

УДК: 657

Голуб Н.О.

к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування,  
Таврійський державний агротехнологічний університет

## БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

**Анотація.** У статті розглянуто проблеми системи бухгалтерського обліку до вимог управління у періоди розвитку економіки та її зміни. Досліджено загальне поняття системи, з'ясовано елементи системи бухгалтерського обліку. Досліджено історичний аспект розвитку бухгалтерського обліку, проаналізовано сучасний стан обліку, виявлені тенденції та закономірності, які дозволяють вивчити динаміку та основні напрямки розвитку облікової системи. За результатами дослідження зроблені висновки та розроблені пропозиції з удосконалення бухгалтерського обліку в системі управління

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, управління, система, інформаційна система, рахунки, інформація, система обліку

**Постановка проблеми.** Проблема адаптації (приспосовування) системи обліку до вимог управління виникає в періоди різкої зміни суспільної орієнтації, коли стара парадигма обліку не може забезпечити виконання тієї місії, яка на неї покладається. В еволюційні періоди розвитку суспільства зміни в економіці відбуваються поступово, тому система обліку вдосконалюється шляхом незначних доповнень та змін протягом тривалого періоду часу. Цей процес є закономірним і призводить до розуміння завершеності теорії та практики обліку, форми та методологія його стають настільки звичними, що, здається, в суттєвій основі вони не вимагають лише кардинальних змін, але й будь-яких значних доповнень.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Серед видатних зарубіжних і вітчизняних учених, у працях яких відображені проблеми розвитку системи бухгалтерського обліку в Україні є Ф.Ф. Бутинець, М.Т. Білуха, С.Ф. Голов, В.М. Жук, Р. Паркер, П.Т. Саблук, Малюга Н.М. Однак питання розвитку бухгалтерського обліку, як однієї з найважливіших складових у системі управління, потребують більш детального дослідження.

**Формулювання цілей статті** – обґрунтування теоретичних положень системи обліку і розробка практичних рекомендацій щодо раціоналізації бухгалтерського обліку для забезпечення потреб управління.

**Виклад основного матеріалу.** Для того щоб з'ясувати, які елементи входять до сис-

теми бухгалтерського обліку, передовсім, слід з'ясувати загальне поняття системи, яке відіграє важливу роль у науці.

Система — ціле, яке складається з частин. Це поняття в літературі вживається в різних значеннях. У науковому розумінні система — це сукупність взаємопов'язаних та взаємодіючих елементів, кожен з яких робить свій внесок до характеристики цілого. Механізм системи характеризують її теорія (визначення мети, предмета та методу) і практика; система в статичності — це її структура (складові елементи та їх співвідношення); у динамічності — технологічні процеси. Основні властивості систем такі:

система прагне зберегти свою структуру (ця властивість основана на об'єктивному законі організації — на законі самозбереження);

система має потребу в управлінні;

у системі формується складна залежність властивостей елементів та підсистем, що входять до неї.

Для системи характерна не лише наявність зв'язків та відносин між елементами, що її утворюють, а й нерозривна єдність із середовищем, у взаємозв'язку з яким система проявляє свою цілісність. Будь-яку систему можна розглянути як елемент системи вищого порядку, тоді як її елементи можуть виступати як системи нижчого порядку. Окремі рівні системи зумовлюють певні аспекти її поведінки, а цілісне функціонування — це результат взаємодії всіх її сторін та рівнів. Для більшості систем характерна на-

явність у них процесів передачі інформації й управління.

Система може бути великою, і тому її доцільно поділити на ряд підсистем. Підсистема — це набір елементів, які являють собою автономну галузь у системі. Об'єкти, які входять до системи, називаються елементами цієї системи. Вони об'єднані взаємозв'язком та взаємодією. Зв'язки між елементами поділяються на вхідні й вихідні. Через вихідні зв'язки елемент системи може впливати на інші елементи або навколишнє середовище. Кожен з елементів може мати один або більше входів і один або більше виходів. Зв'язки між елементами системи — це поєднання між елементами, які впливають на поведінку елементів і систему в цілому. Види елементів і зв'язків можуть бути різноманітними. Вибір тих чи інших елементів і зв'язків з множини реально існуючих як предмета дослідження залежить від поставленої проблеми.

