

8. Хлыстун В.Н. Земельно-ипотечное кредитование: состояние и перспективы / В.Н. Хлыстун // Экономика сельскохозяйственных предприятий. – 2008. – №4. – С. 10-13.

9. Ficher P. Foreign direct investment and governments / P. Ficher. – New York, 1999.

10. Shane Scott. To Boost Small Business Credit, Think Small (Banks) [Електронний ресурс] / S. Shane // 2012. – Режим доступу: <http://www.businessweek.com>.

11. Schmitt, G. (1991). Why is the Agriculture of Advanced Western Economies Still Organized by Family Farms? Will this Continue to Be So in the Future? *European Review of Agricultural Economics* 18, 442-457.

Стаття надійшла до редакції 26.06.2013 р.

*

УДК 336.717.6:65.014.1

М.А. ПРОДАНЧУК, кандидат економічних наук, доцент
Буковинський державний фінансово-економічний університет

Види облікових підсистем в інформаційному забезпеченні управління підприємств

Постановка проблеми. Формування ринкових відносин в економіці України поставило якісно нові завдання перед усіма управлінськими службами господарюючих суб'єктів. Розвиток будь-якої компанії, регіону, країни чи суспільства здійснюється за допомогою відповідної системи управління, яка спрямовано впливає на ресурси та процеси їх розподілу. За результатами проведеного дослідження діяльності ряду компаній з'ясовано, що під час розв'язання управлінських завдань відчувається нестача даних бухгалтерського обліку, які відображають достовірні фінансові й виробничо-економічні процеси при ухваленні рішень на різних рівнях управління. За таких умов зростає роль обліку, за допомогою якого формується основний потік економічної інформації.

З огляду на це актуальним нині постає питання теорії бухгалтерського обліку, яке полягає у визначенні складових облікової системи, що формують продукт для системи менеджменту. На кожному рівні управління, в межах якого функціонує суб'єкт господарювання відповідно до вимог правового поля, в системі управління ним використовуються різні види обліку. Існування в теорії значної кількості видів обліку призводить до деякої плутанини у застосуванні прийомів і

способів того чи іншого виду обліку в системі управління. Спостерігаються випадки, коли при застосуванні багатьох видів обліку один і той же ресурс має різні вимір та значення, що призводить до неоднозначності оцінки ефективності його використання керівниками. За твердженням Я. Соколова, Ф. Бутинця та інших учених, різні види обліку мають неоднакові цілі, а це зумовлює різне значення одних і тих самих показників [22]. Тому важливим призначенням системи управління є дослідження усіх видів обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання різноманітності видів обліку досліджували вітчизняні та зарубіжні науковці: Б.І. Валуєв [6], М.Т. Білуха [2, 3], Ф.Ф. Бутинець [4, 5], М.Я. Дем'яненко, Н.І. Дорош, Г.Г. Кірейцев, Л.М. Кіндрацька, М.В. Кужельний [13], В.Б. Моссаковський, Л.В. Нападовська [15], В.Ф. Палій [17], М.С. Пушкар [18 – 20], Н.М. Ткаченко й ін.

Мета статті – дослідження різноманітності видів обліку та визначення критеріїв порівняння, а також особливості застосування їх при управлінні операційними процесами підприємства, що стало передумовою не лише для систематизації знань, а й для визначення подальшого шляху розвитку обліково-інформаційної системи.

Виклад основних результатів дослідження. Історично в економіці існував господарський облік, який враховував інфор-

© М.А. Проданчук, 2013

мацію, одержану при веденні господарської діяльності суб'єкта господарювання. Цей вид обліку передусім розглядає процеси матеріального відтворення і відбиває господарські явища. Господарський облік є попередником бухгалтерського обліку, який сформований на його базі внаслідок генези світової економіки [22, с.10]. За твердженням М.В. Кужельного, деякі науковці вважають, що поняття господарського обліку – штучне: існує система бухгалтерського обліку, складовою якого є оперативний облік, а статистика – це окрема система [12]. В.Ф. Палій зазначає, що поділ обліку сформувався в тридцятих роках минулого століття й дійсно існував на певному етапі, однак неправомірне подання окремих видів обліку як підсистем загальної системи господарського обліку обернулося серйозними втратами для теорії [17].

