

УДК 657.1

С.А. Кузнецова

ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗА СТАДІЯМИ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ

Виокремлено специфіку організації бухгалтерського обліку за стадіями облікового процесу. Сформульовано організаційні засади документування інформації в системі бухгалтерського обліку. Запропоновано використовувати синергетичний підхід до реєстрації господарських операцій в системі бухгалтерського обліку. Визначено особливості формування облікової інформації на стадіях первинного, поточного та підсумкового бухгалтерського обліку.

Ключові слова: *організація бухгалтерського обліку, обліковий процес, бухгалтерський документ, первинний облік, поточний облік, бухгалтерський звіт.*

Показовим є той факт, що питання формування облікової інформації в облікових реєстрах з метою задоволення потреб управління не втрачає своєї актуальності уже понад п'ять сторіч. Так, ще Лука Пачолі, який ототожнюється як автор першої книги, що присвячена бухгалтерському обліку, писав понад 532 роки тому [1, с. 18], що ніхто не в змозі вести свої справи, якщо не забажає дотримуватися належного порядку у записах, і при цьому душа його буде в постійній тривозі.

Проведена критична оцінка існуючих на сучасний момент законодавчих та нормативних документів, спрямованих на розвиток бухгалтерського обліку в Україні, що регулюють питання використання інформації про господарську діяльність підприємств, дала можливість констатувати відсутність єдиної методологічної основи формування і використання облікової інформації по стадіях облікового процесу.

Принципова зміна економічних основ господарських відносин в Україні обумовила якісно інший підхід до інформатизації підприємств. Основним джерелом подібної інформації традиційно виступив бухгалтерський облік як узагальнююча система формування інформації про суб'єктів господарювання. У цей час наукова основа бухгалтерського обліку базувалася на принципах планової економіки і, отже, не здатна була задовольнити реальних потреб користувачів.

Тому умови формування ринкових відносин поставили в актуальну площину необхідність перегляду концепції сучасного бухгалтерського обліку, зокрема формування нових підходів до організації облікового процесу. Елементи концепції реформування системи бухгалтерського обліку в Україні запропоновано З.В. Гуцайлюком [2, с. 3]. Однак оновлення методології на науковому рівні, у тому числі щодо облікового процесу, як правило, «відстає» [3, с. 134] від оновлення господарської діяльності.

Вказаний стан речей безперечно зумовив недосконалість законодавчої бази, що регламентує питання організації бухгалтерського обліку за стаді-

ями облікового процесу. З метою перегляду облікової концепції в Україні на законодавчому рівні була закріплена Програма реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів [4], спрямована на забезпечення доступу всіх зацікавлених користувачів до інформації та звітності, яка дає об'єктивну картину фінансового становища і результатів діяльності суб'єкта господарювання. Поділ користувачів облікової інформації було відображено в Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [5]. Однак представники наукових та практичних кіл українського суспільства наголошують на тому, що використання вітчизняної концепції бухгалтерського обліку не дозволяє задовольнити потреби зовнішніх і внутрішніх користувачів облікової інформації.

Зазначені фактори актуалізують необхідність розробки та впровадження нових методологічних підходів щодо організації бухгалтерського обліку за стадіями облікового процесу в аспекті формування облікової інформації для системи управління, адже не можна не погодитися з думкою Л.М. Кіндрацької, що: «на питання «як саме обліковувати» завжди складніше відповісти, ніж запровадити нові облікові об'єкти» [3, с. 134].

При цьому центральною проблемою облікового процесу слід вважати документування облікової інформації на всіх його стадіях з урахуванням специфіки підприємств. Адже бухгалтерський облік, як «упорядкована система узагальнення інформації про діяльність юридичних осіб» [6, с. 11] ґрунтується виключно на документуванні. Обліковий процес забезпечує відображення виробничих та правових складових господарювання підприємств, які виникають під час руху господарських об'єктів внаслідок господарських операцій. Тому справедливо відзначає В. Моссаковський [7, с. 21]: місце документації в бухгалтерському обліку сформульовано досить повно і більш-менш чітко, однак останнім часом виникли деякі моменти, що вимагають належного розгляду.

