

Демьоза С.М.

# НАУКОВИЙ ВІСНИК

ПОЛТАВСЬКОГО  
КООПЕРАТИВНОГО  
ІНСТИТУТУ



1'2000

Серія

ЕКОНОМІЧНІ НАВКИ

# Науковий Вісник

Серія  
ЕКОНОМІЧНІ НАУКИ

Видається з березня 2000 р.  
Виходить один раз на рік.

1'2000

Свідоцтво про державну реєстрацію КВ 3764,  
видане 05.04.1999 р. Міністерством інформації України.

**Головний редактор** - Дорохін В.О., кандидат технічних наук, професор.  
**Заступники головного редактора:** Косаріна В.П., кандидат економічних наук, професор; Шеляков О.П., кандидат технічних наук, професор.  
**Відповідальний секретар** - Шимановська Л.М., кандидат технічних наук, доцент.

**Редакційна колегія:**

**Ніколенко С.С.** - доктор економічних наук, професор (відповідальний редактор серії "Економічні науки"); **Балабан П.Ю.** - кандидат економічних наук, доцент; **Верига Ю.А.** - кандидат економічних наук, професор; **Дубіщев В.П.** - доктор економічних наук, доцент; **Жученко В.П.** - доктор економічних наук, професор; **Кривенко Л.В.** - доктор економічних наук, професор; **Кузняк Б.Я.** - доктор економічних наук, професор; **Маркіна І.А.** - кандидат економічних наук, доцент; **Нікітіна Г.О.** - кандидат економічних наук, професор; **Руденко Л.В.** - кандидат економічних наук, доцент; **Шевченко А.Ф.** - доктор економічних наук, професор.

ПОЛТАВСЬКИЙ КООПЕРАТИВНИЙ ІНСТИТУТ  
м. ПОЛТАВА



## ЗМІСТ

## Функціонування економічної системи

- ✓ **С.С. Ніколенко.** Господарсько-політичний механізм транзитивних економічних систем ..... 3
- Л.В. Руденко.** Україна в умовах глобалізації економіки ..... 7
- А.Ф. Шевченко.** Формування економічної системи в Україні ..... 10
- Н.Б. Зюкова.** Транзитивна економічна система: зміст та закономірності функціонування і розвитку ..... 13
- Л.І. Яковенко.** Проблема вибору пріоритетів промислової політики в перехідній економіці ..... 15
- В.В. Похилюк.** Державне втручання в ринковий механізм регулювання економіки ..20
- О.В. Шкурупій.** Методи державного регулювання економіки та їх застосування в Україні .....22

## Регіональна економіка

- В.П. Дубіщев.** Сучасні етапи еволюції економічних відносин на регіональному рівні в Україні ..... 25
- Л.І. Скибицька.** Напрямки державної регіональної політики ..... 27
- Б.Я. Кузняк.** Актуальні проблеми аграрних перетворень в Україні .....29

## Менеджмент і маркетинг

- Л.В. Кривенко.** Нові орієнтири в удосконаленні управління підприємством: стратегія, структура, методи прийняття рішень ..... 34
- О.М. Мельникович.** Організація проведення різноманітних видів опитування ..... 38
- Н.Б. Ткаченко.** Деякі аспекти використання товарної марки .....44

**І.А. Маркіна.** Методологічні підходи до генезису сучасного менеджменту ..... 46

## Фінанси і кредит

- С.В. Захарова.** Депозитарне обслуговування інституційних інвесторів .....52
- О.В. Токар.** Фінансове планування як фактор фінансової стійкості підприємства 56

## Удосконалення обліку і аналізу

- С.М. Деньга, М.Р. Лучко.** Система господарського обліку в Україні: нове бачення ..... 58
- ✓ **О.М. Губачова, Н.О. Філоненко.** Фінансова звітність і її використання для прийняття рішень ..... 63
- Т.В. Гладких, О.С. Гусакова.** Реформування бухгалтерського обліку на малих підприємствах - платниках єдиного податку ..... 65
- В.М. Діба.** Удосконалення обліку і контролю основних засобів в умовах автоматизованої обробки інформації .....68
- О.А. Полянська.** Управлінський облік в контексті економічних реформ в Україні ..72
- В.О. Подольська, Н.В. Хоменко.** Стратегічний аналіз - основний елемент розробки системи цілей на довгострокову перспективу ..... 75

