

Н. Т. Кулікова,
аспірант кафедри обліку і аудиту, Житомирський державний технологічний університет

РОЗВИТОК КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ПОНЯТІЙНОЇ МОДЕЛІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ЯК ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ

N. Kulikova,
graduate student of department of accountancy and audit, Zhytomyr State Technological University

CONCEPTUAL MODEL OF AN INDUSTRIAL ENTERPRISE AS A BASIS OF MANAGERIAL ACCOUNTING REPORTS

Створюючи інформаційну підсистему управлінського обліку, неможливо ігнорувати структуру та механізм функціонування самого підприємства як базису і умови існування бухгалтерської практики, адже звітність формується завдяки послідовному бухгалтерському моделюванню господарських процесів. У статті здійснено декомпозицію діяльності промислового підприємства, розкрито сутність таких базових властивостей системи підприємства, як стан і процес, та їх прояв у бухгалтерському обліку, розкрито зміст та взаємозв'язок таких понять, як "діяльність", "операція", "дія", "процес", здійснено демаркацію між поняттями "факт господарського життя" та "господарський процес". Наведено авторське бачення щодо стадій кругообороту капіталу, що представляє собою спробу їх адаптації до сучасних умов ведення господарської діяльності та рівня розвитку наукової думки. Результати дослідження спрямовано на розвиток теорії бухгалтерського управлінського обліку з метою їх застосування при побудові інформаційної підсистеми підприємства.

While creating an information subsystem of managerial accounting it is impossible to ignore the structure and mechanism of functioning of the enterprise as the basis and conditions for the existence of accounting practice, which is formed through sequential statements balance modeling of business processes. Decomposition of processes of industrial enterprises has been done, the essence of the basic properties of the company — state and a process — and their manifestation in accounting have been shown, the contents and the correlation of concepts "activity", "operation", "action", "process" have been disclosed, demarcation between concept "fact of economic life" and "the economic process" has been done. The author's vision on the stages circulation of capital is an attempt to adapt them to modern conditions of business activity and the level of development of science. The results of studies focused on the development of the theory of managerial accounting for their use in the construction of enterprise information subsystem.

Ключові слова: управлінська звітність, понятійна модель суб'єкта господарювання, дія, діяльність, операція, процес, кругообіг капіталу, перетворення ресурсів.

Key words: managerial reporting, conceptual model of an entity, action, activity, operation, process, circulation of capital, transformation of resources.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Аналізуючи діяльність багатьох успішних компаній, можна звернути увагу на те, що в кожній з них існують одночасно кілька видів бухгалтерського обліку, які відрізняються один від одного цілями, предметною областю, користувачами, методами тощо. До таких видів бухгалтерського обліку відносять: податковий, фінансовий, управлінський, кадровий, статистичний, складський, логістичний, маркетинговий облік, облік валютних і міжнародних операцій тощо. Як правило, вони розділені між собою методично, документально, організаційно. При цьому, чим ефективніше ведеться кожен з них, тим ефективніша діяльність організації в цілому. Оскільки зазначені підсистеми бухгалтерського обліку мають численні функціональні зв'язки з іншими функціональними підсистемами, їх доцільно розвивати як одну інформаційну систему на спільній інформаційній базі. Інакше буде спостерігатися дублювання інформації й зростання витрат на обробку інформаційних потоків та генерації звітності.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Різні спектри інформації бухгалтерського обліку як специфічної бухгалтерської моделі підприємства досліджувались Я.В. Соколовим [16, 17]. До посилення ролі моделювання у розвитку бухгалтерського обліку закликає В.М. Жук [6]. Проблеми теорії та практики

облікового моделювання розглядає М.М. Шигун [24], В.В. Євдокимов [5]. Проблеми визначення функцій моделювання в галузі бухгалтерського обліку піднімалися такими вченими, як К.Н. Нарібаєв [9], М.І. Кутер [7], В.Ф. Палій та Я.В. Соколов [10], Є.М. Воєвудський, Е.Г. Беспалова, І.М. Філановська [3]. Питанням удосконалення понятійної системи бухгалтерського обліку присвячені праці Л.В. Чижевської [21, 22, 23]. В наукових роботах пропонуються різні модифікації універсальної моделі підприємства з метою формування бухгалтерської інформації, тому потрібно здійснити критичний аналіз існуючих підходів і розробити відповідні рекомендації щодо їх адаптації до сучасних умов господарювання.