Більш категоричні висловлювання роблять американські фахівці, зокрема Майкл Дж. Саттон у праці «Корпоративний документообіг» [8, с. 6] наголошує на тому, що нові завдання в управлінні документуванням призводять до лихоманки всього ділового світу, а П.Ф. Друкер, продовжуючи, говорить [9, с. 131], що керують інформаційною революцією в системі управління ті, на кого інформаційна індустрія має звичку дивитись згори вниз – бухгалтери.

Як основний принцип організації бухгалтерського обліку за стадіями облікового процесу слід використовувати принцип синергії. Синергія в процесі організації бухгалтерського обліку за стадіями облікового процесу полягає в підвищенні ефективності, якості облікової інформації, наданої користувачам у результаті інтеграції облікового процесу в єдиній системі документування.

Використання цього принципу передбачає, що будь-яка господарська операція повинна бути одноразово задокументована в системі бухгалтерського обліку таким чином, щоб отриманої інформації було достатньо для складання всього спектра бухгалтерської звітності. При цьому під бухгалтерською звітністю вважаємо обґрунтованим мати на увазі: бухгалтерську

фінансову звітність, бухгалтерську управлінську звітність, бухгалтерську податкову звітність.

Синергійний підхід до організації бухгалтерського обліку за стадіями облікового процесу ґрунтується на гармонізації вимог користувачів. Говорячи про гармонізацію, ми виходимо з визначення цього терміна, що надано у зарубіжних працях [10]: гармонізація – пов’язування різних систем бухгалтерського обліку і звітності шляхом введення їх в рамки загальної класифікації, тобто стандартизації зі збереженням існуючих розбіжностей.

Бухгалтерський облік за стадіями облікового процесу забезпечує формування облікової інформації шляхом її вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передавання користувачам для прийняття рішень. За свою суттю обліковий процес являє собою технологічну сукупність, тобто технологічний процес, де з вхідних даних у результаті обробки та переробки дістають вихідну продукцію у формі показників [11, с. 36].

Обліковий процес повинен ґрунтуватися на операціях, які умовно можна поділити на:

- механічні (технічні) операції;
- логічні операції;
- організаційні операції;
- творчі операції;
- допоміжні операції.

Технічні операції являють собою записи облікової інформації, розрахунки. Логічні операції потребують логічного мислення та досконалого знання логічно-структурних зв’язків між процесами, фактами та явищами господарського життя. В організаційних операціях розкривається порядок дій виконавців за всіма стадіями облікового процесу, зокрема визначається хто, яким способом та в які терміни буде формувати інформацію в бухгалтерському обліку. Творчі операції спрямовані на застосування творчих можливостей бухгалтерів для вирішення принципово нових завдань, які виникають в процесі обліку облікової інформації. Допоміжні операції пов’язані з підготовкою та завершенням облікового процесу або його окремих стадій.

Використання вказаного поділу сприяє постійному вдосконаленню структури облікового процесу, виявленню та уникненню дублюючих функцій в процесі обробки облікової інформації, підвищенню ефективності організації облікового процесу.

Сукупність операцій становить інформаційну процедуру. За економічною суттю [12, с. 140] процедура є складовою процесу, офіційно встановленим порядком та способом дії в процесі виконання певних видів діяльності. Інформаційні процедури, у свою чергу, формують облікову фазу обробки облікової інформації. Потім відповідні фази обробки створюють облікові ділянки, які визначають стадії та специфіку облікового процесу конкретного суб’єкта господарювання. У міжнародній практиці [13, с. 198] в цьому розумінні використовується також поняття «кроки» (steps) облікового процесу.

Доцільним є відокремлення таких стадій облікового процесу (рис. 1): первинний бухгалтерський облік; поточний бухгалтерський облік; підсумковий бухгалтерський облік.

