

2. *Антонюк Л. Л.* Інновації: теорія, механізми розробки і комерціалізації: Монографія / Антонюк Л. Л., Поручник А. М., Савчук В. С.. — К.: КНЕУ, 2003. — 394 с.

3. *Кантаєва О. В.* Питання розвитку теорії та практики обліку і аналізу інноваційної діяльності підприємств / О. В. Кантаєва // Бухгалтерський облік і аудит. — 2009. — № 4. — С. 25.

4. *Кортельова Н. В.* Інноваційна діяльність та її місце в управлінні проектами / Н. В. Кортельова // Вісник Хмельницького національного університету. — 2009. — № 6. — Т. 3. — С. 18 — 20.

5. *Крупка Я. Д.* Варіанти обліку інноваційних процесів на підприємстві / Я. Д. Крупка // Бухгалтерський облік і аудит. — 2006. — № 5. — С. 11.

6. *Лебедева Л. В.* Інновація: питання категоріального визначення та класифікації / Л. В. Лебедева // Формування ринкової економіки. — 2010. — № 23. — С. 16 — 24.

7. *Мельник О. Г.* Сутність інновацій та інноваційного розвитку / О. Г. Мельник // Актуальні проблеми економіки. — № 12. — 2008. — С. 20—26.

Стаття надійшла до редакції: 18 квітня 2012 р.

УДК 657.42-047.44

**Л. В. Городянська**, канд. екон. наук, доц.,  
доцент кафедри обліку підприємницької діяльності,  
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

## **КОНЦЕПЦІЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВІДТВОРЮВАНИМИ ЕКОНОМІЧНИМИ РЕСУРСАМИ**

*АННОТАЦІЯ.* Предложена концепция учетно-аналитического обеспечения управления воссоздаваемыми экономическими ресурсами. Это предоставляет возможность пользователям провести прогнозный анализ и получить необходимую экономическую информацию об интеллектуальных ресурсах предприятия.

**КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА:** воссоздаваемые экономические ресурсы, интеллектуальные ресурсы, средства труда, информационные модели учета, прогнозные модели анализа, потенциал.

*ABSTRACT.* The conception of accounting-analytical provision of reproducible economic resources management is offered. It allows users to conduct the prognosis analysis and obtain necessary economic information about intellectual resources of enterprise.

KEY WORDS: reproducible economic resources, intellectual resources, facilities of labour, informative models of accounting, forecast models of analysis, potential.

*АНОТАЦІЯ. Запропоновано концепцію обліково-аналітичного забезпечення управління відтворюваними економічними ресурсами. Це надає можливість користувачам провести прогностичний аналіз і отримати необхідну економічну інформацію про інтелектуальні ресурси підприємства.*

КЛЮЧОВІ СЛОВА: відтворювані економічні ресурси, інтелектуальні ресурси, засоби праці, інформаційні моделі обліку, прогностичні моделі аналізу, потенціал.

Конкурентоспроможність національної економіки на сучасному етапі розвитку визначається, перш за все, наявними економічними ресурсами, здатними до відтворення та їх ефективним використанням. Відтворювані економічні ресурси відіграють визначальну роль в економіці підприємства та держави. Однак, інвестиційна привабливість вітчизняних підприємств є заниженою внаслідок об'єктивних причин, основними серед них є не врахована вартість інтелектуальних економічних ресурсів та внутрішньоствореного гудвілу. Це пов'язано з неможливістю визнання і відображення в традиційній системі бухгалтерського обліку таких об'єктів відтворюваних економічних ресурсів, як інтелектуальні ресурси (потенціал) підприємства та відсутність методики їх оцінювання у вітчизняному законодавстві. Врахування чи неврахування відтворюваних економічних ресурсів впливає на розмір внутрішньоствореного гудвілу підприємства, якого також немає серед об'єктів бухгалтерського обліку, як і методики визначення його вартості.

Якщо у розвинених країнах світу інтелектуальний потенціал є важливою складовою національного багатства, що високо цінується, то національна система обліку і аналізу виявилася неготовою до його ефективного засвоєння та використання. Відсутність методики оцінювання інтелектуального потенціалу підприємства призводить до браку економічної інформації стосовно інтелектуального потенціалу усієї країни та спричиняє втрати від неефективного використання наявних економічних ресурсів. У провідних країнах світу інтелектуальний потенціал розглядають в якості джерела економічного і соціального розвитку. Проблеми формування та функціонування національного інтелектуального потенціалу актуальні для України, тому недооцінка його, а також неефективне управління ресурсами ускладнюють реалізацію означеної урядом країни Стратегії розвитку України «Україна 2020: Страте-

гія національної модернізації», стримують процес створення інформаційної системи обліково-аналітичного забезпечення управління відтворюваними економічними ресурсами та гальмують зайняття нашою країною гідного місця на світовому ринку.

