

УДК 657

Погрібняк Д.С.

*аспірант кафедри бухгалтерського обліку
Харківського національного економічного університету
імені Семена Кузнеця*

РОЗВИТОК ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОБ'ЄДНАНЬ ПІДПРИЄМСТВ

DEVELOPMENT OF THE ORGANIZATION OF ACCOUNTING OF ASSOCIATIONS OF THE ENTERPRISES

АНОТАЦІЯ

У статті наведено пропозиції стосовно удосконалення теоретико-методичних та практичних засад організації обліку об'єднань підприємств, зокрема обґрунтовано роль облікової інформації у прийнятті управлінських рішень; проведено аналітичне групування на основі використаних підходів до визначення поняття організації бухгалтерського обліку, надано інтерпретацію цього поняття для об'єднань підприємств як впорядкована сукупність методичного, технічного, організаційного забезпечення обліку для задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів в умовах глобалізації та інтеграції бізнесу; виділено послідовність етапів організації бухгалтерського обліку, відмінність якої полягає у врахуванні специфіки потреб користувачів інформації, а також можливості формування «шаблонів» для представлення інформації користувачам, наявності зворотного зв'язку, що сприятиме підвищенню якості інформації; відповідно до етапів виділено додаткові функції організації бухгалтерського обліку; з урахуванням особливостей об'єднання підприємств виділено мету організації бухгалтерського обліку об'єднань підприємств.

Ключові слова: організація бухгалтерського обліку, об'єднання підприємств, етапи, функції, запити користувачів інформації, зворотний зв'язок, «інформаційні шаблони».

АННОТАЦІЯ

В статье приведены предложения по совершенствованию теоретико-методических и практических основ организации учета объединений предприятий, в частности обоснована роль учетной информации в принятии управленческих решений; проведена аналитическая группировка на основе использованных подходов к определению понятия организации бухгалтерского учета, предоставлена интерпретация данного понятия для объединений предприятий как упорядоченная совокупность методического, технического, организационного обеспечения учета для удовлетворения информационных потребностей стейкхолдеров в условиях глобализации и интеграции бизнеса; выделена последовательность этапов организации бухгалтерского учета, отличие которой заключается в учете специфики потребностей пользователей информации, а также возможности формирования «шаблонов» для представления информации пользователям, наличия обратной связи, что будет способствовать повышению качества информации; в соответствии с этапами выделены дополнительные функции организации бухгалтерского учета; с учетом особенностей объединения предприятий выделена цель организации бухгалтерского учета объединений предприятий.

Ключевые слова: организация бухгалтерского учета, объединение предприятий, этапы, функции, информационные запросы пользователей информации, обратная связь, «информационные шаблоны».

ANNOTATION

The article presents proposals for improving the theoretical and methodological and practical principles of accounting associations of enterprises, including The role of accounting information in decision-making; Analytical grouping based approaches used, definitions of accounting, the interpretation given to this concept by associations of undertakings as an ordered set of method-

ological, technical and organizational support for keeping the information needs of stakeholders in globalization and integration of business; selected sequence of accounting, the difference of which is in consideration of the specific information needs of users as well as the possibility of creating "templates" for presenting information to users, availability of feedback that will improve the quality of information; according to the stages allocated additional accounting functions; especially given the business combination, highlighted the purpose of accounting associations about companies.

Key words: organization of accounting, business combination, steps, features, information requests user feedback, "information templates".

Постановка проблеми. Розвиток міжнародного бізнесу диктує свої умови для суб'єктів господарювання, і все частіше окремі підприємства створюють об'єднання, що дає їм вагомі конкурентні переваги, зокрема більш стійку позицію на світовому ринку.