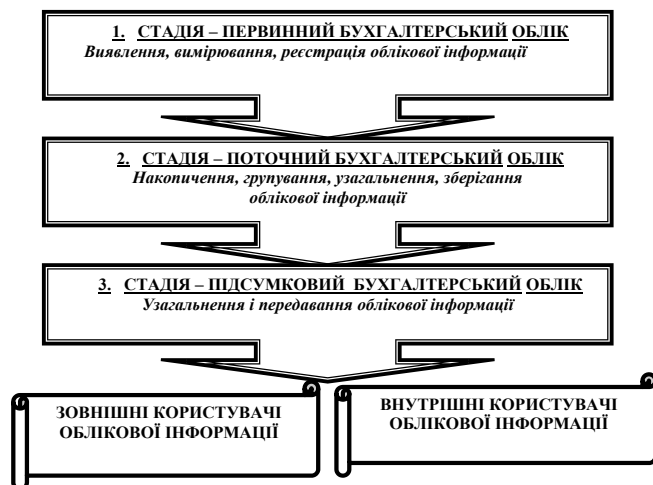


Рис. 1. Стадії облікового процесу суб'єкта господарювання

Сформулюємо призначення, порядок та спосіб дій за кожною стадією облікового процесу.

Під первинним бухгалтерським обліком слід розуміти сукупність робіт з утворення доказів господарських фактів (явищ, процесів) – документування усіх господарських фактів на носіях інформації, з використанням яких провадиться виявлення, вимірювання та реєстрація інформації в бухгалтерському обліку.

Ця стадія є первинним спостереженням господарських фактів, з використанням якого формується облікова інформація для здійснення бухгалтерських записів у майбутньому.

Друга стадія облікового процесу, яка має назву поточного бухгалтерського обліку, передбачає накопичення, групування, узагальнення та зберігання облікової інформації. К. Ларсон та В. Пайл звертають увагу на те [13, с. 198], що на цьому етапі (кроці) документи повинні бути класифіковані та обліковані в бухгалтерського обліку. Поточний облік забезпечує реєстрацію господарських фактів у системі рахунків, підсумування облікової інформації, її розподіл, складання розрахункових таблиць. Він виступає як підґрунтя для створення звітних форм, які є основою для аналітичних розрахунків.

Стадія підсумкового бухгалтерського обліку (яка має також назву «стадія узагальнюючого бухгалтерського обліку») передбачає процес узагальнення та передавання інформації користувачам. На цій стадії проводиться формування результатів інформації про господарські факти, які мали місце на підприємстві у встановлені інтервали часу, з їх характеризуюванням в статичні та динамічні. Результативна інформація повинна бути підсумована з урахуванням часових термінів надання бухгалтерської звітності менеджменту та іншим зацікавлених сторонам.

Конкретизація підходів до облікового процесу залежить від вимог, що ставлять користувачі інформації перед бухгалтерським обліком в процесі функціонування суб'єктів господарювання.

Послідовність відображення облікової інформації в документах за стадіями облікового процесу наведено на рис. 2.

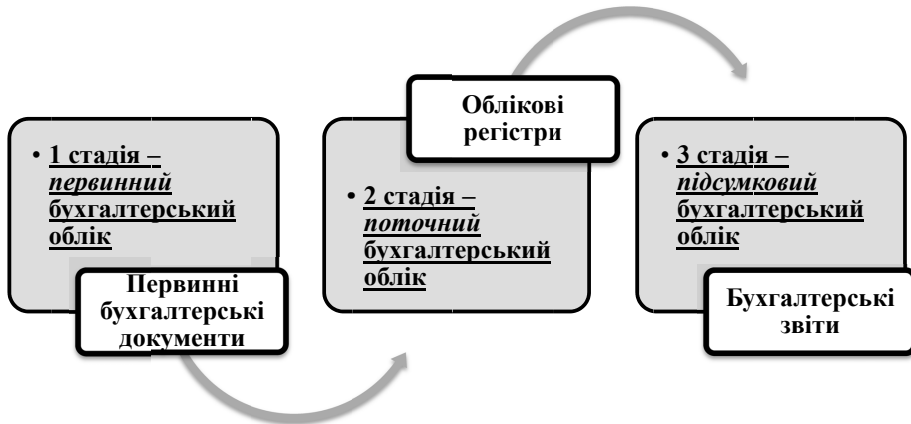


Рис. 2. Формування облікової інформації в документах за стадіями облікового процесу

