

ІНФОРМАЦІЙНА СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УПРАВЛІННІ ПРОМИСЛОВИМ ВИРОБНИЦТВОМ: РІВНІ ФОРМУВАННЯ ТА НАПРЯМКИ ВИКОРИСТАННЯ

Досліджено актуальні питання формування інформації в системі бухгалтерського обліку та її використання в управлінні промисловим виробництвом

Постановка проблеми. Інтенсифікація суспільного виробництва та підвищення його ефективності великою мірою залежить від якості управлінських рішень. Процес їх розробки та прийняття включає окремі послідовні етапи, котрі базуються на відповідних масивах інформації. Найпоширенішою складовою інформаційного забезпечення системи управління на рівні господарюючих суб'єктів є економічна інформація. Загалом її можна охарактеризувати як сукупність відомостей, пов'язаних з функціонуванням та управлінням економікою, тобто плануванням, обліком, контролем, регулюванням і стимулюванням.

Основний масив економічної інформації на рівні суб'єктів господарювання продукується системою бухгалтерського обліку, яка в умовах ринкових відносин має бути максимально зорієнтованою на забезпечення потреб управління. Навіть за адміністративно-командної системи управління облік вважався важливою його функцією, підсистемою загальної управлінської системи. Водночас його розглядали у сукупності з іншими функціональними підсистемами управління як "рівний серед рівних", не дивлячись на те, що саме економічна інформація, основний масив котрої формується підсистемою бухгалтерського обліку, є первинною складовою процесу управління, завдяки якій взаємодіють решта функцій останнього.

Зазначене дає підстави стверджувати, що облік необхідно розглядати не як простого постачальника економічної інформації, а як окрему інформаційну систему.

Стан вивчення проблеми. Певна річ, що кожній системі управління повинна відповідати певна інформаційна система. Наприклад, на рівні господарюючих суб'єктів інформаційна система за загально визнаною думкою поділяється на окремі підсистеми, виходячи із суті виконуваних завдань:

- управління технічною підготовкою виробництва;
- техніко-економічне планування;
- управління матеріально-технічним постачанням;
- бухгалтерський облік;
- управління збутом продукції;
- управління фінансами і т.п.

Однак з такою класифікацією підсистем важко погодитись насамперед тому, що, напевно, чи можна вважати інформаційними підсистемами управління технічною підготовкою виробництва, управління якістю, фінансами, кадрами і т.п. Це, швидше, – функціональні підсистеми управління. Серед них як одна із багатьох є бухгалтерський облік. Якщо його розглядати як окрему функцію управління, то це особливих заперечень не викликає. Потім загально відомо, що інформаційне забезпечення процесу управління господарюючими суб'єктами здійснюється в системі бухгалтерського обліку. Більше того: можна з повною впевненістю говорити про бухгалтерський облік як про самостійну основну інформаційну систему, максимально зорієнтовану на забезпечення потреб управління виробничо-фінансовою діяльністю. Виходячи із зазначеного, важливим напрямом удосконалення як змісту інформації, так і напрямів інформаційних потоків є дослідження суті бухгалтерської інформаційної системи в контексті загальної трансформації системи бухгалтерського обліку.

Мета дослідження: обґрунтування теоретичних положень і визначення основних підходів до формування інформаційної системи обліку, її використання для покращання процесу підготовки проектів управлінських рішень, контролю й аналізу їх ефективності на різних рівнях ієрархії управління.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Активними прихильниками переосмислення ролі обліку у матеріальному виробництві, його переорієнтації на першочергове задоволення інформаційних потреб управління господарюючими суб'єктами ще в останні роки 20-го століття стали російські вчені В.Ф. Палій та Я.В. Соколов, які, по-новому, визначили місце та роль облікової інформації в системі управління промисловим підприємством. Зазначені питання досліджували й такі вітчизняні та зарубіжні економісти як: Я.Г. Берсуцький, Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Воропаєва, А.Г. Загородній, С.В. Івахненко, Г.Г. Кірейцев, Н.Є. Кобринський, С.А. Кузнецова, А.М. Кузьмінський, Ю.А. Кузьмінський, М. Мароші, А.В. Нікольський, О.М. Петрук, В.В. Сопко, Й. Сташевська, З.А. Умнова, Г.В. Федорова, О.Д. Шарапов, Є.Л. Шуремов, В.Д. Юрін та інші.

