогресс. 1975. – 200 с.

18. **Редькін О.С.** Сучасні концепції корпоративного управління / О.С. Редькін // Вісник соціально-економічних досліджень. – Вип. 11. – Одеса: Одеськ. держ. екон. ун-т. – 2002. – С. 8–12.

Приведены доказательства, не позволяющие рассматривать бухгалтерский учет в его собственно информационном предназначении как систему, реализующую многообразие целей.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, система, информационная система, цель системы.

The proofs are shown, that do not give the foundation for examining of accounting in its information intention as a system that realizes the variety of aims.

**Key words:** record-keeping, system, informative system, purpose of the system.

НАУКОВО-ПРАКТИЧНИЙ ЖУРНАЛ

**Бухгалтерський  
облік і аудит**

**Перше** професійне видання в незалежній Україні

Журнал визнако ВАК України як професійне видання з бухгалтерського обліку та аудиту (постанова Президії ВАК від 22.12.2010 р. № 1-05/8)



Передплатні індекси у каталозі періодичних видань ДП "Преса"

українською мовою

**74053**

**74054**

російською мовою