Складові облікового процесу повинні бути нерозривно пов'язаними та підпорядковані принципу ієрархічності, тобто процес формування облікової інформації повинен передбачати чітку послідовність дій, які впливають одна з одної:

- 1) оформлення первинних документів;
- 2) складання облікових регістрів;
- 3) формування бухгалтерської звітності.

Формування облікової інформації для управління необхідно базувати на наявності органічного зв'язку між первинними бухгалтерськими документами, обліковими регістрами та бухгалтерською звітністю.

Зауважимо, що завданням документування за всіма стадіями облікового процесу є надання юридичної доказовості бухгалтерським записам.

Документ (від лат. documentum – свідоцтво) визначається [14, с. 82] як:

- 1) діловий папір, який юридично підтверджує визначенні права її власників, який фіксує, засвідчує визначенні факти, події;
- 2) інформація, свідоцтва, дані, які зафіксовані на матеріальному носії, і такі, що мають офіційний характер та призначені для використання, обробки і передавання.

На стадії первинного бухгалтерського обліку облікова інформація формується на підставі первинних бухгалтерських документів.

На цьому етапі, як зазначає Б. Нідлз [15, с. 30] бухгалтер повинен вирішити три питання:

- 1) коли відбулася господарська операція (проблема ідентифікації – recognition issue);
- 2) яке вартісне вимірювання господарської операції (проблема оцінки – valuation issue);
- 3) яким чином мають бути класифіковані господарські операції (проблема класифікації – classification issue).

Первинна документація є основним джерелом інформації в процесі виявлення, вимірювання, реєстрації інформації про діяльність підприємства.

Згідно з вимогами пункту 1 статті 9 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [5] під первинним документом розуміють документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення.

Первинні документи, що фіксують факти здійснення господарських операцій, є підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій. Первинні документи необхідно складати у момент проведення кожної господарської операції або, якщо це неможливо, безпосередньо після її завершення. При реалізації товарів за готівку допускається складання первинного документа не рідше одного разу на день на підставі даних касових апаратів, чеків тощо. Для контролю та впорядкування обробки інформації на основі первинних документів можуть складатися зведені документи.

Враховуючи потребу в юридичній доказовості господарських операцій, що фіксуються у первинних документах, важливо чітко визначити вимоги, за яких документ може бути визнаний первинним документом бухгалтерського обліку. Слід зазначити, що законодавчо встановлено досить вузький перелік обов'язкових реквізитів первинних та зведених облікових документів, які надають їм юридичну силу та доказовість.

Так, обов'язковими реквізитами первинних документів Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [5] визначено:

- назву документа (форми);
- дату і місце складання;
- назву підприємства, від імені якого складено документи;
- зміст та обсяг господарської операції;
- одиниця виміру господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- особисті підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Наведених ознак щодо легітимності первинних бухгалтерських документів недостатньо. Тому доцільним було б ввести як обов'язковий реквізит для всіх форм первинного обліку, що відображають господарські операції, у яких брали участь більше ніж одна юридична особа, відбитки печаток з найменуваннями та ідентифікаційними кодами таких юридичних осіб, які засвідчують особисті підписи та повноваження фізичних осіб діяти від імені суб'єкта господарювання.

В умовах автоматизації облікового процесу додаткової уваги потребує питання визнання в бухгалтерському обліку первинних документів, що створені засобами обчислювальної техніки на файлових носіях. У такому випадку первинні документи мають бути визнаними в бухгалтерському обліку за умови надання їм юридичної сили і доказовості. Документ, виготовлений автоматизованим способом, повинен бути записаний на матеріальному носії (магнітному, паперовому), виготовлений і розмічений за вимогами відповідного стандарту та закодований згідно із затвердженою системою кодифікації.

