

**ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ І ПОДАННЯ ФІНАНСОВОЇ
ЗВІТНОСТІ ПІД ВПЛИВОМ ІНФОРМАЦІЙНОЇ ТЕХНОЛОГІЇ ГІПЕРТЕКСТУ**

Розглянуто сучасні недоліки існування фінансової звітності в Україні. Подано авторське бачення застосування інформаційної технології гіпертексту для формування і подання звітної інформації.

Обґрунтовано можливість переходу до фактографічної системи обліку на основі гіпертексту

Постановка проблеми. В даний час на ринку інформаційних технологій в обліку існує велика кількість програмних продуктів, які задовольняють будь-які вимоги користувачів щодо формування фінансової звітності. Основним завданням фінансової звітності як і фінансового обліку є надання достовірної та неупередженої інформації зовнішнім зацікавленим особам. Усі суб'єкти господарювання зобов'язані складати фінансову звітність саме за тими формами, які розроблені Міністерством фінансів України.

Проте, як зазначають більшість науковців, складені в даний час фінансові звіти мають ряд недоліків. Основним з них є:

- обмеженість обліково-економічної інформації у фінансовій звітності;
- недоступність фінансової звітності неінституційним користувачам облікової інформації (фізичним особам);
- складність розуміння фінансових показників, тобто неможливість сприйняття особами, які не мають спеціальних знань з економіки, обліку, аналізу;
- невідповідність складеної за національними стандартами фінансової звітності міжнародним вимогам, що ускладнює стандартизацію та уніфікацію облікової системи України;
- недостатня соціальна спрямованість фінансової звітності і, як наслідок, неповноцінність системи обліку як інформаційної підсистеми глобального середовища.

Стан вивчення проблеми. Вирішення цих проблем можна знайти в науковому доробку вітчизняних науковців. Проте трансформація фінансової звітності на етапі впровадження інформаційних технологій в систему обліку у формі повної (комплексної) автоматизації облікової роботи потребує подальшого вивчення.

Мета дослідження. Метою статті є дослідження місця інформаційної технології гіпертексту в системі повністю автоматизованого обліку, а також з'ясування впливу гіпертексту на можливість вирішення проблем створення і подання фінансової звітності в Україні.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Повна автоматизація фінансового обліку можлива завдяки зменшенню людського чинника у процесі збору, реєстрації, оброблення і передавання облікової інформації. Така система обліку дозволяє відмовитися від складення традиційних паперових первинних документів, оскільки облікова інформація збирається інформаційними технологіями повністю автоматично.

Питання повної автоматизації актуальні ще з часів Середньовіччя. Ще відомий філософ, митець, винахідник Леонардо да Вінчі намагався "обчислити" природу людини, проникнути у секрети будови "людського механізму". Френсіс Бекон відверто вказав мету такого "обчислення", висловив думку, що той, хто до кінця зрозуміє людську природу, створений для влади. А німецький філософ Готфрід Лейбніц, засновник математичної логіки та механістичного підходу до розуміння людини, у своїх працях "Міркування про метафізику" (1686) та "Нові дослідження про людське розуміння" (1705) пішов ще далі в баченні можливості повної автоматизації діяльності людини, він мріяв про ті часи, коли сам процес пізнання, здійснення управлінських дій, творчого мислення можна буде повністю алгоритмізувати, перетворити на своєрідне обчислення, що дозволило б отримати істину майже автоматично [1, с. 57].

Необхідно прийняти до уваги зауваження Я.В. Соколова, що затрати на ведення обліку не повинні перевищувати економічний ефект від використання облікової інформації, а бажання отримати найбільш детальну інформацію не завжди означає мати якісні облікові дані [2, с. 372]. Саме традиційний паперовий та в певній мірі електронний документ не дозволяє зафіксувати усю доступну інформацію і, як наслідок, призводить до додаткових витрат на повторне фіксування облікових даних. Повністю автоматизований збір та реєстрація обліково-економічної інформації дозволяє уникнути згаданого моменту, оскільки фіксування значної частини первинної інформації відбувається у повністю безпаперовій формі. Сутність повністю автоматизованого обліку та місце в ньому первинного документа уже практично обґрунтовано [3, 4].

Викладення основного матеріалу дослідження. Отже первинні документи як сукупності певних реквізитів та засобу передачі інформації між працівниками бухгалтерії в традиційному фінансовому обліку є "вузьким місцем", що не дозволяє зареєструвати усю доступну інформацію про факти господарської діяльності. Це негативно відображається на інформаційній повноті звітних документів.

