

УДК 657(091) (075.8)
ББК 65.052.20г.я73
Г 70

Автори

Л. В. ГОРОДЯНСЬКА (розділи 4, 5, 6)
Н. М. НЕЧАЙ (розділи 1, 2, 3)

Рецензенти

О. В. Березін, д.е.н., проф. (ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»)
Г. М. Давидов, д.е.н., проф. (Кіровоградський національний технічний університет)
В. Г. Швець, д.е.н., проф. (Київський національний університет ім. Тараса Шевченка)
В. В. Бабич, к.е.н., проф. (Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана)

Редакційна колегія обліково-економічного факультету

Голова редакційної колегії В. І. Єфіменко, професор, к.е.н.
Відповідальний секретар редакційної колегії Б. В. Кудрицький, к.е.н., доцент
Члени редакційної колегії: М. І. Бондар, професор, д.е.н., В. М. Добровський, професор, к.е.н.,
Л. М. Кіндрацька, професор, д.е.н., Ю. А. Кузьмінський, професор, д.е.н., Л. Г. Ловінська, професор, д.е.н.,
О. А. Петрик, професор, д.е.н., С. В. Свірко, професор, д.е.н.

Гриф надано Міністерством освіти і науки, молоді та спорту України
Лист № 1/11-17547 від 12.11.12

Городянська Л. В.

Г 70 **Історія бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] : навч. посіб. / Л. В. Городянська,
Н. М. Нечай. — К. : КНЕУ, 2014. — 127 с.
ISBN 978-966-483-834-1**

Підготовка бакалаврів за фахом «Облік і аудит» в сучасних умовах господарювання вимагає не лише ґрунтовних знань з дисципліни «Історія бухгалтерського обліку», але й розуміння студентами динаміки та сучасних тенденцій розвитку бухгалтерського обліку в Україні. Навчальний посібник підготовлено відповідно до робочої навчальної програми дисципліни «Історія бухгалтерського обліку». У темах посібника послідовно розкрито еволюційний процес поступового перетворення рахівництва, як виду практичної діяльності в систему наукових знань про методи, принципи та способи відображення фактів господарської діяльності. Кожна з тем курсу має резюме, пояснення нових термінів, питання для перевірки знань та тести для самоконтролю. Матеріал навчального посібника легко сприймається і, на думку авторів, зацікавить читачів і забезпечить фундаментальне розуміння студентами особливостей формування методології ведення бухгалтерського обліку та еволюції становлення власної професії.

Навчальний посібник відповідає вимогам сучасної вищої школи та займає особливе місце у формуванні фундаментальної університетської економічної освіти студентів, слухачів факультетів підвищення кваліфікації, а також науковців, аспірантів, практиків і всіх зацікавлених осіб.

УДК657(091) (075.8)
ББК 65.052.20г.я73

*Розповсюдження та тиражування
без офіційного дозволу КНЕУ забороняється*

ISBN 978-966-483-834-1

© Л. В. Городянська, Н. М. Нечай, 2014
© КНЕУ, 2014

Розділ 5. Виникнення та розвиток бухгалтерського обліку на території України	77
5.1. Витоки господарського обліку на українських землях у праісторичні часи.	77
5.2. Облік за часів Київської Русі та Галицько-Волинського князівства	81
5.3. Бухгалтерський облік на українських землях у період Середньовіччя	83
5.4. Розвиток обліку на Галичині у XVIII—XIX ст.	86
5.5. Вплив російської облікової школи на український облік після Жовтневого пе- ревороту та у період нової економічної політики (НЕП).	87
5.6. Вітчизняний облік у радянський період	92
<i>Резюме</i>	95
<i>Термінологічний словник</i>	95
<i>Питання для перевірки знань</i>	95
<i>Тести для самоконтролю</i>	97
<i>Матриця відповідей на тести</i>	98
<i>Література для поглибленого вивчення матеріалу</i>	98
Розділ 6. Сучасний бухгалтерський облік в Україні: проблеми та перспективи	99
6.1. Реформування національної системи бухгалтерського обліку.	99
6.2. Становлення сучасної системи бухгалтерського обліку в Україні	103
6.3. Еволюція автоматизації бухгалтерського обліку.	108
6.4. Сучасні напрями розвитку обліку та його термінологія	114
<i>Резюме</i>	118
<i>Термінологічний словник</i>	118
<i>Питання для перевірки знань</i>	119
<i>Тести для самоконтролю</i>	120
<i>Матриця відповідей на тести</i>	121
<i>Література для поглибленого вивчення матеріалу</i>	121
Додатки	122

Розвиток економічного контролю та аудиту завдячує дослідженням і працям М.Г. Білухи, М. І. Бондаря, Г. М. Давидова, Є. В. Калюги, М. В. Кужельного, Л. П. Кулаковської, О. А. Петрик, Ю. В. Пічі, В. С. Рудницького, В. В. Сопко, Б. Ф. Усача, М. Г. Чумаченко, В. О. Шевчука та інших видатних вчених.