Первинний документ може бути підписаний особисто, із застосуванням факсиміле, штамп, символу або іншим механічним чи електронним способом посвідчення. Підписи осіб, відповідальних за складання первинних докумен-

тів на обчислювальних машинах та інших засобах організаційної техніки, виконуються у вигляді пароллю або іншим способом авторизації, що дає змогу однозначно ідентифікувати особу, яка здійснила господарську операцію.

Реєстрація облікової інформації в первинних документах здійснюється в різні відрізки часу. Тому необхідною ознакою первинного бухгалтерського обліку виступає визначення їх руху. Систематизація цього руху досягається шляхом розробки спеціального регламентного внутрішнього документа суб'єкта господарювання – графіка документообігу, який передбачає опис переліку робіт зі створення, оформлення, перевірки та реєстрації в бухгалтерському обліку кожного виду первинного документа. Чітке формулювання вимог щодо оформлення первинних документів сприяє підвищенню якості облікової інформації. Зокрема чітко окреслені терміни проходження первинною документацією етапів вимірювання, оцінки та реєстрації господарських операцій забезпечують своєчасне відображення облікової інформації в обліку.

Операції поточного бухгалтерського обліку можна умовно поділити на:

- реєстраційні операції, що передбачають запис облікової інформації;
- арифметичні дії (додавання, віднімання, множення, ділення, розрахунки), що забезпечують накопичення облікової інформації та операції з групування та перегрупування даних, спрямовані на узагальнення облікової інформації.

Хронологічне, систематичне або комбіноване накопичення, групування й узагальнення інформації про господарські операції, що відображені в прийнятих до обліку первинних документах, провадиться на стадії поточного обліку в облікових регістрах.

Під обліковими регістрами слід розуміти носії визначеного формату (паперові, електронні) у вигляді відомостей, книг, журналів, таблиць, які призначені для реєстрації даних первинного обліку в системі рахунків. В системі сучасного аналітичного обліку може практикуватися використання кількісних, кількісно-сумових, багатографічних та лінійних форм облікових регістрів.

Для забезпечення потреб внутрішніх користувачів з 1999 р. в Україні на законодавчому рівні [5] передбачена можливість суб'єктам господарювання визначатися з організацією облікового процесу на власний розсуд. Підприємство самостійно обирає певну систему регістрів обліку, порядок і спосіб реєстрації й узагальнення інформації з дотриманням єдиних принципів бухгалтерського обліку, з огляду на особливості своєї діяльності і технології обробки облікової інформації – форму обліку.

Певна річ, наявність таких можливостей є позитивним фактором формування облікової інформації, оскільки господарюючі суб'єкти не стримані певними обов'язковими до застосування формами облікових регістрів. Свобода вибору дозволяє їм формувати власну методіку систематизації облікової інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань і фактів господарської діяльності в регістрах бухгалтерського обліку методом подвійного запису, що значною мірою сприяє вдосконаленню та гармонізації облікової інформації та підвищенню загального рівня інформатизації системи управління. Адже інформація з облікових регістрів використовується для складання бухгалтерської звітності. Таким чином, бухгалтерська звітність виступає формою надання користувачам облікової інформації, джерелом якої служать регістри бухгалтерського обліку.

На третій стадії облікового процесу провадиться підсумковий (узагальнюючий) бухгалтерський облік, у якому формують бухгалтерські звіти та розрахункові таблиці. Підсумковий облік є завершальною стадією облікового процесу, тому рівень сформованої бухгалтерської звітності визначається досягнутим ступенем синергії інформації у первинному та поточному обліку. Для українських підприємств притаманна невисока якість бухгалтерської звітності, що обумовлена відсутністю єдиного підходу до систематизації облікової інформації, здатного забезпечити оперативне складання фінансової, управлінської і податкової бухгалтерської звітності.

