

Теоретико-методичні аспекти організації бухгалтерського обліку в системі інформаційно-аналітичного забезпечення економічної безпеки підприємства

У статті досліджено теоретико-методичні аспекти організації бухгалтерського обліку в системі інформаційно-аналітичного забезпечення економічної безпеки суб'єкта господарювання. Проведено аналіз факторів, що впливають на побудову організації бухгалтерського обліку. Визначено, що при розгляді організації бухгалтерського обліку за системним підходом його розроблення визначається необхідністю підпорядкування облікової інформації загальним принципам безпеки підприємства.

Ключові слова: економічна безпека, методологія, організація бухгалтерського обліку, облікова політика.

Т.А. Сугак
соискатель,

Университет экономики и права «КРОК»

Теоретико-методические аспекты организации бухгалтерского учета в системе информационно-аналитического обеспечения экономической безопасности предприятия

В статье исследованы теоретико-методические аспекты организации бухгалтерского учета в системе информационно-аналитического обеспечения экономической безопасности субъекта хозяйствования. Проведен анализ факторов, влияющих на построение организации бухгалтерского учета. Определено, что при построении организации бухгалтерского учета в соответствии с системным подходом, его разработка определяется необходимостью подчинения учетной информации общим принципам безопасности предприятия.

Ключевые слова: экономическая безопасность, методология, организация бухгалтерского учета, учетная политика.

Т.О. Suhak
External PhD Student
«KROK» University,

Theoretical and methodological aspects of the accounting organization in the system of the information and analytical provision of the enterprise economic security

In the article the theoretical and methodological aspects of the accounting organization in the system of information and analytical provision of the economic security of the

economic entity were investigated. The analysis of the factors affecting the construction of accounting organization was conducted. It was determined that by looking at accounting organization via the systemic approach, its development is determined by the need of the subordination of the accounting information to general principles of enterprise security. The accounting policy can act as a coordinator of the legal framework and internal regulatory guidance of enterprise in the system of information and analytical support of economic security and enterprise management in general.

Keywords: economic security, methodology, organization of the accounting, accounting policy.

Постановка проблеми

На сучасному етапі економічного розвитку України, а саме – стратегічного курсу на євроінтеграцію, процеси глобалізації економічних відносин, нові форми підприємництва потребують запровадження динамічної інформаційної системи управління суб'єкта господарювання. Високо конкурентне бізнес-середовище вимагає підпорядкування облікової інформації загальним принципам системи безпеки підприємства, яка потребує певних динамічних реагувань е процесі управління господарською діяльністю, складання та подання фінансової звітності для забезпечення потреб користувачів.

Запровадження оновленого нормативного регулювання процесу бухгалтерського обліку як інструментарію системи економічної безпеки підприємства повинно бути спрямоване на побудову такої моделі, яка врахувала б інтереси всіх зацікавлених сторін. Це забезпечить ефективний вплив на економічне зростання суб'єкта підприємництва, його інвестиційну привабливість, перехід на більш високий цивілізаційний рівень розвитку економіки держави в цілому.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Дослідження теоретичних питань розвитку бухгалтерського обліку та методології облікової політики здійснювали такі науковці: Т.В. Барановська [2], М.Т. Білуха [4], Ф.Ф. Бутинець [5], П.Є. Житний [6; 7], М.С. Пушкар, М.Т. Щирба [14], Я.В. Соколов [15] та інші дослідники. Попри значні досягнення, проблеми методології та організації облікової політики як інформаційної складової системи безпеки у дослідженнях розглядаються досить стисло та не забезпечують чіткого визначення шляхів подальшого розвитку. Аналіз наукових робіт зазначених авторів свідчить про наявність дискусії з приводу концептуальних основ національного обліку в Україні.

Не вирішені раніше частини загальної проблеми

Протягом останніх років суспільство, виробничі та економічні процеси перейшли в інший формат відносин. Держава шляхом застосування нормативних документів, стандартів обліку здійснює організацію та методичне керівництво системою бухгалтерського обліку на підприємстві. Однак розроблення прийомів, методів відображення господарських операцій в обліку для безпечного функціонування підприємства залежить як від держави, так і від суб'єкта підприємництва. Тому перед державою, підприємцями, науковцями стоїть завдання зі створення удосконаленої системи нормативно-правового регулювання обліку в Україні, яка відповідала б вимогам сучасних умов господарювання.

