

АКТУАЛЬНІ ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

The research of the national and foreign scholars' ideas concerning the key problems determining the present-day accounting development has been carried out. The possibilities of its adaptive characteristics improvement as a management subsystem have been also determined in the article.

Бухгалтерський облік проходить послідовні етапи розвитку його теорії, що обумовлюються новими потребами практикуючих бухгалтерів, а також зміною вимог користувачів облікової інформації. На сучасному етапі відбувається перехід на міжнародні принципи виконання облікових процедур при фіксації фактів господарського життя та підготовці фінансових звітів.

На рівні теорії бухгалтерського обліку перехід на нові принципи ведення обліку обумовив розгалуження єдиної бухгалтерської системи на підсистеми фінансового, управлінського, податкового обліку, до яких можна також додати оперативний і статистичний. У наукових працях багато уваги приділяється дослідженню управлінської компоненти обліку, яка починає займати лідируюче положення порівняно з фінансовою.

У практиці бухгалтерського обліку пріоритети розташовані інакше. Практикуючі бухгалтери віддають перевагу веденню податкової частини обліку, оскільки саме податкові розрахунки становлять чи не єдиний об'єкт контролю з боку державних органів.

Поява нових облікових підсистем обумовлює підсилення уваги науковців до обґрунтування їх теоретичних положень та шляхів практичного розвитку.

Вивчення проблем розвитку бухгалтерського обліку, доцільності та можливостей розширення його видів, обґрунтування теоретичних засад фінансового, управлінського, податкового, оперативного, статистичного обліків виконується багатьма вченими і дослідниками. Найбільшої уваги заслуговують наукові праці Ф. Ф. Бутинця, Б. І. Валуєва, Л. М. Кіндрацької, Г. Г. Кірейцева, М. В. Кужельного, В. Г. Лінника, Н. М. Малюги, Є. В. Мниха, Л. В. Нападовської, М. С. Пушкаря, В. В. Сопко, Л. К. Сука, Л. В. Чижевської.

Серед зарубіжних науковців проблемам розвитку бухгалтерського обліку більшу увагу приділяють російські та білоруські вчені: А. М. Андросов, В. П. Астахов, О. Векслер, В. В. Воружкін, Н. В. Дембінський, В. Р. Захар'їн, Ю. Ю. Корольов, Е. М. Майбурд, М. Ю. Медведєв, В. Д. Новодворський, В. Ф. Палій, Д. А. Панков, Я. В. Соколов, О. І. Соснаускене, Л. І. Хоружий, а також західні дослідники: Х. Андерсон, У. Баффетт, М. Ф. Ван Бреда, Г. А. Велш, С. Дж. Грей, Х. ван. Грюнінг, С. Діпіаза, Р. Дорнбуш, Д. Колдуелл, Б. Е. Нідлз, Дж. Ріггс, С. Фішер, Э. С. Хендріксен, Д. Г. Шорт, Р. Екклз.

У своїх наукових працях вчені висловлюють кардинально різні позиції відносно доцільності поділу бухгалтерського обліку на види знижує його якість, негативно відбивається на достовірності облікових і звітних даних.

Мета дослідження – дослідити погляди вчених відносно ключових проблем, що опосередковують розвиток бухгалтерського обліку на сучасному етапі, визначити можливості під-

вищення його адаптивних властивостей як підсистеми управління.

У цілях вивчення наукових поглядів щодо сучасних проблем розвитку бухгалтерського обліку авторами було проведене анкетне опитування вчених і науковців, що є представниками наукових бухгалтерських шкіл світу і брали участь у VII-й Міжнародній науковій конференції "Наукові бухгалтерські школи світу: еволюція, сучасний стан, перспективи розвитку", що проходила 3 – 4 листопада 2008 р. на базі Житомирського державного технологічного університету.

