Вікторія А. Кулик

ПЕРЕГЛЯД ТЕОРЕТИЧНИХ ОСНОВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ПОБУДОВИ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВ ЕЛЕКТРОННОГО БІЗНЕСУ

У статті обґрунтовано необхідність перегляду теоретичних основ бухгалтерського обліку для використання підприємствами електронного бізнесу. Доведено, що в умовах застосування автоматизованої форми обробки облікової інформації мають трансформуватися мета бухгалтерського обліку, об'єкти обліку та елементи методу бухгалтерського обліку. Розглянуто напрями трансформації окремих складових теорії бухгалтерського обліку, що можуть бути використані для побудови системи бухгалтерського обліку на підприємствах електронного бізнесу.

Ключові слова: *електронний бізнес; метод бухгалтерського обліку; теоретичні основи обліку.*

Літ. 11.

Виктория А. Кулик

ПЕРЕСМОТР ТЕОРЕТИЧЕСКИХ ОСНОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ДЛЯ ПОСТРОЕНИЯ СИСТЕМЫ УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ЭЛЕКТРОННОГО БИЗНЕСА

В статье обоснована необходимость пересмотра теоретических основ бухгалтерского учета для использования предприятиями электронного бизнеса. Обосновано, что в условиях применения автоматизированной формы обработки учетной информации должны трансформироваться цель учета, объекты бухгалтерского учета и элементы метода бухгалтерского учета. Рассмотрены направления трансформации отдельных составляющих теории бухгалтерского учета, которые могут быть использованы для построения системы бухгалтерского учета на предприятиях электронного бизнеса.

Ключевые слова: *электронный бизнес; метод бухгалтерского учета; теоретические основы учета.*

Viktoriya A. Kulyk[1]

REVISION OF THEORETICAL ACCOUNTING BASICS FOR ACCOUNTING SYSTEM AT E-BUSINESS ENTERPRISES

The article is focused on the need to revise accounting theoretical basics for e-business. Accounting purpose, accounting objects and elements of accounting method have to be transformed while using automated forms of processing accounting information. The main directions of changing separate components of the accounting theory, which can be implemented to build an accounting system at e-business enterprises are considered.

Keywords: *e-business; accounting method; theoretical accounting basics.*

Peer-reviewed, approved and placed: *22.04.2016.*

Постановка проблеми. Дослідження основних тенденцій розвитку сучасного суспільства неможливе без врахування впливу на нього сучасних інформаційних технологій. Інформатизація стосується усіх сфер людського буття, включаючи суспільство, науку, мистецтво, економіку. В економіці найбільш стрімкого розвитку інформаційні технології набули з виникненням та освоєнням суб'єктами господарювання мережі Інтернет. Галузі економіки, безпосе-

[1] Poltava University of Economics and Trade, Ukraine.

© Вікторія А. Кулик, 2016

редньо пов'язані з інформаційними і телекомунікаційними технологіями, порівняно з традиційною промисловістю, зростають швидшими темпами та набувають домінуючого значення. До сфери Інтернет поступово й органічно вливаються такі галузі економіки, як торгівля, зв'язок, засоби масової інформації, консультаційні послуги тощо. Перенесення значної кількості бізнес-процесів у віртуальний простір зумовило виникнення та подальший розвиток нового сектору економіки – електронного. Електронний бізнес є видом ділової активності з використанням глобальної інформаційної мережі Інтернет для модифікації внутрішніх та зовнішніх зв'язків підприємства з метою одержання прибутку. Враховуючи, що бухгалтерський облік є сервісною економічною наукою, основною метою якого є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації для прийняття рішень, на підставі яких забезпечується подальше функціонування суб'єктів господарської діяльності та розвиток економіки в цілому, вважаємо за необхідне переглянути теоретичні основи бухгалтерського обліку для підприємств електронного бізнесу.

