

**Я. Д. КРУПКА**, д.е.н., професор, **В.В. МУРАВСЬКИЙ**

## **ОБЛІКОВІ СИСТЕМИ ТА ЇХ ІНТЕГРАЦІЯ В УМОВАХ ПОВНІСТЮ АВТОМАТИЗОВАНОЇ ОБРОБКИ ІНФОРМАЦІЇ**

Розглянуті проблемні питання інтеграції видів обліку. Досліджено можливість первинної реєстрації господарських операцій в умовах повної автоматизованої системи обліку. Подано авторський погляд на процес інтеграції системи обліку на основі бездокументної реєстрації господарських операцій.

The question of division and integration of the types of account is considered. Possibility of primary registration of economic operations in the conditions of the complete automation system of account is explored in article. The author seeing of process of integration of the system of account on the basis of without documenting account is given.

Розглянуто проблемні питання інтеграції видів обліку. Обґрунтовано можливість первинної реєстрації господарських операцій в умовах повністю автоматизованої системи обліку. Подано авторське бачення процесу інтеграції системи обліку на основі бездокументної реєстрації господарських операцій.

**Ключові слова:** *інтеграція обліку, бездокументний облік, повна автоматизація обліку, єдина інформаційна база.*

Глобальні процеси у розвитку вітчизняної економіки вимагають різносторонньої інформації для управління, що забезпечується різними системами обліку. Довший час у науковому середовищі і на практиці ведуться дискусії з приводу того, в якій степені і як саме має диференціюватися та поєднуватися економічна інформація, що використовується для різних потреб користувачами облікових даних. Так, ще в 1967 р. академік В.С. Німчинов [7] запропонував побудову єдиної, взаємопов'язаної системи інформації, що відображає об'єктивний хід виробництва, обміну, обігу, розподілу і споживання сукупного продукту. Про облікову систему підприємства найбільш вдало висловився проф. М.Т. Білуха: „Розглядаючи господарський облік як інформаційно-обчислювальну систему управління підприємством, можна встановити, що між компонентами цієї системи існує економічний зв'язок, що базується на методологічній, організаційній і технічній

єдності групування інформації про господарські явища і процеси, які здійснюються на підприємстві” [2, с. 8].

Питанням інтеграції різних видів обліку присвячені наукові праці багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених, зокрема Р.А. Алборова, М.Т. Барановського, М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, С.Ф. Голова, М.Я.Дем'яненко, Г.Г. Кірейцева, М.Ф. Кропивко, А.М. Кузьмінського, В.Г. Лінника, В.Б. Мосаковського, П.П. Німчинова, В.Ф. Палія, В.І. Подольського, М.С. Пушкаря, В.М. Савченка, Я.В. Соколова, В.В. Сопка, Ч.Т. Хорнгрена, Дж. Фостера, Р. Вандера, М.Г. Чумаченка, В.Г. Широбокова та інших.

Основою інтеграції різних видів обліку, стверджують більшість з них, має стати єдина первинна інформація, єдиний підхід до формування первинної документації. Базовим принципом інформаційної єдності систем обліку є раціональна організація документування.

З появою нової комп'ютерної та організаційної техніки суттєво змінилися принципи та підходи до формування первинної документації. Сучасні засоби автоматизованого збору, реєстрації, оброблення та передавання облікових даних дозволяють без документів вводити в систему обліку необхідну інформацію, пов'язану з наявністю та рухом цінностей. До того ж сучасні інформаційні технології дають можливість надати такій інформації юридичну силу, установити необхідний захист інформаційних систем від зовнішнього впливу.

Метою даної статті є обґрунтування доцільності побудови відповідних систем фінансового, податкового, управлінського обліку, контролінгу на єдиній вхідній інформаційній базі, яка формується на бездокументній основі в умовах повної автоматизації обліково-аналітичних операцій.

