

**ТЕРНОПЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ**

ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ

Кафедра обліку у виробничій сфері

КУРСОВА РОБОТА

з дисципліни «Бухгалтерський облік (загальна теорія)»

на тему:

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА ЙОГО ВИДИ: ДИФЕРЕНЦІАЦІЯ ТА
ІНТЕГРАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Студентки 3-о курсу групи ОКР-31 Баглай Л.

напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит»

Науковий керівник: Римар Г.А.

Національна шкала

Кількість балів: _____ Оцінка ECST _____

(підпис) _____ (прізвище та ініціали)

(підпис) _____ (прізвище та ініціали)

(підпис) _____ (прізвище та ініціали)

ТЕРНОПІЛЬ 2016

ЗМІСТ

<i>Вступ</i>	3.
1. <i>Суть та особливості функціонування ринкової економіки та її вплив на організацію бухгалтерського обліку</i>	5
2. <i>Бухгалтерський облік, його види, завдання та етапи організації в умовах ринку</i>	8.
3. <i>Загальна характеристика фінансового обліку</i>	19.
4. <i>Поняття про управлінський облік</i>	23.
5. <i>Переваги інтеграції бухгалтерського обліку</i>	26.
<i>Висновки</i>	35
<i>Список використаної літератури</i>	37

ВСТУП

Однією з найважливіших складових частин заходів, орієнтованих на впровадження економічних відносин ринкового спрямування стало реформування системи бухгалтерського обліку розпочате у жовтні 1998 року. Головне завдання трансформації національної системи бухгалтерського обліку полягає у прискоренні процесу її приведення у відповідність з вимогами ринкової економіки та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, наданні суб'єктам господарювання можливостей визначати межі та форми внутрішньовиробничого (управлінського) обліку.

В результаті реформи суб'єктам підприємницької діяльності надано право самостійно визначати облікову політику підприємства; обирати форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них; затверджувати правила документообігу і технологію обробки облікової інформації; встановлювати межі та форми ведення обліку для внутрішніх потреб управління, включаючи ведення в окремій системі рахунків і реєстрів обліку доходів, витрат, активів, зобов'язань у потрібному аспекті деталізації та регламентації (управлінський облік).

Таким чином, в умовах ринку питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві стало одним з найважливіших етапів у процесі управління діяльністю підприємства. Важливість даного етапу полягає у тому, що від є фундаментом успішності і ефективності не лише бухгалтерського та управлінського обліку, але й аналізу та контролю, які відіграють не менш значну роль у прийнятті управлінських рішень.

Активним інструментом управління виробництвом в наш час стає економічний аналіз. Його організація на підприємстві дає змогу вчасно прослідкувати негативні тенденції, які виникають в процесі діяльності та стають на заваді економічного зростання. Окрім відстеження і ліквідації негативних факторів у виробництві дані аналізу є інструментом для

виявлення резервів виробництва і перспектив його розвитку, що в умовах жорсткої конкуренції, без якої не можливі досконалі ринкові відносини, відіграє одну з вирішальних ролей у досягненні успіху і дає можливість бути на крок по переду конкурентів.

Однак наявність інформації для прийняття управлінських рішень, саме прийняття цих рішень є лише однією з частин клопіткої роботи управління, яка не достатня сама по собі для успішної діяльності підприємства. Вирішальну роль у подальшій реалізації управлінських рішень відіграє контроль. Метою якого є відстеження їх виконання на всіх етапах виробництва.

Таким чином організація бухгалтерського обліку на сучасних підприємствах стає одним з вирішальних і об'єктивно необхідних етапів управління, який дасть в майбутньому можливість:

- ⇒ забезпечити контроль за наявністю та рухом майна і раціональним використанням всіх видів ресурсів;
- ⇒ своєчасно попереджати негативні факти в господарській діяльності, виявляти та мобілізувати резерви, розробляти заходи щодо їх використання;
- ⇒ одержувати повну та правдиву інформацію про господарські процеси та фінансові результати діяльності;
- ⇒ правильно розраховуватися з фінансовими органами, тощо.

Всі ці фактори, які сприяють необхідності подальшого методологічного і методичного розвитку та вдосконаленню організаційних питань обумовили тему даної курсової роботи.

Метою курсової роботи є розкриття питання організації бухгалтерського обліку на вітчизняних підприємствах, впливу змін, які відбулися в Україні в наслідок переходу до ринкових відносин, а також розкриття проблем що виникають у ході організації обліку, контролю й аналізу та можливих шляхів їх вирішення.

1. СУТЬ ТА ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ РИНКОВОЇ ЕКОНОМІКИ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА ОРГАНІЗАЦІЮ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

За нових умов господарювання, переходу підприємств промисловості до ринкової економіки, ефективне управління підприємством можливе лише за умов належної організації та ведення бухгалтерського обліку, економічного аналізу та контролю. Професійно організований облік, аналіз та контроль запорука вчасного відстеження погіршення фінансового стану підприємства, коли поряд із показниками стабільності фінансового стану з'являються показники, що характеризують негативні тенденції у господарській діяльності, які можуть призвести до банкрутства.

Реформування економічних відносин в Україні, ускладнення організаційної структури підприємств, зростання обсягів і масштабів діяльності суб'єктів господарювання та поява нових форм господарювання зумовлюють розробку нових підходів до організації бухгалтерського обліку. Враховуючи вагомe значення організації бухгалтерського обліку для складання звітності, необхідним є дослідження особливостей організації бухгалтерського обліку на підприємствах, які є учасниками групи підприємств [3, с.15].

Вивченням теоретичних і практичних аспектів організації бухгалтерського обліку займалися вітчизняні вчені: Ф.Ф. Бутинець, В.М. Жук, С.В. Івахненко, С. Кузнецова, Ю.І. Осадчий, М.С. Пушкар, В.В. Сопко. Організаційні аспекти складання консолідованої фінансової звітності в Україні розглянуто в працях таких науковців як П.Є. Житний, В.М. Костюченко, С.П. Лозовицький, М.Р. Лучко, В.П. Онищенко. Не применшуючи значення результатів досліджень вчених, на сьогодні вважаємо за доцільне визначити фактори впливу на організацію бухгалтерського обліку, що сприятиме уточненню складових організації бухгалтерського обліку для забезпечення процесу складання консолідованої фінансової звітності.

У цілому сукупність факторів впливу на організацію бухгалтерського обліку на підприємствах, які є учасниками групи підприємств доречно розглядати за окремими рівнями:

- фактори впливу на рівні держави: економічна політика держави пов'язана з процесами корпоратизації і приватизації великих державних підприємств. В результаті таких процесів виникли холдингові компанії в Україні. Основою правового регулювання холдингових компаній в Україні тривалий період часу був Указ Президента України «Про холдингові компанії, що створюються в процесі корпоратизації та приватизації» від 11.05.1994 р. №224/94. Нині порядок утворення, діяльності та ліквідації холдингових компаній в Україні регулюється Цивільним і Господарським кодексами, Законами України «Про холдингові компанії в Україні» та «Про господарські товариства», іншими нормативно-правовими документами. [4, 46 с.].

до факторів впливу на рівні держави входять:

- поява особливих організаційно-економічних форм об'єднань підприємств зумовила виникнення нових видів операцій між суб'єктами господарювання. Відповідно, виникнення та функціонування груп підприємств (холдингів) потребує нових підходів до організації бухгалтерського обліку;

- необхідність задоволення інформаційних потреб за даними індивідуальної фінансової звітності, внутрішньогрупової звітності та консолідованої фінансової звітності. Такий фактор впливу на організацію бухгалтерського обліку як необхідність задоволення інформаційних потреб полягає в наступному: якщо об'єднання підприємств відбулося шляхом створення групи підприємств, то кожне дочірнє підприємство складає індивідуальну фінансову звітність, а покупець (материнське підприємство) складає: індивідуальну фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність;

- система нормативного регулювання, якою передбачено для групи

підприємств складання консолідованої фінансової звітності. Основним нормативним документом, що регламентує правила складання консолідованої фінансової звітності, є П(С)БО 20 «Консолідована фінансова звітність», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 30 липня 1999 р. № 176;

- рівень розвитку економіки та фондового ринку. Державну політику в сфері фондового ринку слід розглядати як гармонійний та невід'ємний складовий елемент загальнодержавної стратегії залучення інвестиційного капіталу. Адже слаборозвинений ринок цінних паперів країни є причиною економічної, а нерідко й політичної кризи, що може вплинути на консолідаційні процеси в Україні;

- рівень професійної підготовки облікових працівників, можливість прийняття професійного судження. Виникнення нових видів операцій, пов'язаних з об'єднанням підприємств, між суб'єктами господарювання зумовлює необхідність раціональної організації бухгалтерського обліку та розробки методики їх облікового відображення, а також відповідного професійного рівня підготовки облікових працівників й можливості прийняття професійного судження. На це може впливати розрахунковий характер складання консолідованої фінансової звітності, що призводить до ускладнення роботи бухгалтера та підвищує ймовірність допущення помилок» [4, с. 89].