6.3. Еволюція автоматизації бухгалтерського обліку

Реформування національної системи бухгалтерського обліку сприяло розвитку автоматизованих систем інформаційного забезпечення обліку. Одним із основних напрямів автоматизації бухгалтерського обліку є використання різних інформаційних продуктів, операційних систем і платформ у бухгалтерській та аналітичній роботі з метою підвищення ефективності обробки економічних даних та управління ними.

Початок механізації простих операцій, таких як складання і віднімання, що утворюють основну частину всіх бухгалтерських розрахунків, пов'язаний із винаходом у 1874 р. службовцем Петербурзької експедиції заготовляння державних паперів В. Т. Однером *арифмометра*. Про визначну роль цього винаходу свідчить той факт, що практично до середини ХХ ст. арифмометри В. Т. Однера залишалися зручним, портативним, конструктивно незмінним і дешевим видом обчислювальної машини впродовж сторіччя. Вони набули популярності серед облікових працівників багатьох країн. На початку 1912 р. виробництво арифмометрів у Росії (Україна входила до складу Російської імперії) досягло 3600 штук на рік.

Вагоме історичне значення мають винаходи академіка П. Л. Чебишева, у 1878 році, машини, яка здатна підсумовувати, та в 1882 році — обчислювальної машини. Обчислювальна машина дозволяла виконувати всі чотири основні арифметичні дії, причому множення й ділення на цій машині здійснювалося автоматично. Обчислювальна машина, яку розробив П. Л. Чебишев, була першою в світі автоматичною рахунковою машиною.

У 90-х рр. ХІХ ст. академік А. М. Крилов розробив теорію побудови *математичної машини* для розв'язання диференціальних рівнянь. У 1911 р. під керівництвом А. М. Крилова в Росії була створена перша в світі математична машина, яку згодом він використав для дослідження вібрації корабля. Отже, з розвитком засобів механізації розширювалися можливості і сфери застосування обчислювальних машин.

Зверніть увагу, що на початку ХХ ст. рахункові машини були одним із видів експорту продукції машинобудівних заводів Росії у такі країни Європи, як Англія, Франція, Італія, Бельгія та ін. Побоюючись конкуренції з боку російських виробників рахункових машин, Німеччина заборонила їх імпорт [3].

Крім того, Росія стала не лише батьківщиною багатьох типів рахункових машин, а й країною, яка, випередивши багато економічно розвинутих європейських держав, уперше використовувала обчислювальні машини в практичній діяльності — для механізації державних статистичних розробок, науково-технічних розрахунків, а також у практиці ведення бухгалтерського обліку. Перший досвід використання рахункових машин, як і їх нові наукові розробки, був перерваний у роки революції. У зв'язку з цим початком механізації економічних розрахунків на промислових підприємствах СРСР можна вважати 1927—1928 рр. Саме в ці роки були створені перші машинообчислювальні станції на багатьох заводах Москви, Києва та Ленінграда. У 30-ті рр. було налагоджено виробництво й використання *клавійних і перфораційних обчислювальних машин* (КОМ і ПОМ), здійснювалася підготовка фахівців з механізації обліку (механіків, операторів та ін.). Ці заходи дозволили розширити мережу обчислювальних установок (ОУ), особливо на машинобудівних заводах. У середині 30-х рр. з'явилися перші рахунково-аналітичні машини, які стали використовуватися на багатьох великих промислових підприємствах, зокрема, на Московському автозаводі імені І.А. Лихачова (нині — АМО ЗІЛ) і Митищинському машинобудівельному заводі. За допомогою рахунково-аналітичних машин здійснювали не лише обробку та накопичення облікової інформації, а й проводили прості розрахунки, наприклад, із заробітної плати.