НЕВИРІШЕНІ РАНІШЕ ЧАСТИНИ ПРОБЛЕМ

Управлінська звітність як результат моделювання в інформаційній підсистемі підприємства в сучасних умовах інформаційно-комп'ютерних технологій зазнає значних трансформацій, що дозволяють використовувати нові підходи до побудови концептуальної моделі підприємства. Така ситуація актуалізує дослідження, що спрямовані на удосконалення та розвиток уявлень про модель підприємства, яка може бути використана в практиці бухгалтерського обліку при побудові інформаційної підсистеми підприємства та формуванні інформації у звітності з метою управління. Проте у наукових працях не при-

ділено достатньої уваги розвитку концептуальної моделі підприємства, що і актуалізує дане дослідження.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Метою статті є понятійна декомпозиція діяльності суб'єкта господарювання як основи формування інформації управлінської звітності. Для цього поставлено та вирішено наступні завдання: розглянути процес господарювання підприємства з двох точок зору: 1) як сукупності стадій кругообороту капіталу; 2) як процесу трансформації ресурсів у продукцію, що створює вартість.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Метою бухгалтерського обліку як функціональної інформаційної підсистеми підприємства є реєстрація даних та формування інформації про складові елементи підприємства. Такі елементи в системі бухгалтерського обліку моделюються через призму застосовуваної методології та відображаються у звітності. В даний час до управлінського обліку стали пред'являтися нові вимоги: роз'яснювати і відображати інформацію як кількісного, так і якісного змісту. В результаті, управлінський облік розділився на традиційний і нетрадиційний. Якщо традиційний працює тільки з даними кількісними, то нетрадиційний — використовує, в тому числі, і якісну інформацію про події, що відбуваються на підприємстві.

Системоутворюючим фактором для такої системи як промислове підприємство є мета, яку узагальнено можна сформулювати як: отримання прибутків шляхом задоволення споживчих потреб суспільства у певних видах товарів чи послуг. Це завдання здійснюється шляхом організації виробничого процесу¹ — процесу переробки сировини, матеріалів, напівфабрикатів у готову продукцію, що реалізується споживачу.

Як відомо із основ економіки, основними елементами виробничого процесу є праця, як цілеспрямована діяльність людини, предмети праці та засоби праці. Кількість та якість виробленої продукції визначається кількістю та структурою цих факторів, а також способів їх організації та взаємодії. Для забезпечення нормально-го здійснення процесу виробництва необхідні інші, допоміжні, процеси, такі як матеріально-технічне постачання, капітальний ремонт, реконструкція та модернізація обладнання, фінансування витрат на виробництво, забезпечення його кадрами відповідної кваліфікації, а також різноманітної документацією, необхідною для виробництва виробів. Крім того, у функції підприємства часто входить реалізація та доставка до споживача виробленої продукції і т.д. У результаті господарська діяльність будь-якої, навіть відносно малої за масштабом господарської одиниці, являє собою складну систему, в якій взаємодіють десятки економічних, технічних і соціальних процесів, які постійно змінюються під впливом зовнішніх умов, у тому числі науково-технічного прогресу.

Процес господарювання виробничого підприємства О.М. Петрук характеризує як діяльність, спрямовану на виготовлення продукції як такої... створення можливостей для виробництва, обміну та отримання доходу від реалізації. Автор до даного поняття також включає різні види діяльності: виробничу, комерційну, фінансову, управлінську, між якими, незважаючи на їх специфіку, існує щось спільне, а саме: забезпечення необхідної ефективності виробництва [24, с. 240]. З точки зору В.І. Стражева, "господарська діяльність в широкому розумінні являє собою діяльність окремих господарств (господарюючих суб'єктів), або їх сукупна діяльність з виробництва виробів, надання послуг, виконання робіт і створення інших можливих видів продукції, спрямо-

ваних на задоволення матеріальних і духовних потреб" [30, с. 315].

Для цілей бухгалтерського обліку діяльність підприємства поділяють на сукупність різних об'єктів, що розчленовують на дві великі групи:

— об'єкти, що забезпечують господарську діяльність підприємства (майно та його джерела);

— об'єкти, становлять господарську діяльність підприємства (кругооборот засобів та фінансові результати) [13, с. 7—8; 7, с. 42—44; 12, с. 91—92].