М.І. Кутер пише: «В історичному аспекті виділився господарський облік без поділу його на окремі види; господарський облік з поділом на статистичний, бухгалтерський та оперативно-технічний» [13]. М.А. Бахрушева вважає, що господарський – з поділом на статистичний, оперативно-технічний та бухгалтерський [1]. Н. В. Герасимчук розглядає господарський облік як економічну інформаційну систему, до якої входять статистика і бухгалтерський облік [8, с. 193].

Отже, виходячи із зазначеного бачимо, що традиційно у вітчизняній науці прийнято виокремлювати види господарського обліку, поділяючи його на оперативний, статистичний і бухгалтерський.

На наше переконання, така класифікація господарського обліку без розподілу за ознаками відбиває давно минулі епохи, вона була поширена за радянських часів. На той час вона була виправданою, адже тоді в системі господарського обліку не йшлося про управлінський облік. Як зазначає проф. М.Т. Білуха, головним завданням соціалістичного господарського обліку є своєчасне відображення та контроль виконання єдиного народногосподарського плану в цілому, в кожній його частині та за кожен відрізок часу [3, с. 6]. За словами М.С. Пушкаря, «традиційна бухгалтерія ґрунтувалася на використанні лише методологічного підходу до

вивчення об'єктів дослідження, а тому виявилася невідповідною до тих змін, які відбулися у суспільстві» [20]. Б.Філіп, С.Мітчел в одній із своїх праць зазначають: «Модель традиційного бухгалтерського обліку не пристосована до нової економіки, тому потрібно або змінювати модель обліку, або ж компанії повинні включати в свої щорічні звіти додаткові розділи» [23].

Так, статистичний облік досліджує кількісну та якісну сторони господарської діяльності компаній, дані якого подаються Державній службі статистики України для складання статистичної звітності країни. Він використовує сукупні дані бухгалтерського обліку й за допомогою спеціальних прийомів, зведення, групування і розрахунку середніх величин, індексів одержують інформацію про показники – трудові, натуральні й грошові, які характеризують закономірності та тенденції розвитку підприємства.

Нині серед учених дискусійним є питання виділення статистичного обліку як автономного елементу бухгалтерського обліку. На нашу думку, в межах України статистичний облік зведений до спостереження масових явищ, і він не є видом обліку, а статистичним методом дослідження. Не заглиблюючись в обґрунтування як окремого виду статистичного обліку, можна стверджувати, що статистична звітність формується на основі даних як фінансового, так і управлінського обліку.

Оперативний облік охоплює всі аспекти діяльності підприємства: організаційний, постачальницький, виробничий, технологічний, збутовий, а також фінансовий та управлінський. Загалом оперативний – який безпосередньо здійснює що-небудь, виконує певне завдання; здатний правильно й швидко виконувати ті чи інші практичні завдання, дійовий [7, с. 672].

Винятковою особливістю оперативного обліку є відсутність грошового оцінювання предметів або явищ, дані оперативного обліку в деяких випадках не підтверджуються первинними документами і можуть бути лише наближеними до об'єктивного їх значення. Це здійснюється з метою надання вчасної оперативної інформації. Деякі вчені наголошують на недостатній точності та до-

стовірності даних оперативного обліку, відсутності документального підтвердження операцій.

Отже, вважаємо, що оперативний облік не є окремим видом, а лише одним із сегментів управлінського обліку. Він у процесі збору, реєстрації й передачі інформації для прийняття рішень тільки підсилює дані управлінського обліку.

Що стосується бухгалтерського обліку, то фактично він є системою спостереження за створенням суспільного продукту та пов'язаних із цим явищ. Він є обов'язковим, безперервним, де послідовно відображаються всі господарські операції, дані яких узагальнюються у звітності. А.Г. Загородній, Г.О. Партин складовими облікової системи підприємства бачать фінансовий, управлінський (внутрішньогосподарський) і податковий види обліку [10, с. 19-20].

