

УДК 657.1.011.56

Осмятченко Володимир Олександрович,

д. е. н., доцент, професор кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»
(03680, Україна, Київ, проспект Перемоги, 54/1)
E-mail: osssa@i.ua

ДЕФІНІЦІЇ ТЕОРЕТИЧНИХ ОСНОВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В КОНТЕКСТІ ВПЛИВУ ІННОВАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

АНОТАЦІЯ. За результатами проведеної критичної оцінки існуючих принципів бухгалтерського обліку під впливом функціонування комп'ютеризованих систем можна запропонувати їх перегрупування за трьома групами фундаментальних уявлень. Принцип періодичності внаслідок 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. Відбувається посилення базових функцій бухгалтерського обліку. Крім того, за рахунок зміни роботи алгоритму інформації виникає потреба посилити інформаційну функцію ще однією — прямого та зворотного зв'язку.

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

Постановка проблеми 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 і базових функцій бухгалтерського обліку в умовах функціонування комп'ютеризованих систем.

Задекларована Законом [1] система принципів бухгалтерського обліку є поєднання трьох груп фундаментальних уявлень про функціонування бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. 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, 6] (рис. 1).

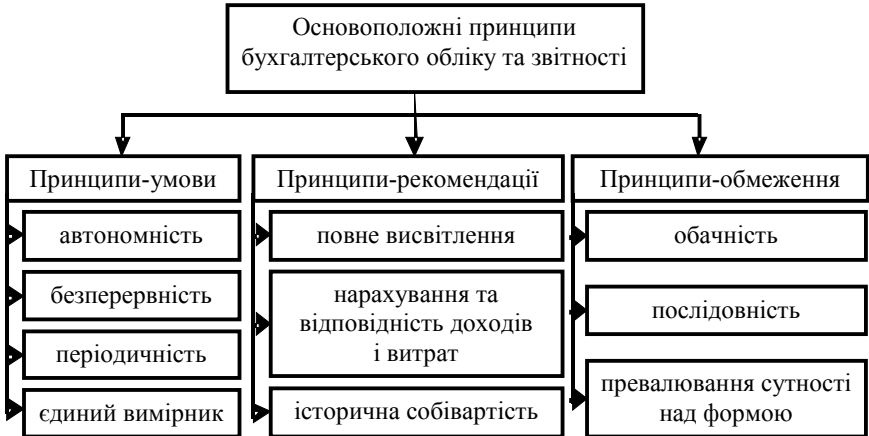


Рис. 1. Класифікація принципів бухгалтерського обліку відповідно до фундаментальних уявлень щодо їх функціонування

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

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується стаття. Проте наукових публікацій з проблем теорії, методології і практики автоматизації обліку, особливо в останні роки, недостатньо. До найзмістовніших можна віднести праці Ф.Ф. Бутинця, В.В. Євдокімова, М.Ф. Кропивка, М.Ф. Огійчука, П.А. Щербаківа, В.І. Завгороднього, А.М. Кузьмінського та деяких інших.

У даній статті вирішено окремі питання загальної проблеми трансформації теоретико-методологічних аспектів бухгалтерського обліку під впливом інформаційних технологій.

Формулювання мети і завдання дослідження. Метою цієї статті є вдосконалення теоретичних підходів до автоматизації бухгалтерського обліку, через критичне осмислення існуючих принципів бухгалтерського обліку та його функцій.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Бухгалтерський облік як система генерує та передає інформацію про певний господарюючий суб'єкт. Ця інформація створює 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, і вирішення інших завдань. Достовірна, своєчасна, обґрунтована інформація — це необхідна передумова для якісного аналізу діяльності суб'єкта господарської діяльності. Ключові завдання бухгалтерського обліку, як системи генерування інформації про господарську діяльність підприємства (організації) та її фінансові результати, реалізуються за посередництвом дотримання її користувачем регламентованих Законом України [1] принципів. А саме, обачності, повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, привалювання сутності над формою, єдиного грошового вимірника, періодичності. Практична роль принципів бухгалтерського обліку проявляється через їх функціональний зміст, який виявляється в такому: обачність — застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства; повне висвітлення — фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій і подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі; 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; послідовність — постій-