Викладення основного матеріалу дослідження. Стрімке зростання обсягів інформації, підвищення її якості й удосконалення структурного складу та форм представлення створили передумови для розробки нових засобів інформаційного забезпечення. Зазначене у свою чергу безпосередньо впливає на розвиток облікової інформації, оскільки бухгалтерський облік створює фундаментальну інформаційну базу для формування концептуальних засад обліку та звітності, розробки нових і вдосконалення вже існуючих теорій. Окрім того, необхідно враховувати, що при складанні бухгалтерської звітності використовується також економічна, соціальна й іншого роду інформація. Все це в кінцевому підсумку об'єднується в єдину інформаційну систему, яка на рівні господарюючого суб'єкта формується в системі бухгалтерського обліку. Бо, як справедливо зазначає В.В. Сопко, при реформуванні обліку як системи ми виходимо з того, що під "обліком" ми розуміємо "бухгалтерський облік" і, відповідно, за облікову систему розглядаємо систему бухгалтерського обліку, оскільки терміном "бухгалтерський облік" у сучасному світі користується лише кілька країн, переважна більшість використовує термін "рахунковедення" [1, с. 113].

Таким чином, необхідно вести мову не про бухгалтерський облік чи облікову інформацію в системі управління виробничими процесами, а про існування окремої самостійної інформаційної системи бухгалтерського обліку. У сучасних умовах організації планової та обліково-аналітичної роботи на промислових підприємствах інформаційна система бухгалтерського обліку є фундаментальною (центральною), оскільки об'єднує практично весь необхідний для управління масив інформації.

За визначенням С.А. Кузнецової, "Облікову систему необхідно розглядати як відокремлену сукупність взаємодіючих між собою елементів, яка утворює визначену цілісність, володіє певними інтегральними властивостями, що дозволяє їй виконувати в середовищі визначені функції" [2, с. 29].

Іншими словами: облікову систему можна представити у вигляді звичайної інформаційної моделі – моделювання є одним з основних методів її дослідження. Інформаційна бухгалтерська система якраз і є узагальненою моделлю виробничо-господарської діяльності промислових підприємств та інших суб'єктів господарювання.

Виходячи саме з важливості бухгалтерського обліку як єдиного інформаційного центру на рівні господарюючих суб'єктів, останніми роками економісти ведуть мову навіть не про систему, а про бухгалтерські інформаційні системи.

Зрозуміло, що на рівні господарюючого суб'єкта діятиме одна бухгалтерська інформаційна система, основне призначення якої – забезпечення інформаційної підтримки користувачів у процесі прийняття управлінських рішень, створенні умов для підвищення ефективності виробництва й ефективного функціонування ринкових механізмів. Разом з тим, виходячи із загальної теорії систем, кожна система складається з окремих підсистем, які у свою чергу діляться на ще дрібніші системи.

С.А. Кузнецова наводить найпоширеніші наукові концепції облікових систем в аспекті реформування на сучасному етапі розвитку української економіки: прогнозна (стратегічна), інтегрована, електронна, екологічна, креативна, актуарна, динамічна, виробнича [2, с. 38]. Правда, в даному випадку мова йде про напрями трансформації існуючої системи. Залежно від того, який з них буде обрано, в подальшому (з врахуванням конкретних особливостей) і буде формуватися бухгалтерська інформаційна система на рівні господарюючих суб'єктів.

Разом з тим, очевидно, що розробка бухгалтерської інформаційної системи немислима без попереднього формулювання її концепції, яка, на нашу думку, в обов'язковому порядку повинна включати такі постулати:

– облікова інформаційна система органічно входить до складу єдиної інформаційної системи підприємства, впливаючи при цьому на решту складових, і, одночасно, зазнаючи зворотного впливу;

– облікова інформаційна система створює умови для ефективної реалізації господарських операцій, забезпечуючи при цьому інформаційну підтримку суб'єктів господарювання;

– елементами облікової інформаційної системи виступають знання про бухгалтерський облік, а також інформація як зовнішня, так і внутрішня.