Податковий облік є системою збору, фіксації й обробки інформації про факти господарської діяльності, необхідної для нарахування та контролю за погашенням податкових зобов'язань платника податків. В Україні податковий облік є обов'язковим, складається на вимоги податкових органів і призначений для обліку виплати податків. Облік доходів та витрат ведеться як у фінансовому, так і в податковому обліку. Спільність фінансового й податкового обліку в тому, що вони ґрунтуються на одних і тих же первинних документах, вихідна інформація про стан зобов'язань перед бюджетом формується за даними облікових процесів фінансового обліку, а саме: систематизація даних на рахунках про базу оподаткування та податкові зобов'язання. Виходячи з цього, фінансовий облік відповідно є основою для податкового, обидва вони фіксують одні й ті ж факти господарського життя. Двом видам обліку притаманні такі спільні принципи, як безперервність, суцільне відображення господарських фактів, юридична доказовість, вартісне вимірювання. Це говорить про існування нерозривного взаємозв'язку між податковими розрахунками та фінансовим обліком. Відмінність між ними полягає в меті й правилах ведення фінансового обліку, порядку формування податкової бази. Так, фінансовий облік спрямований на одержан-

ня достовірної інформації господарської діяльності підприємства, податковий облік виконує фіскальні та регуляторні функції. Методика визначення прибутку у фінансовому й податковому обліку зумовлена різницями у переліку подій, в результаті яких визнаються доходи або витрати.

Після прийняття Податкового кодексу України спостерігається зближення податкового та фінансового обліку. Об'єкт оподаткування визначається за формулою: доходи – витрати (до витрат потрапляє собівартість реалізованих товарів, робіт, послуг й інші витрати). В даному алгоритмі відсутня амортизація як окремий елемент і з'явилося поняття як собівартість, яка нараховується за методикою, передбаченою положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, де сума амортизації включається до її складу. Доходи визнаються згідно з методом нарахування, що відповідає положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, при цьому витрати визнаються за датою нарахування доходів.

Слід зазначити, що визначення податкового обліку нормативними документами немає. Про його відсутність підтверджує й Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", в п. 2 ст. 3 якого зазначено, що податкова звітність ґрунтується на даних бухгалтерського обліку. Не розв'язує проблему і прийняття нового Податкового кодексу України, де застосовуються лише поняття податковий облік, правила податкового обліку, але їхня сутність не розкривається. Тобто, є облік податків як об'єкт бухгалтерського обліку, але немає такого виду обліку, як податковий.

На нашу думку, податковий облік – це штучне поняття, яке характеризується сукупністю встановлених законодавством податкових правил визначення об'єкта оподаткування та розміру нарахованого податку, який підлягає сплаті до бюджету. Податковий облік має інтегруватися з фінансовим на основі єдиної інформаційної бази даних. У зв'язку з цим пропонуємо замість поняття податковий облік ввести поняття податкові розрахунки.

У ринкових умовах з'явилося багато інструментів управління, які потребують різну

за аспектом та змістом інформацію, що відповідно визначає складові бухгалтерського обліку. На даному етапі виникає потреба щодо інформаційного забезпечення системи прийняття рішень про нові об'єкти та явища господарської діяльності. Інформація про такі об'єкти необхідна користувачам, а одержати її з реєстрів можна лише за допомогою трудомістких процедур. Нині в умовах жорсткої конкуренції та науково-технічного прогресу інформація розглядається як ресурс, що має вартість і цінність, тому виникає потреба у моделюванні облікової системи відповідно до сучасних запитів управлінської системи. Новозеландські вчені М.Р. Метьюс та М.Х.Б. Перера в межах традиційного фінансового обліку виділяють такі його види: креативний облік, соціальний облік і облік людських ресурсів [14, с. 456]. Вчені Житомирської наукової школи розвивають теорію соціального обліку.

