

Тамара КУЧЕРЕНКО

КЛАСИФІКАЦІЯ ГОСПОДАРСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ: ГЕНЕЗИС І ПРОБЛЕМИ СУЧАСНОСТІ

Охарактеризована класифікація господарської звітності в умовах централізованої економіки України. Розглянуто тенденції класифікації звітності в ринкових умовах та проведена її класифікація з урахуванням сучасного стану і розвитку.

В процесі господарської діяльності множинна інформація, яка накопичується в господарському обліку, потребує певної системи узагальнення і класифікації її з метою подальшого використання в управлінні і практичному застосуванні. Поточна інформація щодо життєдіяльності суспільства становить об'єкт господарського обліку, а узагальнені і обраховані системні дані інформаційного масиву, представлені на розгляд певним користувачам, відповідно, складали суть господарської звітності. Використання таких узагальнених систем інформації спочатку в практичних, а потім і в наукових цілях потребує їх поділу за відповідними ознаками з метою визначення правил і методів складання, розрахунку, аналізу, контролю та практичного використання в суспільному житті. Такий поділ здійснювався шляхом класифікації звітності.

Категорія „звіт” трактується за двома ознаками: письмове чи усне повідомлення офіційній особі або організації про свою роботу, виконання завдань, доручень і т. ін.; детальна розповідь, інформація і т. ін. про що-небудь.

Звітність, відповідно, трактується як: проведення звіту, звітування; документація встановленої форми, яка містить звіт про що-небудь [1, 354].

Як засіб економічної інформації та інструмент організації економічної роботи на різних ступенях управління суспільним відтворенням, звітність вимагає її класифікації з метою уніфікації підходів і методів упорядкування, складання, аналізу, використання зацікавленими особами, в зв'язку з чим проблема є *актуальною*. Проведені дослідження свідчать, що цьому питанню приділялося та приділяється достатньо уваги зі сторони таких *науковців* як Білуха М. Т., Білоусько В. С., Беленкова М. І., Бутинець Ф. Ф., Верига Ю. А., Кірейцев Г. Г., Кузьмінський А. М., Кузьмінський Ю. А., Хомин П. Я., Швець В. Г. та інші у відповідь на теоретичні потреби та практичну значимість господарської звітності.

Метою статті є виявлення теоретичних і практичних проблем класифікації звітності, яку по-різному трактують в економічній літературі, залежно від соціально-економічних умов розвитку суспільства, здійснення систематизації класифікаційних ознак, груп сукупностей, визначення їх змісту.

Класифікація звітності в умовах адміністративно-командного розвитку економіки нашої країни підпорядковувалася основній меті суспільного виробництва – контролю

за ходом виконання державних планів розвитку. Основною класифікаційною ознакою звітності була її належність до виду обліку. Управління економічними процесами здійснювалося за даними трьох видів обліку, які надавали всю необхідну інформацію для користувачів різних рівнів – від окремої структурної одиниці підприємства до державних органів управління. Відповідно, звітність поділялася на: оперативну (оперативно-технічну); статистичну; бухгалтерську.

У 1938 р. Лозинський О. І. писав: „...звітність, як сукупність зведених показників поточної роботи, побудована на основі даних балансового, оперативного і статистичного обліку, повинна складатися відповідно: а) з вимогами, які пред'являються законодавством і регулюючими, плануючими і кредитними організаціями; б) з необхідністю забезпечити керівництву підприємств контроль над виконанням плану, проведенням господарського розрахунку, станом фінансового господарства і т.д.; в) з необхідністю широкого систематичного висвітлення поточної роботи підприємств і її результатами перед широкими масами трудящих” [2, 502–503].

Визначення окремих видів звітності, як правило, трактувалося однаково всіма дослідниками радянського періоду, що вказує на значний вплив політичної системи та ідеології на розвиток економічної науки, в тому числі і господарського обліку. Оскільки звітність призначалася, в першу чергу, для зовнішнього контролю за ходом виконання запланованих виробничих програм, то обсяг показників, порядок складання, структура, терміни подання та інші якісні характеристики і умови визначалися відповідними державними контролюючими органами.

