

УДК [657.1:339.1]:004

М. М. Бенько,

к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку, Київський національний торговельно-економічний університет

СТРУКТУРНИЙ ТА ФУНКЦІОНАЛЬНИЙ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ТОРГІВЛІ В УМОВАХ АВТОМАТИЗАЦІЇ

STRUCTURAL AND FUNCTIONAL ASPECTS OF ACCOUNTING IN TRADE IN THE AUTOMATION

Стаття присвячена теоретичному обґрунтуванню організації та декомпозиції інформаційної системи бухгалтерського обліку в єдиній інтегрованій системі управління торговельним підприємством за інформаційними технологіями.

The article deals with the theoretical justification of the organization and decomposition of the information system of accounting in a uniform system of commercial enterprise in terms of information technology.

Ключові слова: бухгалтерський облік, інформаційна система, декомпозиція, інформаційна технологія.

Постановка проблеми. На сучасному етапі розвитку економіки все більшого значення набуває вдосконалення методів і механізмів управління великими господарськими одиницями - мережами супермаркетів. Особлива роль у розв'язанні цього завдання належить бухгалтерському обліку, як складової єдиної інтегрованої інформаційної системи.

Підприємства торгівлі, що об'єднуються у різні організаційні форми господарювання, мають різний рівень автоматизації обробки облікової інформації та оснащеності обчислювальною технікою, вимагають розробки і застосування різних за змістом організаційних форм і методів автоматизації бухгалтерського обліку.

Істотним недоліком автоматизованих інформаційних систем підприємств (АІСП) торгівлі є відсутність системного комплексного підходу до теоретичних і методологічних особливостей та проблем бухгалтерського обліку в торгівлі, нехтування специфікою організаційної структури підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Практичні і теоретичні питання організації бухгалтерського обліку на основі застосування ЕОМ досить ґрунтовно висвітлені у спеціальній літературі останніх десятиліть. Зокрема у працях Берези А.М. [1], Мниха Є.В. [2], Брадула О.М. [2], Назаренка В.М. [3], Решитова Р.С. [4], Сопка В.В. [5], Завгороднього В.П. [5], Твердохлеба Н.Г. [6], інших. Проте, деякі теоретичні і методологічні положення організації бухгалтерського обліку в АІСП висвітлюються однобічно, а окремі застаріли.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. У практиці діяльності магазинів торгових мереж роздрібної торгівлі часто виникає ситуація коли вони, з різних причин, не є учасниками єдиної автоматизованої інформаційної системи об'єднання торговельних підприємств. Відповідно, для автоматизації облікових робіт, такі структурні одиниці господарського товариства застосовують різні програмні засоби. Локальний програмний комплекс окремої економічної одиниці, що не є учасником АІСП, як правило застосовує інші формати надання даних, що не можуть бути інтегровані у АІСП. Отже локальне встановлення програмних комплексів з повною синхронізацією даних можливе тільки в АІСП.

Формування цілей статті. У даній статті зроблено спробу теоретичного обґрунтування організації бухгалтерського обліку в єдиній інтегрованій системі управління торговельним підприємством за інноваційними інформаційними технологіями.

Вклад основного матеріалу дослідження. Сопко В.В., Завгородній В.П. відзначають, що у разі комплексного підходу до організації бухгалтерського обліку в умовах автоматизованої обробки інформації, відбувається перехід від організації окремих елементів інформаційної системи до організації цілісних наборів елементів інформаційної системи, а також налагодження взаємозв'язків між окремими підсистемами і комплексами задач бухгалтерського обліку [5]. Організація комплексної машинної обробки обліково-економічної інформації є базою і передумовою створення автоматизованої системи управління підприємством (АСУП) та автоматизованої системи бухгалтерського обліку (АСБО) [6, с. 28].

В умовах автоматизованої обробки даних на організацію бухгалтерського обліку істотно впливає теорія комунікації. Адже бухгалтерський облік можна подати як інтегровану систему збирання, обробки, зберігання й передавання облікової інформації, а основні принципи теорії комунікації дають змогу виробити найбільш оптимальні обсяги, терміни та напрями інформаційних потоків в бухгалтерському обліку.

Як одиниця комунікації обліковець несе відповідальність за формування облікових показників і передавання їх користувачам. Для цього він має передусім визначити тип необхідних для користувачів блоків інформації, оскільки лише потреба в інформації є виправданням для встановлення комунікації. Як одиниця інформаційної системи обліковець виконує водночас функції джерела інформації, передавача, користувача блоків інформації, які передають інформацію за допомогою різноманітних механізмів зворотного зв'язку.

