

УДК 005.63:657:631.11

Краєвський Володимир Миколайович

Кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів, банківської справи і страхування
Київський кооперативний інститут бізнесу і права

Краевский Владимир Николаевич

Кандидат экономических наук, доцент,
доцент кафедры финансов, банковского дела и страхования
Киевский кооперативный институт бизнеса и права

Kraevsky V.

Ph.D., associate professor, assistant professor of finance,
banking and insurance
Kyiv Cooperative Institute of Business and Law

Павліщій Даріуш

здобувач

Уманський державний педагогічний
університет імені Павла Тичини

Павлищій Дариуш

соискатель

Уманский государственный педагогический
университет имени Павла Тычины

Dariusz Pawliszczy

Getter

Pavlo Tychyna Uman state pedagogical university

**ПРИНЦИПИ І МЕТОДИ СТВОРЕННЯ ЄДИНОЇ (ІНТЕГРОВАНОЇ)
СИСТЕМИ ОБЛІКУ
ПРИНЦИПЫ И МЕТОДЫ СОЗДАНИЯ ИНТЕГРИРОВАННОЙ
СИСТЕМЫ УЧЕТА**

PRINCIPLES AND METHODS OF CREATING AN INTEGRATED ACCOUNTING SYSTEM

Анотація. В статті досліджено теоретико-методичні положення обґрунтування принципів і методів створення єдиної системи обліку в сервісній функціональності прийняття з її допомогою якісних управлінських рішень. Вказано, що інтегрована система бухгалтерського обліку передбачає облік усіх потреб різних користувачів та оптимізацію єдиного компонента, якому підпорядкована обробка інформації. В той же час, кожен користувач повинен мати змогу отримати конкретну інформацію, необхідну для прийняття ним обґрунтованих рішень. Такими користувачами є: акціонери, менеджери підприємства, податкові органи, державні органи статистики тощо.

Ключові слова: принципи, методи, інформація, облік, система, управління.

Аннотация. В статье исследованы теоретико-методические положения обоснование принципов и методов создания единой системы учета в сервисной функциональности принятия с ее помощью качественных управленческих решений. Указано, что интегрированная система бухгалтерского учета предполагает учет всех потребностей различных пользователей и оптимизации единого компонента, которому подчинена обработка информации. В то же время, каждый пользователь должен иметь возможность получить конкретную информацию, необходимую для принятия им обоснованных решений. Такими пользователями являются: акционеры, менеджеры предприятия, налоговые органы, государственные органы статистики и тому подобное.

Ключевые слова: принципы, методы, информация, учет, система, управление..

Summary. The theoretical and methodological positions are substantiated in the article, substantiation of the principles and methods of creating a single

accounting system in the service functionality of making quality management decisions with its help. It is specified that the integrated system of accounting assumes the account of all needs of various users and optimization of a single component to which information processing is subordinated. At the same time, each user should be able to obtain specific information necessary for making informed decisions. Such users are: shareholders, enterprise managers, tax authorities, state statistical agencies and the like.

Keywords: Principles, methods, information, accounting, system, management.

Перехід до ринкових відносин економіки України та інтеграції її в міжнародне співтовариство потребує реформування системи бухгалтерського обліку, звітності, контролю, аналізу і аудиту, а також набуття професійних знань, навиків і умінь працівниками приймати правильні і ефективні управлінські рішення. Трансформація економіки зумовила розвиток декількох напрямів в системі бухгалтерського обліку, які покликані задовольняти потреби конкретних користувачів інформації.

Дослідженню теоретико-методологічних аспектів формування єдиної системи обліку присвячено роботи як вітчизняних, так і зарубіжних вчених, зокрема: С. Б. Барнгольца, І. О. Белебеги, М. Т. Білухи, І. О. Бланка, Ф. Ф. Бутинця, М. Я. Дем'яненка, В. А. Дерія, К. Друрі, Р. Вандер Віла, В. М. Жука, Г. Г. Кірейцева, О. М. Костенка, В. М. Краєвського, Н. М. Малюги, В. Б. Моссаковського, С. В. Мочерного, П. Т. Саблука, В. К. Савчука, В. В. Сопка, Л. К. Сука, Л. С. Шатковської та інших економістів. Разом з тим, вивчення наукових напрацювань та практика господарської діяльності свідчать про те, що залишаються дискусійними ряд положень та важливих питань, пов'язаних з визначенням принципів і методів науково-обгрунтованих інтеграційних аспектів розробки системи обліку як дієвого управлінського інструменту в контексті сервісної її функціональності.

