

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ДЖЕРЕЛО ІНФОРМАЦІЇ В СИСТЕМІ
ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ**

*Обґрунтовано роль і значення бухгалтерського обліку як національного джерела
інформації в системі інформаційного забезпечення економіки України*

Постановка проблеми. Бухгалтерський облік як особлива сфера людської діяльності має багатовікову історію. Бухгалтерська професія склалася в ході тривалого природного розподілу суспільної праці. Це обумовлено тим, що з його допомогою задовольняється потреба в достовірній і об'єктивній інформації про справедливую вартість доходів, витрат, активів, зобов'язань і капіталу. У всьому світі бухгалтерський облік давно є особливою галуззю науки.

Зміни в економічній системі України призвели до зміни в діяльності підприємств, які повинні були знайти адекватне відображення в бухгалтерському обліку. Бухгалтерський облік в Україні дійсно піддався корінним змінам.

Проте, сьогодняшня система бухгалтерського обліку в Україні має свою специфіку, яка пов'язана з її походженням з системи бухгалтерського обліку планової економіки. Не всі з "пережитків" старої системи дійсно є "пережитками", українська і радянська школа теорії бухгалтерського обліку розробили деякі поняття і методи, які не втратили свого значення і сьогодні, більш того, вони починають поступово набувати поширення і в практиці бухгалтерського обліку розвинених країн. Також деякі з відмінностей носять номінальний характер, зводяться до відмінності термінів і понять.

Але деякі особливості сучасної української системи бухгалтерського обліку об'єктивно знижують її цінність для учасників господарського обороту і перешкоджають нормальному розвитку економіки. Одночасно економічна система України продовжує інтенсивно змінюватися, виникають нові види господарської діяльності, які повинні знайти адекватне відображення в системі бухгалтерського обліку. Роль і концепції бухгалтерського обліку потерпіли кардинальні перетворення з переходом української економіки до ринку. Основна відмінність все ж таки продовжує зберігатися – основним користувачем бухгалтерської інформації продовжує залишатися держава, а регулююча роль учасників ділового обороту – інвесторів, кредиторів, менеджерів, а також самих бухгалтерів і аудиторів – зведена до мінімуму. Відсутність реальної потреби в даних обліку, яке спостерігалось до останнього часу, і достатньо низька кваліфікація більшості бухгалтерів і користувачів бухгалтерської інформації призвели до того, що справжній розвиток бухгалтерського обліку для ринкової економіки в Україні лише розпочинається.

Сьогодні часто можна зустріти стереотипну думку відносно якої бухгалтерський облік розглядається як джерело інформації для користувачів виключно на мікрорівні. При цьому відбувається нівелювання значення бухгалтерського обліку як системи, що індукує потрібну інформацію для цілей макроекономічного управління.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Серед видатних вітчизняних і зарубіжних вчених, що здійснили вагомий внесок у розвиток системи бухгалтерського обліку в різні історичні періоди слід назвати: М.Т. Білуху, Ф.Ф. Бутинця, Ф. Гюглі, Ю.І. Іванова, Г.Г. Кірейцева, М.В. Кузельного, В.Г. Лінника, В.Ф. Палія, Ж. Рішара, Р. Рувера, А.П. Рудановського, Р. Сават'є, Я.В. Соколова, Е. Стевелінка, В.О. Шевчука, І. Шера, Е. Шмаленбаха М.Г. Чумаченка.

Опрацювавши наукові праці вчених, з'ясовано, що ними більше уваги приділялось розвитку функцій окремих підсистем бухгалтерського обліку, а не пошуку шляхів інтеграції облікових підсистем з метою задоволення запитів потреб користувачів.

Метою дослідження є обґрунтування ролі і значення бухгалтерського обліку як національного джерела інформації в системі інформаційного забезпечення економіки України.

