

## **СТАНОВЛЕННЯ НОВОЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ**

Значні технологічні зміни у виробництві, соціально-економічні перетворення у суспільстві, прогрес науки та використання її досягнень у практичній діяльності є основними тенденціями розвитку і становлення бухгалтерського обліку. Виявлення закономірностей розвитку обліку є необхідною передумовою визначення перспектив його подальшого удосконалення та створення національної моделі.

Проблема побудови нової моделі бухгалтерського обліку пов'язана з реформуванням бухгалтерського обліку і звітності як системи, після переходу вітчизняної економіки на ринкові важелі управління. Це пов'язано із збільшенням ролі бухгалтерського обліку та звітності у забезпеченні достовірною правдивою інформацією широкого спектру осіб, які зацікавлені в ефективній діяльності підприємства. Критеріями для ведення бухгалтерського обліку стають Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, в основу яких покладені міжнародні принципи бухгалтерського обліку. Перехід України на міжнародні стандарти обліку потребує відповідних змін діючої системи бухгалтерського обліку. Україна має вступити на шлях гармонізації національної і міжнародної системи обліку і звітності через вдосконалення системи регулювання бухгалтерського обліку, розробки національних облікових принципів і стандартів, підвищення кваліфікації фахівців.

Удосконалення системи бухгалтерського обліку пов'язують з гіпотезою про необхідність поділу бухгалтерського обліку на три підсистеми (складові): фінансовий, управлінський і податковий обліки, що визначають облікову політику підприємства.

Фінансовий облік – це спосіб документального спостереження, відображення активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств, розрахунку собівартості, доходу та прибутку підприємств відповідно до чинного законодавства та П(С)БО. Управлінський облік – це відображення витрат виробництва, калькулювання собівартості продукції (наданих послуг, виконаних робіт), що не регламентуються законодавчими актами та збір іншої інформації,

що потрібна для внутрішнього користування та методика якого визначається самостійно на підприємстві. З 1997 р. в Україні введений податковий (фіскальний) облік прибутку і податку на додану вартість, який можна визначити, як підсистему обліку. Для нього характерно відображення та надання інформації про розміри податків податковим інспекціям (агенціям) за місцем реєстрації у формі податкових декларацій. Саме дані підсистеми визначають облікову політику підприємства.

Для того, щоб визначити перспективи розвитку облікової політики підприємства доцільно розглянути складові перерахованих підсистем. Кожна складова сучасного обліку є складною трирівневою системою: I рівень – методичний, II – технічний (рівень форми обліку), III – організаційний.

Методичний рівень визначає метод, який у свою чергу включає методичні прийоми і процедури, що реалізуються у процесі функціонування обліку та способу пізнання і відображення обсягу розміщення і використання засобів підприємства з одного боку та джерел формування засобів їхнього цільового призначення з другого. Історичне визначення методу бухгалтерського обліку заключається у загальному бухгалтерському рівнянні:  $\text{Актив} = \text{Капітал} + \text{Зобов'язання}$ . Загальними методичними засобами для бухгалтерського обліку є подвійний прийом, документування та балансово-звітний метод. Цей рівень змінюється з розвитком бухгалтерського обліку як науки і залишається переважно стабільним, але бухгалтерський облік – це інформаційна система, розвиток якої слід розглядати нерозривно із розвитком інформатики, програмування, створення інформаційних комунікацій. Тому у найближчий час у даній підсистемі слід очікувати нових змін та перетворень.

Методичні прийоми визначають форму обліку, що зазнає на нинішньому етапі якісних змін. Вони полягають в основному у виборі способу обробки облікових даних – паперового або комп'ютерного, автоматизованого, розробки переліку форм облікових реєстрів, встановленні порядку здійснення записів у реєстрах і перенесенню даних між ними. Саме цей рівень через комп'ютеризацію визначає формування сучасної облікової політики підприємства, розширює можливості надання інформації. При комплексній автоматизації відмінності між фінансовим, управлінським та податковим обліком полягають в різних процедурах обробки інформації, що знаходиться в інформаційній базі даних підприємства. Неоцінена можливість комп'ютерної форми бухгалтерського обліку заключається у швидкості розрахунків, формування звітності підприємства на будь-яку

визначену дату, підвищує точність розрахунків і взагалі розширює технічні прийоми та можливості бухгалтерського обліку. Поява на ринку відносно недорогих комп'ютерних систем та облікових комп'ютерних програм дозволяють українським підприємствам автоматизувати роботу бухгалтерських служб.

