

ТРАНСФОРМАЦІЯ ТЕОРЕТИЧНИХ АСПЕКТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПІД ВПЛИВОМ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

За результатами проведеної критичної оцінки існуючих принципів бухгалтерського обліку під впливом функціонування комп'ютеризованих систем, можна запропонувати їх перегрупування в трьох групах фундаментальних уявлень. Принцип періодичності в наслідок того, що за умови функціонування автоматизованої системи бухгалтерського обліку інформація про фінансово-господарську діяльність підприємства (організації) доступна не тільки в рамках звітного періоду, а й за потребою в будь-який проміжок часу, повинен перейти із групи "Принципів-умов" до "Принципів-рекомендацій". Установлено, що за умов сталого функціонування автоматизованої системи бухгалтерського обліку в інформаційному просторі системи управління підсистема бухгалтерського обліку набуває певних ознак інформаційних технологій, які пропонується ідентифікувати в складі окремої групи принципів забезпечення бухгалтерського обліку

Ключові слова: бухгалтерський облік, підприємства (організації), принципи, інформація, автоматизована система бухгалтерського обліку (АСБО).

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Використання комп'ютерної техніки вносить значні зміни до організації бухгалтерського обліку, причому з допоміжного засобу обчислювальна техніка перетворюється на визначальний фактор організації обліку. Тому є необхідність критично осмислити зміст існуючих принципів бухгалтерського обліку в умовах функціонування комп'ютеризованих систем.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Задекларована Законом [1] система принципів бухгалтерського обліку є поєднання трьох груп фундаментальних уявлень про функціонування бухгалтерського обліку.

Учені-економісти Глен А. Велш, Деніел Г. Шорт стверджують, що: "По-перше, це умови функціонування

облікової системи, що визначаються "господарським оточенням" суб'єкта господарювання. По-друге, це рекомендації, що є надбудовою умов облікового процесу. По-третє, обмеження щодо раніше наведених рекомендацій [2] (рис. 1)".

З розвитком науково-технічного прогресу в обліку почала застосовуватись комп'ютерна техніка – ефективний інструмент підвищення продуктивності праці в роботі з інформацією.

Проте наукових публікацій з проблем теорії, методології і практики автоматизації обліку, особливо в останні роки, недостатньо. До найбільш змістовних можна віднести тільки публікації Ф.Ф. Бутинця, В.В. Євдокімова, М.Ф. Кропивка, М.Ф. Огічука, П.А. Щербаківа, В.І. Завгороднього, А.М. Кузьмінського, Ю.А. Кузьмінського та деяких інших.

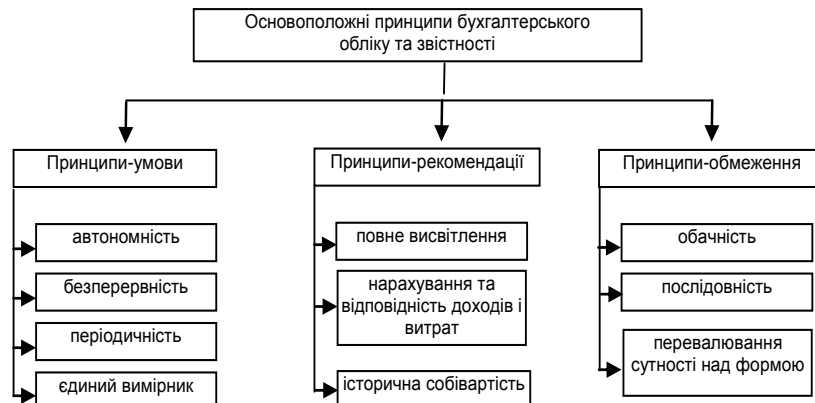


Рис. 1. Класифікація принципів бухгалтерського обліку відповідно до фундаментальних уявлень щодо їх функціонування.

Методика досліджень. При проведенні дослідження були використані діалектичний та системний підхід, а також методи порівняння, узагальнення, групування, аналізу та синтезу.

Метою цієї статті є удосконалення теоретико-методологічних підходів до автоматизації бухгалтерського обліку, через критичне осмислення існуючих принципів бухгалтерського обліку та його функцій.