Викладення основного матеріалу дослідження. Сутнісна особливість бухгалтерського обліку полягає в тому, що він забезпечує всі зацікавлені сторони (власників, найманих працівників, органи державного регулювання, кредиторів, інвесторів) об'єктивною, сформованою на загальноприйнятих принципах і тому достовірною інформацією, яка необхідна для ухвалення рішень. В значній мірі інвестори застосовують облікову інформацію для визначення результативності та подільності інвестування коштів у ту або іншу справу. Це є можливим лише на підставі відображення реально отриманих доходів. Держава за допомогою облікових і звітних даних оцінює рівень податкового навантаження на підприємство і стан розрахунків з бюджетом. Фондові біржі на підставі інформації, що міститься в бухгалтерських звітах впливають на котирування цінних паперів суб'єктів господарювання.

Важливість бухгалтерського обліку обумовлена тим, що він є унікальним, єдиним у своєму роді та суспільно визнаним методичним інструментом економіко-правового узгодження економічних інтересів всіх учасників бізнесу з приводу справедливого розподілу доходів на рівні окремих суб'єктів господарювання. Кінцевою метою бухгалтерського обліку є легітимізація права власників на ту частку доходу, яка може бути привласнена ними відповідно до чинного законодавства і за встановлений період. Природно, що її досягнення неможливе без серйозного наукового обґрунтування. Це досягається за допомогою науки про бухгалтерський облік і за допомогою бухгалтерського (на основі визначених науково обґрунтованих облікових принципів і спеціальних методів) обліку активів, зобов'язань, капіталу, доходів і витрат суб'єктів господарювання за справедливою вартістю.

Важливо розуміти, що показники фінансової, податкової та статистичної звітності підприємств проходять етап обробки у відповідних органах та узагальнюються Державним комітетом статистики у систему національних рахунків, що формують національну інформаційну базу агрегованих показників для прийняття урядових рішень (рис. 1).

Після розпаду СРСР, Україна в сфері державної статистики перейшла від існуючого на той час стандарту балансу народного господарства (БНГ) до загальноприйнятої в світі системи національних рахунків (СНР). Але чим, насправді, відрізняється одна система від іншої, чи правильно було зроблено вибір на користь західного стандарту та чи справді цей стандарт кращий за той, що існував в СРСР. Або ж такий вибір – це просто наслідок популярної на той час політики відмови від всього радянського?

З'ясувавши сутність як БНГ, так і СНР, можливо буде дати відповідь на поставлені питання, а, головне, зрозуміти при якій з зазначених систем бухгалтерський облік краще виконує роль джерела інформації на національному рівні.



Рис. 1. Бухгалтерський облік як національне джерело інформації

Баланс народного господарства СРСР – це найбільш загальна взаємопов'язана система основних економічних показників, що характеризують процес суспільного відтворення. БНГ СРСР є синтетичним інструментом наукового аналізу конкретних підсумків соціалістичного відтворення, стану і тенденції розвитку внутрішніх економічних зв'язків, галузевих, територіальних і народно-господарських пропорцій, масштабів і темпів відтворення. Він служить головним методом розробки єдиного державного плану розвитку народного господарства на тривалу перспективу [1].

Як зазначають Ю.М. Іванов., Л.А. Карасева та С.Є. Казаринова [2], баланс народного господарства є системою макроекономічних показників, заснованою на марксистських концепціях, створеною в 20-і роки ХХ ст. в СРСР для опису та аналізу централізованої планованої економіки. Структура БНГ відповідала тій моделі економіки, яку він повинен був описувати. В умовах даної моделі економіки, заснованій на централізованому розподілі матеріальних ресурсів, такі аспекти економічного процесу як розподіл доходів від операцій з фінансовими інструментами мають другорядне значення. Тому вони не отримали адекватного відображення в БНГ, в центрі такої системи знаходиться баланс виробництва споживання і накопичення суспільного продукту (матеріальний баланс), за допомогою якого описуються ресурси і використання матеріальних благ. Після Другої світової війни БНГ почали застосовувати в інших соціалістичних країнах.

