

## Бухгалтерський облік як система генерування інформаційних ресурсів: трансформація завдань

(Представлено д.е.н., проф. Грицишеним Д.О.)

*В роботі досліджено праці вчених в частині різних видів бухгалтерського обліку та питань методики бухгалтерського обліку. Згруповано завдання бухгалтерського обліку: за сферами його прояву, за історичними етапами розвитку суспільства та економічних систем, за сферами суспільно-економічного розвитку, за видами системи управління, за основоположною економічною концепцією, яка обрана для розвитку певної країни. Визначено основне завдання бухгалтерського обліку: формування якісної облікової інформації, яка в подальшому дозволить задовільними стейкхолдерів. Встановлено, що саме якість є основою оцінки облікової інформації на предмет відповідності властивостям, які вимагають користувачі. Визначено сутність поняття «якість облікової інформації». Під якістю облікової інформації запропоновано розуміти сукупність параметрів інформації, які найбільш точно відображають властивості об'єкта управління за певних умов середовища функціонування економічних агентів та відповідають інформаційним запитам учасників соціально-економічних відносин.*

**Ключові слова:** бухгалтерський облік; якість облікової інформації; методика бухгалтерського обліку; завдання бухгалтерського обліку.

**Постановка проблеми.** До бухгалтерського обліку можна відносити по різному як власне й точка погляду дослідника може різнитися від дискусії щодо мети бухгалтерського обліку до власне трансформації його методології. Що являє собою система бухгалтерського обліку? Відповідь на це питання намагаються дати вчені, які є представниками як вітчизняної економічної науки так і інших країн світу. Ми ж стоїмо на думці, що бухгалтерський облік як функціональну економічну науку не можливо охарактеризувати в межах однієї науково-дослідної групи, лабораторії чи наукової школи. Бухгалтерський облік значно ширший ніж його розуміють вчені-бухгалтери, значно значущий ніж до нього відносяться представники інших наукових економічних спеціальностей, значно важливіший ніж вважають вчені суспільних, гуманітарних та поведінкових наук, значно впливовіший ніж вважає пересічний громадянин та має більше користі ніж думають власне бухгалтери-практики.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Свої праці питанням різних видів бухгалтерського обліку присвятили такі вчені: Д.О. Грицишен, В.В. Євдокимов, І.В. Жиглей, Н.І. Петренко, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська, С.Ф. Легенчук, К.В. Романчук та інші. Однак частина питань залишаються невирішеними, зокрема питання бухгалтерського обліку як системи генерування інформаційних ресурсів.

**Метою дослідження** є бухгалтерський облік як система генерування інформаційних ресурсів в частині трансформація завдань.

**Викладення основного матеріалу.** Все зазначене визначає, що бухгалтерський облік як система генерування інформаційних ресурсів про господарську діяльність підприємства, має оволодівати таким організаційно-методологічним інструментарієм, який б забезпечив якість інформації, для підвищення її цінності для користувачів, що визначатиме місце та роль системи бухгалтерського обліку в соціально-економічних відносинах. В даному контексті вітчизняна вчена І.В. Жиглей, вважає, що «Сучасний конвенційний бухгалтерський облік базується на функціональній позитивній парадигмі – парадигмі корисності для прийняття рішень, яка більше прилаштована для відображення соціальної дійсності та продовжує мотивувати поведінку в напрямі задоволення потреб користувачів за допомогою фундаментальних облікових концепцій, які повинні враховувати процеси глобалізації, які, в свою чергу, викликають зміни в соціальному становищі людей і створюють необхідність розгляду соціального розвитку в глобальних масштабах. В контексті розвитку системи бухгалтерського обліку глобалізація розглядається у вузькому значенні як процес встановлення зв'язків у світовій економіці, насамперед, через поширення діяльності підприємств за межі однієї країни» [7, с. 176–177]. Грицишен Д.О. в свою чергу зазначає, що «Бухгалтерська інформація сьогодні стає не лише економічно значимою, але й екологічно та соціально значимою. Це пов'язано з тим, що мотиви «людини як економічного агента», в першу чергу, визначаються економічними потребами, які можуть мати як соціальні, так і екологічні наслідки для суспільства. Зростання значимості облікової інформації дозволяє говорити про модифікацію її завдань в забезпеченні положень сталого розвитку соціально-економічних систем різних рівнів» [5, с. 197].

Бухгалтерський облік напевно єдина функціональна економічна наука та сфера практичної управлінської діяльності, результати якої можуть призвести до наслідків не лише економічного, але й

соціального та екологічного характеру. При чому, економічні наслідки можуть стосуватися не лише окремого підприємства, але й країни та групи країн; соціальні наслідки можуть передбачати не лише сферу управління трудовими ресурсами мікрорівня, але й безробіття мільйонів громадян; екологічні наслідки вже давно вийшли за межі промислових відходів і сьогодні змінюють клімат планети. «Бухгалтерський облік впливає на соціальну дійсність, а тому розвиток соціальної функції обліку, спрямованої на позитивні (справедливі) наслідки, є актуальною проблемою для подальших наукових досліджень і законодавчого врегулювання з метою захисту суспільства від обману» [16, с. 61]. Варто також зазначити, що бухгалтерський облік виступає як засіб інформаційного моделювання господарської діяльності та її економічних, соціальних та екологічних наслідків, так і джерелом загроз даних наслідків.

