

Гладчак Н., Жукевич С.

ОСНОВНІ НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНОЇ СКЛАДОВОЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Розглянуто деякі питання вдосконалення організаційної складової бухгалтерського обліку. Відзначено важливість і необхідність адаптації нормативно-законодавчого забезпечення бухгалтерського обліку до законодавства ЄС та МСФЗ за умов євроінтеграції й інноваційного розвитку економіки України.

Ключові слова: бухгалтерський облік, облікова система, система управління, міжнародні стандарти, фінансова звітність, користувачі облікової інформації.

Процес функціонування та розвитку вітчизняної облікової системи потребує оцінки методологічних підходів до вивчення відповідності такої системи вимогам часу, потребам суб'єктів бізнесу в раціональній інформатизації. Відомо, що управлінська система складається з взаємопов'язаних підсистем, що продукують інформацію, потрібну для фінансово-господарської діяльності. І тут необхідно виділити значення та роль облікової інформації, що є водночас найважливішою складовою управлінської системи та відіграє провідну роль в управлінні потоками економічної інформації про підрозділи бізнесу для всіх потенційних користувачів. Проблема забезпечення достовірною інформацією актуалізувалася в сучасних умовах адаптації до міжнародних стандартів і потребує уточнення концепції трансформації вітчизняної облікової системи.

Визначення особливої ролі обліку в системі управління інформаційними потоками, його подальшого розвитку зобов'язує до повсякчасної об'єктивної оцінки реалій та перспектив функціонування цієї системи, оскільки суспільний розвиток є прогресивним процесом, а облік – системою, що відтворює ці процеси через аналітичне опрацювання інформації.

Упродовж останніх років започатковано чимало дискусій щодо визначення ролі, реалій трансформації вітчизняної системи обліку до міжнародних стандартів. Дослідженню цієї проблеми передувало вивчення авторитетної думки вітчизняних учених, а саме: Б. Валуєва, С. Голова, А. Кузьмінського, М. Кужельного, Ю. Литвина, В. Сопка, М. Чумаченка, М. Пушкаря, а також іноземних авторів – Ю. Васильєва, Я. Соколова, А. Шеремета, П. Фрідмана та інших, котрі у працях розглядали окремі аспекти розвитку бухгалтерського обліку як науки, його вдосконалення, ви-

значали нові методологічні підходи до ефективності функціонування обліку як системи. Метою досліджень стало обґрунтування передумов, імовірних шляхів, методологічних підходів у процесі інтеграції обліку як системи до міжнародних стандартів у контексті реальних економіко-правових вітчизняних умов.

Цікаво, що в умовах певного традиціоналізму підходів до визначення обліку як системи в останні роки намітилися позитивні тенденції переосмислення мети обліку. Так, В. Палій та Я. Соколов зазначали: «Мета бухгалтерського обліку – управління господарськими процесами; його зміст – інформація про факти господарської діяльності і його робоча функція – спостереження, вимірювання, класифікація, узагальнення та передача інформації. Мета лежить поза бухгалтерським обліком, вона дається йому» [7, 58].

В. Івашкевич підкреслив: «Задоволення інформаційних потреб – головне призначення обліку взагалі, в тому числі бухгалтерського» [2, 520].

Аналітика таких думок доводить, що бухгалтерський облік є першоджерелом інформаційних запитів, забезпечувальною ланкою, яка постачає вихідною інформацією процеси управління. І саме така основна якісна характеристика облікової системи породжує проблему адаптації обліку до прогресивних вимог у періоди різких змін суспільної пріоритетів, коли стара парадигма обліку не може забезпечити виконання окресленої місії.

Шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку в Україні визначені Меморандумом про основні напрями розвитку бухгалтерського обліку в Україні, застосування й удосконалення положень (стандартів) бухгалтерського обліку та розкриття інформації у фінансовій звітності підприємства і організацій [3, 205].