не (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; безперервність — оцінка активів і зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі; превалювання сутності над формою — операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми; єдиний грошовий вимірник — вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці; 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 від 29.12.2000 р. № 356 [1]. Вибір форми обліку підприємством (організацією), на нашу думку, впливає так чи так на загальну ефективність управління грошовими потоками, обіговими коштами, що в кінцевому підсумку має прямий зв'язок із фінансовими результатами його діяльності. Автоматизована система бухгалтерського облікувносить значні зміни до організації бухгалтерського обліку підприємства (організації) [3, 4]. Тому необхідно критично осмислити зміст існуючих принципів бухгалтерського обліку під впливом функціонування комп'ютеризованих систем (табл. 1).

Таблиця 1

КРИТИЧНА ОЦІНКА ІСНУЮЧИХ ПРИНЦИПІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

№ з/п	Принцип	Вплив автоматизованих систем бухгалтерського обліку (АСБО)
1	Обачності	При застосуванні АСБО покращується контрольна функція цього 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

Закінчення табл. 1

№ з/п	Принцип	Вплив автоматизованих систем бухгалтерського обліку (АСБО)
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	Превалювання сутності над формою	АСБО дозволяє подати та інтерпретувати інформацію в будь-якому вигляді, виходячи за рамки діючого законодавства, керуючись потребами прийняття управлінських рішень
7	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 у режимі реального часу), що особливо актуально в умовах інтеграції України в світовий економічний простір
8	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 і зовнішніх користувачів)

Під час опрацювання теоретичного базису побудови інформаційних технологій бухгалтерського обліку було проведено дослідження еволюції підходів і трансформації теорії бухгалтерського обліку в контексті розвитку вітчизняної теорії і практики управління із застосуванням інформаційних технологій. Існує тісний взаємозв'язок між принципами і функціями бухгалтерського обліку [7, с. 97; 8, с. 112].

Функції бухгалтерського обліку створюють передумови для широкого використання засобів обчислювальної техніки, щоб інформація формувалась з найменшими витратами праці, диференціювалася за об'єктами управління та термінами 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).

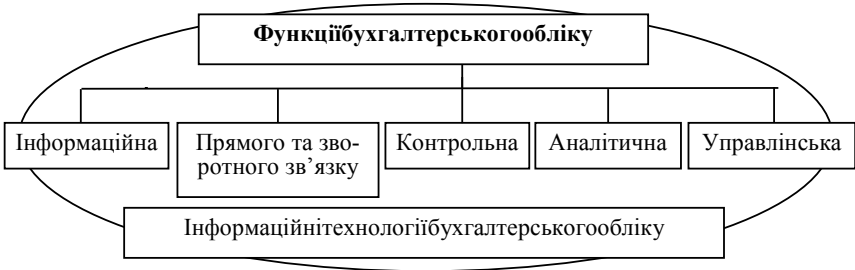


Рис. 2. Функції бухгалтерського обліку в умовах застосування інформаційних технологій

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 надхо-

дить, головним чином, 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 в певний період.

У системі бухгалтерського обліку АСБО слугує 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, «дані» переробляються так, щоб 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).

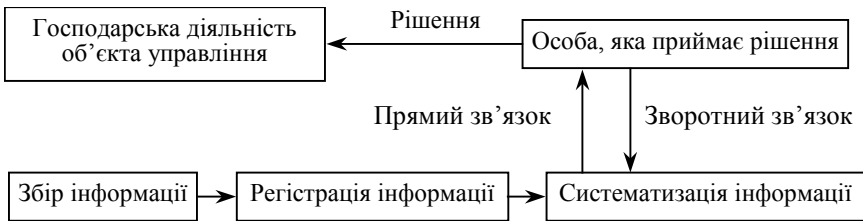


Рис. 3. Процес формування функції бухгалтерського обліку прямого і зворотного зв'язку

Таким чином, за результатами проведеної критичної оцінки існуючих принципів бухгалтерського обліку під впливом функціонування комп'ютеризованих систем (табл. 1), можна запропонувати їх перегрупування за трьома групами фундаментальних уявлень (принципи-умови, принципи-рекомендації, принципи-обмеження) [2]. Принцип періодичності (можливість поділу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності) в наслідок того, що за умови 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).