Також причиною обмеженості облікової інформації у звітних документах є те, що стандартна фінансова звітність розробляється таким чином, щоб задовольнити всіх користувачів необхідною інформацією, але це завдання нерéalне з огляду на різні інтереси кожного з них. Має місце складність розуміння звітних документів, тобто неможливість сприйняття особами, які не мають спеціальних знань з економіки, обліку, аналізу, але прагнуть отримати інформацію про підприємство з його фінансової звітності. В той же час ці особи не бажують витратити зайві кошти та час на консультаційні послуги сторонніх фірм чи осіб. Отже, необхідно збільшувати кількість облікової інформації, представленої у фінансовій звітності.

Періодично виникає питання про правомірність самостійного вписування у форми фінансової звітності додаткових рядків, не передбачених законодавством, як шлях до збільшення звітної інформації. Потреба в цьому виникає в тих випадках, коли національні стандарти бухгалтерського обліку передбачають необхідність відображення у фінансовій звітності інформації, для якої у затверджених Міністерством фінансів формах фінансової звітності не існує відповідних рядків.

Відповідно до положень стандартів бухгалтерського обліку інформація про діяльність підприємства повинна бути повністю розкритою, значить вона обов'язково має бути відображена у фінансових звітах або додатках. Коли підприємства зобов'язані відобразити інформацію, щодо якої не передбачено окремих рядків у затверджених формах, то вони змушені додавати у фінансові звіти додаткові рядки самостійно.

Норм, що забороняють вносити будь-які доповнення в затвержені Міністерством фінансів форми фінансової звітності, не існує, а отже включення у форми фінансової звітності додаткових рядків лише буде сприяти найбільш повному розкриттю інформації про підприємство [5, с. 390].

Впровадження гнучких інформаційних технологій в систему обліку, таких як бездокументна реєстрація облікових даних та представлення підсумкової звітної інформації у формі гіпертексту, дозволяє суттєво трансформувати фінансову звітність у плані добавлення рядків та порядку їх відображення.

Гіпертекст – комп'ютерна текстова система, що пов'язує між собою різні електронні документи та дозволяє користувачам переходити з одного на інший рівень інформації [6, с. 240]. Тобто, гіпертекст це по суті спеціальна форма (різновид) електронного документа, в

якому інформація зберігається у сітковій структурі, кожний вузол її містить фрагмент документа або будь-який набір елементів даних; доступ до інформації здійснюється інтерактивним переглядом та вибором зв'язків для переходу до наступних вузлів (рис. 1).

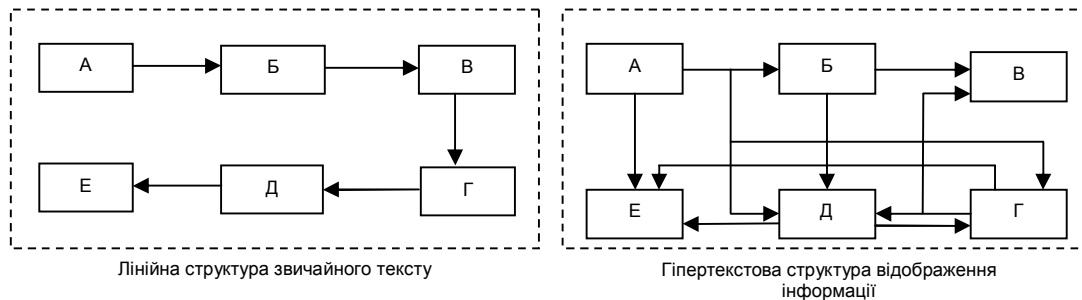


Рис. 1. Порівняння лінійної та гіпертекстової структури відображення інформації

На думку В.С. Пономаренка, завдяки гіпертекстовій технології кожний видимий фрагмент тексту доповнений численними зв'язками з іншими фрагментами, що дає змогу уточнити інформацію про досліджуваний об'єкт. Текст в такому випадку втрачає свою замкненість, стає більш відкритим для внесення до нього нових фрагментів, при цьому структура тексту не руйнується [7, с. 207].

Як зазначає С.І. Сіняк, у розвитку автоматизованих форм обліку необхідно передбачити реєстрацію облікових даних у вигляді баз даних, в яких інформація зберігається у вигляді різного роду показників. Це дозволить отримати облікові дані в любий необхідний момент часу та у гнучкій структурі у відповідності до потреб конкретного користувача інформації [8, с. 36].

Загалом гіпертекст можна визначити, як систему управління базами даних, що дає змогу користувачеві поєднувати асоціативними зв'язками інформацію, яка відображується на екрані, та здійснювати прямий (непослідовний) доступ до пов'язаних між собою окремих записів тексту.