Учасники «круглого столу», які підписали меморандум, вважають за потрібне застосовувати основні принципи міжнародних стандартів фінансової звітності на всіх підприємствах, продовжити заходи щодо практичного запровадження на підприємствах національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, в тому числі через визначення критеріїв суттєвості інформації, професійного судження та підвищення кваліфікації обліково-економічного персоналу.

Перехід України до ринкової економіки спонукав до переорієнтації бухгалтерського обліку на підготовку повної, правдивої і неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства для зовнішнього користувача (в частині фінансового обліку) й внутрішнього користувача (в частині внутрішньогосподарського обліку). Саме внутрішньогосподарський облік спрямований на підготовку інформації, що відповідає вимогам управління підприємством відповідно до галузевої специфіки та конкретних завдань управління. В

межах бухгалтерського обліку формується система показників, необхідних для контролю й аналізу результатів діяльності підприємства.

Отже, в ході даного дослідження будемо базуватися на тому, що «бухгалтерський облік виконує три самостійні функції: інформаційну, контрольну та аналітичну. Без даних бухгалтерського обліку неможливо дати об'єктивну оцінку стану і результатам господарської діяльності підприємства» [8, 3].

Але, з іншого боку, організацію і структуру бухгалтерського обліку визначають конкретні завдання, що їх окреслюють зовнішні та внутрішні користувачі інформації.

Реформування бухгалтерського обліку, що відбулося в останні роки, викликало суттєві зміни у способах відображення діяльності підприємств у системі обліку, застосуванні методів оцінки майна та зобов'язань, структурі витрат і порядку формування собівартості продукції (робіт, послуг). Ці зміни були спричинені необхідністю відображення «нових напрямів господарської практики» [6, 3], а також тим, що за умов переходу до ринкової економіки особливого значення набувають визначення, відображення й аналіз фінансового стану і результатів діяльності підприємств за даними статистичної, фінансової та внутрішньої бухгалтерської звітності.

Що цікаво: минуло зовсім небагато часу від трансформації «старої системи бухгалтерського обліку» до національних стандартів (П(С)БО), а сьогодні вже актуальні питання адаптації нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку України до законодавства ЄС та переходу до МСФЗ. Це свідчить про те, що основне протиріччя системи обліку в умовах євроінтеграції та інноваційного розвитку полягає в необхідності формування інформації для менеджерського корпусу, задоволення запитів системи управління в релевантній інформації та неможливості її забезпечення за чинної методології. Міжнародна інтеграція вітчизняної економіки стає основною передумовою формування нової концепції трансформації вітчизняної облікової системи до міжнародних стандартів. Звичайно, така позиція потребує детального обґрунтування, вивчення досвіду країн ринкової економіки з питань трансформації їхніх облікових систем. Це дасть змогу проектувати власну концепцію національної культури і традицій вітчизняного обліку.

Зрозуміло, що національна культура має значний вплив на стандарти бухгалтерського обліку. Йдеться, зокрема, про різні підходи бухгалтерів усього світу до визначення категорій активу і пасиву. Маємо на увазі передусім консерватизм обліку, який у тих чи інших країнах у результаті культурних тенденцій упродовж багатьох років сформував методологію обліку.

Таким чином, з метою узагальнення принципових правил при складанні та оприлюдненні фінансової звітності як достовірного системного джерела інформації було створено низку загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку (ЗПБО), що є критеріями, правилами та процедурами, які зазвичай називаємо стандартами бухгалтерського обліку. З метою координування цих процесів на міжнародному рівні було створено Комітет із міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО), першочергове завдання якого – узгодження нормативно-правових актів, стандартів бухгалтерського обліку та процедур у всьому світі шляхом формування пакета Міжнародних стандартів, із якими всі можуть погодитися [4, 505].

Беручи до уваги основне призначення фінансової звітності – надання інформації, корисної для прийняття економічних рішень, КМСБО вважає, що ці бухгалтерські стандарти задовольняють потреби більшості користувачів. Звичайно, національні інстанції, які затверджують стандарти, можуть застосувати додаткові вимоги, що впливають зі суб'єктивних економічних умов, проте це не має перешкодити виконанню основної якісної функції фінансової звітності – надання результативної облікової інформації [1, 251].

