

### Література

1. Національний стандарт № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав»: за станом на 10 верес. 2003 р. / Постанова Кабінету Міністрів України від 10.09.2003 р. № 1440 // Орієнтир. — 2003. — № 193 (15 жовтня). — С. 5–11. — (Дод. до газ. «Урядовий кур'єр»).
2. Бикова В. Г. Інноваційне управління ресурсним обміном в економічних системах / В. Г. Бикова, Є.В. Курячий, Ю.М. Ряснянський // Фінанси України. — 2009. — № 3. — С. 101–108.
3. Природно-ресурсний потенціал сталого розвитку України / [Б.М. Данилишин, С.І. Дорогунцов, В.С. Міщенко, Я.В. Коваль, О.С. Новоторов, М.М. Паламарчук]. — К.: РВПС України, 1999. — 716 с.
4. Манцуров І. Г. Статистика економічного зростання та конкурентоспроможності країни [монографія] / Манцуров Ігор Германович. — К.: КНЕУ, 2006. — 392 с.
5. Фукс А. Е. Оцінка і амортизація основного капіталу в умовах ринкових відносин / А.Е. Фукс // Реформа фінансово-кредитної системи перехідної економіки: збірник наукових праць. — Луцьк: Ред.-вид. відділ ВДУ ім. Лесі Українки, 1997. — С. 27–30.
6. Статистичний щорічник України за 2007 рік / Державний комітет статистики України / [за ред. О.Г. Осауленка]. — К.: Видавництво «Консультант», 2008. — 572 с.
7. Диба В. М. Класифікація та оцінка основних засобів / В.М. Диба // Економіка та підприємництво: зб. наук. праць молодих учених та аспірантів. Вип. 4 / Відп. ред. С.І. Дем'яненко. — К.: КНЕУ, 2000. — С. 205–213.
8. Наказ Фонду державного майна України, Державного комітету з питань науки і технологій «Про затвердження Порядку експертної оцінки нематеріальних активів» від 27.07.1995 р. № 969/97, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу: liga.
9. Лопатников Л. И. Экономико-математический словарь: словарь современной экономической науки / Л.И. Лопатников. — [5-е изд., перераб. и доп.] — М.: Дело, 2003. — 520 с.
10. Велли Глен А., Шорт Деніел Г. Основи фінансового обліку / Глен А. Веллш, Деніел Г. Шорт [пер. з англ. О. Мінін, О.Ткач.]. — К.: Основи, 1997. — 943 с.
11. Применение МСФО: В 3 ч. Ч. 1. / Пер. с англ. — М.: Альпина Бизнес Букс, 2007. — 1124 с.
12. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. — К.: Знання, 2007. — 1072 с.
13. Інтелектуальна власність в Україні: правові засади та практика: [у 4-х т.] / [За заг. ред. О.Д. Святоцького]. — (Наук.-практ. вид. Т. 4: Оцінка інтелектуальної власності. Бухгалтерський облік та оподаткування / О.Б. Бутнік-Сіверський, О.П. Гавриленко, С.О. Довгий [та ін.]); [за ред. О.Б. Бутніка-Сіверського, О.Д. Святоцького.]. — К.: Видавничий Дім «Ін Юре», 1999. — 352 с.
14. Наказ Фонду державного майна України, Державного комітету з питань науки і технологій «Про затвердження Порядку експертної оцінки нематеріальних активів» від 27.07.1995 р. № 969/97, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу: liga.

Надійшла до редакції: 30.11.2009

УДК 657

**В. О. Осмятченко, докторант,  
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»**

### ДЕФІНІЦІЇ В ТРАКТУВАННІ АВТОМАТИЗОВАНОЇ ФОРМИ ОБЛІКУ

У статті розглянуто основні теоретико-методологічні підходи, щодо автоматизованої форми бухгалтерського обліку та розроблено математичні моделі представлення форми АСБО, які дозволили сформулювати вимоги до побудови форми автоматизованого обліку, а саме: наукове узагальнення й спадкоємність основних тенденцій у розвитку попередніх форм обліку; мінімізація використання ручної праці в обліковому процесі; використання передових методів обліку (балансового, нормативного та ін.); застосування раціональної технології процесів обробки облікової інформації; орієнтація обробки облікових даних на отримання інформації для ухвалення управлінських рішень.

В статье рассмотрены основные теоретико-методологические подходы, относительно автоматизированной формы бухгалтерского учета и разработаны математические модели представления формы АСБУ, которые позволили сформулировать требования к построению формы автоматизированного учета а именно: научное обобщение и преемственность основных тенденций в развитии предыдущих форм учета; минимизация использования ручного труда в учетном процессе; использование передовых методов учета (балансового, нормативного и др.); применение рациональной технологии процессов обработки учетной информации; ориентация обработки учетных данных на получение информации для принятия управленческих решений.

In the articles considered, in relation to the automated form of record-keeping and the mathematical models of presentation are developed forms of the automated system of record-keeping, which allowed to formulate basic teoretiko-metodologichni approaches requirement to the construction of form of the automated account namely: scientific generalization and succession of basic tendencies is in development of previous forms of account; minimization of the use of hand labour is in a registration process; use of front-rank methods of account (balance, normative but other); application of rational technology of processes of treatment of accounting information; an orientation of processing of registration data is on the receipt of information for acceptance of administrative decisions.

**Ключові слова:** автоматизована система бухгалтерського обліку, автоматизована форма бухгалтерського обліку, бухгалтерський облік, програмне забезпечення, електронно обчислювальні машини.