Суспільне відтворення у вигляді стадій кругообороту капіталу, що запропоновані К. Марксом, є об'єктом бухгалтерського обліку у вигляді господарських процесів. "Самі ж господарські процеси, — зазначає В.П. Астахов, — поставка, виробництво і реалізація — складаються з окремих господарських операцій, у цілому формують кругообіг капіталу..." [1, с. 37]. Так, виробнича господарська діяльність суб'єкта господарювання викликає постійний рух господарських засобів, які обслуговують безперервне розширення відтворення матеріальних благ при взаємодії з усією економічною системою. В теорії бухгалтерського обліку А.І. Сумцовим [18] стверджується, що бухгалтерський облік є системою відображення, узагальнення та контролю процесів виробництва, розподілу, обігу та споживання. Він здійснюється шляхом організованого спостереження, вимірювання окремих господарських операцій, систематичної їх реєстрації, узагальнення та вивчення з метою активного впливу на розвиток господарства. В показниках обліку господарські процеси отримують кількісний вираз та якісну характеристику. О.М. Петрук додатково виділяє підпроцеси за кожної стадією (рис. 1).

Для раннього капіталістичного суспільства такий підхід до класифікації процесів міг бути достатнім, але в сучасних умовах він не дозволяє врахувати всієї багатогранності господарської діяльності. Підтримуємо також проф. М.С. Пушкаря, який наполягає на необхідності аналітичного підходу до аналізу функціонування підприємства на сучасному етапі в умовах ускладнення процесів господарювання для отримання знань про нові об'єкти спостереження [14, с. 90].

Альтернативний погляд на фази кругообороту капіталу пропонують Кутер М.І. та Гурська М.М., вони поєднали такі фази із стадіями життєвого циклу створення продукту та виділяють наступні типи процесів:

— перший тип — формування (авансування в кругооборот) засобів з різних джерел (власних, залучених);

— другий тип — рух реальних засобів у кругообороті;

— третій тип — вибуття засобів із обороту (вилучення капіталу, погашення заборгованості перед поставальниками, персоналом, позабюджетними фондами, повернення кредитів та займів, передача засобів безоплатно, платежі в бюджет і т.д.);

— четвертий тип — розподіл створеного продукту, виявлення та використання прибутку, зміна призначення власного капіталу, погашення кредиторської заборгованості за рахунок іншої [8, с. 64].

Проте таке представлення руху засобів суб'єкта господарювання у процесі діяльності не позбавлене певних недоліків, по-перше, другий тип — рух реальних засобів у кругообороті — видається тавтологією, оскільки кругооборот і є рухом; по-друге, названі типи процесів у реальному житті часто здійснюються одночасно, що ускладнює їх класифікацію за запропонованими стадіями. Окрім того, не названо основний процес будь-якого суб'єкта господарювання, завданням якого є отримання прибутків шляхом виробництва благ, — процес виробництва.

¹ Процес — характеризує сукупність необоротних, взаємопов'язаних довгострокових змін як спонтанних, так і керованих, результатом яких є певна новизна і нововведення (нові соціальні, економічні, наукові, культурні та ін. інновації). Це хід розвитку якогось явища, послідовна і закономірна зміна станів і явищ у розвитку чого-небудь, сукупність послідовних дій для досягнення результату.

Крім того, четвертий тип процесів не стосується стадій життєвого циклу продукту, а є самостійною окремою стадією. Дослідження виробничих, господарських і фінансових процесів дозволяє звернути увагу на той факт, що в умовах вивчення господарських процесів по стадіях життєвого циклу продукту (придбання, виробництво та реалізація) такі об'єкти бухгалтерського спостереження, як процеси розподілу прибутку за напрямками використання і споживання у невиробничій сфері не можуть бути віднесені ні до однієї з стадій. У цьому зв'язку видається обґрунтованим (крім відомих стадій життєвого циклу виробленого продукту) виділити самостійну стадію бухгалтерського спостереження — використання прибутку або відшкодування збитку за рахунок фінансового результату, в якій повинні розглядатися наступні процеси: використання прибутку на розрахунки з бюджетом; спрямування прибутку на розширення виробництва і розвиток соціальної сфери; споживання за рахунок прибутку; відшкодування збитку за рахунок прибутку.