Особливої уваги заслуговує те, що на сьогодні в Україні не побудовано комплексної системи облікової політики, яка дала б змогу застосувати в практичній діяльності механізм концептуального підходу у формуванні та застосуванні облікової політики в інформаційній системі суб'єкта господарювання.

Формулювання цілей статті

Метою статті є дослідження теоретико-методичних аспектів організації бухгалтерського обліку в системі інформаційно-аналітичного забезпечення економічної безпеки суб'єкта господарювання.

Виклад основного матеріалу дослідження

Реформація бухгалтерського обліку та запровадження Національних положень (стандартів) обліку, що базуються на Міжнародних стандартах фінансової звітності зіграли значну роль на етапі перехідного періоду до ринкової економіки.

Однак у сучасних умовах інтеграції економіки України в Європейське Співтовариство важливого значення набувають дослідження розвитку функціонування підприємств різних форм власності, напрямів ефективного використання ними своїх ресурсів. У зв'язку з цим виникає необхідність побудови організаційно-економічного механізму управління підприємством, здатного запровадити успішну діяльність, сталий розвиток, ефективно протидіяти загрозам і викликам безпеці підприємства.

Недостатність бази державної політики протидії внутрішнім і зовнішнім загрозам, посилення конкуренції на ринку, обмеженість фінансових ресурсів для підтримання ліквідності господарської діяльності, велика кількість збиткових і збанкрутілих підприємств та низка інших чинників ведуть до того, що управління підприємством стає відповідальнішим і складнішим. Дедалі більшої актуальності набуває проблема економічної безпеки суб'єктів господарювання, створення систем управління нею.

У роботі «Планування майбутнього корпорації» Р. Акофф акцентує увагу на тому, що «в середині 50-х років було загальноприйнятним, що схожість між дисциплінарних досліджень пов'язана з тим, що всі вони мають справу з поведінкою систем». І далі: «ключовим моментом системного мислення є синтез або об'єднання в ціле». Пояснення поведінки будь-якої системи він пропонує робити, «звернувшись до системи, в яку вона входить (системи більш високого порядку)» [1, с. 38, 43].

Як будь-яке ціле, система має певні частини. Система економічної безпеки підприємства теж не є цілісністю, а складається з частин. Існують різні наукові підходи до виділення елементів економічної безпеки.

При дослідженні складових системи економічної безпеки більшість науковців виділяють три підходи: системний, ресурсний і функціональний. У рамках системного підходу економічна безпека підприємства складається з технологічної, ресурсної, фінансової та соціальної складових. Згідно з ресурсним підходом економічна безпека підприємства має такі складові: безпека капіталу, безпека персоналу, безпека інформації та технології, безпека техніки та обладнання і безпека прав. Функціональний підхід передбачає такі складові економічної безпеки підприємства: фінансову, інтелектуально-кадрову, техніко-технологічну, політико-правову, інформаційну, екологічну та силову [16].

Попри різні підходи до економічної безпеки, їх об'єднує залежність від однієї складової – економічної, а в ній – фінансової компоненти.

Сучасні вітчизняні підприємства за умов економічної самостійності та в межах правового поля самі визначають свою економічну та облікову політику, організовують процес виробництва та реалізації продукції. Для забезпечення економічної безпеки суб'єктів господарювання власники та керівництво повинні побудувати стратегію безпеки та вживати певних заходів.

Однак система економічної безпеки, за умови комплексного та системного підходу, повинна мати не тільки набір заходів, а й систему організації їх виконання та контролю, що дасть змогу досягнути найбільш високих значень рівня економічної безпеки підприємства як у поточний період, так і в майбутньому.

Для виконання більшості з цих функціональних завдань потрібна економічна інформація, а саме – дані бухгалтерського обліку підприємства як «мови бізнесу». У сучасних умовах глобалізації ринкових відносин бухгалтерський облік перетворюється на істотну частину інформаційної технології бізнес-процесів. Процес обліку дає можливість управлінцям контролювати раціональність поточної діяльності, аналізувати та своєчасно впливати на фінансовий результат, прогнозувати та планувати діяльність у перспективі.

Окрім надання інформації, необхідної для здійснення управління підприємством, забезпечення контролю та збереження майна власників, до функцій бухгалтерського обліку належить надання достовірної та неупередженої інформації про результати фінансово-господарської діяльності, доходи, витрати, прибутки, збитки за певний період часу. Для цього потрібні методичні основи формування в обліку інформації, які не перекручують тенденції в обліковій методології. Наявність таких важелів впливу на стратегічний результат системи економічної безпеки – прибуток підприємства, не дозволяє відводити другорядну роль бухгалтерському обліку в системі економічної безпеки суб'єкта економічної діяльності.

