

ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ТРАВІН ВІТАЛІЙ ВІКТОРОВИЧ

УДК 657.421.3:330.52

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І СИСТЕМА НАЦІОНАЛЬНИХ РАХУНКІВ:
НАПРЯМИ ГАРМОНІЗАЦІЇ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2010

Дисертацією є рукопис

Роботу виконано на кафедрі бухгалтерського обліку і контролю в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки України

Науковий керівник: кандидат економічних наук, доцент
Шигун Марія Михайлівна,
Житомирський державний технологічний університет,
докторант кафедри бухгалтерського обліку і контролю

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, доцент
Корінько Микола Данилович,
Державна академія статистики, обліку
та аудиту Держкомстату України,
професор кафедри бухгалтерського обліку

кандидат економічних наук, доцент
Краєвський Володимир Миколайович,
Національний університет біоресурсів і
природокористування,
доцент кафедри статистики та економічного аналізу

Захист відбудеться “24” лютого 2010 р. о 12⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради К 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 233.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “19” січня 2010 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

О.В. Олійник

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Економічна система України характеризується диспропорційним розвитком, який пов'язаний з негативною динамікою фінансових результатів діяльності підприємств при постійному зростанні показника валового внутрішнього продукту. Так, за даними Держкомстату України у січні-жовтні 2009 р. темп зростання валового внутрішнього продукту (ВВП) (у фактичних цінах) в середньому склав 1,17%, а прибуток підприємств від звичайної діяльності до оподаткування скоротився на 40,8%. Збитки зросли в 2,9 рази і склали 12,6 млрд. грн. Аналогічна тенденція спостерігається і в інших макроекономічних показниках. Такі результати є наслідком неефективного управління економічними ресурсами, які складають національне багатство на мікро- та макроекономічному рівнях. Причиною вказаних явищ є відсутність своєчасної та достовірної інформації про них як на рівні підприємства, так і на рівні держави.

Внаслідок неузгодженостей у визнанні, оцінці та відображенні елементів національного багатства в бухгалтерському обліку та системі національних рахунків (СНР), що виконують роль інформаційного середовища на різних рівнях економічної системи, їх значна частина залишається неврахованою. Відсутність в системі бухгалтерського обліку інформації про елементи національного багатства ускладнює його оцінку в СНР.

Одним з ключових етапів побудови цілісної системи даних, необхідної для забезпечення збалансованого розвитку економіки на всіх її рівнях, є гармонізація бухгалтерського обліку та СНР, яка б передбачала можливість оцінки елементів національного багатства через адаптацію елементів системи бухгалтерського обліку до вимог макроекономічного середовища.

Вагомий внесок у дослідження питань макроекономічного значення бухгалтерського обліку зробили вітчизняні та зарубіжні вчені: М.І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Г.Г. Кірейцев, М.Д. Корінько, В.М. Костюченко, В.М. Краєвський, Н.М. Малюга, В.Ф. Палій, О.М. Петрук, М.В. Пушкіна, В.К. Савчук, В.В. Сопко, В.Я. Соколов, Я.В. Соколов, Л.О. Чайковська, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець, А.П. Шевлюков, М.М. Шигун, І.Й. Яремко. Однак потребують поглибленого дослідження питання визначення напрямів гармонізації бухгалтерського обліку та СНР у контексті забезпечення процесу відтворення на мікро- та макрорівнях.

Наявність невирішених питань щодо облікового забезпечення потреб макроекономічного управління суспільно-економічним відтворенням інформацією про елементи національного багатства обумовлюють необхідність наукового обґрунтування теоретичних положень і розробки практичних рекомендацій щодо гармонізації бухгалтерського обліку та СНР і визначають актуальність обраної теми дослідження, її мету та основні завдання.

Проблеми гармонізації бухгалтерського обліку та СНР досліджувались у дисертаціях на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук; зокрема в Україні В.М. Краєвським (2004 р.) "Бухгалтерський облік в системі макроекономічного управління", основним науковим результатом якої є розробка

теоретико-методологічних, методичних і практичних засад формування і використання облікових даних в макроекономічному управлінні; в Російській Федерації М.В. Пушкіною (2007 р.) “Гармонізація бухгалтерського обліку і системи національних рахунків”, основним науковим результатом якої є розробка теоретичних і практичних рекомендацій щодо способів узгодження бухгалтерського обліку та статистики в Російській Федерації.

Представлене дослідження якісно відрізняється від попередніх відображенням зв'язку бухгалтерського обліку та методики оцінки елементів національного багатства країни; розкриттям інституційної природи бухгалтерського обліку, удосконаленням бухгалтерського обліку для забезпечення можливостей використання в Україні методики оцінки національного багатства, розробленої Світовим Банком.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету і є складовою державних програм № 19 на тему “Організація та методологія бухгалтерського обліку і контролю в контексті інтеграції України в Європейський Союз” (номер державної реєстрації 0105U000466) та № 28 “Методологія моделювання національної системи бухгалтерського обліку в умовах трансформаційного економічного розвитку” (номер державної реєстрації 0109U001876). У межах наукових програм автором розвинуто макроекономічне значення бухгалтерського обліку через удосконалення його організації та методики.

Мета і завдання дослідження. Мета дослідження полягає в науковому обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій щодо гармонізації бухгалтерського обліку та СНР для забезпечення потреб управління суспільно-економічним відтворенням.

Для досягнення мети в роботі поставлено наступні завдання:

- дослідити макроекономічне значення бухгалтерського обліку для визначення можливостей його гармонізації з СНР;
- розкрити значення облікової інформації в дослідженнях, присвячених визначенню сутності багатства та джерел його утворення;
- встановити вимоги до бухгалтерського обліку, що забезпечують підвищення повноти відображення в СНР макроекономічних процесів;
- проаналізувати запити користувачів облікової інформації макроекономічного рівня для характеристики наслідків їх впливу на систему бухгалтерського обліку;
- визначити напрями гармонізації бухгалтерського обліку та СНР;
- дослідити підходи в бухгалтерському обліку та СНР до визнання активів, що входять до складу національного багатства, з метою визначення можливостей їх гармонізації;
- визначити сутність соціального капіталу як одного з елементів національного багатства з метою ідентифікації його у складі активів підприємства;
- розробити методику бухгалтерського обліку внутрішнього гудвілу як

складової соціального капіталу для забезпечення гармонізації бухгалтерського обліку та СНР.

Об'єктом дослідження є процеси формування облікових показників і рух інформаційних потоків від мікро- до макрорівня управління, а також спільні елементи системи бухгалтерського обліку та СНР.

Предметом дослідження є теоретико-методичні та практичні положення гармонізації бухгалтерського обліку та СНР.

Методи дослідження. У ході дослідження використано загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Для визначення інституційної природи бухгалтерського обліку, характеристики його зміни під впливом поглядів дослідників на багатство використовувалися історичний, логіко-гносеологічний методи та міждисциплінарний підхід. Системний метод застосовувався для визначення місця бухгалтерського обліку в суспільно-економічному відтворенні. Загальнологічні методи наукового пізнання (аналіз, синтез, абстрагування, ідеалізація, узагальнення, індукція, дедукція) застосовувалися для удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку за запитами макроекономічного управління в частині оцінки соціального капіталу у формі внутрішнього гудвілу на рівні підприємства; порівняльно-правовий метод – для визначення факторів впливу на регламентацію бухгалтерського обліку.

Методи спостереження та зіставлення, аналізу й синтезу, абстрагування та конкретизації використано для визначення стану організації та методики бухгалтерського обліку на вітчизняних підприємствах. Статистичні методи, метод комплексних оцінок дозволили отримати характеристику фактичного стану організації та методики бухгалтерського обліку; метод моделювання – розробити пакет первинних бухгалтерських документів та управлінської звітності за операціями з внутрішнім гудвілом як складової соціального капіталу.