Через це виникає чимало практичних питань, які потребують вирішення, пов'язаних з діяльністю об'єднань підприємств. Це стосується організаційних, інформаційних, фінансових, виробничих та інших аспектів функціонування таких суб'єктів господарювання. Важливим напрямом економічної науки стосовно цього питання є дослідження у сфері організації бухгалтерського обліку об'єднань підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням організації бухгалтерського обліку підприємства займалися різні науковці. Теоретично-методичному та практичному базису стосовно цього питання присвячені праці Ф.Ф. Бутинця [3], В.С. Лень [13], В.В. Сошко [23], Г.Г. Кірейцева [10], А.А. Пилипенка [24], П.Я. Хомина [25] та інших науковців. Окремим питанням присвячені роботи С.В. Візіренко [4], яка запропонувала розробку внутрішніх організаційних регламентів ведення обліку, що сприятиме створенню належного обліково-інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень; С.В. Свірко [19], який досліджував розвиток принципів організації бухгалтерського обліку, та інших вчених.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на значну кількість доробок стосовно означеного питання, залишається невирішеним аспект організації бухгалтерського обліку об'єднань підприємств.

Мета статті полягає в удосконаленні теоретично-методичних та практичних основ організації бухгалтерського обліку об'єднань підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для досягнення поставленої мети необхідно визначити, чим саме є організація бухгалтерського обліку. Інтерпретації цього поняття є дуже різноманітними, що пояснюється його специ-

фічністю та багатогранністю, а також постійним розвитком бухгалтерського обліку відповідно до наявних тенденцій, проте нині й досі не існує однозначного тлумачення. У табл. 1 представлено аналітичне групування визначень поняття.

Таким чином, підсумовуючи наявні визначення, варто зазначити, що організація бухгалтерського обліку в контексті об'єднань

Таблиця 1

Визначення поняття «організація бухгалтерського обліку» з позиції різних науковців

Автор	Сутність поняття
Використання функціонального підходу	
Ф.Ф. Бутинець [3, с. 40]	Цілеспрямована діяльність керівників підприємства щодо створення, постійного впорядкування та вдосконалення системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів.
В.С. Лень [13, с. 6]	Сукупність дій зі створення цілісної системи бухгалтерського обліку, підтримання і підвищення її організованості, функціонування якої спрямовано на забезпечення інформаційних потреб користувачів облікової інформації, включаючи вибір форм організації та формування матеріального й інформаційного забезпечення облікового процесу.
О.П. Войналович [5, с. 4]	Сукупність заходів з упорядкування облікової роботи, які здійснюють адміністрація підприємства та бухгалтер за дорученням власника з метою забезпечення виконання завдань бухгалтерського обліку на відповідному етапі розвитку суспільства.
Р.Е. Островерха [17, с. 12]	Сукупність цілеспрямованих процесів або дій зі створення, функціонування, упорядкування та постійного удосконалення системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення внутрішніх та зовнішніх користувачів обліково-економічною інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень.
О.В. Качмар [9]	Комплексне поняття, яке включає сукупність дій зі створення та постійного удосконалення цілісної системи бухгалтерського обліку, яка включає поєднання нормативно-правових, методичних, технічних та організаційних елементів бухгалтерського обліку у конкретно визначених умовах з метою забезпечення інформаційних потреб користувачів обліково-економічної інформації.
О.П. Кундря-Висоцька [12, с. 12]	Цілеспрямоване вдосконалення механізму, структури і процесів обліку, впорядкування всіх елементів системи бухгалтерського обліку.
О.Д. Шмігель [26, с. 9]	Цілеспрямоване впорядкування й удосконалення методології і техніки бухгалтерського обліку, а також робочих процесів збору первинної обліково-економічної інформації, її обробка, узагальнення і отримання відомостей, необхідних для управління підприємством.
Використання системного підходу	
С.О. Левицька [11, с. 17]	Раціональна система відображення операцій і результатів діяльності з урахуванням економіко-організаційних особливостей підприємства, результати впровадження якої гарантують достовірність інформації, їх повноцінність для прийняття оперативних та стратегічних рішень.
В.В. Сопко, В.П. Завгородній [23, с. 4], В.А. Дерій [7]	Система методів, способів та засобів, які забезпечують його оптимальне функціонування та подальший розвиток.
А.Ш. Маргуліс [15, с. 15]	Система документування операцій і документообігу, встановлення графіку облікових робіт, тобто правил і термінів надання і обробки первинних документів і внутрішньовиробничої звітності, побудови плану рахунків і вибір форми рахунку; систему узагальнення рахункових записів, контролю за здійсненням господарських операцій, забезпечення підприємства обґрунтованими нормативами і кошторисами витрат, нормами запасів оборотних засобів і плановими калькуляціями; побудову облікового апарату і визначення виконуваних ним функцій під час централізації обліку у виробничих об'єднаннях (комбінатах, підприємствах), а в окремих випадках – децентралізація його по цехах великих заводів.
В.В. Сопко [22, с. 7–8]	Система методів, способів та заходів, які забезпечують оптимальне функціонування бухгалтерського обліку та подальший його розвиток.
Використання ситуаційного підходу	
П.С. Безруких [25, с. 12]	Науково обґрунтована сукупність умов, за якої найбільш економічно і раціонально здійснюються збір, обробка і збереження облікової інформації в умовах оперативного контролю за правильним використанням засобів на підприємстві.
Т.М. Сльозко [21, с. 12–13]	Науково обґрунтована сукупність умов, за яких найбільш економічно і раціонально здійснюються збір, обробка і зберігання бухгалтерської інформації з метою оперативного контролю за правильним використанням майна підприємства та надання користувачам неупередженої фінансової звітності.