## Економічна історія

- В.С. Жученко, Л.В. Жученко.** Проблеми економічної історії України в працях М.С. Грушевського ..... 80

## Освітня діяльність

- В.П. Косаріна.** Концептуальні підходи до напрямків освітньої діяльності ПКІ ..... 86
- Книжкова полиця* .....91
- Анотації* .....93

## ДО УВАГИ АВТОРІВ:

- \* Редакція Наукового вісника ПКІ направляє статті на рецензування. При негативній рецензії стаття може бути повернена на доопрацювання.
- \* Статті аспірантів, здобувачів повинні мати направлення наукового керівника.
- \* Редакція залишає за собою право скорочення статті, поточення назви.
- \* Обсяг статті, як правило, не повинен перевищувати 8-10 стандартних машинописних сторінок (до 18000 знаків). Статті більшого розміру можуть друкуватися з продовженням.
- \* Статті приймаються на дискетах 1,44 Mb (дискети в 2 екз.) або Іomega ZIP 100 Mb, CD (в 1 екз.) з обов'язковим роздрукуванням, в файлах формату редактора Word або в текстовому форматі системи MS-DOS. Растрові графічні об'єкти – в форматі TIFF. До графіків, діаграм – вимоги як до растрових об'єктів. Таблиці в тексті мають бути виконані в Excel або Word. Прохання не подавати скановані таблиці – вони практично не піддаються редагуванню.
- \* Стаття повинна бути підписана усіма авторами.
- \* Стаття супроводжується короткою анотацією (не більше 800 знаків). Бажана також анотація англійською мовою.
- \* До статті обов'язково додається авторська довідка, в якій наводяться: прізвище, ім'я та по батькові (повністю) автора (авторів), науковий ступінь, вчене звання, адреса і телефони, посада, назва статті, підтвердження, що стаття раніше ніде не публікувалася, підписи авторів.
- \* Просимо звернути увагу на дотримання норм оформлення бібліографії.

# СИСТЕМА ГОСПОДАРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ: НОВЕ БАЧЕННЯ

С.М. Деньга;  
М.Р. Лучко.

За загальноприйнятим визначенням, система – це сукупність елементів (її структурних частин) у взаємозв'язку та взаємообумовленості. Будь-яку систему одночасно можна розглядати в одному певному розрізі (аспекті), можна подати комплексно в обмеженій кількості аспектів у вигляді класифікацій її елементів за конкретними ознаками. Тобто послідовність дослідження така: система – аспекти – ознаки – елементи.

У цій науковій статті предметом дослідження є система господарського обліку в Україні. Довгий час в СРСР вважалося, що він має три види: статистичний, бухгалтерський та оперативно-технічний. Зарубіжна бухгалтерська наука на подібних проблемах взагалі не зупиняється. Але у нас вищезазначене твердження ніхто не піддавав сумніву, хоча з наукової точки зору воно досить суперечливе і нічим не обґрунтоване. Можливо, проблема трактування поняття системи господарського обліку не постала б і тепер, якби сьогодні в Україні не з'явилися податковий, фінансовий та управлінський обліки. Не знаючи раніше “новоявлених”, спеціалісти та науковці почали називати їх “видами обліку” чи “видами бухгалтерського обліку”. Проте ніхто не дав чіткого визначення термінам. З наукової точки зору, вид обліку – це якийсь окремих елемент його системи. А щоб мати уяву про цілісну систему обліку, потрібно чітко виділити ознаки класифікації складових елементів (видів). Якщо ж ми хочемо описати систему в усіх можливих аспектах, то для цього знадобиться безліч громіздких класифікацій.

По-перше, з'ясуємо, що таке облік взагалі. За В.В. Сопком [3], – це процес (робота), який включає операції спостереження, сприйняття, вимірювання та фіксації (реєстрації) фактів, процесів, подій природи або суспільного життя. Якщо обліковуються об'єкти господарського характеру, то облік називається господарським. Проте ці твердження справедливі лише для певного історичного етапу розвитку обліку.

Розглянемо систему в історичному аспекті. Ми можемо достеменно знати лише про розвиток письмового обліку. Господарська діяльність виникла з появою людини, але письмовий облік зародився значно пізніше. За Я.В. Соколовим [2], для його

виникнення розвиток господарської діяльності повинен був набути досить великих розмірів (не поміщатися в голову людини) і повинна була існувати писемність та елементарна арифметика.