Аналіз досліджень і публікацій. Питаннями розвитку бухгалтерського обліку в умовах автоматизації присвятили свої праці такі українські вчені, як К.П. Боримська [2], В.Н. Жук [4], С.Ф. Легенчук [7], М.С. Пушкар [8], М.В. Яцко [11] та ін. Проблемами використання інформаційно-комунікаційних технологій у бухгалтерському обліку займаються акі українські вчені: Т.В. Бочуля [3], С.В. Івахненков [5], А.С. Крутова [6]. У той же час теоретичні основи бухгалтерського обліку для підприємств електронного бізнесу як однієї з нових форм ведення господарської діяльності залишаються недостатньо дослідженими.

Метою дослідження перегляд існуючих теоретичних основ бухгалтерського обліку та визначення їх актуальності для підприємств, які працюють у сфері електронного бізнесу, що дозволить оптимізувати існуючу систему організації бухгалтерського обліку на підприємствах зазначеної галузі та підвищить її ефективність.

Основні результати дослідження. Бухгалтерський облік є важливою складовою інформаційного суспільства та інформаційної економіки, оскільки виступає інформаційною базою даних про стан і результати діяльності підприємства. В Україні з 1999 р. мета бухгалтерського обліку визначена у п. 1 ст. 3 Закона України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1]. Згідно із зазначеним нормативно-правовим актом, метою бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності визначено надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. У п. 2 ст. 3 вказано, що на підставі даних бухгалтерського обліку здійснюється складання фінансової, податкової, статистичної та інших видів звітності, що використовують грошовий вимірник. Варто відмітити, що з 1999 р. економічне середовище, в якому здійснюють свою діяльність підприємства, змінилося, виникли нові форми та галузі діяльності. До факторів, які найбільш активно впливають на облікову теорію в інформаційній економіці, відносяться: глобалізація; лібералізація господарської діяльності; розвиток міжнародних фінансових ринків; виникнення нових інформаційних технологій [3, *21*]. Отже,

можна стверджувати, що теоретичні основи бухгалтерського обліку також змінюються під впливом зазначених факторів, особливо в умовах поступової автоматизації економіки та соціального життя.

Для побудови облікової системи на підприємствах електронного бізнесу мета бухгалтерського обліку повинна розглядатися за такими напрямами: 1) для яких видів рішень необхідно формувати облікову інформацію та які основні вимоги до неї?; 2) якими будуть основні групи користувачів облікової інформації та якими є їх інтереси?; 3) яким чином організувати роботу бухгалтерів, щоб облікова інформація відповідала п. 1 та п. 2?

Використання розширеного підходу до формулювання мети бухгалтерського обліку на підприємствах електронного бізнесу зумовлює необхідність перегляду методологічних основ створення облікової інформації.

До елементів методу бухгалтерського обліку належать такі способи обробки даних: 1) первинне спостереження (документування та інвентаризація); 2) вартісне вимірювання (оцінка і калькуляція); 3) поточне групування (рахунки бухгалтерського обліку та подвійний запис); 4) підсумкове узагальнення (баланс і звітність).

Використання інформаційних технологій при побудові автоматизованої системи бухгалтерського обліку конкретного підприємства зумовлює необхідність вирішення питань, що стосуються методології бухгалтерського обліку в цілому. Розглянемо зміни елементів методу бухгалтерського обліку, що відбуваються в умовах повної автоматизації бухгалтерського обліку, характерної для підприємств електронного бізнесу.

Проілюструємо узагальнені теоретичні основи на прикладах підприємств електронного бізнесу з використанням особливостей побудови систем бухгалтерського обліку таких підприємств, як «Нова Пошта» (novaposhta.ua), "Make Up" (makeup.com.ua), "ModnaKasta" (modnakasta.ua).

"Make Up" та "ModnaKasta" є підприємствами електронного бізнесу в чистому вигляді, оскільки їх основним видом діяльності є торговельна діяльність товарами широкого вжитку через Інтернет. «Нова Пошта» є підприємством, розвиток якого прямо вплинув на розширення діяльності Інтернет-магазинів по всій території України. Воно не є підприємством електронного бізнесу, проте є невід'ємною частиною бізнес-середовища, в якому працюють підприємства електронного бізнесу в Україні.