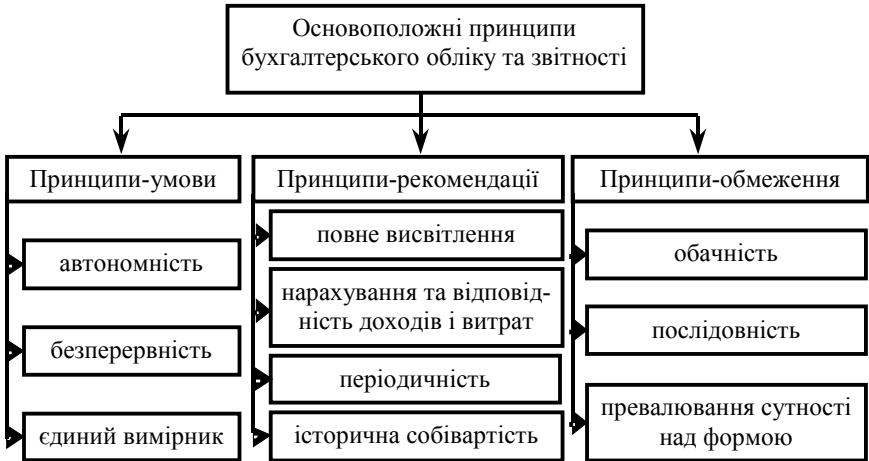


Рис. 4. Вплив АСБО на класифікацію принципів бухгалтерського обліку відповідно до фундаментальних уявлень щодо їх функціонування (авторська розробка)

Зазначимо, що 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.

Встановлено, 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).

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямку. Таким чином, необхідно звернути увагу на вплив сучасних АСБО на базові функції та принципи побудови бухгалтерського обліку, що відповідно впливає на основи бухгалтерського обліку. Це дає можливість подальшого вивчення особливостей застосування інформаційних технологій у практичну діяльність вітчизняних підприємств (організацій). А саме діалогових форм документів, журналів зведеної аналітичної та синтетичної інформації, звітності тощо.



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

Бібліографічний список

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 ІС: Бухгалтерії 7.7 — Уч. посіб. для студентів вищих навчальних закладів. — Кривий Ріг: Минерал, 2004. — 196 с.

5. *Осмятченко Л.М.* Бухгалтерський облік. [Навчальний посібник для студентів вищих закладів освіти] / Л.М. Осмятченко, В.С. Шевчук. — Львів: Магнолія 2006, 2007 р. — 196 с.
6. *Свірко С.В.* Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація [Монографія] / С.В. Свірко. — К.: КНЕУ, 2006. — 243 с.
7. *Bendrey Mike, Hussey Roger, West Colston.* Accounting and Finance for Business Students. An Active-Learning Approach. 3d ed. — London: DP Publications Ltd, 2011. — 512 p.
8. *Dodge Roy.* Foundations of Business Accounting. — London: Chapman&Hill, 2013. — 420 p.

