

ОПЕРАТИВНИЙ ОБЛІК МІЖНАРОДНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ОПЕРАЦІЙ ЯК СКЛАДОВА ЗАГАЛЬНОЇ СИСТЕМИ ОБЛІКУ

Відповідно до ст.29 Закону України «Про підприємства в Україні» (від 27.03.91 р. №887-ХІІ) кожне «підприємство здійснює оперативний та бухгалтерський облік результатів своєї роботи, веде статистичну звітність». Тобто, можна стверджувати, що в Україні законодавчо закріплено три види господарського обліку: оперативний, бухгалтерський та статистичний.

За часів існування СРСР оперативний облік (оперативно-технічний) був невід'ємною складовою народногосподарського обліку. Питання конкретного періоду його виникнення є, на жаль, недослідженим. Але якщо звернутись до свідчень науковців та нормативних документів, можна зробити деякі дослідження.

Професор П.П. Німчинов зазначав: «Оперативно-технічний облік виник у період імперіалізму, коли були створені великі господарські об'єднання (трести, синдикати, концерни, картелі). Керівництво такими об'єднаннями ускладнилося і потребувало додаткової оперативної інформації про роботу окремих ділянок та підрозділів. Бухгалтерський облік при ручній обліковій техніці не зміг забезпечити керівництво такою оперативною інформацією, що і зумовило створення оперативно-технічного обліку» [8, с.18—19].

Професор Б.І. Валуєв писав: «Потреба в оперативному обліку виникла тому, що бухгалтерія з її звичайним відставанням не могла дати необхідних даних для щоденного оперативного планування і регулювання» [9, с.60].

За даними професора Я.В.Соколова, оперативний облік започатковано завдяки таким ученим, як М.П. Рудаков, Р.С. Майзельс, Д.І. Савошинського, А.В. Вейсброд, В.В. Цубербіллер, а набув широкого застосування він у 30-ті роки [11, с.307].

Існує й інше свідчення про його заснування. Питання побудови єдиного соціалістичного обліку піднімалось ще в 20-ті роки. В.А. Маздоров зазначає: «Відірваність різних видів обліку один від одного виявилась при складанні перших двох зведених балансів державної промисловості, про що йшла мова ще в наказах ВСНГ від 9 грудня 1924 р. та 20 січня 1926 р.» [9, с.108].

Висунуті ще XVI партійною конференцією вимоги встановлення єдності бухгалтерського, оперативного та

статистичного обліку і системи звітності на основі даних первинного обліку відповідно до форм планів зовсім не значили ліквідації специфічної методології окремих видів обліку.

23 січня 1930 р. Центральний виконавчий комітет та Рада народних комісарів СРСР прийняли постанову про передачу Центрального статистичного управління СРСР Держплану СРСР, а 17 грудня 1931 р. було організовано Центральне управління народногосподарського обліку СРСР при державній плановій комісії СРСР (ЦУНГО). Все це було засновано на утопічних і абсурдних поглядах про методологічну єдність трьох видів обліку.

Слід зазначити, що ще у 1922 р. «Про три види обліку вперше у нас писав С.В. Воронін (оперативний облік він називав технічним)» [10, с.280].

З огляду на зазначене можна дійти загального висновку, що оперативний (оперативно-технічний) облік виник за умови створення великих об'єднань (підприємств), тобто тоді, коли на них збільшився обсяг виконуваних фінансових та господарських операцій, що через якісь обставини, не відображалось у бухгалтерському обліку.

Але, на нашу думку, на основі завдань оперативного обліку, перших історичних даних про розвиток облікової культури в різних народів світу, даних про існування примітивного господарського обліку в часи розвитку торгівлі (у тому числі між різними племенами, етнічними групами, країнами тощо), можна зробити інший висновок: щось подібне саме оперативному обліку виникло в часи зародження первісних торговельних відносин. І справедливо буде сказати, що він був саме оперативно-технічним тому, що облік вівся завдяки технічним (механічним) діям «обліковців» — зарубки, позначки, надрізи, вузлики тощо на різного виду носіях — дощечках, деревах, папірусі, шкірі, шкіряних смужках тощо.

