

О. П. Колумбет

к. е. н., доцент

професор кафедри «Обліку і загальноекономічних дисциплін»

Відкритого міжнародного університету

розвитку людини «Україна»

РОЛЬ І МІСЦЕ СУЧАСНОЇ КОНЦЕПЦІЇ ІНТЕГРОВАНОЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Постановка проблеми. Сьогодні власники і керівники прагнуть поліпшити керованість свого підприємства, прискорити отримання управлінської детальної і своєчасної інформації, як основи прийняття оперативних ефективних рішень. Але накопичення інформації, нажаль, здійснюється без всякої чітко визначеної мети, управлінці не уявляють, яку користь можна з неї взяти або що саме вона відображає.

Окремі науковці стверджують, що бухгалтерський облік охоплює відображення операцій з майном, доходами і витратами, фінансовими результатами, створюючи необхідну інформацію для управління підприємством, що він є однією з функцій управління, а звідси, немає потреби існування будь-якого іншого виду обліку. Вони доводять, що всі види обліку взаємопов'язані і взаємообумовлені, є компонентами "єдиного обліку", заснованого на єдиних первинних документах. Дійсно, сприйняття бухгалтерського обліку як єдиної системи спрощує розуміння його сутності і полегшує його практичне використання. Якщо не заходити в глибину проблеми, то все це так. Але виникає питання: навіщо тоді планування, аналіз і контроль, які діють в самі по собі, які мають свої об'єкти, предмети, методи дослідження і це пов'язані з обліком? Ця проблема сьогодні вимагає докорінного перегляду.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивченням теоретичних та методологічних аспектів розвитку та впровадження інтегрованої системи бухгалтерського обліку на підприємствах займалися такі вчені як: А.І. Белоусова, О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Д. Норт, В.Ф. Палій. Але все ж існує необхідність розробки науково обґрунтованих рекомендацій з удосконалення теорії та практики впровадження і використання інтегрованої системи бухгалтерського обліку на підприємствах.

Мета дослідження. Метою даного дослідження є вивчення процесу впровадження інтегрованої системи бухгалтерського обліку на підприємстві, розкриття сутності і змісту «дефініції «інтегрований облік», визначення місця в системі інших наук, а також сформулювати предмет і об'єкт дослідження.

Виклад основного матеріалу дослідження. Ефективність діяльності підприємства все більше залежить від своєчасно отриманої якісної та надійної інформації. Цим пояснюється поступове перетворення облікової інформації із засобу відображення фактів в інформаційний блок для обґрунтування необхідних рішень. При реалізації на практиці інтегрований облік використовує методи, характерні не тільки для традиційного бухгалтерського обліку, а й для інших наук: таких як економічний аналіз, статистика, планування, контроль, ревізія, аудит тощо. Повнота і значимість такої інформації може бути досягнута при відповідному аналітичному супроводі.

Тому вважаємо, що для цілей управління найбільш важливими об'єктами є придбання, виробництво, збут, розподіл прибутку і структура продукції (робіт, послуг) суб'єкта господарювання з деталізацією отриманих показників в розрізі структурних одиниць.

Для реалізації поставлених цілей необхідно застосовувати єдину систему інтегрованого обліку як глибоко взаємодіючих функцій управлінської діяльності. Тільки тісний зв'язок всіх видів обліку, аналізу, контролю і плануванням дозволить їх розглядати як близькі за своїм змістом, цілями, завданнями і функціями прикладного менеджменту.

Виділення в самостійний вид інтегрованого обліку пов'язано з його особливою цільовою функцією, яка полягає в наданні менеджменту підприємства інформації, яка необхідна для планування, аналізу і контролю та прийняття оптимальних управлінських рішень з широкого спектру питань господарювання. Для цього слід не лише підготувати обліково-економічний персонал, але й всіх без виключення менеджерів. Кожен, від найнижчого до найвищого рівня керівник повинен знати яка інформація, коли і для чого вона потрібна. А головне – уміти її науково використати.