Теза щодо ролі бухгалтерського обліку є правдивою та водночас досить суперечною, особливо, коли мова йде про наукові дослідження в сфері бухгалтерського обліку. Так, аналізуючи положення докторських дисертацій вітчизняних вчених можна констатувати перебільшення вчених щодо значення бухгалтерського обліку, або ж надавати йому статус інструменту вирішення економічного завдання в моментах, коли бухгалтерський облік дає лише інформаційне підґрунтя про економічну дійсність і в жодному випадку не дозволяє вирішити конкретну економічну проблему. Так, Н.І. Петренко вважає, що «кожному суспільству властивий певний тип соціального характеру, якому і повинен відповідати бухгалтерський облік і контроль пасивів зокрема. Соціальний характер обліку – це характер відображення діяльності певних груп, класів. Виявлено, що зміна одного типу культури іншим супроводжується глобальною зміною основних цінностей людства, а значить і організації та ведення обліку. Історичним періодам, що циклічно повторюються, відповідають види і форми соціального обліку, що надають інформацію про глобальні соціально-культурні зміни. Головна відмінність цього обліку полягає в наданні інформації, необхідної для контролю виконання та дотримання статуту підприємства й колективного договору» [19, с. 11]. В даному контексті погоджуємося із положеннями критики, що мітяться в науковій праці Д.О. Грицишена, зокрема вчений зазначає:

- по-перше, надання обліку соціального характеру є дискусійним, адже облік – це інформаційна система, яка надає інформацію, і вже відповідні користувачі визначають її характер та соціальну значимість. Крім того, зазначати, що в обліку відображається діяльність певних соціальних груп та класів не конкретно, адже це не відповідає основним принципам демократичного суспільства, у забезпеченні частинні рівності прав та відсутності класовості;
- по-друге, культура та цінності є взаємопов'язаними, а тому визначати, що зміна типу культури впливає на основні цінності є не доцільним, адже економічно-соціальна реальність формує нові цінності, які можуть бути прийняття або відторгнуті культурою певного суспільства як це спостерігається в країнах зони поширення ісламу та окремими країнами Далекого Сходу. Можна погодитися, що культура, цінності, глобальні перетворення впливають на систему обліку, але цей вплив здійснюється тільки тоді, коли змінюються запити та пріоритети користувачів, й відповідно, є потреба у формуванні нового роду інформації, яка має певні своєрідні властивості;
- по-третє, автор зазначає, що історичні періоди повторюються циклічно, що не витримує критики, адже історичні періоди не можуть повторюватися, а ось показники розвитку економічних систем можуть повторюватися згідно з Австрійською теорією економічних циклів (криза, депресія, поживлення, піднесення);
- по-четверте, автор зазначає, що облік надає інформацію для контролю виконання та дотримання статуту підприємства і колективного договору, що в умовах сучасних економічних реалій не відповідає дійсності, адже основна мета обліку – це надання інформації, а користувачам – для прийняття управлінських рішень, контроль же виконує лише посередницьку функцію – підтвердження достовірності такої інформації» [5, с. 188–189].

Варто зазначити, що дійсно систем бухгалтерського обліку знаходиться в постійній трансформації, проте не дивлячись, на наукові підходи та методи дослідження бухгалтерського обліку як науки (нормативізм чи позитивізм), не зважаючи на теорії дослідження проблематики бухгалтерського обліку (герменевтика, синергізм, системний, ситуаційний, інституційний, архітектурний, праксеологічний, біхевіористичний та процесний підходи), його основним завданням залишається – генерування інформації про господарську діяльність суб'єктів господарювання. Вітчизняними та зарубіжними вченими виділяється велика кількість завдань бухгалтерського обліку, проте усі вони є лише похідними від основного завдання, а саме – генерування інформації. Така ж позиція обґрунтована в працях вітчизняного вченого В.В. Євдокимова, який зазначає, що: «зважаючи на всезростаючу роль бухгалтерського обліку для організації системи управління, він повинен бути єдиним, неподільним, повинен виконувати свою основну функцію – своєчасно забезпечувати релевантною інформацією усіх користувачів» [6, с. 98]. Євдокимов В.В. Є одним із перших вітчизняних вчених, який довів зв'язки між системою бухгалтерського обліку та інформаційною асиметрією, обґрунтував роль та значення бухгалтерського обліку в подоланні інформаційної

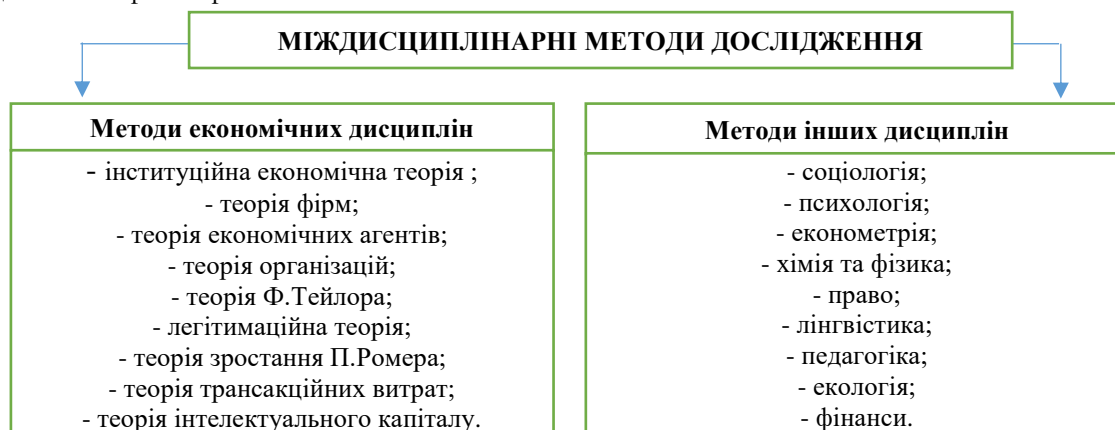
асиметрії на різних ринках та визначив вплив бухгалтерського обліку на формування інформаційного простору управління економічною безпекою підприємства.