Категорія „технічна звітність” зустрічається при вивченні і аналізі місячних і річних звітів підприємств, яке проводилося на сторінках журналу „Счетоводство” на початку ХХ століття. Наприклад, при аналізі гірничозаводських бухгалтерських звітів, Єгоров К.С. відмічав: „Звіти поділяються на місячні і річні, і кожен, в свою чергу, на технічний і бухгалтерський. ... Місячний звіт складається із звітів виробництва (технічний облік) з виведеними по них кількостями і цінами отриманих продуктів і випискою рахунків, які дають загальну картину стану справ.” Далі автор дає характеристику технічної звітності: „Технічний звіт відображається звітами виробництв по всіх цехах і відділах, підрахованих за дванадцять місяців звітного року, з виведеними на підставі отриманих результатів середніми річними цінами” [3, 115–116].

Оперативний облік в умовах так званої загальнодержавної власності на засоби виробництва домінує над усіма іншими шляхом впровадження безперебійного потоку нормативної оперативної звітності щодо стану виконання окремих виробничих процесів, наприклад звітність щодо виконання договірних зобов'язань, руху робочої сили, виконання показників соціалістичного змагання, про хід прополки, посіву тощо. „Оперативна звітність використовується для поточного контролю виконання плану за найбільш важливими показниками в момент здійснення операцій або відразу після її завершення” [4, 205–231]. Пояснюється це відсутністю на той час кваліфікованих спеціалістів з бухгалтерського обліку, системи інституцій з підготовки спеціалістів відповідних кваліфікацій, а також теоретичних концепцій і практики бухгалтерського обліку, що призводило до значного запізнення подачі даних бухгалтерської звітності контролюючим органам, їх неякісним станом.

Органам статистики надавалося право оперативного контролю і аналізу за ходом виконання народногосподарських планів виробництва за даними первинного бухгалтерського і оперативного обліку. Це призвело до того, що статистичну звітність об'єднали із оперативною, і, таким чином, виокремилася оперативно-статистична звітність як окрема складова народногосподарської звітності в 60-х роках ХХ століття. При цьому, господарська звітність поділялася на два види: „оперативно-статистична, яка встановлюється, в залежності від характеру виробничої діяльності, як разова або як звітність по окремих періодах: по п'ятиденках, декадах, і т.д.; бухгалтерська, яка поділяється на місячну, квартальну і річну” [5, 349].

Класифікація звітності на оперативно-статистичну і бухгалтерську проводилася у 80-х роках ХХ століття [6, 444; 7, 374; 8, 402] поряд із класифікацією її за видами обліку (оперативна, статистична, бухгалтерська) [9, 37; 4, 204]. Класифікаційна ознака визначалася при цьому і „за обсягом показників” [7], „за змістом і джерелами отримання” [4], „за джерелами отримання показників” [10], „за змістом” [11].

Поряд з цим, чимало вчених, не заперечуючи існування оперативного обліку, класифікують звітність лише за двома видами: статистична і бухгалтерська [11, 250; 10, 268.]. Статистична звітність, вказують автори, використовує дані оперативнотехнічного, бухгалтерського і статистичного обліку.

Зовнішній контроль і аналіз даних статистичної звітності зі сторони вищестоящих органів досяг такого значення, що за термінами подання її класифікували як разова, п'ятиденна, декадна, і т.д. При цьому відмічалася, що бухгалтерська звітність складається за всією діяльністю підприємства, а статистична – за окремими видами діяльності. [17, 267].

Еволюція поглядів в економічній теорії і практика створення самостійних, незалежних, ринкових суб'єктів господарювання, який розпочався з 1991 р., дала поштовх вченим по-іншому підійти до проблем звітності і її класифікації, відповідно до ринкових умов. В цей період, ще до прийняття Закону України „ Про бухгалтерський облік і фінансову звітність” з'являється визначення „бухгалтерська (фінансова) звітність”, що вказує на тотожність категорій. При цьому, крім суто фінансової звітності (баланс, звіт про фінансові результати та їх використання, звіт про стан майна підприємства, звіт про наявність та рух коштів підприємства), у фінансову звітність зараховувалася статистична звітність, яка визначена для окремих підприємств за галузями діяльності [18, 197].

Найбільш повна класифікація господарської звітності була зроблена Кузьмінським А. М. у 1990 р. [20], а потім у пізнішому виданні [19] задовго до офіційного оприлюднення Закону „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”. В подальших теоретичних розробках класифікація звітності практично не відрізнялася новизною і, як правило, проведена за аналогією із представленими дослідженнями, але із неподібним визначеннями класифікаційних ознак та підгруп множин досліджуваних сукупностей, з урахуванням вимог нормативно-правових актів законодавства, що свідчить про відсутність єдності підходів до проблем класифікації.