Майже в усіх підручниках, посібниках, довідниках, словниках з бухгалтерського обліку та його теорії автори дають визначення, що таке оперативний (оперативно-технічний) облік та як його застосовують. Наведемо деякі з них:

— «... це спосіб спостереження і контролю окремих господарських та технічних операцій безпосередньо в процесі їх виконання з метою оперативного керівництва ними» [5, с.9];

— «... використовується на окремих ділянках роботи господарства ... сфера застосування оперативного-технічного обліку не господарство в цілому, а окремі його виробничі і господарські підрозділи» [8, с.19];

— «... призначений для контролю за господарськими процесами і явищами безпосередньо в ході їх виконання. Його особливість — швидкість, оперативність забезпечення даними для керівництва й управління» [3, с.9];

— «... використовується для реєстрації, спостереження і контролю окремих явищ фінансово-господарської діяльності підприємств з метою повсякденного керівництва нею» [2, с.7];

— «... визначає свій «життєвий цикл» у міру необхідності. Інформація, що подається апарату управління оперативним обліком, потрібна настільки, наскільки вона може дати відповідь про зміст окремих повсякденних господарських операцій ...» [1, с.7—8];

— «... має бути засобом щоденного систематичного контролю за діяльністю підприємства і його підрозділів, а також джерелом економічного аналізу для підвищення ефективності керівництва всіма ланками підприємства» [4, с.11].

Торкаючись питань оперативного обліку, з етичної точки зору, не можна не згадати про видатного науковця, професора Миколу Олександровича Блатова (1875—1942). Останні місяці свого життя він перебував в окупованому Ленінграді, писав книжку про оперативний облік. Помер від голоду в неопалюваній квартирі і не встиг закінчити свою останню працю. Рукопис загинув.

Як бачимо, більшість науковців у своїх визначеннях оперативний (оперативно-технічний) облік поєднують з контролем. Тому і контроль буде відповідно оперативний, з метою оперативного втручання у фінансово-господарську діяльність. А оскільки міжнародна економічна діяльність є складовою фінансово-господарської діяльності підприємств, то оперативний облік можна і потрібно вести і в такій діяльності.

Поєднуючи міжнародну економічну діяльність (міжнародні економічні операції) українських суб'єктів господарювання та ведення оперативного обліку за такими операціями, необхідно пересвідчитись у правильності наших тверджень.

Професори О.Ф. Мухін і Ю.А. Григор'єв писали, що виконання завдань обліку в зовнішній торгівлі покладається на оперативний і бухгалтерський облік: «... (контроль за виконанням планів, угод і зобов'язань за угодами), а також спостереження за рухом товарів і складання відповідної звітності — сфера дії оперативного обліку» [7, с.11].

Дійсно, оперативний облік може швидко дати інформацію або керівництву, або державним контрольним органам про хід

виконання (невиконання) певних фактів фінансово-господарської діяльності, як на підприємствах, так і по галузі, країні. І особливо важливим є те, що ці дані подаватимуться не лише в грошовому вимірнику, а й у натуральних вимірниках, як цього і вимагає чинне законодавство України.

Так, у ст.1 «Визначення термінів» Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.91 р. визначаються такі терміни, як:

— квоти (контингенти) глобальні, групові, індивідуальні, експортні, імпортні;

— ліцензії відкриті, генеральні, разові, експортні, імпортні.

У міжнародній економічній діяльності контингенти та ліцензії застосовуються урядом (і суворо контролюються державними органами) з метою надання права експорту або імпорту визначеної граничної кількості певного товару за певний відрізок часу, тобто визначеного загального обсягу товару, в тому числі у натуральних вимірниках.

