

ПЕРСПЕКТИВИ ІНТЕГРОВАНОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

Шевченко Л.Я.

кандидат економічних наук,

доцент кафедри обліку та аудиту

Донецького національного університету економіки і торгівлі

імені Михайла Туган-Барановського

Організація бухгалтерського обліку є найбільш відповідальним етапом створення підприємств та його підготовки до ефективної діяльності. Питання розвитку бухгалтерського обліку відповідно до умов сьогодення та перспективного розвитку економіки країни завжди було, є і буде актуальним. Практика ведення обліку в Україні визначена багатовекторністю та породжує роздвоєність в обліку, наслідком якого є ведення одночасно декількох видів обліку згідно відокремленим правилам їх ведення, а це в свою чергу ускладнює роботу пересічних бухгалтерів та користувачів облікової інформації [8, с. 181]. В основу обліку мають бути покладені інформаційна, контрольна та аналітична функції. Основою для вирішення такої проблеми може бути інтеграція обліку, що полягає у поєднанні всіх видів обліку, а також в побудові обліку відповідно до вимог міжнародних стандартів обліку та фінансової звітності. Науковою новизною є визначення основних напрямків перспективного розвитку і обґрунтування пропозицій, щодо вдосконалення бухгалтерського обліку в Україні з метою його інтеграції в перспективі. Прагматична цінність результатів дослідження полягає в можливості їх використання для розробки заходів щодо вдосконалення ведення бухгалтерського обліку в Україні, при застосуванні досвіду зарубіжних країн.

Ключові слова: інтеграція, інтегрований облік, перспективи розвитку, інтегрована звітність, трансформація обліку, концепція інтегрованого обліку, перспективи інтегрованої системи обліку, інтеграція національної системи обліку.

Постановка проблеми. Трансформація сучасної економіки, спрямована на розвиток ринкових відносин на глобальному рівні, принципово висуває нові завдання для підвищення рівня управління підприємницькою діяльністю. Важливим напрямом трансформації обліку є його інтеграція.

Багато компаній мають об'єктивну потребу готувати кілька різних наборів звітів – для внутрішнього та зовнішнього користування. Паралельна підготовка сповільнює процес звітування, роблячи облік занадто громіздким і трудомістким. Внаслідок великої кількості документів різного призначення їх формування та первинна обробка ведеться в різних підрозділах підприємства.

Під інтеграцією облікової системи, прийнято розуміти вид об'єднання в єдиному обліковому процесі планування і обліку ресурсів, активів, технологій, факторів виробництва, інформації, збутових мереж та інше. Нині не існує сталих теоретичних уявлень про інтеграцію та єдиного її визначення. Інтегрована облікова система передбачає таке об'єднання, в результаті створення якого утворюється система нового економічного рівня. Процес інтеграції проявляється у встановленні різного роду зв'язків між елементами, у перерозподілі елементів системи завдань і зміні функцій елементів, що об'єднуються (інтегруються) [7].

Наявність великої кількості підрозділів призводить до дублювання інформації, це призводить до феномену неадекватності, коли одна і та ж інформація може суперечити даним іншого походження, через неоднакове трактуванням дій та подій, від-

мінними методами обробки у місцях її формування тощо. Саме паралельний процес інтеграції обліку, аналізу та контролю, дозволив багатьом фірмам, розширити можливості використання всіх компонентів загального управління та управління процесом.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми розвитку методології інтегрованого обліку з різних позицій досліджували закордонні та вітчизняні вчені. Серед вітчизняних вчених цим проблемам приділяли увагу О.М. Брадул, Ф. Ф. Бутинець, Б. І. Валуєв, С. Ф. Голов, В. Ф. Максимова, Н. М. Малюга та інші. Дослідження цих науковців заклали потужний методологічний фундамент розвитку вітчизняної системи обліку, але питання застосування концепції інтегрованого обліку суб'єктами господарювання висвітлені недостатньо.

Формулювання цілей статті. Наукова гіпотеза дослідження полягає в обґрунтуванні та вивченні теоретичних положень і практичних рекомендацій щодо перспективного розвитку інтегрованого обліку в Україні.

Наукове дослідження вимагає виконання наступних завдань:

- визначення стану інтегрованого обліку в Україні, готовність національного обліку до перспективних змін;
- застосування методики інтегрованого обліку для вирішення актуальних проблем існуючого бухгалтерського обліку в Україні;
- визначення перспективного напрямку розвитку інтегрованого обліку.