Враховуючи особливості нормативного регулювання та функціонування груп підприємств, дослідимо фактори впливу на організацію бухгалтерського обліку на рівні суб'єктів господарювання.

Фактори впливу на рівні суб'єкта господарювання:

- відносини власності. Визначено, що концептуальні положення консолідованої фінансової звітності базуються на економічній концепції відносин власності. Внаслідок об'єднання підприємств усі його учасники зберігають статус юридичної особи, а відносини, які виникають між ними, вважають відносинами материнського та дочірнього підприємства. При

створенні дочірніх підприємств, їх власником стає саме материнське підприємство, яке і володіє корпоративними правами щодо дочірніх підприємств.

- організаційно-економічна форма об'єднання підприємств. У даному дослідженні розглядається така форма, як холдингова компанія, яка протягом усього періоду своєї діяльності повинна не рідше одного разу на рік оприлюднювати консолідовану фінансову звітність і фінансову звітність своїх корпоративних підприємств;

- організаційна структура групи підприємств, її розміри, обсяги діяльності учасників. На організацію бухгалтерського обліку і, відповідно, на отримання інформації про функціонування груп підприємств в Україні впливає складна організаційна структура холдингової компанії у зв'язку зі значною кількістю структурних підрозділів та різними видами діяльності підприємств. В свою чергу, підготовка консолідованої звітності повинна починатися із визначення організаційної структури групи та обсягів діяльності підприємств, звітність яких підлягає консолідації. Помилка при визначенні переліку консолідованих підприємств автоматично призводить до недостовірності звітних даних;

- виробничі особливості та потужності кожного учасника групи. Необхідним є врахування виробничих особливостей кожного учасника групи та формування однорідної аналітичної інформації, що дозволить адекватно оцінити всі внутрішньогрупові операції, які слід виключити із консолідованої звітності групи підприємств[5, с.205];

- ступінь контролю материнського підприємства над дочірніми підприємствами. Основним критерієм необхідності представлення консолідованої фінансової звітності материнським підприємством групи є наявність контролю над дочірнім підприємством. Від обґрунтування контролю може залежати поділ групи підприємств на материнське та дочірні підприємства, а це, в свою чергу, може вплинути на рішення щодо складання консолідованої фінансової звітності;

- відповідальність материнського підприємства за зобов'язаннями дочірніх підприємств передбачає підтримання іміджу або довіри до всієї групи підприємств [2, с. 132].

Вважаємо, що в умовах ринкових відносин господарювання система бухгалтерського обліку потребує відповідної організації. Тому, розгляд всіх факторів впливу як на рівні держави, так і на рівні суб'єкта господарювання дозволяє забезпечити правильний підхід до обґрунтування складових організації бухгалтерського обліку в умовах діяльності групи підприємств

Оскільки, ринкові перетворення завжди належали до найактуальніших проблем у всьому світі. Україна є молодою незалежною державою, яка рухається шляхом переходу до економіки, що регулюється ринком. З кожним роком національна економіка набуває все більше ознак ринкової економіки.

Характерними ознаками функціонування ринкової економіки є міцні позиції приватної власності, національного капіталу, залучення широкого кола представників національного бізнесу до управління економікою. При цьому головною умовою повноцінної ринкової економіки виступає основна її підвалина - вільна конкуренція. Яка передбачає демонополізацію економіки, формування конкурентного середовища, державного регулювання суб'єктів природних монополій, змагальності при розміщенні державних замовлень.

Найпершим кроком, який був здійснений в Україні на шляху до ринкових відносин, стала приватизація об'єктів державної власності.

Ключовою метою приватизації - є пошук ефективного власника, спроможного управляти, залучати інвестиції, забезпечувати випуск конкурентоспроможної продукції, створювати нові робочі місця, своєчасно платити заробітну плату і розраховуватися з державою.

Результатом приватизації є створення конкурентного середовища та підвищення чутливості підприємств, установ, організацій до вимог ринку; залучення інвестицій у підприємства, що приватизуються; забезпечення реструктуризації виробництва; створення умов для появи приватних

власників, які мають довгострокові інтереси в розвитку приватизованого об'єкта та здійснюють ефективне управління.

Суспільні перетворення, які відбуваються в Україні, створили передумови виникнення нових елементів ринкової економіки. З'явилися нові форми господарювання та нові економічні структури.

Становлення ринкової економіки в Україні та стратегічний курс на економічну інтеграцію, важливими факторами якої є - глобалізація світового господарства, уніфікація національних економік на засадах ГАТТ/СОТ, ліберизація і синхронізоване відкриття ринків ЄС та України, взаємне збалансування торгівлі, надання на засадах взаємності режиму сприяння інвестиціям з ЄС в Україну та українським експортерам на ринках ЄС, запровадження спільного правового поля і єдиних стандартів у сфері конкуренції та державної підтримки виробників безумовно потребують розробки змісту, вдосконалення методології і методики бухгалтерського обліку, економічного аналізу та контролю з урахуванням особливостей перехідного періоду і міжнародного досвіду. Їх значення полягає в тому, що вони є активним інструментом управління економічним аспектом науково-технічного прогресу, виявлених можливостей підвищення рівня рентабельності підприємств і організацій, пошуку глибинних резервів росту ефективності виробництва, засобом залучення широких верств трудящих до управління виробництвом.

В ринкових умовах власники бажають знати, скільки вони вкладають в справу, скільки витрачають, скільки віддають державі у вигляді податків, а скільки коштів залишається у їх особистому розпорядженні. Саме від своєчасності, об'єктивності та точності даної інформації залежить подальший успіх діяльності підприємства. Адже давно відомо, що з тисячі створених підприємств, ефективно діють лише десятки. Причиною є невдала, неграмотна організація бухгалтерського обліку, яка веде до зайвих витрат робочого часу та часу на прийняття управлінських рішень (як відомо, в ринкових умовах „час – це гроші”), виникнення можливих помилок,

неточностей у поданій інформації, дублювання роботи працівників облікового персоналу, та врахування у розрахунках однієї і тієї ж інформації по декілька раз.

Дані бухгалтерського обліку, економічного аналізу та контролю представляють інтерес для керівників підприємств, які хочуть мати неупереджену думку щодо своєї діяльності і розробити заходи, спрямовані на підвищення ефективності господарювання, розкрити всі причини зростання (зниження) рентабельності господарської діяльності. Суб'єкти господарювання, які зацікавлені у віддачі від використаних ресурсів і вкладеного капіталу, аналізують співвідношення отриманого ефекту з понесеними витратами (використаними ресурсами).

В умовах економічного розвитку держави особливого значення набуває інвестування саме тих галузей економіки, які в подальшому даватимуть бажаний економічний ефект. Інвестиційна діяльність, виникла в результаті переходу до ринкової економіки і супроводжується появою деяких видів діяльності які мають для підприємств новий характер. До їх числа відноситься – ефективне вкладення грошових коштів. Інформація яка розкривається у бухгалтерському обліку та аналізі дає можливість інвесторам скласти певну думку щодо інвестиційної активності і привабливості підприємства, перспективності напрямів вкладення капіталу. Сукупність показників бухгалтерського обліку та аналізу всебічно відображає ефективність виробничої (операційної), інвестиційної та фінансової діяльності підприємства і відповідає інтересам учасників інвестиційного процесу. В цей же час вдало організований внутрішньогосподарський контроль стає гарантом подальшої економічної стабільності підприємства.

2. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, ЙОГО ВИДИ, ЗАВДАННЯ ТА ЕТАПИ ОРГАНІЗАЦІЇ В УМОВАХ РИНКУ

З переходом України до ринкових відносин, органами державного регулювання було здійснено ряд заходів орієнтованих на впровадження економічних відносин ринкового спрямування. Складовою частиною цих заходів стало реформування системи бухгалтерського обліку. Головне завдання трансформації національної системи бухгалтерського обліку полягало у прискоренні процесу її приведення у відповідність з вимогами ринкової економіки та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, наданні суб'єктам господарювання можливостей визначати межі та форми внутрішньовиробничого (управлінського) обліку.

В результаті проведення даних реформ з 1 січня 2000р. ввійшов у силу Закон України № 996-XIV „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”. Даним Законом визначаються правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

Згідно Закону України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” існує два види обліку: бухгалтерський облік та внутрішньогосподарський (управлінський) облік.