У даний час існує два основних підходи до диференціації облікових систем. У відповідності до першого виділяють фінансовий, управлінський та податковий облік. Стратегічний облік (контролінг) прихильники першого підходу вважають функцією менеджменту, а не обліку. Другий підхід – поділяє систему обліку на фінансовий, управлінський та стратегічний, а податковий облік є складовою фінансового. Крім того, в теорії існують думки, що диференціацію колишнього господарського обліку на бухгалтерський, статистичний та оперативний варто розвивати і в умовах сучасного інформаційного суспільства.

Диференційована система обліку в порівнянні з єдиною має ряд недоліків. Основний з них полягає у тому, що здійснення кількох видів обліку призводить до значного збільшення витрат часу та коштів на збір, реєстрацію, обробку та передавання облікової інформації, що недопустиме з огляду на рівень розвитку нових технологій та потреб сучасного інформатизованого суспільства. Крім того, без об'єднання обліку в єдину систему знижується ефективність управління суб'єктом господарювання, виникає проблема сумісності, яку можна вирішити лише шляхом інтеграції видів обліку.

Вважається, що основою інтегрованої системи обліку може бути єдина база даних, до якої вся первинна інформація надходить і яка використовується для реалізації комплексу функцій управління.

В умовах сучасної економіки та інформаційного суспільства основним інтегруючим началом має бути також бездокументний автоматизований первинний облік, який ще науковці вважають одним з найважливіших елементів повністю автоматизованої системи обліку.

Це пояснюється тим, що внаслідок великої кількості документів різного призначення їх формування та первинна обробка ведеться в різних підрозділах підприємства. Кожна функціональна служба підприємства працює тільки з документами певного типу, необхідними для здійснення певних управлінських функцій. Наявність значної кількості підрозділів призводить до дублювання в інформаційному забезпеченні, коли одна і та сама інформація може надходити з різних джерел. Також має місце явище неадекватності, коли інформація з одного джерела може суперечити даним іншого походження, що пояснюється неоднаковим трактуванням дій та подій, відмінними методами обробки у місцях її формування тощо.

Вирішенню цих проблем може сприяти впровадження повністю автоматизованого бездокументного обліку. Це дозволяє замінити процес документування і реєстрацію первинної інформації на безпосередньо повністю автоматичну систему збирання первинної інформації на бездокументній основі (рис.1).