За наявністю носія можна виділити усний облік та облік на носії. За способом відображення можна розділити на дописемний та письмовий. Дописемний – це зарубки на кістках тварин, облік за допомогою камінців, позначки на камені, глиняних і гіпсових дощечках і тому подібне. Письмовий облік – це облік на папері та інших носіях та безпаперовий (на магнітних носіях).

Історично за предметом і об'єктами можна виділити такі течії письмового обліку:

- господарський (мікрооблік), який, в свою чергу, підрозділяється за парадигмами на уніграфічний, камеральний та диграфічний;
- бюджетний (державне рахівництво), який включає облік податків, що надходили у державну казну, та облік видатків з неї.

Уніграфічний (простий) облік виник з появою першого облікового прийому. Питання про те, який прийом був першим – інвентаризація чи контокоррент – залишається невирішеним, але спочатку облік майна та розрахунків вівся у натуральних вимірниках. З появою грошового вимірника гроші стають об'єктом обліку, потім зливаються з контокоррентом, а пізніше – з обліком інвентаря. На останньому етапі всі рахунки ведуться в грошовому вимірнику. Ці етапи пройшов у своєму розвитку уніграфічний (простий) облік [1].

Є думка, що диграфічний (подвійний) облік виник з уніграфічного після запровадження в систему інвентарних і контокоррентних рахунків рахунка власника. З того часу облік став замкнутою диграфічною системою. Опоненти зазначають, що уніграфічний облік – це окремих випадок диграфічного. Проте в той час, коли була видана книга Луки Пачолі “Трактат про рахунки і записи” (1494 р.), вперше з'явився термін “бухгалтер”. Імператор Максиміліан наказав, щоб у його казначействі в Інсбруку був надійний та акуратний писар, який міг би належно вести книги і називався б “бухгалтером”. Причому вперше бухгалтером був названий Христофор Штехер [1].



Першою літературною працею з бухгалтерського обліку була робота, написана в Неаполі в 1458 р. купцем Бенедиктом Котрульї, "Про торгівлю і досконалого купця". Однак надрукована ця праця була лише в 1573 р. Виклад порядку обліку в ній вже тоді був повністю зорієнтований на подвійний запис [1, С. 23]. У 1494 р. Лука Пачолі в своєму трактаті описав існуючий венеціанський спосіб бухгалтерського обліку. Існує думка (проф. Раймонд де Рувер), що подвійна бухгалтерія зародилася в Італії між 1250-1350 рр.

Таким чином, можна стверджувати, що бухгалтерський облік виник разом з появою подвійної бухгалтерії і ототожнюється з нею. Класичне його визначення [2, С. 168] описує бухгалтерський облік як мистецтво запису, класифікації і узагальнення в грошовій оцінці операцій, які носять хоча б частково вартісний (фінансовий) характер з наступною інтерпретацією результатів. Виходячи з цього, процес обліку складається не тільки з операцій спостереження, сприйняття, вимірювання і фіксації, а й класифікації, узагальнення, передачі та інтерпретації фактів, подій, процесів природи та суспільно-життя.

Разом з уніграфічною та диграфічною парадигмою Я.В. Соколов виділяє камеральну, яка акцентує увагу на обліку каси і руху грошей, виділенні кошторисних витрат. Тобто факти, що будуть і вже відбулися, обліковуються разом. Таким чином, можна вважати камеральну парадигму початком зародження управлінського та виробничого нормативного обліку.

Батьком статистичного обліку вважається У. Петті (Англія), який вперше у другій половині XVII ст. поставив питання про необхідність такого обліку та розробив деякі механізми його організації. Він бачив потребу у статистичному обліку національного доходу та національного багатства країни, населення, його розміщення, зростання, зайнятості.

Поняття синтетичного та аналітичного обліку сформулював Ж. Саварі (1622-1690). Він запропонував вести основні та допоміжні книги.

У 1707 р. П'єр Ленежан де Буагільбер опублікував два томи своїх творів, де розглядав питання про застосування пропорційних або нормальних цін. Побутує думка [1, С. 31-32], що його розробки покладені в основу управлінського обліку. Ці ж постулати закладені у систему виробничого обліку "стандарт-кост" і "директ-костинг", які розвинулися на початку XX ст. в США.

У другій половині XIX ст. в різних країнах сформувалися національні бухгалтерські школи (італійська, французька, німецька, англо-американська), які вивчали ті чи інші аспекти бухгалтерського обліку (юридичний, економічний, процедурний, позитивістський, біхеовіористський).