Наукові публікації тих років з питань механізації управлінської праці дозволяють стверджувати, що багато пропозицій та ідей, які висловлювалися, випереджали технічні можливості того часу. Їх спрямованість на перспективу стала основою подальшого успішного впровадження засобів механізації, а згодом, й автоматизації. Так, у роботах Г. П. Євстігнєєва та Б. М. Дроздова наголошувалося на необхідності розширення кола об'єктів машинообчислювальних установок і збільшення сфери «малої машинізації» як найбільш дієвої та доступної форми «машинізації облікової роботи». У статтях Л. Г. Пасса розкривається комплексний підхід до використання різноманітних обчислювальних установок (бухгалтерських, фактурних, номенклатурно-адресу-

вальних машин) для механізації різних стадій облікового процесу на підприємстві. Прогресивність і значущість такого підходу для подальшого розвитку засобів механізації в організації облікової роботи не викликає сумнівів.

У 50-х роках було вирішено покінчити з хронологічною реєстрацією, що сприяло виникненню журнально-ордерної форми. Її поява розмежовує період застосування ручних форм реєстрації, сприяє ліквідації технічно зі збереженням за суттю подвійного запису, скасування хронологічної реєстрації і створенню умов для широкого застосування позиційного запису для цілей аналітичного обліку. Застосування цієї форми дозволило впровадити економний спосіб реєстрації фактів господарської діяльності.

До кінця 50-х рр. технічні засоби, що використовували для механізації обліку, були представлені досить широкою номенклатурою. Проте, незважаючи на різноманітність засобів механізації у той період, можна виокремити два основні види рахункових машин, а саме *машини з ручним введенням початкових даних і машини з автоматичним введенням початкових даних* або рахунково-перфораційні машини. До машин з ручним введенням початкових даних відносять прості й автоматичні клавішні обчислювальні машини, машини, що підсумовують і рахунково-табличні машини. До машин з автоматичним введенням початкових даних відносять машини, які групують, табулятори, підсумкові й дублюючі перфатори, перфатори для множення, карторозкладочні машини. Указані типи рахункових машин активно впроваджували в систему організації бухгалтерського обліку передусім на великих промислових підприємствах, де були створені обчислювальні центри для проведення економічних і технічних розрахунків.

У 50-ті роки поступово розвиваються й наукові погляди [3; 4] з проблем механізації облікових робіт. Уперше були розроблені основні напрями механізації облікових робіт, які включали:

- загальні теоретичні проблеми механізації обліку;
- принципи комплексної механізації облікових робіт;
- удосконалення форм обліку для різних типів обчислювальної техніки;
- узагальнення передового досвіду механізації обліку в різних галузях народного господарства.

Головним ідеологом машинної форми ведення бухгалтерського обліку є Василь Іванович Ісаков. Він запропонував таблично-перфокарткову форму рахівництва, створив вчення про комплексну механізацію й автоматизацію обліку. Згодом положення таблично-перфокарткової форми ведення обліку стали підґрунтям розвитку різноманітних машинно-орієнтованих форм рахівництва. Завдяки появі електронних обчислювальних машин з'явилися такі поняття, як уніфікація і стандартизація первинних документів, проектування машинних облікових регістрів і т.п.

Наприкінці 50-х рр. з метою механізації обліково-статистичних та обчислювальних робіт розпочалося виробництво електронних рахункових (цифрових) машин. Основною перевагою електронних обчислювальних машин порівняно з рахунково-табличними машинами механічної та електромеханічної конструкції була висока швидкість обчислювального процесу (понад 100 операцій на секунду), можливість автоматизації процесу згрупування числового матеріалу, велика рахункова місткість машини, а також програмне управління ходом обчислень. Можна виокремити два класи електронних обчислювальних машин: *універсальні* та *спеціалізовані*.

Універсальні машини того часу, такі як ШЕРМ (швидкодіюча електронна рахункова машина) «Стріла», були громіздкими й дорогими.

Спеціалізовані електронні обчислювальні машини були компактнішими й значно дешевшими.

Саме впровадження в практику управління підприємствами електронної обчислювальної техніки створило необхідні умови для розширення кола завдань, що виконуються за допомогою засобів механізації й автоматизації. До таких нових завдань передусім слід віднести аналіз та прогнозування. Згодом для електронних обчислювальних машин стала поширеною і загальноприйнятою аббревіатура — ЕОМ. Виокремлюють два види ЕОМ: *аналогові* та *цифрові*. В економіці застосовуються цифрові електронні обчислювальні машини [5; 6].