При чому дослідниками, завдання бухгалтерського обліку групуються:

- **за сферами його прояву** (бухгалтерський облік як практична діяльність, як наука та як професійна діяльність: Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська). Проте даний підхід з точки зору дослідження бухгалтерського обліку як функціональної економічної науки виходить за межі методології науки про бухгалтерський облік та визначає міждисциплінарні зв'язки між різними сферами наукових досліджень одного об'єкту. Певним чином це можна пов'язати з тим, що бухгалтерський облік приналежить у різні сфери суспільного життя, на чому зупиняється І.В. Жиглей, вказуючи, що «Відсутність обліку, або його незалежна організація призводить до непорядкованості господарської системи, наслідком якої є соціальні диспропорції, розорення підприємств; політичного хаосу, що виявляється в економічній анархії держави, що, в решті решт, призводить до культурної та суспільної деградації. Шлях до узгодження інтересів власників та найманих працівників лежить лише через моралізацію відносин між ними, що можливо лише у випадку організації господарського життя з урахуванням культурних, політичних та економічних факторів» [7, с. 17]. В підтримку міждисциплінарних досліджень Е.Морен зазначає наступне: «спеціалізація передбачає виокремлення об'єкта із його контексту, до якого він належить. У такий спосіб відсікаються його зв'язки з іншими об'єктами та взаємодія із середовищем. Об'єкт, абстрагуючись від контексту, уявляється певним «екстрактом». Його цінність полягає лише в ньому самому, а не в контексті взаємодії зі світом довкола нього. Спеціалізація зумовлює математичну абстракцію, яка відкидає з розгляду все конкретне, відає перевагу лише тому, що вираховано та формалізовано» [17, с. 40].

Легенчук С.Ф. зазначає, що «міждисциплінарний підхід передбачає проведення досліджень на перетині суміжних дисциплін, що дозволяє подивитися під іншим кутом зору на існуючі в бухгалтерському обліку проблем із застосуванням методологічного апарату іншої науки. Перелік таких дисциплін, з якими взаємодіє облік, можна знайти в першій лекції майже кожного підручника з теорії бухгалтерського обліку, однак, що дає така взаємодія та до виникнення яких теорій призводить, можна виявити лише у вузькоспеціалізованих дослідженнях» [13, с. 59–60].

В подальшому автор подає розширену класифікацію методів інших дисциплін, які можуть використовуватися в наукових дослідженнях з бухгалтерського обліку (рис. 1). Дійсно система бухгалтерського обліку може виступати об'єктом наукового дослідження різних суспільних наук і навіть технічних, якщо дивитися з точки зору розвитку інформаційно-комп'ютерних технологій, проте існує суб'єктний ризик, а саме ризик недостатнього володіння дослідником методологічним інструментарієм іншої науки. В результаті отримання наукові результати будуть недостатньо обґрунтованими, а в окремих випадках навіть фальсифікованими.



Джерело: \*розроблено автором на основі [13, с. 59–60]

Рис. 1. Специфічні методи інших дисциплін

Лачінов М.Ю. пише: «В умовах революційних наукових звершень відбувається взаємне збагачення природничих та суспільних наук новими знаннями, поняттями, відбувається їх нове осмислення, розширюється можливість і необхідність застосування аналогій в процесі пізнання світу кожною галуззю науки. Такий стан стосується бухгалтерського обліку, його проміжне положення між мистецтвом економіки і суворістю рахункових наук дозволяє використати передбачення Макса Планка про те, що всі науки взаємопов'язані, і в кожній є риси всезагальності. Бухгалтерський облік зачіпає такі сфери як психологія і філософія, його принципи можуть бути застосовані до самої людини» [12, с. 76]. Беззаперечно, що усі науки є взаємопов'язаними, проте є вимоги до відповідно до яких формується структури науки та визнання відповідної сфери власне наукою. І в таких випадках дискусійним є

положення використання міждисциплінарного підходу. Адже, це в свою чергу може призвести до розмиття об'єкту науки бухгалтерського обліку та сформувати. З одного боку така тенденція матиме позитивні результати з точки пошуку нових властивостей об'єкту, що в свою чергу ляже в специфіку завдань бухгалтерського обліку. З іншого боку є ризик отримання недостовірних результатів за умови не достатнього положення методологією міждисциплінарних досліджень. Крім того, виникає питання до якої сфери пізнання буде відноситися той чи інший результат наукового дослідження.

Таким чином сформовані завдання, за сферами прояву бухгалтерського обліку не завжди характеризують суто науку про бухгалтерський облік, іноді в результаті застосування міждисциплінарного підходу дослідники неправомірно розширюють спектр завдань бухгалтерського обліку. В більшій мірі, завдання бухгалтерського обліку повинні виходити із його суспільної значимості, та місця в системі управління господарською діяльністю різних рівнів.

– за історичними етапами розвитку суспільства та економічних систем, зокрема в даному контексті цікавими є результати О.А. Лаговської: «доцивілізаційний (X ст. до н.е. – II ст. н.е.) - врахування процесу спільної обробки землі; розподіл продуктів праці між членами общини; аграрна цивілізація (I ст. до н.е. – кін. XVIII ст.) - збереження майна власника; контроль за виконанням плану доходів і витрат; індустріальний (кін. XVIII ст. – сер. XX ст.) - надання інформації, необхідної для управління, планування та контролю; відображення результатів виконання планів; постіндустріальний (кін. XX ст. – до теперішнього часу) – надання достовірної інформації користувачам для прийняття обґрунтованих рішень оперативного та перспективного характеру; перерозподіл ресурсів; забезпечення соціальної справедливості» [11, с. 14–15]. Легенчук С.Ф. розглядає розвиток бухгалтерського обліку та його завдань в розрізі підходів до наукових досліджень (табл. 1.)

Таблиця 1

Теорії наукових досліджень, що застосовувалися С.Ф. Легенчуком до розвитку бухгалтерського обліку та його завдань

Представник	Підхід
Т.Кун	Парадигми розвитку науки про бухгалтерський облік
І.Лакатос	Науково-дослідні програми
П.Фейєрбенд	Концепція методологічного анархізму

В контексті зазначених підходів до наукових досліджень, С.Ф. Легенчук обґрунтував напрями розвитку бухгалтерського обліку в постіндустріальному суспільстві, визначив його нові завдання та вплив на їх виконання принципів бухгалтерського обліку, як фундаментальних положень облікової практики в Світі. Різносторонній підхід дозволив вченому сформувати нові підходи до теорії бухгалтерського обліку й відповідно розвинути його завдання та значення в суспільно-економічних перетвореннях.

Варто також зауважити, що парадигмальний підхід до бухгалтерського обліку досить часто в різних варіаціях застосовується зарубіжними вченими, що представлено в таблиці 2.