Стосовно імпорту слід згадати тарифні контингенти, які дозволяють імпортувати в державу певну кількість товару (контингент) без сплати тарифів або за пільговими тарифними ставками.

Якщо підприємство імпортує такий товар у більшій кількості, ніж зазначено у контингенті, воно сплачуватиме повну тарифну ставку, а інколи і в багато раз більшу. Це робить імпортний товар дорожчим, а значить, не вигідним для внутрішньої реалізації. Зазначене дуже широко застосовується у США та в країнах Європейської співдружності.

Контингентування може встановлюватись різними шляхами і на різні періоди, але, як правило, встановлюється на один календарний рік:

- укладанням двосторонніх договорів (між двома країнами),
- укладанням багатосторонніх договорів (між багатьма країнами або економічними угрупованнями),
- глобальне контингентування (усі країни світу).

Ліцензування також обмежує кількість експорту або імпорту певного товару, звичайно в натуральному виразі. Це використовується, в основному, з метою захисту національних виробників подібної продукції при її імпорті та щоб уникнути дефіциту національної продукції на внутрішньому ринку при її експорті.

На нашу думку, тільки оперативний облік (як на мікрорівні, так і на макрорівні), у складі загальнонаціонального, може

надавати оперативну інформацію у натуральному, кількісному вимірі державним контрольним органам щодо здійснення міжнародних економічних операцій з товарами, які контингентуються та ліцензуються, а бухгалтерський облік і статистична звітність (у тому числі митна статистика) — у вартісному вимірнику.

Тут і далі можуть не погодитись з думкою автора, що дані оперативного обліку за міжнародними економічними операціями (у натуральних вимірниках) можна і потрібно використовувати з метою оперативного контролю не лише в межах окремих операцій підприємств, а й на макрорівні.

Професор П.П. Німчинов зазначав: «Показники оперативно-технічного обліку, як правило, використовуються керівництвом у межах господарства, проте окремі його показники використовуються і вищими керівними органами. З цією метою інформація узагальнюється по господарству в оперативній звітності, перелік якої встановлює ЦСУ, і використовується для контролю в масштабі галузі, всього народного господарства країни» [8, с.19].

Наведемо простий умовний приклад стосовно необхідності застосування оперативного обліку за міжнародною економічною діяльністю на макрорівні.

Наприклад, в Україні в 2000 році врожай цукрового буряку становив 200 т. Переробна галузь зможе виробити протягом року (сезону переробки) 100 т цукру.

Потреба населення на рік — 40 т.

Консервна галузь — 10 т.

Кондитерська галузь — 5 т.

Державний резерв — 5 т.

Отже, експортувати цукор з України можна лише в кількості 40 т і не більше. Якщо експортуємо більше, то вітчизняні споживачі його недоотримають.

У разі, якщо недоотримає населення, відповідно збільшиться попит, відразу зростуть роздрібні ціни на цукор. При цьому втрачає населення України.

Якщо недоотримає консервна або кондитерська галузь, зменшиться випуск консервів та кондитерських виробів — в умовах їх дефіциту зростуть відповідно ціни на продукцію. Покупцем продукції є, в основному, населення України, воно ж і втрачає.

Про те, що недоотримає державний резерв і мови йти не може.

Щоб ці негативні події не відбулися, необхідно здійснювати оперативний облік на всіх ділянках — оперативний облік урожайності, переробки, випуску продукції, внутрішнього споживання, закладення державного резерву, експорту, імпорту тощо.

Саме на цьому прикладі ми ще раз можемо переконатись у необхідності поєднання та застосування оперативного обліку й оперативного контролю, як на мікрорівні — урожайність, переробка, так і на макрорівні — випуск продукції, внутрішнє споживання, закладення державного резерву.

І одночасне їх застосування, як на мікрорівні, так і на макрорівні — експорт, імпорт, тобто в міжнародній економічній діяльності підприємств та держави загалом.