На ефективність діяльності суб'єкта господарювання впливає вибір методики ведення бухгалтерського обліку (підходів до оцінки активів, способів обробки фінансової інформації з урахуванням факторів часу, методів обліку витрат, способів калькулювання собівартості, методів поділу активів на оборотні та необоротні, методів списання вартості активів, методів обліку доходів тощо). Отже, базовий масив інформації з системи бухгалтерського обліку, що буде інформаційно-аналітичну систему фінансового й управлінського обліку, формується на рівні визначення методології.

Концепція розвитку бухгалтерського обліку набуває ознак корпоративної, за якої базові основи економічних наук інтегруються в управлінні економікою, служать вхідним критерієм побудови нових теоретико-методологічних засад удосконалення обліку і контролю як основи інформатизації економічної науки [7].

Однак процедури вибору оптимального варіанту обліку на тій або іншій його ділянці опрацьовані недостатньо. Дуже складно відбувається відступ від традиційних прийомів і техніки ведення бухгалтерського обліку та складання звітності. Основною причиною такого стану є відсутність нового підходу до організації обліку, який відповідає сучасним вимогам теорії та практики управління та ґрунтується на принципі доцільності [13].

Як зазначає І.А. Белоусова, «впродовж останніх років дещо впало значення бухгалтерського обліку на підприємствах на догоду податковому, що не дає змогу оцінити рівень економічної безпеки і розробити адекватні заходи захисту підприємства. [3, с. 360].

Тому однією з важливих проблем обліку на сучасному етапі розвитку економіки України є розроблення (проектування) системи обліку, яку необхідно здійснювати на основі концепції облікової політики, корисної для прийняття управлінських рішень щодо розподілу та ефективного використання наявних ресурсів і отримання фінансових результатів [14].

Особливої актуальності набувають питання формування облікової політики в сучасних умовах, коли необхідність своєчасної та достовірної інформації для

прийняття управлінських рішень зумовлює потребу впровадження інформаційних систем і комп'ютерних технологій при формуванні облікової політики як інструментарію управління системою економічної безпеки. Підходи щодо економічної концепції бухгалтерського обліку взагалі та облікової політики зокрема можна звести до таких напрямів:

- удосконалення та впровадження загальної структури економічного розвитку на рівні держави;
- відповідність системи бухгалтерського обліку вимогам управління бізнесом з урахуванням визнання міжнародних стандартів обліку.

Як економічна категорія, облікова політика набула поширення в результаті формування ринкових відносин, появи підприємств різних форм власності, розширення міжнародних економічних зв'язків, наявності права вибору способів і процедур, передбачених законодавством і нормативними документами щодо різних варіантів ведення обліку та складання фінансової звітності залежно від специфіки діяльності підприємств [14].

Серед науковців відсутня єдина думка стосовно трактування поняття «облікова політика» (таблиця).

Таблиця

**Підходи до трактування поняття «облікова політика»
в літературних джерелах**

| Автор | Характеристика визначення поняття «облікова політика» |
|----------------------|--|
| Барановська Т.В. [2] | Облікова політика – це вибрана підприємством з урахуванням встановлених норм та особливостей, методологія бухгалтерського обліку, яка спрямована на досягнення його цілей і завдань та використовується з метою забезпечення надійності фінансової звітності та якісної системи управління |
| Білуха М.Т. [4] | Облікова політика – це вибір суб'єктом господарювання методичних прийомів відображення в бухгалтерському обліку фінансово-господарських операцій на конкретний період із числа легалізованих державними органами управління (переважно на рік) |
| Бутинець Ф.Ф. [5] | Облікова політика – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, а й вибір методики обліку, яка дає змогу використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя. В широкому розумінні її можна визначити як управління обліком, а у вузькому – як сукупність способів ведення обліку (вибір підприємством конкретних методик ведення обліку) |
| Житний П.Є. [7] | Облікова політика є інструментом реалізації способів (приймів), методу бухгалтерського обліку. Прийоми облікової політики визначаються певними принципами. Обґрунтовано, що при розробці облікової політики необхідно керуватися не тільки специфічними, властивими бухгалтерському обліку принципами, але і загальними організаційно-управлінськими, які впливають на вибір істотних чинників і характеризують зв'язки внутрішніх господарських процесів із зовнішнім середовищем |
| Соколов Я.В. [15] | Облікова політика – засіб, що дозволяє адміністрації підприємства (фірми) легально маніпулювати фінансовими результатами |