Таблиця 2

Застосування парадигмального підходу до розвитку бухгалтерського обліку та його завдань зарубіжними вченими

Автор	Парадигма	Характеристика завдань обліку
Уеллсом М.К. [4]	Антропологічна	фіксація фактів
	кон'юнктурна	Оцінювання
	Ситуаційна	Прогнозування
	Процесуальна	інформація для прийняття управлінських рішень
	Ідеалізована	визначення фінансових результатів
	Інформаційна	оцінка інформації
Ріаї-Белькаосм А. [3]	Біхевіористична	вивчення поведінки осіб
	індуктивна	антропологічна
	Дедуктивна	парадигма справжніх доходів
	парадигма корисності для прийняття рішень	моделі прийняття рішень
Маттессіч Р.В. [2]	Біхевіористична	агрегованих ринків
	парадигма інформаційної економіки	
	управлінсько-агентська парадигма	контрольна функція
Гоувс Д. Дж., Ревінкель А. [1]	парадигма оцінки	оцінка для прийняття рішень
	стратегічно-інформаційна парадигма	формування інформації для прийняття рішень
	Субпарадигму	розкриття прихованих факторів шляхом розширення свободи бухгалтерського обліку

Аналізуючи дані таблиці варто зазначити, що вченими в більшій мірі надається бухгалтерському обліку роль генератора інформаційних ресурсів, а уже в подальшому дані інформаційні ресурси використовуються в інших цілях основними стейкхолдерами. Зауважимо, що можна по різному тлумачити завдання бухгалтерського обліку в контексті конкретної парадигми, але усі вони зводять до інформаційних ресурсів щодо конкретного об'єкту. Мова йде, проте, що інформація, яка генерувалася/генерується системою бухгалтерського обліку характеризує певний пріоритетний об'єкт.

– **за сферами суспільно-економічного розвитку.** В даному контексті варто зазначити, що завдання бухгалтерського обліку модифікувалися вченими в контексті забезпечення сталого розвитку або його окремих складових: економічної, соціальної та екологічної. Вивчаючи дане питання, встановлено, що розвитком завдань бухгалтерського обліку в контексті екологічної складової сталого розвитку займалися вітчизняні вчені: Д.О. Грицишен – розробив систему обліково-аналітичного забезпечення еколого-економічної безпеки підприємства, що дозволило модифікувати структуру завдань бухгалтерського обліку; І.В. Замула – розробила організаційно-методологічні положення бухгалтерського обліку екологічної діяльності підприємств, що дозволяє виділити спектр завдань облікової інформації в забезпеченні екологічних цілей господарської діяльності; Т.О. Тарасова – обґрунтувала складові інформаційного забезпечення управління сталим розвитком підприємств та визначала місце бухгалтерського обліку в забезпеченні прогнозування, оцінці та уникнення ризиків екологічного та соціального характеру; О.О. Нестеренко – розробила організаційно-методичні положення формування інтегрованої звітності в контексті чого, значну увагу приділила проблем бухгалтерського обліку природного капіталу, що розширює спектр завдань інформації, яка генерується системою бухгалтерського обліку; В.М. Жук визначив основні положення нової парадигми бухгалтерського обліку сталого розвитку та визначив, що «місією обліку визначено інформаційне забезпечення сталого розвитку, мобілізація ресурсів на збереження та примноження відновлювальних енергетичних активів і фізичного капіталу; метою звітності – забезпечення інформацією дедалі зростаючих запитів сучасних інституцій; метою балансу – оцінку кадрового, інтелектуального, природно-ресурсного, виробничого та соціального потенціалу на основі застосування доктрин новітніх економічних теорій у методології оцінки та вимірювання» [8, с. 10], О.А. Лаговська – обґрунтувала розвиток завдань бухгалтерського обліку в системі вартісно-орієнтованого управління в забезпеченні сталого розвитку (невизначені екологічні та соціальні факти господарського життя). Вченими обґрунтовано розвиток завдань бухгалтерського обліку в контексті забезпечення екологічної складової розвитку суб'єктів господарювання з метою відповідності основним положенням сталого розвитку.

Значний розвиток в соціальну функцію бухгалтерського обліку здійснили І.В. Жиглей в контексті інформаційного забезпечення соціально відповідального бізнесу, Т.В. Давидюк в контексті розвитку людського капіталу підприємства.

Значний внесок у розвиток бухгалтерського обліку як інформаційної системи управління економічною безпекою підприємства внесли вітчизняні вчені В.В. Євдокимов, Л.В. Гнилицька, К.П. Боримська. Вперше в Україні проблеми економічної безпеки та бухгалтерського обліку в комплексі були дослідженні в монографічному дослідженні В.В. Євдокимова «Адаптивна модель інтегрованої системи бухгалтерського обліку» [6]. Отже вченими обґрунтовано напрями трансформації завдань бухгалтерського обліку в інформаційному забезпеченні різних сфер суспільного життя. Варто зазначити, що система бухгалтерського обліку вченими розглядається як систем, що генерує інформацію для певних цілей, а отже з відси впливає, основне завдання бухгалтерського обліку, а саме формуванні інформації.

– **за видами системи управління.** Так, ряд зарубіжних та вітчизняних вчених присвятили свої праці проблемам інформаційного забезпечення управління. При чому системи управління в більшій мірі стосувалися часової ознаки або ж об'єктної, а саме: оперативне (Ю.А. Кузьмінський «Оперативний облік і контроль міжнародних фінансово-господарських операцій» [10]) та стратегічне (А.В. Шайкан «Бухгалтерський облік в аспекті стратегічного управління промисловим підприємством» [22]), за часовою ознакою; управління операційною, інвестиційною, фінансовою, інноваційною діяльністю підприємств, за об'єктною ознакою. Так, в залежності від об'єктної чи часової характеристики системи управління визначається сукупність інформаційних запитів користувачів, а отже й завдань які вирішуються за її допомогою.