Таким чином, вивчення досліджень дає змогу констатувати, що бухгалтерський облік як система забезпечує інформаційні запити в безперервному ланцюгу подвійного запису та створює замкнутий контур інформаційних зв'язків у системі рахунків, що чітко окреслює і конкретизує його межі. У цьому полягає унікальність системи бухгалтерського обліку.

Заперечення щодо переходу на міжнародні стандарти та розроблення нової системи обліку зумовлено силою традиціоналізму і використанням стандартної концепції пізнання науки, коли увагу зосереджують на методології обліку, яка в принципі є подібною у різних країнах, але до уваги не беруть об'єктивні тенденції розвитку науки, техніки, виробництва й абсолютно ігнорують вплив суспільства на розвиток облікової системи. Такі заперечення не є науковими.

Перехід на міжнародні стандарти обліку, крім розв'язання проблеми комунікацій між підприємцями різних країн, вигідний також в економічному аспекті, а саме: усунення зайвих витрат на адаптацію національної системи обліку до міжнародних норм; довіра іноземців до інформації про бізнес та безпека інвестицій дадуть змогу залучити в економіку України додаткові кошти для її розвитку; зіставність цін; однаковий підхід до визначення фінансових результатів тощо.

Важливою умовою переходу на міжнародні стандарти обліку є аналіз розбіжностей у методологіях, що допоможе виявити такі розбіжності, обґрунтувати суттєвість відхилень, урахувавши напрацьований міжнарод-

ний досвід, сформувані концептуальні основи трансформації вітчизняної системи обліку до міжнародних стандартів.

Із метою уніфікації підходів доцільно міняти методологію вітчизняної системи обліку в напрямку міжнародних стандартів, які апробовані, мають свою історію та успішно функціонують у світовому співтоваристві.

Нині апробовано 36 стандартів.

Реформа обліку не тільки є необхідною, а й відбувається незалежно від того, хочуть цього чи ні окремі групи суспільства, оскільки вона детермінована суб'єктивними процесами трансформації суспільства в напрямку ринкової економіки. Проблема розвитку бухгалтерського обліку набуває дедалі більшого значення в умовах інтеграції економіки України у світове співтовариство.

Ефективне функціонування будь-якої системи, в тому числі бухгалтерського обліку, забезпечують такі складові, як кадри, матеріальне забезпечення, інформаційна та організаційна складові [5, 675].

Планування перспективного розвитку бухгалтерського обліку на підприємстві має бути спрямоване насамперед на підвищення якості названих складових.

Основою вдосконалення бухгалтерського обліку є підвищення рівня економічних знань та ділової кваліфікації працівників обліку, оскільки в сучасних умовах правильно і раціонально організувати облікові роботи у господарстві можуть тільки ті спеціалісти, котрі знають як методологію й техніку обліку, так і економіку виробництва. Вони мають володіти певним рівнем знань у галузі планування, фінансування, кредитування, економічного аналізу, права, ефективно використовувати сучасні засоби обчислювальної техніки для опрацювання обліково-економічної інформації.

Збільшення та вдосконалення господарських зв'язків в умовах ринку, а звідси – зростання оперативної інформації, необхідної для управління, потребують подальшого вдосконалення організації бухгалтерського обліку, а також підвищення рівня економічних знань та ділової кваліфікації всіх облікових працівників. Раціонально організувати облік можуть тільки спеціалісти, котрі володіють глибокими знаннями як із методології та техніки бухгалтерського обліку, так і з економіки, права, аналізу й аудиту.