підприємств – це впорядкована сукупність методичного, технічного, організаційного забезпечення обліку з метою задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів в умовах глобалізації та інтеграції бізнесу.

Згідно з дослідженням Н.М. Бондаренко метою організації бухгалтерського обліку є ефективне виконання обліком інформаційної та контрольної функції [2]. На думку автора, таких підхід обмежує сутність і роль обліку у системі управління об'єднанням підприємств. У зв'язку з цим доцільно виявити функції, які виконуються організацією бухгалтерського обліку через аналіз її етапів. Базуючись на працях Ф.Ф. Бутинця [3, с. 43–45] та С.В. Свірко [20, с. 8–9], автор дослідження запропонував послідовність етапів, відмінність якої полягає у врахуванні специфіки потреб користувачів інформації, а також можливості формування «шаблонів» для представлення інформації користувачам, що сприятиме підвищенню якості інформації (табл. 2).

Особливістю першого етапу (ідентифікація інформаційних потреб) є виявлення специфіки потреб користувачів інформації з урахуванням призначення отримуваної інформації та цільової аудиторії, на яку вона розрахована. Даний етап дає змогу сприяти релевантності, оперативності, повноті та доступності облікової інформації. Особливістю діяльності багатьох об'єднань підприємств є міжнародний характер стейкхолдерів (керівництво об'єднання зазвичай взаємодіє з іноземними інвесторами,

банками, фондами, клієнтами тощо). У зв'язку з цим виникає потреба формування інформації таким чином, що б можна було врахувати всі побажання. Також це пов'язано з переходом вітчизняного обліку від національних до міжнародних стандартів, особливістю яких є вільна форма представлення інформації, що ускладнює її стандартизацію та уніфікацію, до якої звикли українські підприємства. З огляду на особливості української економіки можна сказати, що для суб'єктів господарювання повний перехід до МСФЗ призведе до певних труднощів у їх діяльності та розвитку бухгалтерського обліку загалом, що підтверджено дослідженнями у працях [10; 16; 14].

Наступним етапом є вибір методичного, технічного та організаційного забезпечення обліку, який полягає у виборі застосування конкретних елементів методу бухгалтерського обліку, способів збору, обробки, систематизації та зберігання інформації, формуванні кадрового та технічного забезпечення здійснення обліку.

Цей етап є досить складним та об'ємним за переліком операцій, які необхідно здійснити. Проте він є індивідуальним для кожного суб'єкта господарювання та повинен враховувати галузь, розмір, організаційно-правову форму, фінансовий, виробничий, управлінський потенціал підприємств тощо.