Хоча схема БНГ передбачала також складання фінансового балансу (баланс виробництва, розподілу, перерозподілу і кінцевого використання національного доходу), на практиці він не складався, головним чином тому, що органи державного управління не мали особливої потреби в аналізі руху доходів від фінансових активів. Центральна концепція матеріального

виробництва обмежувала сферу економічного виробництва галузями матеріального виробництва. Це означало, що результати діяльності у невиробничій сфері, у сфері нематеріальних послуг (управління фінансами, наука і освіта, охорона здоров'я, культура, мистецтво, житлово-комунальне господарство та ін.) не включалися в оцінки національного доходу, а розглядалися як результати процесу перерозподілу національного доходу. Таким чином, показники обчислювані в рамках БНГ, прямо не співставні з відповідними показниками СНР.

Не дивлячись на те, що БНГ багато в чому відрізняється від СНР, він здійснив великий вплив на розвиток СНР. Слід прийняти до уваги, що перший БНГ був розроблений статистичними органами СРСР в 1925-26 рр., тобто набагато раніше ніж з'явилися перші розробки СНР. Перші розробки БНГ включали таблиці, в яких в елементарній формі описувалися зв'язки між галузями економіки. Дані таблиці були прототипом міжгалузевого балансу, принципи якого були розроблені В. Леонтьєвим. У методології БНГ, яка також еволюціонувала протягом майже півстолітнього періоду, можна знайти ряд положень, що були позитивно сприйняті авторами СНР. Наприклад, концепція загального споживання населення та концепція ділення кінцевого споживання на колективне і індивідуальне, використані авторами для СНР в 1993 р. [2].

В СРСР існувала система народногосподарського обліку – система організованого спостереження, кількісного вимірювання і відображення соціально-економічних процесів у всіх ланках народного господарства в цілях планового управління соціалістичною економікою. Народногосподарський облік був покликаний своєчасно забезпечувати органи управління на всіх рівнях науково-обґрунтованими і достовірними даними, що об'єктивно характеризують хід виконання державних планів, завдань і зобов'язань, якість роботи і продукції, ефективність суспільного виробництва і науково-технічного прогресу. Єдина система народногосподарського обліку включала оперативний облік, бухгалтерський облік і статистику.

Оперативний облік був призначений для спостереження і контролю за окремими сторонами виробничо-господарської діяльності підприємств, об'єднань, організацій і установ шляхом вимірювання, зважування, обчислення і реєстрації як в процесі здійснення виробничих, господарських і інших операцій, так і після їх здійснення. Бухгалтерський облік був заснований на безперервній суцільній і документальній реєстрації всіх господарських операцій, що здійснюються на підприємствах, в організаціях і установах з товарно-матеріальними цінностями та грошовими коштами. Статистичний облік вели з метою отримання даних, необхідних для характеристики розвитку народного господарства і його окремих галузей. Збір, розробка і економічний аналіз статистичних матеріалів проводилися на основі обов'язкової державної звітності, переписів, суцільних, вибіркового, монографічних та інших статистичних обстежень.

Можливість галузевих народно-господарських узагальнень передбачає взаємозв'язок оперативного, бухгалтерського і статистичного обліку, зіставність даних обліку і статистики, їх методологічна єдність. Така єдність досягається завдяки загальним науково-методологічним і організаційним принципам, взаємопов'язаній системі показників планування, обліку і статистики. У СРСР застосовувались єдині для всіх галузей народного господарства принципи обліку валової і товарної продукції, капітальних вкладень, основних, оборотних і грошових засобів, собівартості продукції, товарообігу, фонду заробітної плати, що знайшло відображення в інструкціях з обліку і звітності.

Щодо СНР, то вона була створена більше 50 років тому в країнах з найбільш розвинутою ринковою економікою для аналізу її структури, інститутів і механізмів функціонування на макроекономічному рівні. Сам термін "національне рахівництво" був запропонований

голандським економістом В. Кліффом. Систему національних рахунків можна визначити як систему розрахунків макроекономічних показників, представлених у вигляді певного набору взаємозв'язаних рахунків, класифікацій і балансових таблиць [7].

СНР – це сучасна інформаційна система, яка забезпечує отримання взаємозв'язаної інформації за макроекономічними показниками органами державного управління для формування соціально-економічної політики і регулювання економіки в цілому. Для того, щоб СНР була ефективна і сприяла виявленню макроекономічних закономірностей і взаємозв'язків, в світовій практиці дотримується ряд важливих положень.