Ще К.Маркс звернув увагу на те, що у процесі споживання можна виділити споживання людської праці та споживання засобів виробництва, і що споживання може бути одночасно і виробництвом. Вважаємо, що це є досить прогресивний підхід, який випередив свій час і залишився майже нерозвинутим на пострадянському просторі. Так, Т.В. Давидюк висловлює тезу, що людський капітал бере участь у кругообігу сукупного капіталу підприємства, сприяє формуванню грошової форми капіталу [4, с. 267], проте, яким саме чином — не вказується. Більше того, авторкою висловлюється думка, що майновий капітал є вторинними по відношенню до людського, "адже для створення майнового капіталу потрібна участь інтелекту людини" [4, с. 290]. Продовжуючи дану думку, виділимо споживання людської праці та здібностей у вигляді авансування у капітал як першу стадію кругообороту капіталу. Далі — процес виробництва, який є процесом перетворення ресурсів у продукцію, та узагальнює дві сторони одного явища — споживання предметів та засобів праці, людської праці, у відповідності до технологій, що супроводжується створенням нового продукту.

Якщо традиційно розподіл слідує за процесом виробництва, то у сучасних умовах господарювання, розподіл неможливий без процесу реалізації виробленої продукції, який доцільно виділити в окрему стадію саме через жорсткі умови ринку, коли через конкуренцію, високий рівень насиченості ринку товарами-замінниками актуалізується проблема взаємодії з клієнтами. Доречно згадати, що у складі інтелектуального капіталу також виділяють клієнтський капітал. Звернемо увагу, що з точки зору суспільного виробництва, даний процес є саме процесом розподілу благ, проте оскільки наше дослідження проводиться з точки зору суб'єкта господарювання, запропонований підхід вважаємо більш доречним.

У випадку успішної реалізації виробленої продукції, на підприємстві реалізується стадія розподілу отриманої виручки у вигляді заробітної плати — за інвестовану працю, дивідендів — на інвестований капітал, податків та зборів — за використані природні ресурси та послуги держави, що далі перерозподіляє такі платежі з метою соціального захисту, збереження екології тощо.

Щодо обміну, то він наявний на всіх попередніх стадіях: на стадії авансування у кругооборот у вигляді обміну людських здібностей та грошових ресурсів на засоби та предмети праці, на створення організаційного капіталу, технологій та інновацій; у процесі виробництва — обмін праці; у процесі реалізації — обмін праці та здібностей, обмін товарів на грошові ресурси; розподіл — обмін грошових ресурсів на працю, інновації, послуги держави, капітал. Дотримання курсу на розширення

Господарські процеси									
Виробництво			Розподіл			Обмін			Споживання
Виробниче споживання	Випуск готової продукції	Відтворення основних засобів	Розподіл створеного продукту	Розподіл прибутку	Перерозподіл коштів	Товарний обіг		Грошовий обіг	
						Постачання та заготівля	Відвантаження та реалізація	Фінансові відносини	Кредитні відносини
									У невиробничій сфері

Факти господарського життя

Рис 1. Господарські процеси за стадіями кругообороту капіталу

Джерело: на основі [11, с. 132].

поняття капіталу підприємства, що повсюдно спостерігається у сучасних дослідженнях, вимагає, на нашу думку, більш фундаментального дослідження обміну як процесу у кругообороті капіталу. При чому, таке дослідження повинно здійснюватися не з традиційної точки зору — обміну товару на гроші і навпаки, — що притаманний відповідному підходу до тлумачення капіталу як сукупності майна для отримання прибутків, а обміну, що супроводжує всі стадії кругообороту — це, як мінімум, обмін людської праці та здібностей, накопиченого досвіду, зв'язків із клієнтами та іншими агентами економічної системи. Обмін розглядається базовим феноменом економічної діяльності також Г. Буч (G. Booch), Дж. Рамбаух (J. Rumbaugh), І. Якобсон (I. Jacobson), Ю. Ідзірі (Y. Ijiri), П. Маккарті (McCarthy), Г. Гіртс (Guido L. Geerts).

За іншим підходом, господарський процес розглядається як перетворення ресурсів у продукцію. Ця трансформація створює вартість за допомогою змін субстанції. Для бухгалтерського обліку виробничого процесу ключовими є дві характеристики стану — кількість ресурсів на вході та кількість ресурсів на виході. Характеристики динаміки у бухгалтерському обліку не відображаються, проте якщо в результаті контролю при порівнянні результатів входу та виходу було виявлено відхилення від виробничих норм, то виявити причини їх появи та способи їх уникнення можливо лише у разі перевірки характеристик динаміки, тобто шляхів перетворення ресурсів у готову продукцію, що мають місце у процесі виробництва.