В площині системних реформ, що відбуваються в економіці України, поступово ускладнюється та господарська діяльність підприємств і змінюються вимоги користувачів до бухгалтерської інформації. Так, С. Ф. Легенчук стверджує, що в сучасних умовах не піддається сумнівам і сприймається як аксіома розуміння зарубіжними та вітчизняними вченими бухгалтерського обліку як інформаційної системи [1, с. 43]. Однак це твердження не є апіорі, тому, що в більшості джерел бухгалтерський облік розуміють досить вузько, лише як облікову систему [2, с. 13] або систему знань, яка складається з сукупності бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту [3, с. 5, 9]. До визначення системи бухгалтерського обліку окремі представники англо-американської школи (Глен А. Велш, Деніел Г. Шорт) включають ресурси або мету створення інформаційної системи (Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл), призначення якої полягає у забезпеченні вимог користувачів для прийняття ними виважених управлінських рішень. В Україні систему бухгалтерського обліку пов'язують з концептуальними принципами міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності (Л. М. Кіндрацька), або визначають як комплексну облікову систему збору інформації (С. О. Левицька), окремі об'єкти бухгалтерського обліку (Л. В. Нападовська), складну динамічну інформаційну суперсистему (М. С. Пушкар) та ін. Перехід до постіндустріального суспільства позначився на зміні вимог вітчизняних користувачів до формування вірогідної, повної та неупередженої економічної інформації в системі бухгалтерського обліку та економічного аналізу.

Перетворення світогляду суспільства, його інноваційна спрямованість і переорієнтація значущості з матеріальних економічних на інтелектуальні ресурси (знання, потенціал) сприяли появі нових економічних категорій, наприклад, таких як інноваційна діяльність, інтелектуальний капітал, людський капітал і відтворювані економічні ресурси. Формулювання економічної сутності відтворюваних економічних ресурсів, як сукупності інтелектуальних ресурсів і засобів праці (за видами необоротних матеріальних і нематеріальних економічних ресурсів — об'єктів амортизації) підкреслює необхідність розширення меж економічної інфор-

мації, яка формується в системі бухгалтерського обліку та економічного аналізу. Відсутність обліково-аналітичної інформації стосовно категорії «відтворювані економічні ресурси» негативно позначилося на розвитку вітчизняного підприємства.

Саме тому, метою статті є формування концепції, яка передбачає побудову інформаційних моделей обліку для задоволення нових потреб «постіндустріального користувача» та створення прогнозних моделей аналізу, призначених для оцінювання рівня якості відтворення інтелектуальних ресурсів, які не підлягають оцінці та вартісному вимірюванню, але інформація щодо їх об'єктів є вкрай необхідною.

У ході еволюції поступово змінюються суспільні потреби та сутність бухгалтерського обліку від вимірювального інструменту до інформаційної системи. Це передбачає формулювання основної мети науки про бухгалтерський облік, яка в контексті дослідження відтворюваних економічних ресурсів полягатиме у розробці бухгалтерських інформаційних моделей їх об'єктів. Суть свідомого пізнання, як підкреслював І. Кант, є трансцендентальним процесом або переходом від наочного досвіду до уявлення внутрішніх сутностей та узагальнення раціональних категорій.

Новітній філософський словник визначає особливості утворення категорії (грец. *katēgoria* — вислів, ознака) як останнього результату абстрагування від предметів притаманних їм особливих ознак [4, с. 481]. Кожна категорія має мінімальний зміст і є формою логічного мислення, де розкриваються внутрішні суттєві сторони і відношення об'єктів, що досліджуються.

Відповідно до суспільних потреб національної економіки та завдань менеджменту, які найчастіше не співпадають із науковим пошуком у сфері бухгалтерського обліку та економічного аналізу, мають змінюватися й об'єкти дослідження. Саме тому виникає потреба зорієнтувати облік та аналіз на потреби менеджменту, що обумовлено необхідністю отримання користувачами додаткової економічної інформації, у відображенні наявних властивостей об'єктів категоризації в сучасних умовах господарювання та під новим кутом зору, який розширює межі загальноприйнятих поглядів бухгалтерської наукової спільноти. Внаслідок об'єктивних процесів історичного розвитку з'являються нові та трансформуються існуючі обліково-аналітичні категорії, які є квінтесенцією наукових досягнень, здобутих вченими в результаті плідної інтелектуальної діяльності.