Для формування звітних документів гіпертекст, аналогічно традиційним веб-сторінкам, дає можливість деталізувати зведені облікові показники (розширювати інформаційне складову) на моніторі комп'ютера в необхідних розрізах, виводити пояснючу інформацію до будь-якого з них, а також легко розташувати гіпертекстові звіти в Інтернеті, оскільки Інтернет і є сукупністю тих самих html (HyperText Markup Language) документів (сторінок).

Таким чином, наприклад, можна проглянути ієрархічну структуру "Активу" балансу і отримати деталізовану економічну інформацію про всі активи підприємства ("актив" складається з "необоротних активів" та "оборотних активів" і т.д., в свою чергу до "необоротних активів" відносять "нематеріальні активи", "основні засоби", т.д., "основні засоби" складаються з "земельних ділянок", з "будинків і споруд", т.д., а до "будинків і споруд" – адміністративна будівля, перший корпус тощо).

На кожному етапі деталізації можна отримати не тільки економічні дані, а й детальну роз'яснювальну інформацію, яка стосується кожного показника у вигляді підказок: що це за показник, як він формується, яке значення для конкретного підприємства має тощо.

До того ж в гіпертекстових звітах можна проглянути фінансову інформацію окремо як про основне підприємство, так і про можливі дочірні підприємства, що звичайні фінансові звіти не дають в повній мірі зробити; порівняти аналогічні економічні показники за минулі роки діяльності підприємства і таким чином спрогнозувати майбутній розвиток, що є особливо цікавим для потенційних інвесторів.

На думку С.В. Івахненкова, оприлюднення звітів в мережі Інтернет вплине на методи проведення аудиторських перевірок і перерозподіл обов'язків серед працівників аудиторських фірм для виконання цієї функції. Аудитор, не виїжджаючи на підприємство, здійснюватиме перевірку його звітності шляхом порівняння поданого

підприємством гіпертекстового звіту з зразками та моделями, до яких він мав би можливість звертатися в режимі реального часу [9, с. 182].

Гнучкість формування електронного звітного документа, побудованого на технології гіпертексту, частково вирішує також проблему уніфікації та гармонізації облікових систем. Як відомо, існують міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, які по суті є правилами складання фінансової звітності. Вони носять рекомендаційний характер, підприємства в різних країнах самі вирішують, як їх використовувати, оскільки саме від зрозумілості та достовірності складеної за їх допомогою звітності залежить перспектива виходу підприємства на міжнародний ринок.

Можливість відображення на основі єдиної облікової інформації різних варіацій звітного документа дозволяє іноземному користувачеві показувати фінансову звітність у найбільш зручній для нього формі у відповідності до національних стандартів ведення обліку тієї країни, громадянином якої і є користувач. Тобто кожен користувач може самостійно вибрати в Інтернеті зручну для нього форму відображення фінансової звітності підприємства як сукупності певних рядків та послідовності їх розміщення у звітному документі. А в умовах повністю автоматизованого обліку на основі єдиної первинної інформації можна без жодних додаткових затрат вести паралельно фінансовий облік як за міжнародними так і за національними стандартами, що і є основою уніфікації та гармонізації обліку.

Проте система обліку має забезпечувати обліковою інформацією не тільки осіб, яких цікавить економічний аспект діяльності підприємства. Облікова інформація має також мати соціальну спрямованість, її користувачами має бути також держава (з метою одержання інформації про рівень національного багатства країни), суспільство (зацікавлене в соціальному, екологічному тощо захисті людини). Розвиток та застосування інформаційних технологій дозволяє побудувати систему обліку таким чином, щоб ця мета була досягнута.

Подання звітів в гіпертекстовому вигляді через мережу Інтернет забезпечує перш за все її вседоступність та оперативність надходження до великого кола користувачів від фізичних осіб до державних органів управління, дає можливість не виїжджаючи на підприємство, що подало звіт, здійснювати деякі види перевірок відповідними державними органами, а також за умови їх стандартизації, повністю автоматично оперативно їх опрацьовувати і систематизувати.

Крім того, фінансова звітність на основі гіпертексту дозволяє не тільки доставляти в зручній формі для зовнішніх користувачів інформацію з бази даних, а й трансформувати систему обліку в гіпертекстову систему всього апарату управління у формі системи підтримки прийняття управлінських рішень. Бездокументний збір і реєстрація первинної інформації дозволить наповнити систему обліку багатосторонньою інформацією без додаткових затрат на здійснення первинного обліку.