Сучасний бухгалтерський облік сьогодні потрібен бути зовсім іншим. Він повинен забезпечувати всі функції управління процесом господарювання, повинен охоплювати планування, аналіз і контроль

не лише внутрішнього руху оборотних матеріальних активів, обсягів виробництва, затрат і собівартості, а й факторів зовнішнього середовища, що стосуються позицій підприємства на ринках, конкурентне оточення, споживчі запити тощо. Звідси, теперішній облік слід впроваджувати і використовувати не як підсистему управлінського і фінансового обліку, а як ефективний механізм підтримки реалізації стратегічних ініціатив підприємства, як технологію безперервного оперативного планування, аналізу і контролю всієї діяльності, оцінки його виробничих і управлінських процесів, впроваджуваних інновацій і щоденних поліпшень діяльності.

Основна мета інтегрованого обліку: інформаційно-аналітичне забезпечення внутрішніх користувачів для реалізації планування і регулювання з пошуку резервів збільшення прибутку і ефективності діяльності, забезпечення зовнішніх користувачів інформацією за даними регламентованої державою фінансової звітності.

Такий підхід дозволить розглядати інтегрований бухгалтерський облік (далі ІБО) стосовно до системи окремих економічних об'єктів, показати місце обліку в управлінні цими об'єктами, виділити проблеми та визначити основні напрямки розвитку обліку під кутом зору його тісної взаємодії з іншими функціями управління.

Наявність паралельних інформаційних потоків, дублювання оперативного та фінансового обліку на підприємствах спостерігається і при оцінці інших сторін їх господарювання: при придбанні оборотних матеріальних активів, у випуску і відвантаженні та реалізації готової продукції; визначенні фактичної собівартості випущеної та реалізованої продукції та ін. Таке явище не можна вважати нормальним і тому практично в усіх країнах виник рух за інтеграцію обліку. «Відмінності між окремими видами обліку - писав проф. О.С. Бородкін - стають настільки незначними, що можна говорити про виникнення на підприємстві єдиної (інтегрованої) системи господарського обліку, заснованої на принципах бухгалтерського обліку ... » [2, с. 60]. Це було сорок років тому.

Сьогодні бухгалтери застосовують національні та міжнародні стандарти, які потребують вирішення складних методологічних проблем, народжується його нова гілка - інтегрований облік; центр уваги бухгалтерів переноситься на вивчення доцільності та ефективності господарських ситуацій, здійснення аналізу і контролю ФГЖ, розробку альтернативних планів господарювання,

прогнозування майбутнього розвитку і прийняття управлінських рішень; зростає число користувачів облікової інформації, підвищується роль бухгалтерів, кваліфікація яких стає досить високою, а їх професійні об'єднання домагаються для них відповідних моральних і матеріальних умов роботи.

Протягом тривалого часу облік розглядався як суто практична діяльність, яка не пов'язана з розвитком науки бухгалтерського обліку. Інституційний підхід до дослідження діючих підсистем обліку дозволив кардинально змінити його розуміння, усвідомити, що роль обліку значно розширилася, і він став невід'ємною частиною процесу господарювання будь-якого підприємства.

На жаль, бухгалтерський облік, історично ніколи не був «єдиною» системою. В.Ф. Палій писав: «Радянська планова система господарювання тяжіла до створення єдиної системи господарського обліку» [4]. Це пов'язувалось з єдиною державною власністю, відсутністю конкурентного ринку, "холдинговою" структурою управління суб'єктами господарювання, де явно виражалась управлінська спрямованість єдиного бухгалтерського обліку. Але не зовсім зрозуміло, чому окремо розвивалась система економічного аналізу і зовнішнього контролю в колишньому СРСР.

Для розроблення теоретичних проблем ІБО необхідно визначатись з поняттями та категоріями такого обліку. Під категоріями ІБО слід розуміти: «категорії (від грец. *katēgoria* - висловлювання; ознака) (філос.) найбільш загальне і фундаментальне поняття, що відображає істотні, загальні властивості і відносини явищ дійсності і пізнання. Категорії утворилися як результат узагальнення історичного розвитку пізнання і суспільної практики» [5, с. 558].

Сьогодні назріла необхідність послідовно піддавати аналізу окремі невеликі «шматочки» сучасної бухгалтерської системи з надією на те, що їх з'єднання дасть комплексне уявлення про досліджуваний об'єкт. Це і є шлях, по якому в останні чотири-п'ять десятиліть йде облікова теорія. Цілком очевидно, що він не дає можливості задовільно вирішити сформульоване вище завдання побудови єдиної інтегрованої системи обліку.