Теоретичною основою дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем гармонізації бухгалтерського обліку та СНР, а також публікації в наукових виданнях з проблем організації та методики бухгалтерського обліку, його інституційної природи та нових об'єктів, статистичні дані та нормативні документи.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження полягає у розробці теоретико-методичних і практичних положень гармонізації бухгалтерського обліку та СНР в частині облікового забезпечення формування інформаційних потоків.

У процесі дослідження отримано результати, яким характерна наукова новизна:

вперше одержано:

– економічне обґрунтування інституційної природи бухгалтерського обліку через характеристику його пізнавальних властивостей і макроекономічного значення, що становлять основу гармонізації бухгалтерського обліку та СНР у частині відображення елементів національного багатства на мікро- та макрорівнях;

– теоретичне обґрунтування методичних підходів до відображення в структурі

активів підприємства внутрішнього гудвілу як складової соціального капіталу на мікрорівні, під яким запропоновано розуміти актив, що відображає сукупність інформаційних зв'язків, які забезпечують формування довіри до підприємства у суб'єктів зовнішнього середовища, що сприяє гармонізації бухгалтерського обліку та СНР в частині забезпечення повноти й достовірності розрахунку показників національного багатства;

удосконалено:

– положення організації бухгалтерського обліку внутрішнього гудвілу підприємства як складової національного багатства в межах розробки рекомендацій з гармонізації бухгалтерського обліку та СНР в частині порядку його визнання, термінів використання, оцінки, нарахування амортизації, а також внутрішнього контролю, що забезпечує достовірність інформації про наявність і придатність до використання внутрішнього гудвілу, як форми прояву соціального капіталу на мікрорівні;

– методичні засади облікового відображення операцій, пов'язаних зі створенням, використанням і списанням внутрішнього гудвілу (запропоновано субрахунок 194 “Внутрішній гудвіл” з відповідними аналітичними розрізами, сформовано пакет первинних бухгалтерських документів та форму управлінської звітності) в умовах комп'ютеризації, що сприяє гармонізації бухгалтерського обліку та СНР;

дістало подальший розвиток:

– підходи до класифікації активів на мікро- та макрорівнях в частині застосування єдиних вимог належності їх до ресурсів як один з напрямів реалізації гармонізації бухгалтерського обліку та СНР;

– теоретичне обґрунтування макроекономічних завдань бухгалтерського обліку на основі виявленої взаємообумовленості між показниками облікових систем мікро- та макрорівнів, що дозволяє використовувати бухгалтерські дані при формуванні інформації про елементи національного багатства в СНР;

– визначення впливу запитів державного стратегічного управління на бухгалтерський облік, що зумовлює його зміну в частині розширення об'єктів та розробки методики їх облікового відображення з метою забезпечення процесів суспільно-економічного відтворення;

– теоретичне обґрунтування підпорядкування бухгалтерського обліку реалізації вартісної концепції управління підприємством, що дозволить забезпечити виконання СНР завдання щодо характеристики макроекономічних процесів через оцінку національного багатства.

Практичне значення одержаних результатів. Результати дослідження дозволили впровадити на вітчизняних підприємствах підхід до відображення в системі бухгалтерського обліку внутрішнього гудвілу як активу, що відображає сукупність інформаційних зв'язків, які забезпечують формування довіри до підприємства у суб'єктів зовнішнього середовища, а також використовувалися при розробці рекомендацій державними органами щодо деталізації структури елементів національного багатства з урахуванням можливостей їх відображення в

бухгалтерському обліку. Практична спрямованість отриманих результатів підтверджується:

– довідкою про впровадження результатів дослідження при розробці рекомендацій Головним управлінням статистики у Житомирській області Державного комітету статистики України (№ 69/78-12 від 16.04.2009 р.) щодо удосконалення організації і методики оцінки елементів національного багатства з урахуванням можливостей їх відображення в системі бухгалтерського обліку як активів підприємства;

– довідкою про впровадження результатів дослідження в діяльність Житомирського державного центру науково-технічної і економічної інформації (№ 68/9 від 03.06.2009 р.) про підходи до формування інформаційно-аналітичного забезпечення державної науково-технічної та інноваційної політики в Житомирській області, які базуються на даних системи бухгалтерського обліку з урахуванням відображення в ній внутрішнього гудвілу підприємства;

– довідкою про впровадження результатів дослідження в діяльність Житомирського заводу металевих конструкцій (№ 55 від 12.03.2008 р.) в частині порядку відображення витрат, пов'язаних зі створенням внутрішнього гудвілу підприємства, що сприяє підвищенню ефективності управління витратами на підприємстві та підходів до характеристики його діяльності;

– довідкою про впровадження результатів дослідження в діяльність Приватного акціонерного товариства “Полімекс-Мостосталь Україна” (№ 198 від 22.09.2009 р.) щодо підходів до організації процесу облікового відображення операцій, пов'язаних зі створенням внутрішнього гудвілу для формування інформації про зв'язки підприємства в структурі його активів з метою ефективного управління ним;

– довідкою про впровадження результатів дослідження в діяльність Державного підприємства “Златодар” Державного комітету з управління державним матеріальним резервом (№ 21-2 від 25.07.2008 р.) щодо методики бухгалтерського обліку операцій зі створення внутрішнього гудвілу, яка сприяє підвищенню ефективності управління та контролю за операціями з ним.

Результати дослідження знайшли застосування у навчальному процесі Житомирського державного технологічного університету при викладанні навчальних дисциплін “Статистика”, “Фінансовий облік – 1”, “Звітність підприємств” (довідка № 44-45/1193 від 07.10.2009 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертації використано лише ті положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягає у дослідженні питань, пов'язаних з визначенням напрямів гармонізації бухгалтерського обліку та СНР.

Апробація результатів дисертації. Основні положення дисертації доповідалися та обговорювалися на всеукраїнських і міжнародних наукових і

науково-практичних конференціях: “XXX, присвяченої 45-ій річниці Житомирського технологічного університету” (Житомир, 2005 р.); “Майбутнє – аудит” (Кривий Ріг, 2005 р.); “Wykształcenie i nauka bez granic – '2005” (Przemyśl, 2005 р.); “Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева” (Житомир, 2006 р., 2007 р., 2008 р., 2009 р.); “Концепции развития бухгалтерской профессии: теория и практика” (Житомир, 2006 р.); “Стан та проблеми інноваційної розбудови України 2007” (Дніпропетровськ, 2007 р.); “Современные научные достижения – 2007” (Дніпропетровськ, 2007 р.); “Актуальные проблемы научных исследований – 2007” (Дніпропетровськ, 2007 р.); “Nauka: teoria i praktyka – 2007” (Przemyśl, 2007 р.); “Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України” (Тернопіль, 2007 р.); “Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація” (Київ, 2008 р.).

Публікації. За результатами дисертації опубліковано 8 наукових статей у фахових виданнях загальним обсягом 5,68 друк. арк., у інших виданнях – 1 наукова стаття загальним обсягом 0,8 друк. арк., 14 тез доповідей загальним обсягом 2,2 друк. арк. (автору належить 2,14 друк. арк.). З інших публікацій (монографій, навчальних посібників), виданих у співавторстві, в дисертації використовувалися положення, які є результатом особистого дослідження здобувача (1,6 друк. арк.).