Авторами виділено 11 класифікаційних ознак: за змістом та джерелами складання – статистична, бухгалтерська, спеціальна; за строком подання – нормативна і термінова; за ступенем узагальнення – первинна і зведена; за обсягом

– коротка і повна; за періодичністю подання – внутрішньо річна і річна; за охопленням видів діяльності – уся діяльність і основна діяльність; за поширенням на галузі господарства – типова і галузева; за характером направлення та використання зовнішня і внутрішня; за роллю в управлінні народним господарством – державна і внутрішня підприємств; за ступенем використання обчислювальної техніки складена вручну і складена з використанням ЕОМ; за способом відправлення – телеграфна і в автоматичному режимі [19, 241].

Основні методичні підходи до класифікації звітності змінюються з часом в результаті економічного, законодавчого, політичного і соціального оточення, яке змінює функції і призначення звітності відповідно до потреб її користувачів і виконавців. Звітність, як система знань та інформації про діяльність суб'єктів господарювання, має чітко виражене соціальне спрямування і тому та її частина, яка надається зовнішнім користувачам, має встановлюватися на законодавчому рівні за єдиними правилами, принципами і процедурами для використання державними органами на макроекономічному рівні та для контролю зі сторони суспільства, в тому числі і кредиторами та інвесторами за виконанням суб'єктами господарювання своїх зобов'язань.

Характерною ознакою для всіх наведених визначень звітності є система узагальнених і взаємопов'язаних показників за звітний (певний) період. Більшість визначень пов'язують звітність із результатами діяльності підприємства у вигляді певних економічних показників. Але звітність, наприклад, податкова представлена не лише економічними показниками діяльності, а й показниками, що відображають наявні ресурси підприємства та розрахунок плати за їх використання, наприклад, розрахунки плати за землю, за використання природних ресурсів, за викиди і скиди в навколишнє оточуюче середовище; спеціальна звітність, яка представлена, наприклад, такими формами як № 4-ПН „Звіт про заплановане вивільнення працівників”, „Звіт про фактичне вивільнення працівників”, № 5-ПН „Звіт про прийнятих працівників” відображають за кожним працівником його професію, освіту, стать, дату народження, місце проживання, ідентифікаційний код та інші показники, які не є економічними.

На наш погляд, господарська звітність – це система взаємопов'язаних показників, визначених внутрішніми та/або зовнішніми користувачами, що закріплено відповідними нормативними актами, які характеризують господарські процеси підприємства та суспільне відтворення країни, що підлягають дослідженню, вивченню, аналізу і використанню для прийняття ефективних рішень.

Першою класифікаційною ознакою у більшості теоретичних досліджень [21, 22] виступає „зміст і джерела складання”, за якими звітність поділяють на статистичну, бухгалтерську, спеціальну. Близькі за своєю суттю класифікаційні ознаки „За видами” і „ За змістом”. Встановлені підгрупи множин за даними класифікаційними ознаками у різних авторів різні, що свідчить про відсутність єдиного підходу до визначення класифікаційної ознаки.

Категорія „зміст” передбачає опис суті явищ, внутрішніх особливостей, мету, призначення, перелік розділів, частин, тому на наш погляд, є характеристикою всіх класифікаційних ознак при їх вивченні і властива кожному об'єкту, що досліджується. Класифікаційна ознака „За змістом” не може прийматися в основу

групування господарської звітності, через те, що характеризує кожну класифікаційну сукупність відповідно до її узагальнюючого фактору.

Джерелами інформації господарської звітності є два види господарського обліку – бухгалтерського і статистичного, які на сьогоднішній день офіційно визнані в усіх країнах, де ведеться ринкове товарне виробництво, і дані яких використовуються в практичній діяльності суспільства. Відповідно, суб'єкти підприємницької діяльності складають і подають встановленим органам і користувачам згідно із законодавством бухгалтерську і статистичну звітність.