В результаті порівняння понять «національна система бухгалтерського обліку» і «система бухгалтерського обліку», з'ясовано, що бухгалтерський облік є підсистемою управління на кожному окремому підприємстві і представляє собою відкриту систему, її складові залежать від впливу зовнішніх факторів. Одним з основних факторів є регламентація бухгалтерського обліку, яка представляє собою елемент системи, що не виступає частиною системи обліку, але зміни в якому можуть спричинити зміни в стані системи. Власне облікова система також впливає на зовнішнє середовище, тобто інші системи. Таким чином, облік — це інформаційна система управління, яка постійно пристосовується до зростаючих потреб суспільства

Розглядаючи бухгалтерський облік як систему, слід керуватися тим, що на конкретному підприємстві він здійснюється за допомогою засобів праці (обчислювальної та організаційної техніки) і живої праці працівників бухгалтерії, які виконують обробку специфічних предметів праці (бухгалтерських документів) з метою одержання проміжної та результатної інформації. Бухгалтерський облік можна охарактеризувати як систему, оскільки він має властивості системи — наявність зв'язків (у тому числі зворотних), поділ на частини, наявність структури

(упорядкованих елементів), цілеспрямованість, збереження певної структури в заданих межах під впливом зовнішніх факторів та багатоаспектність.

Бухгалтерський облік — це складна трирівнева система. Перший рівень — методичний, другий — технічний (рівень форми обліку), третій — організаційний.

Згідно із запропонованим професорами В.Ф. Палієм та Я.В. Соколовим [8] поділом на методичному, базовому рівні систему бухгалтерського обліку утворюють факти господарської діяльності, що реєструються й узагальнюються на бухгалтерських рахунках. При цьому елементами системи бухгалтерського обліку виступають рахунки (на них здійснюється узагальнення фактів), які розкривають зв'язки між господарськими подіями шляхом подвійного запису.

Увага науковців і практиків зосереджується на методологічних аспектах досліджень (скільки рахунків синтетичного обліку застосовувати, які субрахунки слід відкривати, яку форму надавати документу та який його формат встановлювати, в якій послідовності закривати рахунки; обговорення дефініцій окремих понять обліку, використання методів калькулювання та розподілу комплексних витрат тощо).

В період докорінного зламу старого суспільного устрою еволюційний процес переходить в революційний, коли суспільство стрибком переходить з одного стану до іншого, коли раптово починають діяти нові економічні закони, а тому система обліку не може вирішувати нові завдання використовуючи стару концепцію. Орієнтація обліку на новий господарський механізм зумовлює запровадження нової парадигми.

Вивчення історичного аспекту розвитку систем економіки та бухгалтерського обліку дозволяє встановити певні закономірності, зокрема, залежність системи обліку від рівня розвитку економіки, хоча завжди є певний лаг між ними. Облікова система реагує на зміни в економіці з деяким запізненням.

Зазначені тенденції вимагають історичного та соціологічного підходу до проблеми адаптації обліку з урахуванням вимог сучасного стану економіки.

Вивчення минулого дає можливість проаналізувати етапи розвитку економіки і фо-

рмування системи бухгалтерського обліку на кожному з цих етапів, виявити тенденції та закономірності. Такі узагальнення дозволяють вивчити динаміку та основні напрямки розвитку облікової системи України на найближчу (перехідний період до створення ринкової інфраструктури господарства) та віддалену перспективу (функціонування ринкового механізму).

Зокрема, Я.В. Соколов у нарисах історії бухгалтерського обліку пропонує таку періодизацію етапів розвитку системи обліку [7]:

- 1917 - 1918 рр. – адаптація традиційних методів обліку до нової системи господарювання;

- 1918 - 1921 рр. – розвал старої системи і форм бухгалтерського обліку;

- 1921 - 1929 рр. – реставрація традиційної системи обліку;

- 1929 - 1953 рр. – деформація принципів бухгалтерського обліку;

- 1953 - 1984 рр. – удосконалення виробничого обліку, аналіз його організаційних структур і поширення механізованої обробки економічної інформації;

- 1984 - 1991 рр. – перебудова соціально-економічних відносин та спроба відродження класичних принципів бухгалтерського обліку.

Основне протиріччя системи обліку на сучасному етапі полягає в необхідності формування інформації для менеджерського корпусу, задоволення запитів системи управління в релевантній інформації та неможливості її забезпечення при існуючій методології.