Входами при цьому є потоки ресурсів різного виду, які повністю або частково використовуються під час виробництва. Входи визначаються поставками сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, устаткування, приростом трудових і фінансових ресурсів, а стан — накопиченими запасами засобів виробництва та робочої сили. Виходом — готова до реалізації продукція. Функціонуючі в системі ресурси, технологія, умови організації виробництва визначають потенційні можливості і стан процесу та реалізуються у його динаміці.

Звернемо увагу більш детально на такі базові властивості системи, як стан і процес. Кожен стан або процес системи у вигляді інформації описується відповідними термінами і характеристиками. Все, що зазвичай зв'язується з поняттям (терміном) "стан", весь цей комплекс понять і ознак — відноситься до класу характеристик певних (деяких) упорядкованих одиниць (організацій, систем). Коли ми бачимо, що об'єкт у чомусь змінився, ми говоримо, що він перейшов в інший стан. Як і поняття системи, поняття стану уособлює ставлення — відношення між двома моментами часу. Наприклад, з юридичної точки зору, ознакою суб'єкта господарського права є наявність прав та обов'язків. У бухгалтерському обліку це також реалізується в постулаті (принципі) автономності суб'єкта господарювання. У той же час, даний принцип відображає тільки відносини між власниками і самим підприємством, а також, через "головну формулу бухгалтерського балансу": "Активи — Зобов'язання = Власний капітал", відображає і відносини з кредиторами і дебіторами.

Ще однією характеристикою стану суб'єкта господарювання є наявність у нього майна, розмір якого в грошовому вимірі відображається в його балансі. Майно належить суб'єкту на різних юридичних підставах, серед яких найбільш важливе — право власності. Форма балансу дозволяє відображати відношення між двома моментами часу (на початок та кінець року), тобто, як зазначалося вище, завдяки балансу ми можемо оцінити стан підприємства в часі.

Те, що зазвичай зв'язується з поняттям (терміном) "процес", описується відповідними характеристиками певних (деяких) потоків енергії та/або речовини. Для опису процесів зміни стану системи використовуються такі терміни, як "динаміка системи" та "організація системи в часі", проте, за зауваженням В.Ф. Турчина, більш доречним тут саме "організація в часі". Це пов'язано з тим, що терміни "динамічний" і "статичний" прийнято використовувати по відношенню до варіантів опису системи (її моделей, коли не враховується або і простір і час, або тільки просторова компонента). Слово "динаміка", застосоване до опису системи, мимоволі викликає уявлення про однорідність її устрою [20].

Виробничий процес здійснюється на основі певної технології, тобто сукупності прийомів та способів переробки сировини, матеріалів, напівфабрикатів в готову продукцію. Основою для ідентифікації фактів господарського життя такого процесу може бути ряд більш вузьких понять, що позначають елементи виробничої діяльності.

Одиничним елементом діяльності є дія — структурна одиниця діяльності, завершений окремий акт людської діяльності для якого характерні спрямованість на досягнення певної усвідомленої мети, доцільність та навмисність індивідуальної активності. Усвідомлена цілеспрямованість дії виражається, зокрема в тому, що вона завжди припускає використання засобів, у якості яких можуть виступати різні знаряддя, цінності, норми, ролі і т.п. Ще, Е. Пізані визначає господарство як суму господарських дій, виконаних певною особою або групою осіб [2, с. 414]. Розглядаючи роботу одиничного господарства в цілому, проф. Ф. Беста вважає, що всю сукупність виконуваних дій підприємства можна розділити на три групи, а саме: 1) по керівництву господарством, 2) дії з управління підприємством і 3) дії з контролю за роботою агентів господарства [19, с. 34].

Леонтьев О.М. ввів поняття операції як способу виконання дії, що визначається умовами ситуації, що склалася. Операція характеризується відносною закінченістю і, як правило, здійснюється автоматично, наприклад, перцептивні, інтелектуальні та моторні акти, що входять до складу конкретної дії. У порівнянні з операцією, дія менше обумовлена ситуацією і більше тим змістом, який надає йому суб'єкт. Якщо діяльність детермінується мотивами, а дія — цілями, то операція, насамперед, умовами предметної ситуації (наприклад, схеми вживання знарядь праці або прийняті норми корпоративної культури на підприємстві), які повністю зумовлюють зміст операції. Взаємовідносини діяльності, дії та операції мінливі. Операції — за тлумаченням У. Галагана — є діями людини на цінності, з якими він працює [15, с. 472].