– **за основоположною економічною концепцією, яка обрана для розвитку певної країни.** В даному випадку значні напрацювання вітчизняних вчених стосуються сталого розвитку (представлено вище); постіндустріальної економіки (С.Ф. Легенчук «Розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки» [14]; Н.А. Остап'юк «Розвиток теорії та методології бухгалтерського обліку інфляційних процесів в умовах постіндустріальної економіки» [18]), інформаційної економіки (С.А. Кузнецова «Синергія облікової інформації в управлінні діяльністю суб'єктів господарювання» [9]), інституційної економіки (Н.О. Лоханова «Облік у системі управління економічною стійкістю підприємства: інституціональний підхід» [15]), К.В. Романчук «Розвиток

бухгалтерського обліку активів в умовах трансформації інституту права власності» [22]; В.М. Жук «Розвиток бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки: теорія, методологія, практика» [8], О.М. Петрук «Розвиток національної системи бухгалтерського обліку в Україні: стратегія, гармонізація, регламентація» [20]).

Проаналізувавши різні підходи до розвитку завдань бухгалтерського обліку вважаємо, що бухгалтерський облік є тією системою, яка виконує єдине завдання – формування та представлення інформації про господарську діяльність суб'єктів господарювання. В даному контексті повністю підтримуємо вітчизняних вчених:

– В.В. Євдокимова: «Зважаючи на всезростаючу роль бухгалтерського обліку для організації системи управління, він повинен бути єдиним, неподільним, повинен виконувати свою основну функцію – своєчасно забезпечувати релевантною інформацією усіх користувачів» [6, с. 98]. Вчений корім того, що виділяє основну функцію, а отже й основне завдання бухгалтерського обліку, вказує на такі властивості облікової інформації як своєчасність та релевантність;

– М.А. Проданчук: «Основне завдання бухгалтерського обліку - надання інформації для реалізації управлінського процесу з метою досягнення визначених підприємством цілей як оперативного, так і стратегічного характеру, які зорієнтовані на максимізацію вартості підприємства та усунення асиметрії облікової інформації» [6, с. 41].

Цікавою є позиція щодо модифікації завдань бухгалтерського обліку Д.О. Грицишена, який зазначає, що «таке завдання бухгалтерського обліку як надання інформації зацікавленим користувачам не в повній мірі визначає роль та значення бухгалтерського обліку в сучасному суспільстві. Виходячи з цього, пропонуємо визначати завдання облікової інформації, тобто її значення у відповідних господарських та соціально-економічних процесах. Адже на основі отриманої інформації всі без винятку користувачі приймають відповідні рішення, які в подальшому визначають розвиток соціально-еколого-економічної системи підприємства, яка, в свою чергу, знаходиться в тісному взаємозв'язку з економічними системами різних рівнів, соціальними системами суспільства та навколишнім середовищем. Сьогодні облікова інформація спроможна як забезпечити динамічний розвиток підприємства, так і привести до його банкрутства, а в результаті й економічної кризи не лише державної, але глобальної економіки; як створити соціальний конфлікт, так і налагодити соціальний консенсус суспільстві; як зруйнувати природні системи, так і забезпечити високий рівень екологічної безпеки. Таким чином, сьогодні варто говорити про завдання системи бухгалтерського обліку – інформаційне забезпечення зацікавлених користувачів, так і його похідних, а саме: завдань облікової інформації. Завдання облікової інформації є складним теоретико-методологічним питанням, адже її використовують не лише на рівні окремого підприємства, але й на державному та глобальному рівнях, а також сфери її застосування не обмежуються економічними системами, а є основою забезпечення гармонізації економічних, соціальних та екологічних систем суспільства. Адже прийняття будь-якого рішення щодо господарської діяльності будь-яким учасником господарських відносин має відповідні наслідки, які можуть стосуватися як економічної діяльності підприємства, так і її впливу на навколишнє середовище та соціальну сферу діяльності підприємства. У свою чергу, основою прийняття управлінського рішення було, є і буде інформація, яка формується в системі бухгалтерського обліку» [1, с. 197].

Пропозиції Д.О. Грицишена щодо виділення основного завдання бухгалтерського обліку, похідних завдань бухгалтерського обліку та завдань облікової інформації міститься на рисунку 2.

Зазначений вченим підхід є логічним виходячи із складових методології, теорії та організації бухгалтерського обліку. Проте, брати його за основу для ідентифікації завдань бухгалтерського обліку загалом не можливо, адже він враховує лише еколого-економічну безпеку, тобто підхід обмежений об'єктом наукового дослідження. В цілому погоджуємося із автором, що основним завданням системи бухгалтерського обліку є генерування інформації про господарську діяльність, а от завдання облікової інформації залежатимуть від цілей системи управління в цілому або окремих управлінських рішень. Вважаємо, що завдання облікової інформації можуть модифікуватися в залежності від наступних положень:

– по-перше, мети функціонування суб'єкта господарювання. В даному випадку облікова інформація використовуватися для прийняття управлінських рішень різними користувачами, щодо господарської діяльності окремого підприємства та/або групи підприємств. Варто зауважити, що завдання бухгалтерського обліку в контексті мети функціонування суб'єкта господарювання можуть виходити за межі одного економічного агента. Це стосується спільної діяльності, державно-приватних партнерства, простого товариства. Тобто в такому випадку порушується принцип бухгалтерського обліку – безперервність, а отже і змінюють завдання облікової інформації. Так, завдання облікової інформації, залежатимуть від особливостей договору про спільну діяльність та державно-приватне партнерство, який визначає її мету, виробничі та правові властивості. Крім того, в даному контексті змінюють користувачі облікової інформації, а саме ними виступають учасники спільної діяльності та державно-приватного партнерства;

– по-друге, стратегії розвитку суб'єкта господарювання. Саме від стратегії розвитку окремого економічного агента формується система управління, а отже й спектр інформаційних запитів, які може задовольнити система бухгалтерського обліку. Так, сучасна управлінська наука володіє різними напрямками формування стратегії розвитку економічних агентів. В залежності від обраної;

– по-третє, мети користувачів облікової інформації. Так, кожен користувач облікової інформації переслідує певну мету, а тому отримана облікова інформація формує інформаційний простір її досягнення. Саме тому, завдання облікової інформації й формується в контексті мети користувача.