Третя підсистема ґрунтується на базі двох попередніх, тому розвиток і тенденції становлення цієї підсистеми залежить від них. Завдання підсистеми полягає в організації роботи бухгалтерії, працівників облікових служб їхнього ґрунтового інформаційного забезпечення та ефективної комунікації. Вона має забезпечити створення, налагодження та функціонування системи бухгалтерського обліку, що дасть змогу передбачати оцінку можливих варіантів дій (розвитку виробництва, реалізації, формування та регулювання цін на товари) для прийняття управлінських рішень. До цього часу зазначена підсистема нераціонально забезпечує контролюючі та інформаційні функції. Вагому частку у зв'язку з цим може взяти на себе система контролінгу, що ефективно діє у розвинутих країнах і пропонується для використання вітчизняними науковцями на рівні українських підприємств. Суть контролінгу заключається у зборі інформації про ефективність використання ресурсів, відстеження внутрішніх і зовнішніх факторів, що мають вплив на ефективність господарювання з метою розвитку організації та досягнення високих результатів, прийняття ефективних управлінських рішень. Під контролінгом також розуміють синтез та інтеграцію методів обліку, планування, контролю і управління, яка забезпечує обробку та узагальнення інформації й прийняття стратегічних рішень. Контролінг дає змогу систематизувати інформацію про те, як успішно підприємство просувається до своєї мети і забезпечити при необхідності дії коригування. Саме контролінг, як складова ланка облікової політики підприємства може стати загальним об'єднуючим розділом щодо забезпечення ефективного ведення справ на підприємствах.

Становлення нової моделі бухгалтерського обліку пов'язана також із значними технологічними змінами у процесі виробництва, розвитком міжнародних економічних відносин, спеціалізації та кооперації в окремих галузях народного господарства, приватизації підприємств. Характерним прикладом суттєвих змін у технології може бути повна або часткова автоматизація виробництва. Зокрема, на підприємствах з надання послуг (торгових, комунальних, телефонних, банківських, тощо). Технологічні зрушення вимагають нового підходу як до організації виробництва, так і до проектування управлінських структур та інформаційного процесу, що в свою чергу ви-



магає удосконалення моделі бухгалтерського обліку. У цьому випадку бухгалтерський облік синтезується як складова виробництва в якості переробки інформації та контролю за господарськими операціями, оплатою наданих послуг, за кількістю і якістю виробленої продукції, наданні послуг, інформації для ефективного управління та ведення виробництва.

Для облікової політики підприємства характерно не лише наявність зв'язків та відносин між елементами, що її утворюють, але й нерозривна єдність із виробництвом. З цієї позиції для обліку, як для будь-якої іншої інформаційної системи, кількість елементів та зв'язків змінюється в залежності від вхідної та вихідної інформації. Така залежність доводить, що облікова політика і її головний елемент - бухгалтерський облік має належати до єдиної господарської системи або діяльності підприємства (див. рис. 1). Таку належність дає змогу ефективно проявити та оптимізувати застосування комп'ютерної техніки.

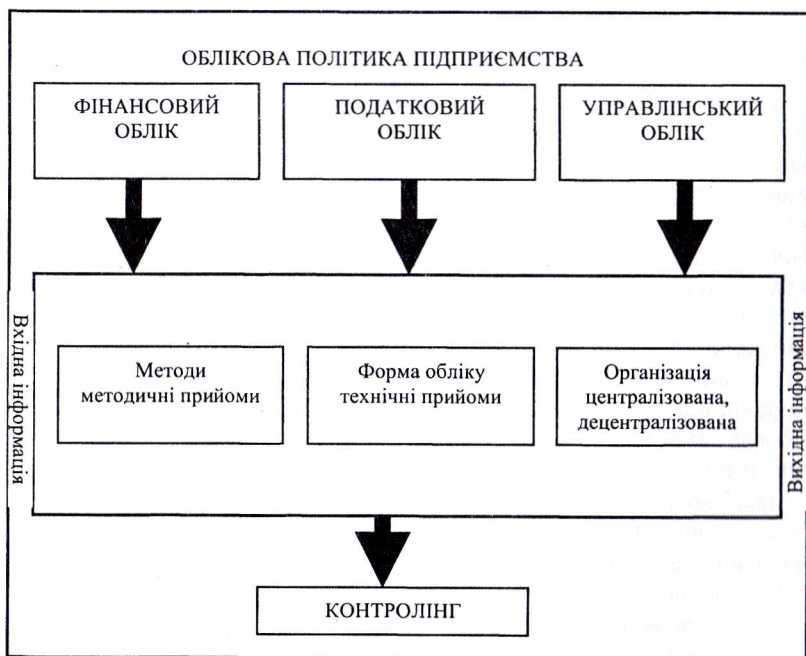


Рис. 1 Формування облікової політики підприємства

Комп'ютерні системи бухгалтерського обліку як складові інформаційних систем автоматизації процесів виробництва мають використовувати єдину базу даних для вирішення оперативних господарських та облікових завдань. Нині особливо відчутну роль автоматизовані системи відіграють на торгових підприємствах, де вирішуються питання обліку руху великого обсягу товарно-матеріальних цінностей, формування, зміни і контролю за ціною на них. Інтегровані системи дозволяють оперативно отримувати інформацію про рух товарів, регулювати резерви товарів на складах, формувати ціну на товари в залежності від кон'юнктури ринку збуту, вести облік розрахунків. Аналогічні інтегровані системи існують у банківській сфері, сфері надання телефонних послуг тощо.

Удосконалення системи бухгалтерського обліку на нинішньому етапі має відбуватися за такими напрямками: завершення реформування нормативної бази бухгалтерського обліку, підвищення ролі бухгалтерського обліку як складової господарської одиниці, його автоматизації та підготовки фахівців із бухгалтерського обліку.