Батьком бухгалтерської науки вважається Франческо Вілла (1801-1884), який синтезував

юридичний та економічний аспекти обліку [2].

Франція вважається батьківщиною макрообліку, тобто розширення застосування бухгалтерського обліку до рівня всієї економіки країни (політекономічний аспект бухгалтерського обліку).

У Німеччині у 20-х рр. XX ст. виникло балансоведення. Ф. Скубіц виділяє в бухгалтерії два напрями (види): споживчий (бюджетний) і продуктивний (госпрозрахунковий). На думку науковців [1, С. 41], це може бути неспівмірний поділ на фінансовий і управлінський облік.

Англо-американська школа вважала, що справжня бухгалтерія вивчає психологію людей (систему стосунків між працівниками бухгалтерії і підприємства).

У 20-40 рр. XX ст. починається бурхливий розвиток бухгалтерського обліку як знаряддя управління підприємством на основі німецького процедурного обліку. До речі, вперше бухгалтерський облік був визнаний знаряддям управління підприємством у Франції Ж. Саварі (1622-1690), а потім Ф. Кене.

Після революції 1917 р. в СРСР роблять спроби адаптації традиційних методів бухгалтерського обліку до нової системи господарювання. А.М. Галаган запропонував запровадити подвійний запис в макрооблік; вийшла постанова про торгові книги та інвентаризацію в грошовому вимірнику всього майна народного господарства; почав здійснюватися перехід від кошторисного обліку до подвійного. Проте ці заходи потерпіли фіаско і була прийнята постанова про створення нового соціалістичного обліку [2].

Період 1918-1921 рр. – час створення нових облікових вимірників (трєдів, ергів). Вважали, що грошовий вимірник непридатний для народного господарства, як і непридатна подвійна (диграфічна) бухгалтерія. Виникла думка, що бухгалтерський облік застарів і має бути замінений економічним. Економічний облік повинен бути в гавку, а на підприємстві – технічний облік (А.В. Чаянов). Або пропонували вести облік в натуральному вимірнику [2].

1921-1929 рр. – неп, реставрація традиційної системи бухгалтерського обліку, випуск твердих грошей.

Проте уже на початку 1929 р. з'являються зловісні думки, що люди обліку, мовляв, проповідують щось не те. Д.І. Савошинський писав, що результатні рахунки наче б то властиві тільки капіталістичному підприємству, соціалістичне господарство в своїй номенклатурі рахунків не буде мати ні рахунків результатів, ні капіталів [2, С. 298].

Поряд з бухгалтерським та статистичним обліком в 30-ті рр. одержав широке розповсюдження новий вид обліку – оперативний або оперативно-технічний. Він виник ще в перші роки радянської влади.

Статистичний облік в той час був деформований. Багато хто із статистиків розвивав думку про використання в статистиці бухгалтерських даних і