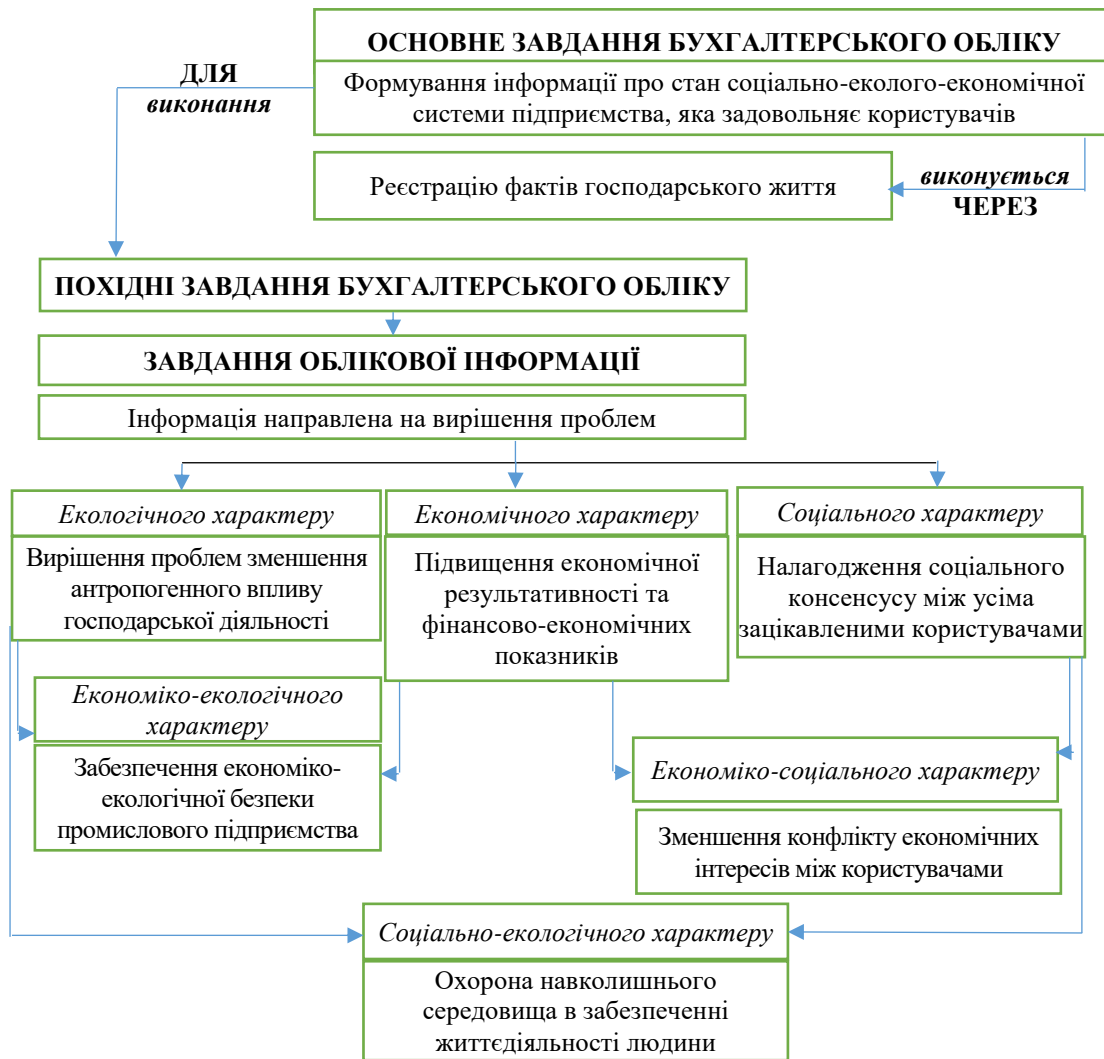


Рис. 2. Завдання бухгалтерського обліку з позиції забезпечення сталого розвитку підприємства [14]

Виходячи із зазначеного, бухгалтерський облік є системою генерування інформації та формування інформаційного ресурсу для стейкхолдерів які є учасниками соціально-економічних відносин. Основним завданням бухгалтерського обліку є формування інформації. При чому така інформація має відповідати якісним характеристикам, для того, щоб сформований інформаційний ресурс був корисним його користувачам. Тобто в сучасних умовах, до бухгалтерського обліку висувається ряд вимог, щодо забезпечення якості інформаційних ресурсів. Це дозволить обліковій інформації виконувати ряд завдань, які ставляться суспільством. Зазначене можна представити в наступній моделі (рис. 3).

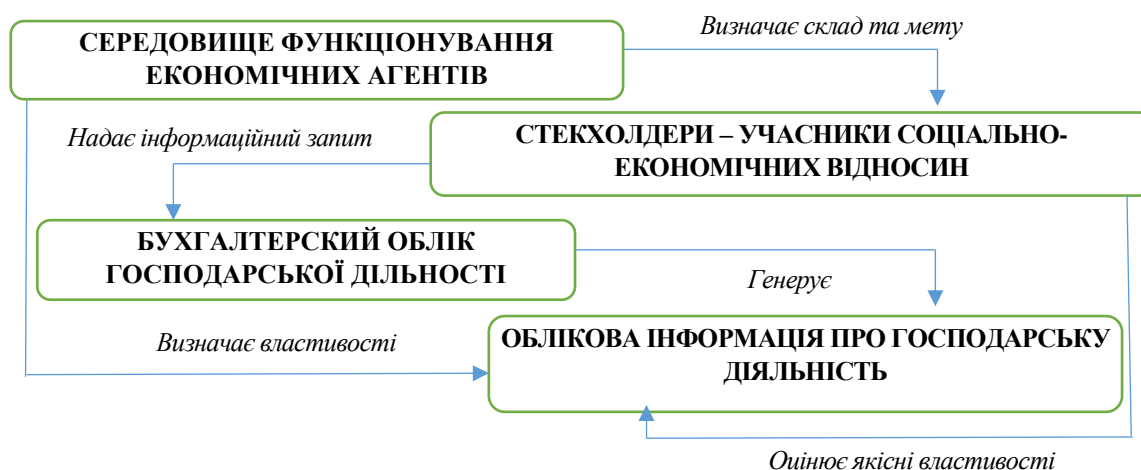


Рис. 3. Модель формування завдань облікової інформації

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Таким чином, на основі вище викладеного, основним завданням бухгалтерського обліку є формування якісної облікової інформації, яка в подальшому дозволить задовільними стейкхолдерів. При чому питання якості облікової інформації є основоположним поняттям в сучасних умовах господарювання. Адже саме якість є основою оцінки облікової інформації на предмет відповідності властивостям, які вимагають користувачі.