З розробкою перших ЕОМ прийнято пов'язувати виникнення інформатики як науки, початок її історії. На цьому етапі автоматизації рішення задач планування, як і можливість практичної реалізації за допомогою електронних машин інших аналітичних розрахунків розглядалися, як правило, тільки з макроекономічних позицій — у масштабі країни, галузі, регіону, що пояснювалося двома основними причинами. Так, в умовах командно-адміністра-

тивної економіки саме завдання народногосподарського планування й регулювання мали першочергове значення. Крім того, висока вартість таких машин, їх обмежена кількість, а також високі вимоги до умов і рівня обслуговування унеможливлювали їх використання більшістю підприємств різних галузей народного господарства.

Важливу роль у подальшому розвитку механізації обліково-планових робіт зіграло рішення керівництва країни в травні 1963 р. про переважний розвиток механізації економічних розрахунків на базі ЕОМ. Разом із завданням створення та впровадження автоматизованих систем обробки інформації на базі електронної обчислювальної техніки, зокрема, автоматизованих систем обліку, планування й управління, передбачалися розробка та впровадження в господарську практику математичних методів і раціональних способів планування та управління, уніфікація систем документації і методів кодування інформації до вигляду, придатного для обробки на ЕОМ, розробка типових програм рішення задач у всіх ланках народного господарства, а також освоєння та виробництво нових типів ЕОМ на напівпровідниковій базі.

Завдяки зусиллям Віктора Михайловича Глушкова в 60-ті та 70-ті роки в заснованому ним Інституті кібернетики НАН України було розгорнуто фундаментальні і прикладні дослідження, що заклали підґрунтя інформатики. Значним внеском до вітчизняної інформатики в 1964 р стала пропозиція В.М. Глушкова об'єднати обчислювальні центри у загальнодержавну мережу й побудувати на цій основі Загальнодержавну автоматизовану систему збору та обробки інформації і Республіканську автоматизовану систему.

У рамках створення автоматизованих систем різного рівня та призначення у 1967 р. вперше в країні спільно із Львівським телевізійним заводом було розроблено автоматизовану систему управління підприємством (АСУП) «Львів», яка мала багато принципово нових технічних і планово-економічних рішень. Протягом кількох років її було запроваджено на десятках підприємств країни.

Саме початок-середину 60-х рр. можна охарактеризувати як період початку автоматизації облікової роботи на підприємствах країни, переходу від механізації облікової роботи до її автоматизованої обробки. У ці роки використовувалися ЕОМ другого покоління, які мали низьку обчислювальну потужність і малий обсяг пам'яті. Унаслідок цього питання автоматизації управління діяльністю конкретного підприємства розглядалося в основному з погляду можливості автоматизації тільки бухгалтерського обліку, причому переважно, як можливість рішення окремих облікових задач. У науковій літературі цього періоду не розкриваються можливості автоматизації аналітичної роботи на підприємстві внаслідок відсутності засобів автоматизації, що відповідалимуть вимогам до функціональних можливостей, оптимальної вартості та компактності.

У кінці 1960-х рр. були розроблені ідеї, що стосуються моделювання й побудови систем автоматизації бухгалтерського обліку, які базуються на єдиній моделі облікової інформації. Так, Б. В. Алахов створив інтегровану модель автоматизованої системи бухгалтерського обліку (АСБО), у якій запропонував використовувати єдиний масив бухгалтерських записів як інформаційну базу АСБО [7]. Основою цього єдиного масиву є проведення, доповнені даними аналітичного обліку та натуральними показниками. Основою запропонованої моделі є система аналітичних рахунків, відкритих до конкретного синтетичного рахунка.

Це був найважливіший етап розвитку комп'ютерних технологій бухгалтерського обліку, який одержав подальший розвиток і практичне втілення в багатьох сучасних програмних продуктах з ведення обліку. Уніфікація представлення облікової інформації і принципів її обробки стало підґрунтям створення програмного забезпечення.

У сучасному програмному забезпеченні АСБО пропонуються різні варіанти реалізації вказаного підходу, деякі з них мають більш розвинуті функції організації аналітичної функції обліку. Проте, незважаючи на прогресивність ідей, запропонованих Б. В. Алаховим, комплексне вирішення проблем автоматизації всіх облікових функцій та автоматизація аналітичних розрахунків в умовах застосування ЕОМ другого покоління було неможливе. Завдяки використанню ЕОМ другого покоління були автоматизовані функції розрахунку оборотів і кінцевих сальдо за синтетичними та аналітичними рахунками, а також формування та друк вихідних форм фінансової звітності.