В сучасних умовах ринкової економіки обсяг статистичної звітності підприємств суттєво скоротився порівняно із періодом централізованого розвитку економіки. Така звітність стосується лише окремих, важливих для вивчення в цілому по народному господарству кількісних та вартісних параметрів засобів виробництва, інших явищ і процесів суспільного життя, наприклад, рух робочої сили на підприємстві, земельні ресурси за їх видами тощо. Із появою приватної власності відпала необхідність постійного і жорсткого контролю зі сторони держави за окремими процесами і етапами виконання господарських робіт кожного підприємства у кількісному виразі, як це робилося в умовах загальнодержавної власності на засоби виробництва. Але система статистичного обліку і звітності присутні на державному рівні, представлені органами державної статистики, основна функція яких полягає у наданні інформації „для оцінки стану і розвитку економіки держави та планування макроекономічних показників” [23, 29].

Виходячи із проведеного аналізу функцій, змісту, суті і призначення статистичної звітності підприємств, можна визначити, що статистична звітність – це система показників, визначених нормативними актами Держкомстату України відповідно до Закону України „Про Державну статистику”, які необхідні для статистичного вивчення, аналізу і прогнозування господарської діяльності суб'єктів господарювання на макроекономічному рівні.

У роботах вчених періоду після прийняття Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” виокремлюються фінансова, податкова, статистична, внутрішньогосподарська (управлінська) та спеціальна звітність. Якщо прийняти до уваги те, що основним джерелом складання всіх цих видів звітності є дані бухгалтерського обліку, як це зазначено статтею 3 Закону, то класифікаційна ознака „джерело складання” втрачає свій сенс. „Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку” [24, 7].

В умовах ринкових перетворень підприємствам надається повна самостійність у вирішенні питань організації оперативного обліку, який в сучасних умовах можна трактувати як складову внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, зміст якого визначено Законом як „система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством” [24, 5]. Дані оперативної звітності для зовнішніх користувачів щодо виконання окремих господарських процесів в ринкових умовах повністю скасовано, тому що це є прерогативою управлінського персоналу підприємства і в певній мірі комерційною таємницею. Як зазначає П.Я. Хомин: „Внутрішня звітність

використовується у господарстві для оперативного управління виробничо-фінансовою діяльністю” [25, 4].

При цьому функції оперативного обліку передано внутрішньогосподарському (управлінському) обліку, якому підпорядковані всі складові господарської діяльності обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів в процесі управління всіма господарськими процесами. Відповідно, оперативна звітність логічно включилася у систему управлінської звітності.

В умовах суттєвих розбіжностей принципів і методів фінансового і податкового обліку в нашій країні особливої актуальності набуває податковий облік, що знаходить свій прояв у прийнятті відповідних нормативних актів з його регулювання: Положення про порядок розрахунку податкових різниць за даними бухгалтерського обліку за № 1316 від 29.11. 2006 р., Методичні рекомендації зі складання регістрів бухгалтерського обліку податкових різниць, валових доходів і валових витрат за № 45 від 29.1. 2007 р., Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість за № 141 від 01.07. 1997 р. Перелік приведених нормативних актів свідчить, що податковий облік – це підсистема бухгалтерського обліку, яка призначена для відображення необхідних даних в податковій звітності, згрупованих і облічених за певними правилами. Виходячи із цих гіпотез, можна припустити, що податкова звітність формується в підсистемі бухгалтерського обліку, а отже її не можна виділити в цій сукупності, як структурну ознаку.

Класифікаційна ознака „за видами”, яка наводиться деякими авторами, на наш погляд, буде більш повно характеризувати досліджувану сукупність, якщо її пов'язати із видами обліку. Таким чином, ознака „за видами господарського обліку” поділяє звітність на дві підгрупи: статистична, бухгалтерська.

Ринкові форми господарювання створюють безліч ситуацій, які вимагають нового рішення обліку господарських операцій в новому економічному середовищі, що сприяло появі креативного (творчого) обліку, а відповідно, і креативної звітності. Як зазначають Метьюс М. Р., Перера М.Х.Б., - „...грань між творчим підходом і відвертим шахрайством, як правило, розмита.

Сьогодні на захисті інтересів інвесторів і власників стоять облікові стандарти і норми права. Але з появою більш складних методів ведення бізнесу і не зважаючи на розвинуте законодавство і багаточисельні облікові правила і процедури, приклади креативного обліку зустрічаються нерідко” [26, 456–457]. В ринкових умовах господарювання креативна звітність спрямована на створення кращих, стабільних та рівномірних в часі фінансових результатів для оцінки роботи підприємства і залучення кредитних та інвестиційних ресурсів.

