

світового досвіду будуть важливими в інтегруванні у систему європейської вищої освіти, що надасть змогу формувати мислення і дії економіста XXI століття як всебічно освіченого фахівця, що зуміє розібратися в задачах, що перед ним ставлять, і вирішувати їх, використовуючи свій освітній та інтелектуальний потенціал.

ЛІТЕРАТУРА

1. Вища освіта в Україні. –К.: Знання, 2005. – 327с.
2. Лопус Джейн. Зміст економічної освіти США // Географія та основи економіки в школі. - 1997.— №4.— С. 36.
3. Нагаєв В.М. Методика викладання у вищій школі. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 232с.
4. Педагогіка вищої школи. - К.: Знання, 2007. – 495с.
5. Сучасна економічна освіта: Україна і Болонський процес / За ред В.Д.Базилевича. – К.: Знання, 2006 – 326 .
6. Фіцула М.М. Педагогіка вищої школи. – К.: Академвидав, 2006. – 352с.

УДК 657.1

МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСОБЛИВОСТІ КОМП'ЮТЕРНИХ ТЕХНОЛОГІЙ ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ

М.В. РЕСЛЕР, Е.І. ГУЗИНЕЦЬ
Мукачівський технологічний інститут

Дана стаття присвячена питанням методологічних особливостей комп'ютерних технологій ведення обліку. Досліджується роль і місце обліку в господарському управлінні на сучасному етапі, а також еволюція форм і технологій ведення обліку. В статті обґрунтовуються підходи до побудови комп'ютерних технологій та визначаються характерні риси форм обліку з використанням баз даних.

Облік як інформаційна система має здійснювати безперервний збір, обробку, узагальнення, зберігання та передачу управлінської інформації. При цьому як облікова система, так і технології, які вона застосовує, мають безперервно розвиватися і удосконалюватися відповідно до змін в об'єктах управління і органах управління цими об'єктами.

Об'єкти та методи дослідження

Теоретичні, методологічні і методичні аспекти удосконалення обліку ґрунтовно розвиваються вітчизняними і зарубіжними вченими: Ф.Ф. Бутинцем, А.М. Герасимовичем, С.Ф. Головом, М.Я. Дем'яненко, В.М. Жуком, Г.Г. Кірейцевим, М.Ф. Кропивко, В.Г. Лінником, І.В. Малишевим, В.Б. Моссаковським, П.П. Німчиновим,

М.Ф. Огійчуком, В.Ф. Палієм, П.Т. Саблуком, В.В. Сопко, Л.К. Сук, Дж. Фостером, Ч.Т. Хорнгреном, А.Д. Шереметом та іншими.

Постановка задачі

Цільова спрямованість зумовила постановку і вирішення таких питань: визначити роль і місце обліку в господарському управлінні на сучасному етапі; дослідити еволюцію форм і технологій ведення обліку; виявити тенденції в розвитку комп'ютерних технологій ведення обліку; узагальнити методи і способи підвищення оперативності й аналітичності обліку в умовах застосування комп'ютерної техніки; обґрунтувати підходи до побудови комп'ютерних технологій та визначити характерні риси форми обліку з використанням баз даних.

Результати та їх обговорення

З розвитком науково-технічного прогресу в обліку почала застосовуватись комп'ютерна техніка – ефективний інструмент підвищення продуктивності праці в роботі з інформацією. Проте наукових публікацій з проблем теорії, методології і практики автоматизації обліку, особливо в останні роки, недостатньо.

Якісного удосконалення в технологіях ведення обліку на практиці також не спостерігається. Відбулося механічне перенесення способів ведення обліку за ручними (паперовими) формами на комп'ютерну основу, що не дає змоги повною мірою використовувати потенційні можливості комп'ютерної техніки. Крім того, в облікових працівників збільшився обсяг специфічної, не притаманної їм роботи, пов'язаної з експлуатацією комп'ютерної техніки. Проблемою є і вибір для практичного використання в обліковій роботі різних (часто несумісних) програмних продуктів, за допомогою яких можна автоматизувати не тільки окремі ділянки або види обліку, а й обробку економічної інформації, елементи управління виробництвом і підприємством у цілому. У зв'язку з різною термінологією і ідеологією їх розробки, в значній частині інтуїтивним підходом важко порівняти і оцінити їх експлуатаційні можливості. Форми обліку при цьому не конкретизовані і мають узагальнену назву “комп'ютерні”. Отже, виникла потреба в стандартизації й науковому обґрунтуванні, але вже комп'ютерних технологій і форм ведення обліку.