Матеріальна складова передбачає матеріальне забезпечення робочого місця засобами праці, важливе місце серед яких займає комп'ютерна техніка, зокрема програмне забезпечення бухгалтерського обліку. Вдосконалення якості комп'ютерної техніки та її можливостей не є предметом бухгалтерського обліку, а от програмне забезпечення передбачає безпосередню участь у процесі його вдосконалення бухгалтерів, насамперед шляхом формування вимог до нього. Слід зазначити, що програмне забезпе-

чення бухгалтерського обліку на сьогодні не сповна відповідає вимогам до нього. Удосконалення програмного забезпечення бухгалтерського обліку – це не лише зменшення потреби у кваліфікованих кадрах, а й збільшення кількості, підвищення оперативності та якості вихідної інформації для управління.

Щодо інформаційної складової, то важливою проблемою на сучасному етапі розвитку бухгалтерського обліку є системні дослідження з його теорії, методології, організації, розроблення практичних рекомендацій для підприємств та поглиблення теоретичної підготовки бухгалтерів, підвищення кваліфікації практикуючих бухгалтерів, які могли б вирішувати питання розвитку обліку і належного забезпечення керівників інформацією для управління.

Розвиток системи бухгалтерського обліку та його організації визначається тим, кому, яка та в які терміни потрібна інформація. Такий підхід дає змогу проектувати систему організації бухгалтерського обліку так, щоб за мінімальних витрат отримати найбільший обсяг потрібної інформації і задовольнити потреби максимальної кількості споживачів.

Важливим аспектом планування перспективного розвитку бухгалтерського обліку на підприємстві є широке використання методів управлінського обліку та впровадження стратегічної системи обліку, основаної на інтеграції обліку з маркетингом і визначенням фінансових результатів діяльності підприємства.

Отже, основні напрямки вдосконалення організаційної складової бухгалтерського обліку полягають у визначенні оптимальної структури облікового апарату підприємства, який би повністю й оперативно здійснював доручені йому функції обліку, контролю й аналізу; в атестації і раціоналізації робочих місць і розробленні та впровадженні технологічних карт операцій, які виконує бухгалтерська служба.

Упровадження технологічних карт дає змогу позбутися зайвих документів і операцій, визначити межі відповідальності за проведення операцій, розробити алгоритм для подальшої автоматизації операцій, створити передумови для структурної перебудови бухгалтерської служби підприємства.

In this article the author examines the questions related to the improvement of accounting organizational parts. Marked the necessity and importance of adaptation the national accounting legislative providing to the EU legislation requirements and International Financial Reporting Standards.

Keywords: *Accounting, accounting system, managerial system, International Accounting Standards, financial reporting, the users of accounting information.*

Рассмотрены некоторые вопросы усовершенствования организационной составной бухгалтерского учёта. Подчеркнуто необходимость и важность адаптации нормативно-законодательного обеспечения бухгалтерского учёта к ЕС и МСФО в условиях развития экономики Украины.

Ключевые слова: бухгалтерский учёт, учётная система, система управления, международные стандарты, финансовая отчетность, пользователи учётной информации.

Література

1. Гура Н. О. Облік на підприємствах малого бізнесу: Навч. посіб. / Н. О. Гура, Т. Г. Мельник, Т. М. Моторина. – Житомир: Знання, 2007. – 310 с.
2. Івашкевич В. Б. Бухгалтерський управлінський облік. – М., 2003. – 618 с.
3. Кудря-Висоцька О. П. Організація обліку: Навч. посіб. – К.: Алерта, 2007. – 223 с.
4. Лень В. С., Гливенко В. В. Бухгалтерський облік в галузях економіки: Навч. посіб. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 556 с.
5. Організація бухгалтерського обліку. Навч. посіб. / За ред. В. С. Лєня. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
6. Пархоменко В. М. Реформування бухгалтерського обліку як складова трансформації економіки України / Реформування бухгалтерського обліку в Україні. План рахунків. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку. – Луганськ: Промдрук ДСД «Лугань», 2000. – С. 3–16.
7. Соколов В. Я. Бухгалтерський учёт: от истоков до наших дней: Учеб. пособ. – М.: Аудит, 1996. – 638 с.
8. Сопко В. В. Бухгалтерський облік у підприємстві. – К.: Техніка, 1995. – 267 с.