Бухгалтерський облік - процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Внутрішньогосподарський (управлінський) облік - система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством.

У країнах з розвинутою ринковою економікою даний поділ дещо відрізняється, а саме: бухгалтерський облік поділяється на фінансовий і управлінський, причому у фінансовому обліку поступово відокремлюється управлінська функція. В загальному вигляді структуру бухгалтерського

обліку можна представити за допомогою наступної схеми (рис.1.)

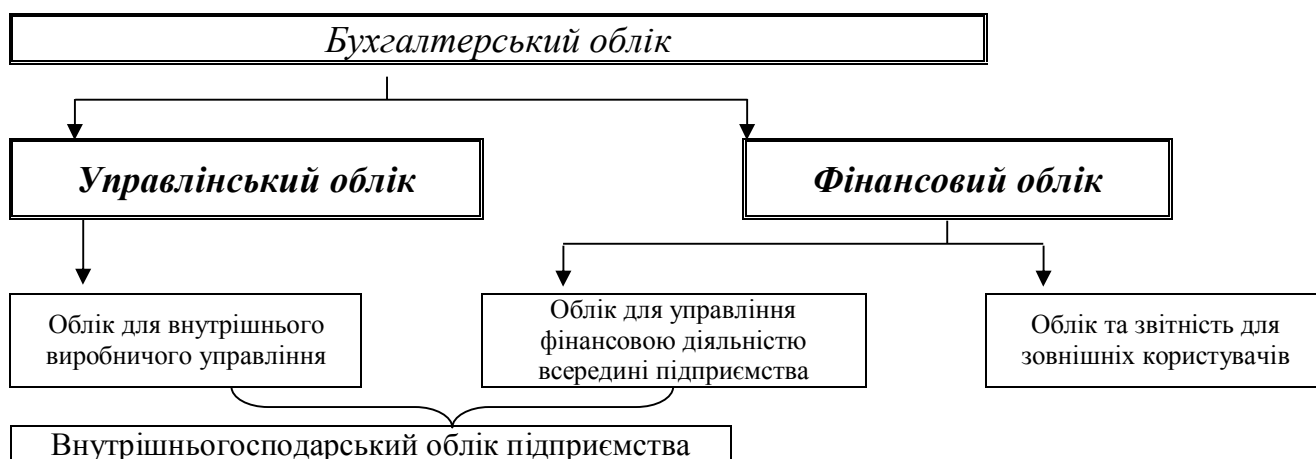


Рис.1. Структура бухгалтерського обліку

Ведення фінансового обліку в Україні є обов'язковим для всіх підприємств. Фінансова бухгалтерія фіксує інформацію про поточні витрати у по елементному розрізі, а саме: прибутки підприємства, стан дебіторської та кредиторської заборгованості, розміри фінансових інвестицій, джерела їх фінансування тощо. Споживачами інформації фінансового обліку в основному виступають зовнішні користувачі інформації.

Управлінський (внутрішньогосподарський) облік ведеться виключно для внутрішніх інформаційних потреб підприємства. Ведення управлінського обліку не є обов'язковим, його параметри, напрями, глибина не регламентуються, а визначаються підприємством самостійно.

Інформація управлінського обліку використовується на підприємстві для визначення результатів роботи окремих підрозділів, встановлення очікуваних доходів за окремими проектами, видами продукції, визначення перспектив на майбутнє і прогнозування фінансового стану підприємства на перспективу. Його мета – надати інформацію щодо прийняття рішень для управління економікою підприємства та перевірити ефективність виконання прийнятих рішень.

В управлінському обліку відтворюється, передусім, інформація про витрати. Вони групуються та класифікуються за видами та місцем

виникнення, структурними підрозділами, в яких відбувається споживання ресурсів.

Необхідність виділення таких даних управлінського обліку в самостійний підрозділ багато в чому пов'язана з посиленням вимог до збереження комерційної таємниці в діяльності підприємства. Адміністрація підприємства самостійно встановлює склад, терміни і періодичність подання внутрішньої звітності. Ця облікова система практично не регламентується законодавством.

Крім фінансового і управлінського обліку підприємства зобов'язані здійснювати податкові розрахунки, які окремі спеціалісти кваліфікують як податковий облік.

З переходом України до ринкових відносин та появою приватної власності особливого значення набуло питання ефективного ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, його відповідності сучасним реаліям, об'єктивності і своєчасності інформації даних бухгалтерського обліку.

Таким чином, одним з найбільш відповідальних етапів створення підприємства та підготовки до його ефективної діяльності стає організація бухгалтерського обліку.

Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (996-14) питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів, для чого ним обирається форма його організації (з наявністю чи відсутністю у штаті підприємства посади головного бухгалтера).

Під організацією бухгалтерського обліку розуміють систему умов та елементів побудови облікового процесу з метою отримання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства і здійснення контролю за раціональним використанням виробничих ресурсів і готової

продукції. Її призначення – удосконалення та раціоналізація обробки інформації, розподіл робіт між персоналом бухгалтерії, наукова організація праці.

Організація бухгалтерського обліку – це цілеспрямована діяльність керівників підприємства по створенню, постійному впорядкуванню та удосконаленню системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів [1, с.42].

Поняття „організація бухгалтерського обліку” може бути визначено як науково обґрунтована сукупність умов, при яких найбільш економно і раціонально здійснюється збір, обробка і зберігання бухгалтерської інформації з метою оперативного контролю за правильним використанням майна підприємства та надання користувачам неупередженої фінансової звітності.

Таким чином, суб'єктами в організації бухгалтерського обліку виступають керівники підприємства – директор та головний бухгалтер, а об'єктом – обліковий і аналітичний процеси, структура обліково-економічних підрозділів апарату управління, праця виконавців – людей, зайнятих обліком, контролем та аналізом, організаційне, правове та технічне забезпечення обліку, контролю і аналізу та їх розвиток, тобто система бухгалтерського обліку, відображено на рис.2.



Рис.2. Суб'єкти і об'єкти організація бухгалтерського обліку

забезпечення фіксації фактів всіх здійснених господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

В процесі організації обліку власник або уповноважений ним орган (посадова особа) повинен враховувати ряд таких факторів впливу: форми власності підприємства, організаційно-правової форми, предмету діяльності підприємства, системи оподаткування. Саме в цій частині організації обліку в зв'язку з переходом України на новий етап розвитку економіки відбулося чи не найбільше змін, а саме: державна форма власності змінилася приватною; адміністративно-командна система замінена більш ефективними економічними методами керівництва виробництвом; вибір предмету діяльності підприємства цілком покладено на власника; значних змін зазнала системи оподаткування.

Вплив даних факторів потребує всебічної обізнаності керівника у змінах які відбуваються в економічному житті держави, в її законодавчих і правових актах у ході прийняття рішень щодо таких питань:

- Визначення складу облікового апарату;
- Формування облікової політики (методології і технології ведення бухгалтерського обліку);
- Вибору певної форми організації структури бухгалтерії (централізованої, децентралізованої, змішаної).

Схематично організацію обліку на підприємстві представлено на рис.3. Питання визначення складу облікового апарату полягає у вирішенні на кого саме покладатиметься ведення бухгалтерського обліку. Варіантність у вирішенні даного питання виникла в результаті переходу до ринкових відносин, який обумовив появу бухгалтерів-підприємців та приватних аудиторських фірм, а також дав можливість керівникові здійснювати вибір на

свій розсуд.

