

8. Бафриев Қ.Х. Таҳлили ғаёолияти хочагидории корхона: Китоби дарсӣ. Душанбе 2013с.

Безверхий К.В.

кандидат экономических наук,
главный бухгалтер ООО «Нью-Парис», Украина

ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ПОДХОДЫ К ПОСТРОЕНИЮ КЛАССИФИКАЦИИ УЧЕТНЫХ СИСТЕМ

Формирование национальных учетных систем осуществлялось под влиянием внутренних и внешних факторов, таких как традиционные концепции учета, экономическое направление развития, организационно-правовые формы предпринимательства, системы регулирования учета, интересы разных групп пользователей, культурное достояние, политическая ситуация в стране, международная экономическая ситуация, развитие организации бухгалтерского учета и международных стандартов учета.

Национальные учетные системы могут быть ориентированы на определенную деятельность: производственную, финансовую, доходную, расходную, налоговую, профессиональную, национальную экономику, каждая из которых направлена на достижение определенной цели.

Входя в новую эру развития экономических отношений, прежде всего, необходимо опираться на прогрессивные экономические теории. Такой теорией, на наш взгляд, являются институциональная (макроуровень) и неинституциональная (микроуровень) экономические теории.

Вопросам, которые связаны с классификацией учетных систем в разные времена занимались такие ученые-экономисты, в частности Ф. Бутынец, М. Воробьева, С. Голов, В. Жук, Л. Зимакова, М. Козлова, Н. Малюга, Л. Никандрова, В. Палий, А. Петрук, М. Сидорова, Я. Соколов, А. Солоненко, Л. Чайковская, М. Шигун и другие. Тем не менее, в научно-практической литературе вопросы классификации учетных систем остаются недостаточно исследованными. Итак, этот вопрос является актуальным для дальнейшего исследования и научно-практических дискуссий.

Целью исследования является разработка классификации учетных систем в институциональной среде.

Классификацию открывают философские науки. Это они дают единственный метод научного творчества, который обеспечивает действительно научное мировоззрение для познания – диалектику, теорию и метод познания мира.

В экономической энциклопедии классификация – это распределение объектов, понятий, названий на классы, группы, разряды по общему признаку [1, с. 764].

Украинский ученый-экономист М. Пушкарь отмечает, что классификация систем свидетельствует об их разнообразии по структуре, происхождению, назначению и функционированию [2, с. 17].

В процессе экономического развития общества, как отмечает российский ученый М. Сидорова, начали выделяться различные признаки классификации учетных систем [3, с. 21].

Российский ученый-экономист Л. Чайковская отмечает важность рассмотрения вопроса классификации учетных систем. Ученый отмечает, что учетная система постоянно подвергается изменениям так же, как и все основные институты в разных странах, поэтому необходимо рассмотреть вопрос классификации учетных систем, несомненно, учитывая и тот факт, что при специфичности исторического пути развития бухгалтерского учета, его развитие подчиняется ряду общих закономерностей. Согласно этому представлению, что составляет суть институционального подхода как новой научной методологии, возможно понимание учетной теории и практики на современном, более глубоком и содержательном уровне [4, с. 379].

Как отмечает М. Козлова, классификация позволяет эффективно описывать и сравнивать системы бухгалтерского учета разных стран. Способствует развитию бухгалтерского учета как теории и практической деятельности. Является неотъемлемой составляющей качественной профессиональной подготовки высококвалифицированных бухгалтеров и аудиторов, действующих на международном уровне. Позволяет решить проблемы, прогнозировать и предупреждать их возникновение, опираясь на опыт других стран, использующих аналогичную модель бухгалтерского учета [5, с. 116].

Ведущий отечественный ученый Н. Чумаченко определил общие признаки для построения классификации систем. Например, при наличии обратных связей автор выделял:

– открытые, в которых элементы имеют направленное действие и образуют цепную последовательность;

- закрытые, в которых последовательность элементов замыкается обратной связью;
- комбинированные, включающие в себя открытые и закрытые подсистемы [6, с. 105].

Предложенные выше классификационные признаки, которые были выделены Н. Чумаченко, по нашему мнению, можно применить также для построения классификации учетных систем.

М. Шигун, выделяет следующие наиболее проблемные вопросы при построении классификаций систем бухгалтерского учета:

- какой признак закладывать в основу классификации (тип регулирования, влияние национальных особенностей, подходы к оценке);
- как учесть официальные принципы регулирования системы бухгалтерского учета и отчетности или реальную практику, которая сложилась в стране;
- как учитывать экономическую ситуацию, тип экономики, особенности политической системы;
- как учитывать нестабильность существующей системы бухгалтерского учета, которая видоизменяется под влиянием правовых, политических, экономических факторов, воздействий религии и культуры внутри страны и под действием мировых процессов;
- как согласовывать конфликт между национальными и международными бизнес-интересами, которые определяют информационную направленность бухгалтерского учета [7, с. 296].