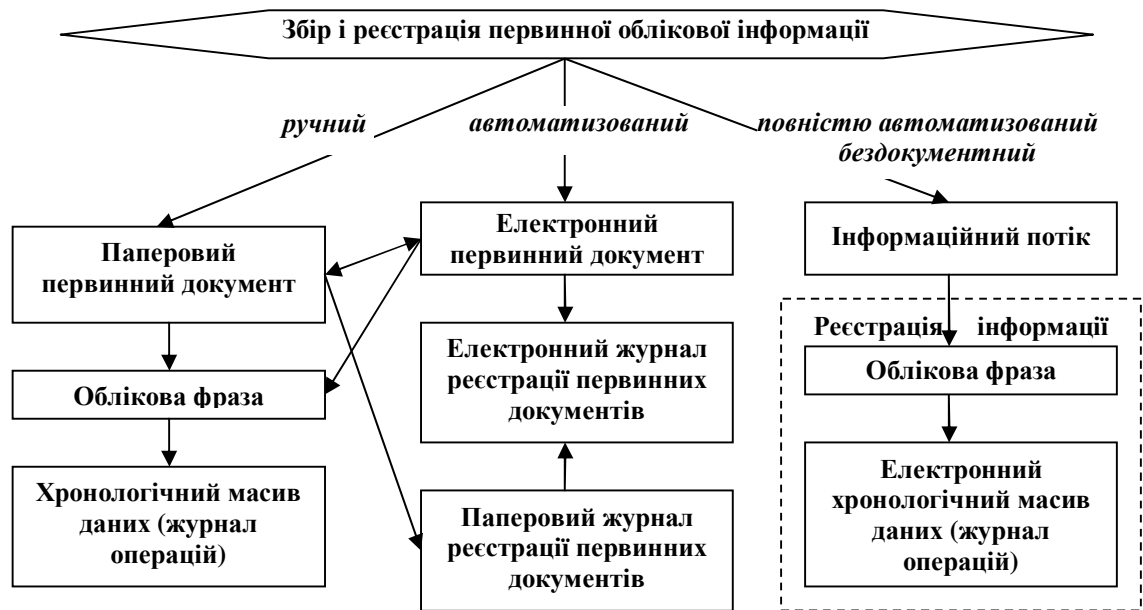


Рис. 1. Організація збору та реєстрації первинної інформації при різних системах обліку

Повна автоматизація первинного обліку можлива завдяки використанню сучасних технічних засобів для збирання, реєстрації, передавання та обробки первинної інформації. Для традиційних ручної та автоматизованої системи правильно складений документ є юридичним підтвердженням достовірності відображеної в ньому господарської операції. Підпис в документі встановлює особисту відповідальність особи за правильність його складання і відображену у ньому інформацію. Для повністю автоматизованого обліку усе це зайве, оскільки відсутні підстави щодо навмисних махінацій чи випадкових помилок з боку облікових працівників у зв'язку з тим, що первинна інформація фіксуватиметься в автоматичному режимі без участі людей.

Наприклад, облік руху та відпуску товарів у торговельних приміщеннях супермаркетів здійснюється повністю автоматизовано завдяки використанню технології радіочастотної ідентифікації. Кожен товар містить спеціальну етикетку, що являє собою комп'ютерний чіп і антену. Чіп передає унікальний код для ідентифікації товару, до якого прикріплена дана етикетка. Цей ідентифікатор не тільки несе в собі універсальний код продукту, як і в звичайних штрих-кодах, але також дозволяє розпізнавати кожен окрему одиницю товару.

На відміну від штрих-кодів, які необхідно фіксувати вручну для кожного товару окремо, для сканування радіоідентифікаційних

міток умова прямої видимості є не обов'язковою. Це дає можливість прискорити процес реалізації, оскільки торгівельні зали обладнані безпроводними сканерами, що отримують інформацію з міток, які наклеєні на товарах.

Технологія радіочастотної ідентифікації дозволяє відмовитися від складання первинних документів обліку руху товарів, а також може використовуватися для того, щоб забезпечити у реальному часі наявність інформації про рівень запасів на складі і відповідно його поповнення, бути складовими елементами охоронної системи.

Проте повна відмова від документів значно ускладнить здійснення обліку та призведе до збільшення витрат в управлінському обліку, проведенні аналізу, зовнішнього контролю, особливо аудиту тощо. Традиційна форма документа більш придатна для сприйняття працівниками та особами, які не мають спеціальних знань з облікових та комп'ютерних наук. Крім того, у відповідності до українського законодавства [1], у разі складання та зберігання первинних документів на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу учасників господарських процесів, а також правоохоронних органів та інших користувачів. Отже повністю відмовитися від складання документів не є можливим.

При повністю автоматизованому первинному обліку документування як процес створення паперового чи електронного документа слід здійснювати разом з поданням вихідної інформації у вигляді звітів для потреб внутрішніх та зовнішніх користувачів інформації, які, до речі, також по своїй суті в умовах електронних інформаційних потоків будуть документами.

Інтегрування реєстрації та обробки різних видів первинної облікової, планової, нормативної, технологічної, виробничої, оперативно-технічної інформації є основою для створення єдиної інформаційної бази, дані з якої потім можуть багаторазово використовувати усі служби та підрозділи підприємства [6]. Якщо в умовах ручної та традиційно автоматизованої обробки даних різні служби автономно створювали й обробляли необхідну інформацію, що зумовлювало розбіжності, то в повністю автоматизованій системі така обробка являє собою єдиний технологічний процес. Це запобігає виникненню паралелізму і дублювання, призводить до одноразової фіксації первинної інформації, а також до єдності й

уніфікації показників, класифікації інформації, системи кодування тощо.