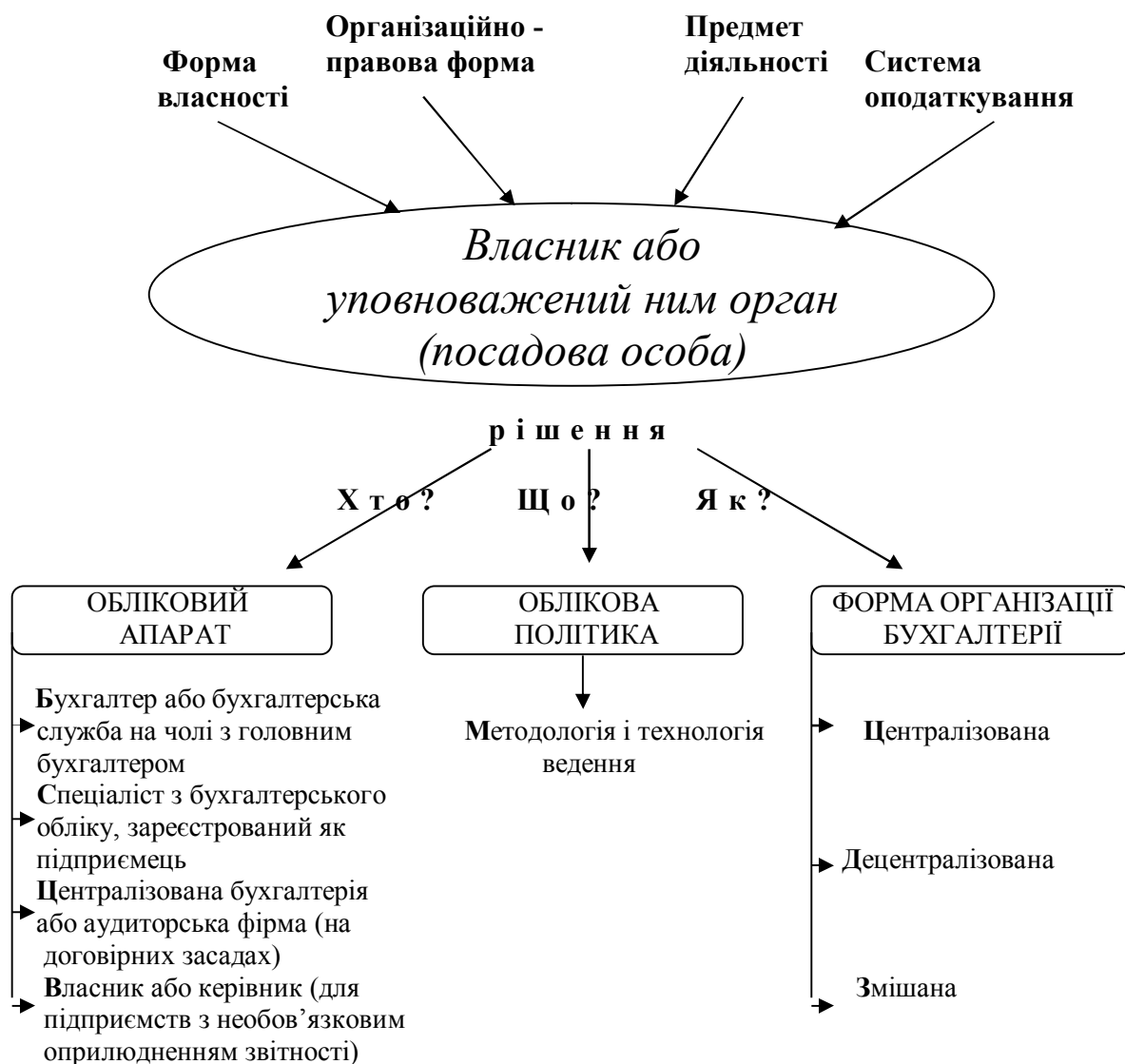


Рис. 3. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

В результаті чого дані обов'язки на підприємстві, за рішенням керівника, можуть виконувати як бухгалтер або бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером так і спеціаліст з ведення бухгалтерського обліку, зареєстрований як підприємець або аудиторська фірма (на договірних засадах).

На підприємствах, для яких оприлюднення звітності є обов'язковим, ведення бухгалтерського обліку може здійснювати сам власник або керівник. В такому разі, як правило, організація обліку практично відсутня, там має

місце лише ведення обліку.

Важливим етапом у організації бухгалтерського обліку є формування облікової політики підприємства.

Згідно із законом України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” облікова політика – це сукупність принципів, методів та процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Необхідність впровадження в організацію бухгалтерського обліку облікової політики підприємства обумовлена формуванням ринкової економіки, існуванням різних форм власності, розширенням міжнародних економічних зв'язків українських підприємців та наявності прав вибору і його реалізації.

В процесі формування облікової політики керівник розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів, а також затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку.

Ступінь свободи підприємства у формуванні облікової політики обмежений державною регламентацією бухгалтерського обліку, яка визначена переліком методик і облікових процедур, серед яких однак припустимі альтернативні варіанти. Він визначається можливістю вибору конкретних способів оцінки, калькуляції, переліку бухгалтерських рахунків тощо.

Вибір правильної структури апарату передбачає встановлення на визначений період часу твердої взаємної залежності окремих частин та працівників апарату, вираженій у відповідній лінії підпорядкування та управління. Найбільші шанси на вдале вирішення організаційних завдань має така структура, яка проектується тільки після того, коли вивчено діяльність даного підприємства, виявлені та визначені поставлені перед апаратом цілі, а

для забезпечення досягнення цих цілей своєчасно розроблено чіткі робочі процеси. Зрозумілість мети, знання завдань та конкретизація роботи, яку потрібно виконати, - основні передумови структури будь-якого адміністративного органу.

Отже, від раціональної організації облікового апарату багато в чому залежить підвищення аналітичності та оперативності бухгалтерського обліку. Раціональна організація облікового апарату дозволяє широко удосконалювати документообіг, документацію, обробку інформації, доцільніше використовувати робочий час облікових працівників, здійснювати точний, своєчасний та діючий облік при найменших витратах сил та засобів на його ведення і забезпечує узгоджену ритмічну працю на всіх етапах облікового процесу.

Добре відпрацьований документообіг, швидка обробка та раціональна система зберігання документів забезпечують своєчасне отримання облікової інформації відповідними управлінськими структурами, надійний контроль за господарською діяльністю, дозволяють користуватися документацією у будь-який момент, гарантують цілісність зберігання документів протягом встановлених законом термінів.

Перед організацією обліку на підприємстві ставиться ряд завдань основними завданнями з яких є:

- ✓ своєчасне, повне, достовірне, безперервне відображення всіх фактів господарської діяльності, які були здійснені на підприємстві;
- ✓ обробка даних за допомогою відповідних процедур, прийомів та способів відповідно до вихідної інформації;
- ✓ складання на основі отриманого масиву обробленої інформації зафіксованої у первинних документах, реєстрах, формах фінансової звітності та подачі їх зацікавленим користувачам;
- ✓ розробка концепції облікової політики підприємства;
- ✓ межі застосування фінансового та управлінського обліку.

Від вирішення цих завдань залежить структура та якість обліку,

врахування запитів управлінської системи і функціонування інформаційної системи підприємства, а отже й подальше досягнення бажаних результатів діяльності підприємства.

Організацію бухгалтерського обліку поділяють на три взаємопов'язаних етапи. На першому, методичному, етапі організації бухгалтерського обліку здійснюється вибір системи певних способів та прийомів, на яких базується документування, інвентаризація, використання синтетичних та аналітичних рахунків, застосування методу подвійного запису, оцінка майна та зобов'язань, калькулювання, бухгалтерський баланс та звітність.

На даному етапі велике значення відіграє компетентність та обізнаність керівника. Так як в результаті реформування системи бухгалтерського обліку в Україні внесено зміни до багатьох первинних облікових документів, реєстрів бухгалтерського обліку та інші носіїв обліково-економічної інформації, що належать до уніфікованої системи бухгалтерської облікової та звітної документації, затверджено новий План рахунків бухгалтерського обліку, прийнято 32 Положень (стандартів) обліку, які базуються на МСБО.

Дані зміни суттєво впливають на прийняття управлінських рішень щодо комплексу заходів, що забезпечують організацію первинного документування: вибір об'єктів первинного документування та носіїв первинної інформації, складання переліку форм первинних документів, їх проектування, встановлення порядку та процедур здійснення записів в первинних документах.

Безумовно, перехід до нового плану рахунків докорінно змінив номенклатуру рахунків бухгалтерського обліку і викликав необхідність у розробці нової структури субрахунків та аналітичних рахунків та виборі і затвердженні типових бухгалтерських проводок.

У ринкових умовах особливого значення набуває внутрішня звітність, яка дає змогу керівникові приймати управлінські рішення, які можуть стосуватися як довгострокових перспектив розвитку підприємства, так і

поточних проблем, що виникають в процесі господарської діяльності. Тому під час визначення переліку та розробки форм внутрішньої звітності і порядку їх заповнення важливо враховувати усі зміни які відбулися в економічно-правовому середовищі та стані ринкових відносин в Україні.

Зміни у бухгалтерському та податковому обліку значною мірою торкнулися методики бухгалтерського обліку для суб'єктів малого підприємництва, що безумовно необхідно враховувати на даному етапі.

Другий етап організації бухгалтерського обліку, технічний, - це вибір форми обліку, що найбільше відповідає галузі та розміру даного підприємства. Він полягає: у виборі способу обробки облікових даних – безкомп'ютерного та комп'ютеризованого; розробці переліку і форм облікових реєстрів; встановленні порядку здійснення записів в реєстрах і переносу даних в реєстри.