Користувач облікової інформації, як комунікаційна одиниця, поєднує в собі всі частини комунікаційної системи. Користувач облікової інформації виконує дві першочергові функції - інтерпретує облікову інформацію і використовує її.

Від інших функцій управління бухгалтерський облік відрізняється своїми цілями, задачами і засобами їх розв'язування. Це дає підстави розмежувати різні функції бухгалтерського обліку, особливо в умовах автоматизованих робочих місць бухгалтерів (АРМБ), щоб не дублювати розв'язування одних і тих самих задач. Правильне формування задач, їх взаємозв'язок дають можливість на основі автоматизації розв'язувати облікові, контрольні та аналітичні задачі в управлінні.

АСБО має органічно вливатися в загальну систему управління підприємством, характеризуватися взаємо узгодженістю між комплексами задач і задачами бухгалтерського обліку та іншими інформаційними підсистемами підприємства. Кожна задача характеризується: функцією управління, в рамках якої вона вирішується; ресурсом, який вона відображає, та його станом; підрозділом, до якого належить ресурс; періодом часу, за який відображається рух ресурсу. Зміст задачі визначається сукупністю вихідних показників. Функціональні задачі взаємодіють на інформаційній основі. Обмін інформацією між задачами під час функціонування АРМБ можливий за наявності класифікаційного переліку задач. Класифікація задач допомагає вдосконалити методологію обліку, а це, у свою чергу, має позитивний вплив на технологію обробки даних за допомогою АРМБ. Розмежування за класифікаційними ознаками дає змогу локалізувати однорідні задачі, щоб типізувати їх обробку, вивчити та використати в управлінні їх особливості, встановити закономірності інформаційних зв'язків.

Задачі бухгалтерського обліку підприємств торгівлі можна класифікувати за певними ознаками залежно від практичних потреб. Найважливішим для практичних цілей є групування задач за економічним змістом вихідних показників. Таке групування є основою для виокремлення основних типів АРМБ для торговельних підприємств:

1. АРМБ обліку власності засновників;

2. АРМБ обліку основних засобів;

3. АРМБ обліку товарно-матеріальних цінностей;
4. АРМБ обліку праці і заробітної плати;
5. АРМБ обліку витрат;
6. АРМБ обліку реалізації товарів, визначення доходів та фінансових результатів;
7. АРМБ обліку фінансово-розрахункових операцій;
8. АРМБ зведеного обліку та складання звітності.

Кожному з перелічених АРМБ (комплексів задач) відповідає певний перелік задач. Визначаючи перелік задач, що мають бути розв'язані на АРМБ, слід урахувувати фактори, які впливають на їх склад. Це технологічні та організаційні фактори, пов'язані з характером діяльності (торгівля, виробництво), із суміжними завданнями та з методичними варіантами розв'язування самих задач бухгалтерського обліку. При цьому можливі різноманітні варіанти розподілу задач між бухгалтерією і підрозділами.

На підприємствах доводиться іноді формувати АРМБ за комплексами, які охоплюють топологічні задачі (облік основних засобів, облік матеріальних цінностей і т. ін.), або за певними функціональними задачами (нарахування заробітної плати, облік касових операцій і т. ін.), або за окремими функціями (оформлення первинного документа, формування певних значень первинного обліку і т. ін.). Для цього створюються облікові модулі, аби можна було змоделювати обліковий процес з урахуванням використовуваної обчислювальної техніки, наявного облікового персоналу, а також масштабів підприємства. В інформаційній системі в разі потреби формують облікові станції, які обслуговують кілька комплексів задач (АРМБ) або кілька облікових функцій. Маючи модульний набір облікових задач, бухгалтер у разі потреби може сформувати їх в окремі АРМБ. Це забезпечує швидке орієнтування на певний об'єкт обліку і дає змогу гнучко реагувати на поточні зміни в структурі підприємства (скорочення або збільшення АРМБ), а також на зміни в обліковій політиці підприємства.

Програмні засоби мають орієнтуватися на об'єкт у будь-який момент і за будь-яких структурних модифікацій, що відбуваються на підприємстві. Облікові станції мають формуватися з урахуванням взаємозв'язку завдань, функцій і АРМБ в єдиному інформаційному обліковому процесі, що впливає із загальної інформаційної взаємозгодженості окремих задач і комплексів задач. АРМБ для потреб управління за функціональним розподілом формуються за задачами (комплексами задач), поданими у вигляді окремих блоків.