Третім є етап ведення обліку, під час якого безпосередньо і відбувається процес обліку та формування інформації. Він базується на попередньому етапі та регламентується національ-

Таблиця 2

Етапи організації обліку

Автор	Етапи	Коментар
Ф.Ф. Бутинець [3, с. 43–45]	1) Методичний: вибір застосування конкретних елементів методу бухгалтерського обліку. 2) Технічний: вибір способу обробки облікових даних, розробки, переліку і форм облікових реєстрів, встановлення порядку здійснення записів в реєстрах і переносу даних у форми звітності. 3) Організаційний: здійснюється налагодження системи адміністративного управління в бухгалтерії [3, с. 43–45].	Формування етапів відбувається з урахуванням сутності заходів, які здійснюються для забезпечення процесу обліку
С.В. Свірко [20, с. 8–9]	1) Початковий: виявлення інформаційних даних стосовно об'єктів обліку; вимірювання на базі системи показників, застосовуваних у бухгалтерському обліку (грошові, натуральні, трудові); фіксування інформації у відповідних носіях облікових даних – документах. 2) Поточний: реєстрація інформації, здобутої в результаті первинного обліку, у системі рахунків бухгалтерського обліку; реєстрація інформації в носіях інформації даного етапу обліку – облікових реєстрах; групування та перегрупування показників інформаційних даних. 3) Підсумковий, містить такі операції: узагальнення інформаційних даних поточного обліку у вигляді відповідних форм звітності; передача результативних даних зовнішнім та внутрішнім користувачам; зберігання інформаційних даних первинного, поточного та підсумкового обліку, формалізованих у вигляді облікових документів, реєстрів та звітності.	Етапи визначаються відповідно до послідовності здійснення операцій у процесі обліку
Автор дослідження	1) Ідентифікація інформаційних потреб. 2) Вибір методичного, технічного та організаційного забезпечення обліку. 3) Ведення обліку. 4) Створення інформаційних шаблонів. 5) Організація зворотного зв'язку.	Послідовність етапів визначена з урахуванням інформаційних потреб користувачів та хронологічної послідовності здійснюваних операцій у процесі обліку.