Третій етап полягає в організації роботи облікового апарату, або іншими словами – це організація управління в бухгалтерії. Він включає:

1. встановлення найбільш економічної і найбільш зручної загальної системи обліку (облік централізований, децентралізований або змішаний);
2. визначення оптимальної структури облікового апарату (розподіл облікової праці за ділянками обліку);
3. встановлення норм праці та часу, необхідного для виконання робіт і визначення оптимальної чисельності бухгалтерів;
4. набір кадрів та їх навчання;
5. організація робочих місць бухгалтерів;
6. раціональне розміщення облікового апарату (розташування поруч з оперативними підрозділами, працівниками, які часто взаємодіють з бухгалтерією тощо);
7. встановлення належних інформаційних зв'язків між окремими частинами бухгалтерії та між бухгалтерією і оперативними підрозділами підприємства, а також із зовнішнім середовищем (встановлення належного діловодства та документообігу);

8. організація матеріального, інформаційного і технічного забезпечення облікових працівників;

9. мотивація працівників бухгалтерії (оплата праці, інші види стимулювання);

10. встановлення правильного і точного обліку роботи працівників та контролю за виконанням ними своїх функцій;

11. організація архіву бухгалтерських документів;

12. організація безпеки та захисту облікової інформації.

У ринкових умовах збільшується потреба в даних бухгалтерського обліку для різних категорій управлінського персоналу, інтереси яких не завжди збігаються. Тому на підприємстві необхідно розробити систему обміну інформацією, в якій будуть задіяні: особа яка приймає управлінське рішення, та особи, які забезпечують її якісною інформацією, а також потоки інформації, що виникають між ними. Під потоком інформації слід розуміти цілеспрямований рух інформації від/до особи, що приймає управлінське рішення, до/від осіб, які забезпечують інформацією, та між ними. З цією метою необхідно обґрунтувати джерела інформації, сформулювати перелік показників, які можна розрахувати за цими джерелами, виключаючи їх дублювання.

Таким чином, організація бухгалтерського обліку підприємства залежить від обсягу облікових робіт, наявності комп'ютерної техніки, інших умов, а також від тієї облікової політики, яку самостійно розробляє і веде підприємство на основі встановлених загальних правил бухгалтерського обліку.

А система практичного застосування прийомів і способів відображення господарських операцій на рахунках синтетичного та аналітичного обліку, яка забезпечує дієвий контроль і всебічний аналіз стану справ підприємства при мінімальних затратах праці і коштів на ведення обліку – є раціональною організацією бухгалтерського обліку.

3. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ

Бухгалтерський облік займає основне місце в єдиній системі господарського обліку. Його необхідно розглядати як галузь наукових знань, рівноправно пов'язану з іншими науками, а також як вид практичної діяльності, оскільки він організовується на кожному підприємстві незалежно від форми власності. Бухгалтерський облік надає інформацію про стан і рух засобів суб'єкта господарювання, джерела їх утворення і господарські процеси, пов'язані із постачанням матеріалів, виробництвом продукції та її реалізацією, а також про фінансові результати господарської діяльності.

Бухгалтерський облік в Україні регулюється державою, перш за все Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 року № 996 зі змінами та доповненнями, який набув чинності з 01.01.2000 року.

У статті 1 даного Закону подано визначення бухгалтерського обліку як процесу виявлення, вимірювання, реєстрування, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність суб'єкта господарювання зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

В навчальних посібниках і підручниках з бухгалтерського обліку приводяться інші визначення, які в основному зводяться до трактування бухгалтерського обліку як незамінної функції управління і специфічної діяльності з переробки даних про господарські операції в інформацію для споживання менеджментом.

Порівняно зі статистичним і оперативним, бухгалтерський облік має такі особливості:

- є суцільним і безперервним. Він охоплює всі господарські операції, що здійснюються на підприємстві в їх хронологічній послідовності і ведеться постійно;

- кожна господарська операція підтверджується відповідним документом, що забезпечує юридичну повноцінність і доведеність інформації;

- облікова інформація обробляється в чітко визначені періоди часу (місяць, квартал, рік) і за розробленими правилами;

- регламентований законами України і нормативно-правовими актами.

При цьому ряд організаційних і методологічних питань ведення бухгалтерського обліку підприємство вирішує самостійно;

- усі об'єкти обліку незалежно від застосування натуральних і трудових вимірників обов'язково відображаються в єдиному грошовому вимірнику, що дозволяє узагальнювати різні господарські процеси і операції.

Бухгалтерський облік - це система безперервного, взаємопов'язаного, суцільного та документально-обґрунтованого відображення господарських засобів за складом, розміщенням та джерелами їх утворення і господарських процесів в грошовому, трудовому і натуральному вимірниках для формування інформаційних потоків на запити користувачів.

Всі три види господарського обліку тісно пов'язані між собою, взаємодоповнюють один одного й у сукупності становлять єдину систему господарського обліку. Так, дані оперативного обліку - вихідний матеріал для статистичного обліку, який у свою чергу використовується бухгалтерським обліком. Дані бухгалтерського обліку використовуються для складання статистичних звітів. У бухгалтерському обліку при визначенні заробітку робітників використовують оперативні показники виконання норм виробітку. Взаємозв'язок оперативного, статистичного і бухгалтерського обліку зумовлений тим, що вони базуються на одних і тих самих першоджерелах інформації й мають єдині зміст, цілі та основні завдання.

У свою чергу в умовах ринкових відносин бухгалтерський облік диференціюється за сферою діяльності та за обліковими функціями.

За сферою діяльності бухгалтерський облік поділяється на:

- виробничо-господарський (тобто облік, який ведеться в галузях матеріального виробництва економіки України);

- облік виконання бюджету (бюджетний облік у податкових адміністраціях, казначействі);

- облік у невиробничій (соціальной) сфері (установи освіти, охорони здоров'я, силові структури, оборони країни тощо, які фінансуються з бюджету);

- банківський облік.

За об'єктами обліку, планом рахунків, специфікою ведення ці види обліку суттєво відрізняються один від одного.

Залежно від потреб користувача у визначеній і регламентованій інформації, представленій у відповідних формах звітності бухгалтерський облік умовно поділяється на підсистеми: управлінський, фінансовий та податковий.

Бухгалтерський фінансовий облік надає інформацію, яка характеризує фінансовий і майновий стан підприємства і призначена для зовнішніх і внутрішніх користувачів. У фінансовому обліку формується інформація про поточні витрати і доходи підприємства, розміри дебіторської і кредиторської заборгованості, величину фінансових інвестицій і надходжень від них, стан джерел фінансування і т.д., яка необхідна для складання фінансової звітності.

Оскільки, фінансовий облік призначений, перш за все, для зовнішніх користувачів (акціонерів, банків, кредиторів, потенційних інвесторів і т.д.), то це обумовлює регламентацію фінансового обліку і форм звітності. Концепція фінансового обліку викладена в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, прийнятих в Україні, які відповідають загальноприйнятим міжнародним стандартам. Бухгалтерський фінансовий облік обов'язковий для всіх підприємств і організацій України не залежно від виду власності і організаційно-правової форми господарювання.

До бухгалтерського обліку пред'являються свої вимоги і задачі.

Задачі, які стоять перед бухгалтерським обліком:

— збір і обробка інформації про господарську діяльність підприємства;

— систематизація облікових даних з метою їх узагальнення про господарську діяльність підприємства;

— забезпечення необхідною обліковою інформацією для відмінного управління підприємством;

— забезпечення збереження активів та раціонального використання матеріалів і фінансових ресурсів.

Вимоги, що пред'являються до бухгалтерського обліку:

— спів ставність показників плану і обліку або єдність в методології планування і обліку;

— єдина система на всіх підприємствах галузі і в значній мірі в усьому народному господарстві;

— своєчасне представлення необхідної для управління облікової інформації;

— всі господарські операції повинні обліковуватися в момент їх завершення;

— правдивість і точність обліку;

— облік повинен бути простим;

— економічність обліку.

Бухгалтерський облік в умовах ринкової економіки виконує три важливі функції:

- інформаційну (відображає фактичний стан господарської діяльності),

- контрольну (забезпечує контроль за виконанням планових завдань, збереженням і раціональним використанням господарських засобів);

- управлінську (забезпечує економічною інформацією для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, активного впливу на підвищення ефективності господарської діяльності).

4. ПОНЯТТЯ ПРО УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК

З розвитком суспільства, потреба в обліковій інформації постійно зростає. Для ефективного функціонування окремих структурних підрозділів і підприємства в цілому необхідно, щоб учасники управлінського процесу, приймаючи рішення, мали своєчасну, правдиву та об'єктивну інформацію про власне майно і джерела його формування, грошовий та фінансовий стан, результати господарської діяльності - доходи, прибутки чи збитки, а також про особливості їх отримання. Таку інформацію традиційно надає система бухгалтерського обліку, орієнтована на потреби управління.