Ефективність функціонування системи ІБО визначається рядом факторів, до яких можна віднести способи наукового пізнання, методи управління і контролю, системно-цільового аналізу. При цьому особливу роль відіграють способи, що застосовуються для

визначення ефективності методики інтегрованого обліку, а також діагностики та моніторингу її використання.

Система категорій інтегрованого обліку - це найбільш загальні, ключові поняття, тобто разом з поняттям, рахунки, калькуляція, інвентаризація, звітність планування, бюджетування, нормування, лімітування, відхилення.

Науковий інструментарій - це апарат ІБО, тобто сукупність загальнонаукових і конкретно-наукових методів дослідження, таких як: індукція, дедукція, оцінка, аналіз, планування, прогнозування і т.д. [1, с. 64].

Методика ІБО - це система теоретико-пізнавальних категорій, наукового інструментарію і регулятивних принципів дослідження обліково-планово-аналітичного забезпечення процесу управління, яку можна виражати таким чином:

$$M = (C, H, SP), \quad (1)$$

де

M - методика ІБО;

C - система категорій;

H - науковий інструментарій;

SP - система регулятивних принципів.

В якості відправної точки в дослідженнях бачиться інституційний підхід, що представляє собою сукупність методологічних принципів, заснованих на включенні в аналіз інститутів, а також економічних, соціальних, культурних та історичних чинників.

Інститути відіграють основну роль в теорії нашого обліку, різні інститути можуть створювати різні види обліку і аналізу. Згідно з визначенням Д. Норта, інститути - це «правила гри» в суспільстві, або, висловлюючись більш формально, створені людиною обмежувальні рамки, які організують відносини між людьми. У складі інститутів вчений виділяє три головні складові: формальні правила (правила, придумані людьми); неформальні обмеження (загальноприйняті умовності і кодекси поведінки); механізми примусу, що забезпечують дотримання правил (суди, поліція і т.д.) [3, с. 17-18].

Інтегрований облік розвивається у взаємозв'язку з багатьма видами обліку, планування, аналізу і контролю. Правила нашого обліку, що тепер ми називаємо інститутами, тривалий час як домінували, так і взаємодіяли з правилами (інститутами) більш ніж з 40 видів обліку (рис. 1). На рис. 1 показано місце інтегрованого обліку в прийнятті управлінських рішень на підприємстві.