В Україні ринкові перетворення в значній мірі супроводжувалися і супроводжуються до нині креативною звітністю для заниження доходів і прибутку підприємства, оподатковуваних оборотів для визначення ПДВ, нарахування фонду оплати праці персоналу, а відповідно, і відрахувань до фондів соціального страхування та в багатьох інших випадках. Приватизація підприємств державної форми власності відбувається через заниження вартості активів підприємств, синтетичного створення ситуацій банкрутства через завищення валових витрат, неповернення дебіторської заборгованості внаслідок неплатоспроможності покупця та з допомогою інших схем тіншового бізнесу.

В цих умовах значення креативної звітності, яка суттєво впливає на стан економіки як окремих підприємств, так і в цілому держави шляхом надання користувачам встановлених законодавством різних видів звітності, не можна ігнорувати і тому необхідно обов'язково виділити її в окремій класифікаційній групі „За відповідністю встановленим вимогам нормативних актів”, згідно якої звітність поділяється на: креативну звітність і звітність складена відповідно до чинного законодавства. За місцем використання звітності деякі автори пропонують її класифікувати на зовнішню фінансову і внутрішню (управлінську). Такий поділ є неповним, оскільки фінансова звітність використовується також для внутрішніх потреб управління. Крім того, в цю класифікаційну групу не включені статистична, податкова, спеціальна звітність, які можуть бути як зовнішніми, так і внутрішніми.

Організація складання зовнішньої звітності регламентується низкою нормативних документів, у яких визначається перелік та зразки форм, методика і техніка складання, терміни подання тощо. При цьому, нормативними актами чітко визначено перелік форм зовнішньої звітності, які мають подаватися відповідним органам, забороняючи вимагати не встановлені і не визначені форми звітності. Тому, на наш погляд, більш точним визначенням класифікаційної ознаки буде „за користувачами”, згідно до якої звітність поділяють на: зовнішню і внутрішньогосподарську (управлінську).

Зовнішня звітність – це система показників, яка визначається і затверджується відповідними органами державної влади і призначена для використання зовнішніми користувачами, має бути уніфікована, складатися за встановленими правилами і принципами. Кількість, форми зовнішньої звітності та порядок їх подання не є сталими і змінюються у часі відповідно до змін нормативних актів та потреб суспільства. Внутрішньогосподарська (управлінська) звітність призначена для використання в межах підприємства управлінським персоналом підприємства для прийняття відповідних рішень і розробляється підприємством самостійно.

Наступною класифікаційною ознакою є „період охоплення звітної інформації” згідно якої звітність поділяють на: проміжну (періодичну) і річну. В свою чергу, проміжна (періодична) звітність поділяється на періоди, за який складена – місячна, квартальна тощо.

За часом подання звітність поділяють на нормативну і термінову. Нормативна звітність подається в суворо визначені строки, наприклад, оперативна внутрішня звітність про хід виконання окремих виробничих процесів встановлюється чітко, станом на певну дату.

Термінова звітність подається у певний, визначений проміжок часу, наприклад, річна фінансова звітність подається до 20 лютого року, наступного за звітним; податкові декларації подаються за базовий (звітний) період, що дорівнює: а) календарному місяцю – протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця; б) календарному кварталу або календарному півріччю – протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя), на деяких формах статистичної звітності вказано, що звітність є термінова, квартальна (Звіт з праці, ф. № 1 – ПВ, Звіт про використання робочого часу, ф. № 3 ПВ, Звіт про товарообіг, ф. № 1- торг тощо).

За ступенем узагальнення звітність поділяється на первинну, що відображає дані окремого підприємства (окремої юридичної особи), зведену, узагальнену за даними первинної звітності у масштабі галузі, корпорації, міністерства тощо та консолідовану, яка відображає показники діяльності юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

Класифікаційна ознака „первинна звітність” і поділ звітності виникли у період створення соціалістичного обліку підприємств за відомчими принципами, коли всі соціалістичні підприємства для контролю за їх діяльністю підпорядковувалися певним галузевим відомствам, міністерствам. Держава була єдиним власником всіх засобів виробництва, а окремі підприємства становили первинні осередки господарської діяльності: „Первинні господарства: промислові підприємства, радгоспи, машинно-тракторні станції, будівництва, підрядні будівельно-монтажні контори і інші організації – місячні і кварталні бухгалтерські звіти і баланси представляють не пізніше 15 числа, наступного за звітним строком, а річні – не пізніше 25 січня наступного року” [5, 356].