Бухгалтерська наука використовує поняття "господарські процеси". Всі господарські процеси, на думку О.М. Петрука, складаються з окремих явищ (елементів) — господарських операцій [12, с. 247] "У всіх господарських операцій є набір загальних видових ознак, за якими вони можуть бути віднесені до того чи іншого процесу. Але кожна господарська операція є унікальною і тільки "пов'язується" господарськими процесами, отримує у останній динаміку, свого роду ілюзію однорідності" [12, с. 247].

Класичне розуміння сутності господарської операції — це здійснений в часі та просторі акт, що, з точки зору бухгалтерського обліку, має чітко визначений початок і кінець, місце виконання. Накопичуючи дані про господарські операції, які є фактами господарського

життя, бухгалтерський облік створює модель діяльності підприємства де відображається безперервний рух господарських засобів і хід господарських процесів. Весь оборот господарських засобів, здійснюваний через господарські процеси, відображається у бухгалтерському обліку як безліч фактів господарського життя. Поняття "господарська операція" не тотожне "факту господарського життя", а зіставляється з ним, на нашу думку, як об'єкт дійсності і елемент знання відповідно, що не враховано законодавством з бухгалтерського обліку.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Господарська діяльність є результатом спільного функціонування багатьох господарських процесів. Інформація про господарські процеси в бухгалтерському обліку створюється на підставі спостереження та реєстрації фактів господарського життя в якості яких виступають операції, дії, процеси, що призводять до змін у складі господарських засобів та господарсько-правових відносин. Господарські процеси як форма руху господарських засобів у дійсності відбуваються у вигляді безлічі господарських операцій. Кожна господарська операція під час її ідентифікації в інформаційній підсистемі стає фактом господарського життя, який має чітко визначені початок і кінець, місце та час виконання. В бухгалтерському обліку відображається саме сам факт здійснення операції та її результат. Тому бухгалтерський облік можна представити як процес моделювання суб'єкта господарювання, який є багатовимірним та багатоаспектним. Чим більше вимірів та аспектів кожної події, що мають місце на підприємстві, теоретично обґрунтовані у бухгалтерському обліку, тим більш інформативною буде бухгалтерська управлінська звітність.

При побудові підсистеми управлінського обліку на підприємстві, яка жорстко не регламентована, на відміну від підсистем фінансового та податкового обліку, важливим є усвідомлення, що суб'єкт господарювання може бути поділений на безліч частин, елементів які можуть бути описані за допомогою не лише кількісних, а й якісних характеристик. В основу такого поділу може бути покладено стадії кругообороту капіталу з деякими модифікаціями у напрямі адаптації до сучасного рівня наукового знання. Запропонований варіант декомпозиції підприємства за стадіями кругообороту капіталу, або за процесами створення вартості з виділенням дій, подій, операцій, процесів у діяльності є гнучким інструментом, що сприяє розширенню внутрішнього наповнення бухгалтерської управлінської звітності та забезпечує можливість здійснення ефективного управління.

Література:

1. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета / В.П. Астахов. — М.: Экспертное бюро-М, 1997. — 351 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Історія розвитку бухгалтерського обліку: навч. посібн. для студ. спец. 7.050106 "облік і аудит" Ч. 1 / Ф.Ф. Бутинець. — Житомир: ЖІТІ, 1999. — 928 с.
3. Воевудский Е.Н. Моделирование и автоматизация бухгалтерского учета (на примере морского транспорта) / Е.Н. Воевудский, Беспалова Э.Г., Филановская И.Н. — К.: Наукова думка, 1987. — 300 с.
4. Давидюк Т.В. Развитие бухгалтерского обліку людського капіталу: теорія і методологія: [монографія] / Т.В. Давидюк. — Житомир: ЖДТУ, — 2011. — 508 с.
5. Євдокимов В.В. Адаптивна модель інтегрованої системи бухгалтерського обліку: [монографія] / В.В. Євдокимов. — Житомир: ЖДТУ, 2010. — 516 с.
6. Жук В.М. Развитие моделирования в бухгалтерском обліку / В.М. Жук // Облік і фінанси АПК. — 2010. — № 3. — С. 26—32.
7. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: учебник / Кутер М.И. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 2002. — 640 с.