На думку вже згадуваної С.А. Кузнецової, “Незалежно від обраних напрямів класифікації та встановлених видів бухгалтерської інформації, при розробці методологічних засад трансформації бухгалтерського обліку потрібно визначити принципи, на яких має базуватися система бухгалтерського обліку в процесі трансформації. В аспекті виконання комунікаційної функції, на її думку, потрібно виходити з таких принципів побудови бухгалтерського обліку: обачність, повне висвітлення, доказовість, хронологія, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історична (фактична) собівартість, єдиний грошовий вимірник, періодичність [3, с. 26].

Інформаційна система бухгалтерського обліку, як і інші системи інформації, має свою конкретну функцію, мету та завдання.

У загальному виді функція – це поняття, котре широко використовується у математиці і в буквальному розумінні перекладається як відображення чи перетворення. При дослідженні структури системи як ззовні (склад окремих підсистем і відношень між окремими елементами), так і з середини (окремі властивості як складових, так і системи в цілому) вивчають її функції, або ж алгоритми поведінки. Під функцією в цьому випадку розуміється певна властивість, що впливає на досягнення мети. Оскільки функція відображає властивість, а остання – взаємодію

системи з навколишнім середовищем, то властивості виражаються як характеристики елементів чи підсистем, або як характеристики системи в цілому [4, с. 32]. О.Д. Шарапов, В.Д. Дербенцев і Д.Є. Семьонов функцією вважають закон перетворення входів системи на її виходи [5, с. 18].

На наш погляд, функція інформаційної системи бухгалтерського обліку є єдиною – інформаційною. Саме вона найточніше відображає її суть, специфічні способи вираження властивостей і реалізації суспільного призначення. При цьому не варто ототожнювати функцію інформаційної системи бухгалтерського обліку з функціями системи бухгалтерського обліку як науки і як виду практичної діяльності. Загальновідомо, що їх є три: інформаційна, контрольна та оцінювальна. Хоч в літературі є й інші думки щодо кількості. Так, російські вчені Є.Л. Шуремов, З.О. Умнова і Т.В. Воропаєва стверджують, що в бухгалтерському обліку виділяються інформаційна, організаційна, методологічна, контрольна, аналітична та комунікаційна функції [6, с. 25]. У свій час Я.В. Соколов спробував систематизувати думки різних вчених щодо функцій бухгалтерського обліку. Однак, в їх перерахуванні спостерігалась значна різноманітність: 1) прийомна та реєстрація, контроль за даними, їх оброблення, зберігання, передача каналами зв'язку (Г. Генов – БНР); 2) управлінські (планові, організаційні, контрольні) при цьому вважалось, що завдання управління народним господарством відповідають завданням управління підприємством (М. Борда – УНР); 3) документальні й інструментальні (Х. Фингер – НДР); 4) контрольні й інформаційні (К. Сова, А. Яругова – ПНР); 5) основні (інформаційні і контрольні) і похідні (гносеологічні, прогнозні та виховні) – К. Пергелов – НРБ); 6) економічні, пізнавальні, реєстраційні, контрольні, аналітичні, інформаційні, планові, організаційні та виховні (Л. Бенеш – ЧРСР) [7, с. 544].

В органічній єдності з функцією інформаційної системи бухгалтерського обліку потрібно розглядати її мету та завдання. Мета (ціль) у загальному трактуванні означає бажаний, можливий кінцевий результат, який необхідно досягнути. Як справедливо зазначає російський економіст Я.В. Соколов, метою бухгалтерського обліку є відображення змін його об'єкта за місцем і часом. На його думку, саме цілі, поставлені перед бухгалтерським обліком, і визначають його функції [7, с. 543-544].

У цьому контексті основною метою й основним завданням інформаційної бухгалтерської системи є формування інформаційної бази про діяльність господарюючого суб'єкта у вигляді, найбільш придатному для використання потенційними споживачами. Причому вся сукупність робіт по збору, реєстрації, зберігання, опрацюванню та передачі інформації користувачам, зазвичай, вважається інформаційним або ж технічним процесом інформаційної бухгалтерської системи.