В обліку відображаються реальні господарські процеси. При цьому обов'язково має бути вказано, які кількісні та якісні зміни відбулися в господарській діяльності під впливом цих процесів. З метою контролю та управління економічними процесами дані обліку узагальнюються шляхом систематизації і групування за певними ознаками.

Облік – це особлива діяльність по збору, опрацюванню і передачі інформації користувачам за потребою або відповідно до встановлених на державному рівні нормативних актів.

Як кожна діяльність, облік здійснюється послідовно і відповідно до чітко виділених етапів:

- спостереження за окремою господарською операцією з метою констатації факту її повного завершення;
- вимірювання фактів та явищ господарської діяльності за кількісними і якісними характеристиками;
- реєстрація або фіксація побаченого і поміряного факту чи явища господарської діяльності шляхом здійснення запису про господарську операцію, що відбулася на будь-яких видах носіїв інформації цифрових, паперових, магнітних;
- групування і систематизація передбачає розподіл одержаної інформації за видами об'єктів обліку з метою її детальної оцінки, оперативного контролю та аналізу;

- узагальнення і формування звітів для передачі їх користувачам.

Управлінський (внутрішньогосподарський) облік є інформаційною системою для забезпечення процесу планування, бюджетування, контролю і прийняття рішень на різних рівнях управління підприємством. Він розрахований на внутрішніх користувачів, якими можуть бути: керівники підрозділів, менеджери, працівники маркетингової служби, планово-економічного і контрольно-ревізійного відділів підприємства.

Управлінський облік - це процес "виробництва" інформації для потреб внутрішнього менеджменту оперативної, і) поточної і стратегічної операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства. Здійснюється для формування показників внутрішньої звітності за центрами відповідальності.

На відміну від фінансового обліку, ведення управлінського обліку необов'язкове, і питання про створення внутрішньої облікової інформаційної системи вирішує адміністрація підприємства.

Інформація управлінського (внутрішньогосподарського) обліку надається у вигляді управлінських звітів, використовується для визначення відпускної (реалізаційної) ціни на продукцію (товари, роботи, послуги), аналізу діяльності підприємства в поточному і перспективному плануванні та бюджетуванні і є комерційною таємницею підприємства.

Управлінський облік вирішує такі завдання:

- формування інформації про діяльність підрозділів підприємства в розрізі центрів витрат і відповідальних осіб;
- поточний контроль за дотриманням нормативів і бюджетних завдань;
- попередження впливу негативних факторів, кризових ситуацій та невизначеності на нормальний хід господарського процесу;
- оцінювання альтернативних варіантів для прийняття управлінських рішень в процесі поточного управління і розвитку суб'єкта господарювання на перспективу.

Управлінський облік суттєво відрізняється від традиційного

бухгалтерського обліку, зорієнтованого на складання фінансової звітності. На відміну від фінансового обліку, що ведеться з дотриманням визначених офіційних регламентів (інструкцій, стандартів і т. д.) встановлених державними органами або професійними організаціями, управлінський облік не обмежений у виборі методів і правил. Його форми і методи розробляються самим підприємством з урахуванням різних параметрів, приймаючи до уваги при підготовці варіантів управлінських рішень не тільки регламентні кількісні, але і якісні показники.

Інформація, що надається управлінським обліком, орієнтована на задоволення потреб як стратегічного, так і поточного керування, оптимізацію використання ресурсів, забезпечення об'єктивної оцінки діяльності підрозділів і окремих менеджерів.

Отже, управлінський облік є складником процесу управління та надає інформацію, важливу для:

- визначення стратегії та планування майбутньої діяльності організації;
- контролювання її поточної діяльності;
- оптимізації використання ресурсів;
- оцінки ефективності діяльності;
- зниження рівня суб'єктивності в процесі прийняття рішень.

Управлінський облік призначений для розв'язання таких основних задач:

- забезпечення керівництва підприємства інформацією про те, якими будуть консолідовані результати бізнесу (включаючи безліч юридичних осіб і структурних підрозділів);
- відображення результатів роботи окремих напрямків (ними можуть бути види діяльності, групи товарів або інші елементи залежно від специфіки бізнесу) незалежно від того, як ці напрямки розподілені між юридичними особами, що входять у бізнес;
- відображення результатів роботи структурних підрозділів, якими

можуть бути відділи, цехи, юридичні особи;

- здійснення контролю за витратами шляхом їх обліку по видах і центрах витрат;
- нагромадження статистики про доходи і витрати підприємства у визначеному розрізі і виявлення загальних тенденцій;
- здійснення планування і контролю виконання бюджету як окремими центрами витрат, так і бізнесом у цілому, включаючи сукупність юридичних осіб;
- ведення оперативного обліку розрахунків з окремими контрагентами, взаєморозрахунків між власними юридичними особами.

Отже, управлінський облік, організується виходячи з цілей і завдань керуючих, ніяк не регламентується державою, служить лише інтересам підприємства, в чому і полягає його перевага перед фінансовим обліком. Загальні принципи даного обліку зводяться до того, щоб максимально забезпечити керівництво корисною інформацією. Управлінський облік в більшій мірі заснований на логіці і досвіді або на загальній прийнятності. У цьому сенсі можна говорити про децентралізацію управлінського обліку, а також про його конфіденційність.

5. ПЕРЕВАГИ ІНТЕГРАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Одним із засобів міжнародного спілкування в умовах економічної інтеграції країн світу є бухгалтерський облік, який часто називають ще мовою бізнесу. Корпоративна інтернаціоналізація світової економіки спричинила потребу формування міжнародної системи бухгалтерського обліку, оскільки правила підготовки й публікації фінансової звітності суттєво відрізнялися в різних країнах. Наприклад, в США ці правила є досить деталізованими і їх дотримання вимагає значних трудових і фінансових

затрат, а у Швейцарії ці стандарти носять загальний характер. Достатня поінформованість про фінансовий стан є важливою частиною конкурентної боротьби підприємств на світовому ринку. Тому основним завданням системи бухгалтерського обліку є надання необхідного інформаційного забезпечення для різних категорій користувачів.

Формування міжнародної системи бухгалтерського обліку відбувається у тісному взаємозв'язку і з врахуванням сучасного світового економічного розвитку та його основних закономірностей, характерних особливостей і тенденцій розвитку національних і міжнаціональних облікових систем.

Тепер динамічно розвивається співробітництво на основі міжнародних міжурядових організацій, які створюються у всіх сферах діяльності, в тому числі і в сфері бухгалтерського обліку та звітності, які останнім часом займаються в основному проблемами гармонізації економічних, соціальних і облікових відносин між країнами шляхом розробки міжнародних норм, правил і стандартів.

Система (від грецького - ціле) - це сукупність елементів, які знаходяться у взаємозв'язку один з одним і утворюють визначену цілісність, єдність.

Виходячи з цього, система бухгалтерського обліку - це визначений логічний комплекс, сформований на основі плану рахунків, який узагальнює процеси постачання, виробництва і реалізації, вирішує чітко визначену мету на мікро- і макрорівні та забезпечує керівництво підприємства і його центри відповідальності необхідною інформацією на основі реалізації тактичних і стратегічних рішень.

Іншими словами, це інформаційна система про стан та зміни ресурсів підприємства, про характер і результати господарської діяльності.

Бухгалтерський облік має всі ознаки, які є характерними для системи:

- сукупність упорядкованих елементів (елементи методу бухгалтерського обліку) та наявність зв'язків (включаючи зворотні) між ними;

- дії (різні підрахунки, калькуляційні розрахунки, порівняння при застосуванні нормативів, аналіз показників тощо) збереження певної стійкості у заданих параметрах під впливом внутрішніх і зовнішніх факторів;
- визначені цілі її функціонування.

Маючи на вході неупорядковані дані, облікова система в процесі обробки цих даних перетворює їх на упорядковану на замовлення користувачів вихідну інформацію.

Відображаючи рух інформаційних потоків, система бухгалтерського обліку є досить динамічною і нерозривною із середовищем, в якому вона функціонує. Надаючи інформацію для ефективного управління, бухгалтерський облік розглядається як елемент системи вищого рівня - господарської інформаційної системи, яка генерує всю інформаційну базу. Одночасно облікова система розглядається як автономна система, яка покликана надавати необхідну інформацію про фактичний стан керованого об'єкта, а також про всі суттєві відхилення від заданих параметрів.