В анкетуванні брали участь 30 осіб, серед яких науковці з Великої Британії (Ж. Шевіч), Польщі (Я. Барбурські, М. Дудек, Р. Ігнатовські, Ю. Кухмач), Республіки Болгарія (А. А. Марчева), Чеської Республіки (Л. Мейзлік), Російської Федерації (М. А. Бортник, О. М. Бортник, Ю. М. Гузов, Я. В. Соколов), Республіки Білорусь (С. Л. Каратаєв, В. С. Кивачук, В. М. Лемеш, Д. О. Панков, В. І. Стражев). Серед вітчизняних вчених в анкетуванні брали участь Б. І. Валуєв, З. В. Задорожний, Г. Г. Кірейцев, В. Ф. Максимов, Н. М. Малюга, Є. В. Мних, М. С. Пушкар, Л. В. Чижевська, а також науковці Ю. А. Верига, В. А. Дерій, О. В. Кантаєва, П. Н. Майданевич, Л. О. Сухарева, Н. Г. Шпанковська.

Відношення вітчизняних і зарубіжних науковців до проблем розвитку бухгалтерського обліку є різним, в окремих питаннях відповіді є кардинально протилежними. Це свідчить про різне наукове середовище, що сформувалося на території нашої країни, країн пострадянського простору та західних країн. Вплив на наукові позиції вчених здійснює їх власний світогляд, що формується під впливом специфіки практики господарювання, правових та економічних відносин, культурних цінностей, традицій країни, в якій проводяться дослідження.

Важливу частину сучасних проблем розвитку бухгалтерського обліку становлять процеси гармонізації національних облікових систем шляхом переходу на міжнародні принципи виконання облікових процедур при підготовці фінансової звітності. У більшості економічно розвинувих країн та країн, що розвиваються, впроваджено Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) та Міжнародні стандарти аудиту (МСА), основне призначення яких полягає у частковій уніфікації процедур підготовки фінансових звітів для зовнішніх категорій користувачів та підвищення достовірності цієї звітності.

Позиції вчених відносно впливу впровадження в їх країні МСФЗ та МСА на достовірність бухгалтерського обліку та фінансової звітності є відмінними (рис. 1).

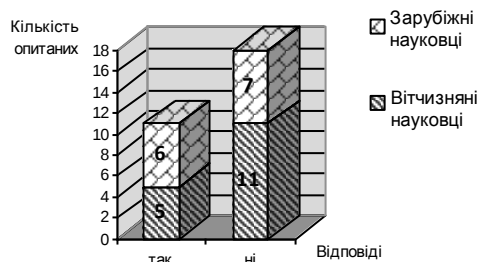


Рис. 1. Розподіл оцінок науковців щодо підвищення достовірності обліку та звітності внаслідок провадження МСФЗ та МСА в їх країні

Більшість вітчизняних вчених зауважили, що впровадження Міжнародних стандартів з обліку та аудиту в Україні не забезпечило підвищення достовірності фінансових звітів (37% відповідей). Разом з цим, 17% вітчизняних науковців вказали, що українська звітність стала достовірнішою із впровадженням МСФЗ та МСА.

Відповіді зарубіжних дослідників з цієї проблеми розподілились практично рівними частинами. Вказують на підвищення достовірності 20% науковців, що є представниками з Великої Британії, Польщі, Чехії, Болгарії. Усі представники з Російської Федерації та Республіки Білорусь, які складають

23% опитаних, зауважили, що достовірність фінансової звітності не підвищилась внаслідок переходу цих країн на міжнародні стандарти обліку та аудиту.

Деякі коментарі дають окремі науковці. Так, Ю. М. Гузов (Росія) вказує, що МСФЗ не підвищило достовірності фінансової звітності, проте в цілому покращилась зрозумілість звітності інвесторами, що певною мірою активізувало інвестиційні процеси в країні.

М. С. Пушкар (Україна) зауважує, що впровадження МСФЗ в Україні не дало відчутних змін, оскільки 70% часу бухгалтері займаються веденням податкового обліку. Н. Г. Шпанковська (Україна) звертає увагу на те, що при впровадженні МСФЗ ігноруються національні традиції, досвід, економічні, політичні та інші особливості країни, тому такі зміни не можуть привести до позитивних результатів.