Щодо конкретних завдань, які ставить перед інформаційною бухгалтерською системою власник (засновник, акціонери) безпосередньо для себе, то вони, звичайно, різняться від завдань, які він же ставить перед цією ж системою по отриманню інформації для потреб статистики чи інших органів державного управління. Як справедливо зазначає О.М. Петрук, “Поряд зі специфічними завданнями і цілями система бухгалтерського обліку виконує уніфіковане значення – відображає кругообіг засобів підприємства. Ця здатність бухгалтерського обліку дає можливість підприємству систематично контролювати та аналізувати свої економічні позиції на ринку товарів, капіталу та робочої сили, а також дозволяє підприємству кожен раз оцінювати конкурентоспроможність продукції та свої позиції в цілому при кон'юктурі ринку, що склалася” [8, с. 69]. Тобто, будується повноцінна інформаційна модель

виробничо-господарської діяльності господарюючого суб'єкта. І ще одне: в кінцевому підсумку формуються окремі масиви інформації, які доступні лише певній категорії споживачів.

Таким чином, наведене вище ще раз підкреслює повноцінність функціонування окремої інформаційної системи бухгалтерського обліку, яка має власну функцію, мету і виконує певні завдання.

Зазначене й має бути взяте до уваги при розробці організаційних засад при її проектуванні на рівні господарюючого суб'єкта, в процесі чого необхідно насамперед враховувати техніко-економічні особливості як виробничих процесів, так і всієї господарської і фінансової діяльності підприємства, зокрема.

Бухгалтерський облік є складною інформаційною системою, яку практично не можна спостерігати, як справедливо зазначає С.В. Івахненко, з позицій одного спостерігача в часі і просторі [9, с. 80]. Очевидно, що її розробка на рівні господарюючого суб'єкта вимагає попередньої розробки стратегії та формування концептуальних засад з врахуванням специфіки виробничо-господарської діяльності (організаційних і функціональних особливостей).

Інформаційна бухгалтерська система як і будь-яка інша інформаційна система має свій власний життєвий цикл – сукупність стадій та етапів, які вона проходить у своєму розвитку від моменту прийняття рішення про її розробку чи удосконалення до моменту припинення функціонування. Життєвий цикл розробки інформаційної системи загалом складається з таких етапів, як ідентифікація системи (вибір варіанту та планування), аналізу, власне проектування, впровадження системи та її підтримки.

Принципово визначальне значення серед перерахованих етапів життєвого циклу мають перші два з них. Це – так звана передпроектна стадія, на якій проводиться обстеження та системний опис інформаційних потоків, аналіз існуючої організаційної і функціональної структури господарюючого суб'єкта. Для максимального врахування усіх нюансів процесу формування нової бухгалтерської інформаційної системи (при відкритті підприємства) чи розробки її удосконаленого варіанту на діючому суб'єкті підприємства необхідна попередня розробка чіткого переліку робіт, запланованих до виконання. В економічній літературі ця процедура трактується як система організаційного планування.

На рис. 1 запропонована блок-схема системи організаційного планування при формуванні (удосконаленні) бухгалтерської інформаційної системи. Вона є певною мірою універсальною, тобто придатною для розробки будь-якої системи.

Аналіз організаційної структури підприємства, під якою розуміють структуру, елементами якої є колективи людей та окремі виконавці, між якими існують, насамперед, інформаційні зв'язки, проводять на підставі результатів його обстеження, в процесі якого детально вивчаються основні техніко-економічні характеристики технологічних процесів, характер і масштаби виробництва на підприємстві у цілому та в його окремих структурних підрозділах. Окремо аналізується діюча структура управління господарюючим суб'єктом.

Дослідження, пов'язані з формуванням інформаційних потоків на рівні господарюючих суб'єктів доцільно розпочинати з вивчення як особливостей технології й організації виробництва, так і з інформаційних потреб на різних рівнях управління. Насамперед йдеться про зміст інформації як для окремих споживачів, так і для прийняття конкретних управлінських рішень.