Принципи та правила організації системи бухгалтерського обліку змінюються відповідно до потреб суб'єкта господарювання та інших зацікавлених користувачів інформації. Бухгалтерський облік є з'єднуючою ланкою між господарсько-фінансовою діяльністю суб'єкта господарювання і особами, які використовують отриману у формі різних звітів інформацію для прийняття своєчасних і ефективних управлінських рішень.

Для більш повної характеристики облікової системи на національному і міжнародному рівнях використовується комплекс показників, основними з яких є:

Наявність і застосування системи бухгалтерських стандартів, які забезпечують одержання і використання достатньо повної інформації для прийняття рішень внутрішніми й зовнішніми користувачами. Національні бухгалтерські стандарти включають національний план рахунків, державні директиви, податкове законодавство й порядок здійснення капітальних інвестицій.

План рахунків бухгалтерського обліку, побудований за визначеним принципом (прибутковим, виробничим, доходним, затратним). План рахунків є визначальним в обліковій системі, відповідає її завданням і тісно пов'язаний з формами власності, методами формування цін, податковою політикою держави, способами визначення кінцевого фінансового результату тощо.

Система організації бухгалтерського обліку в межах підприємства, яка полягає у виборі форм і методів збору та подання зацікавленим сторонам інформації про діяльність господарюючого суб'єкта. При цьому для більшості облікових систем характерна наявність двох бухгалтерій: фінансової, яка є обов'язковою та вирішує проблеми взаємовідносин фірми з державою, банками, акціонерами, постачальниками і покупцями, тобто зовнішніми користувачами і управлінської (аналітичної) або допоміжної бухгалтерії, спрямованої на вирішення внутрішніх проблем, пов'язаних із підвищенням ефективності роботи в розрізі центрів відповідальності, центрів затрат, сегментів діяльності. Фінансовий облік повинен дати реальну картину фінансового стану підприємства та результатів його діяльності незалежно від правил та вимог податкового законодавства. Подання інформації зовнішнім користувачам здійснюється шляхом складання й опублікування фінансової звітності (баланс, звіт про прибутки і збитки, звіт про рух грошових коштів, звіт про зміни у власному капіталі, примітки).

Окрім позитивних зрушень в результаті проведених реформ керівники підприємств та бухгалтери зіткнулися з рядом проблем в організації бухгалтерського обліку, які обумовлені несумісністю у багатьох питаннях бухгалтерського і податкового законодавства, недосконалим трактуванням у Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, які в переважній своїй кількості не дають точного визначення термінів, які є новими для пересічного бухгалтера, відсутністю інформації з багатьох організаційних питань.

Сліпе копіювання міжнародних стандартів призвело до невідповідності П(С)БО економічно-правовому середовищу та стану ринкових відносин в

Україні.

Недостатня база методичної допомоги у впровадженні та використанні реформованої моделі бухгалтерського обліку змушує керівників та бухгалтерів підприємств організовувати облік та підприємствах на свій страх і ризик.

Чисельні зміни у законодавстві вимагають постійної підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації спеціалістів бухгалтерського обліку, що обумовило проблему кадрового забезпечення та додаткових витрат у ході здійснення діяльності вітчизняних підприємств. У ринкових умовах бухгалтер повинен бути не лише рахівником, обліковцем або реєстратором господарських операцій, а й ініціативним помічником керівництва підприємства з пошуку варіантів раціоналізації оподаткування доходів та організації їх обліку; опанувати організацію бухгалтерської діяльності в умовах здійснення зовнішньоекономічної діяльності та валютних операцій; вміти вибирати раціональну форму ручного та автоматизованого ведення бухгалтерського обліку відповідно до специфіки діяльності підприємства та ін.

Шляхами вирішення даних проблем є подальше узгодження податкового та бухгалтерського законодавства, максимальне використання у системі регламентації бухгалтерської діяльності в Україні вітчизняного досвіду, збереження тих методів, інструментів та методологічних рішень, які не тільки не суперечать світовій практиці, але й збагачують її.

Потребує свого вирішення і питання методичного забезпечення, що дасть змогу керівникам більш професійно та компетентно організовувати бухгалтерський облік на підприємствах а бухгалтерам здійснювати його.

Подальший розвиток та підвищення ефективності контролю як основної функції управління економічними процесами, прогнозування динаміки їх розвитку та забезпечення стабільності неможливі без розв'язання комплексу проблем, а саме:

- ✓ забезпечення єдиних правових засад здійснення контролю;

- ✓ усунення паралелізму в роботі окремих контролюючих органів;
- ✓ розробки методологічного та методичного забезпечення;
- ✓ створення єдиної інформаційної бази даних;
- ✓ розробки показників ефективності заходів контролю.

Досягнення стабільності у законодавчій базі та її узгодженості з вимогами ринкової економіки стане також запорукою ефективності впровадження результатів економічного аналізу. Так як нестабільність зовнішнього середовища зводить нанівець майже усі плани щодо підвищення ефективності організації, управління а звідси й самої діяльності підприємства. Окрім того гострою є також проблема методологічного та методичного забезпечення. Особливу увагу у вирішенні даного питання потрібно звернути стосовно галузі сільського господарства. В зв'язку з тим, що вона є специфічним типом виробництва і на момент розробки більшості рекомендацій щодо методики здійснення економічного аналізу, непередбачений напрямок його реорганізації. При аналізі стану виробництва, ступеня використання виробничих потужностей, можливі й інші принципи проведення аналізу ніж ті, що описані в методиках.

Відмінності у національних облікових системах мають місце практично за всіма перерахованими ознаками, особливо це стосується порівняння систем бухгалтерського обліку зарубіжних країн з розвинутою ринковою економікою і тих, що розвиваються.

Шляхом розповсюдження основних принципів однієї або декількох національних систем на групу країн з різним рівнем регламентації обліку формувалися міжнаціональні системи бухгалтерського обліку (наприклад, англосаксонська і французька), які надалі переростали у міжрегіональні облікові системи (наприклад, Європейського Союзу, Організації африканської єдності). Одночасно відбувався процес створення міжнародної системи бухгалтерського обліку та інтегрування міжнаціональних та регіональних облікових систем у єдину міжнародну систему обліку і звітності.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) були розроблені з метою гармонізації стандартів бухгалтерського обліку і облікових політик, які застосовуються в різних країнах, а також для досягнення можливості порівняння різних підприємств. Спершу МСБО були видані Комітетом з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО), наступником якого з 2001 р. є Рада з МСБО.

Нові стандарти, що видаються з 2001р., отримали назву Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). У 2001 р. на нараді Ради з МСБО була прийнята резолюція, яка встановлює, що попередні МСБО і визначення Комітету з тлумачень стандартів застосовуються до тих пір, доки вони не будуть вдосконалені або вилучені. Рада з МСБО може як вносити зміни і вилучати стандарти і тлумачення, випущені відповідно до попередньої конституції КМСБО, так і видавати нові стандарти і тлумачення до них.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) необхідні і корисні для нефінансових менеджерів внаслідок багатьох причин.

Переваги використання фінансової звітності, складеної за МСБО: об'єктивність, зіставність та відповідність потребам користувачів фінансової звітності, складеної за МСБО; задоволення потреб користувачів фінансової звітності завдяки активному підходу Ради з МСБО до відстежування змін цих потреб; полегшення процесу гармонізації стандартів і, таким чином, підвищення зіставності і "прозорості" незалежно від країни або галузі; сприяння підвищенню довіри і зрозумілості серед іноземних користувачів; доступ до міжнародних ринків капіталу. Також необхідно враховувати такі фактори: в результаті глобалізації і розширення світових фінансових ринків зростає потреба в достовірній основі для визначення і порівняння фінансових результатів діяльності і фінансового стану підприємств, відображених у їхній фінансовій звітності; в червні 2000 р. Європейський Союз оголосив про свої плани щодо переходу всіх компаній країн-членів ЄС, зареєстрованих на фондових біржах, на МСБО при складанні консолідованої фінансової звітності з 2005 р.; усі країни СНД вже

прийняли або МСБО без змін, або національні стандарти бухгалтерського обліку (П(С)БО в Україні), на основі МСБО; у січні 2003 р. Кабінет Міністрів України постановив, що починаючи з 2005 р., усі акціонерні компанії України зобов'язані складати фінансову звітність відповідно до МСБО.

Цілі Ради з МСБО: виходячи з інтересів суспільства, розвивати єдину систему обґрунтованих, зрозумілих стандартів бухгалтерського обліку, що застосовуються, які допомагають учасникам ринків капіталу та іншим користувачам у прийнятті економічних рішень на основі високоякісної, прозорої і зіставної інформації; сприяти застосуванню стандартів і суворому їх дотриманню;

сприяти зближенню національних і Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для прийняття обґрунтованих рішень.