Предметом дослідження є організація бухгалтерського обліку на підприємствах та поступовий перехід до зближення всіх видів обліку за допомогою їх інтеграції з ціллю прийняття ефективних управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу. Під інтеграцією слід розуміти об'єднання суб'єктів управління для посилення взаємодії всіх елементів системи управління конкретного підприємства. При такому підході з'являються більш міцніші зв'язки між окремими підсистемами підприємства, більш конкретні завдання та цілі його діяльності.

Інтеграція за стадіями життєвого циклу продукту по горизонталі вимагає формування єдиної і чіткої інформаційної системи управління, яка повинна включати, насамперед, показники якості та кількості витрат за стадіями науково-дослідної, конструкторської та технологічної підготовки виробництва, а також показники власного виробництва, впровадження, експлуатації і зняття виробу з виробництва. Інтеграція дає додаткові можливості для підвищення їх конкурентоспроможності за рахунок розширення співробітництва. З'являється більш широкий простір для розвитку і впровадження нових ідей, випуску більш якісної продукції, оперативність у реалізації прийнятих рішень. Все це сьогодні інтегрований облік може відображати і надавати управлінцям відповідну інформацію [6, с. 79].

Застосування інтегрованого підходу створює умови для найкращого здійснення стратегічних завдань на всіх рівнях в системі управління: на рівні холдингу, окремих підприємств і конкретних підрозділів.

І, нарешті, інтеграція – це безпосередня розробка всієї документації, яка регламентує діяльність управлінського апарату і окремих підрозділів підприємства, це об'єднання всіх відомих видів обліку, бюджетування, аналізу і контролю в єдину систему планування, обліку і контролю.

Таким чином, з вищенаведених визначень можна виділити наступні концепції інтегрованого обліку:

а) інтегрований облік – це не тільки всесторонній і достовірний облік всього майна підприємства, витрат на виробництво і калькулювання собівартості

продукції, що застосовуються в нашій господарській практиці, а й аналіз у співставленні з планом та контроль операцій для прийняття ефективних управлінських рішень;

б) під інтегрованим обліком розуміється не тільки процес відображення показників бюджету та факт їх здійснення, але й обробка всіх облікових і планових даних, їх аналіз та контроль;

в) в інтегрованому обліку головна увага приділяється виявленню будь-яких відхилень від плану, прийняттю рішень і контролю за своєчасним і повним забезпеченням інформацією управлінських кадрів;

г) інтегрований облік, крім планових облікових і аналітичних завдань, виконує функції в області управління основними засобами, витратами, запасами, випуском, рентабельністю продукції і відображення прийнятих рішень. Бухгалтери, що набувають навички інтегрованого обліку, пов'язують їх з діями керівників, які приймають рішення [8, с. 182].

Доцільність та можливість практичного поділу та об'єднання системи обліку є об'єктом широкої дискусії серед науковців. Прихильники диференціації обліку вважають, що такий поділ не порушує єдності системи бухгалтерського обліку, оскільки йдеться не про методологічний поділ обліку, а про організаційні зміни. Опоненти такого поділу вважають, що бухгалтерський облік – єдиний та неподільний, а управлінський – це облік, який намагаються відірвати від бухгалтерського обліку, орієнтуючись на західні традиції.

Основним аргументом проти інтегрованої системи обліку є те, вважають деякі автори, що «автоматизація виробництва, комп'ютерна обробка облікових інформацій, інтеграція обліку не дозволяють сьогоднішньому бухгалтеру з його рівнем знань розібратись в деталях ведення такого обліку» [3, с. 42].

Інші вважають недоцільним організовувати на підприємстві кілька облікових систем з властивими кожній системі елементами, оскільки це значно ускладнює роботу бухгалтерів та не приносить значної користі.