Джерело: складено на підставі [2; 4; 5; 7; 15]

Серед розглянутих визначень облікова політика в цілому становить сукупність методів, способів, засобів, принципів, методик і процедур бухгалтерського обліку. Однак науковці розглядають облікову політику не лише як сукупність

способів ведення обліку, а визначають «її як управління обліком» [5], «засобом, який впливає на фінансовий результат» [15], методологію, яка використовується з метою забезпечення надійності фінансової звітності та якісної системи управління» [2].

Підтримуючи думки науковців, слід зазначити, що для забезпечення достовірною, доречною та своєчасною обліковою інформацією, забезпечення виконання місії підприємства, організацію бухгалтерського обліку на підприємстві слід розглядати в комплексній системі безпеки підприємства, яка дала б змогу застосовувати в практичній діяльності механізм концептуального підходу у формуванні та застосуванні облікової політики.

Офіційно термін «облікова політика» стали застосовувати після прийняття та введенням в дію з 1 січня 1975 р. Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, зокрема з виходом Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку МСБО 1 «Розкриття облікової політики». В Україні поняття «облікова політика» увійшло у вжиток з 1 січня 2000 р., після введення в дію Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. №996-XIV [8], Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (П(С)БО) №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 31 березня 1999 р. [9].

Вищевказаним законом передбачено, що для організації бухгалтерського обліку підприємство самостійно «визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства» [8]. У цьому законі дано визначення терміна «облікова політика» як «сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності» [8].

Як зазначає Т.В. Барановська, облікова політика в зарубіжній практиці виникла внаслідок усвідомлення необхідності централізованого регулювання бухгалтерського обліку, через його загальносуспільне значення та можливості задовольняти потреби в інформації різних категорій користувачів. Водночас в Україні поява облікової політики – це результат процесу реформування бухгалтерського обліку, орієнтиром якого обрано Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) [2].

Професор Ф.Ф. Бутинець наголошує, що «одним із напрямів організації бухгалтерського обліку на підприємствах в умовах становлення ринкової економіки є орієнтація його на міжнародні стандарти обліку і звітності. Це дозволяє значно підвищити якість та ефективність обліку і контролю, надає підприємствам певну самостійність у використанні більш обґрунтованої системи обліку з відображенням його особливостей, специфіки техніки і технології в організації виробництва, праці та управління» [5, с. 531-532.]

У системі Міжнародних стандартів обліку і звітності обліковій політиці відведено окремий стандарт МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках і помилки» [12], згідно з якого здійснюється методологічне застосування облікової політики. У параграфі 15 Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» [11] зазначено, що «Фінансова звітність має достовірно подавати фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки суб'єкта господарювання. Достовірне подання вимагає правдивого подання впливу операцій, інших подій та умов відповідно до визначень та критеріїв визнання для активів, зобов'язань, доходу та витрат, наведених у Концептуальній основі» [10].

Тобто серед якісних ознак фінансової звітності стандарт наголошує на до-

стовірності звітності та відповідності концептуальним критеріям. Механізмом застосування відповідності критеріям, наведеним у Концептуальній основі параграф 17 МСБО 1 визначає :

«а) обирати та застосовувати облікові політики відповідно до МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». МСБО 8 наводить ієрархію авторитетних рекомендацій, які управлінський персонал враховує за відсутністю МСФЗ, що застосовується до конкретної статті;

б) подавати інформацію (у тому числі облікові політики) так, щоб забезпечувати доречну, достовірну, зіставну та зрозумілу інформацію».

В Україні з 1 січня 2012 р. Міжнародні стандарти застосовуються для складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності в обов'язковому порядку публічними акціонерними товариствами, банками, страховиками, а також підприємствами, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [8, ст. 12-1, п. 2].

На сучасному етапі для забезпечення зближення Національних стандартів обліку та МСФЗ набуває актуальності питання вдосконалення облікової політики як економічної категорії.