Перспектива розвитку системи бухгалтерського обліку пов'язується з переосмисленням ролі бухгалтера в управлінській діяльності. Відходить у минуле уявлення про бухгалтера як про реєстратора облікової інформації, а на заміну цьому стереотипу приходять поняття про нього, як про виробника необхідної інформації для забезпечення потреб управлінського апарату. Не історіографія господарської діяльності, а ефективність різних варіантів вирішення господарських завдань є основою роботи бухгалтера, тому центр досліджень зміщується з чисто методологічних проблем обліку до проблем побудови ефективних інформаційних систем

підприємства, які функціонують паралельно та обслуговують різні рівні управління.

Високі технології, включаючи всі форми комп'ютерних та телекомунікаційних систем, робототехніки, біогенетики та біоінженерії, мають величезне якісне значення для розвитку суспільства. Україна не повинна стояти осторонь глобальних тенденцій в технології виробництва, в тому числі й технологій обробки інформації.

Автоматизована інформаційна система — це взаємозв'язана сукупність даних, обладнання, програмних засобів, персоналу, стандартних процедур, які призначені для збору, обробки, розподілу, зберігання, представлення інформації згідно з вимогами, які впливають з цілей організації. Сьогодні, у вік інформації, практично кожна інформаційна система використовує комп'ютерні технології, і тому надалі під інформаційними системами будемо розуміти саме автоматизовані [6].

Основними факторами, які впливають на впровадження інформаційних систем, є потреби організацій та користувачів, а також наявність відповідних засобів для їх формування. Найсуттєвіше на розвиток інформаційних систем вплинули досягнення в галузі комп'ютерної техніки та телекомунікаційних мереж.

Причини, що спонукають організації впроваджувати інформаційні системи, з одного боку, обумовлюються прагненням збільшити продуктивність повсякденних робіт чи усунути їх повторне проведення, а з іншого боку, бажанням підвищити ефективність управління діяльністю організації з метою прийняття оптимальних та раціональних управлінських рішень [6].

Перша причина достатньо прозора, і для її реалізації достатньо впроваджувати стандартизовані системи обробки інформації. Успішне функціонування організації у значній мірі залежить від вдалого керівництва, яке базується на обґрунтуванні перспективних концепцій розвитку згідно з сучасною, достовірною та повною інформацією, яку може поставляти відповідна інформаційна система. Основне завдання інформаційної системи управління полягає у підпорядкуванні всіх внутрішніх процесів головним цілям організації. Для цього необхідно

скоординувати процеси, пов'язані з діяльністю організації таким чином, щоб вони максимально забезпечували виконання поставлених задач в єдиному інформаційному полі. Тільки таким чином інформаційна озброєність організації починає безпосередньо впливати на ефективність її діяльності.

**Висновки.** До основних напрямків автоматизації інформаційно-управлінської діяльності в організаційних структурах відносять [6]

автоматизацію обробки документів шляхом впровадження систем для обробки тексту, автоматизацію обміну інформацією через різноманітні види

комунікацій (які включають АТС підприємства, відеотермінальні системи, локальну комп'ютерну мережу, телекопіювальні апарати, відеоінформаційні системи);

автоматизацію діяльності менеджерів на базі комп'ютерних систем комплексних інформаційних систем, які надають допомогу в прийнятті рішень, та електронних секретарів, що дозволяє підвищити рівень організації праці менеджерів на якісно вищій щабель.

Впровадження інформаційних систем дає можливість менеджеру у будь-який час отримувати необхідну інформацію для прийняття рішення та вирішення поточних питань (аналіз, фінансування, вибір клієнта, ціна тощо).

Технологічні зрушення вимагають нового підходу як до організації виробництва, так і до проектування управлінських структур та інформаційного процесу, що, в свою чергу, вимагає удосконалення моделі бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік як система забезпечує інформацію в безперервній передачі даних за допомогою подвійного запису фактів господарської діяльності, які відбулися на рахунках. За допомогою подвійного запису та іншими елементами методу бухгалтерського обліку утворюється замкнуте коло інформаційних зв'язків у системі рахунків обліку, що чітко окреслює його межі.