**Ключевые слова:** автоматизированная система бухгалтерского учета, автоматизированная форма бухгалтерского учета, бухгалтерский учет, программное обеспечение, электронный вычислительные машины.

**Keywords:** automated system of record-keeping, automated form of record-keeping, record-keeping, software, electronic calculable machines.

**Постановка проблеми у загальному викладі та її зв'язок із важливими науковими і практичними завданнями.** Необхідно відзначити, що бухгалтерський облік можна охарактеризувати, як складну трирівневу систему. Перший рівень — методичний, другий — технічний (форма обліку), третій — організаційний.

Тому питання про форму обліку є одним із основних у бухгалтерському обліку. Із появою автоматизованих систем бухгалтерського обліку виникає необхідність теоретичної розробки цього питання. А саме в розробці принципів та основних вимог до побудови форми автоматизованого обліку.

**Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми.** Форма бухгалтерського обліку ґрунтується на балансовому узагальненні, забезпечує своєчасність, повноту та реальність відображення господарських коштів та їх руху і залежить від технічних засобів.

Протягом багатьох століть відмінності в техніці обліку визначали форми організації поточних рахункових записів, які відомі в теорії й практиці обліку як форми рахівництва. Форма базується на балансовому узагальненні, на технічних засобах й утілює основні організаційні початки обліку. З розвитком рахівництва змінювалося саме уявлення про форму обліку. До появи карткових систем форми обліку розрізнялися тільки будовою синтетичних книг і порядком рахункових записів у них. Так, аналітичний облік при всіх книжкових формах [Мнюх В.К., 1925 р.] (старої й нової італійської, німецької, французької, американської та інтегральної) вівся майже однаково. У ранніх вітчизняних роботах з обліку не давалося визначення поняття «форма рахівництва». Тільки у працях проф. А.М. Галаган наголошується, що сукупність записів, які розглядаються з погляду порядку й способу їх виконання, утворює те, що носить назву форми рахівництва. І далі, А.М. Галаган називає формою бухгалтерського обліку сукупність рахункових формулярів, що відображають рух засобів цього підприємства, і певну організацію взаємозв'язку між ними. Проф. Н.А. Кипарисов (1922 р.) в одній із своїх перших робіт писав, що відмінності форм обліку залежать від способу користування тими або іншими книгами

систематичного обліку, від тієї або іншої комбінації цих книг. Недостатньо чітко визначення форми обліку зустрічається в більш пізніх роботах ряду авторів. Так, А.І. Лозинський (1928 р.) вважав, що форми обліку розрізняються зовнішньою побудовою облікових записів і сукупністю облікових реєстрів, на яких ці записи проводяться. Проф. Я.М. Гальперін (1938 р.) під формою бухгалтерського обліку розумів певний порядок організації хронологічного й синтетичного запису в поточному обліку. Проф. Н.А. Блатов (1926 р.) форму обліку визначав як сукупність практичних методів і прийомів ведення основних книг, за допомогою яких здійснюється ця система. З появою карткових форм рахівництва (картково-ордерної, копіробліку, картково-шахової) змінюються принципи організації аналітичного обліку, взаємний зв'язок реєстрів і способи запису в них. Трансформується й визначення поняття «форма рахівництва». Розгорнені визначення форми бухгалтерського обліку, що включають поняття аналітичного й синтетичного обліків, ми зустрічаємо в роботі Н.А. Леонтєва, В.Е. Кедрова й С.А. Щенкова (1938 р.). Вони підкреслюють, що основними ознаками, що визначають ту або іншу форму обліку, є: структура синтетичних реєстрів, взаємозв'язок реєстрів синтетичного й аналітичного обліку, зовнішня форма реєстрів і спосіб запису. Аналогічне визначення форми обліку подано в роботі Н.Р. Вейцман (1937 р.). Це визначення форми обліку зберігалось до тих пір, поки не виникла необхідність його подальшого розширення й зв'язку з появою таблично-перфокартної форми обліку, принципово відмінній від попередніх форм обліку системою реєстрів синтетичного й аналітичного обліків, а також технікою первинного спостереження. Визначення форми обліку стає різнобічне. Так, наприклад, проф. Н.Д. Цемко (1960 р.) вважає, що «основними ознаками», що характеризують форму бухгалтерського обліку, є: кількість хронологічних реєстрів, структура й зовнішній вигляд облікових реєстрів, форми й послідовність зв'язку облікових реєстрів з документами, а також внутрішнього зв'язку окремих реєстрів між собою. П.С. Безруких (1966 р.) зазначає, що будова реєстрів, їх взаємозв'язок і послідовність записів являють собою суть форми бухгалтерського обліку. А.І. Сумцов (1964 р.) під формою обліку розуміє сукупність облікових реєстрів, що використовуються для ведення облікових записів у певній послідовності й взаємозв'язку із застосуванням подвійного запису. Більшість авторів у галузі теорії обліку стоїть на тих же позиціях: А.А. Василюскас (1975 р.), Р. Гофман, Г. Капелюш (1966 р.), Н.Н. Грабова (1972 р.), М.В. Дмитрієв (1968 р.) та ін. Цікава точка зору К.П. Нарібаєва (1966 р.), що визначив форму бухгалтерського обліку як сукупність способів і методів ведення облікових операцій за допомогою різної техніки. По суті з ним солідарний Д.І. Пільменштейн (1974 р.). У його роботах під формою бухгалтерського обліку розуміється сукупність методик і технічних засобів, уживаних для отримання початкової інформації про господарські операції, обробки її й використання з метою управління економічною діяльністю. У поняття форми бухгалтерського обліку включається первинний облік, ведення реєстрів, застосування різних способів угруповання й зведення облікових даних. Аналіз визначень форми бухгалтерського обліку показує, що із застосуванням обчислювальної техніки змінювався і їх зміст. Якщо раніше (в 30-х роках ХХ століття) під формою розумілися сукупність і поєднання різних видів облікових реєстрів, послідовність і способи виробництва записів, то на сьогодні форму розуміють як сукупність методів облікових записів (В.Г. Макаров, М.С. Белоусов та ін.). Проф. Я.В. Соколов під формою обліку розуміє все те, що лежить між первинними носіями облікової інформації і бухгалтерським звітом [4 с. 568]. При цьому запис в облікові реєстри відсовується на другий план, а система записів стає залежною від вживаної техніки. В умовах ручної обробки облікової інформації реєстром був матеріальний носій облікових записів. Форма реєстрів, система записів у них, зв'язки між окремими реєстрами виражали зміст форми обліку. При машинній обробці облікові записи відображаються на машинних носіях, зв'язки операцій задані в машинній системі.