По-перше, в СНР застосовується ширше трактування економічного виробництва (у БНГ до сфери економічного виробництва відноситься тільки матеріальне виробництво).

Друге важливе положення методології СНР стосується змісту такої категорії, як дохід (концепція розроблена англійським економістом Дж. Хіксом), згідно якої дохід є максимальною сумою грошей, витрачаючи яку на споживчі товари і послуги ви не зменшите при цьому свого накопиченого багатства, не приймаєте ніяких фінансових зобов'язань, тобто не стаєте біднішими.

Третє положення стосується зведення безлічі господарюючих суб'єктів по п'яти відносно однорідним групам, для яких передбачений стандартний набір рахунків, в яких реєструються економічні операції, пов'язані з освітою, виробництвом, розподілом, перерозподілом доходів, накопиченням і заощадженням, придбанням фінансових активів і ухваленням фінансових зобов'язань.

Окрім аналізу інформації, що міститься в секторальних рахунках, проводиться аналіз взаємозв'язку між ними в економічному процесі. Таким чином, на основі секторальних рахунків, рахунків для галузей економіки складаються макроекономічні розрахунки.

Основу структури СНР складають рахунки і балансові таблиці. Рахунок відображає операції, активи або зобов'язання господарських одиниць, є двосторонньою таблицею, де рівність між сумами досягається за допомогою балансуєчої статті, яка є макроекономічним показником.

Балансуєчі статті дають можливість переходити від одного рахунку до іншого і пов'язувати рахунки в єдину систему. У структурах СНР виділяються наступні групи рахунків, які розробляються в поточних цінах.

Група рахунків внутрішньої економіки в цілому:

- ✓ рахунок виробництва товарів і послуг;
- ✓ рахунок утворення доходів;
- ✓ рахунок розподілу доходів;
- ✓ рахунок використання національного доходу, що розташовується;

- ✓ рахунок накопичення (рахунок операцій з капіталом).

✓ Група рахунків галузей економіки:

- ✓ рахунок виробництва по галузях;
- ✓ рахунок утворення доходів по галузях.

✓ Група рахунків зовнішньоекономічних зв'язків ("решта світу"):

- ✓ рахунок поточних операцій;
- ✓ рахунок капітальних витрат;
- ✓ фінансовий рахунок.

На підставі взаємопов'язаної системи показників, що об'єднані в рахунки і складаються в певній послідовності, можна отримати взаємозв'язану комплексну кількісну характеристику економічних процесів в цілому, тобто отримати так звані консолідовані рахунки [7].

СНР покликана задовольнити потребу органів державного управління в інформації, необхідній для розробки економічної політики і ухвалення рішень про заходи по регулюванню ринкової економіки. Необхідність такої інформації була особливо ясно усвідомлена після Великої економічної депресії 1929-1933 рр. Для багатьох дослідників стало очевидним, що ринкова економіка не володіє певними вбудованими в неї саморегулюючими механізмами, які, як вважали багато економістів до депресії, повинні автоматично повертати ринкову економіку в стан рівноваги [2].

Після депресії багато економістів-теоретиків прийшли до висновку, що для того, щоб повернути ринкову економіку в стан повної рівноваги, потрібні заходи державного регулювання. Одним з учених, хто обгрунтував ідею і методи державного регулювання в найбільш виразній і послідовній формі, був видатний англійський економіст Дж.М. Кейнс. Його погляди на проблеми регулювання ринкової економіки викладені в "Загальній теорії зайнятості, відсотка і грошей", опублікованою в середині 1936 р. У цій роботі Кейнс представив деякі принципи формування системи інформації, необхідної для аналізу макроекономіки і її регулювання органами державного управління. Тим самим він сформулював деякі важливі принципи майбутньої СНР. Він представляв її у вигляді системи взаємопов'язаних макроекономічних змінних, таких як загальний дохід, споживання, інвестиції, заощадження, і показав, що держава, впливаючи на одні змінні, може досягати в потрібному напрямі зміни інших змінних. Ідея вивчення взаємозв'язку між деяким набором макроекономічних змінних – одна з основоположних у формуванні СНР. Вона була чітко представлена Кейнсом в його так званому мультиплікаторові, який зв'язує зростання інвестицій і національного продукту.