На кожному із зазначених підприємств використовується автоматизована інформаційна система управління, що включає в себе модуль бухгалтерського обліку; підприємства у своїй діяльності використовують усі доступні на сьогодні засоби комунікації, як усередині підприємства, так і для зв'язку з контрагентами; до пріоритетних напрямів розвитку усіх перелічених підприємств відноситься збільшення частки ринку Україні та розширення діяльності за межами країни.

Документування є початковим етапом у системі облікового перетворення інформації, а документ – носієм цієї інформації. Документування має велике значення у процесі прийняття рішень на підприємствах різних видів діяльності, а саме: 1) відображає інформацію про стан об'єктів обліку та їх зміни за певний час; 2) забезпечує контроль за рухом окремих об'єктів обліку; 3) на

завершальному етапі документування створюється документ, що підтверджує факт здійснення господарської операції [10, *45*]. На підприємствах електронного бізнесу процес документування відбувається з використанням електронних документів. А.С. Крутова пропонує розглядати зміст електронного документу у 4 аспектах: 1) як інформацію, зафіксовану на носії; 2) форма представлення інформації, що може бути використана за допомогою технічних засобів; 3) ототожнення документу і електронного документу як носіїв інформації; 4) електронний документ набуває легітимності в результаті його підписання електронним підписом [6, *33*]. Таким чином, беззаперечним є те, що в електронному середовищі, в якому здійснюють свою діяльність підприємства електронного бізнесу, документування як елемент бухгалтерського обліку змінює форму свого існування. Зокрема, первинні документи можуть створюватися з використанням безпаперових носіїв інформації; змінюються форми первинних документів та перелік їх обов'язкових реквізитів; окремі обов'язкові реквізити бухгалтерських документів видозмінюються під впливом способу представлення та обробки облікової інформації (наприклад, підпис та електронний цифровий підпис); частина бухгалтерської документації – зокрема, облікові регістри та звітність, в умовах автоматизованої форми обробки облікових даних взагалі формується автоматично. Проте, основні функції документування – інформаційна та доказова, залишаються актуальними, а їх виконання засвідчує необхідність існування документування як елементу методу бухгалтерського обліку.

Якщо розглянути особливості переходу вітчизняних підприємств від паперового документообороту до електронного, варто відзначити таке. Підприємства електронного бізнесу, а також значна частина підприємств, що працюють у сфері реального бізнесу вже перейшли на безпаперовий документообіг всередині підприємств. Це пов'язано з тим, що більшість із них використовують інформаційні системи управління для планування діяльності, управління процесом виробництва та реалізацією, управління трудовими ресурсами тощо. Робота інформаційних систем побудована таким чином, що вони використовують для аналізу інформації дані первинних документів, створених у системі. Тому використання електронних документів є необхідною складовою роботи автоматизованої системи управління, оскільки вони є інформаційним джерелом для накопичення та узагальнення інформації, що використовується для обґрунтування рішень.

Що стосується використання лише електронних документів при розрахунках із покупцями та замовниками, на даний час це буде суперечити чинному законодавству. Зокрема, підприємство "Make Up", що реалізує косметичні товари, які не підлягають поверненню згідно з чинним законодавством, використовує такий підхід до документування операцій з продажу товарів. На сайті компанії передбачено можливість розрахунку за товар у готівковій та безготівковій формах. Якщо покупець обирає безготівкову форму та здійснює розрахунки банківською картою, документ, що підтверджує оплату товарів, формується автоматично в електронному вигляді. Якщо покупець обирає готівкову форму оплати товару, то разом із товаром кур'єр, який здійснює доставку, віддає покупцю товарний чек при отриманні готівки. Така система документу-

вання операцій пов'язана з вимогами чинного законодавства щодо документування господарських операцій із готівкою.