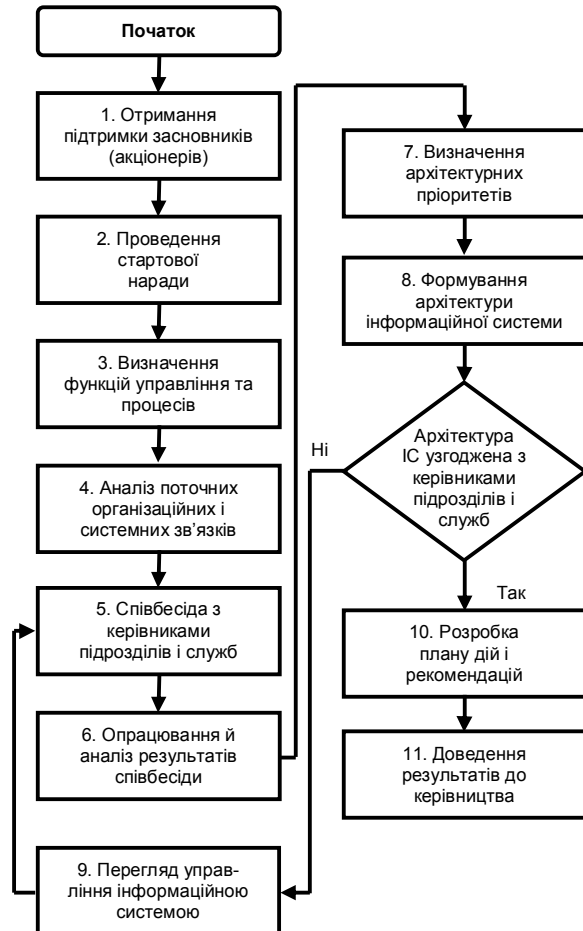


Рис. 1. Блок-схема системи організаційного планування при створенні інформаційної бухгалтерської системи

Нами сформовано рівні використання інформації (рис. 2), які є важливим моментом формування інформаційних потоків з їх наступною класифікацією.

Очевидно, зміст інформації, порядок формування та напрямки її використання, попри загальноприйняті принципи, значною мірою залежать від типу виробництва, специфіки його технології та організації. Це, передусім, відноситься до процесу формування первинної інформації.

Бухгалтерський облік призначений для безперервного спостереження і реєстрації господарських операцій. Для функціонування його інформаційної системи необхідні дані про процес фінансово-господарської діяльності підприємства. Ці дані необхідно зібрати, опрацювати та представити результати для подальшого використання інформаційною системою. Оскільки спостереження і реєстрація господарських операцій повинні відбуватися безперервно та фінансово-господарська діяльність підприємства, як правило, характеризується певною повторюваністю, то процеси збору, обробки та представлення даних бухгалтерського обліку в інформаційній системі повинні також відбуватися циклічно. Це означає, що одні й ті ж самі етапи зазначених процесів, як правило, повторюються з певним періодом часу. Цю обставину необхідно обов'язково враховувати при розробці алгоритмів збору, обробки чи представлення даних бухгалтерського обліку.