Інтеграція проявляється у встановленні зв'язків при об'єднанні різних типів елементів, які перерозподіляються змінюючи свої завдання і функції. Інтегрована система – це об'єднання (кооперація) опера-

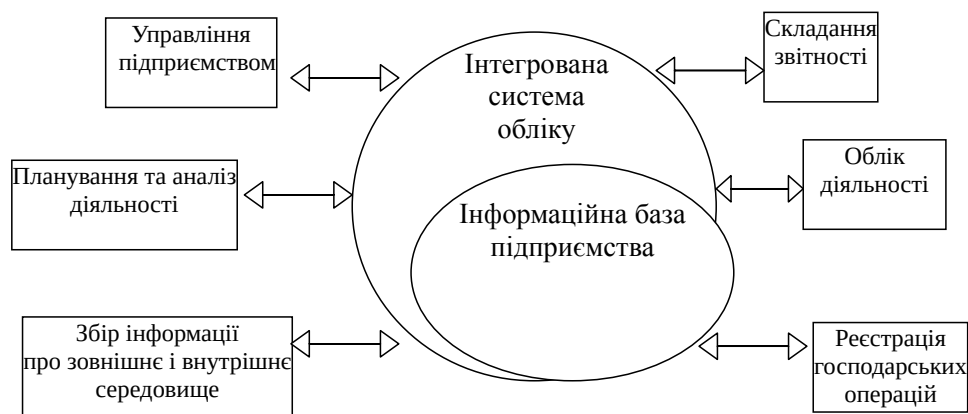


Рис. 1. Схема інформаційних потоків в інтегрованій системі обліку

ційних елементів для досягнення спільних цілей [7]. Для того, щоб система залишалася життєздатною, компоненти обов'язково повинні бути об'єднані.

Інтегрований облік – це процес ідентифікації і вимірювання, накопичення в певних регістрах даних про господарську діяльність підприємства, їх аналіз і контроль, підготовка, інтерпретація та надання широкої інформації, для використання у плануванні, оцінці та управлінні підприємством з метою забезпечення оптимального використання його ресурсів та достовірного обліку їх руху. Під інтеграцією обліку також розуміють частину системи управління підприємством.

Цілі інтегрованого обліку визначаються інтересами та цілями управління, та можуть змінюватися за рішенням керівництва. Зміст інтегрованого обліку будь якого підприємства буде складатися з наступних розділів: виробничого обліку, призначений для надання інформації внутрішнім користувачам, частини фінансового обліку, що використовуються для управління фінансовою діяльністю та надання інформації зовнішнім користувачам.

При інтегрованій системі рахунки управлінського обліку «вбудовуються» у загальну систему рахунків, де прямо кореспондують з рахунками фінансової бухгалтерії [3, с. 42]. Щоправда у такий спосіб ведеться лише облік витрат та доходів, що не дозволяє вважати цю форму організації управлінського обліку такою, що дійсно дозволяє інтегруватися з фінансовим обліком.

З впровадженням інтегрованої системи обліку компанія отримує ряд важливих переваг, які наведені у таблиці 1.

Перевага інтегрованого обліку полягає ще й в тому, що традиційні показники в обліку доповнюються плановими нефінансовими параметрами, натуральними величинами, які часто роблять не менш важливий вплив на успіх підприємства. Крім того, інтегрований облік дозволяє виявити бізнес-процеси, які мають як позитивний, так і негативний вплив на загальні результати діяльності.

В основі інтегрованої системи обліку, може бути створена єдина база даних, в якій всі первинні відомості отримані і використані для реалізації складних функцій управління.

Необхідність інтеграції даних обліку обумовлена тим, що кожна окрема система обліку не задовольняє вимоги користувачів. Система фінансової звітності використовується для управління організацією,

але не завжди відповідає їм через відсутність якісних ознак, таких як релевантність та справедлива оцінка, оскільки це не передбачають жорсткі правила ведення бухгалтерського фінансового обліку. Система управлінського обліку, що є найважливішою частиною системи управління інформацією організації, не завжди правомірна при розкритті. Система податкової звітності, менш сфокусована на управлінні організацією, проте набуває все більшого значення через зростаючу залежність фінансового стану від обраної облікової політики з метою оподаткування [11, с. 296].

Слід також зазначити, що інтеграція елементів системи фінансової, управлінської та податкової облікової системи носить організаційний характер і не впливає на їх предметну та методологічну сутність, тобто їх автономність не порушується.