Підприємство "ModnaKasta" реалізує товари широкого вжитку, переважно одяг та взуття, що підлягають обміну та поверненню протягом 14 днів з моменту отримання, згідно з чинним законодавством. Процес оформлення замовлення здійснюється в електронному вигляді, як і подальша обробка замовлення до моменту його надходження у поштове відділення або кур'єру. У той же час, у посилці з товаром знаходиться паперова копія «Бланку-замовлення покупця» на відпущений товар. Крім того, зазначений документ побудований таким чином, що може бути використаний для повернення товару, оскільки містить частину «Заява про повернення» та Відомості щодо бажання клієнта про способи повернення грошових коштів: а) на картковий рахунок; б) на персональний рахунок "ModnaKasta"; в) повернути кошти грошовим переказом.

Оформлення процесу надання послуг підприємством «Нова Пошта» має такі особливості. Паперова копія товарно-транспортної накладної видається клієнту при видачі або отриманні посилки. При сплаті коштів за надані послуги у відділенні «Нової Пошти», у випадку використання готівкових розрахунків та розрахунків банківською картою, клієнту видається касовий чек. При розрахунку за послуги між «Новою Поштою» та юридичними особами використовується безготівкова форма розрахунків, оформлення операцій здійснюється на підставі електронних документів, у кінці місяця паперові копії відправляються клієнту – юридичній особі.

Наступним елементом методу бухгалтерського обліку, який забезпечує первинне спостереження фактів господарського життя, є інвентаризація. Згідно ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності [1]. При проведенні інвентаризації перевіряються і документально підтверджуються наявність, стан і оцінка активів та зобов'язань підприємства. Досліджуючи особливості проведення інвентаризації в постіндустріальній економіці, тобто в умовах повної комп'ютеризації бухгалтерського обліку, варто відзначити, що на даний час не створено жодного програмного продукту, який без участі людини здатен визначити стан та якісні характеристики об'єкту, що контролюється. Ефективність проведення інвентаризації в комп'ютерному середовищі більшою мірою залежать від виду об'єктів обліку, що підлягають інвентаризації, особливостей їх визнання та оцінки.

Отже, враховуючи вимоги інформаційної економіки, проведення інвентаризації в умовах застосування комп'ютерних технологій доцільно проводити у наступних розрізах: 1) щодо об'єктів бухгалтерського обліку, що мають матеріальну природу та регламентовані чинним законодавством: основні засоби та інші необоротні матеріальні активи; незавершені капітальні інвестиції; запаси та незавершене виробництво; біологічні активи; готівка, грошові кошти та їх еквіваленти, бланки документів суворої звітності; 2) щодо об'єктів бухгалтерського обліку, що мають нематеріальну природу та регламентовані чинним законодавством: кошти на рахунках; фінансові інвестиції; дебіторсь-

ка та кредиторська заборгованість; цільове фінансування; витрати та доходи майбутніх періодів, забезпечення, резерви; нематеріальні активи; 3) щодо об'єктів бухгалтерського обліку, що мають нематеріальну природу та не регламентовані чинним законодавством, проте, мають бути включені у нормативно-правові акти у найближчому майбутньому: інші види активів та зобов'язань, характерні для інформаційної економіки; елементи власного капіталу для віртуальних підприємств; тощо.

Досліджувані підприємства електронного бізнесу мають наступні особливості використання інвентаризації як елементу методу бухгалтерського обліку. Підприємство "Make Up" використовує інвентаризацію для забезпечення відповідності даних бухгалтерського обліку даним щодо фактичних залишків товарів на складах із використанням традиційних способів проведення інвентаризації. Оскільки організація діяльності зазначеного Інтернет-магазину передбачає використання власних складських приміщень для зберігання товарних запасів та власної служби доставки, інформація щодо фактичних залишків запасів може бути використана для прийняття управлінських рішень по роботі з окремими постачальниками та підвищенням якості послуг із формування замовлення кінцевим покупцям.

На "ModnaKasta" логістичні схеми доставки товарів покупцям не передбачають використання власних складських приміщень при організації процесу доставки товарів від продавців до покупців, тому використання інвентаризації не проводиться. У той же час, підприємство має єдиний склад, куди надходять товари, повернені покупцями; тут проведення інвентаризації є необхідною умовою перевірки достовірності фактичної інформації даним інформаційної системи.