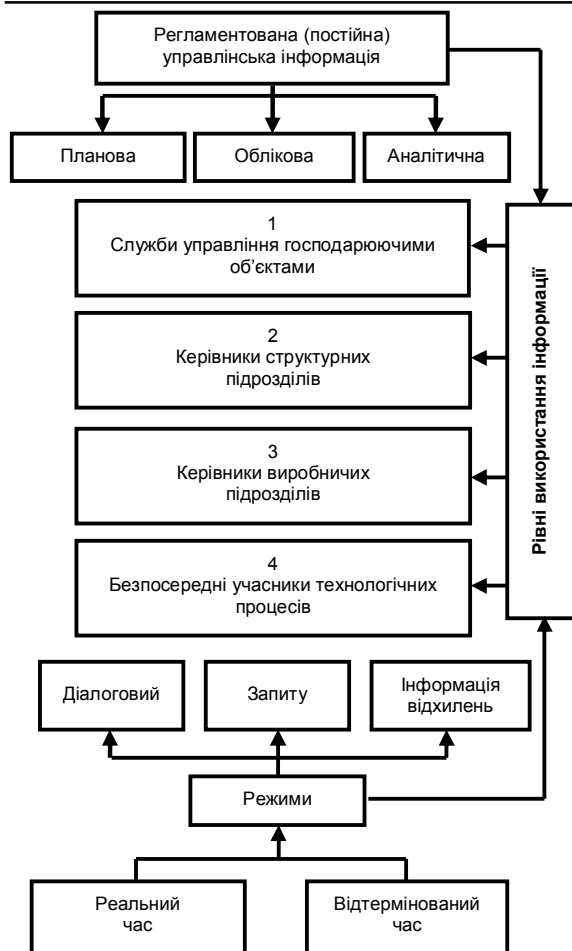


Рис. 2. Схема використання економічної інформації в господарюючих суб'єктах

При цьому відмічалось, що підприємства різного профілю характеризуються різними технологічними процесами виготовлення своєї продукції. Як наслідок, вони мають різну організаційну структуру. Тому неможливо запропонувати для них єдину уніфіковану процедуру збору даних для бухгалтерського обліку. У цьому випадку врахування організаційної структури дозволить розробити схему збору інформації, притаманну лише конкретному підприємству. Як приклад можна привести процедуру збору даних, побудовану за трьома рівнями:

- рівень перший – так званий низовий рівень (різного роду цехи, склади). На даному рівні відбувається збір первинних документів з обліку матеріалів на складі, готової продукції, виробітку робітників у цеху та ін.;

- рівень другий – загальногосподарський рівень (допоміжні підрозділи, відділи, служби і т.д.). Тут відбувається збір інформації стосовно обліку фінансово-розрахункових операцій, матеріальних цінностей, основних засобів, обліку праці та заробітної плати тощо;

- рівень третій – рівень зведеного обліку (бухгалтерія). На цьому рівні відбувається групування і узагальнення інформації, зібраної на попередніх двох.

Такий принцип поділу (за трьома рівнями – низовий, загальногосподарський та рівень зведеного обліку) запропонований авторами навчального посібника [10, с. 310] як один із можливих варіантів організації автоматизованих робочих місць (АРМ) бухгалтера. Аналогічний принцип доцільно використовувати при зборі даних інформаційної системи бухгалтерського обліку. Зрозуміло, що перелік різних виробничих і допоміжних підрозділів, відділів та служб буде залежати від профілю підприємства, видів продукції, що випускається, тобто – від організаційної структури. Тому її обов'язково необхідно враховувати при розробці алгоритмів збору даних для інформаційної системи бухгалтерського обліку.

Завершальним етапом економічної роботи на промисловому підприємстві і центральним моментом процесу управління є процес прийняття ефективних управлінських рішень, що безпосередньо не відноситься до сфери бухгалтерського обліку, хоч проекти управлінських рішень і готуються менеджерами на основі його інформаційної бази. У практичних умовах процес економічного моделювання виробничо-господарських процесів розглядається в органічній єдності з прогнозуванням використовуваної інформації.

Іншими словами: інформаційне забезпечення процесу прийняття управлінських рішень – це основне завдання, основне функціональне призначення обліку в ринковій економіці.

Проведений аналіз суті наведеного вище дозволяє зробити висновок про абстрактний характер як зазначених підходів до прийняття управлінських рішень, так і етапів їх практичної реалізації. Основним недоліком, на наш погляд, є ігнорування облікової інформації як основного компонента будь-якого управлінського рішення. Зокрема, В.Ф. Ситник у своїй схемі взагалі не бачить місця бухгалтерській інформації, а В. Кігель припускає необхідність залучення обліку, аналізу лише на стадії виконання того чи іншого управлінського рішення та його результатів.

Необхідно зазначити, що інформація використовується не лише на усіх стадіях (етапах) формування проектів рішень, але й їх прийнятті і в процесі подальшого контролю за ефективністю (якістю). Облікова інформація є необхідним елементом при прийнятті як запрограмованих, так і незапрограмованих рішень. Навіть при використанні інтуїтивного підходу до прийняття рішень керівники базуються на обліковій інформації.

Ще одним напрямком використання облікової інформації на усіх стадіях процесу формування та прийняття управлінських рішень є розробка інформаційних моделей. Адже очевидно, що управління базується на економіко-математичних моделях, які, по суті, формують образ об'єкту.