Складність приведення системи бухгалтерського обліку та системи контролю в пострадянських країнах до міжнародного зразка обумовлюється тим, що протягом багатьох років функціонування командно-адміністративної системи в цих країнах відпрацьовувалась струнка взаємоув'язана модель ведення бухгалтерського обліку та складання звітності на мікрорівні, яка виступала основою макрообліку при зведенні балансу народного господарства країни.

Функції облікових працівників носили переважно реєстраційний та контрольний характер. Тобто бухгалтер повинен був "точно до копійки" зареєструвати і відобразити в системі рахунків кожен факт господарського життя, що було передумовою складання виключно достовірної фінансової звітності, а також здійснювати поточний і періодичний контроль збереженості державного майна, ввіреного в управління керівництву конкретного підприємства.

Ринкове середовище різко змінило характер відносин власності та управління майном. Процеси роздержавлення обумовили формування приватної і колективної власності, потреба у найманих кваліфікованих спеціалістів з управління спричинила віддалення власника майна від активів господарюючого суб'єкта і створила конфлікт інтересів між власником та управлінцем.

Вказані процеси значно вплинули на характер роботи бухгалтерів, які опинились на перетині інтересів держави, власника та управлінця. У цьому трикутнику перемогли інтереси керівників підприємств – осіб, які наймають бухгалтера, визначають його обов'язки, встановлюють рівень оплати праці, контролюють виконання робіт. Залежність бухгалтерів підприємств від їх керівників обумовила поширення фактів порушення інтересів держави при нарахуванні та сплаті податків і платежів, а також втрати належних розрахунків з власниками капіталу при сплаті дивідендів чи відсотків.

Ринкові умови обумовили якісну зміну характеру функцій бухгалтерів. Значний вплив на цей характер також здійснила комп'ютеризація типових облікових задач. Використання комп'ютерної техніки і технологій при виконанні облікових процедур дозволило значно спростити сам процес ведення бухгалтерського обліку, автоматизувавши виконання рутинних операцій. Вивільнений час сучасний бухгалтер може ефективно використовувати для планування доходів і витрат, прогнозування фінансових результатів, проведення аналізу стану діяльності.

Керівники вітчизняних підприємств зі зміною економічного середовища опинились в ситуації недостатності інформації, високих підприємницьких ризиків, їм бракує досвіду приймати рішення в умовах невизначеності. Саме ці причини зумовлюють потребу у переорієнтації роботи бухгалтерів з реєстраційних процедур до консультативних.

Сучасний бухгалтер повинен підтримувати процес прийняття управлінських рішень, здійснюючи аналітичні розрахунки, готуючи альтернативні варіанти виходу з проблемних ситуацій, надаючи правову підтримку керівництву.

Результати анкетування вітчизняних і зарубіжних науковців у рамках вивчення проблеми розширення функцій бухгалтерів свідчить про те, що потреба у видозміні цих функцій дійсно має місце (рис. 2).

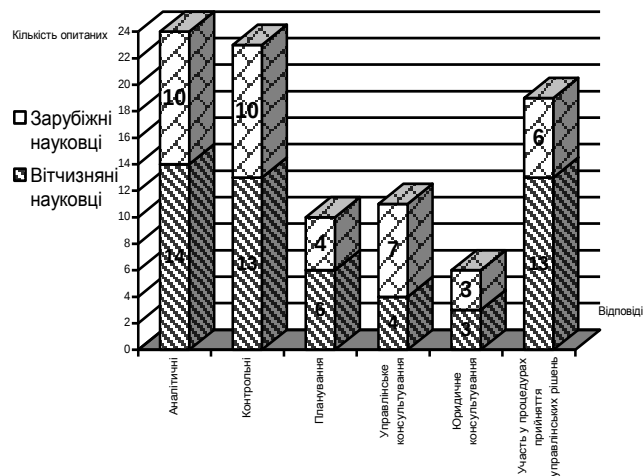


Рис. 2. Розподіл оцінок науковців щодо напрямів розширення функцій облікового персоналу

Основне завдання розширення облікових функцій – підвищення рівня задоволення управлінських інформаційних потреб. Відповіді опитаних науковців такі: 80% вказали про доцільність виконання бухгалтерами аналітичних функцій, 77% зауважили на важливості контрольних функцій бухгалтерів, 63% відмітили необхідність участі бухгалтерів у процедурах прийняття управлінських рішень.