Викладення основного матеріалу. Бухгалтерський облік як система утворює та передає інформацію про певний господарюючий суб'єкт. Ця інформація дає можливість її споживачам приймати обґрунтовані рішення при виборі альтернативних варіантів використання обмежених ресурсів при управлінні господарською діяльністю підприємства (організації).

Функціонування підприємства (організації) в умовах ринкової економіки створює необхідність оптимізації системи управління, вдосконалення і розвитку бухгалтерського обліку.

У бухгалтерському обліку відображається кількісна діяльність суб'єкта господарювання у нерозривному зв'язку з якісною. Суцільне, неперервне, документальне

відображення взаємопов'язаних господарських операцій (фактів, явищ господарського життя) у грошовому вимірі, їх реєстрація та узагальнення дозволяють формувати повну і достовірну інформацію про підприємство (організацію), яка необхідна для підготовки та прийняття рішень на всіх рівнях управління, для оцінки поведінки підприємства на ринку, виявлення фінансового стану конкурентів, залучення інвестицій, та вирішення інших завдань.

Достовірна, своєчасна, обґрунтована інформація – це необхідна передумова для якісного аналізу діяльності суб'єкта господарської діяльності.

Загально визнанні положення бухгалтерського обліку сформульовані в його основних принципах, які регламентуються Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" № 996 від 16.07.1999р. А саме, обачності, повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, нарахування та відповідності доходів та витрат, привалювання сутності над формою, історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника.

Розглянемо їх зміст детальніше [1]:

1. Обачність – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

2. Повне висвітлення – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

3. Автономність – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

4. Послідовність – постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

5. Безперервність – оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;

6. Нарахування та відповідність доходів і витрат – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в

Таблиця 1. Критична оцінка існуючих принципів бухгалтерського обліку в умовах функціонування комп'ютеризованих систем

№ з/п	Принцип	Вплив автоматизованих систем бухгалтерського обліку (АСБО)
1	Обачності	При застосуванні АСБО покращується контрольна функція даного принципу при відображенні понесених витрат і отриманих доходів
2	Повного висвітлення	АСБО дозволяє проводити облік, контроль і аналіз в реальному режимі відображення операцій, що дає додатковий захист достовірності інформації про господарські процеси
3	Автономності	Умова функціонування АСБО передбачає використання шаблонів типових господарських операцій, що дозволяє проводити моніторинг функціонування юридичної особи, відокремленої від її власників
4	Послідовності	АСБО дає можливість моделювання базових підходів щодо формування основних засад облікової політики, що дає додаткове обґрунтування для гнучких змін в сучасних умовах господарювання
5	Безперервності	Одна з умов функціонування АСБО – створення баз даних за попередні звітні періоди, що дає можливість спрощеного доступу в будь-який період часу до інформації архівного типу, пов'язаної з фінансово-господарською діяльністю підприємства
6	Нарахування та відповідність доходів і витрат	Використання АСБО покращує оперативність одержання зведеної інформації про доходи, витрати та фінансові результати діяльності підприємства не тільки в рамках звітного періоду, а й за потребою в будь-який проміжок часу (для внутрішніх та зовнішніх користувачів)
7	Превалювання сутності над формою	АСБО дозволяє подати та інтерпретувати інформацію в будь-якому вигляді, виходячи за рамки діючого законодавства, керуючись потребами прийняття управлінських рішень
8	Історичної (фактичної) собівартості	За умов функціонування АСБО витрати підприємства можуть відображатися за різними ознаками їх групування – за елементами, за видами, за статтями калькуляції, за центрами відповідальності тощо, що сприяє аналітичності інформації для її подальшого використання
9	Єдиного грошового вимірника	АСБО дає можливість ведення бухгалтерського обліку не тільки в рамках національної грошової одиниці, а й допускає паралельне ведення господарських операцій підприємства в грошових одиницях інших держав (з урахуванням курсових різниць в режимі реального часу), що особливо актуально в умовах інтеграції України в світовий економічний простір
10	Періодичності	При умові застосування АСБО отримання інформації про фінансово-господарську діяльність підприємства можливе не тільки в рамках звітного періоду, а й за потребою в будь-який проміжок часу (для внутрішніх та зовнішніх користувачів)

Під час опрацювання теоретичного базису побудови інформаційних технологій бухгалтерського обліку було проведено дослідження еволюції підходів та трансформації теорії бухгалтерського обліку в контексті розвитку вітчизняної теорії і практики управління із застосування інформаційних технологій. Існує тісний взаємозв'язок між принципами та функціями бухгалтерського обліку.