Для визначення закономірностей в розвитку форм обліку доцільно дослідити їх в історичному аспекті [1]. Адже, як зазначає Ф.Ф. Бутинець, значення історії обліку важливе для розуміння його сучасного стану і оцінки можливих напрямків розвитку. Історична еволюція бухгалтерського обліку розглядається не заради неї самої, а для полегшення розуміння теперішнього і передбачення майбутнього [2, с. 7].

Господарський облік, в своїх перших проявах, виник приблизно 6 тис. років тому у відповідь на потреби господарів (користувачів) мати дані про наявне майно, про боржників та скільки винен сам.

В Месопотамії використовувались первинні документи у вигляді глиняних пластинок. Папіруси древнього Єгипту свідчать, що основним обліковим прийомом і елементом була інвентаризація, на підставі даних якої вівся матеріальний облік наявності майна. У Вавилоні облікові надписи здійснювались тоненькими паличками на пластинках різної величини з м'якої та вологої глини. В Індії первинними документами виступали камінці, а регістрами служили кружки, в які ці камінці вкидалися. В древній Греції облік вівся на вибілених гіпсом дощечках та глиняних черепках; рідше використовували папірус, який був досить дорогий на той час.

Рим використовував різні технічні прийоми: облік вівся на ликові, на покритих воском дерев'яних дощечках, мідних дошках, шкірі, полотні, пергаменті та папірусі. На них велись облікові книги: так звані пам'ятна або меморіал та кодекси.

Таким чином, період зародження обліку характерний тим, що облікові записи передбачали впорядкованість їх ведення за допомогою підручних засобів. Вже тоді зароджувались певні прийоми і методи його ведення: пам'ятна книга, кодекси, інвентаризація тощо.

Але лише з появою паперу та винаходом подвійного запису почався стрімкий розвиток форм обліку. Першою з них була венеціанська або староіталійська форма бухгалтерського обліку. Її описав в XV ст. італійський математик Лука Пачолі (1445-1515). В цій формі документації як такої не було, замість первинних документів в ній використовували пам'ятну книгу для чорнових записів – меморіал. Потім дані у хронологічному порядку переносились в іншу книгу – журнал, із зазначенням кореспондуючих рахунків. Після цього робилась відповідна звірка даних для перенесення в головну книгу, яка була систематичним обліковим реєстром. На підставі записів Головної книги, в міру потреби, складався баланс.

З подальшим збільшенням обсягів виробництва зростали і вимоги до бухгалтерського обліку. На початку XX століття на заміну книжок прийшли нові форми бухгалтерських реєстрів – картки та вільні листки, які внесли якісні зміни в облікову роботу, полегшивши працю облікових працівників. Вони надали змогу використовувати розкладку (сортування) та копіювання, що в свою чергу усунуло необхідність в переписуванні. Крім того, були створенні передумови для використання машинної техніки.

На сьогоднішній день найпоширенішою є Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку. Вона базується на використанні системи накопичувальних реєстрів: журнали-ордери, групувальні відомості, Головна книга. Всі журнали-ордери побудовані за кредитовим принципом, тобто господарські операції записуються одноразово за кредитом відповідного рахунку із зазначенням в окремих графах кореспондуючих рахунків, що дебетуються. Записи до журналів-ордерів здійснюються на підставі первинних чи зведених документів та допоміжних відомостей. Підсумки журналів-ордерів за місяць переносяться до Головної книги, на основі якої складається баланс.

В останні роки наукова дискусія навколо форм обліку та облікових реєстрів стала млявою, невиразною.