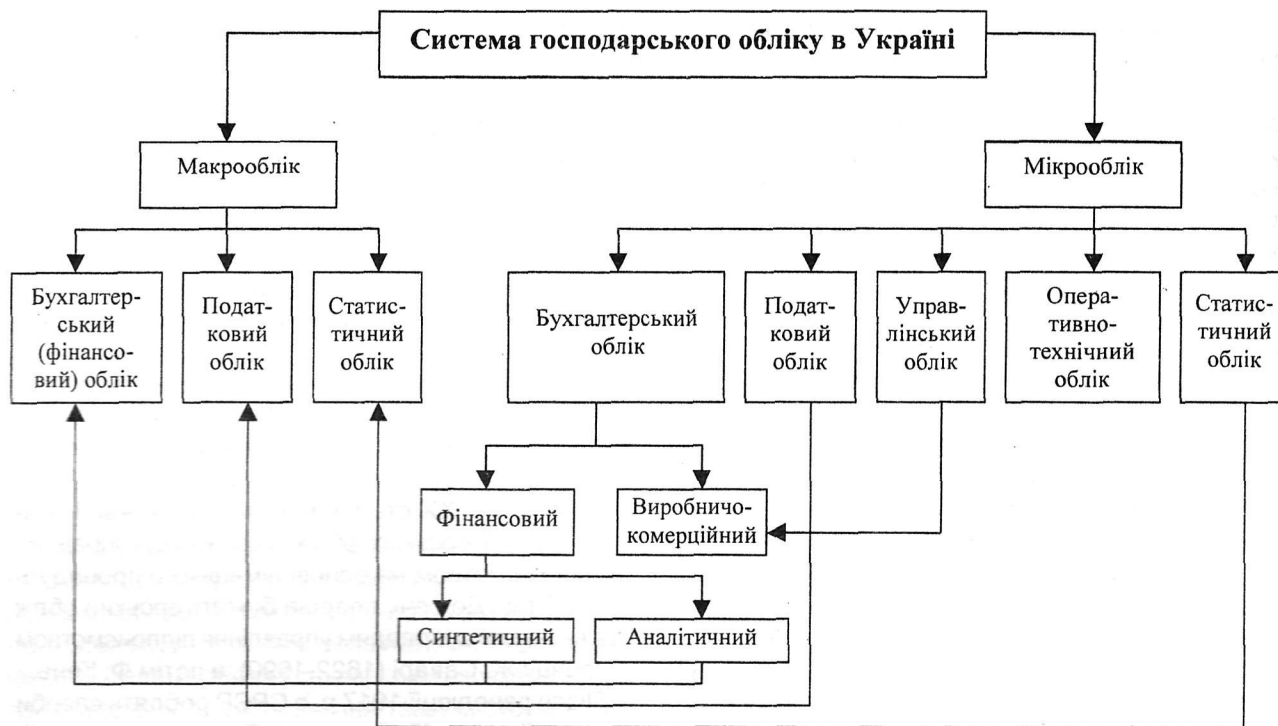


Рис. 1. Система господарського обліку в Україні

злиття бухгалтерського обліку і статистики. Провідні "вчені" проголосили єдність трьох видів обліку (статистичного, бухгалтерського та оперативно-технічного) і створення єдиного соціалістичного обліку. А.М. Галаган писав, що бухгалтерський облік зіллється зі статистикою шляхом уніфікації і стандартизації первинних документів. Р.Я. Вейцман вважав, що методи різних видів обліку створюють паралелізм і суперечливість даних, що вони повинні доповнювати один одного. С.Г. Струмилін трактував бухгалтерський облік як окремий випадок статистики. А.Ф. Масанов пропонував об'єднаний метод планування і обліку [2].

Злиття трьох видів обліку стало черговим міфом економічної ідеології. Я.В. Соколов [2] писав, що не можна говорити про інтеграцію видів обліку, якщо їх цілі різні, а, отже, по-різному трактують значення одних і тих же показників.

У 30-х рр. ХХ ст. в СРСР сферою обліку було визнано все народне господарство, а не окреме підприємство. Почав зароджуватися централізований облік. У кінці 1931 р. був організований єдиний орган керівництва соціалістичним обліком – ЦУНГУ при Держплані СРСР. З тих пір наука "бухгалтерський облік" в країні перестала існувати.

А тим часом зарубіжна економічна наука інтенсивно розвивалась. У ХХ ст. сформувалися національні та міжнародні системи бухгалтерського обліку, виникає міжнародна. Облікові системи пройшли в своєму розвитку торговий, підприємницький, організаційний, оптимізаційний етапи і зараз знаходяться на стратегічному етапі. Існує думка, що бухгалтерський облік як облік диграфічний пережив себе, і приблизно з 50-х рр.

ХХ ст. відбувся синтез знань з обліку, аналізу, контролю, прогнозування. Цей момент характеризується появою в економічно розвинутих країнах нового сучасного виду обліку – екаунтингу.

Враховуючи історію, сучасний стан і перспективи розвитку видів господарського обліку в Україні, ми наводимо таку побудову системи та відповідне поєднання між собою окремих видів (за ступенем узагальнення господарських явищ і процесів) (див. рис. 1).

Макрооблік передбачає на рівні регіонів та країни в цілому узагальнення даних бухгалтерських фінансових звітів та податкової звітності, а також статистичний облік, що формується на основі обліку органами влади та безпосередньо працівниками органів статистики (перепис, анкетування, опитування, підрахунки). Мікрооблік включає види, що здійснюються окремою господарською одиницею: бухгалтерський, податковий, управлінський, оперативно-технічний та статистичний. Бухгалтерський облік поділяється на фінансовий та внутрішньогосподарський (виробничо-комерційний), а фінансовий – на синтетичний та аналітичний.