Отже, інтегрований облік в системі управління дозволяє визначити стратегію організації, діагностувати її поточну діяльність, застосувати корегувальні дії у разі відхилення від параметрів, шляхом інформаційного забезпечення управлінських процесів, що значно покращує якість та ефективність управлінських рішень. У той же час, ефективність інтегрованої системи обліку тісно пов'язана з рівнем сприйняття її користувачами. У цьому відношенні цінність інформації для цілей управління та якості управлінських рішень залежить від рівня компетенції та професіоналізму як працівників підсистем інтегрованого обліку, так і користувачів інформації в особі керівників різних рівнів і фахівців відповідних профілів, покликаних для постійного вдосконалення своїх навичок шляхом навчання, підготовки та перепідготовки.

Для забезпечення належного рівня інтеграції національної системи обліку, приведення чинного законодавства України з питань обліку та звітності у відповідність до міжнародних стандартів та вимог Європейського Союзу необхідно забезпечити:

1) зростання ефективності та прозорості втручання держави у формування та реалізацію політики у сфері бухгалтерського обліку з урахування стандартів соціальної відповідальності;

2) здійснення коротко-, середньо- і довгострокового програмування загальнодержавної облікової політики в тісній співпраці державних та недержавних інституціональних агентів, які формують та реалізують політику у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

Таблиця 1

Переваги інтегрованої системи обліку

<p><i>Переваги інтегрованої системи обліку</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • виключення багаторазового введення даних щодо господарських операцій та подій для різних видів обліку
	<ul style="list-style-type: none"> • висока надійність управлінської інформації, що досягається за допомогою єдиного введення даних і багаторазової обробки тієї ж інформації для виконання запитів в різних підсистемах обліку
	<ul style="list-style-type: none"> • порівнянність та відповідність даних різних видів обліку на основі використання єдиного інформаційного простору
	<ul style="list-style-type: none"> • оптимізація робочого процесу компанії та зменшення витрат на технічне обслуговування інформаційної системи

3) формування сучасної парадигми інтегрованого обліку та звітності, метою якої є створення інформаційної інфраструктури, адекватної вимогам ринкової економіки в інтересах усіх членів суспільства;

4) активна позиція бухгалтерської спільноти, а саме професійних організацій бухгалтерів і аудиторів, засобів масової інформації, зокрема професійних видань з бухгалтерського обліку;

5) створення та закріплення налагодженого процесу своєчасного оприлюднення перекладів текстів МСФЗ та МСБО та змін до них, а також розробки нових національних П(С)БО та відповідного методичного забезпечення до них;

6) регулювання бухгалтерського обліку з врахуванням специфіки окремих сфер та галузей національної економіки;

7) залучення професійних громадських об'єднань та іншої зацікавленої громадськості, включаючи користувачів фінансової звітності, до розробки стандартів, норм та правил регулювання бухгалтерського обліку з метою зниження директивного регулювання з боку держави;

8) диференціація вимог до фінансової звітності. Так, суб'єкти господарської діяльності повинні застосовувати єдині принципи оцінки та розкриття інформації, але обсяг інформації визначається винятково потребами користувачів;

9) постійна співпраця з міждержавними, міжурядовими, професійними організаціями у сфері бухгалтерського обліку та іншими представниками зацікавленої громадськості.

Поряд з цим є необхідність зміцнення кадрового потенціалу у сфері бухгалтерського обліку, без чого неможливим буде як удосконалення самої нормативно-правової бази, входження у європейську професійну спільноту українських бухгалтерів та їх професійних об'єднань, так й інтегрування у міжнародну (європейську) систему обліку та звітності.

В інтегрованому обліку основна увага звертається на організаційні підрозділи – структурні елементи підприємства, очолювані керівником, який несе відповідальність за доцільність процесу виробництва. Ступінь деталізації місць виникнення витрат і їх ув'язка з центрами відповідальності встановлюється адміністрацією підприємства. Таким чином облік фокусується на господарській діяльності в цілому і на окремих його функціях. Такий облік вперше в історії його розвитку спрямований у майбутнє. Він відображає, чітко і зрозуміло фіксує «як це було» і «як це повинно бути» з урахуванням конкретних досягнень і прорахунків. Структура інформації інтегрованого обліку залежить від запитів користувачів цієї інформації і може бути надана в будь-якому форматі і розвитку.