Незабаром після початку Другої світової війни Кейнс опублікував статтю під назвою "Як фінансувати війну", у додатку до неї він навів ряд важливих рахунків для економіки Англії за 1938-39 рр. Тут же Дж.М. Кейнс сформулював важливі теоретико-методологічні положення національного рахівництва. Хоча Кейнс не був винахідником СНР, його ім'я заслужено згадується у зв'язку з історією виникнення і розвитку СНР.

Після Другої світової війни розрахунками національного доходу в США керували М. Джільберт, Е. Денісон і Д. Яси. Під їх керівництвом був підготовлений набір повністю скоординованих рахунків національного доходу і національного продукту США. Він опублікований в монографії "Статистики національного доходу і національного продукту США 1929-1946 рр."

Інша важлива особливість післявоєнного етапу в розвитку СНР полягала в тому, що міжнародні економічні організації (ООН, МВФ, МБРР та ін.) почали відігравати активну роль в розвитку методології і в практиці розробки національних рахунків. Ці організації, і перш за все ООН, починають розробляти міжнародні стандарти в сфері складання національних рахунків.

Ера міжнародних стандартів в сфері національних рахунків почалася в 1947 р., коли була опублікована доповідь ООН, велику частину якої написав Річард Стоун, учень і послідовник Кейнса. У доповіді були сформульовані важливі принципи національного рахівництва. У 1951 р. на прохання Організації Європейського Економічного Співробітництва Р. Стоун підготував доповідь під назвою "Спрощена система національних рахунків". В порівнянні з пропозиціями, сформульованими в 1947 р. "Спрощена СНР" була менш амбітною і брала до уваги обмеження практичного характеру, пов'язані з отриманням даних, необхідних для складання національних рахунків.

У 1993 р. Статистична Комісія ООН схвалила нову систему національних рахунків, робота над якою продовжувалася близько 10 років. Слід зазначити, що роботі з перегляду СНР 1968 р. передувала дискусія в західній спеціальній літературі з питань національного рахівництва про подальші напрями розвитку СНР. Деякі американські учені (наприклад, Н. Раглс, Р. Айзнер та ін.) висували достатньо радикальні пропозиції про зміну методології розрахунків ВВП. Вони пропонували, зокрема, включити у ВВП умовні оцінки ряду статей, які раніше ніколи у ВВП не включалися, наприклад, умовну оцінку послуг, що надаються домашніми господарствами з приготування їжі, вихованню дітей тощо; вартість послуг з експлуатації домашніми господарствами предметів тривалого користування (холодильники, телевізори і т.д.), вартість послуг, вартість приросту непроданих активів (земля, природні копалини тощо.) в результаті зміни ринкової ціни. Пропонувалися деякі

зміни в класифікації витрат на кінцеві і проміжні. Якби ці пропозиції були реалізовані, це привело б до значних змін в розмірах ВВП. Проте Статистична Комісія ООН при визначенні цілей перегляду СНР 1968 р. зайняла обережну і прагматичну позицію.

Метою перегляду СНР 1993 р. була подальша гармонізація системи з суміжними розділами економічної статистики, такими як платіжний баланс та статистика державних фінансів. Ця гармонізація означає, що визначення і класифікація ділових блоків СНР повинні

бути чітко скоординовані з визначеннями і класифікаціями згаданих розділів економічної статистики. Наприклад, визначення, що використовують в рахунках "решти світу", де реєструються операції з іншими країнами, повинні бути скоординовані з визначеннями платіжного балансу так, щоб основні підсумки платіжного балансу співпадали з основними підсумками рахунків "решти світу" [2].

Таким чином, можна окреслити три історичні етапи розвитку систем макроекономічних показників (табл. 1).