Саме наприкінці 1970-х рр. почали сформувалися сучасні уявлення про організацію системи управління підприємством на основі використання засобів обчислювальної техніки. У зв'язку з цим упровадження засобів автоматизації у практику облікової роботи в цей період стає самостійним процесом. Проте проблеми організації як аналітичної роботи, так і всього процесу управління підприємством у наступні роки стали предметом поглиблених наукових досліджень, чому сприяв подальший розвиток і вдосконалення засобів автоматизації, прийнятих до використання на рівні окремого суб'єкта господарювання.

Так, наприкінці 1970-х—початку 1980-х рр. з'явилися перші науково-практичні розробки з питань застосування ЕОМ в економічному аналізі, зокрема з метою підвищення ефективності виробництва, пошуку резервів зростання кількісних і якісних показників господарської діяльності, практичне втілення принципів господарського розрахунку. Упровадження в практику аналітичної роботи економіко-математичних методів і засобів обчислювальної техніки розцінювалося як суттєвий чинник підвищення рівня організації аналізу й усієї системи управління господарською діяльністю підприємства. Крім того, розвиток засобів автоматизованої обробки економічної інформації, поява нових дешевших і компактних обчислювальних машин сприяли розширенню прикладної галузі застосування обчислювальної техніки в системі управління діяльністю суб'єктів господарювання.

У 1980-ті роки проблеми організації облікового процесу в умовах механізованої та автоматизованої обробки економічної інформації стають предметом дослідження учених у галузі бухгалтерського обліку. Основна увага в цих дослідженнях приділялася не лише практичним питанням використання обчислювальної техніки, а й подальшому розвитку теоретичних і методологічних основ бухгалтерського обліку з використанням засобів його автоматизації. Так, В. Ф. Палій і Я. В. Соколов [8] на основі принципів і особливостей системного підходу до бухгалтерського обліку, а також вивчення ролі моделювання в методології бухгалтерського обліку розробили основні характеристики інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку, вимоги до сучасної форми рахівництва й форми рахівництва в умовах застосування банку даних.

Дослідження особливостей розвитку засобів і програм автоматизованої обробки економічної інформації дозволяє стверджувати, що наступний етап цього процесу характеризується масовим упровадженням у практику управління ЕОМ третього покоління, побудованих на мініатюрних інтегральних схемах і таких, що мають суттєво більші обчислювальні можливості. Ці процеси дозволили розпочати реалізацію ідей комплексної автоматизації всіх процесів управління підприємством, дали поштовх створенню нових систем, інтегруючих функції бухгалтерського, оперативно-технічного та статистичного обліку на основі єдиного банку даних.

Наступний етап розвитку засобів і програм автоматизованої обробки інформації почався в кінці 1980-х — на початку 1990-х рр. і пов'язаний з упровадженням у практику управління підприємством персональних ЕОМ (ПЕОМ) — персональних комп'ютерів (ПК). Відмітними особливостями ПЕОМ порівняно з обчислювальними машинами, що використовувалися раніше, є їх малі розміри, висока надійність, простота зміни конфігурації й розвинуті діалогові можливості обробки економічної інформації. До переваг, які отримує підприємство від впровадження облікових систем, можна віднести: економію оборотних засобів; зниження виробничого браку; скорочення витрат на адміністративно-управлінський апарат; зростання ефективності виробничих потужностей; зниження транспортних витрат; зниження страхових запасів на складах; зменшення витрат часу на здійснення господарських операцій. Процес автоматизації бухгалтерського обліку продовжує розвиватися в умовах комплексного, системного та цілеспрямованого підходу із застосуванням нових методів управління та сучасних технічних засобів побудови різних інформаційних систем. Було проведено докорінну реконструкцію його технічної та інформаційної бази на основі впровадження автоматизованої системи обліку, до складу якої входили автоматизовані робочі місця бухгалтера (АРМБ).

Основна концепція побудови АРМ бухгалтера полягає в децентралізованій автоматизованій обробці інформації безпосередньо на робочому місці облікового працівника з використанням персональних баз даних, знань і мети, а також у формуванні локальних і глобальних мереж АРМ на базі персональних ЕОМ та інтелектуальних терміналів, у створенні розподільної системи обробки даних (РСОД). Використовуючи щодня таку програмно-технічну систему бухгалтерський облік і бухгалтерська інформація застосовуються ширше, ніж в умовах ручної обробки даних. Бухгалтер виконує нові для себе функції бухгалтера-оператора системи обробки даних бухгалтерського обліку.