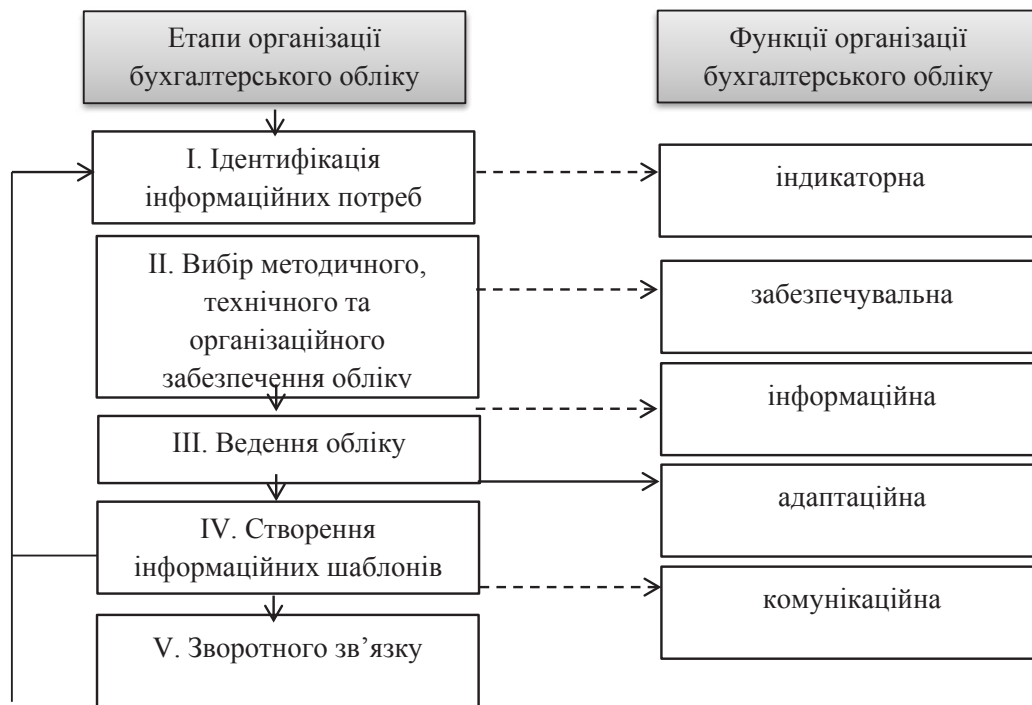


Рис. 1. Етапи та функції організації бухгалтерського обліку

ними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, а також нормативно-правовими та законодавчими актами.

Четвертий етап (створення інформаційних шаблонів) необхідний для формування «шаблонів» представлення інформації з урахуванням потреб користувачів та наявних даних обліку.

Він необхідний для того, щоб сформувати єдиний «інформаційний простір» між користувачами інформації, зробивши таким чином їх взаємодію більш ефективною. Це дасть змогу уникнути дублювання, варіації, нагромадження та спотворення інформації.

Сутність п'ятого етапу (зворотний зв'язок) полягає у зворотному зв'язку, а саме у рекомендаціях користувачів облікової інформації стосовно того, як зробити її більш зрозумілою, корисною та повною.

Це сприятиме удосконаленню організації бухгалтерського обліку та створить замкнуту систему, яка матиме схильність до самоналагодування шляхом виявлення інформаційних потреб та коригування облікової інформації.

Виходячи з вищевказаного, варто виділити додаткові функції організації бухгалтерського обліку (рис. 1).

Дослідивши етапи та функції, можна визначити мету організації бухгалтерського обліку об'єднань підприємств, яка полягає у задоволенні інформаційних запитів користувачів шляхом надання повної, достатньої, своєчасної та зрозумілої інформації для прийняття важливих управлінських рішень.

Висновки. Підсумовуючи вищесказане, варто наголосити на тому, що:

1) сутність організації обліку полягає не лише у формуванні облікових даних, але й без-

посередньо у задоволенні обліково-аналітичних запитів користувачів інформації;

2) під час організації бухгалтерського обліку доцільно виділяти такі етапи, як ідентифікація інформаційних потреб користувачів; вибір методичного, технічного та організаційного забезпечення обліку; ведення обліку; створення «інформаційних шаблонів»; зворотний зв'язок;

3) розвиток міжнародного бізнесу сприяє розширенню ролі обліку у господарській діяльності суб'єктів господарювання через його додаткові функції (індикаторну, забезпечувальну, інформаційну, адаптаційну, комунікаційну) та часткову переорієнтацію від формування облікових даних до задоволення інформаційних потреб стейкхолдерів;

4) роль облікової інформації є важливою у задоволенні інформаційних потреб користувачів, адже від того, як відбувається організація бухгалтерського обліку, залежить її якість, а отже, і зваженість та обґрунтованість управлінських рішень.

Перспективами подальших досліджень є формування рекомендацій стосовно ідентифікації інформаційних потреб користувачів та налагодження зворотного зв'язку між стейкхолдерами та організацією бухгалтерського обліку.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Безруких П.С. Организация бухгалтерського учета на предприятиях / П.С. Безруких. – М. : Финансы, 1966 – 208 с.
2. Бондаренко Н.М. Теоретичні основи організації обліку на підприємстві / Н.М. Бондаренко // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2014. – Вип. 4. – С. 10–14.
3. Бутинець Ф.Ф. Организация бухгалтерського обліку : [підруч.] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 592 с.