8. Кутер М.И., Гурская М.М. Классификация типов хозяйственных операций в бухгалтерском учете / М.И. Кутер, М.М. Гурская // Финансы и бизнес. — 2006. — № 3 — С. 62—73.

9. Наробаєв К.Н. Организация и методология бухгалтерского учета в условиях АСУ / Наробаєв К.Н. — М.: Финансы и статистика, 1983 — 178 с.

10. Палий В.Ф., Соколов Я.В. АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета / Палий В.Ф., Соколов Я.В. — М.: Финансы и статистика, 1981. — 224 с.

11. Петрук О.М. Облік та аналіз договірних відносин: проблеми теорії та практики / Петрук О.М. — Житомир: ЖІТІ, 1999. — 332 с.

12. Петрук О.М. Регулювання бухгалтерського обліку в Україні: теорія, методологія, практика: [монографія] / О.М. Петрук. — Житомир: ЖДТУ, 2006. — 152 с.

13. Пошерстник Е.Б., Мейксин М.С. Бухгалтерский учет современной производственной компании. Практические рекомендации. Типичные ошибки при ведении бухгалтерского учета на производстве / Пошерстник Е.Б., Мейксин М.С. — М., С-Пб.: Издательский Торговый Дом "Герда", 1998. — 413 с.

14. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): [монографія] / М.С. Пушкар. — Тернопіль, Kart-blansh. — 2006. — 334 с.

15. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учеб. пособие для студ. экон. спец. вузов / Я.В. Соколов. — М.: Аудит, 1996. — 638 с.

16. Соколов Я.В. Моделирование и его роль в бухгалтерском учете / Я.В. Соколов // Бухгалтерский учет. — 1996. — № 6. — С. 3—8, с. 7.

17. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов — М.: Финансы и статистика, 2000. — 496 с.

18. Сумцов А.И. Теория бухгалтерского учета: учебник, 5-е изд / А.И. Сумцов. — М.: — изд.-во "Статистика" 1964. — С. 231.

19. Счетные теории А.М. Галагана в комментариях проф. Я.В. Соколова. — Житомир: ЖГТУ, 2007. — 84 с.

20. Турчин В.Ф. Феномен науки: кибернетический подход к эволюции / В.Ф. Турчин. — Изд. 2-е — М.: ЭТС, — 2000. — 368 с.

21. Чижевська Л. В. Особливості дослідження термінології бухгалтерського обліку Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу / Л.В. Чижевська // Міжнародний збірник наукових праць. — 2012. — № 23. — С. 389—400.

22. Чижевська Л.В. Логіко-лінгвістична підсистема теорії бухгалтерського обліку / Л.В. Чижевська // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. — 2005. — № 1 (31). — С. 241—249.

23. Чижевська Л.В. Термінологічні проблеми бухгалтерського обліку / Л.В. Чижевська // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. — 2004. — № 2 (28). — С. 199—203.

24. Шигун М.М. Розвиток моделювання системи бухгалтерського обліку: теорія і методологія: [монографія] / М.М. Шигун. — Житомир: ЖДТУ, 2009. — 632 с.

References:

1. Astahov, V.P. (1997), Teorija buhgalterskogo ucheta [Accounting theory], Jekspertnoe bjuro-M, Moscow, Russian Federation.

2. Butynets, F.F. (1999), Istoriia rozvytku bukhalters'koho obliku. [Accounting history], navch. posibn. dlia stud.spets. 7.050106 "oblik i audyt". Zhytomyr, Ukraine.

3. Voevudskij, E.N. Bepalova, Je.G. Filanovskaja, I.N. (1987), Modelirovanie i avtomatizacija buhgalterskogo ucheta (na primere morskogo transporta) [Modeling and automatization of accounting], Naukova dumka, Kyiv, Ukraine.

4. Davydiuk, T.V. (2011), Rozvytok bukhalters'koho obliku liuds'koho kapitalu: teoriia i metodolohiia: monohrafiia [Developing of accounting for human resources], Zhytomyr, Ukraine.