Таблиця 1. Етапи розвитку систем макроекономічних показників

№ з/п	Етап	Характеристика
1	30-і-поч. 50-х рр.	В колишньому СРСР склалась і закріпилася система статистичного обліку у формі БНГ
2	50-60-і рр.	У міжнародній статистиці фактично і офіційно функціонують дві різні за змістом і формою системи макроекономічних показників: СНР — в капіталістичних країнах та БНГ — в соціалістичних країнах
3	70-і рр. — до цього часу	Практично всі країни світу використовують СНР

Джерело: [4]

Проте, існуюча СНР не ідеальна та має ряд суттєвих невідповідностей. Так, проблема невідповідності класифікації активів у системі бухгалтерського обліку та у системі макроекономічного аналізу знайшла відображення в дослідженнях В.М. Краєвського [3]. Автор вказує на те, що у плані рахунків бухгалтерського обліку перший клас називається "Необоротні активи", його не можна напряму порівняти з нефінансовими активами, оскільки вже з самої назви частина необоротних активів у системі бухгалтерського обліку є фінансовими активами у СНР. Також не відповідність полягає в тому, що до вироблених активів у СНР відносяться запаси матеріальних оборотних коштів, а у системі бухгалтерського обліку для цього передбачено окремі клас рахунків.

Особлива класифікаційна невідповідність існує в сфері нематеріальних активів. Краєвський В.М. вказує на те, що до нематеріальних основних фондів у СНР відносяться основні засоби у вигляді розвідки корисних копалин, програмного забезпечення обчислювальної техніки, оригіналів творів розважального жанру, літератури та мистецтва, а також інші нематеріальні основні засоби для використання більше одного року. До вказаної категорії входить розвідка корисних копалин – це величина витрат на розвідку нафти, газу. Ці витрати включають передліцензійні витрати, ліцензійні витрати та витрати на придбання, витрати на оцінку та витрати на фактичні випробувальні бурові роботи, а також витрати на аерозйомку, транспортні та інші витрати понесені з метою забезпечити можливість проведення геологорозвідувальних робіт [3].

У бухгалтерському обліку найбільш адекватна вищенаведеному визначенню інформація може бути відображена на субрахунку 121 "Права користування природними ресурсами", де ведеться облік наявності об'єктів права користування ресурсами природного середовища. До них належать: права користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище. Для більшої гармонізації цей субрахунок повинен був повністю відповідати як за назвою, так і за змістом класифікації, прийнятій у СНР. На думку В.М. Краєвського, це не викликало б непорозумінь у бухгалтерів, проте повністю б відповідало вимогам СНР. Дана інформація є важливою оскільки при здійсненні зазначених витрат підприємством, яке не є зареєстрованим як таке, що здійснює видобування природних ресурсів (у відповідності до КВЕД) дані витрати у системі макроекономічного аналізу повинні вилучатися з основного виду діяльності.

Для забезпечення інформацією стосовно програмного забезпечення передбачений субрахунок 125 "Авторські та суміжні з ними права". Однак інформація з рахунку 12 "Нематеріальні активи" не може бути використана для задоволення інформаційних потреб СНР по категорії нематеріальні основні засоби, оскільки майже весь рахунок підпадає під класифікацію невироблених нематеріальних активів [3].

Як зазначає О.М. Рибаківа [6], одночасно у зв'язку з переходом до соціально-орієнтованої ринкової економіки міняється і мета бухгалтерського обліку: не забезпечення загального контролю з боку держави, а збір повної і достовірної інформації про господарські процеси і результати діяльності підприємств на користь найбільш ефективного впровадження системи національних рахунків.

При вирішенні проблеми гармонізації СНР і системи бухгалтерського обліку фахівці в сфері національних рахунків розділилися на два напрями: прихильники одного допускають модифікацію бухгалтерської звітності інституційних одиниць і отримання системи національних рахунків, шляхом простої агрегації даних бухгалтерської звітності, інші ж взагалі не допускають можливості інтеграції в СНР бухгалтерської звітності інституційних одиниць, аргументуючи це існуванням достатньо серйозних відмінностей у визначенні найбільш важливих показників, що використовуються в бухгалтерській звітності інституційних одиниць і системи національних рахунків. Це, перш за все, відноситься до таких економічних понять, як валовий випуск продукції і послуг; додана вартість; обсяг продажів; матеріальні витрати; капітальний ремонт; активи балансу тощо.