«Нова Пошта» є прикладом підприємства, що мінімізує витрати, пов'язані з матеріальним забезпеченням почтових відділень. При інвентаризації у відділеннях «Нової Пошти» її об'єктами можуть бути меблі, оргтехніка, пакувальні матеріали. Перевірка наявності окремих відправлень здійснюється за вимогою та не є плановою і періодичною. Проте, крім відділень, поштові отримання на «Нова Пошта» можуть бути здійснені з використанням поштоматів, які в обов'язковому порядку підлягають інвентаризації. При проведенні інвентаризації поштоматів, актуальним є не лише перевірка їх наявності та фізичного стану, а й стану програмного забезпечення, що потребує спеціальних навичок у працівників, що її здійснюють.

Проблема розробки методології системи вартісного вимірювання в бухгалтерському обліку, адекватної вимогам усіх користувачів облікової інформації, є найбільш актуальним завданням, яке намагаються вирішити вчені в сфері бухгалтерського обліку протягом останнього часу. Вказана проблема набула ще більшої актуальності в умовах необхідності здійснення облікової оцінки нових об'єктів бухгалтерського обліку, що виникли та продовжують виникати в інформаційній економіці. У сучасних умовах розвитку вітчизняної системи обліку пріоритетність наукових досліджень, що стосуються облікової оцінки, обґрунтовується її визначальною роллю у функціонуванні системи обліку.

На законодавчому рівні визначено необхідність оцінки при веденні бухгалтерського обліку та підтвердження його достовірності в умовах діючого під-

приємства та регламентовано необхідність проведення оцінки майна підприємства у випадку припинення його діяльності. Згідно з чинним законодавством, пріоритетною є оцінка за історичною (фактичною) собівартістю [1]. У той же час, вимоги користувачів до облікової інформації, що виникають у процесі функціонування суб'єктів господарювання в інформаційній економіці, свідчать про необхідність застосування альтернативних видів оцінки до різних об'єктів бухгалтерського обліку. Завдяки повній автоматизації облікових процедур на підприємствах електронного бізнесу така вимога користувачів є здійсненною, за допомогою відповідного програмного забезпечення користувачами може бути отримана інформація щодо окремих об'єктів бухгалтерського обліку та вартості підприємства в цілому за різними видами оцінок. Калькулювання є результатом оцінювання.

Процес формування продажної вартості товарів на "Make Up" є традиційним. Він передбачає включення до продажної вартості таких складових: вартості товарів, сплачену постачальникам, та торгової націнки підприємства. Конкурентні переваги підприємство отримує за рахунок заключення договорів із постачальниками на вигідних умовах, оскільки обсяги продажів підприємства є значними; відсутності витрат на утримання мережі магазинів, які могли б здійснювати реалізацію товарів; використання власної служби доставки тощо.

"ModnaKasta" реалізує товари різних продавців за їхніми цінами, що узгоджені з "ModnaKasta" за договорами. Реалізація товарів за допомогою торговельного майданчика "ModnaKasta" здійснюється для конкретного продавця в чітко визначений проміжок часу. Протягом цього часу продавець не має права реалізовувати аналогічні товари іншими способами за цінами нижчими, ніж визначені для "ModnaKasta". Після реалізації товару та закінчення можливих термінів повернення товарів покупцями (14 днів) підприємство-продавець перераховує "ModnaKasta" певний відсоток від обсягу реалізованих товарів.

На «Нова Пошта» вартість послуг формується самим підприємством, виходячи з вартості послуг, що надаються підприємствами-конкурентами та витрат самого підприємства.

Особливими видами витрат, що включаються до собівартості товарів (послуг) підприємствами електронного бізнесу, є: 1) витрати на розробку (удосконалення) програмного забезпечення, що використовується для організації роботи підприємства; 2) витрати на навчання персоналу, особлива увага приділяється підвищенню якості спілкування персоналу із клієнтами; 3) витрати на маркетингові дослідження; 4) витрати на впровадження нових технологій обслуговування клієнтів (для підприємств, що працюють із кінцевим споживачем, актуальним у найближчому майбутньому буде запровадження доставки з використанням безпілотних літальних апаратів (дронів)); 5) витрати на залучення міжнародних експертів для оцінювання ємності закордонних ринків та особливостей регламентації діяльності підприємств законодавством інших країн тощо.