Створення АРМБ ґрунтувалося на принципах персоніфікації обчислень і самоосвіти облікових працівників, автоматизації професійних знань, нових функцій, безпаперової технології, раціональному поєднанні розподіленої, децентралізованої і централізованої обробки облікової інформації. Безпаперова технологія функціонування систем дала змогу використовувати АРМБ для вирішення оперативних питань у реальному масштабі часу. Принцип модульності надав можливість поєднання АРМБ з іншими елементами інформаційної системи управління підприємства або діючими системами з мінімальними витратами часу.

Автоматизовані інформаційні системи обліку розроблялися відповідно до основних функцій облікових працівників на підприємствах. Таким чином було впроваджено три категорії

АРМБ (АРМ бухгалтера I, II і III категорій), які використовують різні персональні електронні обчислювальні машини (ПЕОМ) з відповідними технічними характеристиками. При автоматизованому вирішенні облікових завдань управлінський персонал в основному виконує роботи, безпосередньо пов'язані:

- з виконанням методологічних, контрольних і аналітичних функцій;
- складанням у встановленому порядку бухгалтерської звітності, а також із збиранням, реєстрацією, підготовкою на машинному носії первинної інформації з використанням ПЕОМ;
- передаванням підготовленої інформації до системи обробки даних.

У процесі автоматизованого вирішення облікових задач встановлюється тісна взаємодія між бухгалтерією, цехами, відділами і системою обробки даних. При цьому відповідні управлінські служби (бухгалтерія, цехи, відділи) несуть повну відповідальність за підготовку і передавання відповідної інформації, оформленої у вигляді документів або розрахунків на місця виникнення даних. Бухгалтерія несе загальну відповідальність за ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Працівники обліку і особи, що задіяні в процесі автоматизованого вирішення задач обліку, формують на ПЕОМ первинні документи. Водночас з формуванням первинних документів інформація дублюється на машинному носії. В разі потреби здійснюється розрахунок показників і формуються управлінські рішення на місцях виникнення економічної інформації.

Відповідно до встановленого на підприємстві порядку, працівники обліку передають до системи обробки даних інформацію на машинному носії. Обробка даних у системі здійснюється у міру надходження інформації, включаючи створення і контроль інформаційних даних на центральній ЕОМ, надання діагностичних повідомлень про виявлені помилки і завантаження даних в інформаційну базу для подальшого вирішення облікових задач.

Кардинальні зміни в організації обліку та управлінні підприємством зумовили необхідність вдосконалення процедури обробки облікової інформації та широкого застосування для цього ІС бухгалтерського обліку. Особливістю бухгалтерських ІС є можливість введення та зберігання в автоматизованому режимі усіх первинних документів, формування реєстрів, відомостей, бухгалтерських звітів.

Узагальнена облікова інформація надає управлінській ланці дані про об'єкт управління та забезпечує проведення контролю та аналізу наявних і використаних ресурсів.

Економісти В. Д. Шквір, А. Г. Загородній, О. С. Височан виокремили перше, друге, третє покоління локальних ІС, інформаційні системи нового покоління, завдяки яким значно розширено діапазон застосування попередніх ІС та визначили їх класифікацію [9, с. 14—18]. Інформаційні системи нового покоління покладено в основу створення ІС бухгалтерського обліку, які широко застосовують для обробки облікових даних.

В Україні дедалі стрімко розвиваються типові облікові програми з ведення бухгалтерського обліку на різних підприємствах. Так, нині досить широко застосовують автоматизовані інформаційні системи обліку, які поділяють на:

- *міні-бухгалтерію* — призначену переважно для здійснення бухгалтерського обліку для малих підприємств. До цього класу, зокрема, відносять такі програмні засоби, як «ІС-Бухгалтерія», «Інфо-Бухгалтер», «Акцент 6», «Головний бухгалтер»;

- *інтегровані системи* бухгалтерського обліку, до яких відносять такі програмні засоби, як «Парус», «Інтегратор», «Інфін»;

- *програмні інструментальні системи* вимагають від користувача навичок програмування і дають змогу йому самостійно конструювати систему обробки облікових даних, описувати необхідні розрахункові алгоритми, макетувати введення та виведення первинної і вихідної інформації спеціалізованою формальною мовою;

