

закриті для експорту ринки. Основним недоліком є суперечки між партнерами щодо напрямів інвестування, маркетингової політики, використання прибутку. Найбільш ризикованим методом виходу на зарубіжний ринок є пряме інвестування, що вимагає великих капіталовкладень. У той же час пряме інвестування має низку переваг: можливість забезпечити меншу собівартість продукції за рахунок економії на транспортних витратах, митних платежах, можливість отримати пільги в оподаткуванні та покращити імідж у зарубіжній країні через створення нових робочих місць, більш тісні відносини зі споживачами, відсутність конфлікту інтересів – керівництво фірми має повний контроль над виробництвом товару, ціною, збутовою та рекламною стратегією. Щоб вибрати оптимальний метод виходу на міжнародний ринок, треба провести ретельний аналіз політико-правового та економічного середовища країни, де планується працювати, зокрема, тип зовнішньоторговельної політики країни, тарифні та нетарифні бар'єри, пільги в оподаткуванні тощо.

Для українських підприємств застосування вищезгаданих традиційних методів виходу на зарубіжні ринки є дещо проблематичним. Створення виробничого СП та пряме інвестування вимагають великих капіталовкладень, чого не можуть собі дозволити українські підприємства. Крім того, майже відсутня можливість забезпечити меншу собівартість продукції за рахунок дешевшої сировини чи робочої сили. Використання непрямого експорту не дозво-

ляє отримати підприємствам досвід роботи на міжнародному ринку. Крім того, він не дозволяє підприємству уникнути таких перешкод, як митні бар'єри, нетарифні обмеження тощо. Такі ж недоліки має і прямий експорт. Виходом із цієї ситуації може бути створення так званого експортного консорціуму, коли декілька фірм укладають угоду для спільного здійснення проекту.

Ще однією можливістю виходу українських підприємств на зарубіжні ринки може бути участь у стратегічних альянсах, у рамках яких компанії об'єднують зусилля, зберігаючи при цьому свою господарську та юридичну самостійність. Це – співробітництво між фірмами, що дозволяє використати сильні сторони учасників, дозволяє навіть малим чи середнім фірмам виходити на міжнародну арену та залучатися до глобальної економічної діяльності, не втрачаючи своєї спеціалізації.

1. Авдокушин Е.Ф. Маркетинг в международном бизнесе. – М., 2002.
2. Канищенко О.Л. Міжнародний маркетинг: Теорія і господарські ситуації: Навч. посібник. – К., 2004.
3. Котлер Ф., Амстронг Г., Сондерс Дж., Вонг В. Основы маркетинга. – 2-е европ. изд. – К. 4. Майер Д., Олесневич Д. Міжнародне середовище бізнесу. Конкуренція та регулювання у глобальній економіці. – К., 2002.
5. Портер М. Международная конкуренция: Пер. с англ. / Под ред. В.Д.Шеткина. – М., 1993.
6. Сиваченко І.Ю. Управління міжнародною конкурентоспроможністю підприємства (організації). – К., 2003.
7. Соколенко С.І. Глобалізація і економіка України. – К., 1999.
8. Циганкова Т.М. Управління міжнародним маркетингом: Навч. посібник. – К., 2001.
9. Albaum G., Strandskov J., Duerr E. International marketing and export management. – Prentice Hall, 2002.
10. Jeannet J-P. Global marketing strategies. – Fifth edition. – Boston, 2001.

Надійшла до редколегії 30.03.04

Г.П.Голубнича, канд. екон. наук, доц.

## КОНЦЕПЦІЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИХ СИСТЕМ НА БАЗІ АМЕРИКАНСЬКОГО ДОСВІДУ

*Розглянуто теоретичні та практичні засади формування, розвитку, стандартизації та відтворення обліково-аналітичних інформаційних систем. Впроваджується думка, що на початковому етапі становлення таких інформаційних систем їх класифікація має такий вигляд: обліково-аналітичні, обліково-фінансові, обліково-управлінські, обліково-статистичні, обліково-правові, обліково-податкові. Рекомендовано методики практичного застосування локальних систем, об'єктами яких є основні засоби, витрати, прибуток та інші.*

*Theoretical and practical foundations of the formation, development, standardization and representation of the analytical accounting information systems (IS) are considered. It is suggested that on establishing IS their classification is as follows: financial, managerial, statistical, legal, fiscal and analytical accounting systems. The procedures to use the local systems for fixed assets, expenses, incomes, etc. are recommended.*

Дослідження проблем розвитку національних систем обліку та аудиту особливо актуальні в умовах глобалізації економік, інтернаціоналізації товарних та фінансових ринків. Об'єктивно економічна інформація стає головним чинником розвитку глобалізації економік. Разом з тим, історичний процес становлення і розвитку економічної інформації показує, що первинною її формою була облікова інформація. Тому дослідження сучасних проблем реформування та розвитку національних систем обліку та аудиту відповідно до міжнародного досвіду є актуальним. Теоретичним і практичним аспектам цих проблем присвячені роботи вітчизняних вчених: В.Г.Швеця, С.Ф.Голова, С.Я.Зубілевич, В.М.Пархоменка, В.В.Сопка.

У загальному напрямку досліджень розвитку національних систем обліку та аудиту високоактуальними є проблеми взаємозв'язку таких складних сучасних економічних явищ і процесів, як стандартизація, гармонізація трансформація облікової інформації з метою ефективного її подання, розкриття і використання в корпоративному управлінні та контролі, глобалізація економік, а також процесів формування та розвитку корпоративних структур, що зумовлено такими суттєвими фактами.

По-перше, історичний досвід показує, що системи облікової інформації були і є одним з головних чинників формування та розвитку корпоративних структур. Про це свідчать і процеси, пов'язані зі структурними пере-

твореннями у виробничій, фінансовій, кредитній, банківській системах, які відбувалися в економіці України, починаючи з 90-х років минулого століття. Створення сучасної національної системи облікової інформації та становлення корпоративних структур бізнесу відбувалися паралельно ще за часів існування Радянського Союзу під впливом, у першу чергу, процесів глобалізації економіки США та провідних європейських країн. Так, у червні 1989 р. за участю Центру ООН з транснаціональних корпорацій і Торговельно-промислової палати СРСР в Москві відбувся семінар із проблем обліку на спільних підприємствах. За результатами цього семінару було прийнято рішення стосовно модернізації системи обліку, її інтеграції до міжнародних стандартів і відповідно до міжнародної практики формування, подання та розкриття облікової інформації. Також учасники семінару прийняли рішення сформувати робочу групу досвідчених спеціалістів з обліку, аудиту та економічного аналізу, метою діяльності якої стала розробка проектів реформування національної системи обліку України, її стандартизації відповідно до вимог Міжнародних стандартів та проведення заходів, спрямованих на реформування освітніх програм підготовки та підвищення кваліфікації фахівців з обліку. Почалося вивчення та використання в практичній діяльності Концептуальних засад обліку та звітності відповідно до міжнарод-

них стандартів [1, с. 7]. На сучасному етапі реформування національної системи обліку вже можна зробити висновки стосовно поетапного характеру процесу реформування та особливостей інструментарію. Останній включає стандартизацію, гармонізацію та трансформацію інформації, що міститься у фінансовій звітності національних корпоративних структур, до міжнародних стандартів.

По-друге, як свідчить міжнародний досвід, стандартизація та гармонізація облікової інформації є чинниками прискорення процесів економічної глобалізації. На думку автора, у результаті сама облікова інформація поступово стає головним нематеріальним активом економічного базису існування сучасних організаційних структур корпоративного бізнесу. Без розкриття та використання облікової інформації неможливо проводити ефективну фінансово-господарську політику, здійснювати фінансово-господарський контроль усіх видів діяльності таких суб'єктів. Між тим, потребує подальшого уточнення понятійний апарат сутності корпорацій.