На нашу думку, це тому, що ми знаходимося на початку нового витка в розвитку обліку, спричиненого появою комп'ютерної техніки та її революційного впливу на технологію його ведення.

Тому потребують нового осмислення поняття “форма” та “реєстр”, які тривалий час визначали техніку (технологію) ведення обліку [1].

Що стосується облікових реєстрів, то до них, традиційно, відносять бланки, які використовуються на другій стадії облікового процесу. Макаров В.Г. дає таке визначення: “Облікові реєстри представляють собою листки паперу, пристосовані для реєстрації та групування в них даних про наявність засобів і операцій з ними, зафіксованих первинними носіями інформації” [3, с. 211]. На думку Галкіна А.Ф., облікові реєстри представляють собою листки паперу, прилаштовані для реєстрації і групування в них даних про рух засобів і джерел їх утворення, зафіксованих в первинних документах .

За зовнішнім виглядом облікові реєстри поділяються на книги, картки, вільні листки. Такого поділу дотримуються Макаров В.Г. [3], Галкін А.Ф. та ін. У Малишева І.В. та Моїсеєнка Г.І. даний поділ, крім перелічених видів, доповнюється табуляграмами. На думку Пільмштейна Д.І., дана класифікація носить назву “За характером носіїв інформації” і має наступний вигляд: картки, книги, вільні листки, перфострічки, магнітні барабани, магнітні стрічки, перфокарти і ін.

За характером записів чи за призначенням більшість авторів поділяють облікові реєстри на: систематичні, хронологічні та комбіновані.

За ступенем узагальнення або за характером змісту інформації чи просто за змістом Галкін А.Ф., Пільмштейн Д.І. реєстри поділяють на аналітичні та синтетичні.

Палій В.Ф., Соколов Я.В., Моїсеєнко Г.І., Кузьмінський Ю.А. в дану класифікацію вводять ще одну групу реєстрів – комбіновані.

Така різноманітність вказує на те, що в теорії бухгалтерського обліку немає чітко розробленої системи класифікації бухгалтерських реєстрів. Існуючі способи класифікації побудовані, виходячи із зовнішніх ознак та складу реєстрів, який змінювався в процесі розвитку господарського обліку.

Петров В.П. так говорить з приводу цієї проблеми: “Теорія бухгалтерського обліку повинна виробити наукові принципи побудови облікових реєстрів, виходячи із змісту об’єктів обліку, методики і форм обліку тих чи інших об’єктів з урахуванням рівня розвитку його техніки.”

З огляду визначень і підходів до класифікації реєстрів впливає, що реєстр – це матеріальний носій облікової інформації, але не всієї. Первинні документи, як і звітні форми, не відносяться до реєстрів. Реєстри відображають рахунки бухгалтерського обліку, які є способом групування бухгалтерських записів.

Основою для ведення згрупованих облікових записів в тій чи іншій системі ведення обліку є первинні документи. Лише Пільмштейн Д.І. із приведених вище літературних джерел звертає увагу на спосіб використання реєстрів: проміжні (допоміжні) і результативні. При цьому результативні реєстри відображають результати обліку: синтетичні і аналітичні рахунки. Допоміжні або проміжні реєстри – це відомості, які раціоналізують процес перетворення вхідної (первинної) облікової інформації в вихідну (рахунки). Побудові раціональної техніки записів в процесі перетворення вхідної інформації в вихідну та полегшенню її використання в управлінні і підпорядковані всі інші класифікаційні ознаки реєстрів: по зовнішньому вигляду (книги, картки, вільні листки, табуляграми, машинограми), по характеру запису (хронологічні, систематичні, комбіновані), по способу розміщення інформації (односторонні – двосторонні, машинні – ручні, контокорентні – багатографні) тощо.

Таким чином, реєстри виступають як деякі стандарти, які приймаються в тій чи іншій системі обліку, для представлення інформації з метою раціоналізації техніки записів при здійсненні обліку.