Проф. А.А. Додонов писав, що нова форма рахівництва повинна передбачати «выполнение всех учетных работ, начиная с выписки первичных документов и кончая получением необходимой сводки отчетных данных с помощью вычислительных машин» [3 с. 42]. Тому форма обліку по суті є технологією переробки початкової облікової інформації. Особливість технологічного процесу визначає те, що відрізняє одну форму від іншої. Форма обліку повинна відповідати можливостям обчислювальної техніки. Розвиток форми обліку визначається також поряд інших чинників — організацією збору первинної інформації, ступенем використання технічних засобів, обсягом робіт, що механізуються, й ін. Усі ці питання вимагають комплексного вирішення. Для того, щоб створити форму бухгалтерського обліку, необхідно визначити склад і структуру облікових реєстрів (статичних елементів), призначених для угруповання в необхідних розрізах господарських операцій; задати послідовність етапів віддзеркалення (починаючи від первинної реєстрації) кожного господарського акту, тобто відтворити динаміку перетворень облікових реєстрацій. В умовах автоматизації визначальними чинниками для завдання форми бухгалтерського обліку є не стільки структура реєстрів, їх зовнішня форма й спосіб отримання, скільки розробка методики проектування робочого варіанту технологічного процесу обробки облікової інформації від первинної реєстрації до отримання всіх форм звітності. Найпоширенішими формами обліку є: меморіально-ордерна, журнально-ордерна й таблично-перфокарточна (А.Л. Бикова (1962 р.), М.З. Вейсман (1961 р.), Г. Гофман (1950 р.), Р. Гофман, С. Капелюш (1966 р.), В.І. Ісаков, В.П. Подельський (1968 р.)). Імітація їх на ЕОМ недоцільна, оскільки нова техніка, природно, породжує нову технологію. Теоретико-методологічною основою дослідження є теорія наукового пізнання та теорія системних досліджень. У процесі дослідження автоматизованої системи бухгалтерського обліку використано методи емпіричного та теоретичного дослідження, а саме: моделювання, аналізу та синтезу, індукції та дедукції, аналогії, абстрагування та конкретизації. Метою цієї статті є розробка теоретико-методологічних підходів до автоматизації бухгалтерського обліку, через дефініції в трактуванні його форми.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Для обґрунтування принципів нової форми обліку, названої із застосуванням ЕОМ, проаналізуємо існуючі три форми обліку. Перш за все слід відділити технологічні риси, що відображають обробку інформації, і методологічні правила, оскільки вони залишаються без змін в умовах застосування будь-якої техніки, що робить ефективною технологію бухгалтерського обліку. З цією метою наведемо декілька схем, що відображають отримання вихідних реєстрів бухгалтерського обліку. При цьому зробимо акцент на формальну сторону, на основні етапи отримання бухгалтерського балансу й звітних документів. Для отримання результуючих документів бухгалтерського обліку початковою є інформація первинних документів. Надалі будемо користуватися такими характеристиками документів: *A* — найменування документа; *B* — дата його формування; *C* — змістова частина, тобто первинний документ — це  $\{A, B, C\}$ . Зупинимося на аналізі меморіально-ордерної форми бухгалтерського обліку. При цій формі обліку (рис. 1) на підставі первинних документів складається меморіальний ордер. Домовимося, що його ідентифікатором буде *D*. Для опису меморіального ордера з первинних документів будуть потрібні характеристики *A*, *B* сума *S*, що входить у зміст *Z*, і пара чисел  $(\alpha, \beta)$ , що має назву кореспондуючих рахунків. Для ідентифікації  $(\alpha, \beta)$  необхідна довідкова інформація, яка встановлює однозначну відповідність характеристик первинного документа *A*, *B* з кореспондуючими рахунками  $(\alpha, \beta)$ , віднесення суми із змісту *Z* документів відповідно на дебет рахунку  $\alpha$  і кредит рахунку  $\beta$ . Отримання меморіального ордера дозволяє здійснити наступний етап — формування контрольно-шахової відомості. В останню входять наступна інформація з меморіального ордера: ідентифікатор *D*, дата *B*, сума *S* із *C*, відповідна  $(\alpha, \beta)$ ;  $\alpha, \beta$  з

безлічі  $E$  всіх синтетичних рахунків. На підставі контрольно-шахової відомості складається обігова відомість. Початковими для цього є дата  $B$ , суми  $S$ , відповідні різним парам  $(\alpha, \beta)$ , які потім підсумовуються за  $\beta$  при фіксованих  $\alpha$ , і, таким чином, виходять дебетові обіги  $S_{1\alpha}$ .