Видоизменения в учетной системе происходят под действием мировых глобализационных процессов, межгосударственных экономических, политических, торговых отношений. Это вызывает нестабильность существующих систем бухгалтерского учета [7, с. 295].

Учетная система как разновидность информационной системы относится к многомерным сложно организованным системам [8, с. 108].

Л. Никандрова отмечает, что учетная система – это комплекс взаимосвязанных элементов, к которым относятся виды хозяйственного учета, получившие развитие в той или иной стране мира в силу национальных, социально-политических, исторических, географических и других особенностей ее развития. Формирование учетной системы на уровне хозяйствующего субъекта осуществляется с учетом целей и задач его бизнеса, предусмотренного уставом [9, с. 13].

Учетную систему следует рассматривать как обособленную совокупность взаимодействующих между собой элементов, которая образует определенную целостность, обладает определенными интегральными свойствами, что позволяет ей выполнять в среде определенные функции [8, с. 115]. Свойства, которые должны быть присущи учетной системе, необходимо рассматривать через призму свойств системы как категории вообще [8, с. 115].

Для построения классификации учетных систем нами предложен к применению системный подход. Как отмечает ведущий украинский ученый-экономист Н. Малюга, системный подход к исследованию сложных систем позволяет выявить внутренний механизм не только действия отдельных их компонентов, но и их взаимодействия на различных уровнях. Применение категории системы, системный подход к познанию, в частности, учетных явлений имеют исключительно важное теоретическое значение, поскольку позволяют исследовать внутреннее единство учета, органическую взаимосвязь и гармоничное взаимодействие его составных частей [10, с. 265].

С позиции эволюционного подхода к развитию учетных систем нами выделены четыре основные иерархические единицы (тип-класс-семейство-вид) в систематизации учетного обеспечения (табл. 1). Предлагается сначала определить сущность таких иерархических единиц. В соответствии с определениями, приведенными в «Большом толковом словаре современного украинского языка» (под редакцией В. Бусел):

- 1) тип – образец, форма, модель, свойство, которым соответствует определенная группа предметов, понятий, явлений [11, с. 1450].
- 2) класс – совокупность предметов, явлений, имеющих общие признаки, одинаковые качества: разряд, подразделение [11, с. 544].
- 3) семейство – совокупность однородных, схожих между собой предметов, явлений [11, с. 1324].
- 4) вид – это подразделение, объединяющее ряд предметов по разным признакам и входит в состав общего высшего раздела – рода [11, с. 132].

Таблица 1

**Классификация учетных систем (разработано на основании исследований
А. Солоненко [12, с. 17])**

№ п/п	Уровни систематизации	Признаки систематизации	Характеристика признака	Субординация учетных систем и их структурных
-------	-----------------------	-------------------------	-------------------------	--

			систематизации	элементов
1	Тип	Методологические парадигмы: способ регистрации фактов хозяйственной жизни	Униграфический (простой)	Простая инвентарная система
			Диаграфический (двойной)	Учетная информационная система
			Полиграфический	Интегрированная учетная система
2	Клас	Уровни построения глобальной экономики	Макроуровень	Национальная система бухгалтерского учета
			Мезоуровень	Единая учетная система группы
			Микроуровень	Учетная система организации и ее подразделений
3	Семейство	Специфика субъектов учета и методологии отраслевых стандартов учета	Сектор экономики	Учет в коммерческих организациях Бюджетный учет
			Вид экономической деятельности	Учет в промышленности, сельском хозяйстве, торговле, страховых организациях, банках и т. д.
4	Вид	Определение целей пользователей и генераторов учетно-отчетной информации	Инвесторы, контрагенты	Бухгалтерский (финансовый) учет
			Министерство доходов и сборов Украины	Налоговые расчеты
			Государственная служба статистики	Статистический учет
			Менеджеры, собственники	Внутрихозяйственный (управленческий) учет
			Социально-ответственный бизнес и общество в целом	Социальный учет
			Природоохранные институты и общество	Экологический учет
			Общественно значимые предприятия	Консолидированный учет

Для определения исторических типов учетных систем как наиболее важного признака их структурного разнообразия выделен способ учетной регистрации. Типы учетных систем различаются по способу регистрации фактов хозяйственной жизни. В соответствии с выбранными признаками (униграфическая, диаграфическая и полиграфическая парадигма) выделены следующие исторические типы учетных систем: простая инвентарная система, учетная информационная система и интегрированная учетная система.