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається з вступу, трьох розділів, висновків, додатків, списку використаних джерел. Основний зміст викладено на 198 сторінках друкованого тексту. Робота містить 10 таблиць, розміщених на 8 сторінках, 24 рисунки, що розміщені на 20 сторінках, 21 додаток на 62 сторінках друкованого тексту. Список використаних джерел нараховує 212 найменувань – на 22 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації, визначено мету, основні завдання, об’єкт і предмет дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих наукових результатів.

Перший розділ **“Бухгалтерський облік і національні рахунки: еволюція систем”** присвячено розв’язанню питань, пов’язаних з недостатнім обґрунтуванням можливостей гармонізації бухгалтерського обліку та СНР, а саме: з’ясуванню значення бухгалтерського обліку в пізнанні економічних процесів і явищ як на мікро-, так і на макрорівні, встановленню історичних передумов використання інформації бухгалтерського обліку при здійсненні макроекономічних узагальнень з урахуванням її значення в теоретичних дослідженнях проблем оцінки національного багатства.

Застосування в дослідженні бухгалтерського обліку міждисциплінарного підходу поряд з історичним і системним дозволило розкрити його інституційну природу, що проявляється у характеристиці пізнавальних властивостей та макроекономічного значення. Завдання бухгалтерського обліку залежать від сукупності інституційних запитів, які генеруються на основі взаємодії ціннісних детермінант (уявлення, знання,

інтереси, мотиви, потреби, ідеали, стереотипи), що формуються на теоретичному та функціональному рівнях економічної системи (рис. 1).

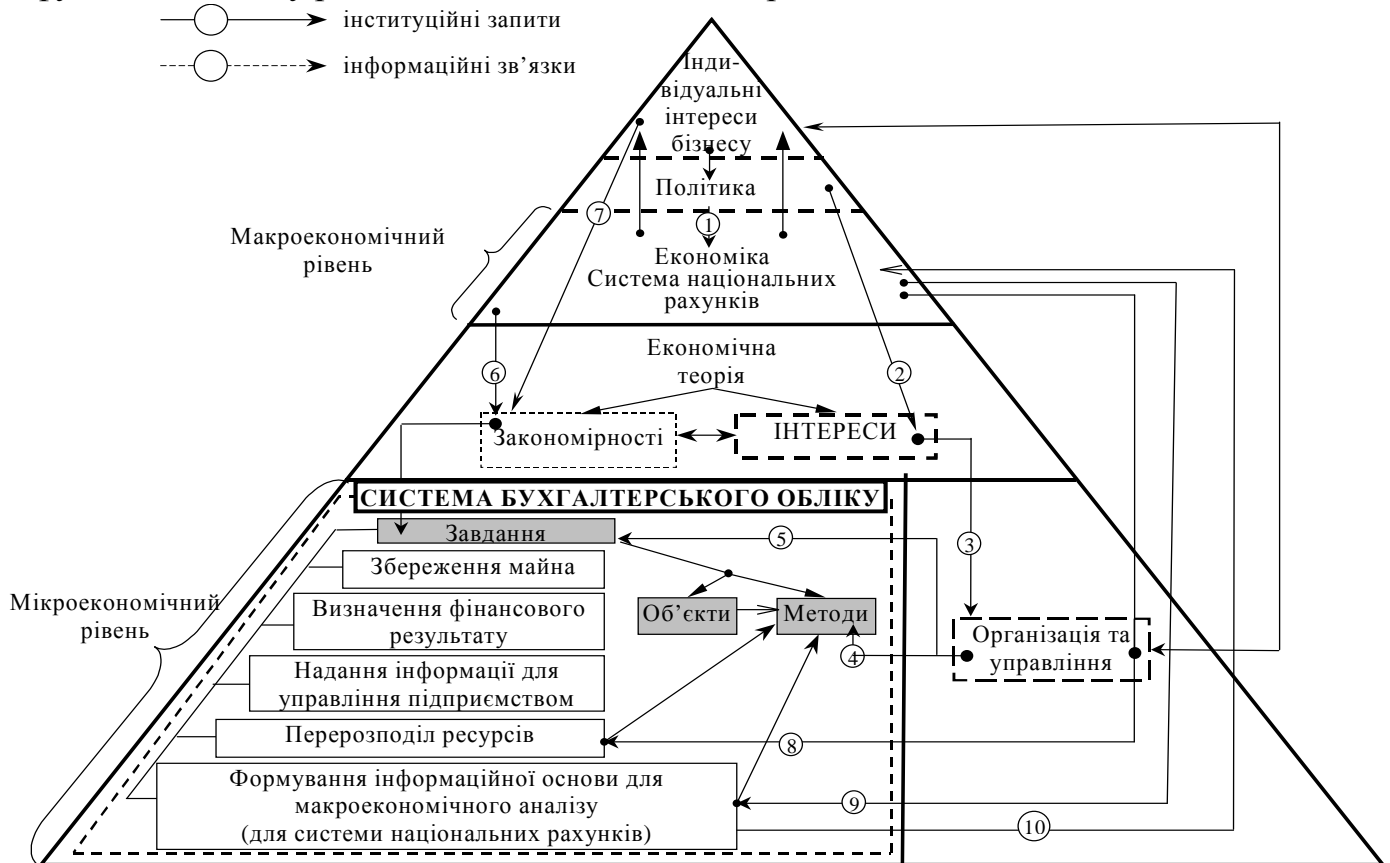


Рис. 1. Інституційна природа завдань бухгалтерського обліку

Вплив інституційних запитів відбувається через дію на систему бухгалтерського обліку формальних (зв'язки 1, 6, 7, 8, 9) і неформальних інституцій (зв'язки 2, 3), що проявляються у формі управлінських запитів (зв'язки 4, 5). Відповідно, завдання бухгалтерського обліку отримують макроекономічний статус, а інформація набуває гносеологічного змісту.

Застосування інституційної теорії дозволило встановити, що бухгалтерський облік є технологією, яка забезпечує обробку даних про діяльність суб'єктів, що разом з інституційними обмеженнями визначає господарські можливості в суспільстві. Дія формальних обмежень, пов'язаних з потребами макроекономічного узагальнення, у формі впливу на регламентацію бухгалтерського обліку, реалізується через Державну програму переходу України на міжнародну систему обліку і статистики (1993 р.), що розроблена в рамках Концепції побудови національної статистики України (1993 р.). Одним з етапів впровадження СНР в Україні стало реформування бухгалтерського обліку і запровадження нових стандартів в рамках загального процесу побудови цілісної системи даних у національному рахівництві.

Бухгалтерський облік є важливим засобом формування рішень щодо економічної поведінки суб'єктів, свідомого впливу на досліджувані об'єкти з метою надання їм певної інформаційної визначеності. Інституційна природа бухгалтерського обліку пов'язана зі зменшенням невизначеності в економічному

середовищі через відображення фактів господарської діяльності, що допомагає формувати узагальнену картину економічного життя в конкретних умовах на мікро- та макрорівнях.

За результатами дослідження впливу поглядів дослідників на багатство як базову проблему економічних досліджень на розвиток бухгалтерського обліку встановлено, що він має взаємообумовлений характер і пов'язаний з формуванням інформаційного запиту щодо елементів національного багатства до системи бухгалтерського обліку. Забезпечення вказаного запиту відбувається через облікове відображення елементів національного багатства у формі ресурсів підприємства. Така інформація є емпіричною базою для здійснення теоретичних досліджень в економічній сфері та практичних макроекономічних узагальнень результатів суспільно-економічного розвитку.

Визначення взаємообумовленого розвитку бухгалтерського обліку та методології оцінки багатства надало змогу довести здатність обліку характеризувати й пояснювати процеси, які відбуваються на мікро- та макрорівнях економічної системи, та створювати теоретичне підґрунтя з використанням його можливостей для формування інформації з метою оцінки елементів національного багатства в сучасних умовах господарювання.