Основою методології фінансового обліку є план рахунків бухгалтерського обліку. Фінансовий облік в Україні використовує подвійний запис господарських операцій. У нашій країні діють такі плани рахунків бухгалтерського обліку:

- господарюючих суб'єктів, затверджений Міністерством Фінансів в 1999 р.;
- НБУ та комерційних банків, затверджені НБУ в 1997 р.;
- бюджетних установ, затверджений Міністерством Фінансів СРСР в 1987 р.;

Таблиця 1. Спільні риси та відмінності різних видів господарського обліку в Україні

Види обліку	Макрооблік		Бухгалтерський		Податковий	Управлінський	Оперативно-технічний	Статистичний	
	Бухгалтерський	Податковий	Фінансовий	Внутрішньогосподарський					
Показники системи обліку	Бухгалтерський	Податковий	Статистичний	Фінансовий	Внутрішньогосподарський	Податковий	Управлінський	Оперативно-технічний	Статистичний
1. Мета системи обліку	Управління державою, економікою держави, соціальною сферою, наукою, культурою, освітою і т.д.	Управління державою, економікою держави, соціальною сферою, наукою, культурою, освітою і т.д.	Держава (Верховна Рада, Президент, Кабінет Міністрів, міністерства, відомства, місцеві органи влади), все суспільство	Визначення стану майна, джерел та фінансових результатів	Контроль виконання планів та окремих графіків	Визначення бази оподаткування, суми податків до сплати, сплатених і суми заборгованості	Управління підприємством (аналіз альтернатив діяльності)	Управління підприємством	Складання статистичної звітності
2. Користувачі інформації	Держава (Верховна Рада, Президент, Кабінет Міністрів, міністерства, відомства, місцеві органи влади), все суспільство	Держава (Верховна Рада, Президент, Кабінет Міністрів, міністерства, відомства, місцеві органи влади), все суспільство	Акціонери і засновники, кредитори, керівники підприємств, державна зацікавленість	Визначення стану майна, джерел та фінансових результатів	Керівники підприємств	Керівники підприємства, ДПА, акціонери і засновники	Керівники підприємства	Керівники підприємства	Керівники підприємства, статистичні органи
3. Предмет (об'єкти обліку)	Макроекономічні показники	Доходи бюджетів України	Статистичні показники	Вся господарська діяльність підприємства	Затрати, доходи, фінансові результати	Об'єкти оподаткування, суми податків	Затрати, доходи, фінансові результати по альтернативних рішеннях	Окремі сторони діяльності, показники	Окремі сторони діяльності, статистичні показники
4. Вимірники	Грошовий	Грошовий	Грошовий, натуральний трудовий	Грошовий	Грошовий	Грошовий	Грошовий, натуральний трудовий	Грошовий, натуральний трудовий	Грошовий, натуральний трудовий
5. Метод обліку	Статистичні	Статистичні	Статистичні	Моделювання (система рахунків, подвійний запис)	Моделювання затрат, доходів, фінансових результатів	Арифметичні підрахунки за алгоритмами	Моделювання затрат, доходів, фінансових результатів по альтернативних проектах	Статистичні	Статистичні
6. Суцільність обліку	Суцільний	Суцільний	Несуцільний	Суцільний	Суцільний	Суцільний	Несуцільний	Несуцільний	Несуцільний
7. Вихідна інформація	Статистичні довідники, збірники, звіти	Статистичні довідники, збірники, звіти	Статистичні довідники, збірники, звіти	Фінансова звітність	Внутрішньогосподарська звітність	Податкова звітність	Прогнози, проекти, об'єднання, бюджети	Телефонограми, усна доповідь, звіти в довільній формі	Статистичні звіти
8. За часом	Ретроспективний	Ретроспективний, перспективний	Ретроспективний	Ретроспективний	Ретроспективний, оперативний	Ретроспективний	Перспективний	Оперативний	Ретроспективний
9. Регламентація державою	Регламентується	Регламентується	Регламентується	Регламентується	Не регламентується	Регламентується	Не регламентується	Регламентується	Регламентується



- по виконанню доходів і витрат державного бюджету України, затверджені Головним управлінням Держказначейства в 1997 р.

Результатом ведення бухгалтерського фінансового обліку є фінансова звітність, склад і структура якої регламентується Міністерством Фінансів України (для господарюючих суб'єктів та бюджетних установ) і НБУ (для банків). На основі фінансової звітності ведеться фінансовий макрооблік.