- *комплекси бухгалтерських автоматизованих робочих місць*, до складу яких входять окремі АРМБ і в деяких випадках інформаційні підсистеми. Однак більшість комплексів не взаємопов'язані між собою. До таких інформаційних систем відносять «Бєст», «Бухоблік—Фінанси-Бізнес», «СВОД»;

- *створені на замовлення системи* являють собою комплекс програмних засобів, що включають комплекси АРМБ та інструментальні засоби, які створюються відповідно до вимог та умов конкретного замовника;

- *локальні АРМБ* використовують для вирішення окремих завдань обліку, вони не взаємопов'язані між собою і вирішують окремі функції, необхідні підприємству. Представником цього класу є програмний продукт «Строительные технологии — смета»;

- *корпоративні інформаційні системи* забезпечують комплексну автоматизацію задач обліку з використанням інших систем управління, які діють на підприємствах. Корпоративні інформацій-

ні системи побудовані на комплексі взаємопов'язаних АРМБ з використанням розподільчої системи обробки даних (РСОД). Наприклад «ІТ-підприємство», «Navision ахарта», «FinExpert».

Результати проведеного огляду існуючих інформаційних систем підприємств, які пропонуються вітчизняним споживачам, наведено в табл. 6.1.

Таблиця 6.1

ОГЛЯД РОЗПОВСЮДЖЕНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

№ з/п	Назва ІС бухгалтерського обліку	Призначення інформаційних систем бухгалтерського обліку	Інформація про ІС бухгалтерського обліку
1	2	3	4
1	Акцент	Для комплектної автоматизації обліку	http://www.gigimon.dn.ua
2	Бест	Для автоматизованої роботи зі звітною документацією. Здатна інтегрувати дані, отримані з будь-якої бухгалтерської програми у показники, цілком підготовлені для заповнення звітної форми встановленого зразка	http://www.bestzvit.com.ua
3	Галактика	Для комплексного вирішення задач управління підприємством, зокрема фінансами, логістикою, якістю продукції тощо	http://www.galaktika.ru
4	ІТ Підприємство	Для автоматизації задач конкретно за кожним з модулів, які охоплюють виробничу, фінансову та господарську діяльність підприємства	http://www.it.ua
5	Міф	Для автоматизації процесів прийняття управлінських рішень підприємствами, сферою діяльності яких є переважно фармацевтична або автомобільна галузі економіки	http://www.antaris.ua/mif.html
6	Парус	Для автоматизації облікових та управлінських задач на малих і середніх підприємствах	http://www.parus.ua
7	1С	Для автоматизації процесів управління діяльністю підприємства за сукупністю інформаційних масивів, алгоритмів обробки інформації, обумовлених обраною користувачем конфігурацією	http://www.1c.ru

Проаналізовані інформаційні системи призначені переважно для управління діяльністю на великих і середніх підприємствах. Поділ підприємств на малі, середні чи великі обумовлений вимогами чинного законодавства і такими ознаками, як середньооблікова чисельність працюючих за рік та обсяг річного валового доходу. Наприклад, до малих відносять підприємства, на яких середньооблікова чисельність працівників за рік не перевищує 50 осіб, а обсяг річного валового доходу — 70 млн грн [10]. Взагалі інформаційні системи обліку, які запропоновано вітчизняним підприємствам на ринку, є досить дорогими та складними у користуванні. Вони потребують додаткових грошових і часових витрат на навчання персоналу та забезпечення періодичного сервісного обслуговування. Варто зазначити, що недоліками інформаційних систем обліку, запропонованих вітчизняним підприємствам на ринку (табл. 6.1), є такі:

- вартість, яка перевищує 1000 грн;
- додаткові грошові та часові витрати підприємства на адаптацію обраної інформаційної системи до особливостей організації обліку, обумовлених видом економічної діяльності, наприклад рекламна діяльність тощо;
- труднощі в налаштуванні бухгалтером періодичного оновлення (релізів) після проведення адаптації типової конфігурації до особливостей господарської діяльності підприємства шляхом програмування. Так, спроба бухгалтера самостійно встановити релізи призведе до зникнення усіх попередніх налаштувань. Тому підприємство вимушене або періодично запрошувати фахівця-програміста з погодинною оплатою праці, або вручну перераховувати розміри ставок зборів, наприклад до Пенсійного фонду України у разі змінювання їх на законодавчому рівні;
- витрати на щомісячну або щорічну абонентську плату за обслуговування.