По-третє, облікова інформація, що є основною формою економічних інформаційних систем, об'єктивно взаємопов'язана та взаємодіє з іншими її складовими, такими як фінансова, податкова, управлінська, аналітична. За якими теоретичними засадами необхідно робити таке розмежування обліково-економічної інформації у наукових роботах ще не з'ясовано.

Розробка базових концепцій розвитку національних систем обліку та аудиту неможлива без міжнародного досвіду, у першу чергу США, Великобританії, Франції, Німеччини, Іспанії.

У нормативно-законодавчих актах та економічній літературі визначено окремі напрями розробки сформульованої проблеми: створення нових організаційних форм суб'єктів господарювання [2, с. 17-36], реформування національної системи бухгалтерського обліку в Україні, стандартизація, гармонізація та трансформація обліку і звітності до міжнародних стандартів [3-9]. Однак слід зауважити, що на даний час ще відсутнє комплексне дослідження проблем обліково-аналітичних інформаційних систем корпоративних структур у контексті їх зв'язку з процесами глобалізації економіки.

Мета дослідження – визначити понятійно-категоріальну сутність обліково-аналітичних інформаційних систем і розробити концептуальні засади побудови обліково-аналітичних інформаційних систем на базі міжнародного досвіду, зокрема американського. Об'єктом дослідження є система облікових категорій, що відображає процес формування локальних обліково-аналітичних інформаційних систем. Предметом дослідження є теоретико-методологічні засади побудови обліково-аналітичних інформаційних систем і методики їх організації в процесі практичного використання. Методологію дослідження становить системний метод пізнання процесів відтворення облікової інформації та її розкриття під час практичного використання, а також відтворення інших економічних систем, у тому числі корпоративних. До складу використаних наукових інструментів включено загальнонаукові та спеціальні методи досліджень: аналіз і синтез, єдність абстрактного і конкретного, статистичні методи, методи моделювання. Законодавчі та нормативно-правові акти з питань господарсько-фінансової діяльності, бухгалтерського обліку, аудиту, облікової політики в Україні, матеріали програми Агентства США з міжнародного розвитку (USAID), у першу чергу "Розвиток ринку капіталів" [10, с. 3-20; 11, с. 20-183], програми TACIS "Бухгалтерський облік та аудит в Україні", програми TACIS EDUK 9301 за курсом "Загальний менеджмент та маркетинг" [12, с. 5-35; 13, с. 1-30; 14, с. 1-59] становлять інформаційну базу дослідження.

Також використано статистичні матеріали Державного комітету статистики України, первинні матеріали обстежень діяльності окремих підприємств.

Становлення сучасних національних систем обліку та аудиту в Україні організаційно пов'язане з процесами глобалізації, інтеграції та корпоратизації економік. Перший етап становлення обліково-аналітичних інформаційних систем починається разом з реформуванням національних систем обліку та аудиту в Україні як складових Стратегії інтеграції України до Європейського Союзу [15-16]. При цьому реалізація завдання з приведення системи бухгалтерського обліку в Україні у відповідність з міжнародними вимогами стає одним з головних, що були поставлені перед Міністерством фінансів України при здійсненні державної політики щодо європейської інтеграції та вступу України до СОТ.

Після закінчення в Україні першого етапу реформування національної системи обліку виникла необхідність розробки теоретичних засад стратегії подальшого розвитку національних систем обліку та аудиту. У сучасних умовах значно зріс попит на облікову інформацію, яка міститься у фінансовій (бухгалтерській) звітності, складеної за міжнародними стандартами. Така облікова інформація найбільш відповідає потребам користувачів, тому що однією з головних її характеристик є аналітичність. При цьому під аналітичністю розуміється можливість моделювати облікову інформацію в процесах прийняття управлінських рішень і фінансового контролю. Це вимагає створювати суб'єктами господарювання системи обліку за міжнародними принципами. Концепція національної системи обліку, що була провідною в умовах її реформування, базувалася на теоретичних і практичних положеннях стандартизації та інтеграції до міжнародних систем.