В умовах автоматизації стадій та етапів діяльності торговельних підприємств повинні постійно удосконалюватися організаційні та методологічні основи ведення бухгалтерського обліку, отже важливе значення має автоматизація елементів методу бухгалтерського обліку, можливості якого значно розширюються.

Дане положення визначено як пріоритетний напрям державної політики в Указі Президента України «Про першочергові завдання щодо впровадження новітніх інформаційних технологій», що стосується розробки і впровадження корпоративних АСУП, основу яких складає АСБО [3, с. 39].

На підприємствах торгівлі України бухгалтерський облік до останнього часу традиційно виконує задачі формування зведених даних з розрахунку на порівняно тривалий звітний період: місяць, квартал, рік.

Практична обробка облікових операцій призначена головним чином для отримання місячних звітних даних і не дає оперативної інформації необхідної для ухвалення оперативних управлінських рішень при виявленні тих або інших недоліків у роботі.

Інформаційне забезпечення бухгалтерського обліку торговельних підприємств функціонує в середньому з добовою, а іноді з тижневою точністю. Тільки по деяких інформаційних потоках досягається точність до декількох годин, це стосується руху товарів.

Отже, необхідні нові методичні та організаційні рішення, що дозволять бухгалтерському обліку надавати поточні і звітні показники за коротші терміни, але при збереженні основ системності бухгалтерського обліку.

При умові розробки таких рішень, на основі існуючої методології і застосування сучасних інформаційних технологій (ІТ) можливо створити гнучку і пристосовану до спеціальних умов АСБО діяльності торговельного підприємства, яка б відповідала вимогам ефективного менеджменту, логіці побудови ІС і відповідала б чинному законодавству.

Для цього необхідно:

- встановити існуючі проблеми автоматизації обліку діяльності підприємств торгівлі;
- визначити способи усунення існуючих проблем;
- побудувати концептуальну модель АСБО в АІСП торгівлі;
- розробити елементи і структуру АСБО.

Для створення ІС економічного об'єкта і АСБО застосування ІТ здійснюється за трьома напрямками [1, с. 6]:

- 1) персоналізація розрахунків на базі ПЕОМ, інтелектуального інтерфейсу користувача з ЕОМ, що реалізується в АСБО;
- 2) використання баз даних, експертних систем і баз знань;
- 3) застосування електронних мереж передачі даних, як локальних так і глобальних.

Запровадження ІТ економічного об'єкта передбачає виділення «проблемних сфер» - структурних одиниць ІС – «це виділена будь якими ознаками сукупність об'єктів (усі елементи знання про процес, проблему, організацію, систему та ін.)» [1, с. 7]. Сукупність об'єктів можуть становити: функціональні відділи, цехи, магазини, технологічний процес, дільниця, працівник, вид ресурсу, матеріальні цінності, капітал, зобов'язання, події, факти, про які можуть бути зібрані дані, система бухгалтерського обліку, аналіз, контролю, тощо. ІС економічного об'єкта має складну ієрархічну структуру.

Як уже зазначалося, відрив теоретичних концепцій обліку від практики його автоматизації на підприємствах торгівлі призвів до виникнення недоліків існуючих підходів до його автоматизації.

Для усунення недоліків є два підходи [4, с. 11]:

- 1) перегляд методологічних аспектів обліку за схемою: «безпосередньо від вимог комп'ютеризації обліку до його методології»;
- 2) комплексний перегляд теоретичних і методологічних основ бухгалтерського обліку діяльності торговельних підприємств.

При застосуванні першого підходу ефект є обмеженим. Він полягає в локальних змінах методології і організації інформаційної системи обліку торговельного підприємства. Система обліку удосконалюється в основному у напрямі задоволення вимог автоматизації окремих ділянок облікових робіт, впорядкування схеми документообігу і первинних документів, ведення кодів облікової номенклатури. Обробка облікових даних відокремлюється від процесу управління. Такий підхід є характерним для сучасних АІСП торгівлі. В наслідок чого здійснюється автоматизація обробки інформації окремих не пов'язаних між собою ділянок бухгалтерського обліку, а цього явно не достатньо. Даний підхід відображає способи обробки облікової інформації в неавтоматизованих ІСП торгівлі.