Під якістю облікової інформації пропонуємо розуміти сукупність параметрів інформації, які найбільш точно відображають властивості об'єкта управління (бухгалтерського обліку) за певних умов середовища функціонування економічних агентів та відповідають інформаційним запитам учасників соціально-економічних відносин. Відповідно основне завдання бухгалтерського обліку модифікується в генерування інформації про господарську діяльність до генерування якісного інформаційного ресурсу, що характеризує властивості об'єкта управління.

#### Список використаної літератури:

1. Gouws D.G. Financial accounting and reporting: sustaining relevance in the present time paradigm / D.G. Gouws, A.Rehwinkel // *Meditari Accountancy Research*. – 2004. – Vol. 12. – No. 1. – P. 77–99.
2. Mattessich R. Critique of Accounting: Examination of the Foundations and Normative Structure of an Applied Science / R.Mattessich. – London : Quorum Books, 1995. – 284 p.
3. Riahi-Belkaoui A. Accounting theory / A.Riahi-Belkaoui. – 2004. – 5<sup>th</sup>. – 598 p.
4. Wells M.C. A Revolution in Accounting Thought? / M.C. Wells // *The Accounting Review*. – 1976. – P. 471–482.
5. Грицишен Д.О. Бухгалтерський облік в системі управління економіко-екологічною безпекою промислових підприємств : монографія / Д.О. Грицишен. – Житомир : ЖДТУ, 2015. – 540 с.
6. Євдокимов В.В. Адаптивна модель інтегрованої системи бухгалтерського обліку : монографія / В.В. Євдокимов. – Житомир : ЖДТУ, 2010. – 516 с.
7. Жиглей І.В. Бухгалтерський облік соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання: необхідність та орієнтири розвитку : монографія / І.В. Жиглей. – Житомир : ЖДТУ, 2010. – 596 с.
8. Жук В.М. Розвиток бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки: теорія, методологія, практика : дис. ... д.е.н. : Спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки» Української академії аграрних наук. – Київ, 2010.
9. Кузнецова С.А. Синергія облікової інформації в управлінні діяльністю суб'єктів господарювання : автореф. дис. ... д.е.н. : Спец. 08.00.09 / С.А. Кузнецова. – Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана». – К., 2009. – 35 с.
10. Кузьмінський Ю.А. Оперативний облік і контроль міжнародних фінансово-господарських операцій : автореф. дис. ... д.е.н. : Спец. 08.06.04 / Ю.А. Кузьмінський. – К., 2002. – 30 с.
11. Лаговська О.А. Бухгалтерський облік для управління: гносеологічний та епістемологічний конфлікти : монографія / О.А. Лаговська. – Житомир, 2011. – 344 с.
12. Лачінов Ю.Н. Поняť економіку. Путь к надежному освоению экономики как науки: Метод, практические рекомендации и новейшие открытия. – М. : КомКнига, 2005. – 96 с.
13. Легенчук С.Ф. Бухгалтерське теоретичне знання: від теорії до метатеорії : монографія / С.Ф. Легенчук. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 336 с.
14. Легенчук С.Ф. Розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки : дис. ... д.е.н. : Спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомир : Житомирський державний технологічний університет. – 2011. – 560 с.



15. Лоханова Н.О. Облік у системі управління економічною стійкістю підприємств: інституціональний підхід : автореф. дис. ... д.е.н. : Спец. 08.00.09 / Н.О. Лоханова. – Одес. нац. екон. ун-т. – Одеса, 2013. – 36 с.
16. Малюга Н.М. Соціальна функція бухгалтерського обліку / Н.М. Малюга : зб. тез та текстів виступів на шостій всеукраїнській науковій конференції. Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева. – Житомир : ЖДТУ, 2008. – С. 59–61.
17. Морен Э. Образование в будущем: семьеотложных задач / Э.Морен // Синергетическая парадигма. Синергетикаобразования. – М. : Прогресс-Традиция, 2007. – С. 24–96.
18. Остап'юк Н.А. Розвиток теорії та методології бухгалтерського обліку інфляційних процесів в умовах постіндустріальної економіки : автореф. дис. ... д.е.н. : Спец. 08.00.09 / Н.А. Остап'юк. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 36 с.
19. Петренко Н.І. Бухгалтерський облік і контроль руху пасивів підприємства: теорія, методологія, організація : автореф. дис. ... д.е.н. : Спец. 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Н.І. Петренко. – Житомир, 2013. – 40 с.
20. Петруж О.М. Розвиток національної системи бухгалтерського обліку в Україні: стратегія, гармонізація, регламентація : автореф. дис. ... д.е.н. : Спец. 08.06.04. – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / О.М. Петруж. – Київ. – 2006. – 40 с.
21. Проданчук М.А. Формування завдань бухгалтерського обліку, орієнтованих на запити системи управління / М.А. Проданчук // Облік і фінанси. – № 2 (60). – 2013. – С. 37–42.
22. Романчук К.В. Розвиток бухгалтерського обліку активів в умовах трансформації інституту права власності : автореф. дис. ... д.е.н. : Спец. 08.00.09 / К.В. Романчук. – Держ. служба статистики України ; Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. – К., 2013. – 39 с.
23. Шайкан А.В. Бухгалтерський облік в аспекті стратегічного управління промисловим підприємством : автореф. дис. ... д.е.н. : Спец. 08.00.09 / А.В. Шайкан. – Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана». – К., 2009. – 33 с.