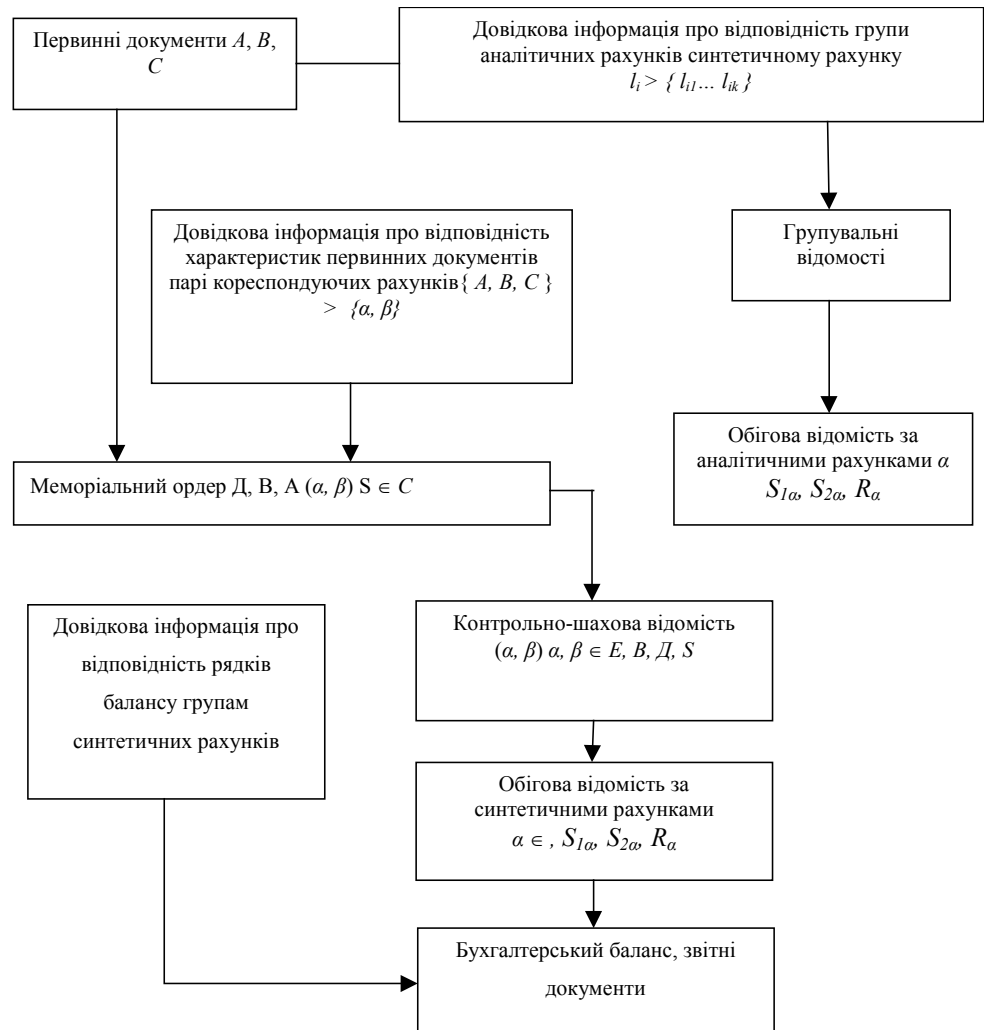


Рис. 1. Обробка інформації при меморіально-ордерній формі обліку

Потім вони підсумовуються за  $\beta$  при різних  $\alpha$  і виходять кредитові обіги  $S_{2\beta}$ . Для  $\alpha = \beta$  відповідне сальдо  $R \alpha = S_{1\alpha} - S_{2\alpha}$ . Аналогічно одержуємо обігову відомість за аналітичними рахунками. Для цього достатньо мати в своєму розпорядженні довідкову інформацію про відповідність кожного синтетичного рахунку групі аналітичних рахунків. Хай  $li$ -ий синтетичний рахунок  $li \in E$ , тоді  $li \rightarrow \{li1, li2, \dots, lij\}$ , де  $lij \in j$ -й аналітичний рахунок, відповідний  $li$ -му синтетичному рахунку. Інформація оборотної відомості служить початковою для складання бухгалтерського балансу й інших звітних документів. Для отримання вказаних документів необхідна інформація про відповідність рядка балансу групі рахунків. Використовуючи цю інформацію, знаходять відповідні сальдо для рядка балансу. Для цього сальдо  $R\alpha$  підсумовується за рахунками  $\alpha$ , відповідними фіксованому рядку балансу. Таким чином, при меморіально-ордерній формі обліку інформація з первинних документів відповідно до технології обробки проходить декілька проміжних етапів для отримання вихідних реєстрів обліку (бухгалтерського балансу і звітних документів); ці проміжні етапи зводяться до заповнення ордерів, оборотних відомостей, контрольно-шахової відомості і є трудомісткими процесами; інформація, що використовується, перетворюється за допомогою обчислювальних і логічних операцій.