Протягом еволюційного розвитку бухгалтерського обліку та економічного аналізу відбувається розширення меж предметної області і удосконалення існуючого категоріального апарату, який складає підґрунтя проведення наукового дослідження. Внаслідок цього, кожній науці притаманна власна система або сукупність категорій, яка утворює її категоріальний апарат, без знання якого творчий процес є неможливим.

Сучасна парадигма вітчизняної системи бухгалтерського обліку необоротних матеріальних та нематеріальних ресурсів, як засобів праці, ґрунтується на застосуванні економічних теорій. М.С. Пушкар підкреслює, що «парадигми обліку, контролю й аудиту залишаються на рівні науки першої половини ХХ століття, основною рисою яких була і залишається ідеологія ручної праці з обробки інформації та рутинних контрольних дій для менеджерів підприємства» [5, с. 133]. Однак в умовах світової інтеграції необхідно враховувати Положення про базову теорію бухгалтерського обліку (ASOBAT), опубліковане у 1966 році спеціальним комітетом з розробки Американської асоціації бухгалтерів. Цим Положенням змінено напрям наукових досліджень у сфері бухгалтерського обліку від моделей оцінки активів до корисності при прийнятті рішень на основі фінансової звітності. Враховуючи зарубіжний досвід та невід'ємні умови входження України у світову економічну систему, пропонується розвиток бухгалтерського обліку, як інформаційної системи, пов'язувати з основною метою даної науки, а саме з розробкою бухгалтерських інформаційних моделей, адекватних рівню розвитку діяльності підприємств, їх економічних ресурсів та орієнтованою на потреби різних груп користувачів інформації.

З позиції мети пізнання модель слід розуміти як умовний або уявний образ якого-небудь об'єкта або системи об'єктів, що використовується за певних умов. Модель — це створена або відібрана суб'єктом система, яка відтворює істотні для цієї мети пізнання сторони (елементи, властивості, параметри). Як відомо «інформація» утворюється від латинського *informatio*, що означає висловлення, обізнаність, роз'яснення якого-небудь факту, події, явища. Інформація є одним з найбільш загальних понять науки, що означає деякі відомості, сукупність яких-небудь даних, знань тощо [4, с. 432]. Тобто, з врахуванням наведених визначень *інформаційну модель* у бухгалтерському обліку можна трактувати як умовне відтворення істотних властивостей об'єкта пізнання з метою отримання даних, інтерпретованих людиною. Пропонується

*проектування інформаційної моделі обліку відтворюваних економічних ресурсів* проводити шляхом використання процедур організації обліку їх ідентифікованих об'єктів.

В умовах інноваційної спрямованості суспільства особливий інтерес у користувачів викликає економічна інформація прогнозного характеру стосовно неідентифікованого в обліку виду відтворюваних економічних ресурсів — інтелектуального потенціалу трудових ресурсів підприємства. Таку економічну інформацію можна отримати шляхом побудови прогнозних моделей аналізу.

Для проведення дослідження відтворюваних економічних ресурсів обрано з різноманітних видів моделей — уявні моделі. Уявні моделі — виступають як певні ідеї й уявлення про об'єкт дослідження [6, с. 140]. Вони характеризуються тим, що сконструйовані у формі уявних образів, існуючих лише в голові дослідника. З метою пізнання ідентифікованих і неідентифікованих у позиції обліку об'єктів відтворюваних економічних ресурсів, уявні моделі виокремлено у дві групи — бухгалтерські інформаційні моделі та прогнозні моделі аналізу. Так, для ідентифікованих у системі бухгалтерського обліку об'єктів відтворюваних економічних ресурсів має бути сформовано бухгалтерські інформаційні моделі необоротних матеріальних і нематеріальних ресурсів за групами. Тобто, отримання облікової інформації пов'язано зі створенням інформаційних моделей виявлення, вимірювання, реєстрації, узагальнення та передачі даних. Для неідентифікованих об'єктів відтворюваних економічних ресурсів має бути сформовано прогнозні моделі аналізу об'єктів інтелектуальних ресурсів. Сукупність інформаційних моделей обліку матеріальних і нематеріальних необоротних економічних ресурсів та прогнозних моделей аналізу інтелектуальних ресурсів може бути використано для формування системи прогнозного аналізу відтворюваних економічних ресурсів. Призначення системи прогнозного аналізу полягає у забезпеченні реалізації певних потреб користувачів з метою прийняття ними виважених управлінських рішень.