Менша кількість опитаних підтримує здійснення управлінського консультування (37%), планування (33%) та юридичного консультування (20%), що може здійснюватися обліковим персоналом.

Слід звернути увагу на те, що західними дослідниками підтримується позиція, що обліковий персонал повинен переважно виконувати аналітичні, контрольні та функції управлінського призначення. Вітчизняні науковці віддають перевагу аналітичним, контрольним функціями та функціям планування, не заперечуючи при цьому можливості участі бухгалтерів у процедурах прийняття управлінських рішень.

Окремими науковцями зосереджується увага на власній інтерпретації облікових функцій. Так, Ю. М. Гузов (Росія) вказує на виконання бухгалтерами інформаційної, контрольної та захисної функцій, О. В. Кантаєва (Україна) доповнює перелік облікових функцій прогнозуванням показників господарської діяльності.

Проф. Г. Г. Кірейцев (Україна) зауважує, що головний бухгалтер повинен здійснювати розробку положень за такими функціями, як аналітичні, контрольні, планування, управлінське та юридичне консультування, участь в управлінських процесах.

При оцінці доцільності інтегрування підсистем бухгалтерського обліку, економічного аналізу та внутрішнього контролю підприємств в єдину інформаційну систему управління як вітчизняні, так і зарубіжні науковці підкреслили позитивні наслідки такої інтеграції для цілей управління – 90% науковців відповіли позитивно.

Російський науковець Ю. М. Гузов зауважує, що інтеграція інформаційних підсистем створює систему внутрішнього контролю і ризик-менеджмент як основу сучасного внутрішнього аудиту.

Окремо проводилось дослідження проблем моделювання в бухгалтерському обліку (рис. 3).

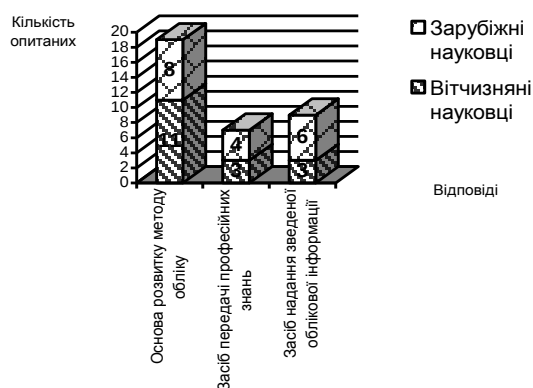


Рис. 3. Розподіл оцінок науковців щодо ролі моделювання в бухгалтерському обліку

Вітчизняними і зарубіжними науковцями розкривалась роль, яку відіграє моделювання в бухгалтерському обліку. 63% опитаних вказали, що моделювання повинно розглядатись як основа розвитку методу бухгалтерського обліку. Менш значна кількість науковців (30%), переважно зарубіжних, зауважили на тому, що моделювання є засобом надання зведеної облікової інформації, тобто моделювання забезпечує процес підготовки різних форм звітності підприємства. 23% науковців вказали, що моделювання є засобом передачі професійних знань, що виявляється в освітніх процесах і під час підвищення кваліфікації практикуючих бухгалтерів.

Вітчизняні дослідники, зокрема, Н. Г. Шпанковська, зауважує, що моделювання – це загальнонауковий метод, який повинен використовуватися і в бухгалтерському обліку. Б. І. Валувєв зводить роль моделювання до засобу підготовки і передачі інформації для забезпечення цілей управління.

Російський науковець Ю. М. Гузов називає моделювання формою синтезу-агрегації, чим підкреслює його значення під час виконання облікових процедур зведення даних і підготовки фінансової та іншої звітності.

Проблеми моделювання в бухгалтерському обліку розглядаються на мікро- та макрорівнях. Науковий інтерес представляють праці вчених, які досліджують проблеми моделювання на рівні господарюючих суб'єктів, зокрема Е. К. Гільде [1, с. 15], Р. С. Рашитовим [2, с. 4].