У зв'язку з цим з'являється можливість отримання вихідних реєстрів обліку на основі інформації первинних документів. При цьому використовується довідкова інформація, яка складається з: відповідності характеристик первинних документів кореспондуючим рахункам; відповідності груп аналітичних рахунків синтетичним рахункам; періодичності отримання звітних документів, що дозволяє виділити групу відповідних первинних документів за датою формування; відповідності рядків балансу групам синтетичних рахунків. При журнально-ордерній формі обліку на першому етапі (рис. 2) на підставі первинних документів складаються журнали-ордери, ідентифікатори яких надалі називатимемо  $\delta$ . Із форми журналу-ордера виходить, що в його ідентифікатор  $\delta$  повинні входити відповідні синтетичні рахунки. Для цього вся безліч  $E_i$  синтетичних рахунків розбивається на непересічні підмножини  $E_i$ , відповідні журналам-ордерам з ідентифікаторами  $\delta_i$ . Таким чином, в ідентифікатор  $\delta_i$   $i$ -го журналу-ордера входять синтетичні рахунки з множини  $E_i$ .

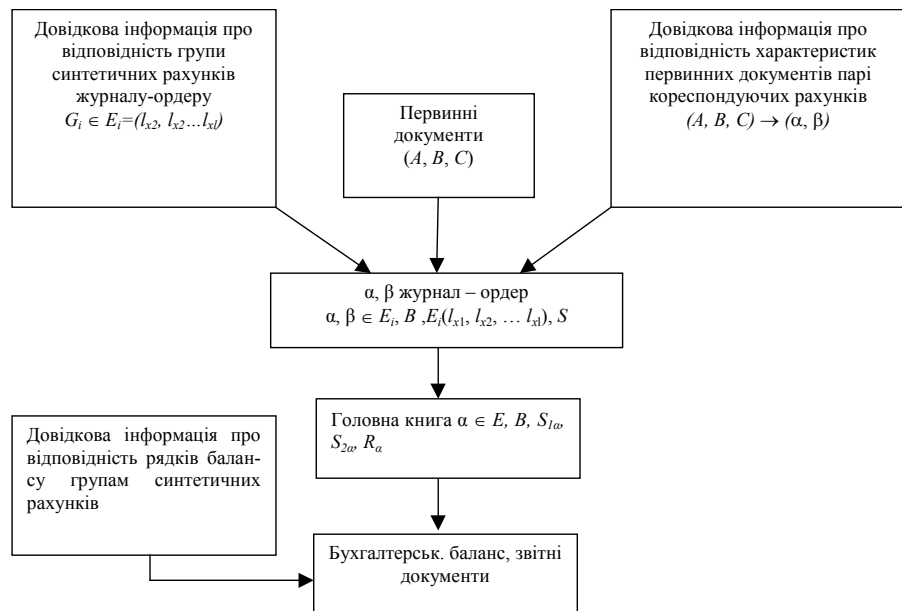


Рис. 2. Обробка інформації при журнально-ордерній формі обліку

Використовуючи довідкову інформацію про однозначну відповідність характеристик  $\{A, B, C\}$  первинних документів кореспондуючим рахункам  $(\alpha, \beta)$  (як і при меморіально-ордерній формі обліку), можемо отримати  $i$ -й журнал-ордер з ідентифікатором  $\delta_i$ , куди входить ідентифікатор журналу-ордера, пари кореспондуючих рахунків  $(\delta, \beta)$ , відповідних  $i$ -му журналу-ордера,  $(\alpha, \beta \in E_i)$ , дата  $B$  і суми  $S$  з первинних документів, відповідні  $(\alpha, \beta)$ . Другим етапом у технології отримання вихідних реєстрів обліку при журнально-ордерній формі обліку є формування головної книги. У ній відображаються обороти з дебету й кредиту і сальдо для кожного фіксованого синтетичного рахунку з множини  $E$ . Хай  $\alpha \in E$ , тоді знаходяться відповідні йому журнали-ордери, підсумки яких для синтетичного рахунку з дебету й кредиту  $S_{1\alpha}$  і  $S_{2\alpha}$  увійдуть до змісту головної книги. Використовуючи  $S_{1\alpha}$  і  $S_{2\alpha}$ , знаходимо сальдо  $R = S_{1\alpha} - S_{2\alpha}$ . Таким чином, головна книга містить наступне:  $\alpha$  — з безлічі всіх синтетичних рахунків, дебетовий обіг —  $S_{1\alpha}$ , кредитовий обіг —  $S_{2\alpha}$  і сальдо  $R_\alpha$ . Використовуючи інформацію головної книги, складемо бухгалтерський баланс та інші звітні документи. При журнально-ордерній формі обліку потрібно скласти обігові відомості в розрізі аналітичних рахунків. Останні включають інформацію первинних документів, інформацію про відповідність характеристик первинних документів кореспондуючим рахункам. Обігові відомості за аналітичними рахунками служать для контролю результатів головної книги й обігової відомості за синтетичними рахунками. Аналізуючи схему обробки інформації при журнально-ордерній формі обліку, можна зробити такі висновки: інформація з первинних документів технологічно проходить декілька проміжних етапів для

отримання результатуючих документів обліку (бухгалтерського балансу й звітних документів); проміжні етапи зводяться до заповнення журналів-ордерів, головної книги і є трудомісткими процесами; інформація, що використовується, перетворюється із застосуванням обчислювальних і логічних операцій. З'являється можливість отримання вихідних реєстрів обліку на основі інформації первинних документів за допомогою операцій, що витікають із методологічних основ ведення бухгалтерського обліку. Для цього використовується та ж довідкова інформація, що і при меморіально-ордерній формі обліку. Поява перфокартних машин вимагала розробки нової форми обліку — таблично-перфокартної. Початкова інформація для отримання різного роду облікових реєстрів зафіксована в первинних і нормативно-довідкових документах. Використовуємо ті ж формальні характеристики первинних документів, що і при розглянутих формах обліку. На основі довідкових даних про відповідність характеристик документа бухгалтерським рахункам  $\{A, B, C\} \rightarrow (\alpha, \beta)$  (рис. 3) інформація з документів переноситься на машинний носій.