Деякі науковці відзначають, що креативний облік є прийнятним, коли використовується доречно, прогресивно, для відображення основних тенденцій стосовно змін вартості бізнесу й для подання достовірної та докладної інформації про справи підприємства, особливо якщо немає інших методів відображення в обліку нової операції [14, с. 457]. Деякі вчені креативність обліку розглядають у взаємозв'язку із трактуванням його як мистецтва. Проф. Ф.Ф. Бутинець, який підкреслює, що облік є наукою і він ніколи не був ні мистецтвом, ні ремеслом [5, с. 6]... креативного обліку в повному розумінні цього слова як такого немає й не може бути. ... кожен бухгалтер ... не може бути "циркачем", "мрійником-утопістом", не може по-своєму осмислювати дійсні факти та передбачати майбутнє корпорації" [5, с. 168]. Тому бухгалтерський облік не може бути творчим, креативним унаслідок існуючих обмежень, принципів, а зокрема, принципу обачності (консерватизму).

Вищенаведене уможливорює встановити, що в цілому бухгалтерський облік може бути творчим лише тоді, коли він ведеться в межах альтернативних варіантів, встановлених законодавством. А таке ведення обліку передбачено обліковою політикою на основі його принципів і методів. На нашу думку,

такий облік не можна виділити в окремий вид, а залишається лише назвати творчим підходом до систематизації та узагальнення інформації для користувачів. Даний підхід можна використовувати як до фінансового, так і управлінського обліку в межах облікової політики.

Майбутнє підприємства завжди визначається минулим і сучасним, що є передумовою стратегічного його розвитку. Сучасна облікова система неспроможна своєчасно надати потрібну інформацію для менеджменту з метою створення стратегічних планів та контролю їх досягнення. Теорія обліку не враховує досягнень інших наук, положень статичної й динамічної економічної теорії, теорії ризиків, теорії поглинань, теорії криз, теорії капіталу, теорії перетворень бізнесу тощо. У таких умовах учені в галузі обліку в своїх дослідженнях ставлять проблеми теорії та методології формування й обробки інформації для стратегічного управління. Облік є інструментом і засобом досягнення успіху в бізнесі, який повинен сприяти розробленню та запровадженню ділової стратегії компанії.

Однак досі немає обґрунтування теоретичної сутності стратегічного обліку. Певні автори по-різному трактують його: одні виділяють, а деякі не виділяють в окремий напрям досліджень, хоча й зазначають важливість такого обліку в досягненні стратегічних цілей.

Російські економісти О. Ніколаєва та О. Алексєєва наводять кілька визначень стратегічного бухгалтерського обліку як вищу стадію управлінського обліку: "Стратегічний управлінський облік – форма управлінського обліку, при якій приділяється увага і внутрішній інформації (в тому числі й нефінансовій) (CIMA, Official Terminology, 2000). Стратегічний управлінський облік – управлінський облік у контексті бізнес-стратегій, які планується запровадити або які вже запроваджені в організації (Ward, 1999)" [16, с. 26-27]. У свою чергу М. Пушкар зазначає: „Стратегічний облік формує свої власні інформаційні ресурси прогностного характеру. Інформаційні ресурси стратегічного обліку мають зв'язок із традиційним обліком, але ним не обме-

жуються. Зокрема, для стратегічного управління необхідні дані не лише про діяльність підприємства, а й про зовнішнє середовище, яке має надзвичайно важливе значення для передбачення траєкторії розвитку підприємства” [18, с. 282-283].

Сам стратегічний облік не відображає господарські факти, відповідно інформація не фіксується у первинному документі й тому робити відповідні висновки для стратегічного управління без інформації бухгалтерського обліку – дуже складний і трудомісткий процес. Традиційний бухгалтерський облік відтворює лише ретроспективні параметри об’єкта господарювання та його середовище. Система обліку дає необхідні дані для здійснення стратегічного управління й створює умови для застосування стратегічного контролю. Так, Б.І. Валуєв із цього приводу зазначає, що речі необхідно називати своїми іменами: якщо це облік, то тільки, власне, облік у його "чистому вигляді", коли це сукупність функцій, у тому числі й облік, які становлять управлінський процес, тоді підсистема функцій є частиною цілісної системи управління [6].