Також важливими є розробки з проблем макроекономічного моделювання А. Н. Азріліяна [3, с. 226], М. С. Гуляєва та Л. М. Ветрова [4, с. 10 – 11], Л. К. Сук та П. Л. Сук [5, с. 419 – 420].

У ряді наукових праць з теорії обліку моделювання розглядається як один з елементів методу бухгалтерського обліку (рис. 4). Анкетування науковців показало, що серед вітчизняних та зарубіжних науковців переважає позиція визнання моделювання елементом методу бухгалтерського обліку – вказали 69% науковців. Разом з тим, 31% науковців вказали, що моделювання не є елементом методу бухгалтерського обліку.

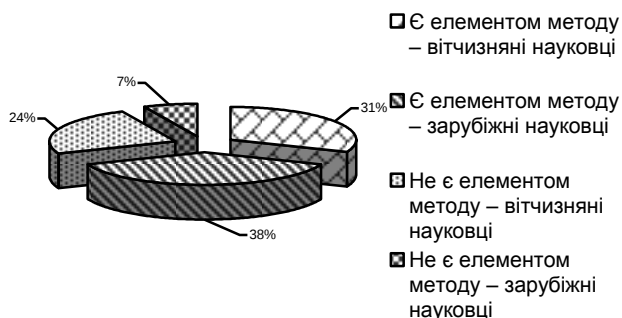


Рис. 4. Структурний розподіл позицій науковців щодо віднесення моделювання до елементів методу бухгалтерського обліку

Разом з тим відношення вітчизняних і зарубіжних науковців до проблем віднесення моделювання до елементів методу обліку дещо відрізняється. 38% зарубіжних науковців зауважили, що моделювання є елементом методу бухгалтерського обліку, проти 7% зарубіжних науковців, які вказали, що моделювання не є елементом методу. Порівняно з відповідями вітчизняних науковців 31% з них вказали, що моделювання є елементом методу бухгалтерського обліку, а 24% зазначили, що моделювання не є елементом методу бухгалтерського обліку.

Наведені науковцями відповіді щодо ролі моделювання в обліку свідчать про його високу значущість у розвитку методу бухгалтерського обліку, крім цього окремого дослідження потребує вивчення місця моделювання в системі елементів методу обліку.

Таким чином, анкетне вивчення поглядів вітчизняних і зарубіжних вчених щодо сучасних теоретико-методичних проблем розвитку бухгалтерського обліку дозволило отримати такі висновки:

1. Переважна більшість вітчизняних вчених зауважили, що впровадження Міжнародних стандартів з обліку та аудиту в Україні не забезпечило підвищення достовірності фінансових звітів. На факти підвищення достовірності фінансових звітів в країні вказують дослідники з Великої Британії, Польщі, Чехії, Болгарії. Представники з Російської Федерації та Республіки Білорусь зауважили, що внаслідок переходу цих країн на міжнародні стандарти обліку та аудиту достовірність фінансової звітності не підвищилась.

У цілому МСФЗ забезпечують загальне покращення зрозумілості звітності інвесторами, що сприяє активізації інвестиційних процесів.

2. Ринкові умови обумовили якісну зміну характеру функцій бухгалтерів. Значно вплинула на цей характер також комп'ютеризація типових облікових задач. Використання комп'ютерної техніки і технологій при виконанні облікових процедур дозволило значно спростити сам процес ведення бухгалтерського обліку, автоматизувавши виконання рутинних операцій. Вивільнений час сучасний бухгалтер може ефективно використовувати для планування доходів і витрат, прогнозування фінансових результатів, проведення аналізу стану діяльності.

Трансформація роботи бухгалтерів відбувається у напрямі зміни облікових процедур з реєстраційних на консультативні. Результати анкетування вітчизняних і зарубіжних науковців у рамках вивчення проблеми функцій бухгалтерів показали, що основним завданням розширення облікових функцій є підвищення рівня задоволення управлінських інформаційних потреб.