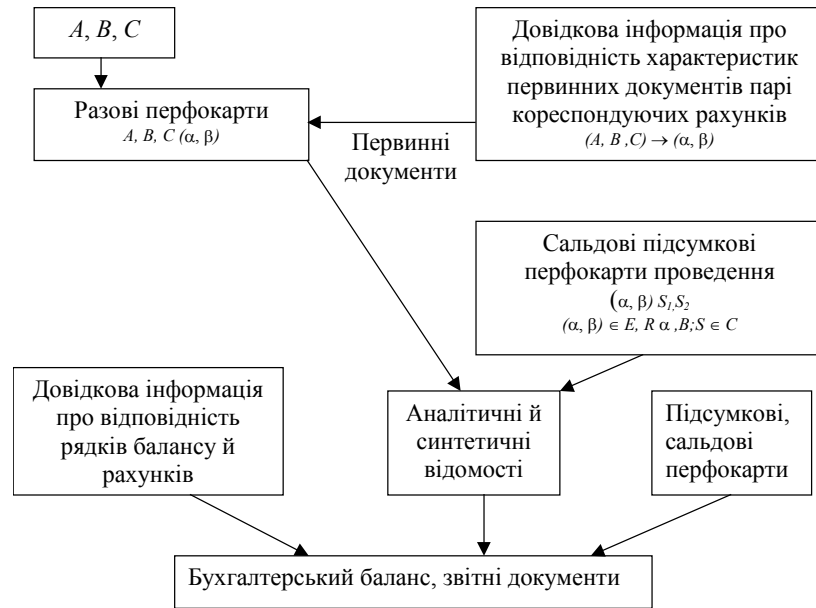


Рис. 3. Обробка інформації при таблично-перфокартній формі обліку

Оскільки більшість звітних документів у бухгалтерському обліку носить накопичувальний характер (за часом) отримання різного роду синтетичних і аналітичних відомостей, використовується інформація з підсумкових (сальдових) показників минулого періоду. Інформацію можна подати характеристиками:  $B, (\alpha, \beta), S_{1\alpha}, S_{2\alpha}, R_\alpha$ , де  $S_{1\alpha}$  — сумарний обіг за кредитом рахунку  $\beta \in E$  (обчислюється підсумовуванням  $S \in \delta$  при заданому  $\beta$ );  $S_{2\alpha}$  — сумарний обіг за дебетом рахунку (обчислюється підсумовуванням по  $\alpha$  при заданому  $\beta$ ),  $R_\alpha$  — сальдо за рахунком  $\alpha$  (обчислюється для  $\beta = \alpha$ , як  $S_{1\alpha} - S_{2\alpha}$ ). У результаті сумісної обробки можна отримати реєстри аналітичного й синтетичного обліку в необхідних розрізах. Для опису відомостей скористаємося деякими формальними характеристиками;  $A, B, \alpha, S_{1\alpha}, S_{2\alpha}, R_\alpha, N_\alpha$ , де  $N_\alpha$  — номер рядка балансу або якого-небудь іншого документа зовнішньої звітності  $N_\alpha$  — встановлюється за довідковою інформацією про відповідність графі або рядка  $N$  звітного документа синтетичному рахунку  $\alpha$ . Одночасно маємо підсумкові дані поточного періоду, що містять вказані вище характеристики. Аналіз схеми інформаційної обробки при таблично-перфокартній формі обліку дозволяє зробити наступні висновки: найбільш трудомісткий процес установа відповідності характеристик первинних документів парі бухгалтерських рахунків покладений на бухгалтера; отримання різного роду синтетичних і аналітичних реєстрів зводиться до перетворення інформації первинних документів за допомогою логічних і обчислювальних процедур, обумовлених методологією обліку. При цьому використовуються довідкові дані про відповідність характеристик документа

парі балансових рахунків; про відповідність груп аналітичних рахунків синтетичним рахункам; про відповідність рядків (стовпців) звітних документів синтетичним рахункам. В умовах розробки й упровадження АСУ, коли до бухгалтерського обліку почали висувати нові вимоги як до однієї із складових інтегрованої системи обліку, з'явився ряд варіантів автоматизованої форми обліку (Б. Алахов (1969 р.), С.І. Волков (1972 р.), В.В. Ефетов (1967 р.), Т.А. Краєва (1973 р.), Е.В. Кир'янова (1979 р.), В.І. Подольський (1976 р.), А.Н. Романов (1986 р.)). Необхідно зазначити, що різні визначення автоматизованої форми бухгалтерського обліку даються низкою вітчизняних учених [5, с. 194–216; 6, с. 10–18; 7, с. 86–95].

Хоча окремі із запропонованих варіантів мають деякі відмінності в технології обробки даних, послідовність логічних і обчислювальних процедур у них збігається, що дозволило зобразити їх на одній схемі (рис. 4). Варіант, представлений на рис. 5, додає в послідовність процедур перетворення інформації, обумовлених методологією обліку, привласнення коду первинної господарської операції.