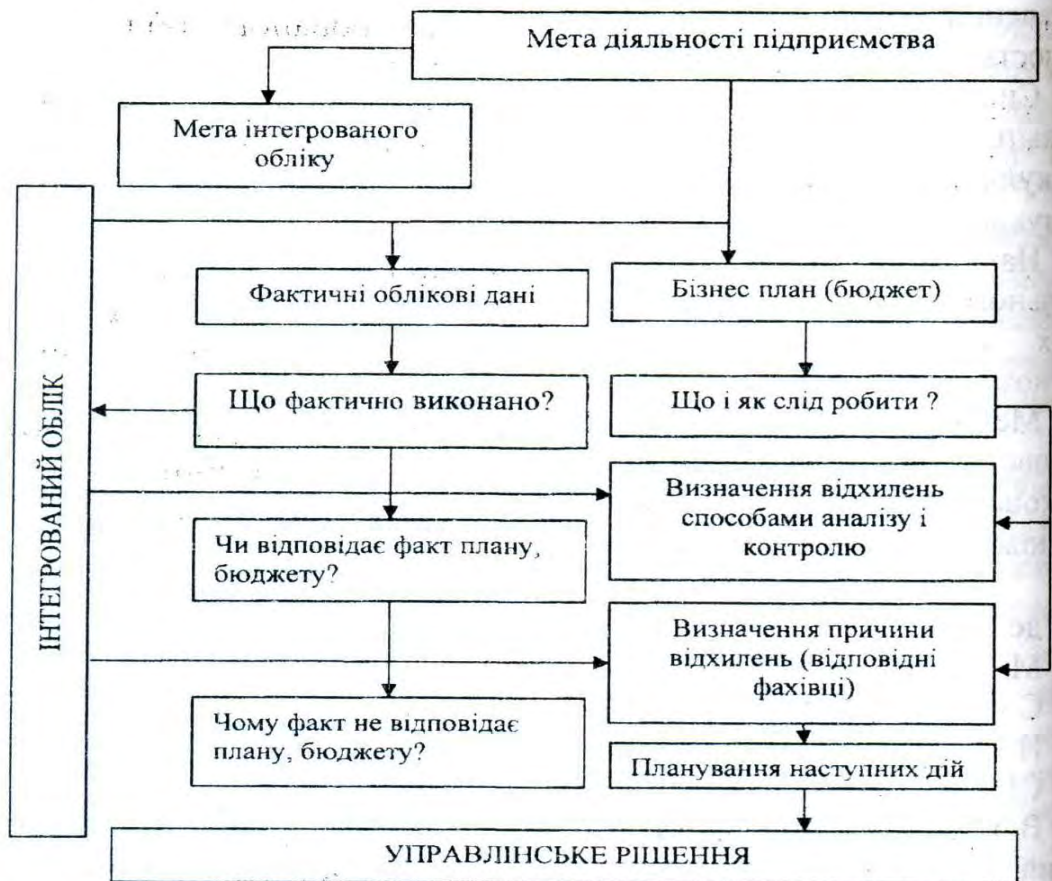


Рис. 1. Місце інтегрованого обліку в управлінні бізнес-процесами

Згідно з методологією інституціонального підходу інтегрований бухгалтерський облік виходить за рамки вузької спеціалізації, що фокусується на окремих елементах системи обліку і являє собою інституційний, економічний, соціальний, культурний і політичний феномени. Все це розширює можливості традиційного підходу до дослідження інтегрованого бухгалтерського обліку, що є життєво необхідним в умовах, що складається в новій інституційній реальності і визначає актуальність даного питання.

Інтегрованою системою обліку, на наш погляд, можна назвати таку, в якій фіксація первинної інформації її збір та обробка виконуються на основі комплексної системи перетворення даних з цільовою функцією - забезпечити потреби планування аналітичного обліку, аналізу і контролю управління підприємством.

Пропонується наступне уточнене визначення інтегрованого обліку: - це довгостроковий, всебічно обґрунтований напрям розвитку організації обліку, що стосується сфери, форми та джерел його діяльності, системи взаємин усередині підприємства, а також позиції підприємства в навколишньому середовищі, що приводить його до поставленої мети.

Висновки. Зміст поняття «інтегрований облік» по різному визначається у різних країнах, а оскільки цей термін є порівняно новим в теорії і застосуванні на практиці, то поки не склалося єдиної думки з приводу сутності, об'єктів, сфери дії, виконуваних ним функцій. Інтегрований облік являє собою процес виявлення, вимірювання, збору, аналізу, підготовки, інтерпретації, передачі і прийому інформації, необхідної менеджменту для контролю, виявлення відхилень та виконання всіх інших функцій управління. Незважаючи на відмінність визначень інтегрованого обліку безперечною аксіомою для всіх авторів є те, що він є складовою частиною системи управління підприємством і становить її найважливіший елемент.

Таким чином, сутність інтегрованого обліку можна визначити як інтегровану систему обліку рух активів, витрат і доходів, нормування і планування, контролю та аналізу, яка систематизує для оперативних, тактичних і стратегічних рішень всю інформацію і координації виявлених проблем подальшого розвитку підприємства.

Список використаних джерел:

1. Бархатов А.П. Диагностирование управленческого учета / А.П. Бархатов, С.Б. Баришев // Управленческий учет №5, 2007. С.61-69
2. Бородкин А.С. Учет издержек производства в системе хозяйственного расчета. На примере машиностроительного производства. Издательское объединение «Вища школа». Издательство при Киевском государственном университете. Киев -1975.-233с.
3. Воронова Е.Ю. Институциональные основы управленческого учета (теория, методология, практика) : Монография / Е.Ю. Воронова. – М. : Издательство МГОУ, 2011. – 358 с.
4. Палий В.Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет» 2007. – 88с.
5. Советский энциклопедический словарь/ Гл. ред. А.М. Прохоров. – 4-е изд. Москва. «Советская энциклопедия», 1988. -1600с.