Бухгалтерський облік відображає факти господарського життя у вартісному вимірі за допомогою рахунків бухгалтерського обліку. «Бухгалтерський

рахунок є інструментом поточного відображення руху вартості об'єктів (активів) та зміни власності суб'єктів права власності (пасивів). ... рахунок бухгалтерського обліку ... є центральним у побудові системи бухгалтерського обліку» [9, *95*]. Досліджуючи напрями удосконалення рахунків бухгалтерського обліку, С.Ф. Легенчук [2; 7] та К.П. Боримська [2] зазначають, що в умовах трансформаційних змін в економці доцільним є розширення об'єктів бухгалтерського обліку, що відображаються на його рахунках, зокрема, вченими обґрунтовано необхідність відображення на рахунках бухгалтерського обліку складових внутрішнього та зовнішнього середовища.

Використання підприємствами електронного бізнесу автоматизованих систем бухгалтерського обліку передбачає можливість деталізації облікової інформації у будь-яких розрізах. Наприклад, використання деталізованої інформації на "ModnaKasta" дозволяє удосконалити взаємовідносини «підприємство-клієнт» за допомогою програмного забезпечення. При вході на сайт під своїм логіном покупець у той же момент отримує інформацію про період його співпраці з "ModnaKasta"; кількість активних замовлень, які очікує клієнт; майбутні та поточні акції тощо. Таким чином, клієнт відчуває персональну увагу підприємства саме до нього, що підвищує його лояльність. Детальна інформація про реалізацію товарів та послуг конкретному покупцю на "Make Up" та «Нова Пошта» використовується, у т.ч. для нарахування бонусів, що покращує взаємодію підприємств із клієнтами.

Використання підприємствами електронного бізнесу об'єктів бухгалтерського обліку, що не включено до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, здійснюється у межах управлінського обліку, який є комерційною таємницею. Побудова системи управлінського обліку на підприємствах електронного бізнесу буде темою наступних досліджень.

Результатом застосування подвійного запису в бухгалтерському обліку є існування такого елемента методу бухгалтерського обліку як баланс (балансове узагальнення). За змістом, балансове узагальнення є універсальною категорією, яка урівноважує кількісне співвідношення двох сторін одного поняття, виокремлених за двома ознаками. До основних характеристик балансового узагальнення відносяться: подвійний характер відображення об'єктів в обліку; рівність двох сукупностей показників; узагальнений характер наведеної інформації. Враховуючи основні характеристики балансового узагальнення, варто зазначити, що балансове узагальнення як елемент методу бухгалтерського обліку – це спосіб подвійного відображення сукупностей об'єктів обліку, що характеризують явище чи процес у двох різних аспектах, є рівнозначними або урівноважуються за допомогою балансуючого показника. Дослідження балансового узагальнення в умовах застосування комп'ютерних технологій, на нашу думку, доцільно проводити у наступних аспектах: визначення сукупностей об'єктів обліку, що врівноважуються (їх економічний зміст, назва, склад та ієрархічна підпорядкованість, взаємозв'язок між ними та їх частинами); дослідження особливостей застосування контрольної функції балансового узагальнення як результату застосування подвійного запису та методики проведення контрольних дій на підставі регістрів обліку та форм звітності,

сформованих із використанням балансового методу за допомогою спеціалізованих програмних продуктів. Особливістю балансового узагальнення як елемента методу бухгалтерського обліку для підприємств електронного бізнесу є збільшення видів активів і зобов'язань, що включаються в основне балансове рівняння.