У результаті дослідження завдань СНР, призначення та характеру використання в макроекономічному управлінні встановлено, що основною метою її побудови є загальна характеристика макроекономічних процесів. Інформація СНР необхідна для забезпечення державного стратегічного розвитку в напрямі підвищення рівня добробуту нації.

Основним показником, який використовується для оцінки економічного розвитку є ВВП. Методиці його визначення підпорядкована система бухгалтерського обліку, зокрема її завдання щодо формування фінансового результату господарювання. Вивчення підходів до оцінки рівня добробуту дозволило визначити, що при цьому недостатньо використовувати лише показник ВВП. Його недосконалість обумовлена неточністю інформаційного забезпечення внаслідок неможливості врахування усіх факторів. Показником, який здатний найбільш повно відображати рівень добробуту суспільства є вартість багатства на душу населення.

З метою забезпечення достовірної характеристики макроекономічних процесів системою національних рахунків через оцінку національного багатства, бухгалтерський облік повинен підпорядковуватись реалізації вартісної концепції управління підприємством.

Другий розділ **“Організаційні складові гармонізації бухгалтерського обліку та системи національних рахунків”** присвячено вирішенню проблемних питань недостатньої відповідності бухгалтерського обліку потребам формування інформації в СНР про національне багатство країни, а саме в частині врахування вимог державного стратегічного управління суспільно-економічним відтворенням на систему бухгалтерського обліку, визначення неузгодженостей між

бухгалтерським обліком та СНР в частині оцінки елементів національного багатства, що підлягають відображенню в системі бухгалтерського обліку.

Проведене дослідження суперечностей в методичних складових бухгалтерського обліку та СНР дозволило виявити наступні напрями їх гармонізації (рис. 2).

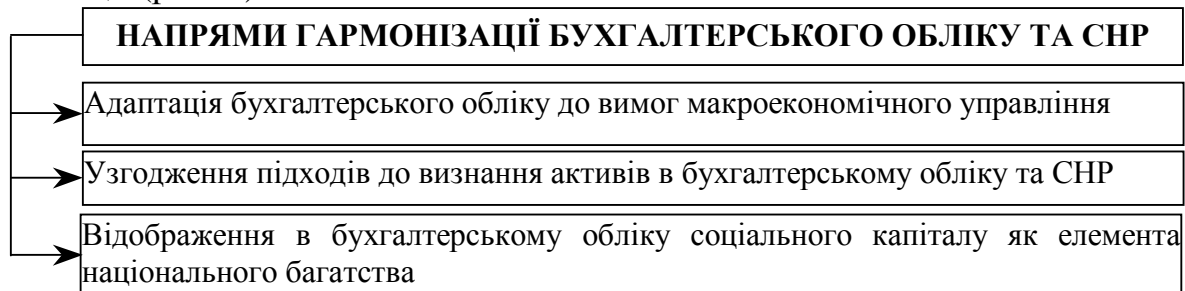


Рис. 2. Напрями гармонізації бухгалтерського обліку та СНР

Реалізація державного стратегічного управління спрямована на забезпечення ефективності суспільно-економічного відтворення національного багатства. Вона залежить від повноти та ефективності використання наявного ресурсного потенціалу на мікро- та макрорівнях. Це обумовлює необхідність перегляду властивостей бухгалтерського обліку як складної відкритої системи в контексті інформаційного забезпечення потреб макроекономічного управління. Однією з властивостей бухгалтерського обліку є його адаптивність до вимог макроекономічного управління, яка створює передумови для гармонізації облікових систем на мікро- та макрорівнях.

Однією з причин, що ускладнює використання інформації, сформованої в системі бухгалтерського обліку, для оцінки елементів національного багатства в СНР, є неузгодженість класифікації активів на мікро- та макрорівнях. Вона полягає в наявності різних підходів до трактування економічних категорій, які є об'єктами бухгалтерського обліку та входять до складу національного багатства.

Виявлена невідповідність формування інформації про елементи національного багатства в СНР та в бухгалтерському обліку полягає у такому:

1) на рахунках бухгалтерського обліку відображаються активи, які не є складовими національного багатства країни відповідно до методики СНР-93 (тварини та багаторічні насадження несільськогосподарського призначення, вартість відстрочених податкових активів, вартість браку у виробництві);

2) гудвіл в бухгалтерському обліку визначається тільки під час продажу підприємства, при цьому в СНР необхідність оцінки гудвілу існує постійно (як поточної вартості ділових зв'язків підприємства). Відсутність облікових даних про ділові зв'язки підприємства унеможливорює їх оцінку як елемента національного багатства в СНР;

3) не всі активи, що відносяться до статті "Основний капітал" у СНР, в бухгалтерському обліку визнаються необоротними (рахунки 15 "Капітальні інвестиції" та 11 "Інші необоротні матеріальні активи" за методикою оцінки елементів національного багатства включаються до статті "Запаси матеріальних оборотних засобів").

Однією з основних причин виявлених неузгодженостей в бухгалтерському обліку та СНР є принципово різний підхід до визначення активів: у бухгалтерському обліку використовується майновий принцип (в балансі відображається лише майно підприємства), в СНР – ресурсний (активи, що визнаються елементами національного багатства, обов’язково повинні бути ресурсами).

Гармонізація бухгалтерського обліку та СНР через впровадження єдиного підходу до класифікації активів на мікро- та макрорівнях повинна відбуватися на основі положень Міжнародних стандартів фінансової звітності, в яких передбачена характеристика активів з позиції їх належності до ресурсів, у практику ведення бухгалтерського обліку в Україні з урахуванням національних особливостей.

Методика оцінки елементів національного багатства Світового банку передбачає виділення соціального капіталу як одного з визначальних факторів економічного розвитку в сучасних умовах. Дослідження фахівців Світового банку показали, що соціальний капітал одночасно сприяє економічному заростанню держави (ефект Ослона та ефект Патнема) та є важливим джерелом зростання продуктивності бізнес-організацій.

Дослідження сутності соціального капіталу та можливостей його відображення на рівні підприємства дозволили виявити новий об’єкт бухгалтерського обліку зі складною структурою – внутрішній гудвіл, під яким слід розуміти актив, що відображає сукупність інформаційних зв’язків, які забезпечують формування довіри до підприємства у суб’єктів зовнішнього середовища (рис. 3).

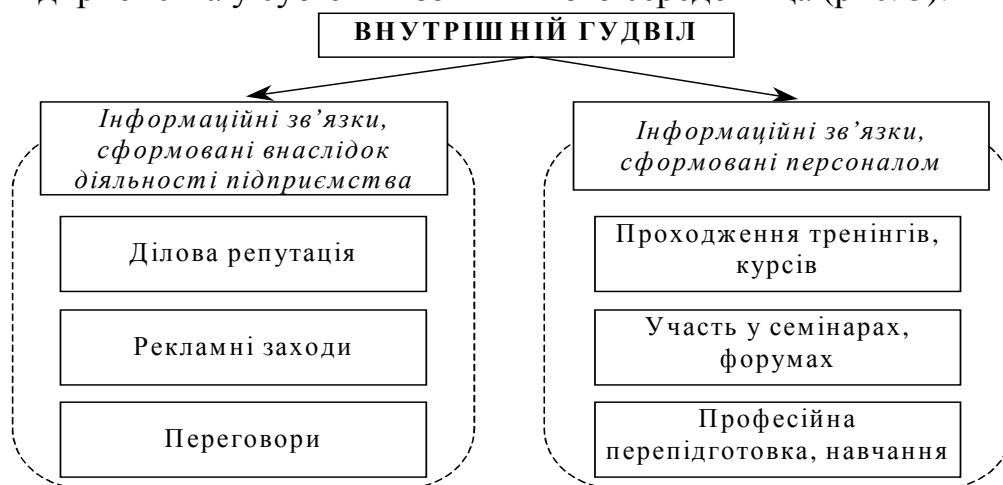


Рис. 3. Складові внутрішнього гудвілу

Відображення в системі бухгалтерського обліку внутрішнього гудвілу як елементу соціального капіталу на мікрорівні підвищує якість і повноту розрахунків національного багатства, дозволяє комплексно оцінити ефективність функціонування економічної системи, доповнити існуючі макроекономічні індикатори. Інформація про внутрішній гудвіл сприяє визначенню активності підприємства щодо розширення інформаційних зв’язків із зовнішнім середовищем, ефект від якого може виражатися у вигляді вартості укладених контрактів.

