

СИСТЕМАТИЗАЦІЯ ВИДІВ ОБЛІКУ В ЄДИНУ СИСТЕМУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Присвячено видам обліку та їх характерним рисам, проведенню їх класифікації. Запропоновано удосконалювати облік шляхом інтеграції усіх його видів на базі найновіших технічних засобів в єдину цілісну систему бухгалтерського обліку, яка за певними, чітко визначеними параметрами спроможна надавати необхідну інформацію усім без винятку користувачам

Вступ. Види обліку під різним кутом зору розглядають чи не всі фахівці з обліку, про що свідчать численні публікації у наукових виданнях. Існування значної кількості видів обліку у теорії призводить до деякої плутанини як у визначенні їх назв і тлумаченні їхнього змісту, так і в застосуванні прийомів та способів того чи іншого виду обліку на практиці. Все це зумовлює цілком закономірну необхідність їх вивчення та систематизації, що дасть змогу дати відповідь на важливе й досить актуальне питання: яке місце реально відводиться кожному із зазначених видів обліку на практиці та хто і яким чином втілює їх у життя. Найбільш заперечень викликає поділ єдиного бухгалтерського обліку на такі види: фінансовий, управлінський та податковий, поділивши фахівців на дві непримиренні групи опонентів.

Постанова завдання. Метою статті стало дослідження різноманітності видів обліку та приведення їх до єдності шляхом класифікації, що є важливою передумовою не лише для систематизації знань, а й для визначення подальшого шляху розвитку практики бухгалтерського обліку.

Результати. Перехід економіки до ринкових відносин, а обліку на нові положення й стандарти – П(С)БО, що складені на підставі міжнародних принципів порушив характерні риси обліку. Відтепер дозволено у кожному з видів обліку дотримуватися лише тих правових актів, за якими він ведеться: податковий – за вимогами податкового законодавства, фінансовий – за вимогами П(С)БО, управлінський – за інтересами підприємства. Крім того, для кожного з цих видів застосовується власна первинна документація, що розриває будь-яку цілісність бухгалтерського обліку та руйнує його системність. А в умовах видачі заробітної плати у так званих конвертах жоден із названих вище видів бухгалтерського обліку в повному обсязі не ведеться, оскільки грошові потоки, що має власник, формуються поза межами обліку. Ці данні не потрапляють у жоден із названих видів – ні у податковий, ні у фінансовий, ні в управлінський. Вони залишаються у системі іншого, ніким і нічим не регламентованого обліку, який створює інформацію для тіньової економіки, посідаючи важливе місце в управлінні підприємством та перекручуючи його фінансову й податкову звітність. Все це підводить нас до сумного висновку – підприємливі власники знайшли собі такий вид обліку (тіньовий), який забезпечує їх процвітання і дає змогу примножувати капітали для отримання яких повинні служити не лише працівники, а й держава, яка ці капітали захищає.

У новій інтерпретації ми зустрічаємо такі види обліку: фінансовий, податковий, актуарний, соціальний, екологічно орієнтований, управлінський, креативний, стратегічний, прогнозний тощо. Всі ці види можна вважати певною мірою гілками бухгалтерського обліку, оскільки всі вони можуть здійснюватися лише на підставі первинних документів, які підтверджують проведену господарську операцію. А у бухгалтерський облік, як відомо, потрапляють лише ті факти господарського життя, які оформлені документально та підтверджені підписами осіб, що несуть відповідальність за їх проведення.

Сучасні фахівці з обліку тієї країни, де виникли і розвивалися два автономні види фінансового й управлінського обліку, які разом у нас протягом багатьох десятиліть мали назву "бухгалтерського", зробили висновок. Що між ними існує дуже тісний взаємозв'язок.

Саме цим вони підтвердили аргументи вітчизняних авторів підходу збереження цілісності бухгалтерського обліку, здатного створювати інформацію і для внутрішніх, і для зовнішніх користувачів у будь-яких умовах розвитку економіки.

Усе сказане переконує в тому, що єдино правильний шлях удосконалення бухгалтерського обліку – збереження його цілісності й системності. На основі новітніх технологій цього досягти неважко, бо комп'ютерні програми дають змогу у будь-який час отримувати необхідну інформацію, яку користувачам слід уміти відбирати для своїх цілей за певними алгоритмами.