5. Yevdokymov, V.V. (2010), Adaptivna model' intehrovanoi systemy bukhalters'koho obliku [Adaptive model of integral accounting system], Zhytomyr, Ukraine.

6. Zhuk, V.M. (2010), Rozvytok modeliuvannia v bukhalters'komu obliku [Developing of modeling in accounting], Oblik i finansy APK, 2010, vol. 3, pp. 26—32.

7. Kuter, M.I. (2002), Teorija buhgalterskogo ucheta [Accounting theory], 2-ed., Finansy i statistika, Moscow, Russian Federation.

8. Kuter, M.I. Gurskaja, M.M. (2006), "Classification of types of transactions in accounting", Finansy i biznes, vol. 3, pp. 62—73.

9. Naribaev, K.N. (1983), Organizacija i metodologija buhgalterskogo ucheta v uslovijah ASU [Organization and methodology of accounting in conditions of automatic management system], Finansy i statistika, Moscow, USSR.

10. Palij, V.F. Sokolov, Ja.V. (1981), ASU i problemy teorii buhgalterskogo ucheta [Automatic management system and problems of accounting theory], Finansy i statistika, 1981. Moscow, Russian Federation.

11. Petruk, O.M. (1999), Oblik ta analiz dohovirnykh vidnosyn: problemy teorii ta praktyky [Accounting and analysis for contractual relationship: problems of theory and practice], Zhytomyr: ZhITI, Ukraine.

12. Petruk, O.M. (2006), Rehulivannia bukhalters'koho obliku v Ukraini: teoriia, metodolohiia, praktyka [Accounting regulation in Ukraine: theory, methodology, practice], Zhytomyr: ZhDTU, Ukraine.

13. Posherstnik, E.B. Mejksin, M.S. (1998), Buhgalterskij uchetskoj sovremennoj proizvodstvennoj kompanii. Prakticheskie rekomendacii. Tipichnye oshibki pri vedenii buhgalterskogo ucheta na proizvodstve [Accounting in modern production company. Practical recommendations. Typical mistakes of accounting for production], Izdatel'skij Torgovij Dom "Gerda", S-Pb, Russian Federation.

14. Pushkar, M.S. (2006), Kreatyvnyj oblik (stvorenna informatsii dlia menedzheriv) [Creative accounting (forming information for management)], Kart-blansh, Ternopil, Ukraine.

15. Sokolov, Ja.V. (1996), Buhgalterskij uchetskoj do nashih dnei [Accounting from the beginning till our days], Audit, Moscow, Russian Federation.

16. Sokolov, Ja.V. (1996), "Modeling in accounting", Buhgalterskij uchetskoj, vol. 6, pp. 3—8,

17. Sokolov, Ja.V. (2000), Osnovy teorii buhgalterskogo ucheta [Bases of accounting theory], Finansy i statistika, Moscow, Russian Federation.

18. Sumcov, A.I. (1964), Teorija buhgalterskogo ucheta [Accounting theory], 5-ed, "Statistika", Moscow, USSR.

19. Schetnye teorii A.M. Galagana v kommentarijah prof. Ja.V. Sokolova. [Galagan's accounting theory in comments of prof. Sokolov] (2007), Zhitomir: ZhGTU, 84 p., Ukraine.

20. Turchin, V.F. (2000), Fenomen nauki: kiberneticheskij podhod k jevoljucii [Phenomenon of science: cybernetic approach to evolution], 2-ed, JeTS., Moscow, Russian Federation.

21. Chyzhevs'ka, L.V. (2012), "Features of study of accounting terminology. Theory and methodology of accounting, control and analysis", Mizhnarodnyj zbirnyk naukovykh prats', 2012, vol. 23, pp. 389—400.

22. Chyzhevs'ka, L.V. (2005), "Logico-linguistic subsystem of accounting theory", Visnyk Zhytomyrs'koho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu, Ekonomichni nauky, vol. 1 (31), pp. 241—249.

23. Chyzhevs'ka, L.V. (2004), "Terminological problems of accounting", Visnyk Zhytomyrs'koho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Ekonomichni nauky, vol. 2 (28), pp. 199—203.

24. Shyhun, M.M. (2009), Rozvytok modeliuvannia systemy bukhalters'koho obliku: teoriia i metodolohiia [Development of modeling System of Accounting: Theory and Methodology], Zhytomyr: ZhDTU, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 22.04.2014 р.