Мета дослідження. Дослідити теоретико-методичні положення обґрунтування принципів і методів створення єдиної системи обліку в сервісній функціональності прийняття з її допомогою якісних управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу (результати досліджень). Інтегрована система бухгалтерського обліку передбачає облік усіх потреб різних користувачів та оптимізацію єдиного компонента, якому підпорядкована обробка інформації. Проте, кожен користувач повинен мати змогу отримати конкретну інформацію, необхідну для прийняття ним обґрунтованих рішень. Такими користувачами є: акціонери, менеджери підприємства, податкові органи, державні органи статистики тощо.

Основні характеристики інтегрованої системи бухгалтерського обліку можна згрупувати наступним чином: методи оцінки обираються в залежності від вимог нормативної бази (наприклад, міжнародні стандарти фінансової звітності адаптуються до місцевих умов); на рівні підприємства кожна операція відображається з використанням необхідної кількості рахунків так, щоб:

1. Витрати та доходи можна було класифікувати за функціональною ознакою для цілей управління підприємством.
2. Витрати та доходи можна було класифікувати за їх змістом для виконання вимог національної звітності.
3. Забезпечити ефективне управління грошовими потоками.
4. Адаптувати фінансову звітність у відповідності з вимогами кожного користувача.

Таку систему доцільно використовувати і в Україні. Даний підхід зручний для всіх категорій користувачів тому, що він об'єднує дві системи, в яких пріоритетна увага надається як макро- так і мікроекономічному рівню.

Інтегрована система обліку повинна задовольняти потреби багатьох користувачів, тому її створити досить складно. Але чи виконувалося це ?

Традиційний підхід до задоволення потреби в інформації різноманітних користувачів бухгалтерської інформації будувався наступним чином: обирався "привілейований" користувач, під нього розроблялася система бухгалтерського обліку, а потім додавалися різноманітні підсистеми у вигляді паралельних систем бухгалтерського обліку – з метою задоволення інформаційних потреб інших користувачів. Так наприклад, Комітет по міжнародним стандартам фінансової звітності стверджує, що якщо фінансова звітність задовольняє потреби постачальників капіталу для компаній, то вона буде задовольняти більшість потреб інших користувачів фінансової звітності. Проте такий підхід тепер не є актуальним за рахунок інтенсивного розвитку комп'ютерних систем та програмних продуктів.

Особливості інтегрованої системи повинні враховувати і те, що користувачів можна поділити на дві різні групи: до першої відносяться ті, потреби яких мають більш макроекономічний характер, наприклад, органи державної влади; до другої – ті, потреби яких мають більш мікроекономічний характер (майже всі інші користувачі). Потрібно відмітити, що податкові органи відносяться як до першої так і до другої групи. Тому інтегрована система повинна акумулювати потреби різноманітних користувачів, які задовольняють різні джерела даних: бухгалтерський і статистичний облік, облік у державному секторі, бухгалтерський облік з врахуванням вимог податкових органів, фінансовий і управлінський облік.

Інтеграція економіки на світовому ринку держав різних континентів зумовлює потребу не лише у виробничій кооперації, застосуванні нових технологій, а й в єдиній оцінці економічних процесів, єдиних методологічних прийомах у відображенні цих процесів у системі бухгалтерського обліку. Після проведення реформи бухгалтерського обліку в Україні із застосуванням міжнародних стандартів ми отримали

облік, який більше відповідає англосаксонській моделі ведення обліку. Це в свою чергу ставить Україну у становище коли органи державної статистики повинні менше орієнтуватися на дані бухгалтерського обліку. Чи доцільно це? Слід відмітити, що реформування статистичного обліку ще не закінчилося і відповідно, чим раніше почнуться консультації між зацікавленими сторонами, а саме, між експертами, які відповідають за стандартизацію звітності та статистики, тим зручніше буде розробляти базу даних по бухгалтерському обліку, яка націлена на всі категорії користувачів.