Використання подвійного запису та балансового узагальнення в умовах застосування автоматизованого форми обробки облікової інформації стають все більше технічними моментами, оскільки здійснюються у процесі господарської діяльності автоматично. У момент настроювання системи бухгалтерського обліку визначаються типові кореспонденції рахунків, визначені чинним законодавством.

Звітність господарюючого суб'єкта є кінцевим продуктом бухгалтерського обліку, а також узагальнюючим обліковим інструментом, що використовується як зовнішніми, так і внутрішніми користувачами облікової інформації. Пріоритетна роль бухгалтерської звітності як основного засобу комунікації виявляється в тому, що її мета і вимоги, що пред'являються до неї, є пріоритетними при розробці концептуальних основ теорії бухгалтерського обліку. Розвиток інноваційних інформаційних технологій має суттєвий вплив на зміст та перелік форм бухгалтерської звітності, методику їх складання та подання. Одним із проявів впливу інформаційних технологій на процес подачі звітності є отримання бухгалтерами можливості її подання в електронній формі.

Впровадження подання та оприлюднення фінансової звітності за допомогою Інтернет повинно сприяти розвиткові економічних процесів, що несе в собі деякі переваги: 1) електронне звітування має бути простим; 2) електронне звітування повинно дозволяти економити час; 3) при електронному звітуванні підприємство зменшує витрати, пов'язані з використанням паперу; 4) підвищується аналітичність інформації та збільшується кількість способів її обробки; 5) при складанні електронної звітності унеможливлюється виникнення арифметичних помилок та перекручень; 6) користувачі використовують менше часу на обробку інформації, наведеної у звітності; 7) посилюються зв'язки підприємства з контрагентами, підвищується їх якісний рівень [11, *285*].

Використання підприємствами електронного бізнесу звітності як елементу методу бухгалтерського обліку у традиційному сенсі для управління втрачає свою актуальність. Оскільки підприємства електронного бізнесу можуть отримати інформацію щодо будь-яких аспектів діяльності в будь-якому розрізі в будь-який момент часу. Тому звітність для внутрішнього використання стає більше додатковим джерелом обґрунтування рішень, що потребує внесення змін до мети бухгалтерського обліку та фінансової звітності, передбаченої чинним законодавством.

Що стосується використання звітності зовнішніми користувачами, то вона залишається актуальною для багатьох із них. Досліджувані підприємства організовані у формі товариств з обмеженою відповідальністю, що дозволяє їм використовувати національні стандарти бухгалтерського обліку для складання фінансової звітності та не оприлюднювати річну фінансову звітність. Подача фінансової, податкової та статистичної звітності здійснюється досліджувани-

ми підприємствами в автоматичному режимі. Інформація вказаних видів звітності представляє інтерес більшою мірою для податкових органів, із точки зору перевірки правильності нарахування та сплати податків та обов'язкових платежів; для органів державного управління, які повинні на підставі узагальнених даних визначати напрями розвитку галузі та приймати рішення щодо регламентації діяльності.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Теоретичні основи бухгалтерського обліку в умовах його повної автоматизації потребують перегляду. Для побудови облікової системи на підприємствах електронного бізнесу мета бухгалтерського обліку повинна розглядатися в таких напрямах: 1) для яких видів рішень необхідно формувати облікову інформацію та які основні вимоги до неї?; 2) якими будуть основні групи користувачів облікової інформації та якими є їх інтереси?; 3) яким чином організувати роботу бухгалтерів, щоб облікова інформація відповідала п. 1 та п. 2? Елементи методу бухгалтерського обліку, включаючи документування, інвентаризацію, оцінку, калькуляція, рахунки, подвійний запис, балансове узагальнення та звітність, також змінюються в умовах інформаційної економіки. Запропоновані в дослідженні критичні підходи до традиційних елементів бухгалтерського обліку дозволять побудувати систему бухгалтерського обліку відповідну запитам управлінців підприємств електронного бізнесу та підвищити її ефективність.

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV // zakon.rada.gov.ua.

Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 № 996-XIV // zakon.rada.gov.ua.

2. *Боримська К.П.* Рахунки бухгалтерського обліку: на шляху до моделювання системи бухгалтерського обліку // Вісник ЖДТУ.– 2008.– №3. – С. 21–31.