Послідовність заповнення реєстрів, чіткі інформаційні взаємозв’язки між ними давали можливість не тільки раціоналізувати ведення облікових записів, а і полегшити звірку облікових даних в реєстрах для виявлення і виправлення помилок. Тобто послідовність записів в реєстри, для узагальнення облікової інформації, визначала технологію ведення обліку.

Кожна система є складовою системи вищого рівня і має свою мету, межі, підсистеми, елементи і зв'язки між ними, відповідну технологію з її засобами, прийомами та організацією, яка перетворює входи у виходи.

Щодо бухгалтерського обліку, то він є складовою господарського обліку, який, в свою чергу, є складовою управління підприємством, а те – складовою підприємства як системи вищого порядку і т.д. Як система, бухгалтерський облік також має ознаки:

- мету: надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух коштів господарства;
- межі: господарські засоби, джерела отримання цих засобів та їх рух в процесі виробництва, розподілу та обігу в межах господарства та його господарської діяльності;
- підсистеми: облік землі, облік майна, облік розрахунків, облік фінансових результатів тощо;
- елементи: документація і інвентаризація, рахунки і подвійний запис, оцінка і калькуляція, баланс і звітність.

Щодо технологій перетворення входів у виходи, то згідно класичної схеми основних характеристик системи, запропонуємо модель бухгалтерського обліку (рис. 1).



Рис. 1. Модель бухгалтерського обліку як системи

Як видно з рис. 1, місця регістрам обліку в цій моделі не знайшлося. Неявно регістри при ручних формах обліку служили засобом відображення результатів систематизації бухгалтерських записів з допомогою подвійного запису і узагальнення їх в системі рахунків, зберігання та пошуку в них для звітності, але ці операції з успіхом можна виконувати за допомогою бази даних, застосування якої вносить революційні зміни в технологію і організацію обліку. Але з успіхом такі ж зміни можуть бути і при зборі, і при обробці. Тому визначальним в появі нових форм є суттєві зміни в технології і організації обробки інформації або в нових прийомах реалізації елементів методу бухгалтерського обліку.

Таким чином, можна дати наступне визначення форми обліку як: “відповідним чином організовану систему елементів методу бухгалтерського обліку і технологію облікової роботи для досягнення поставлених перед обліком завдань”.

Що ж стосується автоматизації господарського обліку, а також управління, то тут термін “система” в науковій літературі вживається повсюдно, що ще раз підтверджує ідентичність понять “форма обліку” і “система обліку”.

Що ж стосується стандартів в обліковій роботі, то законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” встановлено, що одним із принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності є “превалювання сутності над формою”, тобто господарські операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми, що і знайшло втілення в затверджених Міністерством фінансів України Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Тенденція в орієнтації господарського обліку на отримання різнобічної інформації для потреб оперативного управління підприємством знайшла своє законодавче підґрунтя і в статті 8.5 Закону, де сказано, що підприємство самостійно: визначає облікову політику підприємства; обирає форму бухгалтерського обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технологій обробки облікових даних; розробляє систему і форми внутрігосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів; затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і регістрів аналітичного обліку; може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які

зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

Висновки

Таким чином, технології обліку сьогодні виходять за рамки облікової реєстрації, форми облікової роботи і охоплюють весь технологічний процес збору, реєстрації, передачі, систематизації, зберігання, обробки та використання економічної інформації при прийнятті управлінських рішень. Особливо це проявляється в комп'ютерних технологіях ведення господарського обліку, включаючи бухгалтерський, велика кількість яких пропонується сьогодні на ринках програмних продуктів.

Тому правомірно сьогодні досліджувати технологію і систему ведення не тільки бухгалтерського, а господарського обліку в цілому.

ЛІТЕРАТУРА

1. Козак М.І. Деякі методологічні підходи до автоматизації бухгалтерського обліку // Економіка АПК. – 2001. – №4. – С. 98-101.
2. Бутинець Ф.Ф. Історія розвитку бухгалтерського обліку.: Навч. Посіб. – Житомир: ЖІТІ, 1999. – Ч.1. – 928 с.
3. Макаров В.Г. Теория бухгалтерского учета. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы, 1975. – 295 с.