Між тим, поки що не існує єдиної думки щодо процесів та механізмів трансформації та інтеграції національних систем обліку та аудиту до міжнародних систем. Про це свідчить те, що результати таких досліджень постійно доповідаються на Конгресах Європейської асоціації бухгалтерів. Дослідження ґрунтуються навколо проблем розвитку міжнародного бухгалтерського обліку в умовах глобалізації економіки. При цьому кожна країна залежно від рівня свого економічного розвитку виділяє окремо проблеми теорії бухгалтерського обліку, проблеми фінансового обліку, проблеми управлінського обліку, проблеми облікової звітності, проблеми аналізу, проблеми фінансового менеджменту тощо [20, с. 61-62]. На думку автора, головною проблемою є розробка концепції обліково-аналітичної інформації на основі таких теорій, як теорія економічної інформації, теорія управлінського обліку або аналітичної бухгалтерії, теорія фінансового обліку або загальної бухгалтерії та її синтезу, теорія менеджменту, теорія економічного аналізу, теорія організацій, концепції фінансового і виробничого капіталу, концепції збереження капіталу, концепції фінансових результатів діяльності підприємств. Про те, що всі перераховані теорії перебувають на стадії свого формування, свідчить, наприклад, той факт, що тривають дискусії вчених щодо визначення змісту таких облікових категорій, як дохід і витрати.

Категорії відображають сукупність економічних відносин, які виникають з економічних потреб, що проявляються через економічні інтереси та заохочування. І якщо підійти до визначення змісту категорій дохід і витрати з позицій теорії обліково-аналітичної інформації, то можна дійти висновку, що це мікрорівневі локальні економічні системи зі своїми конкретними суб'єктами, об'єктами, взаємозв'язками, закономірностями відтворення інформації стосовно їх функціонування. При цьому необхідно вказати, що зовнішнє середовище

активно впливає на форми прояву цих категорій. Тобто, якщо такі мікрорівневі системи помістити в нове середовище, то вони змінять свою форму і відповідно зміст обліково-аналітичної інформації стосовно минулих і майбутніх процесів праці, виробництва та відтворення обмежених ресурсів суб'єктів господарювання. Таким чином, процеси формування концепції обліково-аналітичної інформації носять в першу чергу теоретико-методологічний характер.

Вітчизняний і міжнародний досвід показує, що проблеми становлення концепції обліково-аналітичної інформації в сучасних умовах глобалізації економіки мають не тільки теоретичні, а й практичні аспекти. Дослідимо особливості змісту обліково-аналітичної інформації в процесі прийняття управлінського рішення стосовно модернізації основних засобів. Для цього необхідно розглянути взаємозв'язок таких показників: обсяги продажу у натуральних показниках; обсяги продажу у грошових одиницях; вартість реалізованих товарів (витрати); поточний прибуток (поточний фінансовий результат); інвентар; дебіторська заборгованість; кредиторська заборгованість; машини та обладнання; загальні функціонує активи (Інвентар + Дебіторська заборгованість + Кредиторська заборгованість + Машини та обладнання); поточна рентабельність у відсотках (Поточний прибуток / Виручка від реалізації \* 100 %); поточний прибуток від загальних функціонуючих активів (Поточний прибуток / Загальні функціонуючі активи \* 100 %); термін погашення дебіторської заборгованості у днях (Дебіторська заборгованість / Обсяги продажу у грошових одиницях \* 360); оборотність інвентарю у днях (Інвентар / Витрати \* 100 %); термін погашення кредиторської заборгованості (Кредиторська заборгованість / Витрати \* 100 %).

Отриману за результатами дослідження інформацію можна використовувати не тільки для корпоративного поточного управління та контролю, а й для прогнозування наведених показників. Для цього необхідно синтезувати інформацію за наведеними вище показниками з обліково-аналітичною інформацією використання основних засобів (їх активної частки). Синтез обліково-аналітичної інформації у часі можна продовжити, доповнюючи обліково-аналітичну інформацію фінансового характеру, яка наведена вище, обліково-аналітичною інформацією, наприклад, використання основних засобів: первісна вартість машин та обладнання на початок фінансового року; індексація; надходження; вибуття; первісна вартість машин та обладнання на кінець фінансового року; амортизація (знос) на початок року; індексація амортизації; амортизаційні нарахування за фінансовий рік; вилучення амортизації; загальна амортизація у кінці року; залишкова вартість машин та обладнання.