Функції бухгалтерського обліку утворюють передумови для широкого використання у процесі їх реалізації засобів обчислювальної техніки, щоб інформація формувалась з найменшими витратами праці,

бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

7. Превалювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

8. Історична (фактична) собівартість – пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

9. Єдиний грошовий вимірник – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці;

10. Періодичність – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

При дотриманні загальних принципів, вказаних у ст. 10 Закону "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", суб'єкти господарювання при виборі форм обліку повинні керуватися "Методичними рекомендаціями по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку", затвердженими Наказом МФУ № 356 від 29.12.2000 р.

Автоматизована система бухгалтерського обліку вносить значні зміни до організації бухгалтерського обліку підприємства (організації). Тому необхідно критично осмислити зміст існуючих принципів бухгалтерського обліку під впливом функціонування комп'ютеризованих систем.

диференціювалася за об'єктами управління і термінам подання, мала потрібний рівень деталізації, була об'єктивною, достовірною і своєчасною.

За умов застосування інформаційних технологій відбувається посилення базових функцій. Крім того, за рахунок зміни роботи алгоритму інформації (наприклад, послідовність: первинний документ – реєстр аналітичного обліку – реєстр синтетичного обліку – звіт, може бути змінена на будь-яку іншу: звіт – первинний документ – реєстр аналітичного обліку – реєстр синтетичного обліку в режимі реального часу) виникає потреба посилити інформаційну функцію ще однією – прямого і зворотного зв'язку (рис. 2).

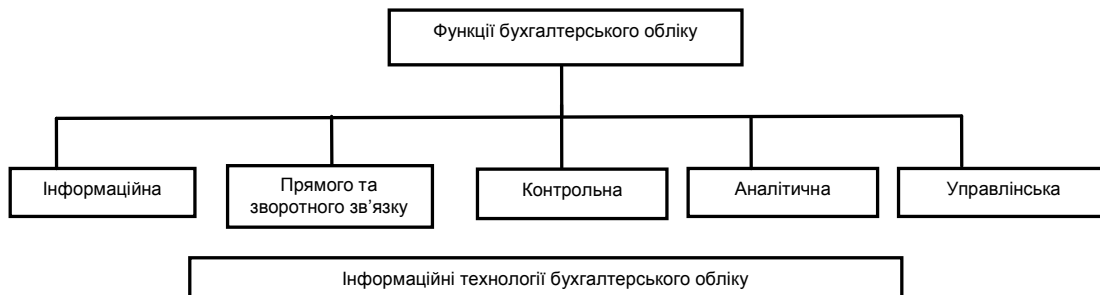


Рис. 2. Функції бухгалтерського обліку в умовах застосування інформаційних технологій

Сутність функції прямого і зворотного зв'язку полягає в тому, що автоматизована система бухгалтерського обліку приймає інформацію про господарські операції з місць їх виникнення, перевіряє, обробляє і передає її до автоматизованої системи управління підприємством, потім управлінська інформація передається бухгалтерській службі, яка спрямовує цю інформацію до виробничих підрозділів і використовує її в своїй роботі.

Завдяки функції прямого і зворотного зв'язку на підприємстві створюється автоматизована інформаційна система, яка забезпечує необхідними даними всі рівні управління.

Функцію прямого і зворотного зв'язку, як правило, виконує початкова інформація, що розміщена на різних носіях, і надходить головно з первинної документації. Наприклад, інформація, наявна в робочих розпорядженнях на оплату праці, використовується як для

обліку фактичного обсягу виконаних робіт, так і для визначення відхилень від плану за кожною планованою позицією у певний період.