На думку О.М. Рибаківої [6], в трактуванні найбільш важливих статей, що існують в системі національних рахунків і бухгалтерської звітності, є суттєві методологічні відмінності. Так, валовий випуск продукції і послуг в СНР може не співпадати з обсягом продажів в бухгалтерській звітності у випадку, якщо облік реалізації ведеться згідно оплати, а не згідно відвантаження; можуть не співпадати поняття додана вартість і різниця між обсягом продажів і матеріальними витратами; не робляться "дорахунки" на реальну вартість активів балансу; є також й інші особливості двох різних систем.

Погоджуємось з думкою О.М. Рибаківої [6], щодо того, що перехід до системи національних рахунків без інтеграції в неї даних бухгалтерської звітності інституційних одиниць просто неможливий, зважаючи на відсутність будь-якої іншої необхідної для цієї мети інформації. Всі три види обліку взаємопов'язані єдністю свого предмету, метою і спільними завданнями отримання початкової інформації для управління різними сторонами діяльності об'єкту управління, базуються на єдиній первинній документації. Предметом народногосподарського обліку і на мікро-, і на макрорівні є процес розширеного відтворення. Окремі види обліку цього процесу відображають лише його різні сторони. Метою ж всіх видів обліку є своєчасне забезпечення державних органів всебічною інформацією для ухвалення ними рішень в процесі управління фінансово-господарською діяльністю як на мікрорівні (конкретна одиниця інструкції), так і на макрорівні (уряд і його структури).

Вищевказаним автором система національних рахунків визначається як адекватний ринковій економіці національний облік, що завершується на макрорівні системою взаємопов'язаних економічних показників найбільш загальних результатів і пропорцій економічного розвитку, побудованих у вигляді певного набору рахунків і балансів

таблиць, що відображають рух національного продукту та національного доходу, характеризують результати економічної діяльності, структуру економіки по секторах і найважливіші взаємозв'язки в національному господарстві.

Однак деякі автори (О.С. Бакаєв, А.М. Катаєв, О.М. Островський та ін.) дотримуються думки, що між СНР і бухгалтерським обліком немає нічого принципово загального, є лише деяка формальна схожість в термінології. Зазначені вище автори вважають, що бухгалтерський облік і статистика в цілому не можуть мати загального фундаменту і бути основою один для одного.

Не погоджуючись з таким підходом, вважаємо, що СНР має бути повністю заснована на принципах бухгалтерського обліку і фінансової звітності, будучи інтегрованим виразом даних бухгалтерського обліку за секторами і галузями економіки.

Та ж бухгалтерська звітність є інформаційною базою для системи національних рахунків. Етап, що завершує її, – зведення балансу національного багатства – принципово нічим не відрізняється від узагальнення бухгалтерських регістрів в балансі конкретного підприємства. Та й інші рахунки СНР – фінансовий рахунок, рахунок капітальних вкладень, рахунок “решти світу” мають не тільки деяку формальну схожість в термінології, але й по суті використовують ті ж зведені дані з фінансової звітності інституційних одиниць.

Проте мова зовсім не йде про механічне “об’єднання” бухгалтерського обліку і системи національних рахунків, питання стоїть про об’єднання бухгалтерської звітності, заснованої на даних бухгалтерського обліку, по секторах економіки в СНР, а це – дві різні речі.

Найближчим завданням, що стоїть перед економічною наукою, є забезпечення через бухгалтерську звітність інформаційної бази СНР. Без цього бухгалтерський облік позбавляється головної його функції – служити інформаційною базою для ухвалення рішень як на мікро, так і на макрорівні.