4. Візіренко С.В. Удосконалення організації обліку на підприємствах / С.В. Візіренко // Інвестиції: практика та досвід. – 2014. – № 16. – С. 73–76.
5. Войналович О.П. Організація бухгалтерського обліку: теоретико-методичні засади : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит» / О.П. Войналович ; Національний аграрний університет. – К., 2006. – 21 с.
6. Гнезділова О.М. Аналіз тенденцій розвитку теорії бухгалтерського обліку / О.М. Гнезділова // Економіка та підприємництво. – 2014. – № 3(78). – С. 53–56.
7. Дерій В.А. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві : курс лекцій / В.А. Дерій. – Тернопіль : Джура, 2004. – 92 с.
8. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку: історія, теорія, перспективи Гильде Є.К. : [наук. вид] / С.В. Івахненко. – Житомир : АСА, 2001. – 416 с.
9. Качмар О.В. Теоретичні основи організації бухгалтерського обліку на підприємстві / О.В. Качмар [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3367>.
10. Кірейцев Г.Г. Необхідність оновлення теорії обліку: виклик часу / Г.Г. Кірейцев // Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки : збірник матеріалів ІХ Міжнар. наук.-практ. конф. (26 лютого 2015 р.; м. Київ) / відпов. за вип. Б.В. Мельничук. – К., 2015. – С. 13–16.
11. Кужельний М.В. Організація обліку : [підруч.] / М.В. Кужельний, С.О. Левицька. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 352 с.
12. Кундря-Висоцька О.П. Організація обліку : [навч. посіб.] / О.П. Кундря-Висоцька. – К. : Алерта, 2007. – 223 с.
13. Лень С.В. Організація бухгалтерського обліку : [навч. посіб.] / С.В. Лень. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
14. Литвиненко В.С. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку в умовах глобалізації економіки / В.С. Литвиненко // Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки : збірник матеріалів ІХ Міжнар. наук.-практ. конф. (26 лютого 2015 р.; м. Київ) / відпов. за вип. Б.В. Мельничук. – К., 2015. – С. 93–96.
15. Маргулис А.Ш. Бухгалтерский учет в отраслях народного хозяйства / А.Ш. Маргулис. – М. : Финансы, 1973. – 456 с.
16. Михалевич С.Г. Суть та необхідність уніфікації бухгалтерського обліку в Україні / С.Г. Михалевич // Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки : збірник матеріалів ІХ Міжнар. наук.-практ. конф. (26 лютого 2015 р.; м. Київ) / відпов. за вип. Б.В. Мельничук. – К., 2015. – С. 120–122.
17. Островерха Р.Е. Організація обліку : [навч. посіб.] / Р.Е. Островерха. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 568 с.
18. Пушкар М.С. Облікова політика і звітність : [навч. посіб.] / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2003. – 141 с.
19. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах : [навч. посіб.] / С.В. Свірко. – К. : КНЕУ, 2004. – 380 с.
20. Свірко С.В. Розвиток принципів організації бухгалтерського обліку: світовий історичний досвід та вітчизняні напрацювання сучасності / С.В. Свірко // Вчені записки. – 2010. – Вип. 10. – С. 202–207.
21. Сльозко Т.М. Організація обліку : [навч. посіб.] / Т.М. Сльозко. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 224 с.
22. Сопко В.В. Бухгалтерський облік на підприємстві / В.В. Сопко. – К. : Техніка, 2006. – 560 с.
23. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : [підруч.] / В.В. Сопко, В.П. Завгородній. – К. : КНЕУ, 2004. – 412 с.
24. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань : [монографія] / [А.А. Пилипенко, І.П. Дзьобко, О.В. Писарчук] ; за заг. ред. А.А. Пилипенка. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2011. – 344 с.
25. Хомин П.Я. Витки й виверти історії бухгалтерського обліку / П.Я. Хомин // Науковий вісник Ужгородського університету. – 2015. – Вип. 1(45). – Т. 2. – С. 48–52.
26. Шмигель А.Д. Организация бухгалтерского учета и оперативного экономического контроля на промышленном предприятии / А. Д. Шмигель. – К. : Изд. отдел Киевского ин-та нар. хоз. им. Д.С. Коротченко, 1973. – 268 с.