Опитані науковці вказали на доцільність виконання бухгалтерами аналітичних, контрольних функцій, відмітили необхідність участі бухгалтерів у процедурах прийняття управлінських рішень. В окремих випадках згадується потреба у здійсненні бухгалтерами управлінського консультування, планування та юридичного консультування.

3. Оцінка доцільності інтегрування підсистем бухгалтерського обліку, економічного аналізу та внутрішнього контролю підприємств в єдину інформаційну систему управління показала, що як вітчизняні, так й зарубіжні науковці підкреслюють позитивні наслідки такої інтеграції для цілей управління.

4. Проведене дослідження проблем моделювання базувалося на виявленні його ролі та місця в бухгалтерському обліку. Більшість вітчизняних і зарубіжних науковців вказали, що моделювання повинно розглядатись як основа розвитку методу бухгалтерського обліку. Невеликі групи дослідників зауважили, що моделювання є засобом надання зведеної облікової інформації, а також виступає засобом передачі професійних знань.

5. У ряді наукових праць з теорії обліку моделювання розглядається як один з елементів методу бухгалтерського обліку. Анкетування науковців показало, що серед них переважає думка визнання моделювання елементом методу бухгалтерського обліку.

ського обліку. Наведені науковцями відповіді щодо ролі моделювання в обліку свідчать про його високу значущість у розвитку методу бухгалтерського обліку.

Література: 1. Гильде Э. К. Модели организации нормативного учета в промышленности. – М.: Финансы, 1970. – 112 с. 2. Рашитов Р. С. Логико-математическое моделирование в бухгалтерском учете: Монография. – М.: Финансы, 1979. – 128 с. 3. Большой бухгалтерский словарь / Под ред. А. Н. Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 574 с. 4. Гуляев Н. С. Основные модели бухгалтерского учета и анализа в зарубежных странах: Учебн. пособ. / Н. С. Гуляев, Л. Н. Ветрова. – М.: КНОРУС, 2004. – 144 с. 5. Сук Л. К. Бухгалтерський облік: Навч. посібн. / Л. К. Сук, П. Л. Сук. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Знання, 2008. – 507 с.

Стаття надійшла до редакції
30.03.2009 р.

УДК 657:004

Євдокимов В. В.

ПІДХОДИ НАУКОВЦІВ ЩОДО ПРОБЛЕМ ІНТЕГРАЦІЇ ОБЛІКУ: ІСТОРИЧНИЙ АСПЕКТ

The concepts of "accounting integration" and "integration of data processing" have been demarcated; similarities between these two concepts have been drawn as well as scientists' approaches towards accounting integration problems have been analyzed in the article.

Зміни, що відбулись у формах власності, у взаємовідносинах між галузями та регіонами, у системі державного управління, потребують істотної перебудови підходів до регулювання окремих підсистем бухгалтерського обліку, формування чітких взаємозв'язків між ними, їх взаємодії.

У сучасних умовах створення інтегрованої облікової системи як основи інформаційного забезпечення на підприємстві забезпечує ефективність діяльності окремих суб'єктів господарювання та економіки України в цілому. Трансформаційні процеси в Україні, диференціація та інтеграція економічних наук зумовлюють нову якість системи бухгалтерського обліку, трансформацію його базисної моделі шляхом системної інтеграції.

Інтеграція облікових підсистем створює передумови формування достовірної економічної інформації, дотримання усіма суб'єктами господарювання правил ведення бізнесу, забезпечення захисту інтересів держави та суспільства в цілому. Держава, захищаючи інтереси громадян, забезпечує контроль за дотриманням зобов'язань господарюючих суб'єктів.

Проведений аналіз літературних джерел показав, до проблеми інтеграції обліку приділявся неабиякий інтерес науковців. Цим питанням присвячували свої праці такі зарубіжні вчені, як Е. К. Гільде, І. І. Каракоз, В. Ф. Палій, І. Рудольф, Я. В. Соколов та ін. Серед вітчизняних вчених варто виділити М. Т. Білуху, Ф. Ф. Бутинця, Б. І. Валуєва, Г. Г. Кірейцева та ін.