Внутрішньогосподарський (виробничо-комерційний) бухгалтерський облік в умовах ринкової економіки ведеться підприємством самостійно і не регламентується державою. У наш час цей облік інтегрований з фінансовим. Новим національним планом рахунків передбачається ведення інтегрованого обліку, в якому рахунки фінансового обліку будуть кореспондувати з рахунками внутрішньогосподарського.

Результатом ведення внутрішньогосподарського бухгалтерського обліку є складання внутрішньогосподарської звітності, склад і структура якої встановлюється підприємством самостійно. Дані цього обліку і звітності використовуються для контролю діяльності окремих працівників та ходу виконання бюджетних завдань на підприємстві. Він тісно пов'язаний з аналізом відхилень фактичних показників від бюджетних. Ці дані використовуються лише керівниками підприємства і є комерційною таємницею.

Податковий облік підприємства ведуть у відповідності з податковим законодавством України. Інформацію про стан об'єктів оподаткування він черпає з бухгалтерського (фінансового) обліку, а також з податкових документів (податкових накладних). Ведуться реєстри податкового обліку окремо від бухгалтерського, використовується власна методика визначення суми податків до сплати та формується встановлена податкова звітність, яка є основою для ведення податкового макрообліку.

Серед видів мікрообліку необхідно окремо виділити управлінський. До його визначення серед вчених немає єдиного підходу. Його ототожнюють з внутрішньогосподарським, виділяючи його у складі бухгалтерського, або виділяють три види бухгалтерського обліку: фінансовий, внутрішньогосподарський та управлінський чи фінансовий, управлінський і податковий. Проте управлінський облік виходить за рамки бухгалтерського в його класичному розумінні. Він виконує завдання прогнозування діяльності підприємства, складання бюджетів, аналіз альтернативних проектів з метою вибору найоптимальнішого. Щодо внутрішньогосподарського, то він може бути інтегрованим як з фінансовим обліком, так і з управлінським в єдиній системі управління підприємством. Управлінський використовує дані бухгалтерського (фінансового та внутрішньогосподарського) і податкового обліку, всіх видів макрообліку, оперативного-технічного та статистичного обліку самого підприємства, його не

можуть вести лише фахівці з бухгалтерського обліку. Він потребує поєднання зусиль менеджерів, економістів, маркетологів, товарознавців, фінансистів, бухгалтерів. Тому ми виділяємо управлінський облік як окремий вид мікрообліку. Результатом його ведення є прогнози, плани та бюджети діяльності підприємства, аналізи та обґрунтування вибору окремих проектів. Дані цього обліку є комерційною таємницею і використовуються лише керівниками підприємства.

Серед видів мікрообліку можна виділити також оперативно-технічний, який ведеться в разі необхідності різними працівниками підприємства. Його дані необхідні для управлінського обліку (зовнішня інформація про стан ринку, відомості про конкурентів, інші дані, а також внутрішня інформація про хід господарсько-фінансової діяльності).

Крім того, не всю інформацію, необхідну статистичним органам, містять фінансові і податкові звіти, тому на підприємствах необхідно складати статистичну звітність на основі даних бухгалтерського обліку і в окремих випадках вести статистичний облік.

Таким чином, нова система обліку в Україні є багатоаспектною:

- дані бухгалтерського та податкового обліку визнаються юридичними документами і приймаються в суді чи арбітражі при вирішенні суперечок (реалізується юридичний аспект обліку);
- за даними бухгалтерського фінансового обліку можна вести макрооблік і визначати макроекономічні показники (реалізується політекономічний аспект обліку);
- завдяки впровадженню внутрішньогосподарського обліку досягається контроль діяльності окремих працівників і контроль виконання планів (контрольний аспект);
- завдяки впровадженню управлінського обліку виконується управлінська функція обліку (управлінський аспект).

Більш детально основні відмінності та спільні риси різних видів господарського обліку наведені в табл. 1.

Таким чином, в Україні створюється система господарського обліку, властива країнам з ринковою економікою. Далеко не всі проблеми її становлення будуть найближчим часом вирішені. Проте очевидно, що нова система сприятиме реалізації економічної політики держави і забезпечуватиме потреби всіх користувачів облікової інформації в нових ринкових умовах.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Лучко М.Р., Остап'юк М.Я. Історія обліку: світ та Україна, погляд крізь роки. - Тернопіль: Зорепад, 1998. - 151 с.
2. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1991. - 400 с.
3. Сопко В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. - К.: КНЕУ, 1998. - 448 с.