Як доводить П.Є. Житний [7], під концептуальною основою облікової політики слід вважати визначення способу ведення бухгалтерського обліку підприємством відповідно до умов його господарської діяльності, а саме:

- вибір одного з альтернативних варіантів обліку, регламентованих законодавством і стандартами бухгалтерського обліку: національними чи МСФЗ, який надає необхідну для потреб користувачів інформацію з прийняття економічних рішень;
- самостійне вирішення підприємством способу ведення окремих облікових операцій, якщо нормативно-методичними документами не встановлені методи і процедури ведення бухгалтерського обліку з цих питань. При цьому слід дотримуватися концептуальних підходів, визначених національними стандартами та МСФЗ для подібних облікових операцій;
- розкриття інформації про базові припущення, які стосуються майбутнього та інших ключових джерел оцінок невизначеності на дату балансу, з урахуванням загальних положень чинних нормативно-методичних документів з бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Висновки

Дослідженнями встановлено, що в сучасних умовах глобалізації ринкових відносин бухгалтерський облік перетворюється на істотну частину інформаційної технології бізнес-процесів.

Аналіз науково-методичних аспектів щодо організації бухгалтерського обліку дає можливість зробити висновок, що система бухгалтерського обліку на підприємстві, по-перше, підпорядкована головному завданню – забезпеченню системного перетворення обліково-економічної інформації про господарські явища та процеси з метою активного впливу на них; по-друге, організація бухгалтерського обліку є однією з найважливіших складових інформаційно-аналітичного забезпечення системи економічної безпеки суб'єкта господарювання і дає можливість, застосовуючи облікову політику за умов комплексного підходу, контролювати раціональність поточної діяльності, своєчасно впливати на фінансовий результат, доходи та витрати, прогнозувати та планувати діяльність у перспективі, таким чином забезпечити його стабільне функціонування і створити умови для зростання його економічного потенціалу.

Напрямом подальших досліджень є формування концептуальних засад щодо запровадження облікової політики, яка «повинна бути багаторівневою, узгодженою з зовнішнім і внутрішнім середовищем економічної системи і завданнями управління підприємством» [6].

Література

1. *Акофф Р.* Планирование будущего корпорации / Р. Акофф / Пер. с англ. [Общая редакция и предисловие д.э.н. В.И. Данилова-Данильяна]. – М. : Прогресс, 1985. – 325 с.
2. *Барановська Т. В.* Облікова політика в Україні: теорія і практика: автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Т. В. Барановська. – К., 2005. – 27 с.
3. *Белоусова І. А.* Управлінський облік – інформаційна складова системи економічної безпеки підприємства: [монографія] / І. А. Белоусова. – К. : Дорадо Друк, 2010. – 430 с.
4. *Білуха М. Т.* Теорія бухгалтерського обліку: [підруч.] / М. Т. Білуха. – К., 2000. – 692 с.
5. *Бутинець Ф. Ф.* Теорія бухгалтерського обліку: [підруч.] / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ПП «Рута», 2000. – 637 с.
6. *Житний П. Є.* Концептуальний підхід щодо формування облікової політики виробничої системи / П.Є. Житний Обліково-аналітичні системи суб'єктів господарської діяльності в Україні // Науковий збірник. – 2005. – Спецвипуск 15 (ч. 2). – С. 352-358.
7. *Житний П. Є.* Організаційно-методологічні аспекти облікової політики фінансово-промислових систем: автореф. дис. ... докт. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / П. Є. Житний. – К., 2009. – 37 с.
8. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-14 // Сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого Наказом Міністерства фінансів України 31 березня 1999 р. № 87 // Сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>
10. Концептуальна основа фінансової звітності, Концепція від 1 вересня 2010 р. // Сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929_009
11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» // Сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua>
12. МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» // Сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua>
13. *Мищенко С. М.* Облікова політика в системі управління банком: автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / С. М. Мищенко. – К., 2004. – 21 с.
14. *Пушкар М. С.* Теорія і практика формування облікової політики / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба [Електронний ресурс] : Он-лайн підручники для студентів. – Режим доступу : http://nebook.net/book_teogya-praktika-formuvannya-oblkovo-poltiki_580_page_25/
15. *Соколов Я. В.* Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: [учеб. пособие для вузов] / Я. В. Соколов. – М. : Аудит: ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
16. Фінансово-економічна безпека підприємств України: стратегія та механізми забезпечення: [монографія за ред. : д.е.н., доцента Васильціва Т. Г.] / Т.Г. Васильців, В.І. Волошин, О.Р. Бойкевич, В.В. Каркавчук. – Львів : Видавництво, 2012. – 386 с.