Рада з МСБО випустила "Концептуальну основу складання і подання фінансових звітів", на якій базуються МСБО.

"Концептуальна основа" є корисною для: тих, хто складає фінансові звіти - як у застосуванні чинних МСБО, так і при вирішенні питань, які ще недостатньо розкриті у МСФЗ; аудиторів - при формуванні думки відносно того, чи відповідають фінансові звіти вимогам МСБО; користувачам фінансових звітів - при тлумаченні інформації, яка міститься у фінансових звітах, складених за МСБО. "Концептуальна основа" включає ряд важливих питань, які будуть більш детально розглянуті в цій главі, зокрема: мету фінансових звітів, складених згідно з вимогами МСБО; якісні характеристики, що визначають корисність інформації, яка міститься у фінансових звітах; визначення елементів, з яких складаються фінансові звіти, а також способи їх визнання й оцінки.

Отже, МСБО розроблені згідно з "Концептуальною основою складання і подання фінансових звітів".

Приведення національної системи бухгалтерського обліку у відповідність до вимог ринкової економіки і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку здійснюється за такими напрямками:

- законодавче закріплення принципів ведення бухгалтерського обліку шляхом прийняття спеціального Закону України;
- формування нормативної бази шляхом розробки нових положень (стандартів);
- методичне забезпечення діяльності бухгалтерських служб необхідними інструкціями, методичними вказівками, коментарями;
- кадрове забезпечення реформи шляхом підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації спеціалістів бухгалтерського обліку;
- міжнародне співробітництво через вступ і активну роботу в міжнародних спеціалізованих професійних організаціях.

У рамках виконання плану заходів Програми за 1999 - 2001 рр. у 1999 р. було прийнято Закон України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні, який передбачає регулювання бухгалтерського обліку в напрямку гармонізації з міжнародними стандартами фінансової звітності. Саме цей Закон встановив основні принципи бухгалтерського обліку, визнавши його дані базовими для складання будь-якої звітності, в якій містяться вартісні показники. З січня 2000 р., з моменту введення в дію Закону суб'єкти підприємницької діяльності мають змогу самостійно визначати облікову політику підприємств; обирати форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них; затверджувати правила документообrotу і технологію обробки облікової інформації⁴ встановлювати межі та форми ведення обліку для внутрішніх потреб управління, включаючи ведення в окремій системі рахунків і реєстрів обліку доходів, витрат, активів, зобов'язань у потрібному підприємству аспекті деталізації та регламентації управлінського обліку.

ВИСНОВКИ

В умовах ринкової економіки бухгалтерський облік є особливо важливою функцією ефективного управління виробничими і комерційними структурами, зняряддям контролю за раціональним і економічним використанням ресурсів з метою досягнення комерційного успіху і виконання фінансових обов'язків перед державою.

Опанування знаннями бухгалтерського обліку, контролю і аналізу господарської діяльності з метою виявлення слабких місць у роботі підприємств і знаходження шляхів подальшого покращення їх роботи є головною метою керівника підприємства, менеджера, економіста, бухгалтера.

Виникнення нових підходів до бухгалтерського обліку на державних, приватних, орендних, спільних підприємствах, у міжнародних об'єднаннях сприяє ринкова економіка.

Удосконалення побудови своєчасного і достовірного бухгалтерського обліку нерозривно пов'язане з вирішенням актуальних завдань в галузі економіки. Виявленню і використанню внутрішньогосподарських резервів підприємств, запобіганню зловживанням і перевитратам, зниженню собівартості продукції, підвищенню продуктивності праці, рентабельності виробництва (робіт, послуг), досягнення комерційного успіху сприяють чітко налагоджений облік і контроль.

Бухгалтерський облік повинен всебічно і повно охоплювати та систематизувати господарську діяльність виробничо-комерційного підприємства, об'єднання, забезпечувати управління інформацією, здатною контролювати і оцінювати їх господарську діяльність.

Чітка побудова бухгалтерського обліку підвищує його роль як основного засобу контролю за додержанням режиму економії і комерційного успіху в усіх підприємствах. Підвищення аналітичності та оперативності бухгалтерського обліку багато в чому залежить і від раціональної організації облікового апарату. Раціональна організація облікового апарату дозволяє широко удосконалювати документообіг, документацію, обробку інформації,

доцільніше використовувати робочий час облікових працівників, здійснювати точний, своєчасний та діючий облік при найменших витратах сил та засобів на його ведення і забезпечує узгоджену ритмічну працю на всіх етапах облікового процесу.

Добре відпрацьований документообіг, швидка обробка та раціональна система зберігання документів забезпечують своєчасне отримання облікової інформації відповідними управлінськими структурами, надійний контроль за господарською діяльністю, дозволяють користуватися документацією у будь-який момент, гарантують цілісність зберігання документів протягом встановлених законом термінів.

Недоліки в організації бухгалтерського обліку викликають відставання обліку, затримки у поданні звітних даних та іншої отриманої інформації. Наявність великих розривів в часі між моментом одержання обліково-економічної інформації і моментом її використання перешкоджає підвищенню економічної ефективності діяльності підприємств. Недоліки в організації обліку призводять до його заплутаності, створення умов для розкрадання майна та інших зловживань, збільшення витрат на утримання облікового персоналу.

Всі ці недоліки викликаються різними причинами, головними з яких є: громіздкість самих методів ведення обліку на окремих ділянках, недосконалість технічних засобів обліку, недостатньо висока кваліфікація частини працівників, неправильна організація облікової праці.

За час свого існування практика організації обліку зуміла досягти значних результатів: вона нагромадила певний досвід, виробила свої методи, вивела і встановила правила організації, закріпила їх на досвіді і чисто практичною діяльністю довела право на своє існування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку. – 3-є вид., доп. І перероб. – Житомир: ПП „Рута”, 2002. – 592 с.
2. Єгарміна В. Внутрішній контроль: сучасність та перспективи розвитку // Вісник податкової служби України. – 2004. - №29.
3. Інформаційна служба фірми „Баланс-Клуб” Нормативний калейдоскоп // Всеукраїнський бухгалтерський тижневик Баланс. – 2004. – 28.
4. Колос І. Облікова інформація для прийняття управлінських рішень // Вісник податкової служби України. – 2004. - №20.
5. Крупка Я.Д. Фінансовий облік. Конспект лекцій для студентів спеціалізації „Облік і аудит в інвестиційному комплексі” – Тернопіль: ТАНГ, 2003. – 254с.
6. Лист Держкомстату України від 23.03.2004 р. №01-3-01-9/126. // Електронна бібліотека „Юрист – плюс”. – К.: ЦКТ, 2004.
7. Литвин Б.М. Аналіз господарської діяльності в будівництві. – Львів: Світ, 1991. – 272 с.
8. Литвин Б.М., Гуцул Г.І. Фінансовий аналіз в управлінні будівельним підприємством. Науково-практичний посібник для студентів економічних спеціальностей, фахівців і керівників підприємств. – Тернопіль: ТАНГ „Економічна думка”, 2003.- 164 с.
9. Наказ Держкомстату України №5 від 13.01.2004 р. „Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати” (zareєстровано в Мін’юсті України 27.01.2004 р. за №114/8713) // Електронна бібліотека „Юрист – плюс”. – К.: ЦКТ, 2004.
10. Наказ Мінфіну України №291 від 30.11.1999 р. „Про затвердження Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій” (zareєстровано в Мін’юсті України 21.12.1999р. за №893/4186, зі змінами та доповненнями) // Електронна бібліотека „Юрист – плюс”. – К.: ЦКТ, 2004.

11. Наказ Мінфіну України №318 від 31.12.1999 р. „Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 „Витрати”” (zareєстровано в Мін’юсті України 19.01.2000р. за №27/4248, зі змінами та доповненнями) // Електронна бібліотека „Юрист – плюс”. – К.: ЦКТ, 2004.
12. Наказ ДПА України №440 від 19.09.2003 р. „Про затвердження форми Звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, та Порядку складання вказаного Звіту” (zareєстровано в Мін’юсті України 09.10.2003р. за №915/8236) // Електронна бібліотека „Юрист – плюс”. – К.: ЦКТ, 2004.
13. Нове в законодавстві // Вісник податкової служби України. – 2004. – №10 . – 3 с.
14. Нове в законодавстві // Вісник податкової служби України. – 2004. – №37 . – 3 с.
15. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський облік на підприємствах з різними формами власності: Навчальний посібник. – К.: А.С.К., 1997. – 512 с.
16. Шкарабан С.І., Сапачова М.І. Економічний аналіз діяльності промислових підприємств та об’єднань: Навч. посібник. – Тернопіль: ТАНГ, 1995. – 299 с.