Враховання макроекономічних запитів, пов’язаних з оцінкою національного багатства та необхідністю управління його відтворенням, розширює

макроекономічне значення бухгалтерського обліку та сприяє його адаптації до нових умов господарювання.

Третій розділ **“Удосконалення бухгалтерського обліку соціального капіталу як елемента національного багатства”** присвячено розробці організаційних і методичних засад бухгалтерського відображення внутрішнього гудвілу в структурі активів підприємства, необхідність яких зумовлена потребою реалізації напрямів гармонізації бухгалтерського обліку та СНР в частині відображення внутрішнього гудвілу як складової соціального капіталу.

Значення елементів внутрішнього гудвілу обумовлене постійним зростанням їх ролі в розвитку економічних відносин в постіндустріальній економіці. В ринковій вартості західних компаній вартість ділової репутації становить у середньому 20-25 %, іноді досягаючи 80 %-го рівня (наприклад, для компаній, що працюють у сфері інформаційних технологій), а зниження ділової репутації на 1 % зумовлює відповідне падіння ринкової вартості на кілька відсотків. Дослідження діяльності вітчизняних підприємств показало, що 33 % з них на постійній основі здійснює фінансування заходів, пов'язаних з формуванням елементів внутрішнього гудвілу.

За діючою методологією в бухгалтерському обліку підприємств об'єкти, які запропоновано вважати складовими внутрішнього гудвілу, визнаються витратами періоду і списуються на фінансові результати діяльності відповідно до вимог Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Враховуючи те, що складові внутрішнього гудвілу є важливими факторами економічного зростання в сучасних умовах господарювання, а також відповідають умовам визнання необоротних активів (можливість достовірної оцінки, здатність приносити економічні вигоди в майбутньому, строк використання більше одного року або операційного циклу, якщо він перевищує один рік), вони підлягають капіталізації в активі балансу.

Строки використання та порядок визнання внутрішнього гудвілу залежать від особливостей використання його елементів на підприємстві. Оцінка внутрішнього гудвілу повинна здійснюватися за витратним методом (вартість формується шляхом узагальнення витрат на його створення), що дозволяє отримувати достовірну інформацію про вартість внутрішнього гудвілу та відобразити його у складі активів підприємства. Порядок нарахування амортизації внутрішнього гудвілу залежить від типу його складових і методів нарахування амортизації на нематеріальні активи, визначених законодавчо.

З метою контролю за формуванням, наявністю та списанням внутрішнього гудвілу підприємства слід використовувати відповідний порядок документування операцій з надходження та вибуття внутрішнього гудвілу, що забезпечується розробленими первинними документами (“Акт на оприбуткування”, “Акт на списання” та “Картку обліку за кожним з елементів внутрішнього гудвілу”).

Для забезпечення одного з напрямів гармонізації системи бухгалтерського обліку та СНР розроблено методику бухгалтерського відображення внутрішнього гудвілу з використанням комп'ютерних технологій. Запропонований порядок враховує інституційні запити макроекономічного управління, пов'язані з необхідністю оцінки елементів національного багатства.

Для забезпечення відображення операцій з формування, використання і списання елементів внутрішнього гудвілу на рахунках бухгалтерського обліку, запропоновано використовувати субрахунок 194 “Внутрішній гудвіл” та відповідні аналітичні рахунки до нього (рис. 4).

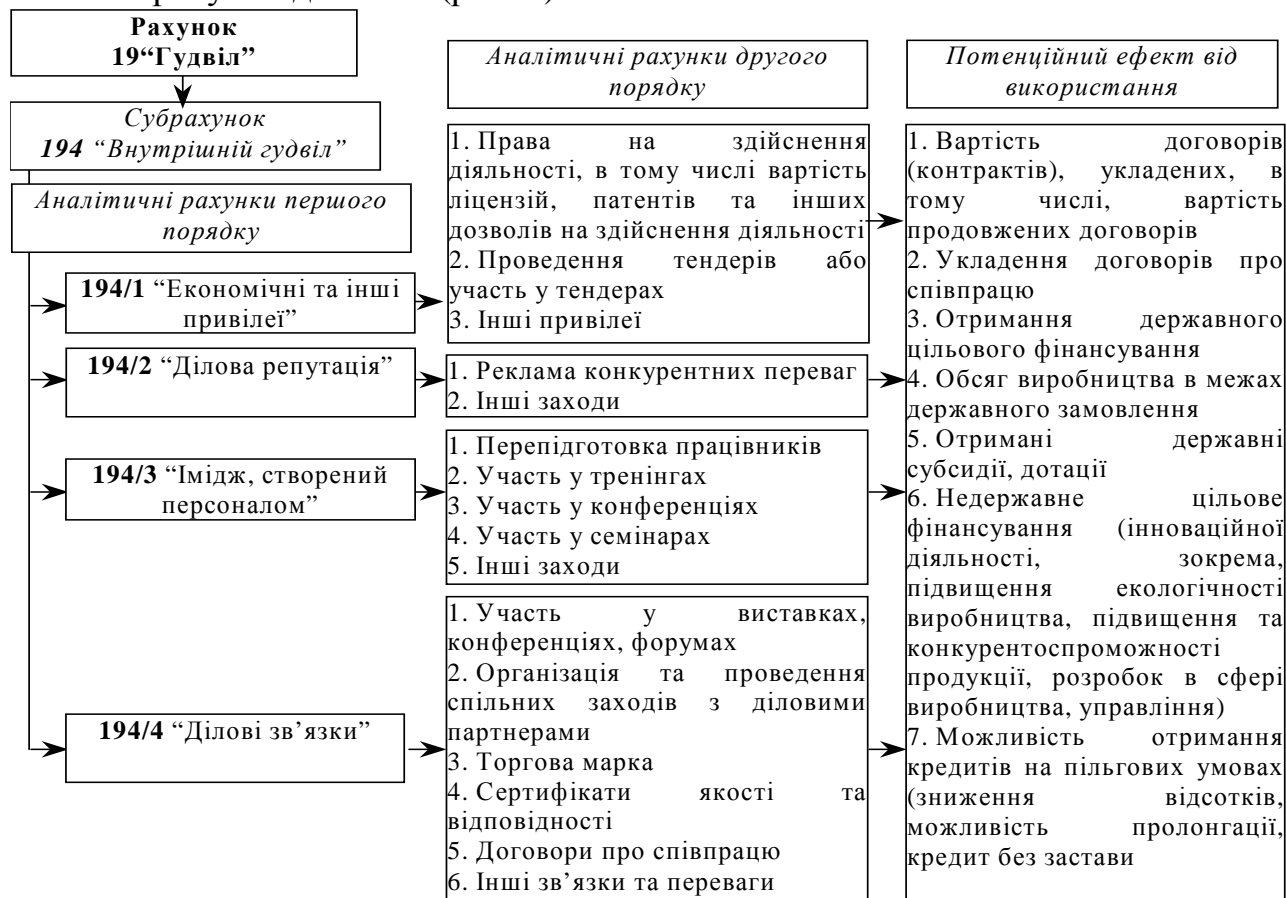


Рис. 4. Структура аналітичних рахунків до субрахунку 194 “Внутрішній гудвіл”

З урахуванням наведеної структури аналітичних рахунків, розроблено методику бухгалтерського відображення операцій, пов’язаних зі створенням і списанням внутрішнього гудвілу. Формування елементів внутрішнього гудвілу рекомендовано відображати за дебетом рахунку 194 “Внутрішній гудвіл” за відповідними субрахунками в кореспонденції з рахунком 685 “Розрахунки з іншими кредиторами”. Амортизація елементів внутрішнього гудвілу відображається за кредитом рахунку 13 “Знос (амортизація) необоротних активів” у кореспонденції з рахунками витрат діяльності, в якій використовувалися елементи внутрішнього гудвілу. Запропонований порядок бухгалтерського відображення внутрішнього гудвілу побудований на підставі діючої методології бухгалтерського обліку та з урахуванням логіки формування вартості соціального капіталу на макроекономічному рівні.