Другий підхід передбачає зміни в методології бухгалтерського обліку підприємств торгівлі, а через неї – реалізацію можливостей комплексної, системної автоматизації облікових функцій. Зрештою, досягається найбільша ефективність, а для цього потрібна розробка гнучкої теоретико-методологічної основи інформаційної системи бухгалтерського обліку підприємств торгівлі. Після перебудови і вдосконалення інформаційної системи обліку в цілому, вдосконалюються її підсистеми (комплекси задач, задачі тощо). Застосування такого підходу вимагає основоположних змін у проектуванні АСБО, що передбачає застосування ІТ.

Автор дотримується принципів другого підходу, але разом з тим, не заперечує і першого, в частині використання існуючих теоретичних і методологічних основ автоматизації бухгалтерського обліку, корисність яких підтверджена практичною господарською діяльністю підприємств торгівлі. До них автор відносить такі методологічні прийоми автоматизації бухгалтерського обліку як система рахунків бухгалтерського обліку, подвійний запис на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій, балансовий метод узагальнення облікової інформації, методи контролю за веденням бухгалтерського обліку. Вони в деякій мірі трансформуються в АСБО.

Автор підтримує думку Мниха Є.В., Брадула О.М., що організація бухгалтерського обліку за інноваційними ІТ підвищує аналітичність обліку, забезпечує його ведення в масштабі реального часу, диференціацію звітних показників залежно від вигляду і рівня ухвали рішень, оперативність і гнучкість реагування на умови фінансово-господарської діяльності підприємств торгівлі, що постійно змінюються, відкриває нові шляхи розробки і впровадження ефективної технології в практику [2, с. 41].

Застосування інноваційних ІТ робить бухгалтерський облік системним. Певні його задачі можуть розв'язуватися автономно, але вони взаємопов'язані інформаційними каналами, чим і забезпечується повнота вихідної інформації.

Виходячи з цього, в організації бухгалтерського обліку підприємств торгівлі (крупних господарських одиниць), при структурній побудові АСБО, автор пропонує виділити чотири основних підсистеми (облікові модулі) бухгалтерського обліку:

1. Облік оптової реалізації товарів;
2. Облік розрахунків з іншими кредиторами;
3. Облік ТМЦ;
4. Облік розрахунково-касових операцій.

Вони можуть функціонувати у вигляді окремих відділів бухгалтерії.

У підсистемі (обліковому модулі) «Облік оптової реалізації товарів», функціональні модулі будуть вирішувати усі функціональні задачі бухгалтерського обліку оптової реалізації товарів по всіх магазинах.

Підсистема (обліковий модуль) «Облік розрахунків з іншими кредиторами» формує інформаційне забезпечення за усіма вхідними послугами усіх магазинів.

Комплекси завдань підсистеми «Облік ТМЦ» будуть структуровані за такими напрямками: «Облік операцій ЗЕД», «Облік товарів роздрібною торгівлю», «Облік основних засобів», по всіх магазинах. Відбувається контроль і відображення в обліку всіх операцій з основними засобами, товарно-матеріальними цінностями, нематеріальними активами, іншими необоротними матеріальними активами, звіряння інформації з кредиторами. Вони охоплюють головним чином топологічні задачі.

В комплексі завдань «Облік операцій ЗЕД» буде формуватись інформаційне забезпечення управління операціями зовнішньоекономічної діяльності підприємств торгівлі.

В комплексі завдань «Облік товарів роздрібною торгівлю» формується інформаційна база фінансового обліку та оподаткування надходження і реалізації товарів по кожному магазину. Проводиться обробка і перевірка первинних документів з придбання і реалізації товарів. Звіряння даних з кредиторами і дебіторами по товарних операціях.

Технологія бухгалтерського обліку товарних операцій повинна мати трирівневу структуру управління об'єктами обліку. Вона вирішує усі завдання інформаційного забезпечення управління товарними операціями усіх економічних одиниць (магазинів) (рис. 1).