Усі ці процеси відбуваються одночасно, що ускладнює оперативний облік, а тому він має бути ще й прогнозним, саме для контролю та оперативного реагування і регулювання з боку держави.

Узагальнюючи, ми можемо зробити кілька висновків:

- оперативний облік законодавчо визнаний і діє на практиці;
- оперативний облік ведеться, в першу чергу, для здійснення контрольних (оперативно-контрольних) функцій керівництвом підприємства та держави;
- оперативний облік є інформаційною базою для фінансового та управлінського обліку на підприємствах;
- оперативний облік можна і необхідно застосовувати як на мікрорівні, так і на макрорівні;
- оперативний облік застосовується в міжнародних економічних відносинах суб'єктів господарювання України;
- міжнародна економічна діяльність підприємств України є частиною їх фінансово-господарської діяльності.

А тому оперативний облік міжнародної економічної діяльності суб'єктів господарювання України є невід'ємною складовою загальної системи національного обліку.

ЛІТЕРАТУРА

1. *Астахов В.П.* Теория бухгалтерского учета. — М.: Экспертное бюро-М, 1997. — 351 с.
2. *Бабаев Ю.А.* Теория бухгалтерского учета: Учебник для вузов. — М.: Аудит: ЮНИТИ, 1999. — 391 с.
3. *Безруких П.С., Кашаев А.Н., Рогулин Д.А.* Бухгалтерский учет: Учебник. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 1983. — 375 с.

4. *Каракоз И.И., Савичев П.И.* Вопросы теории и практики оперативного учета. — М.: Финансы, 1972. — 208 с.

5. *Кузьминский А.Н.* Теория бухгалтерского учета: Учебник. — К.: Выща шк., 1990. — 311 с.

6. *Маздоров В.А.* История развития бухгалтерского учета в СССР (1917—1972 гг.). — М.: Финансы, 1972. — 320 с.

7. *Мухин А.Ф., Григорьев Ю.А.* Учет во внешней торговле: Учебное пособие. — М.: МГИМО, 1976. — 198 с.

8. *Німчинов П.П.* Загальна теорія бухгалтерського обліку: Підручник. — К.: Вища шк., 1977. — 240 с.

9. Оперативный контроль экономической деятельности предприятия / Б.И. Валуев, Л.П. Горлова, Е.Л. Зернов и др. — М.: Финансы и статистика, 1991. — 224 с.

10. *Соколов Я.В.* История развития бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 1985. — 367 с.

11. *Соколов Я.В.* Очерки по истории бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 1991. — 400 с.

А.В. МАКСИМЕНКО, аспірантка

МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ ВАЛЮТНИХ ОПЕРАЦІЙ У КОМЕРЦІЙНИХ БАНКАХ

Останнім часом комерційні банки України помітно активізували свою діяльність у сфері валютних операцій, розширили спектр послуг на валютному ринку. Взагалі, операція (транзакція) вважається валютною за умови, що в розрахунках застосовується валюта інша, ніж звітна. Як правило, валютні операції класифікують як валютнообмінні. Ідеться про розрахунки з виконання контрактів на купівлю-продаж однієї валюти за інші. В Україні гривня є однією з валют при здійсненні валютнообмінних операцій. Потреба в здійсненні валютнообмінних угод виникає перш за все у клієнтів — учасників міжнародних економічних відносин. Крім того, банки можуть здійснювати торгові операції за власною ініціативою з метою одержання прибутку від торгівлі валютою.

Система бухгалтерського обліку є джерелом інформації, необхідної для здійснення контролю за діяльністю банків у галузі торгівлі іноземною валютою і прийняття правильних управлінських рішень. Слід зазначити, що з 1 січня 1998 р. банківська система України перейшла до ведення обліку за новим Планом рахунків, основною особливістю якого є мультивалютність. Валюта