Що стосується побудови при цьому інформаційних моделей за даними бухгалтерського обліку, без чого формування науково обґрунтованих рішень практично неможливе, то зазначена проблема в літературі досліджена недостатньо. Більше того, окремі автори при формуванні інформаційних систем в їх центрі взагалі ставлять не інформацію, а бізнес-процеси на всіх організаційних рівнях, а виробництво, маркетинг і збут, фінанси, облік розглядаються, по всій ймовірності, як складові управління першими. Такий підхід, зокрема, використано при розробці В. Костюченко схеми корпоративної інформаційної системи холдингу [11, с. 21].

Очевидно, що використання даних бухгалтерської інформаційної системи для моделювання варіантів управлінських рішень в господарюючих суб'єктах України має ту ж актуальність, що й для підприємств розвинених зарубіжних країн. Причому, ініціатива мала б йти і від облікових працівників. Бо, як справедливо зазначає С. Івахненко, у бухгалтерів є вибір – або залишитися у межах традиційного розуміння свого фаху, пов'язаного, передусім, із складанням фінансової звітності та розрахунком податків, або опанувати нові знання і взяти активну участь у реформуванні економічних систем власних підприємств [12, с. 52].

Ми не ставили собі за завдання дати в дисертаційній роботі повну характеристику суті, класифікації усіх існуючих моделей. Моделювання – складніший метод наукового пізнання, роль його в сучасних умовах зростає, насамперед, внаслідок виникнення все нових галузей знань, галузей наукової і практичної діяльності... [13, с. 10].

Модель, на нашу думку, – це макет, який у певних ситуаціях (завданнях) замінює оригінал. У практичних умовах таким макетом може бути як дослідний зразок якого-небудь явища (як правило, виду продукції, варіанту виробу тощо), так і абстрактне його відображення на паперових чи електронних носіях з допомогою економіко-математичних методів. Іншими словами: моделі бувають матеріальними і абстрактними. Останні в економічній літературі часто називають інформаційними. Правда, така їх назва позитивно сприймається далеко не всіма

економістами. На їх думку, усі моделі за своєю суттю є інформаційними, оскільки в їх основі лежить інформація, з чим важко не погодитись. Очевидно, що при формуванні моделей використовують економіко-математичні методи, головне призначення яких полягає в математичному описі досліджуваного процесу, факту чи явища на основі певного масиву техніко-економічної та нормативно-фінансової інформації.

Власне кажучи, використання інформації є лише однією із цілою комплексом проблем, вирішуваних обліково-інформаційною системою. Адже аналіз впливу наслідків того чи іншого управлінського рішення на виробничо-господарську діяльність вимагає не просто фіксації певних інформаційних потоків, але й їх опрацювання у вигляді, максимально сприятливому для прийняття.

Наступним етапом у загальному процесі визначення ефективності управлінських рішень є аналіз наслідків їх практичної реалізації. Специфіка системного аналізу полягає в тому, що він, з одного боку, повинен базуватися на методах кількісного аналізу (спиратися на науковий світогляд), а з другого боку, – використовувати методи формалізованого відображення систем. При цьому у порівнянні з іншими видами якісного аналізу (наприклад, філософським аналізом) системний аналіз відрізняється устремлінням до формалізації, або хоча б до символізації логічних процедур дослідження систем [14, с. 176].

Слід зазначити, що у вітчизняній економічній літературі питання методики проведення аналізу ефективності прийнятих управлінських рішень практично не досліджуються. Виключенням є дослідження Є.В. Мниха, який стверджує, що “У сфері аналітичного дослідження пріоритетним стає багатоваріантний пошук за визначеними критеріями оптимізації для досягнення проміжних і кінцевих результатів діяльності. Це значно більший обсяг роботи, ніж просте застосування методів оцінки чи діагностики.