Як свідчить досвід розвинених країн світу, перспективною системою, що дозволяє значно підвищити ступінь ефективності управління підприємством і його фінансову стійкість, є інтегрований облік, тобто система підтримки управління економікою підприємства, що орієнтована на раціоналізацію виконання оперативних і стратегічних цілей

та досягнення заданих результатів, об'єднує весь обсяг інформаційного забезпечення – бюджетування і облік, контроль і аналіз. Інтегрований облік має в своєму розпорядженні велику кількість різноманітних інструментів [8, с. 182].

Перераховані перспективи включають в себе цілі, що пов'язані між собою причинно-наслідковими зв'язками, під якими розуміють орієнтири, що характеризують бажаний стан підприємства в його розвитку. Саме цілі визначають те, як стратегія діяльності буде трансформована на операційному рівні. Різні цілі і групи цілей закріплюються за конкретними структурами і рівнями менеджменту, що визначають їх досягнення. Для цілей підприємства, так само як і для перспектив, характерна наявність причинно-наслідкових зв'язків де дії, що спрямовані на досягнення однієї мети, сприяють (а іноді і перешкоджають) досягненню інших. Звідси, цілі пов'язані між собою логічними ланцюжками, побудованими за принципом «якщо – то». При цьому причинно-наслідкові зв'язки повинні бути досить прозорими і легко зрозумілими.

Висновки. Майбутнє розвитку обліку пов'язане з інтеграцією різних його видів в єдину облікову систему. Першим етапом цього процесу є повністю автоматизований бездокументний збір, реєстрація, оброблення і передавання інформації. Інтеграція облікової системи в умовах повної автоматизації обліку вирішує питання щодо різних підходів до поділу обліку на види та доцільності інтеграції чи диференціації облікової системи. Також під інтеграцією обліку розуміють створення системи облікової інформації на основі поєднання даних різних видів обліку щодо витрат, при цьому дані одного обліку повинні поєднуватися з даними іншого, не порушуючи загальної методології відображення й обробки даних.

В Україні за оцінками експертів міжнародного класу, дослідників, органів влади та громадських організацій нині спостерігається серйозна проблема у формуванні облікової інформації. Відкритість кордонів та запозичення іноземного досвіду призвело до відсутності системності в бухгалтерському обліку. Так, сьогодні в Україні в межах системи бухгалтерського обліку необхідним є ведення фінансового обліку, податкового та управлінського. Різні завдання, які постають залежно від диференційованих інтересів користувачів, призводять до великого навантаження та значних витрат на ведення обліку, що в цілому себе не виправдовують. Останні кілька років у нашій державі виділяється і підкреслюється спрямування на розробку інтегрованої системи бухгалтерського обліку.

Основними проблемами при реалізації концепції інтегрованої звітності на підприємстві є відсутність прийнятої методики формування такої звітності та визначення її змісту. Проблема фінансового, управлінського та податкового обліку повинна вирішуватися, насамперед, у законотворчому та методологічному напрямку. Тому завданням інтегрованої системи обліку є також вирівнювання пріоритетів,

щоб кожен вид обліку посідав належне місце.

Отже, подальший розвиток системи обліку має забезпечити максимальну прозорість його внутрішніх механізмів для того, щоб потреби передбачуваних користувачів облікової інформації забезпечувались у найбільш прийнятний та економічний

спосіб. Такий ефект можна досягти лише за умови подолання бар'єрів між різними видами обліку, їх концепціями та інструментальним втіленням, а це може бути вирішено за умови проведення подальших досліджень.