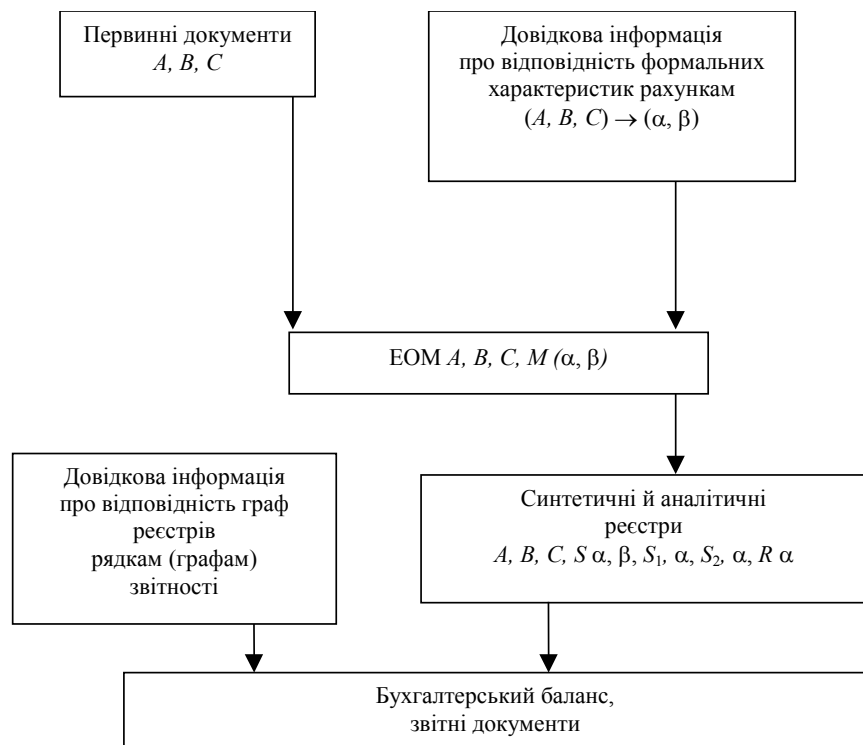


Рис. 4. Обробка інформації при автоматизації обліку (варіант I)

У варіанті, висловленому в [1, 2] (рис. 5), намічаються шляхи здійснення за допомогою ЕОМ найбільш трудомісткого процесу ідентифікації через формальні характеристики документів пари рахунків  $(\alpha, \beta)$ . Суть варіантів автоматизованого обліку подана на рис. 4, рис. 5 і рис. 6. Аналіз цих схем обробки облікових даних підтверджує раніше зроблений висновок. Інформація бухгалтерських реєстрів може бути отримана з первинних облікових документів за наявності довідкової інформації про відповідність характеристик документів пари рахунків і синтетичних рахунків групам аналітичних рахунків (регламентовано планом рахунків). Таким чином, при різних формах обліку застосовується відповідна безліч логічних і обчислювальних процедур перетворення одних і тих же первинних і довідкових початкових даних, вихідних реєстрів обліку бухгалтерського балансу, звітних документів.

З аналізу розвитку форм обліку виходить, що, хоча у всіх формах використовуються одні й ті ж початкові дані, інформація в окремих формах проходить через різне число послідовних етапів перетворення. Можна помітити, що з розвитком форм обліку має місце тенденція до скорочення трудомісткості його ведення, вдоскона-



лення контролю запису, зростання аналітичності та зближення аналітичного й синтетичного обліку. Виходячи із сказаного, можна вважати, що деякі характерні риси, що виражають загальні тенденції розвитку форм, зберігаються й одержують нову інтерпретацію.

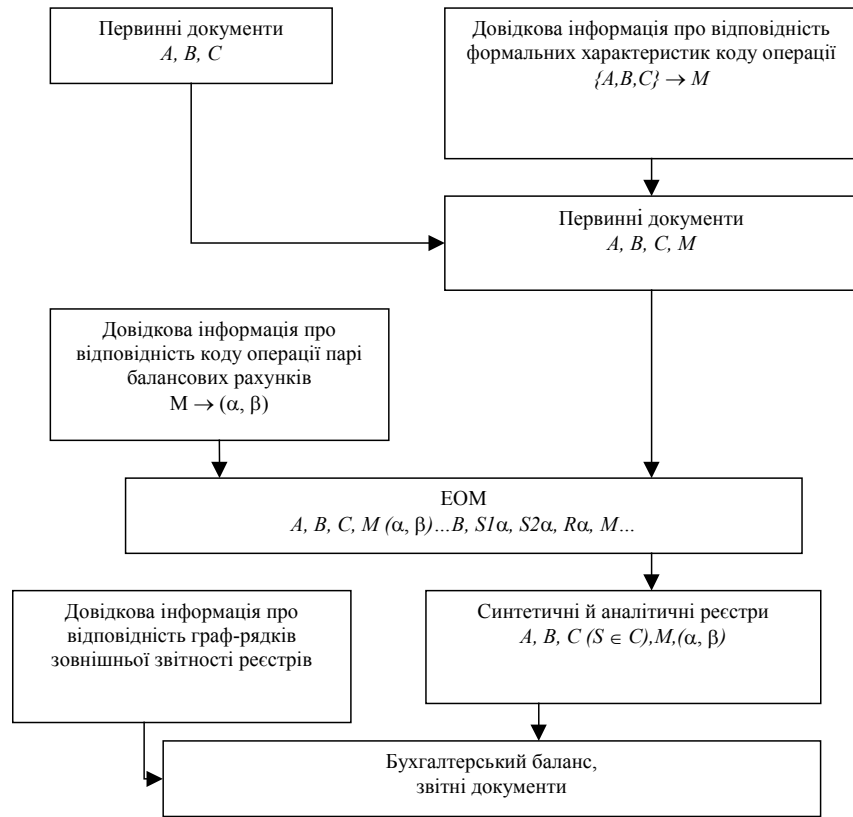


Рис. 5. Обробка інформації при автоматизації обліку (варіант II)