Використання інтегрованої обробки даних впливає й на саму систему обліку. При цьому подвійний запис, система рахунків, синтетичний та аналітичний облік не зникають, а перетворюються в один із важливих елементів отримання зведеної інформації на підставі єдиної бази даних. Так, наприклад, є можливість зберігати для одного об'єкта аналітичного обліку кілька реквізитів-ознак, які дають йому різнобічну характеристику; використовувати найбільш оптимальний спосіб оцінки (при необхідності й декілька способів одночасно) окремо для кожної групи запасів; будувати багаторівневу структуру статей витрат; використовувати декілька напрямів аналітичного обліку за кожним синтетичним рахунком тощо.

Ф.Ф.Бутинець [3], М.С.Пушкар [8] та інші стверджують, що у перспективі будуть виникати й інші види обліку на базі використання принципів інформатики, кібернетики, теорії менеджменту. Пропагується оптимізаційний облік, завданням якого буде підготовка інформації, спроможної зорієнтувати користувача в конкретній ситуації та обрати доцільну лінію поведінки в реальному масштабі часу. Облік повинен бути багатоваріантним для того, щоб обрати найдоцільніший з можливих варіантів. На думку цих вчених, комп'ютери нових поколінь та програмні продукти дозволять зробити це реальністю у найближчі 20-30 років.

Можна стверджувати, що інтегрований (єдиний) облік починає формуватися уже зараз, і першим етапом його є якраз основане на нейромережах та нейрокомп'ютерах повністю автоматизоване збирання, реєстрація, оброблення та передавання інформації.

Повна автоматизація первинного обліку дозволяє одноразово зібраною інформацією забезпечити здійснення усіх видів обліку, а нейромережі – автоматичний розподіл первинної інформації між різними видами обліку та іншими функціями управління, що разом з єдиною базою облікової інформації і є основою єдиного (інтегрованого) обліку (рис. 2.).

Доцільність та можливість практичного поділу та об'єднання системи обліку є об'єктом широкої дискусії серед науковців. Прихильники диференціації обліку вважають, що такий поділ не порушує єдності системи бухгалтерського обліку, оскільки йдеться

не про методологічний поділ обліку, а про організаційні зміни. Опоненти такого поділу вважають, що бухгалтерський облік – єдиний та неподільний, а управлінський – це облік, який намагаються відірвати від бухгалтерського обліку, орієнтуючись на західні традиції.

Основним аргументом проти інтегрованої системи обліку є те, вважають деякі автори, що „автоматизація виробництва, комп'ютерна обробка облікової інформації, інтеграція обліку не дозволяють сьгоднішньому бухгалтеру з його рівнем знань розібратись в тонкостях ведення такого обліку”[3]. Інші вважають недоцільним організувати на підприємстві кілька облікових систем з властивими кожній системі елементами, оскільки це значно ускладнює роботу бухгалтерів та не приносить значної користі [4].