Borymska K.P. Rakhunky bukhhalterskoho obliku: na shliakhu do modeliuvannia systemy bukhhalterskoho obliku // Visnyk ZhDTU.– 2008.– №3. – S. 21–31.

3. *Бочуля Т.В.* Вплив інформатизації суспільства на розвиток динамічної концепції бухгалтерського обліку // Зростання ролі бухгалтерського обліку в сучасній економіці: Тези доповідей I Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції. – К., 2013. – С. 30–35.

Bochulia T.V. Vplyv informatyzatsii suspilstva na rozvytok dynamichnoi kontseptsii bukhhalterskoho obliku // Zrostannia roli bukhhalterskoho obliku v suchasnii ekonomitsi: Tezy dopovidei I Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi Internet-konferentsii. – K., 2013. – S. 30–35.

4. *Жук В.М.* Наукова гіпотеза трактування бухгалтерського обліку як соціально-економічного інституту // Облік і фінанси АПК.– 2012.– №2. – С. 14–22.

Zhuk V.M. Naukova hipoteza traktuvannia bukhhalterskoho obliku yak sotsialno-ekonomichnoho instytutu // Oblik i finansy APK.– 2012.– №2. – S. 14–22.

5. *Івахненков С.В.* Електронні технології звітування як передумова аналізу та контролю фінансової звітності // Облік і фінанси АПК.– 2008.– №4. – С. 67–76.

Ivakhnenkov S.V. Elektronni tekhnolohii zvituvannia yak peredumova analizu ta kontroliu finansovoi zvitnosti // Oblik i finansy APK.– 2008.– №4. – S. 67–76.

6. *Крутова А.С.* Електронний документообіг на підприємствах електронної комерції // Економіст.– 2011.– №3. – С. 31–35.

Krutova A.S. Elektronnyi dokumentoobih na pidpryiemstvakh elektronnoi komertsii // Ekonomist.– 2011.– №3. – S. 31–35.

7. *Легенчук С.Ф., Боримська К.П.* Моделювання відображення об'єктів зовнішнього середовища в системі рахунків бухгалтерського обліку // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: Міжнародний збірник наук. праць.– 2008.– Вип. 2. – С. 26–29.

Lehenchuk S.F., Borymska K.P. Modeliuvannia vidobrazhennia ob'iektiv zovnishnoho seredovyshcha v systemi rakhunkiv bukhhalterskoho obliku // Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu: Mizhnarodnyi zbirnyk nauk. prats.– 2008.– Vyp. 2. – S. 26–29.

8. *Пушкар М.С.* Філософія обліку: Монографія. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 157 с.
Pushkar M.S. Filosofiia obliku: Monohrafiia. – Ternopil: Kart-blansh, 2002. – 157 s.

9. *Сопко В., Сопко О.* Бухгалтерський облік: загальна теорія бухгалтерського обліку: Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2001. – 353 с.
Sopko V., Sopko O. Bukhhalterskyi oblik: zahalna teoriia bukhhalterskoho obliku: Navch. posibnyk. – K.: KNEU, 2001. – 353 s.

10. *Шарманська В.М.* Первинна документація і регістри бухгалтерського обліку: Навч. посібник. – К.: Знання-Прес, 2003. – 268 с.
Sharmanska V.M. Pervynna dokumentatsiia i rehistry bukhhalterskoho obliku: Navch. posibnyk. – K.: Znannia-Pres, 2003. – 268 s.

11. *Яцко М.В.* Особливості подання та оприлюднення та оприлюднення фінансової звітності за допомогою мережі Інтернет // Вісник ЖДТУ.– Серія: Економічні науки.– 2012.– №2. – С. 283–287.
Iatsko M.V. Osoblyvosti podannia ta opryliudnennia ta opryliudnennia finansovoi zvitnosti za dopomohoiu merezhi Internet // Visnyk ZhDTU.– Seriia: Ekonomichni nauky.– 2012.– №2. – S. 283–287.