На нашу думку, нині в економічній термінології недоцільно використовувати термін "стратегічний облік", тому що він порушує один із принципів бухгалтерського обліку повноти висвітлення, який передбачає своєчасної та повної реєстрації на рахунках бухгалтерського обліку всіх фактів господарської діяльності. Стратегічний облік – це стратегічний аналіз проблем, який пов’язаний із факторами: зобов’язаннями, контролем, готівкою і потенціалом, оскільки його методика й кінцевий результат більшою мірою нагадує систему аналітичних процедур, яку виконує стратегічний аналіз. На рівні стратегічного менеджменту облік можна розглядати як систему для забезпечення процесу проведення стратегічного аналізу та стратегічного планування й прогнозування, адже процес досягнення стратегічної мети, прийняття стратегічних рішень і розв’язання стратегічних завдань здійснюється в результаті функціонування єдиного облікового механізму. Теоретична система обліку має бути спрямована на задоволення інформаційних потреб стратегічного

менеджменту, який передбачає відповідальність за обґрунтованість щодо вибору стратегії підприємства та зростання вартості бізнесу. Такий підхід до стратегічного обліку дає можливість вивчати систему управління витратами за видами діяльності, прийоми стратегічного управління витратами.

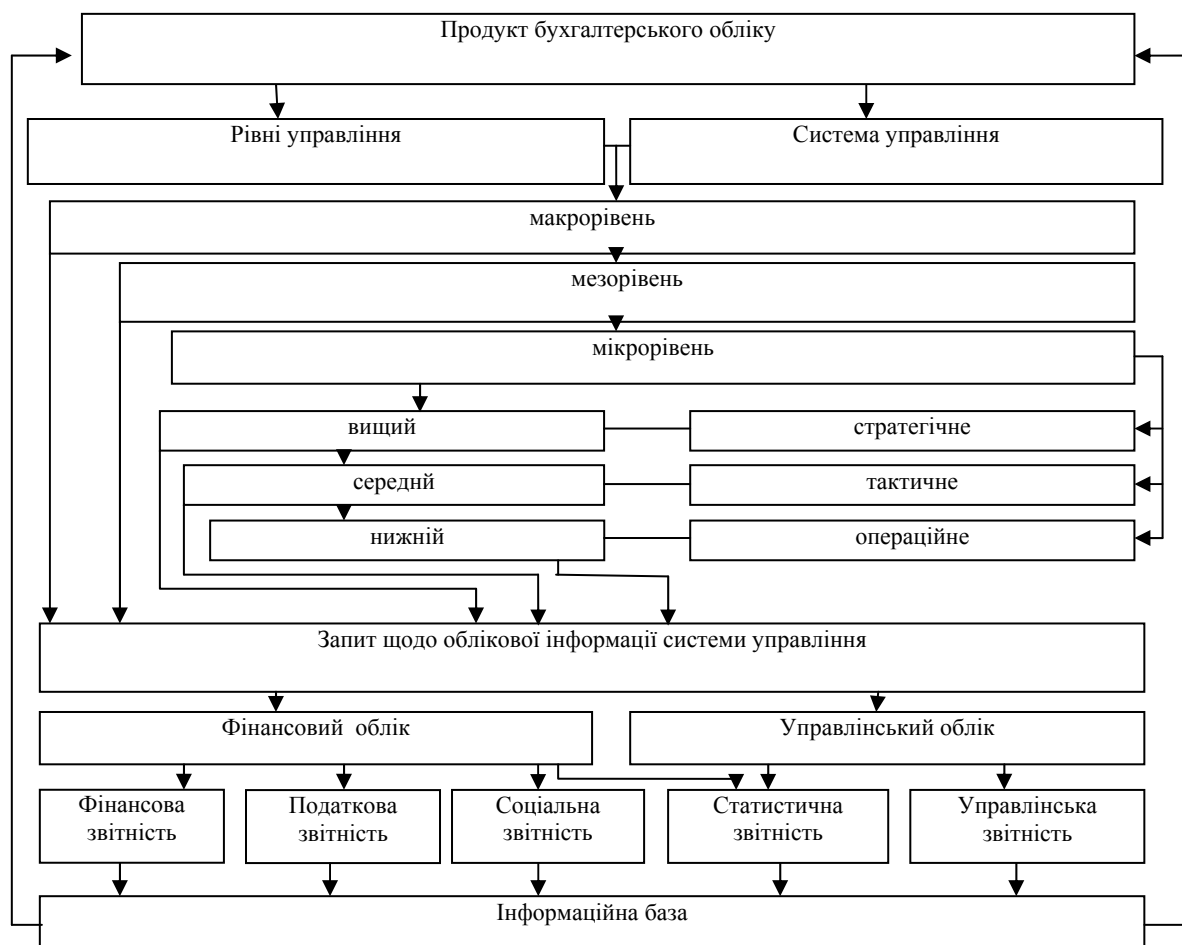
Отже, на нашу думку, всі наведені вище види обліку можна вважати певною мірою об’єктами системи бухгалтерського, оскільки всі вони здійснюються на підставі первинної документації, що підтверджує проведену господарську операцію. Вчені США, як наголошує К. Д. Ізотов [11], вважають, що не слід поділяти облік на бухгалтерський, статистичний та оперативний. На їхню думку, облік має бути один, бо він ґрунтується на тих самих первинних даних. І що вирішальну роль тут має відігравати не вид обліку, а строки подачі інформації. З цього приводу С.Ф. Голов підкреслює, що створення окремих систем обліку для задоволення потреб окремих користувачів є неефективним, оскільки ядром інформаційного забезпечення управління є бухгалтерський облік [9].