References

1. Закон Ukrainy «Pro bukhgalterskyi oblik i finansovu zvitnist v Ukraini» vid 16.07.1999 r. № 996-III (zi zminamy i dopovnennyamy) [Elektronnyi resurs]. — Rezhym dostupu do materialiv: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [In Ukrainian]
2. *Glen A. Velsh* Osnovy finansovoho obliku: Per. z angl. / A. Velsh Glen, G. Short Deniel. — K.: Osnovy ekonomiky, 1999. — 146 p. [In Ukrainian]
3. *Ivakhnenkov, S. V.* Informatsiyni tekhnologii v organizatsii bukhgalterskoho obliku ta audytu: Navch. posib. / S. V. Ivakhnenkov. — K.: Znannya-pres, 2003. — 349 p. [In Ukrainian]
4. *Novikova, E. N., Osmyatchenko, V. A.* Praktykum po IS: Bukhgalterii 7.7. — Uch. posob. dlya studentov vyshshykh uchebnykh zavedeniy. — Krivoy Rog: Mineral, 2004. — 196 p. [In Ukrainian]
5. *Osmyatchenko, L. M.* Bukhgalterskyi oblik. [Navchalnyi posibnyk dlya studentiv vyshchykh zakladiv osvity] / L. M. Osmyatchenko, V. Je. Shevchuk. — Lviv: Magnoliya 2006, 2007 rr. — 196 p. [In Ukrainian]
6. *Svirko, S. V.* Bukhgalterskyi oblik u byudzhethnykh ustanovakh: metodologiya ta organizatsiya [Monografiya] / S. V. Svirko. — Kyiv: KNEU, 2006. — 243 p. [In Ukrainian]
7. *Bendrey Mike, Hussey Roger, West Colston.* Accounting and Finance for Business Students. An Active-Learning Approach. 3d ed. — London: DP Publications Ltd, 2011. — 512 p. [In English]
8. *Dodge Roy.* Foundations of Business Accounting. — London: Chapman&Hill, 2013. — 420 p. [In English]

Стаття надійшла до редакції 11 березня 2014 р.

УДК 657.1.011.56

Осмятченко Владимир Александрович,
д.э.н., доцент, профессор кафедры учета в кредитных
и бюджетных учреждениях и экономического анализа
ГВУЗ «КНЭУ имени Вадима Гетьмана»
(03680, Украина, Киев, проспект Победы, 54/1)
E-mail: osssa@i.ua

ДЕФИНИЦИИ ТЕОРЕТИЧЕСКИХ ОСНОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В КОНТЕКСТЕ ВЛИЯНИЯ ИННОВАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ

АННОТАЦИЯ. По результатам проведенной критической оценки существующих принципов бухгалтерского учета под воздействием функционирования компьютеризованных систем можно предложить их перегруппировку за тремя группами фундаментальных представлений. Принцип периодичности вследствие того, что при условии функционирования автоматизированной системы бухгалтерского учета информация о финансово-хозяйственной деятельности предприятия (организации) доступна не только в рамках отчетного периода, но и за потребностью в любой промежуток времени, должен перейти из группы «Принципов-условий» к «Принципам-рекомендациям». Установлено, что при условии постоянного функционирования автоматизированной системы бухгалтерского учета в информационном пространстве системы управления, подсистема бухгалтерского учета приобретает определенные признаки информационных технологий, которые предлагается идентифицировать в составе отдельной группы принципов обеспечения бухгалтерского учета. Происходит усиление базовых функций бухгалтерского учета. Кроме того, за счет изменения работы алгоритма информации возникает потребность усилить информационную функцию еще одной — прямой и обратной связи.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: бухгалтерский учет, предприятия (организации), принципы, информация, автоматизированная система бухгалтерского учета (АСБУ).

UDC 657.1.011.56

Osmyatchenko Volodymyr Oleksandrovitch,

Doctor of Economics, Professor, Department of accounting
in credit and budgetary institutions and economic analysis
Kyiv National Economic University named after Vadym Getman
(54/1, Prospect Peremogy, Kyiv, 03680, Ukraine)
E-mail: osssa@i.ua

DEFINITIONS OF ACCOUNTING THEORETICAL BASIS IN THE CONTEXT OF INNOVATIVE TECHNOLOGIES INFLUENCE

ABSTRACT. Regrouping of existent accounting principles into three groups of fundamental notions can be suggested according to the results of the critical estimation conducted under the influence of functioning computerized systems. The periodicity principle has to be transferred from the group of "Principles-conditions" to the group of "Principles-recommendations" due to the fact that in terms of functioning the automatic accounting system information on financial and economic activities of an enterprise (organization) can be accessed not only within the reporting period, but as needed at any point of time. It is ascertained, that under conditions of permanent functioning of automatic accounting system in informational space of management system, the accounting subsystem acquires some features of informational technologies, that are suggested to be identified in a separate group of principles of accounting provision. Basic functions of accounting are intensified. Besides, the need to enhance the informational function with another one — direct and feedback function arises due to the changes in the work of information algorithm.

KEY WORDS: accounting, enterprises (organizations), principles, information, computerized accounting system (CAS).