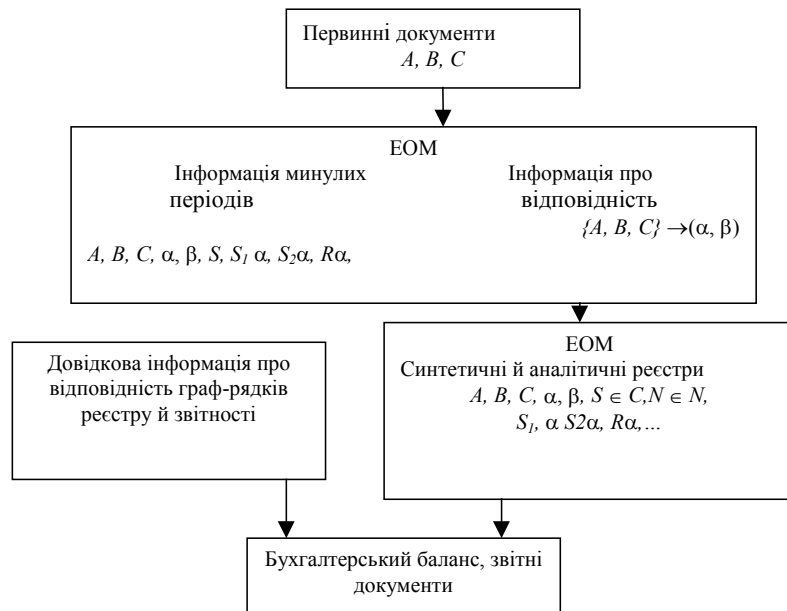


Рис. 6. Обробка інформації при автоматизації обліку (варіант III)

До їх числа належать: послідовна інтеграція облікових даних при їх перетворенні від фіксації кожного господарського акту до отримання результатів рішення облікових задач; накопичення даних, що описують обліковий процес, і їх угруповання за об'єктами обліку і тимчасових періодах; поступове зближення хронологічного й систематичного записів до повного поєднання їх в регіонах обліку. Аналіз існуючих форм обліку дає можливість вивести основні принципи побудови форми автоматизованого обліку. Проблеми автоматизації процесів обробки облікових даних на базі ЕОМ і економіко-математичних методів є актуальними з часу появи ЕОМ. Дослідження в галузі автоматизації довели, що необхідна форма автоматизованого обліку, яка є діалектичним переходом до якісно нової підсистеми обліку в загальній системі управління об'єктом. Основними вимогами до побудови форми автоматизованого обліку є: наукове узагальнення і спадкоємність основних тенденцій у розвитку попередніх форм обліку; мінімізація використання ручної праці в обліковому процесі; використання передових методів обліку (балансового, нормативного та ін.); застосування раціональної технології процесів обробки облікової інформації; орієнтація обробки облікових даних на отримання інформації для ухвалення управлінських рішень.

### Література

1. *Галеев А.* Программы складского учета для малых предприятий / А.Галеев // Финансовая газета. — 1996. — № 49. — С. 15.
2. *Галеев А.* Программы складского учета / А.Галеев // Финансовая газета. — 1997. — № 3, № 4. — С. 15.
3. *Додонов А. А.* Организация учета в условиях автоматизированной системы управления / А.А. Додонов // Учеб. пособие. — М.: Легкая индустрия, 1973. — 210 с.
4. *Соколов Я. В.* Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней / Я.В. Соколов // Учеб. пособие. — М.: Аудит, ЮНИТ, 1996. — 638 с.
5. *Івахненко С. В.* Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту / С.В. Івахненко // Навч. посіб. — К.: Знання-Прес, 2003. — 349 с.
6. *Терещенко Л. О.* Інформаційні системи і технології в обліку / Л.О. Терещенко, І.І. Матієнко-Губенко // Навч. посібник. — К.: КНЕУ, 2005. — 187 с.
7. *Шквір В. Д.* Інформаційні системи і технології в обліку / В.Д. Шквір, А.Г. Загородній, О.С. Височан // Навч. посібник. — Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2003. — 267 с.

Надійшла до редакції: 25.11.2009

УДК 657

**С. В. Свірко**, д-р екон. наук, доц.,  
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

### СТАНДАРТИЗАЦІЯ ЯК ІСТОРИЧНИЙ ЕТАП РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

|| У статті розглянуто передумови та супутні фактори, які спричинили початок етапу стандартизації бухгалтерського обліку.

|| В статье рассмотрены предпосылки и сопутствующие факторы, которые вызвали начало этапа стандартизации бухгалтерского учета

|| Pre-conditions and co-factors which caused beginning of the stage of standardization of accounting are considered in the article

**Ключові слова:** стандартизація, бухгалтерський облік, етапи розвитку.

**Ключевые слова:** стандартизация, бухгалтерский учет, этапы развития.

**Keywords:** standardization, record-keeping, stages of development.