Можна виділити чотири основні проблеми з якими зіткнулися податкові органи України:

- беручи до уваги, що основним завданням податкових органів є максимізація збору податків, їм необхідна інформація, яка не тільки відповідає вимогам достовірності, але й повинна бути представлена у формі, яка дозволяє здійснити її перевірку без зайвих витрат;
- у процесі збору інформації від підприємств податкові органи акумулюють великий банк даних, який може бути корисним для інших користувачів, наприклад, для державних статистичних відомств;
- база оподаткування відображає державну політику, а не обов'язково результати господарської діяльності підприємств (наприклад, норми прискореної амортизації дозволяються податковими органами з метою стимулювання інвестиційного процесу);
- податкові органи керуються обліковими записами підприємств, оскільки вони містять корисну інформацію, у результаті чого відпадає необхідність вести дві системи бухгалтерського обліку та звітності.

Основними перевагами інтегрованої системи бухгалтерського обліку є точна і правдива інформація. Операції обліковуються тільки один раз.

Після перевірки першочергового запису в обліку можна використовувати та представляти інформацію в різноманітній формі і для різних користувачів. Кількість помилок скорочується, оскільки відсутня необхідність в неодноразовому обліку операцій. Наявність єдиної бази даних дозволяє скоротити витрати трудових та матеріальних ресурсів, які пов'язані з обробкою інформації і проведенням звірки даних.

Реформування бухгалтерського обліку і фінансової звітності, що здійснюється Методологічною радою з питань бухгалтерського обліку міністерства фінансів України, є позитивним явищем в умовах розвитку нових суспільно-економічних відносин. Воно спрямоване на уніфікацію інформації про фінансовий стан суб'єктів господарювання, яка притаманна високорозвиненим країнам з ринковою економікою і різними формами власності [5; 6]. Це сприяє розвитку міжнародних економічних відносин, залученню іноземних інвесторів, контролю виконання фінансово-економічних угод з іншими державами, банками та міжнародними фінансовими організаціями, а також здійсненню спільної діяльності вітчизняних та зарубіжних партнерів тощо.

Досліджуючи інтегровану систему обліку, ми зустрічаємо взаємовідносини між різними його видами, а саме: управлінським обліком, фінансовим, податковим та статистичним. Процес взаємодії між ними визначає головну складність інтегрованої системи. Треба відзначити, що зміни у податковому законодавстві безпосередньо впливають на ведення бухгалтерського обліку, ускладнюючи його, створюють певні незручності і призводять до неправильного трактування окремих дефініцій при заповненні статистичної звітності та при викладанні окремих дисциплін.

Існування багатьох дисциплін є наслідком редуктивізму, оскільки аналітична дедукція та редукціоністична логіка стверджують, що пояснення цілого найкраще досягається поясненням окремих його частин. Потрібно відмітити, що кожна з дисциплін має свою визначену сферу

дослідження та впливу. Індуктивний погляд на науку, який об'єднує окремі спостереження, ґрунтується на філософській точці зору, що наше сприйняття світу, методи аналізу та синтезу відносні індивідуальностям, які включені у дослідження, оскільки вони по суті проводять окремі дослідження [3]. Різноманітні наукові дисципліни є необхідними, проте недостатніми базами, на основі яких ми формуємо теорії про досвід та знання. Потрібно ще раз підкреслити, що практика в цих дисциплінах підійшли до проблем методами, які найбільшою мірою пристосовані до їх смаку, сприйняттю та погляду на проблему. Тому необхідна розробка єдиного системного підходу, який би об'єднував індуктивний погляд на науку з дедуктивним. До такого висновку ми приходимо, якщо поставимо перед собою запитання "Чи потрібно створювати окремі системи обліку для потреб окремих користувачів?". Якщо так, тоді можна говорити про фінансовий, управлінський, податковий, статистичний, оперативний, екологічний та інші види обліку. Тому варто наповнити визначення бухгалтерського обліку новим змістом.

Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» визначає бухгалтерський облік як процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень [1].

Сьогодні слід говорити про систему бухгалтерського обліку, яка не обмежується грошовим вимірником, системою рахунків та подвійним записом і реєстрацією лише фактів минулого. У зв'язку з цим, безумовно, має рацію М. Чумаченко, який зазначає [9] : «Бухгалтерський облік ставить своїм завданням описувати, пояснювати, передбачувати факти і одночасно спрямовувати наші дії. В цьому він спирається на чотири види моделей: описові, пояснювальні, прогностичні, моделі прийняття рішень».