Класс учетной системы характеризуется признаками, обусловленными уровнями построения глобальной экономики. С этой позиции выделены микроуровень (учетная система предприятия), мезоуровень (единая учетная система группы) и макроуровень (национальная система бухгалтерского учета) архитектуры построения учетных систем. Как справедливо замечает А. Петрук, в целом учетная система на национальном уровне характеризуется определенным комплексом показателей, но все они подчинены организации или регулированию бухгалтерского учета на национальном уровне и представляют собой методы и формы такого регулирования [13, с. 36]. В наших предыдущих исследованиях основательно освещены вопросы микро-, мезо-, макроуровня учета как генератора учетно-отчетной информации для нужд управления [14].

Семейство учетных множеств заданные спецификой секторов экономики и видов экономической деятельности, которые определяют отраслевые стандарты учета. Это учет в государственных (муниципальных) учреждениях и учет в коммерческих организациях, а также по видам экономической деятельности: учет в промышленности, сельском хозяйстве, торговле, банках, страховых организациях и т.д.

Основными структурными подсистемами учетной системы субъекта экономики выступают виды учета. Вид учета обладает специфической целью и методологией, выполняет функции, которые

определяются целями пользователей и генераторов учетно-отчетной информации, сохраняет свою автономию в учетной системе и имеет собственную эволюционную траекторию. Каждый вид учета регулируется особыми правилами и требует специальных знаний.

Любая классификация по видам учета остается субъективной, вызывает противоречивые суждения и зависит от целей исследователя. Но закономерный процесс эволюционного развития бухгалтерского учета характеризуется обменом учетно-отчетной информации между видами учета и установлением новых взаимосвязей между ними.

Таким образом, для учетных систем характерна множественность состояний, динамизм, альтернативность эволюции. Вышеуказанные признаки остаются открытыми для уточнения и дополнения. В частности, в каждом исследуемом историческом периоде может существовать учет различной степени зрелости. Так, до сих пор сохраняется тип простого учета в домашних хозяйствах, отдельных малых предприятиях, а также у индивидуальных предпринимателей. В тоже время среда среднего и крупного бизнеса порождает все новые развивающиеся и развитые виды учета (бухгалтерский (финансовый) учет, внутрихозяйственный (управленческий) учет, налоговые расчеты, консолидированный учет, учет по международным стандартам, социальный, экологический и т.д.).

Список использованной литературы:

1. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 1 / [Редкол.: ... С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К.: Видавничий центр “Академія”, 2000. – 864 с.
2. Пушкар М.С. Розробка систем обліку: [Навч. посіб.] / М. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 198 с.
3. Сидорова М.И. Развитие моделей бухгалтерского учета в условиях современных информационных технологий: автореф. дис. на соискание ученой степени докт. экон. наук: спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / М. И. Сидорова. – Москва, 2013. – 44 с.
4. Чайковская Л.А. Влияние институциональных факторов на состояние и развитие учетных систем / Л. А. Чайковская // Проблемы теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2011. – Випуск 3 (21). – Ч. 2. – С.379 – 384.
5. Козлова М.О. Класифікація національних систем бухгалтерського обліку: аналіз наукових підходів та спроба переосмислення / М. О. Козлова // Вісник ЖДТУ / Серія: економічні науки. – 2010. – Випуск 2 (52). – С.116 – 122.
6. Чумаченко Н.Г. Принятие решений в управлении производством / Н. Г. Чумаченко, А. П. Савченко, В. Г. Корнеев. – К.: «Техніка», 1978. – 192 с.
7. Шигун М.М. Розвиток моделювання системи бухгалтерського обліку: теорія і методологія: [моногр.] / М. М. Шигун. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 632 с.
8. Євдокимов В.В. Адаптивна модель інтегрованої системи бухгалтерського обліку: [моногр.] / В. В. Євдокимов. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 516 с.
9. Никандрова Л.К. Формирование учетной системы хозяйствующих субъектов: теория, методология и практика: автореф. дис. на соискание ученой степени докт. экон. наук: спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Л. К. Никандрова. – Москва, 2011. – 45 с.
10. Малюга Н.М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: [Моногр.] / Н. М. Малюга. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 548 с.
11. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і доп.) / Уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ „Перун”, 2005. – 1728 с.
12. Солоненко А.А. Единая учетная система группы связанных организаций: автореф. дис. на соискание ученой степени докт. экон. наук: спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / А. А. Солоненко. – Нижний Новгород, 2013. – 44 с.
13. Петрук О.М. Регулювання бухгалтерського обліку в Україні: теорія, методологія, практика: [Моногр.] / О. М. Петрук. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – 152 с.
14. Безверхий К.В. Вітчизняний облік як генератор обліково-звітної інформації для потреб управління діяльністю підприємств на мікро, мезо- і макрорівнях // Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології: [Моногр.] / К. В. Безверхий; під заг. ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – К., 2013. – С. 40 – 58.