Учений М.С. Пушкар зазначає, що облік виконує роль генератора інформації про фінансово-господарську діяльність підприємства. Система управління делегує повноваження щодо збору й обробки даних та одержання необхідного обсягу інформації для потреб менеджерів спеціалізованій обліковій службі, без якої управління в принципі неможливе, оскільки інформація – це хліб для управління [19].

Цілі задаються системою прийняття рішень на кожному рівні управління згідно з правовим полем, у межах якого діє суб’єкт підприємницької діяльності. Відповідно до інформаційного забезпечення системи управління на різних рівнях пропонуємо виділяти дві підсистеми бухгалтерського обліку: фінансову та управлінську. Ці підсистеми є основою для складання фінансової, статистичної, соціальної, податкової та управлінської звітності, які виконують у системі управління певну роль. Тоді цілі даних підсистем сприятимуть виконанню глобальних цілей системи бухгалтерського обліку з найменшими витратами, що підкреслює її оптимальний стан (рис.).

Як видно з рисунка, формування інформаційної бази в різних видах обліку та звітності здійснюється відповідно до запиту системи управління. На вершині структури управління знаходиться продукт бухгалтерського обліку для системи управління підприємства. Практика системи прийняття рішень на основі інформації видів бухгалтерського обліку відіграє важливу роль у процесі вдосконалення його методології. Саме запити системи управління ставлять завдання для системи обліку щодо генеру-

вання інформації, що в подальшому задають принципи, напрями та формують облікові інструменти видів обліку. У свою чергу облікова система, зважаючи на пріоритетні напрями, що були задані запитом системою управління, формує інформацію для системи менеджменту. При цьому об'єкти обліку окреслюють зовнішні межі, а інформація про ці об'єкти – внутрішні межі фінансового й управлінського обліку як підсистем цілісної облікової системи.



Види обліку та звітності у формуванні продукту бухгалтерського обліку для системи управління

Джерело: Сформовано автором.

Облікова система фіксує факти господарських операцій, обробляє їх специфічними методами та одержує таку інформацію, яка необхідна для системи управління різних ієрархічних рівнів. Без такої інформації система управління не може існувати і здійснити на науковій основі контроль. Система обліку повинна виконувати сервісну функцію із перетворення даних про фінансово-господарську діяльність у продукт бухгал-

терського обліку. У разі невідповідного забезпечення обліковим продуктом менеджменту система бухгалтерського обліку проявляє свою дизфункцію, оскільки перестає відповідати потребам суб'єктів господарювання, що приймають управлінські рішення.