Подібні підходи зустрічалися в американського вченого Ч. Хорнгрена [8], який виділяють три типи облікової інформації, а саме для: рахівництва (безперервне накопичення і класифікація даних для оцінки діяльності підприємства); привернення уваги (регулярна звітність, яка містить інформацію про відхилення та їх інтерпретацію за окремими сегментами); вирішення проблеми (інформація щодо можливих результатів майбутніх дій та рекомендації стосовно вибору оптимального варіанта).

Таке визначення завдань бухгалтерського обліку дає змогу говорити про необхідність створення інтегрованої системи обліку, яка має забезпечити інформаційні потреби як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів.

Отже, інтегрована система обліку – це система збору, перетворення та надання зовнішнім і внутрішнім користувачам надійної, доречної та своєчасної інформації про минулі та майбутні господарські операції підприємства з урахуванням можливого впливу відповідних чинників.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Узагальнюючи наведений матеріал, слід відмітити, що оцінюючи систему бухгалтерського обліку як базову систему показників для подальшого використання у статистиці (зокрема, для побудови національних рахунків) можна зробити висновок, що деякі елементи системи бухгалтерського обліку потребують доопрацювання з точки зору методології та поєднання їх за економічною суттю з показниками системи національного рахівництва.

Трактування значення інформаційної функції бухгалтерського обліку досі обмежується переважно мікроекономічним рівнем. З огляду на виявлену інституційну природу бухгалтерського обліку, що проявляється в гносеологічному значенні бухгалтерської інформації в практичній діяльності, пов'язану зі зниженням асиметричності інформації, а також її властивості скеровувати діяльність та подальший розвиток підприємства,

та теоретичних дослідженнях, як емпіричної основи та одним з інструментів фальсифікації теоретичних пропозицій і нововведень.

Інституційний підхід, а саме використання принципів і методів науково-обґрунтованих інтеграційних аспектів розробки системи обліку, як дієвого управлінського інструменту в контексті сервісної її функціональності, до характеристики бухгалтерського обліку дає можливість використовувати еволюційно-соціологічні методи для реконструкції присутності суб'єкта бухгалтерського обліку в частині характеристики його потенційних можливостей.

Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996–XIV / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : // <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Інформаційна система управління сільськогосподарським підприємством : аналітичні індикатори формування і результативності / [Камінська Т. Г., Краєвський В. М., Костенко О. М., Охріменко І. В., Савчук В. К.]. – К. : видавництво «Вік принт», 2016. – 270 с.
3. Інформаційно-аналітичний процес : праксеологічний підхід / [Савчук В. К., Костенко О. М., Краєвський В. М.] ; за заг. ред. В. К. Савчука. – К. : видавництво «Вік Принт», 2013. – 204 с.
4. Інформаційні системи і технології в обліку : підруч. [для студ. вищ. навч. закл.]. / [Бутинець Ф. Ф., Давидюк Т. В., Євдокимов В. В., Легенчук С. Ф.] ; під ред. Ф. Ф. Бутинця. [3-є вид.]. – Житомир : ПП «Рута», 2007. – 468 с.
5. Краєвський В. М. Облік аграрного потенціалу національного багатства / Краєвський В. М. – К. : видавництво «Вік Принт», 2015. – 440 с.

6. Краєвський В. М. Облікові системи : еволюція та вектор розвитку / Краєвський В. М. – К. : «Аграр Медіа Груп», 2012. – 192 с.
7. Управління ефективністю сільськогосподарського виробництва : інформаційно-аналітичний аспект / [Савчук В. К., Костенко О. М., Мискін Ю. В., Краєвський В. М.] ; за заг. ред. В. К. Савчука. – К. : видавництво «Вік Принт», 2013. – 470 с.
8. Хорнгрен Ч. Т. Бухгалтерський учет : управленческий аспект / Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер ; [пер. с англ.] ; под ред. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 416 с.
9. Чумаченко М. Г. Економічний аналіз : навч. посіб. / Чумаченко М. Г. – К. : КНЕУ, 2001. – 540 с.