У системі бухгалтерського обліку АСБО служить сполучною ланкою між господарською діяльністю і керівниками усіх рівнів управління, що приймають рішення. По-перше, вимірюється господарська діяльність через реєстрацію даних про неї для подальшого використання; по-друге, обробляються дані, зберігаючи їх до потрібного моменту, а далі переробляються так, щоб вони стали корисною інформацією; по-третє, передається за допомогою звітів інформація тим, хто використовує її для ухвалення рішення.

Дані про господарську діяльність є входом до системи АСБО, а корисна інформація для керівників, що приймають управлінські рішення, – виходом з неї (рис. 3).

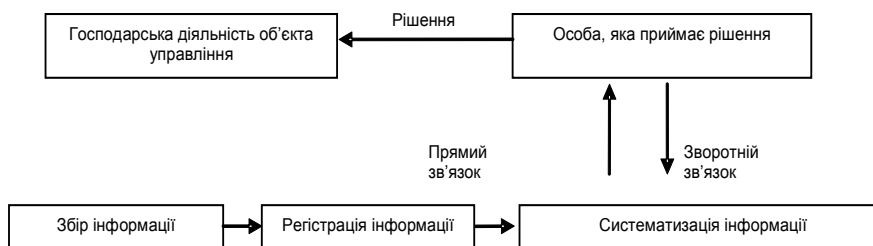


Рис. 3. Процес формування функцій бухгалтерського обліку прямого і зворотного зв'язку

Висновки та перспективи подальших досліджень.

1. За результатами проведеної критичної оцінки існуючих принципів бухгалтерського обліку під впливом функціонування комп'ютеризованих систем (таблиця 1), можна запропонувати їх перегрупування в трьох групах фундаментальних уявлень (Принципи-умови, принципи-рекомендації, принципи-обмеження) [2]. Принцип періодичності (можливість розподілу діяльності

підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності) в наслідок того, що за умов функціонування АСБО інформація про фінансово-господарську діяльність підприємства доступна не тільки в рамках звітного періоду, а й за потребою в будь-який проміжок часу, повинен перейти із групи "Принципів-умов" до "Принципів-рекомендацій" Рис.4.

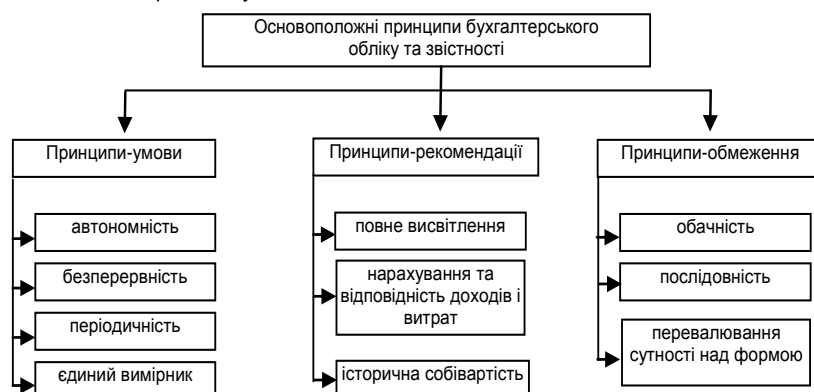


Рис. 4. Вплив АСБО на класифікацію принципів бухгалтерського обліку відповідно до фундаментальних уявлень щодо їх функціонування (авторська розробка)

2. Бухгалтерський облік за умов застосування інформаційних технологій з точки зору системи управління є частиною інформаційної системи прямого і зворотного зв'язку. Він покликаний забезпечувати всі рівні управління підприємства інформацією про фактичний стан керованого об'єкта, а також про всі суттєві відхилення від заданих параметрів.

Установлено, що за умов сталого функціонування АСБО в інформаційному просторі системи управління підсистема бухгалтерського обліку набуває певних ознак інформаційних технологій, які пропонується ідентифікувати в складі окремої групи принципів забезпечення бухгалтерського обліку (рис. 5).