Щодо існування різних видів обліку, то, на нашу думку, тут мають місце певні недоліки. Це витратність, спричинена необхідністю подвійного введення інформації, що

може призводити до виникнення кардинальних розбіжностей у звітах підприємств. Цілком погоджуємось із твердженням професора М. Білухи [3], що джерело одержання інформації в підприємствах – єдина інтегрована система господарського обліку, яка містить бухгалтерський (базовий), внутрішньогосподарський (управлінський), статистичний, податковий облік господарських операцій. Кожен вид обліку має свою концептуальну основу: завдання, предмет, об'єкт і методика.

Нині в умовах стрімкого розвитку досліджень щодо видів обліку за різноманітними новими підходами виникає проблема, що розвиток бухгалтерського обліку як науки піде не шляхом уніфікації його теорії, а виокремленням нових теоретичних напрямів обліку, які не можна буде об'єднати між собою в єдину теоретичну систему. Ми пропонуємо бухгалтерський облік розглядати як єдину інформаційну систему, що використовується для реалізації всіх функцій і завдань управління.

Тому для раціоналізації та оптимізації формування облікової інформації, підвищення її інформативності для системи управління потрібен концептуальний перегляд теорії, методології й практики бухгалтерського обліку. Зміщення ролі обліку в бік питань менеджменту потребує фундаментальних змін у розумінні суті та його місця в системі управління. Підсистеми бухгалтерського обліку мають бути гнучкими і забезпечувати менеджмент інформацією про особливості господарських процесів у ринковому середовищі.

Висновки. Відповідно до сучасних досліджень теорії систем учених-економістів можна зробити висновок, що в одних і тих самих умовах не може функціонувати багато систем обліку. За таких умов виникає необхідність у побудові однієї інтегрованої, цілісної облікової системи. Адже всі види об-

ліку хоча й по-різному, але відображають одну і ту саму інформацію, зареєстровану первинно у документі.

Своє бачення щодо вдосконалення обліку в Україні висловив професор Ф. Бутинець, який зазначив, що подальший розвиток теорії пов'язаний з інтеграцією всіх підсистем бухгалтерського обліку та видів обліку в єдину інформаційну систему на основі новітніх комп'ютерно-інформаційних технологій [4, с. 29]. Для цього треба розробити чіткі вимоги до організації обліку в різних облікових системах, а первинний облік будувати за принципом оптимальних інформаційних потоків, які б сприяли уникненню формування однієї й тієї самої інформації. Поточний та зведений облік слід здійснювати за принципами, прийнятими для конкретних систем. Одним із шляхів удосконалення бухгалтерського обліку має бути збереження його цілісності й системності. Цього можна досягти в сучасних умовах на основі новітніх технологій, на базі комп'ютерних програм, які дають змогу у будь-який час одержувати необхідну інформацію, яку користувачам слід уміти відбирати для своїх цілей і завдань за певними алгоритмами.

Результати, одержані в процесі проведеного дослідження у сфері вивчення видів обліку та їх значення у системі управління, дають подальший розвиток науково-практичних основ для розробки механізму підвищення ефективності прийняття рішень від їх ухвалення. Тому концепція розвитку бухгалтерського обліку повинна визначати основні пріоритети запитів користувачів щодо його продукту – інформації для прийняття оперативних і стратегічних управлінських рішень. У результаті може з'явитися можливість взаємодії окремих видів обліку, яка підвищить достовірність та швидкість показників облікової інформації для системи управління.

Список використаних джерел

1. Бахрушена М.А. Бухгалтерский управленческий учет: [учеб. пособие] / М.А. Бахрушена. – М.: ЗАО «Фимитат-экспорт», 1999. – 350 с.
2. Белуха Н.Т. Бухгалтерский учет на автомобильном транспорте: [учеб. для вузов] / Н.Т. Белуха. – М.: Транспорт, 1989. – 262 с.
3. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: [підруч.] / М. Т. Білуха. – К., 2000. – 692 с.
4. Бутинець Ф. Ще раз про бухгалтерський облік як науку / Ф. Бутинець // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 10. – С. 20-29.