Консолідованою може бути податкова і фінансова звітність. Консолідована фінансова звітність – фінансова звітність, яка відображає фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці [24, 6].

За охопленням видів діяльності більшість дослідників класифікують звітність, що відображає всі її сторони або обмежуватися лише основною. Виділена підмножина „всі види діяльності” скоріше характеризує обсяг відображуваної інформації, а не види діяльності. В сучасних умовах за вимогами міжнародних стандартів, прояв яких втілено у вітчизняних Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, звітність чітко поділяється за видами діяльності на операційну, інвестиційну і фінансову. Операційна, в свою чергу, поділяється на основну та іншу операційну діяльність. Операційна діяльність це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю. Основна діяльність – операції, пов’язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу. Інша операційна діяльність – діяльність, яка створена для обслуговування основної діяльності та / або виникає внаслідок її проведення.

Інвестиційна діяльність відображає операції з придбання та реалізації необоротних активів, а також фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів. Визначення інвестиційної діяльності у П(с)БО 4 „Звіт про рух грошових коштів”, на наш погляд, не коректно визначає зміст категорії: „Інвестиційна діяльність - придбання та реалізація тих необоротних активів (виділено автором), а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів”. Як відомо, еквівалентами грошових коштів є „короткострокові фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у відомі суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни їх вартості” [27, 251], а серед необоротних активів, які представлені основними засобами, нематеріальними активами, довгостроковою дебіторською заборгованістю еквівалентів грошових коштів не має.

Класифікаційна ознака „За призначенням” групує звітність на загальнодержавну і відомчу, що має подібні коріння визначення типової і спеціалізованої звітності. Найбільш вірогідною у даному випадку класифікаційною ознакою є „за підпорядкованістю”, згідно до якої виділяються підмножини: типова і спеціалізована звітність. Типовою є звітність, в якій не враховуються галузеві особливості, наприклад, фінансова звітність, податкова звітність. Спеціалізована звітність розробляється і затверджується відповідними органами центральної виконавчої влади за погодженням з органами державної статистики і охоплює галузеві показники.

Обліковий процес на багатьох підприємствах здійснюється з використанням персональних комп'ютерів відповідно до встановлених програмам автоматизації обліку. Сучасні програми автоматизації облікового процесу дозволяють складати звітність з використанням даних первинного, аналітичного і синтетичного обліку, відображених на рахунках бухгалтерського обліку. М. Білуха та Т. Микитенко визначають, що „Технічний прогрес у суспільстві, що охопив і галузь інформатики, поширився на документалістику і, зокрема, на документи та документооборот, створив передумови для теоретичних і методичних засад нового електронного обліку господарської діяльності” [28, 16]. Тому за ступенем автоматизації облікового процесу розрізняють звітність, що складається вручну і за допомогою електронного обліку.

За способом відправки звітність можна поділяти на: вручено особисто, поштовою, телеграфною та ту, що відправляється в автоматичному режимі, за допомогою електронного зв'язку.

Таким чином, проведені дослідження щодо класифікації господарської звітності в сучасних умовах свідчать, що різні автори по-різному визначають її класифікаційні ознаки, класифікаційні підгрупи, їх зміст, визначення та кількість сукупностей, навіть одні класифікаційні ознаки об'єднують різні сукупності звітності. Тому для встановлення суттєвих класифікаційних ознак вивчена суть, зміст окремих категорій та групвальні признаки, які становлять її основу. Динаміка економіко-правових, соціально-економічних відносин суспільства, які визначаються ступенем розвитку продуктивних сил і виробничих відносин, сприяють формуванню різних видів господарської звітності, її структури, призначення, цілей, інших якісних ознак як для потреб суспільства в цілому, так і для потреб окремих користувачів. Диверсифікація класифікаційних сукупностей господарської звітності, їх якісних ознак сприяє встановленню методологічних правил і принципів, методів складання звітності, її функцій, а також аналізу, контролю та інших форм практичного застосування в суспільному житті.