Отже, перейдемо до систематизації існуючих видів, оскільки лише системний підхід, у певному сенсі є методологічним засобом вивчення інтеграції, точніше, інтегрованих об'єктів та інтегральних залежностей і взаємодій. Таку систематизацію можна провести на підставі класифікації досліджуваного об'єкта, якими у нас є види обліку.

Однією із спроб класифікувати сучасні види обліку була класифікація С. Івахненкова, який згрупував їх відповідно до об'єктів:

- на рівні держави – статистичний облік;
- на рівні кількох пов'язаних корпорацій – облік економічних ланцюжків;
- на рівні корпорації – стратегічний (фінансовий менеджмент);
- на рівні підприємства – фінансовий (бухгалтерський);
- на рівні підрозділів підприємства – управлінський (виробничий);
- на рівні окремих господарських операцій – оперативний.

Згадаємо загальну мету видів обліку, під якою розуміють забезпечення різного роду користувачів необхідною інформацією про майновий стан підприємства та господарські процеси, що відбуваються, а предмет – різні сторони цього процесу. Як видно із визначення мети обліку, інтегруючою ознакою, що об'єднує усі його види, є інформація. Єдність забезпечується синхронністю, тобто єдністю класифікації і кодування економічних показників в усіх ланках і на всіх рівнях, координацією – оптимальним використанням економічної інформації, узгодженістю – взаємозв'язок окремих складових загальної системи обліку.

Підхід до класифікації видів обліку ґрунтується на тому, що в усіх випадках основною класифікаційною ознакою, за якою визначається призначення того чи іншого виду, є інформаційна ознака. Якщо раніше господарський облік без розподілу за ознаками ділили на оперативний, бухгалтерський і статистичний, то у нашому випадку, за користувачами інформації, статистичний облік слід було б віднести до групи видів обліку, що готують інформацію для зовнішніх користувачів – фінансового та податкового, а оперативний – до обліку для внутрішніх користувачів. Всі інші види обліку походять із єдиного бухгалтерського обліку.

За обсягами та деталізацією інформації бухгалтерський облік традиційно поділяється на синтетичний і аналітичний. Синтетичний облік ведеться на рахунках, де узагальнюється уся наявна інформація про господарські операції, явища та події на підприємствах. Аналітичний – деталізує інформацію, відображену на синтетичних рахунках. Обов'язковою

умовою має бути тотожність між ними: загальна сума на одному синтетичному рахунку повинна дорівнювати підсумку за всіма аналітичними рахунками, відкритими до нього. Це дає змогу чітко контролювати усі події, що відбуваються на підприємстві з кожним конкретним об'єктом та зводити у єдину систему весь господарський процес. На підставі підсумкових даних у синтетичному обліку, узгоджених з аналітичними даними, складається бухгалтерська звітність, що надається різного роду користувачам. Така звітність в умовах тотожності синтетичних і їх аналітичних рахунків дає достовірну інформацію про той чи той об'єкт, про сукупність об'єктів, і така інформація є бажаною для її споживачів.

Кожний вид обліку, виділившись із бухгалтерського та взявши на себе і його риси, і риси інших видів, може створювати нову інформацію для конкретних споживачів, утворюючи новий вид, наприклад, у оперативному обліку може враховуватися екологічність того чи іншого ресурсу. А у бухгалтерському – узагальнюється інформація про рух цих ресурсів на рахунках. Виходячи з цього, автори екологічного обліку пропонують відповідні рахунки для тих чи інших ресурсів, тобто поєднують оперативний та бухгалтерський види обліку, перетворюючи їх на новий вид – екологічно орієнтований. Це призводить до створення нових видів обліку, які хоч і відрізняються за сутністю та змістом, проте без даних бухгалтерського обліку самостійно існувати не можуть. Саме за цією ознакою сюди віднесені усі види обліку: фінансовий, податковий, управлінський, стратегічний, прогнозний, актуарний, соціальний, креативний тощо.