Досить популярними серед вітчизняних підприємств є інформаційні системи фірми «1С», які є універсальними продуктами завдяки пристосуванню їх для автоматизованого ведення обліку на малих, середніх і великих підприємствах та для проведення податкових розрахунків відповідно до вимог чинного законодавства. На їх базі створено такі програмні продукти, як «1С: Підприємство 7.7», «1С: Підприємство 8.0» тощо. Наприклад, при роботі користувача у

системі «ІС: Підприємство 8.0» обробка інформації здійснюється як штатними засобами системи, так і в режимі створених на етапі конфігурування алгоритмів [11].

Технологічна платформа «ІС: Підприємство 8.0», наприклад, дозволяє створювати та модифікувати різні бізнес-додатки, застосування яких суттєво зменшує часові витрати виконавця на рутинну обробку облікової інформації, створює єдиний інформаційний простір з організованою роботою обліковців і взаємодією підрозділів підприємства. В основу побудови платформи покладено інформаційні системи нового покоління, а її функціональні переваги наведені у Додатку Г.

Ефективність роботи бухгалтера на підприємстві суттєво підвищується завдяки засобам інформатизації та автоматизації документообігу, які дозволяють оперативно накопичувати відповідні бази даних про наслідки господарської діяльності та використовувати їх для формування, редагування та друку вихідних документів, квартальних, піврічних і річних звітів.

6.4. Сучасні напрями розвитку обліку та його термінології

Дослідження історичних змін, що супроводжували національну систему бухгалтерського обліку протягом останніх 11 років після реформування та набуття чинності Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996—XIV є актуальним. За цей час система бухгалтерського обліку зміцнилася, більш зрозумілою і логічною стала політика державного регулювання. Саме створення зазначеного вище закону ставило на меті інтегрувати національну систему бухгалтерського обліку в загальносвітову, гармонізувати правові відмінності. Поступове приведення системи бухгалтерського обліку України до міжнародних стандартів фінансової звітності вимагає постійного оновлення відповідних нормативно-правових актів з питань регулювання бухгалтерського обліку на мікрорівні (підприємств) і податкових розрахунків на макрорівні (державному).

Впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності є важливою складовою реформ, спрямованих на модернізацію національної економіки.

Невід'ємною умовою входження України на рівних умовах у світову економічну систему є перехід до інноваційної моделі розвитку. Відповідно до Стратегії розвитку України «Україна—2020: Стратегія національної модернізації», розробленої Міністерством економіки України в 2009 році, передбачається: здійснення радикальних системних реформ в економіці, основою яких є інноваційна модель розвитку всіх сфер суспільного життя, створення інноваційного продукту, забезпечення високих темпів розвитку та оптимальність напрямів інноваційної діяльності підприємств. Чисельні нормативно-правові розбіжності законодавства, недосконалість методології й організації бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу зумовлюють зниження ефективності інноваційної діяльності вітчизняних підприємств.

Прагнення України стати членом ЄС вимагає відповідних змін у законодавстві, нормативно-правовому забезпеченні бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Проте практика свідчить про наявність теоретичних і практичних проблем реформування системи бухгалтерського обліку в Україні, що зумовлені: розбіжностями у підходах до обліку в Україні та в західних країнах; суперечливими положеннями міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), покладеними в основу П(С)БО; відсутністю комплексності в реформуванні державних інституцій України.

В Україні з 01.01.2013 р. вступають у дію національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку в державному секторі. Прийняті на теперішній час стандарти регулюють питання визнання активів і зобов'язань, подання фінансової звітності, формування консолідованої фінансової звітності, фінансової звітності за сегментами, визначення доходів. Запроваджено нові форми фінансової звітності: звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів і звіт про власний капітал, удосконалено методологію складання балансу. Зростання якості, прозорості та достовірності показників фінансової звітності суб'єктів господарювання державного сектора сприятиме формуванню обґрунтованих рішень органами управління стосовно раціонального використання ресурсів.

Вимоги до обов'язкового складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності згідно з міжнародними стандартами для публічних компаній в Україні матимуть позитивні наслідки.

Отже, незважаючи на те, що національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку, що діють в Україні ґрунтуються переважно на міжнародних стандартах звітності, вони не тотожні. Міжнародні стандарти фінансової звітності є ефективним інструментом підвищення прозорості та зрозумілості інформації, яка визначає діяльність суб'єктів господарювання, створює достовірну базу для визнання доходів і витрат, оцінки активів і зобов'язань,