Література

1. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ „Перун”, 2002. – 1440 с.
2. Лозинский А. И. Курс теории балансового учета в связи с промышленным, сельскохозяйственным и торговым учетом. М.: В/О «Союзтогулет». – 1938. – 584 с.

3. Егоров К. С. Горнозаводское счетоводство // Счетоводство. – 1904. – № 9–10.
4. Моисеенко Г. И. Теория бухгалтерского учета. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика. – 1982. – С. 205–231 с.
5. Митюшкин Т. С. Теория бухгалтерского учета. М. Государственное издательство сельскохозяйственной литературы– 1957. – 369 с.
6. Ламыкин И. А., Никольский Н. К. Бухгалтерский учет в совхозах. – М.: Статистика. – 1971. – 359 с.
7. Рогаченко М., Гурін М. І., Цейтлін М. Я., Бутко С. Д. Бухгалтерський облік у сільськогосподарських підприємствах. – К.: Вища школа. – 1979. 390 с.
8. Радостовец В. К. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных предприятиях. М.: 1987. – 414 с.
9. Палий В. Ф., Соколов Я. В. Введение в теорию бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика. – 1979. – 304 с.
10. Теорія бухгалтерського обліку / Н. Н. Грабова. – 4-е вид., перероб. і доп. – К.: Вища школа. Головне видавництво. – 1986. – 309 с.
11. Галкин А. Ф., Огийчук Н. Ф., Войчук Г. И. Теория бухгалтерского учета. – Киев: Вища школа. – 1982. – 264 с.
12. Сумцов А. Курс теории бухгалтерского учета. М.: Госфиниздат. – 1958. – 315 с.
13. Маргулис А. Ш. Бухгалтерский учет в отраслях народного хозяйства СССР. Изд. 3-е, пере раб. – М.: Госфиниздат. – 1959. – 462 с.
14. Соколов Я. В. Очерки по истории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика. – 1991. – 400 с.
15. Курс бухгалтерского учета в отраслях народного хозяйства / Под ред. Власова А. В. и Левинштейна А. О. М.: Финансы. – 1974. – 311 с.
16. Пильменштейн Д. И. Основы бухгалтерского учета. – М.: Статистика. – 1974. – 159 с.
17. Костюк П. А. Организация учета в колхозах, совхозах при комплексной механизации. – М.: Статистика. – 1977. – 277 с.
18. Сопко В. В., Пархоменко В. М. Бухгалтерський облік у підприємницькій діяльності. – К.: Техніка. – 1993. – 222 с.
19. Кузьмінський А. М., Кузьмінський Ю. А. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. К.: „Все про бухгалтерський облік”. – 1999. – 288 с.
20. Кузьминский А. В. Теория бухгалтерского учета: Учебник. – К.: Вища школа. – 1990. – 311 с.
21. Кужельний М. В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: КНЕУ. – 2001. – 334 с.
22. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – 2-е вид., перероб. і доп. – К.: Знання, 2006. – 252 с.
23. Звітність підприємств. Навчальний посібник / За ред. професора Вериги Ю. А. – Київ: Центр навчальної літератури. – 2005. – 656 с.
24. Закон України . Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Бухгалтерський облік на підприємствах АПК. Том 1. Посібник по

- застосуванню нормативно-методичних документів з бухгалтерського обліку в Україні / За ред. В. М. Пархоменка та В. М. Жука. – К.: ІАЕ, 2004. – 826 с.
25. Хомин П. Я. Формування звітності в підсистемі фінансового, управлінського і податкового обліку: Монографія. – Тернопіль: Економічна думка. – 2004. – 288 с.
26. Метьюс М. Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерського учета: Учебник // Пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова, И. А. Смирновой. – М.: Аудит, ЮНИТИ. – 1999. – 663 с.
27. П(С)БО ; Звіт про рух грошових коштів. Бухгалтерський облік на підприємствах АПК. Том 1. Посібник по застосуванню нормативно-методичних документів з бухгалтерського обліку в Україні. / За ред. В. М. Пархоменка та В. М. Жука. – К.: ІАЕ, 2004. – 826 с.
28. Білуха М., Микитенко Т. Теоретичні і методологічні принципи електронного обліку господарської діяльності // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 12. – С. 15–24.

Редакція отримала матеріал 27 лютого 2008 р.