Головний бухгалтер (Г.Б.) - (АРМБ 3)								
Заст. Г.Б. (АРМБ 2) Облік витрат				Заст. Г.Б. (АРМБ 2) Облік доходів				
Місце виникнення інформації			Відділ обліку Начальник відділу обліку			Місце виникнення інформації		
Магазин № 1	Оператори надходження товарів (АРМБ 1)	Звіт з придбання (накладні, податкові накладні)	Бухгалтер (АРМБ 2) – облік надходження товарів	Відпрацювання в системі рахунків	Бухгалтер (АРМБ 2) – облік реалізації товарів	Звіт з виторгу (фіскальні звіти по касах)	Бухгалтер касових операцій (АРМБ 1), Старший касир, Касири	Магазин № 1
Магазин № 2	Оператори надходження товарів (АРМБ 1)	Звіт з придбання (накладні, податкові накладні)	Бухгалтер (АРМБ 2) – облік надходження товарів	Відпрацювання в системі рахунків	Бухгалтер (АРМБ 2) – облік реалізації товарів	Звіт з виторгу (фіскальні звіти по касах)	Бухгалтер касових операцій (АРМБ 1), Старший касир, Касири	Магазин № 2
Магазин № n	Оператори надходження товарів (АРМБ 1)	Звіт з придбання (накладні, податкові накладні)	Бухгалтер (АРМБ 2) – облік надходження товарів	Відпрацювання в системі рахунків	Бухгалтер (АРМБ 2) – облік реалізації товарів	Звіт з виторгу (фіскальні звіти по касах)	Бухгалтер касових операцій (АРМБ 1), Старший касир, Касири	Магазин № n
			Звітність					
			Фінансова					
			Податкова					
			Стандартна					
			Акт звіряння (за найменуваннями)	Оборотна відомість по рахунку	Оборотно-сальдова відомість			

Рис.1. Інформаційна технологія організації бухгалтерського обліку товарних операцій торговельного підприємства

Комплекс завдань «Облік основних засобів» формує базу даних бухгалтерського обліку операцій з основними засобами, в т.ч. тих, що знаходяться чи здані в оренду, чи в заставі, нематеріальними активами, іншими необоротними матеріальними активами, малоцінними та швидкозношуваними предметами.

Підсистема (обліковий модуль) бухгалтерського обліку «Облік розрахунково-касових операцій» включає блоки задач за ознакою функціонального розподілу:

- 1) облік заробітної плати;
- 2) облік банківських операцій;
- 3) облік вихідних послуг;
- 4) облік касових операцій.

В зазначених комплексах задач формується інформація з контролю і відображення в обліку всіх операцій по вихідних послугах: оренді, мерчендайзингу, логістики тощо і звіряння даних з дебіторами. Нарахування зарплати, податки і збори ФОП, авансові звіти, звіт РРО, звіт з виторгу і виручки, інкасація, 1-Торг, тощо.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Розмежування задач бухгалтерського обліку за наведеними класифікаційними ознаками (підсистемами), для цілей структурної побудови бухгалтерії, дає змогу локалізувати однорідні задачі, щоб типізувати їх обробку, вивчити та використати в управлінні їх особливості, встановити закономірності інформаційних зв'язків. Тут застосовано принцип формування АРМБ за комплексами, що охоплюють топологічні задачі, функціональні задачі, облікові функції.

В бухгалтерському обліку перевага віддається такій послідовності виокремлення підсистем (задач), при якій зв'язки між елементами підсистем найтісніші, а між самими підсистемами найменші. Це дозволяє розмежувати різні функції бухгалтерського обліку, що необхідно врахувати при організації АРМБ, щоб уникнути

дублювання вирішення одних і тих самих задач.

Отже застосування інноваційних ІТ в організації АСБО дозволяють вирішувати задачі автоматизації аналітичного та синтетичного обліку в системі розроблених робочих рахунків бухгалтерського обліку торгівельних підприємств, забезпечити оперативність обробки бухгалтерської інформації, діалогу із споживачами інформації та автоматизації формування показників звітності.

Список використаних джерел

1. Береза А.М. Основи створення інформаційних систем: навч. посібник. – К. : КНЕУ, 2001. – 214 с.
2. Мних Є.В., Брадул О.М. Концепція побудови комп'ютерної інформаційної системи обліку діяльності корпорацій // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – Вип.. № 4. – с. 41 – 45.
3. Назаренко В.М. Оценка критериев оптимальности КИС производственных предприятий // Корпоративные системы. – 2007. - № 2. – с. 39-42.
4. Решитов Р.С. Логико-математическое моделирование в бухгалтерском учете / Р.С. Решитов. – М. : Финансы. 1979. – 128 с.
5. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу / Сопко В.В., Завгородній В.П. : Підручник [для студ. вищ. навч. закл.]. – К.: КНЕУ, 2004. – 412 с.
6. Твердохлеб Н.Г. Машинная обработка экономической информации промышленных предприятий : Ученик [для студ. высш. учеб. завед.] – М. : Статистика, 1971. – 496 с.

Стаття надійшла до редакції 21 квітня 2011 року.



ТОВ "ДКС Центр"