5. *Бутинець Ф.Ф.* Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна несповідь ; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП “РУТА”, 2007. – 328 с.
6. *Валуев Б.И.* Стратегический управленческий учет – очередной миф / Б.И. Валуев // Формування ринкової економіки в Україні. Спецвипуск 15. Ч. 2. – Львів: Интереко, 2005. – С. 9-13.
7. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К., Ірпінь: ВТФ «Перун», 2001. – 1440 с.
8. *Герасимчук Н.В.* Господарський облік: проблеми, класифікація / Н.В. Герасимчук // Вісн. ЖІТІ. — 1999. — № 9. — С. 184–193.
9. *Голов С.Ф.* Проблеми та перспективи реформування бухгалтерського обліку в Україні / С.Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – № 11. – С. 15-23.
10. *Загородній А.Г.* Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: [навч. посіб.] / А.Г. Загородній, Г. О. Партин. — 3-тє вид., перероб. і доп. — К. : Т-во «Знання», КОО, 2004. — 378 с.
11. *Изотов К.Д.* Обработка учетной информации в США / К.Д. Изотов. – М.: «Финансы». – 1968. – 192 с.
12. *Кужельний М.В.* Бухгалтерський облік: [навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципл.] / М.В. Кужельний, М.М. Коцупатрий, М.Г. Кірсанов [та ін.]; під. ред. М.В. Кужельного. – К. : КНЕУ, 2005. – 218 с.
13. *Кутер М.И.* Бухгалтерский учет: Основы теории: [учеб. пособие] / М.И. Кутер. – М.: Экспертное бюро, 1997. – 496 с.
14. *Мэтьюс М.Р.* Теория бухгалтерского учета: [учеб.] / М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 664 с.
15. *Нападовська Л.* Удосконалення системи бухгалтерського обліку в Україні / Л. Нападовська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – №6. – С. 3-8.
16. *Николаева О.Е.* Стратегический управленческий учет: [науч.-практ. изд.] / О.Е. Николаева, О.В. Алексеева. – М.: Едиториал УРСС, 2003. – 304 с.
17. *Палий В.Ф.* Теория бухгалтерского учета: Современные проблемы. Общий обзор дискуссионных вопросов [Электронный ресурс] / В.Ф. Палий. – Режим доступа : <http://www.nsfo.ru/docs/Theory>.
18. *Пушкар М.С.* Креативний облік (створення інформації для менеджерів): [моногр.] / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-Бланш, 2006. – 334 с.
19. *Пушкар М.С.* Господарський облік і суспільство / М.С. Пушкар // Інноваційна економіка. –2012. – № 6. – С. 16-21.
20. *Пушкар М.С.* Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): [моногр.] / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 422 с.
21. *Соколов Я.В.* Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб. / Я.В. Соколов [и др.]. – М.: Проспект, 2007. – 672 с.
22. *Сопко В.В.* Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: [навч. посіб.] / В.В. Сопко– К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.
23. *Beaulieu Philip, Williams S. Mitchell, Wright Michael.* Intellectual capital disclosure practices in Scandinavia (Цитовано за: Лейф Эдвинссон. Корпоративная долгота. Навигация в экономике, основанной на знаниях. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 248 с.

Стаття надійшла до редакції 17.01.2013 р.

*

УДК 631.164.23:338.43

***Н.П. РЕЗНИК, кандидат економічних наук, доцент
Уманський державний педагогічний університет
імені Павла Тичини***

Організаційно-економічний механізм залучення інвестицій в агропромисловий комплекс України

Постановка проблеми. Економічна криза, що охопила всі галузі агропромислового комплексу України, найсуттєвіше позначилася на інвестиційній діяльності. Розрив зв'язків у сфері виробництва й розподілу

матеріально-технічних ресурсів, втрата координат та наявність недосконалої ринкової інфраструктури, а також посилення диспаритету цін на продукцію сільського господарства зробили практично неможливим ефективний розвиток сільського госпо-

© Н.П. Резнік, 2013