Для надання інформації про складові внутрішнього гудвілу управлінському персоналу розроблено та рекомендовано до впровадження на підприємствах різних форм власності та організаційно-правових форм управлінський звіт (“Звіт про внутрішній гудвіл підприємства”) у розрізі виділених елементів внутрішнього гудвілу, що забезпечує надання оперативної та достовірної інформації щодо

внутрішнього гудвілу управлінському персоналу підприємства.

Ведення бухгалтерського обліку внутрішнього гудвілу з реалізацією вимог швидкості передачі інформації, формування звітності, необхідної для подання до органів статистики, безпеки інформації, можливості узгодження даних в різних програмних продуктах та їх групування на рівні статистичних органів, подання електронної звітності запропоновано здійснювати на базі "1С: Бухгалтерія". Для удосконалення методичних складових бухгалтерського обліку в програмному середовищі запропоновано внести зміни до таких елементів: словник, робочий план рахунків, аналітика. Наведені рекомендації дозволяють підвищити оперативність інформації щодо внутрішнього гудвілу.

Враховуючи особливості внутрішнього гудвілу, встановлено необхідність у розробці контрольних заходів. Забезпечення достовірної оцінки внутрішнього гудвілу, що збільшує вартість активів підприємства, повинно здійснюватись на основі виконання заходів внутрішнього контролю, серед яких:

- встановлення наявності підтверджуючих документів (сертифікати, дипломи, угоди), на підставі яких елементи внутрішнього гудвілу включені до складу субрахунку 194 "Внутрішній гудвіл";

- перевірка достовірності визначення вартості складових внутрішнього гудвілу на підставі взаємозвірки розрахунків з підприємствами, які брали участь у формуванні внутрішнього гудвілу;

- визначення доцільності формування елементів внутрішнього гудвілу з огляду на можливість забезпечення ними отримання в майбутньому економічних вигід;

- оцінка правильності визначення строків використання складових внутрішнього гудвілу.

Порядок інвентаризації складових внутрішнього гудвілу з метою отримання інформації про його наявність, доцільність створення та використання у певному структурному підрозділі реалізується на основі виділених етапів інвентаризації елементів внутрішнього гудвілу та сформованого переліку робіт, що виконуються інвентаризаційною комісією.

Запропоновані організаційно-методичні підходи до відображення в структурі активів підприємства внутрішнього гудвілу як складової соціального капіталу на мікрорівні сприяє гармонізації бухгалтерського обліку та СНР в частині забезпечення повноти й достовірності розрахунку показників національного багатства.

ВИСНОВКИ

У дисертації теоретично обґрунтовано та розв'язано наукове завдання щодо гармонізації бухгалтерського обліку та СНР в частині забезпечення процесів управління суспільно-економічним відтворенням. Відповідно до поставленої мети отримано такі науково обґрунтовані результати.

1. Застосування інституційного підходу до характеристики бухгалтерського обліку дозволило виявити й обґрунтувати його інституційну природу в частині пізнавальних властивостей та макроекономічного значення. В рамках інституційної теорії бухгалтерський облік визначається як технологія, яка, забезпечуючи

відображення фактів господарського життя, знижує асиметричність інформації, скеровує діяльність і подальший розвиток підприємства, а також виступає інформаційною основою для побудови СНР.

2. Встановлено, що виступаючи надійною емпіричною основою теоретичних досліджень щодо оцінки багатства, бухгалтерський облік змінювався під їх впливом в частині формування макроекономічних завдань. Це створює історичне підґрунтя для використання бухгалтерського обліку в процесах формування інформації про елементи національного багатства в СНР.

3. Вплив потреб макроекономічного узагальнення, що здійснюється в рамках побудови СНР, відбувається у формі неформальних обмежень, що визначаються ціннісними детермінантами (уявлення, знання, інтереси, мотиви, потреби, ідеали, стереотипи) і реалізуються в бухгалтерському обліку. Дія формальних обмежень відбувається у формі впливу на регламентацію бухгалтерського обліку та реалізується в частині його нормативного регулювання. Це дозволило пояснити процес розширення об'єктів бухгалтерського обліку під впливом запитів суб'єктів державного стратегічного управління.

4. Визначено, що для оцінки рівня добробуту суспільства недостатньо використовувати лише показник ВВП через його недосконалість, зумовлену неточністю інформаційного забезпечення. Таким показником може бути вартість багатства на душу населення. Для забезпечення його розрахунку запропоновано підпорядкувати бухгалтерський облік реалізації вартісної концепції управління підприємством.

5. Дослідження підходів до трактування активів у СНР та бухгалтерському обліку дозволило виявити їх неузгодженість в частині критерію визнання. В СНР для визначення активів, що є елементами національного багатства, використовується ресурсний принцип, в системі бухгалтерського обліку в структурі активів відображається тільки майно підприємства. Їх узгодження в частині застосування єдиних принципів класифікації є одним з напрямів гармонізації бухгалтерського обліку та СНР.

6. Важливим елементом національного багатства за методикою Світового Банку є соціальний капітал, оцінка якого в Україні неможлива з причини відсутності інформації, зокрема, сформованої в системі бухгалтерського обліку. На основі досліджень можливостей відображення внутрішнього гудвілу в системі рахунків бухгалтерського обліку, встановлено, що до складу об'єктів бухгалтерського обліку повинен бути введений внутрішній гудвіл, під яким слід розуміти актив, що відображає сукупність інформаційних зв'язків, які забезпечують формування довіри до підприємства у суб'єктів зовнішнього середовища. Формування такої інформації в системі бухгалтерського обліку дозволяє підвищити якість та повноту розрахунку національного багатства, здійснювати оцінку ефективності функціонування економічної системи, доповнюючи існуючі макроекономічні індикатори, а також визначати ступінь інтегрованості підприємства в систему суспільно-економічних відносин.

7. Удосконалення організації бухгалтерського обліку в частині розробки її

положень щодо елементів внутрішнього гудвілу як складової національного багатства здійснено на основі розробки рекомендацій щодо порядку його визнання, встановлення строків використання, визначення порядку оцінки, нарахування амортизації, а також організації внутрішнього контролю та інвентаризації, що забезпечує достовірність інформації про наявність внутрішнього гудвілу, з метою прийняття рішень на рівні підприємства та для потреб макроекономічного узагальнення в частині оцінки елементів національного багатства.