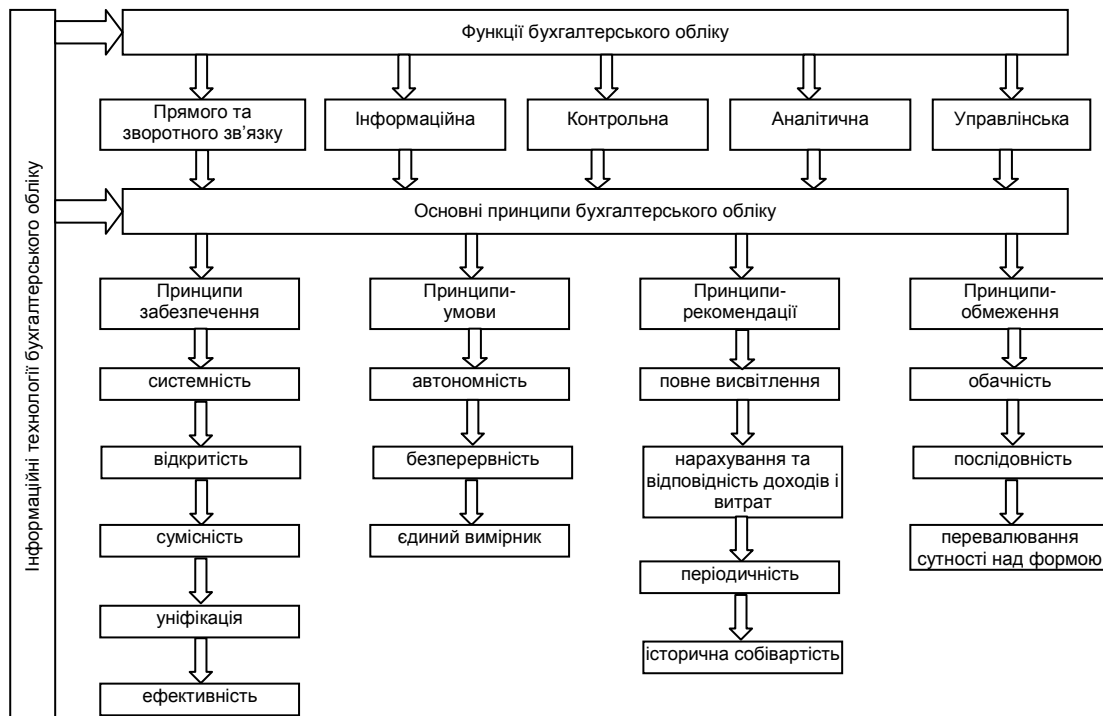


Рис. 5. Уточнення функцій та принципів бухгалтерського обліку за умов розвитку АСБО (авторська розробка)

Таким чином необхідно відмітити вплив сучасних АСБО на базові функції та принципи побудови бухгалтерського обліку що відповідно впливає на класичну теорію бухгалтерського обліку.

Це дає можливість подальшого вивчення особливостей застосування інформаційних технологій в практичну діяльність вітчизняних підприємств (організацій). А саме діалогових форм документів, журналів зведеної аналітичної та синтетичної інформації, звітності тощо.

Список використаних літературних джерел:

1. Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями) // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Глен А. Велш Основи фінансового обліку: Пер. з англ. / А. Велш Глен, Г. Шорт Деніел // – К.: Основи економіки, 1999. – С. 146.
3. Івахненко С.В. Інформаційні

технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Навч. посіб. / С. В. Івахненко. – К.: Знання-прес, 2003. – 349 с.

4. Новикова Е.Н., Осмятченко В.А. Практикум по 1С:Бухгалтерии 7.7 – Уч. пособ. для студентов высших учебных заведений. – Кривой Рог: Минерал, 2004 – 196 с.
5. Осмятченко Л.М. Бухгалтерський облік. [Навчальний посібник для студентів вищих закладів освіти] / Л.М. Осмятченко, В.Є. Шевчук// – Львів: Магнолія 2006, 2007 р. – 196 с.
6. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація [Монографія] / С.В. Свірко // – Київ: КНЕУ, 2006. – 243 с.

ОСМЯТЧЕНКО Володимир Олександрович – доктор економічних наук, доцент кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу Державного вищого навчального закладу Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана.

Стаття надійшла до редакції: 17.08.2012 р.