С. Ф. Легенчук підкреслює, що метою науки про бухгалтерський облік є особлива діяльність з виробництва наукових знань, зокрема з генерації відповідних інформаційних моделей [1, с. 42]. Бухгалтерський облік має продукувати різні моделі групування та оцінки інформації, вибір однієї з яких забезпечить реалізацію інтересів моноцільової, загальноцільової або багатоцільової орієнтації національної системи бухгалтерського обліку. Різні варіанти цільової орієнтації національної системи бухгалтерського обліку,

мають бути спрямовані на забезпечення реалізації інтересів: однієї конкретно визначеної групи користувачів (інвесторів чи позичальників) — моноцільова орієнтація; всіх груп користувачів одночасно (компромісні варіанти) — загальноцільова орієнтація; кожної визначеної групи користувачів — багатоцільова орієнтація [1, с. 42]. Залежно від цільової орієнтації національної системи бухгалтерського обліку на потреби користувачів обирається принцип історичної собівартості або справедливої вартості. Тоді як для позичальників більш ревалентною є історична оцінка, для інвесторів — справедлива вартість. С. Ф. Голов наполягає на ліквідації поняття «принцип обліку», оскільки, автор дійшов висновків, що принципи обліку починають охоплювати всі можливі варіанти, наприклад такі, як грошові та негрошові вимірники, превалювання форми над сутністю і сутності над формою [7, с. 12].

Таким чином, концепцію розвитку бухгалтерського обліку та економічного аналізу доцільно розглядати з позиції їх місця у системі менеджменту. Загальними функціями менеджменту є планування, організація, мотивація та контроль. Важливими підфункціями планування є прогнозування та моделювання, а контролю — облік і аналіз. Теорія бухгалтерського обліку в Україні має розвиватися із врахуванням бухгалтерської наукової діяльності, як нового і спеціалізованого виду знання, використання якого сприяє вдосконаленню облікової практики. Закономірності і тенденції бухгалтерського обліку формувалися та змінювалися протягом еволюційного процесу поступового перетворення рахівництва, як виду практичної діяльності в систему наукових знань про методи, принципи й способи відображення фактів господарської діяльності.

Сформовано концепцію створення обліково-аналітичного забезпечення управління відтворюваними економічними ресурсами, якою передбачено проектування та об'єднання в систему інформаційних моделей обліку об'єктів необоротних матеріальних і нематеріальних економічних ресурсів і прогнозних моделей аналізу об'єктів інтелектуальних ресурсів. Це надасть можливість отримати економічну інформацію стосовно цих видів ресурсів для проведення прогнозного аналізу з метою забезпечення бажаної результативності господарської діяльності підприємства.

Уточнення сутності бухгалтерського обліку як системної категорії дозволяє визначити мету подальших досліджень у сфері бухгалтерського обліку та економічного аналізу, яка полягає у по-

будові інформаційних моделей обліку об'єктів необоротних матеріальних і нематеріальних ресурсів і прогнозних моделей аналізу об'єктів інтелектуальних ресурсів.

### Література

1. *Легенчук С.* У пошуках мети науки про бухгалтерський облік / С. Легенчук // Бухгалтерський облік і аудит. — 2011. — № 12. — С. 39—44.
2. *Кузнєцова С.* Система бухгалтерського обліку: методологічні та правові аспекти формування // Бухгалтерський облік і аудит». — 2008. — № 4. — С. 12—16.
3. *Сопко В. В.* Глобалізаційні процеси та їх вплив на бухгалтерський облік / В.В. Сопко // Бухгалтерський облік і аудит. — 2009. — № 10. — С. 2—11.
4. Новейший философский словарь: 2-е изд., переработ. и дополн. / Главный научный редактор А. А. Грицанов. — Мн.: Интерпрессервис; Книжный Дом, 2001. — 1280 с. — (Мир энциклопедий).
5. *Пушкар М. С.* Чи стане господарський облік наукою? / М. С. Пушкар // Стратегічні напрями розвитку бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту: Між нар. наук.-практ. конф. (Київ, 15 березня 2012 р.): тези доп. / відп. ред. Л.В. Нападівська. — К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2012. — С. 131—133.
6. *Сурмін Ю. П.* Майстерня вченого: [підручник для науковця] / Юрій Петрович Сурмін. — К.: Навчально-методичний центр «Консорціум з удосконалення менеджмент-освіти в Україні», 2006. — 302 с.
7. *Голов С.* Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. — 2011. — № 4. — С. 3—13.

Стаття надійшла до редакції: 9 квітня 2012 р

УДК 657.471

**А. В. Дмитренко**, канд. екон. наук, доц.,  
докторантка кафедри  
обліку підприємницької діяльності  
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

## ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ СПІЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ З ІНОЗЕМНИМИ ІНВЕСТИЦІЯМИ В УКРАЇНІ

**АННОТАЦІЯ.** В публікації подлягат розмоутренію совмесітніе предпріятія как вид осуществленія совмесітної діяльності в Україні и форм хозяйственного сотрудичества с иностранным партнером. Наводятся пути последующего развития деятельности таких предпріятій.