Таким чином, гіпертекстова облікова система за рівнем формалізації інформації займає проміжне місце між документальними та фактографічними інформаційними технологіями обліку. Завдяки гіпертексту є можливість

відмовитися від традиційних паперових первинних та звітних облікових документів, але ще не можливо повністю перейти на автоматичне прийняття управлінських рішень (рис. 2).

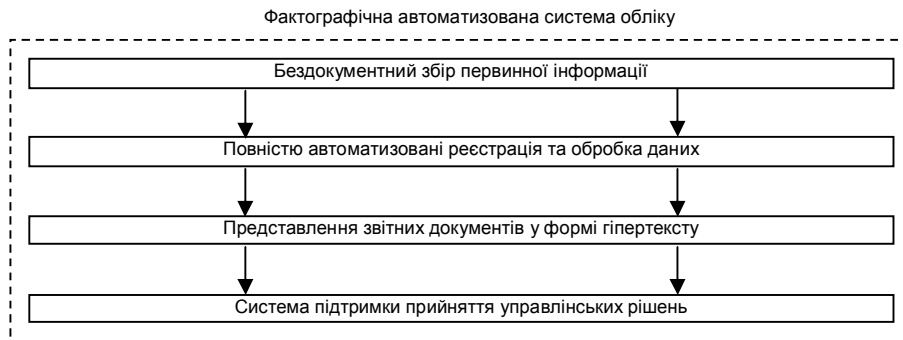


Рис. 2. Місце гіпертекстових звітних документів у системі інформаційній технології обліку

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Властива гіпертекстовій технології можливість створення багаторівневих та різних за структурою відображення інформації документів забезпечує уніфіковане обслуговування різних груп користувачів як в межах зовнішнього та внутрішнього середовища підприємства, так і в рамках національного та глобального економічного середовища. Гіпертекстова технологія в такому випадку стає визначальним чинником інтеграції підсистем фінансового, податкового, управлінського та стратегічного обліків на основі єдиної бази облікових даних.

Отже використання Інтернет-технології гіпертексту в умовах зменшення кількості первинних документів дозволяє суттєво змінити порядок формування та подання фінансової звітності. Гіпертекстові звітні документи дозволяють без додаткових витрат збільшити кількість облікової інформації, представленій в звітних документах, зробити звітність більш доступною та зрозумілою для її користувачів, спрямувати її для державних та суспільних цілей, стати основою до уніфікації та гармонізації облікових систем різних країн.

У повністю автоматизованій системі фінансового обліку не має необхідності складати паперові первинні документи. Первинну документацію в умовах повністю автоматизованого збору і реєстрації облікових даних варто вважати внутрішньомашинними інформаційними потоками, які разом із звітною інформацією є основою для розробки системи підтримки прийняття управлінських рішень. Основною проблемою такої звітності залишається можливість її несанкціонованої зміни, що потребує розробки надійних механізмів її захисту.

Список використаної літератури:

1. *Сіпаєва Т.О.* Філософія: курс лекцій. – Тернопіль, СМП "Астон". – 2000. – 160 с. 2. *Соколов Я.В.* Очерки по истории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и

статистика, 1991. – 400 с. 3. *Муравський В.В.* Документування в умовах повної автоматизації обліку // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 5. – С. 48-52. 4. *Муравський В.В.* Відмова від первинного документування як чинник інтеграції повністю автоматизованої системи обліку // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 10. – С. 35-43. 5. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції "Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України", 21-22 листопада 2007 р. – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – 526 с. 6. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.: Ірпінь: ВТ "Перун", 2007. – 1736 с. 7. Інформаційні системи і технології в економіці: Посібник для студентів вищих навчальних закладів / За редакцією В.С. Пономаренка. – К.: видавничий центр "Академія". 2002. – 544 с. 8. *Синяк С.И.* Безбумажная форма бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 1986. – 80 с. 9. *Івахненко С.В.* Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Навч. посіб. – К.: Знання-Прес, 2003. – 349 с. 10. *Зацеркляний М.М., Мельников О.Ф., Струков В.М.* Основи комп'ютерних технологій для економістів. Навчальний посібник. – К.: "Професіонал", 2007. – 672 с.

МУРАВСЬКИЙ Володимир Васильович – викладач-стажист кафедри обліку контролінгу в промисловості Тернопільського національного економічного університету

Наукові інтереси:

– застосування сучасних інформаційних технологій в системі обліку;
– побудова повністю автоматизованого (автоматичного) обліку;
– відмова від первинного документування