За етапами облікового процесу бухгалтерський облік традиційно поділяється на первинний, поточний і підсумковий. Їх назва походить від назви етапу, на якому проводяться ті чи інші бухгалтерські процедури. На першому етапі відбувається створення інформації, яка може бути тори мама із первинних документів. Тому цей етап і називають первинним обліком. Його зазвичай ведуть ті відповідальні особи, які складають первинні документи про проведення господарської операції та надають їх у бухгалтерію у визначений графіком час, оскільки від цього залежить кінцевий результат облікової роботи. На наступному етапі – етапі поточного обліку проводиться перевірка цих документів, їх реєстрація на рахунках бухгалтерського обліку. Перевірка документів є чи не найважливішим етапом у бухгалтерській роботі, оскільки саме тут повинні виявлятися недостовірні дані та контролюватися проведені господарські операції. Лише після цього документи проходять етап бухгалтерської обробки, який полягає у кодуванні операцій відповідно до їхнього змісту та їх запис у облікові регістри на рахунках бухгалтерського обліку, де здійснюється узагальнення та систематизація усієї інформації, потрібної не лише для обліку, а більше для її користувачів – і внутрішніх, і зовнішніх.

Завершальним етапом є підсумковий облік. Він здійснюється наприкінці кожного звітного періоду

шляхом підрахунку оборотів і визначення залишків у всіх облікових регістрах за синтетичними та аналітичними рахунками, що до них відкриті. Після цього заповнюється Головна книга, звіряються підсумки між її даними й даними відповідних регістрів за кожним рахунком. Підсумки Головної книги є основою для складання бухгалтерської звітності, починаючи з бухгалтерського балансу і закінчуючи іншими чинниками.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Можемо зробити висновок, що єдиною узагальною вальною усі види обліку ознакою є інформаційна, оскільки усі види обліку мають єдину мету – створювати інформацію. Незалежно від того, які об'єкти, завдання чи особливості має той чи інший вид, усі вони діють не ізольовано, а доповнюючи один одного, чим і створюють єдину інформаційну цілісність, мозковим центром якої є і залишається бухгалтерський облік. Виходячи з цього, єдиним шляхом розвитку обліку є узгодження усіх його видів через їх інтеграцію на базі використання сучасної комп'ютерної техніки, спроможної створювати усі умови для отримання необхідної інформації будь-якими користувачами, котрі повинні уміти за певними, визначеними алгоритмами її відбирати та інтерпретувати під свої власні цілі.

Список використаної літератури:

1. Закон України Про бухгалтерську та фінансову звітність в Україні // все про бухгалтерський облік. – 2000. – №11. – С.3. 2. *Зінов'єв Ф.В., Немірович С.Н.* Економічна робота на підприємствах. – Сімферополь: Таврія, 2002. – 144с. 3. Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні, затв. Кабінетом Міністрів України від 03.04 1993 р., № 250. // Збірник України. – 1993. – № 9. – С.25. 4. Організація бухгалтерського обліку: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця 3-є вид. доп. і перероб. – Житомир, 2002. – 592с. 5. Трансформація фінансової звітності українських підприємств у фінансову звітність за МСБО: методичні рекомендації / за ред. С.Ф. Голова. – Вінниця, 2003. – 362 с. 6. *Сльозко Т.М.* про деякі наслідки трансформації бухгалтерського обліку // Вісник Хмельницького національного університету. – Хмельницький: Хмельницький національний університет. – 2005. – С. 32-35. 7. Проблемы развития теории бухгалтерского учета, анализа и контроля: Монография. – Брест – Житомир.: ЖГТУ, 2004. – 256с. – С. 10. 8. *Гуцайлук З.* Прогнозний (стратегічний) облік і сучасні проблеми розвитку теорії бухгалтерського обліку // Бухгалтерський облік і аудит, 2006. – №2. – С. 14 – 19. 9. *Івахненко С.В.* Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку: історія, теорія, перспективи. Наукове видання. – Житомир: АСА, 2001. – 416с. – С. 125.

СМЕРНИЦЬКА Є.В. – асистент Південного філіалу Національного університету біоресурсів і природокористування України "Кримський агротехнологічний університет