Як зазначає М.В. Пушкіна [5], впровадження СНР в вітчизняну практику було необхідною умовою вступу країни до Міжнародного Валютного фонду (МВФ) і Міжнародного банку реконструкції та розвитку (МБРР). Таким чином, через реформування бухгалтерського обліку і статистики здійснюється залучення економічних суб’єктів до світової економіки, що характеризується такими мегатенденціями, як глобалізація економічних процесів, конвергенція (взаємопроникнення і взаємозбагачення) МСФЗ і американських стандартів обліку US GAAP (General Accepted Accounting Principles) з метою створення єдиної системи світових стандартів обліку GAS (Global Accounting Standards), економічна інтеграція, розширення зон вільної торгівлі, уніфікація податків і податкових політик різних держав, посилення політичної ролі міжнародних організацій і транснаціональних компаній. У вітчизняній практиці склався так званий «континентальний» підхід до організації бухгалтерського обліку, який припускає використання даних бухгалтерського обліку численними зовнішніми користувачами, включаючи органи статистики. У зв'язку з цим актуальне питання про можливості і шляхи зближення СНР і бухгалтерського обліку, перш за все, відносно термінології, трактування і класифікації активів, доходів, витрат, податків, інших понять і показників

Висновки та перспективи подальших досліджень.

В розвитку бухгалтерського обліку, в якісному посиленні його прикладного значення, в підвищенні наукового, соціального і навіть політичного статусу об’єктивно зацікавлені всі учасники господарського життя суспільства – власники засобів виробництва, наймані працівники, держава, кредитори, інвестори, банки. У системі бухгалтерського обліку відображаються практично всі фінансові, управлінські, маркетингові і інші аспекти економічного життя суспільства. Звідси проблемам вдосконалення теорії, методології, методики і організації бухгалтерського обліку при розширенні глобалізації і уніфікації світової економіки необхідно приділяти постійну

увагу всім вченим та фахівцям, що займаються економічними дослідженнями.

Таким чином, в умовах планової економіки БНГ і система бухгалтерського обліку найкраще узгоджувались між собою. Проте в ринковій економіці така система втрачає свій сенс, СНР підходить більше, хоча і не обійшлося без невідповідностей, які сьогодні необхідно усунути. Беззаперечним залишається лише те, що бухгалтерський облік – це основа для системи національних рахунків, іншої альтернативи немає.

Список використаної літератури:

1. Большая Советская Энциклопедия. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bse.sci-lib.com/letter021.html>.
2. Иванов Ю.Н. Система национальных счетов - инструмент макроэкономического анализа / Ю.Н. Иванов, Л.А. Карасева, С.Е. Казаринова – М.: Финстатинформ, 1996 г. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ecsocman.edu.ru/db/msg/122846.html>.
3. Краевский В.М. Бухгалтерский облік в системе макроекономического управления / Автореф. дис. ... к.э.н.: 08.06.04, Київ, 2004. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.lib.ua-ru.net/inode/p-2/33646.html>.
4. Микроэкономика та макроекономіка / Будаговська С., Кілієвич О., Луніна І., Пахомова Т., Романюк О., Сніжко А., Сніжко О. – Київ: Видавництво “Основи” 1998 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://buklib.net/component/option,com_jbook/task,view/Itemid,3/catid,182/id,7766/
5. Пушкіна М.В. Гармонизация бухгалтерского учета и системы национальных счетов / Автореф. дис. ... к.э.н.: 08.00.12, Москва, 2007. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.lib.ua-ru.net/diss/cont/163473.html>.
6. Рыбакова О.М. Исследование возможностей внедрения СНС и ведения национальных счетов на основе сводной бухгалтерской отчетности институциональных единиц / Автореф. дис. ... д.э.н.: 08.00.11, Москва, 1997. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.lib.ua-ru.net/diss/cont/83276.html>.
7. Система национальных счетов [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://masters.donntu.edu.ua/2007/kita/bolkunevich/library/sns.htm>.

ЄВДОКИМОВ Віктор Валерійович – кандидат економічних наук, доцент, докторант кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

- інтеграція фінансового, управлінського та податкового обліку;
- комп’ютеризація бухгалтерського обліку