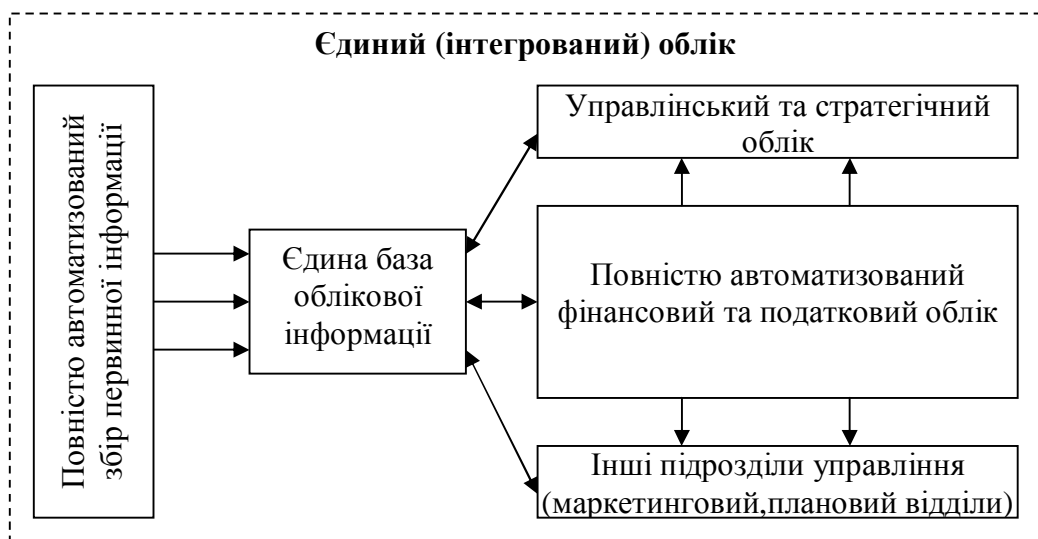


Рис. 2. Схема інформаційних потоків в інтегрованій системі обліку

На нашу думку, повна автоматизація обліку дозволяє вирішити проблеми, що пов'язані з людським чинником в обліку, оскільки, як уже було зазначено, завдяки сучасним інформаційним технологіям можна максимально зменшити кількість облікових працівників. А значить і зникає предмет багаторічної дискусії, що стосується інтеграції та диференціації облікової системи. На наш погляд, сучасна система обліку диференційована з метою забезпечення потреб різних груп споживачів облікової інформації та інтегрована навколо єдиної бази даних, в яку одноразово збирається вся

первинна інформація. Це підтверджується загальнонауковими правилами і ще раз доводить, що диференціація завжди супроводжується та поєднується з інтеграцією.

Отже, можна зробити висновок, що майбутнє розвитку обліку пов'язане з інтеграцією різних його видів в єдину облікову систему. Першим етапом цього процесу є повністю автоматизований бездокументний збір, реєстрація, оброблення і передавання інформації. Інтеграція облікової системи в умовах повної автоматизації обліку вирішує питання щодо різних підходів до поділу обліку на види та доцільності інтеграції чи диференціації облікової системи, оскільки причини такої дискусії втрачають сенс при частковій відмові від первинного документування та зменшення кількості облікових працівників. Єдиний (інтегрований) облік на сучасному етапі повинен бути спроектований не тільки на основі поєднання різних видів обліку, але й інтеграції багатьох наук, подібно до того, як виникли такі інтегровані науки, як кібернетика, біоніка, генна інженерія тощо.

**Список використаних джерел:** 1 Закон України „Про електронні документи та електронний документообіг” від 22 травня 2003 року, № 851-IV 2 Белуха Н.Т. Хозяйственный учет и его роль в АСУ. – М.: Финансы, 1972. – 72 с. 3 Бутинець Ф.Ф. Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна не сповідь / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП „Рута”, 2007. – 328 с. 4 Євдокимов В.В. Інтеграція підсистем обліку з урахуванням особливостей ринкових умов вітчизняної економіки. / Матеріали міжнародної науково-практичної конференції „Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України”, 21-22 листопада 2007 р. – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – 526 с. 5 Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Навч. посіб. – К.: Знання-Прес, 2006. – 349 с. 6 Кельдер Т.Л. Системи обробки економічної інформації. Доступний з: <<http://www.zsu.zp.ua/lab/mathdep/mme/IV/soei/soei11.htm>>. 7 Нимчинов В.С. Экономическая информация. Системы экономической информации. – М.: Финансы и статистика, 1967. – 190 с. 8 Пушкар М.С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: Монографія. – Тернопіль: Карт-бланш, 2007. – 359 с.

*Поступила в редколегію 29.10.08*