Метою дослідження є уточнення понять "інтеграція обліку" та "інтеграція обробки даних", визначення взаємозв'язків між

даними поняттями, а також аналіз поглядів вчених на проблему інтеграції обліку.

Поняття "інтеграція обліку" виникло порівняно недавно, понад 30 років тому. Дослідників тривалий час бентежило, що окрім бухгалтерського обліку існують статистичний та оперативний обліки. Пояснювалось це різними причинами: 1) цілями різних інстанцій, в які потрібно надавати звітність; 2) різною оперативністю облікових даних; 3) строками збереження інформації; 4) ступенем точності і деталізації.

З 70-х років однією з широко обговорюваних проблем стала можливість інтеграції трьох видів народногосподарського обліку. На той час відбувався швидкий процес впровадження електронно-обчислювальної техніки на всіх ділянках управлінської роботи. Відбувалися суттєві зміни в обліку, більш гостро ставилось питання взаємної ув'язки бухгалтерського, статистичного й оперативного обліків, їх взаємодії, максимальної відповідності методам оптимального управління. Таким чином, можна виділити три основні обставини, що сприяли інтеграції обліку: 1) розвиток обчислювальної техніки; 2) початок функціонування інформаційних систем та створення належної бази даних при використанні комп'ютерної техніки для глибокого економічного аналізу; 3) все більш широке застосування облікових даних не лише для відображення господарської діяльності підприємства, але й галузей народного господарства.

Почав рух за інтеграцію Еріх Карлович Гільде (1904 – 1983). Він писав: "Упровадження обчислювальної техніки стирає межі між видами обліку, оскільки після фіксації будь-якої інформації і введення її в машину питання про результатну інформацію вирішується лише відповідно до потреб підприємства й народного господарства і не залежно від того, до якого виду обліку відноситься ця інформація" [1, с. 527]. Ідея Е. К. Гільде швидко стала однією з центральних в науковій літературі. За інтеграцію були майже всі, однак на той час не було єдиного погляду щодо інтеграції в обліку. Відбувалась дискусія з приводу питання, який із видів обліку стане базовим в єдиному народногосподарському обліку. У літературі висловлювалися погляди не лише суперечливі, але іноді полярно протилежні й взаємовиключні. Крім того, деякі економісти ототожнювали два різні поняття "інтеграція обліку" та "інтеграція обробки даних" ("інтеграція вхідної інформації").

Для визначень сутності інтеграції було розглянуто довідкову літературу.

Згідно з тлумачним словником, інтеграція: 1) об'єднання окремих частин, елементів в одне ціле; 2) процес взаємного пристосування, розширення економічного та виробничого співробітництва, об'єднання національних господарств двох і більше країн [2, с. 100].

Економічна енциклопедія трактує інтеграцію як поступове зближення та об'єднання економічних суб'єктів у процесі їх взаємодії (взаємовпливу, взаємопроникнення, взаємозбагачення та ін.) [3, с. 668].

Поняття "інтеграція обліку" та "інтеграція обробки даних обліку" не розглядались в довідковій літературі, наукових дослідженнях, а, відповідно, і не мали певного сталого трактування. Можливо саме з цим і була пов'язана плутанина у розумінні їх сутності.

Так, Л. А. Горшкова зазначала: "Багато вчених як елементи інтеграції приймають первинні облікові й нормативно-двідкові дані, не виділяючи чіткого розходження між поняттями "інтеграція видів обліку" та "інтеграція вхідної інформації" [4, с. 27].

"Що ж таке інтеграція, – пише В. Ф. Палій, – чи означає вона зникнення різних видів обліку, їхнє розчинення в системі єдиного господарюючого підприємства, або, може бути, у процесі інтеграції забезпечується органічна єдність різних видів обліку на основі їхнього оптимального взаємозв'язку для отримання максимуму необхідної інформації про керований об'єкт із мінімуму зареєстрованих первинних даних? На цей час немає однозначної відповіді на ці питання" [5, с. 27].

Сутність інтеграції дійсно складна. Електронно-обчислювальні машини, розширивши інформаційний обсяг і швидкість