Розглядаючи світовий досвід, доречним буде зупинитися на концептуальних підходах щодо надання облікової інформації, запроваджених міжнародними організаціями, метою діяльності яких є сприяння розвитку та гармонізації бухгалтерських звітів в усьому світі. Так, Рада Комітету з МСФЗ, яка опікується, зокрема, питаннями формування та інтерпретації фінансової бухгалтерської звітності, наголошує на тому, що основною метою складання фінансової звітності є надання інформації для прийняття економічних рішень. Це буде сприяти прийняттю рішень з метою:

«А) визначати, коли купувати, утримувати або продавати інвестиції в капітал;

Б) оцінити управління та підзвітність керівництва;

В) оцінити спроможність підприємства сплачувати заробітну плату та надавати інші виплати своїм працівникам;

Г) оцінити забезпеченість сум, позичених підприємству;

Д) визначити податкову політику;

Е) визначити суми прибутку та суми дивідендів, що підлягають розподілу;

Ж) регулювати діяльність підприємства» [16].

Грунтуючись на вищевикладеному, доцільно застосувати форми бухгалтерського обліку з позиції досягнення синергійного ефекту отриманої в результаті облікової інформації. При цьому основним критерієм ефективності застосовуваної форми обліку слід вважати рівень систематизації облікової інформації для складання управлінської бухгалтерської звітності. Концептуальні напрямки систематизації облікової інформації, наданої внутрішнім користувачам при прийнятті рішень, викладено у попередніх дослідженнях [17, 18].

Розглядаючи питання організації бухгалтерського обліку за стадіями облікового процесу, особливо в аспекті її систематизації, треба враховувати рівень автоматизації системи управління взагалі та облікових процесів зокрема, якому притаманне постійне підвищення у геометричній прогресії. Так, А.М. Кузьмінський зазначав з позицій 1980 р., що переважна кількість облікової інформації припадає на інформацію поточного обліку [19, с. 140]. У книзі «Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу» [11, с. 38] провідні українські вчені В.В. Сопко та В.П. Завгородній згрупували види робіт облікового процесу з визначенням питомої ваги можливостей їх автоматизації, виходячи з реалій розвитку вітчизняного ринку комп'ютерних технологій на 2004 р. Обсяг робіт щодо складання носіїв облікової інформації (даних, показників), які піддаються автоматизації, визначено ними на рівні 45–50%, обробка первинних документів (технічна, логічна, юридична) може бути автоматизована до 95–97%, поточний облік,

групування та перегрупування облікових даних, формування проміжних показників розглянуто на рівні 100% автоматизації, періодичне зведення даних балансу періоду (звітність), складання довідок автоматизується в межах 40–50% облікових операцій.

З позицій 2015 р. можемо констатувати, що сучасні можливості комп'ютеризації та програмного забезпечення дозволяють автоматизувати обліковий процес на рівні 97–100% за всіма його стадіями. Автоматизація облікового процесу відкидає потребу у використанні практично всіх запропонованих на нормативному рівні реєстрів бухгалтерського обліку, оскільки облікова інформація може формуватися у будь-якому розрізі та на заданому рівні деталізації чи узагальнення, виходячи з існуючих потреб користувачів та їх інформаційних вимог на кожному етапі управління підприємством. Тому необхідність і доцільність використання запропонованого синергічного підходу до формування облікової інформації на всіх стадіях облікового процесу набувають ще більшої актуальності, через те, що його використання передбачає одноразову реєстрацію облікової інформації з максимальним рівнем деталізації та інформаційності.

Загалом сучасний розвиток ринкових відносин в Україні обумовив перегляд загальної концепції організації бухгалтерського обліку за всіма стадіями облікового процесу виходячи з принципу синергії. Це уможливило підвищення рівня інформатизації користувачів у результаті об'єднання, інтеграції процесу обліку бухгалтерських даних у єдиній системі документування. Основним критерієм ефективності застосовуваної форми обліку необхідно розглядати рівень систематизації облікової інформації для складання бухгалтерської звітності. При цьому провідною складовою ефективності функціонування системи управління суб'єктами господарювання є якісна ознака бухгалтерського обліку, що потребує формування методологічного інструментарію забезпечення якості облікової інформації.