Елементи бухгалтерського обліку змінюються з часом і зв'язки між ними не зали-

шаються постійними, тому система обліку належить до динамічних систем. Як і всі складні динамічні системи, система бухгалтерського обліку характеризується великою кількістю різних показників, які відображають стан окремих її елементів, входів та виходів і вимірюються кількісно у вигляді конкретних чисел. Такими є, наприклад, дані про постачання, виробництво та продаж, використання ресурсів, стан розрахунків із постачальниками, покупцями, бюджетом, фінансові результати тощо. На практиці кількість показників обмежується вимогами до підсумкової інформації, необхідної для управлінців та інших користувачів.

Разом з тим, система бухгалтерського обліку може виступати і як статична система на такому проміжку часу, який характеризує стан елементів системи і зв'язки між ними на певну дату, коли зміни за останній день вважаються настільки несуттєвими, що їх не беруть до уваги. Так, бухгалтерський баланс складається на останнє число місяця чи кварталу, і зміни, які відбуваються на рахунках бухгалтерського обліку на день складання балансу, не беруться до уваги. Аналіз системи бухгалтерського обліку в статичності дозволяє вивчити окремі миттєві стани операцій, розглянути фіксовані значення показників у певний момент часу, вивчити інформацію, отримати результати і зробити висновки щодо об'єкта спостереження.

Бухгалтерський облік по суті є великою системою, системою яка не може бути розглянута спостерігачем і у часі і у просторі. Дана система бухгалтерського обліку є підсистемою більш складної системи, а саме — системи управління. Бухгалтерський облік — це інформаційна система, оскільки основним завданням бухгалтерського обліку є збирання, обробка та надання інформації [2]. Крім того, це документальна система, тому що, будь-який факт господарського життя відображається документально. Таким чином, бухгалтерський облік — це велика і складна інформаційно-документальна підсистема системи управління.



#### Список літератури

1. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: підручник для студ. екон. спец, вищих навч. закл. освіти / М.Т. Білуха - К., 2000. - 690 с.
2. Голов С. Международные стандарты финансовой отчетности: современное состояние и применение / С. Голов // Бухгалтерский учет и аудит. – 2005. - № 8-9. – С. 88-100.
3. Жук В.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки: монографія / Жук В.М. – К.: ННЦ ІАЕ, 2009. -648 с.
4. Parker R.H. Macmillan Dictionary of Accounting. Second Edition. There Macminal Press Ltd. 1992.
5. Саблук П.Т. Внутрішньогосподарські організаційно-економічні механізми забезпечення прибутковості сільськогосподарських підприємств: методичні рекомендації / П.Т. Саблук.
6. Інформаційні системи та технології. / О.В. Грицунов – Навчальний посібник. – Х.: ХНАМГ, 2010. – 222 с.
7. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов [Текст] / Я.В. Соколов. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
8. Палій В.Ф. Актуальні питання теорії бухгалтерського обліку //Бухгалтерський облік. – 2005. – № 3. – С. 45–49.

#### ***N.A. Golub , Ph.D., assistant professor of «Accounting and Taxation» Taurian State Agrotechnical University***

*The research is devoted a substantiation of theoretical positions accounting system and the development of practical recommendations on the rationalization of accounting for the needs of management. The problems of adapting the system to the requirements of accounting management in times of economic development and its changes. Studied the overall concept of the system revealed elements of accounting. For a system characterized not only the links and relationships between the elements that constitute it , but indissoluble unity with the environment in relation to which the system is showing its integrity. Any system can be considered as an element of the highest order , while its elements can act as a system of lower order.*

*Researched historical aspect of accounting, analyzed the current state of the account identified trends and patterns. Which allow studying the dynamics and the main directions of the accounting system. Studying the historical aspects allows us to establish laws and accounting systems dependent on the level of economic development, because the accounting system responds to changes in the economy with some delay. Therefore, historical and sociological approaches to meet the requirements of the current state of the economy and are key in addressing adaptation accounting.*

*The study conclusions and proposals to improve the accounting control system. The prospect of accounting associated with rethinking the role of accountants in management. Accountant no registrar account information and manufacturer information required to meet the needs of the administrative apparatus. Accordingly, it is necessary to build an effective enterprise information system, which would be operated in parallel with the service at different levels of government. Virtually every information system uses computer technology, so in the future in information systems need to understand is automated.*

**Keywords:** *accounting, management, system, information system, account information, accounting system*