8. З метою забезпечення реалізації інституційної потреби в оцінці елементів національного багатства, розроблено методику бухгалтерського відображення внутрішнього гудвілу. Зокрема, запропоновано порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з формуванням, використанням і списанням елементів внутрішнього гудвілу, з використанням субрахунку 194 “Внутрішній гудвіл” та аналітичних рахунків до нього. Розроблений пакет первинних бухгалтерських документів та порядок відображення інформації про внутрішній гудвіл в управлінській звітності забезпечує своєчасне документування операцій з внутрішнім гудвілом та надання необхідних даних управлінському персоналу.

Впровадження організаційно-методичних розробок дозволяє формувати достовірну інформацію про господарські операції з внутрішнім гудвілом у системі бухгалтерського обліку та забезпечує можливість оцінки елементів національного багатства.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях

1. Травін В.В. Виникнення та розвиток системи національних рахунків / В.В. Травін // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – №1 (35). – С. 111-120 (0,89 друк. арк.).
2. Травін В.В. Бухгалтерський облік в контексті становлення інституціональної теорії / В.В. Травін // Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. – Випуск 215: В 4 т. – Том I. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2006. – С. 240-242 (0,22 друк. арк.).
3. Травін В.В. Облік і багатство: взаємозв'язок розвитку від середньовіччя до ХХ століття / В.В. Травін // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – №3 (37). – С. 113-122 (0,89 друк. арк.).
4. Травін В.В. Узгодження інтересів мікро- та макрообліку / В.В. Травін // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – №4 (38). – С. 213-219 (0,66 друк. арк.).
5. Травін В.В. Вплив ідеологічного суб'єктивізму на бухгалтерський облік / В.В. Травін // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – №1 (39). – С. 201-207 (0,77 друк. арк.).
6. Травін В.В. Розвиток бухгалтерського обліку як інституційна зміна / В.В. Травін // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і

аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 1 (7) / Відп. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – С. 196-207 (0,86 друк. арк.).

7. Травін В.В. Особливості формування структури національного багатства / В.В. Травін // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 3 (9) / Відп. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – С. 179-194 (0,99 друк. арк.).

8. Травін В.В. Нові умови і нові завдання бухгалтерського обліку / В.В. Травін // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – №1 (43). – С. 104-107 (0,4 друк. арк.).

Тези доповідей на конференціях

9. Травін В.В. Інноваційна складова інвестиційної діяльності: зб. тез ХХХ наукової конференції, присвяченої 45-ій річниці Житомирського технологічного університету / В.В. Травін // М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 226 с. – С. 219-220 (0,13 друк. арк.).

10. Травін В.В. Бухгалтерський облік в системі національних рахунків: матеріали Всеукраїнської міжвузівської науково-практичної конференції [“Майбутнє – аудит”] / В.В. Травін / – Кривий Ріг: Мінерал, 2005. – 188 с. – С. 97-98 (0,12 друк. арк.).

11. Травін В.В. Обліково-аналітичне забезпечення системи національних рахунків / В.В. Травін // Materiały II Międzynarodowej naukowe-praktycznej konferencji [“Wykształcenie i nauka bez granic – '2005”] Tom 6. Ekonomiczne nauki. – Przemysł: Sp. Z o.o. “Nauka i studia”, 2005. – 130 s. – S. 73-75 (0,13 друк. арк.).

12. Травін В.В. Система бухгалтерського обліку як редуційний елемент СНР: зб. тез та текстів виступів на Четвертій всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову [Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева] / В.В. Травін / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – 116 с. – С. 56-57 (0,15 друк. арк.).

13. Травін В.В. Становлення системи національних рахунків: тези та тексти виступів на V-ой Международной научной конференции [“Концепции развития бухгалтерской профессии: теория и практика”] / В.В. Травін / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – 136 с. – С. 72-74 (0,16 друк. арк.).

14. Травін В.В. Перспективи розвитку бухгалтерського обліку в контексті змін теорії благополуччя: зб. тез та текстів виступів на П'ятій всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову. Ч. II. [Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева] / В.В. Травін / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 80 с.–

С. 25-27 (0,11 друк. арк.).

15. Травін В.В. Бухгалтерський облік як відкрита система: ретроспективний підхід: матеріали V Всеукраїнської науково-практичної конференції. Том 4. [“Стан та проблеми інноваційної розбудови України 2007”] / В.В. Травін / – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2007. – 80 с. – С. 26-28 (0,1 друк. арк.).

16. Травін В.В. Зміна функцій обліку в контексті трансформації вимог макрорівня: матеріали II Международной научно-практической конференции. Том 1. [“Современные научные достижения – 2007”] / В.В. Травін / – Днепропетровск: Наука и образование, 2007. – 104 с. – С. 91-93 (0,17 друк. арк.).

17. Травін В.В. Бухгалтерський облік та індивідуальні інтереси бізнесу: Матеріали III Международной научно-практической конференции. Том 2. [“Актуальные проблемы научных исследований – 2007”] / В.В. Травін / – Днепропетровск: Наука и образование, 2007. – 112 с. – С. 9-12 (0,26 друк. арк.).

18. Травін В.В. Аналіз логіки змін бухгалтерського обліку: materiały czwartej Międzynarodowej naukowo-praktycznej konferencji [“Nauka: teoria i praktyka – 2007”] / В.В. Травін / – Przemysł: Nauka i studia. – 2007. – 104 s. – S. 6-7 (0,16 друк. арк.).

19. Травін В.В. Інституційний вплив на систему обліку: матеріали міжнародної науково-практичної конференції [“Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України”] / В.В. Травін / М-во освіти і науки України, Терноп. націон. економ. ун-т. – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – 526 с. – С. 387-390 (0,16 друк. арк.).

20. Травін В.В. Достовірність облікової інформації як основа макроекономічного зростання. Випуск 1. [“Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації”] / В.В. Травін / Держ. ком. статистики України. Держ. акад. статистики, обліку та аудиту / – К.: ДП “Інформаційно-аналітичне агентство”, 2008. – 133 с. – С. 116-117 (0,19 друк. арк.).

21. Травін В.В. Особливості формування рахунків національного багатства зб. тез та текстів виступів на 6-ій всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову [Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева] / В.В. Травін / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 148 с. – С. 25-27 (0,23 друк. арк.).

22. Травін В.В. Розвиток бухгалтерського обліку під впливом зовнішніх факторів: зб. тез та текстів виступів на 6-ій всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову [Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева] / В.В. Травін, М.М. Шигун / 2009. – 76 с. – С. 25-27 (0,13 друк. арк., особисто автору належить 0,07 друк. арк. визначено в пив зовнішніх факторів на організацію бухгалтерського обліку).

Статті у інших виданнях

23. Травін В.В. Облік і багатство: взаємозв'язок розвитку від античності до середньовіччя / В.В. Травін // Współczesne aspekty zarządzania i marketingu. Redakcja

naukowa prof. hab. S. Pajęczkowski, mgr. inż. H. Węgrzyn. – Legnica: Wyższa Szkoła Menedżerska w Legnicy, 2007. – S. 336-346 (0,8 друк. арк.).

Монографії та навчальні посібники

24. Данилко В.К. Институциональный капитал как объект бухгалтерского учета / В.К. Данилко, В.В. Травин // Бухгалтерский учет, контроль и анализ: социальные ориентиры: Результаты научных исследований проблем бухгалтерского учета и контроля Житомирской научной бухгалтерской школы: Монография / [Ф.Ф. Бутынец и др.]; под общ. ред. [и с предисл.]. – Житомир: ЖГТУ, 2008. – 484 с., [8] с. – 300 экз. – с. 61-82 (1,3 друк. арк., особисто автору належить 0,7 друк. арк., обґрунтовано необхідність відображення соціального капіталу в бухгалтерському обліку).

25. Статистика. Навчальний посібник для студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів. / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 292 с. (1,9 друк. арк., особисто автору належить 0,9 друк. арк., характеристика структури класифікацій, необхідних для побудови СНР).