Список використаних джерел

1. Пачоли Лука. Трактат о счетах и записях / Лука Пачоли – М.: Финансы и статистика, – 1983. – 288 с.
2. Гуцайлюк З.В. Реформування системи бухгалтерського обліку в Україні – елементи концепції / З.В. Гуцайлюк // Незалежний аудитор. – 2014. – № 2. – С. 20–28.
3. Кіндрацька Л.М. Бухгалтерський облік у банках: методологія і практика: монографія. / Л.М. Кіндрацька – К.: КНЕУ, 2002. – 286 с.
4. Програма реформування бухгалтерського обліку зі застосуванням міжнародних стандартів, затв. Постановою КМУ від 28.10.1998 р. № 1706.
5. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Київ: ВРУ, 2015. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/996-14>
6. Пархоменко В. Документальне забезпечення основ бухгалтерського обліку / В. Пархоменко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 3. – С. 11–17.

7. Моссаковський В. Метод бухгалтерського обліку в ринкових умовах. / В. Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 12. – С. 16–25.

8. Саттон Майкл Дж.Д. Корпоративний документообіг: принципи, технології, методологія впровадження / Майкл Дж.Д. Саттон. – Санкт-Петербург. 2002. – 448 с.

9. Друкер Питер Ф. Задачи менеджмента в XXI веке: учебн. пособие / Ф. Питер // пер. с англ. – М., 2001. – 272 с.

10. Велш Глен А. Основи фінансового обліку / Глен А. Велш, Даніел Г. Шорт. – К.: Основи, 1997. – 943 с.

11. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: підручник / В.В. Сопко, В.П. Завгородній – К.: КНЕУ, 2004. – 412 с.

12. Економічна енциклопедія: у 3-х т. Т. 3 / редкол. С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К., 2001. – 952 с.

13. Larson Kermit D., Pyle William W. Fundamental Accounting Principles / Kermit D. Larson, William W. Pyle. – IRWIN. Homewood. 1998. – 1076 p.

14. Райзберг Б.Г. Учебный эк. словарь / Б.Г. Райзберг, Л.Ш. Лозовский. – М.: Рольф:Айрис-пресс, 1999. – 416 с.

15. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Хандерсон Д. Колдуэл / пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 1994. – 496 с.

16. Міжнародні стандарти фінансової звітності <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/oneregulations/65567>

17. Кузнецова С.А. Методологічні засади трансформації бухгалтерського обліку як напрям розвитку інформатизації суспільства / С.А. Кузнецова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 7. – С. 23–27.

18. Кузнецова С. Концепція облікової інформації для управління / С.А. Кузнецова // *Економіка і регіон. Науковий вісник Полтавського національного технічного університету імені Юрія Кондратюка*. – 2007. – № 4 (15). – С. 184–187.

19. Кузьминский А.Н. Проблемы организации и использования в управлении учетной и аналитической информации на уровне промышленных объединений и министерств: дис. ... д-ра экон. наук. / А.Н. Кузьминский – Киев, 1980. – 342 с.

References

1. Pacioli, L. (1983). *Traktat o schetah i zapisjah* [Treatise of counting and recording]. Moscow.

2. Gutsaylyuk, Z. (2014). *Reformuvannja sistemi buhgalters'kogo obliku v Ukraïni - elementi koncepcii* [Accounting Reform in Ukraine is reforming – the elements of the concept]. The independent auditor, no. 2, pp. 20-28.

3. Kindratska, L. (2002). *Buhgalters'kij oblik u bankah: metodologija i praktika: Monografija*. [Accounting for banks: Methodology and Practice: Monograph]. Kyiv, 286 p.

4. Cabinet of Ministers of Ukraine (1998), “Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine “Accounting Reform Program of the International Standards approved by the Cabinet of Ministers of Ukraine””, available at: <http://zakon.rada.gov.ua> (Accessed 20.10.1998, no. 1706.).