Характерним є і те, що частка аналітичної роботи у функціональних обов'язках керівників і фахівців економічного профілю істотно збільшується, оскільки пріоритетною стають не форма, а зміст поставленої мети управління та спосіб її досягнення” [15, с. 56]. Є.В. Мних однозначно доводить необхідність переорієнтації економічного аналізу з простого оцінювання господарських явищ і процесів та їх діагностики у важливий засіб визначення прискореного досягнення поставленої мети. Більше того: говорячи про альтернативну основу аналітичного пошуку як одного з основних напрямів аналітичних досліджень, він характеризує його не лише як багатокритеріальну оптимізацію та формування зони прийняття управлінських рішень, але й рейтингову оцінку будь-якого варіанта змін [15, с. 57].

Висновки та перспективи подальших досліджень. Таким чином, бухгалтерський облік як основний постачальник техніко-економічної інформації для управління господарюючими суб'єктами є важливою складовою загальної системи управління. У свою чергу, він також є окремою специфічною інформаційною системою, яка складається з окремих елементів. Інформаційна система бухгалтерського обліку, як і інші системи інформації, має свою конкретну функцію, мету та завдання. Основною метою й основним завданням

бухгалтерської інформаційної системи є формування інформаційної бази про діяльність господарюючого суб'єкта у вигляді, найбільш придатному для використання потенційними користувачами. При цьому вся сукупність робіт по збору, реєстрації, зберігання, опрацюванню та передачі інформації користувачам, зазвичай, вважається інформаційним або ж технічним процесом інформаційної бухгалтерської системи.

Список використаної літератури:

1. *Солко В.В.* Економіко-правові основи й напрями уніфікації і адаптації термінології бухгалтерського обліку та контролю для потреб міжнародної стандартизації / В.В. Солко // *Фінанси України*. – 2006. – № 8. – С. 113-124.
2. *Кузнецова С.А.* Бухгалтерський облік в системі формування управлінської інформації: методологія та практика: монографія / С.А. Кузнецова. – Мелітополь: Таврійський державний агротехнологічний університет, 2007. – 297 с.
3. *Кузнецова С.* Методологічні засади трансформації бухгалтерського обліку як напрям розвитку інформатизації суспільства / С. Кузнецова // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2007. – № 7. – С. 23-27.
4. *Мізюк Б.М.* Системні основи теорії та інструментарій менеджменту підприємства / Б.М. Мізюк. – Львів: Коопосвіта, 2000. – 418 с.
5. *Шарапов О.Д.* Економічна кооператива: навчальний посібник / О.Д. Шарапов, В.Д. Дербенцев, Д.Є. Семьонов. – К.: КНЕУ, 2004. – 213 с.
6. *Шуремов Е.Л.* Автоматизированные информационные системы бухгалтерского учета, анализа, аудита: учебное пособие / Е.Л. Шуремов, З.А. Умнова, Т.В. Воропаева. – М.: Перспектива, 2005. – 363 с.
7. *Соколов Я.В.* Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебное пособие для вузов / Я.В. Соколов. – М.: Аудит, 1996. – 638 с.
8. *Петрук О.М.* Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку: монографія / О.М. Петрук. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 420 с.
9. *Івахненко С.В.* Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту / С.В. Івахненко. – К.: Знання-Прес, 2003. – 349 с.
10. Інформаційні системи і технології в економіці: посібник / За ред. В.С. Пономаренка. – К.: Академія, 2002. – 544 с.
11. *Костюченко В.* Організаційні аспекти впровадження інформаційної системи в холдинг / В. Костюченко // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2007. – № 8. – С. 20-26.
12. *Івахненко С.* Сучасні інформаційні технології управління підприємством та бухгалтерія: проблеми і виклики / С. Івахненко // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2006. – № 4. – С. 52-58.
13. *Шапошников А.А.* Классификационные модели в бухгалтерском учете / А.А. Шапошников. – М.: Финансы и статистика, 1982. – 144 с.
14. Системный анализ и принятие решений: словарь-справочник. – М.: Высшая школа, 2004. – 616 с.
15. *Мних Є.В.* Сучасний економічний аналіз: питання методології та організації / Є.В. Мних // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2006. – № 1. – С. 55-61.

ГУЦАЙЛЮК Зіновій Володимирович – доктор економічних наук, професор Тернопільського національного економічного університету

МАЧУГА Р.І. – кандидат економічних наук, доцент Тернопільського національного економічного університету