АНОТАЦІЯ

Травін В.В. Бухгалтерський облік і система національних рахунків: напрями гармонізації. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет, Житомир, 2010.

У дисертації досліджено та теоретично обґрунтовано напрями гармонізації бухгалтерського обліку та системи національних рахунків в частині забезпечення процесів управління суспільно-економічним відтворенням з метою розробки практичних рекомендацій щодо їх реалізації.

Визначено макроекономічне значення бухгалтерського обліку через характеристику його гносеологічних можливостей, які є основою гармонізації бухгалтерського обліку та системи національних рахунків в частині відображення елементів національного багатства на мікро- та макрорівнях.

Охарактеризовано напрями гармонізації бухгалтерського обліку та системи національних рахунків, які полягають у підпорядкуванні бухгалтерського обліку реалізації вартісної концепції управління підприємством, застосуванні єдиних підходів до класифікації активів, удосконаленні положень організації та методики бухгалтерського обліку внутрішнього гудвілу як елемента соціального капіталу, який є однією з основних складових національного багатства, що дозволить підвищити достовірність і повноту характеристики макроекономічних процесів системою національних рахунків через оцінку національного багатства, а також визначити ступінь інтегрованості підприємства в систему суспільно-економічних відносин.

Ключові слова: система бухгалтерського обліку, система національних рахунків, інституції, гудвіл, внутрішній гудвіл, гармонізація, макроекономічне значення бухгалтерського обліку.

АННОТАЦИЯ

Травин В.В. Бухгалтерский учет и система национальных счетов: направления гармонизации. – Рукопись.

Диссертация на соискание научной степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет, Житомир, 2010.

В диссертации исследовано и теоретически обосновано направления гармонизации бухгалтерского учета и системы национальных счетов (СНС) в части обеспечения процессов управления общественно-экономическим воспроизводством с целью разработки практических рекомендаций по их реализации.

Объектом исследования являются процессы формирования учетных показателей и движение информационных потоков от микро- к макроуровню управления, а также общие объекты системы бухгалтерского учета и СНС. Предметом исследования выступают теоретико-методические и практические положения гармонизации бухгалтерского учета и СНС.

В процессе исследования доказана институциональная природа бухгалтерского учета, проявляющаяся в характеристике его познавательных свойств и макроэкономического значения, являющихся основой гармонизации бухгалтерского учета и СНС в части отображения элементов национального богатства на микро- и макроуровнях. В рамках институциональной теории бухгалтерский учет является технологией, которая, обеспечивая отображение фактов хозяйственной жизни, снижает асимметричность информации, направляет деятельность и дальнейшее развитие предприятия, а также выступает информационной основой для построения СНС.

Теоретически обосновано использование возможностей бухгалтерского учета для формирования информации с целью оценки элементов национального богатства в рамках построения СНС, учитывая взаимообусловленное развитие бухгалтерского учета и взглядов на богатство. Бухгалтерская информация выступала эмпирической основой исследования проблемы оценки национального богатства, что обеспечило бухгалтерскому учету статус надежной информационной основы для построения СНС и определения закономерностей и тенденций развития общества.

Влияние потребностей макроэкономического обобщения в рамках построения СНС, проявляется в форме неформальных ограничений, определяемых ценностными детерминантами (представления, знания, интересы, мотивы, потребности, идеалы, стереотипы) и реализуются в бухгалтерском учете. Действие формальных ограничений происходит в форме влияния на регламентацию бухгалтерского учета и реализуется путем его нормативного регулирования.

Для оценки уровня благосостояния общества недостаточно использовать только показатель ВВП из-за его несовершенства, обусловленного неточностью информационного обеспечения. Предложено использовать показатель стоимость богатства на душу населения, для расчета которого необходимо подчинить бухгалтерский учет реализации стоимостной концепции управления предприятием.

Проведено исследование несогласованностей в подходах к характеристике активов на микро- и макроуровнях. Выявлена одна из основных их причин – разный подход к определению активов: в бухгалтерском учете используется имущественный подход (в балансе отображается только имущество предприятия), в СНС – ресурсный (активы, которые признаются элементами национального богатства, обязательно должны быть ресурсами), что позволило определить пути гармонизации бухгалтерского учета и СНС в части применения единых подходов к классификациям.

Охарактеризованы направления дальнейшего расширения объектов бухгалтерского учета, как процесса, который протекает в соответствии с изменениями методологии расчета макроэкономических показателей, предусмотренной Концепцией развития СНС.

Путем анализа институциональных запросов, сформированных потребностями макроэкономического управления, установлена необходимость отображения в структуре активов предприятия внутреннего гудвилла, как элемента социального капитала, под которым следует понимать актив, отображающий совокупность информационных связей, которые обеспечивают формирование доверия к предприятию со стороны субъектов внешней среды. Выше изложенное позволит повысить качество и полноту расчетов национального богатства, а также определить степень интегрирования предприятия в систему общественно-экономических отношений.

Определены пути усовершенствования организации бухгалтерского учета в части разработки рекомендаций по отображению элементов внутреннего гудвилла как составляющей национального богатства. Рекомендации включают порядок признания элементов внутреннего гудвилла, установления сроков их использования, порядка оценки, начисления амортизации, а также организации внутреннего контроля и инвентаризации, что позволило обеспечить достоверность информации о наличии внутреннего гудвилла, как формы проявления социального капитала на микроуровне.

Разработан комплекс методических подходов к отображению операций с внутренним гудвиллом. Предложен порядок его отображения на счетах бухгалтерского учета с использованием субсчета 194 “Внутренний гудвилл” и аналитических счетов к нему. Разработан пакет первичных бухгалтерских документов и порядок раскрытия информации о внутреннем гудвилле в управленческой отчетности. Предложения направлены на содействие своевременному документированию операций с внутренним гудвиллом и предоставление необходимых данных управленческому персоналу.

Внедрение организационно-методических разработок способствует формированию достоверной информации о хозяйственных операциях с внутренним гудвиллом в системе бухгалтерского учета и обеспечивает возможность оценки элементов национального богатства.

Ключевые слова: система бухгалтерского учета, система национальных счетов, гудвилл, внутренний гудвилл, гармонизация, макроэкономическое значение бухгалтерского учета.

ANNOTATION**Travin V.V. Accounting and the System of National Accounts: Ways of Harmonization – Manuscript.**

Thesis for obtaining the degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Auditing (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University, Zhytomyr, 2010.

Ways of harmonization of accounting and system of national accounts in the part of providing social and economic reproduction management have been researched and theoretically grounded with the aim of working out practical recommendations towards their performance.

The macroeconomic significance of accounting has been determined through the characteristic of its gnoseological possibilities which lie in the basis of harmonization of accounting and system of national accounts in the part of reflecting the elements of national wealth on micro- and macrolevels.

It has been characterized the ways of harmonization of accounting and system of national accounts, which lie in accounting submission to the execution of the cost concept of company management as well as in the application of the unified approaches towards the assets classification, improving the clauses of organization and methods of accounting for internal goodwill as the element of social capital which is one of the main components of national wealth. This will enable to increase the quality and completeness of the macroeconomic processes characteristic by the system of national accounts through the evaluation of national wealth as well as to determine the degree of enterprise's integration into the system of social and economic relations.

Key words: accounting system, system of national accounts, institutions, goodwill, internal goodwill, harmonization, macroeconomic significance of accounting.

Підписано до друку 18.01.2010 р.

Формат 60x84/16. Ум. друк. арк. 0,9.

Тираж 100 прим. Замовлення № 950

Редакційно-видавничий відділ ЖДТУ
10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103