5. The Verkhovna Rada of Ukraine (2014), The Law of Ukraine “On Accounting and Financial Reporting in Ukraine”, available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/996-14>.

6. Parkhomenko, V. (2005). *Dokumental'ne zabezpechennja osnov buhgalters'kogo obliku* [Documentary accounting software basics]. Accounting and Auditing, no. 3, pp. 11-17.

7. Mossakovskyy, V. (2003). *Metod buhgalters'kogo obliku v rinkovih umovah* [Method of Accounting in market conditions]. Accounting and Auditing, no. 12, pp.16-25.

8. Sutton, M. (2002). *Korporativnij dokumentoobig: principi, tehnologii, metodologija vprovadzhennja* [Corporate Workflow: principles, technology, implementation methodology]. St. Petersburg, 448 p.

9. Drucker, P. (2001). *Zadachi menedzhmenta v HHI veke: uchebn. posobie* [Management Tasks in the XXI century: Textbook]. Moscow, 272 p.

10. Welsh, G., Short, D. (1997). *Osnovi finansovogo obliku* [Fundamentals of Financial Accounting]. Kyiv: Fundamentals, 943 p.

11. Sopko, V., Zavgorodniy V. (2004). *Organizacija buhgalters'kogo obliku, ekonomichnogo kontrolju ta analizu: Pidruchnik* [Accounting organization, economic monitoring and analysis: Textbook]. Kyiv: Kyiv National Economic University, 412 p.

12. Mocherny, S. (2001). *Ekonomichna enciklopedija* [Economic Encyclopedia]. Kyiv, Vol. 3, 952 p.

13. Larson, K., Pyle, W. (1998). *Fundamental'nyj ekonomicheskie principy* [Fundamental Accounting Principles]. IRWIN. Homewood, 1076 p.

14. Rayzberh, B., Lozovsky, L (1999). *Uchebnyj jekonomicheskij slovar'* [Teaching Economic Dictionary]. Moscow: Rolf: Ayrys-Press, 416 p.

15. Nydlz, B. et al. (1994). *Principy buhgalterskogo ucheta* [Principles of accounting]. Moscow: Finance and Statistics, 2-nd ed., 496 p.

16. IFRS. Available at: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/oneregulations/65567> (accessed 03.12.2015).

17. Kuznetsova, S. (2007). *Metodologichni zasadi transformacii buhgalters'kogo obliku jak naprjam rozvitku informatizacii suspil'stva* [Methodological principles of transformation of accounting as direction of the information society]. Accounting and Auditing, no. 7, pp. 23-27.

18. Kuznetsova, S. (2007). *Koncepcija oblikovoi informacii dlja upravlinnja* [Concept of accounting information for management]. Economy and region. Scientific Bulletin Poltava National Technical University, no. 4 (15), pp. 184-187.

19. Kuzminsky, A. (1980). *Problemy organizacii i ispol'zovanija v upravlenii uchetnoj i analiticheskoy informacii na urovne promyshlennyh objedinenij i ministerstv* [Problems of organization and use in information management at the level of industrial associations and ministries]. Dissertation of the degree of Doctor of Science (Economic), Kyiv, 342 p.

Выделена специфика организации бухгалтерского учета по стадиям учетного процесса. Сформулированы организационные основы документирования информации в системе бухгалтерского учета. Предложено использовать синергетический подход к регистрации хозяйственных операций в системе бухгалтерского учета. Определены особенности формирования учетной информации на стадиях первичного, текущего и итогового бухгалтерского учета.

Ключевые слова: *организация бухгалтерского учета, учетный процесс, бухгалтерский документ, первичный учет, текущий учет, бухгалтерский отчет.*

The accounting specific are allocated in accounting process steps. Organizational principles for documenting information are formulated in the accounting system. Synergetic approach is suggested to use registration of business operations in the accounting system. Peculiarities of formation of accounting information are defined in the stages of initial, ongoing and final accounting.

Key words: *organization of accounting, accounting processes, accounting documents, initial account, ongoing account, accounting report.*

Одержано 14.09.2015.