#### References:

1. Gouws, D.G. and Rehwinkel, D.A. (2004), «Financial accounting and reporting: sustaining relevance in the present time paradigm», *Meditari Accountancy Research*, Pp. 77–99.
2. Mattessich R. (1995), *Critique of Accounting: Examination of the Foundations and Normative Structure of an Applied Science*, Quorum Books London, 284 p.
3. Riahi-Belkaoui. A. (2004), *Accounting theory*, 5<sup>th</sup>, 598 p.
4. Wells. M.C. (1976), «A Revolution in Accounting Thought?», *The Accounting Review*, Pp. 471–482.
5. Grycyszen, D.O. (2015), *Buhgalters'kyj oblik v systemi upravlinnja ekonomiko-ekologichnoju bezpekoju promyslovyh pidpryjemstv*, Zhytomyr, 540 p.
6. Jevdokymov, V.V. (2010), *Adaptyvna model' integrovanoi' systemy buhgalters'kogo obliku*, monografija, Zhytomyr, 516 p.
7. Zhyglej, I.V. (2010), *Buhgalters'kyj oblik social'no vidpovidal'noi' dijial'nosti sub'jektiv gospodarjuvannja: neobhidnist' ta orijentyry rozvytku*, Zhytomyr, 596 p.
8. Zhuk, V.M. (2010), *Rozvytok buhgalters'kogo obliku v agrarnomu sektori ekonomiky: teorija, metodologija, praktyka*, Abstract of diss. d.e.n., Spec. 08.00.09 – buhgalters'kyj oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoi' dijial'nosti), Nacional'nyj naukovyj centr «Instytut agrarnoi' ekonomiky» Ukrain's'koi' akademii' agrarnyh nauk, Kyi'v.
9. Kuznecova, S.A. (2009), *Synergija oblikovoi' informacii' v upravlinni dijial'nistju sub'jektiv gospodarjuvannja*, Abstract of diss. d.e.n., Spec. 08.00.09, Derzh. vyssh. navch. zakl. «Kyi'v. nac. ekon. un-t im. V. Get'mana», Kyiv., 35 p.
10. Kuz'mins'kyj, Ju.A. (2002), *Operatyvnyj oblik i kontrol' mizhnarodnyh finansovo-gospodars'kyh operacij*, Abstract of diss. d.e.n., Spec. 08.06.04 Kyiv, 30 p.
11. Lagovs'ka, O.A. (2011), *Buhgalters'kyj oblik dlja upravlinnja: gnoseologichnyj ta epistemologichnyj konflikt*, monografija, Zhytomyr, 344 p.
12. Lachinov, Ju.N. (2005), *Ponjat' ekonomyku. Put' k nadezhnomu osvoenyju ekonomyky kak nauky: Metod, praktycheskye rekomendacyy u novejšyhe otkrytyja*, KomKnyga, M., 96 p.
13. Legenchuk, S.F. (2012), *Buhgalters'ke teoretychne znannja: vid teorii' do metateorii'*, monografija, ZhDTU, Zhytomyr, 336 p.
14. Legenchuk, S.F. (2011), *Rozvytok teorii' i metodologii' buhgalters'kogo obliku v umovah postindustrial'noi' ekonomiky*, Abstract of diss. d.e.n., Spec. 08.00.09 – buhgalters'kyj oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoi' dijial'nosti). – Zhytomyr, 560 p.
15. Lohanova, N.O. (2013), *Oblik u systemi upravlinnja ekonomichnoju stijkistju pidpryjemstv: instytucional'nyj pidhid*, Abstract of diss. d.e.n., Spec. 08.00.09, Odes. nac. ekon. un-t., Odesa, 36 p.
16. Maljuga, N.M. (2008), «Social'na funkcija buhgalters'kogo obliku», zb. tez ta tekstiv vystupiv na shostij vseukrai'ns'kij naukovij konferencii'. Zymovi chytannja, prysvjachenni idejam P.P. Nimchynova ta I.V. Malysheva, ZhDTU, Zhytomyr, Pp. 59–61.
17. Moren, Э. (2007), «Образование в будущем: сем'неотложных задач», *Synergetyčeskaja paradygma*, Progress-Tradycija, Pp. 24–96.
18. Ostap'juk, N.A. (2012), *Rozvytok teorii' ta metodologii' buhgalters'kogo obliku infljacijnyh procesiv v umovah postindustrial'noi' ekonomiky*, Abstract of diss. d.e.n., Spec. 08.00.09, Zhytomyr, 36 p.

19. Petrenko, N.I. (2013), *Buhgalters'kyj oblik i kontrol' ruhu pasyviv pidpryjemstva: teorija, metodologija, organizacija*, Abstract of diss. d.e.n., Spec. 08.00.09 – Buhgalters'kyj oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoi' dijal'nosti), Zhytomyr, 40 p.
20. Petruk, O.M. (2006), *Rozvytok nacional'noi' systemy buhgtalters'kogo obliku v Ukraini: strategija, garmonizacija, reglamentacija*, Abstract of diss. d.e.n., Spec. 08.06.04 – Buhgalters'kyj oblik, analiz ta audyt, Kyi'v. 40 p.
21. Prodanchuk, M.A. (2013), «Formuvannja zavdan' buhgtalters'kogo obliku, orijentovanyh na zapyty systemy upravlinnja», *Oblik i finansy*, No. 2 (60), Pp. 37–42.
22. Romanchuk, K.V. (2013), *Rozvytok buhgtalters'kogo oblikuaktyviv v umovah transformacii instytutu prava vlasnosti*, Abstract of diss. d.e.n., Spec. 08.00.09, Derzh. sluzhba statystyky Ukrainy, Nac. akad. statystyky, obliku ta audytu K., 39 p.
23. Shajkan, A.V. (2009), *Buhgalters'kyj oblik v aspekti strategichnogo upravlinnja promyslovym pidpryjemstvom*, Abstract of diss. d.e.n., Spec. 08.00.09, Derzh. vyssh. navch. zakl. «Kyiv. nac. ekon. un-t im. V. Get'mana», K., 33 p.

**Щирська** Антоніна Юліївна – здобувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Житомирського національного агроекологічного університету.

Наукові інтереси:

- бухгалтерський облік в забезпеченні якості інформаційних ресурсів.

Стаття надійшла до редакції 20.09.2018.