Література:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. (в редакції від 16.10.2012 р.). – [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Шевченко Л.Я., Роль інтегрованого обліку в оцінці перспектив діяльності суб'єктів господарювання // Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова – 2016. – Випуск № 2 – 214-217 с.
3. Сучасний бухгалтерський облік і контроль: проблеми розвитку: [монографія] // Під ред. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир : Рута, 2014. – 42 с.
4. Досій Т.І. Організації інтегрованого обліку витрат на виробництво // Вісник Львівської комерційної академії. – 2013. – Випуск № 34. – 130–134 с.
5. Бородкін О.О. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік: концепція і організація // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – Випуск № 2. – 45–53 с.
6. Крупка Я.Д. Облікові системи та інтеграція в умовах повністю автоматизованої обробки інформації // Вісник національного технічного університету «ХП». – 2014. – Випуск № 54. – 75–82 с.
7. Лоханова Н. О., Поглиблення інтеграційних процесів як напрям розвитку облікової системи в управлінні економічної стійкості підприємства // Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка". – 2014. – Випуск № 11. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=348>
8. Шевченко Л. Я., Яновський В.А., Інтегрована звітність корпоративних підприємств: сутність, сучасний стан, необхідність глобального впровадження в Україні // Матеріали Міжнародної науково – практичної конференції – Менеджмент, аудит та фінанси: стан, проблеми та науково – економічний розвиток, м. Дніпро, НЕО Перспектива, 2016. – 179-183 с.
9. Яструбінський М. О., Перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні // Економічний аналіз. – 2010. – Випуск № 5. – 40 – 43 с.
10. Шевченко Л. Я., Розвиток концепції інтегрованого обліку на основі інституційного підходу та бенчмаркінгу // Електронне наукове фахове видання Мукачівського державного університету «Економіка та суспільство» 2017 – 806 – 812 с.
11. Лоханова Н.О., Інтеграційні процеси в обліку в умовах інституціональних перетворень // монографія. – Херсон. ПП «Грін Д.С.». – 2012. – 292-314 с.
12. Зоріна О.А. Організація інтегрованої системи обліку та звітності як інформаційної бази аналізу / О. А. Зоріна // Економіка Крима. – 2011. – Випуск № 2(35). – 265-269 с.

ПЕРСПЕКТИВИ ІНТЕГРИРОВАННОГО УЧЕТА В УКРАЇНІ

Шевченко Л.Я.

кандидат економічних наук,

доцент кафедри учета и аудита

Донецького національного університету економіки и торгівлі

імені Микола Туган-Барановського

Организация бухгалтерского учета является наиболее ответственным этапом создания предприятий и их подготовки к эффективной деятельности.

Вопросы развития бухгалтерского учета в соответствии с условиями настоящего и перспективного развития экономики страны всегда было, есть и будет актуальным. Практика ведения учета в Украине определена многовекторностью и порождает раздвоенность в учете, следствием которого является ведение одновременно нескольких видов учета согласно обособленным правилам их ведения, а это в свою очередь затрудняет работу рядовых бухгалтеров и пользователей учетной информации [8, с. 181]. В основу учета должны быть положены информационная, контрольная и аналитическая функции. Основой для решения такой проблемы может быть интеграция учета, которая заключается в сочетании всех видов учета, а также в построении учета в соответствии с требованиями международных стандартов учета и финансовой отчетности.

Научной новизной является определение основных направлений перспективного развития и обоснование предложений относительно совершенствования бухгалтерского учета в Украине с целью его интеграции в перспективе.

Прагматическая ценность исследования заключается в возможности их использования для разработки мероприятий по совершенствованию ведения бухгалтерского учета в Украине, при применении опыта зарубежных стран.

Ключевые слова: интеграция, интегрированный учет, перспективы развития, интегрированная отчетность, трансформация учета, концепция интегрированного учета, перспективы интегрированной системы учета, интеграция национальной системы учета.

PERSPECTIVES OF INTEGRATED ACCOUNT IN UKRAINE

Shevchenko L. Ya.

*Candidate of Economic Sciences,
Associate Professor of the Department of Accounting and Auditing
Doneck National University of Economics and Trade
named after Mikhail Tugan-Baranovsky*

Organization of accounting is the most important stage in the creation of enterprises and their preparation for effective activities.

The issue of accounting development according to the conditions of present and future development of the country's economy has always been, is and will be actual. The practice of accounting in Ukraine is determined by a multi-vector and generates double-counting in accounting, which results in the simultaneous management of several types of accounting in accordance with the separate rules of their conduct, which in turn complicates the work of ordinary accountants and users of accounting information [8, p.181].

The accounting, information, control and analytical functions should be based on the accounting. The basis for solving such a problem may be the integration of accounting, which is the combination of all types of accounting, as well as in the construction of accounting in accordance with the requirements of international accounting standards and financial reporting.

The scientific novelty is the definition of the main directions of the long-term development and the substantiation of proposals, regarding the improvement of accounting in Ukraine with a view to its integration in the future.

The pragmatic value of the research results is the possibility of their use for developing measures to improve accounting in Ukraine, with the application of foreign experience.

Keywords: integration, integrated accounting, development perspectives, integrated accounting, accounting transformation, integrated accounting concept, prospects of an integrated accounting system, integration of the national accounting system.