Аналогічно можна моделювати обліково-аналітичну інформацію стосовно всіх видів обмежених ресурсів суб'єктів господарювання: трудових, фінансових, матеріальних. Це свідчить про практичну цінність концепції обліково-аналітичної інформації в сучасних умовах: використання її положень надає можливості підприємствам отримати або збільшити економічний ефект від модернізації активної частини основних засобів та інших ресурсів.

Проведене дослідження дає змогу сформулювати висновки та пропозиції теоретичної та практичної спрямованості. Концепцію інформаційних обліково-аналітичних систем необхідно покласти в основу економічної політики як корпоративних нефінансових і фінансових структур, так і загальної державної політики управління процесами глобалізації економіки. Локальні інформа-

ційні облікові системи корпоративного управління можуть бути поділені на такі види: обліково-фінансові (мають пріоритетний характер), обліково-управлінські, обліково-статистичні або фінансово-статистичні, обліково-податкові, обліково-економічні, обліково-аналітичні. Побудова моделей обліково-аналітичних систем дасть можливість здійснювати управління окремими об'єктами господарської діяльності з позицій збереження капіталу й отримання прибутку. Дослідження дозволяє визначити понятійно-категоріальну сутність обліково-аналітичних інформаційних систем, що забезпечує побудову конкретних обліково-аналітичних моделей практичної спрямованості.

Формування та розвиток обліково-аналітичних інформаційних систем, як свідчить міжнародний досвід, повинно відбуватися як на рівні корпоративних структур, так і на макrorівні. Тому подальший розвиток процесів реформування систем обліку та аудиту в Україні має бути пов'язаний з побудовою національної облікової системи та відповідної системи державного фінансового контролю. Ця система повинна відповідати таким основним критеріям: забезпечувати необхідною інформацією суб'єктів економічного контролю, інтегруватися із системами економічного контролю на макrorівні та мікрорівнях, забезпечити побудову такої моделі економічного розвитку суб'єктів господарювання, яка б дала можливість Україні з мінімальними витратами увійти в систему трансформацій до світових стандартів.

1. Мюллер Г., Гернон Х., Миш Г. Учет: международная перспектива: Пер. с англ. — М., 1999.
2. Господарський Кодекс України // Українська інвестиційна газета. Нормативна база. — 2003.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16. 07. 99. № 996-XIV, із змінами та доповненнями // [www.gov.ua](http://www.gov.ua).
4. Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів: Постанова Кабінету Міністрів України № 1706 від 28. 10. 98 // [infomf@minfin.gov.ua](mailto:infomf@minfin.gov.ua).
5. План заходів з виконання Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів (додаток до Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 28. 10. 98. № 1706 // Курсом реформ — облік 2000. — Дніпропетровськ, 2000. — Ч. 1. — С. 152-153.
6. Роз'яснення Міністерства фінансів України від 09. 03. 2000 р. № 41-23/41 "Щодо реформування бухгалтерського обліку" // [infomf@minfin.gov.ua](mailto:infomf@minfin.gov.ua).
7. Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, затверджені Наказами Мініфіну України // [infomf@minfin.gov.ua](mailto:infomf@minfin.gov.ua).
8. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000: Пер. з англ. за ред. С.Ф.Голова. — К., 2000.
9. Четверта директива Ради від 25 грудня 1978 року, заснована на статті 54 (з) Договору про щорічну звітність компаній визначеного типу // [www.ufrpa.org](http://www.ufrpa.org).
10. Інформація про програми Агентства США з міжнародного розвитку (USAID) // [www.usaid.kiev.ua](http://www.usaid.kiev.ua).
11. Посібник з переходу на нову систему бухгалтерського обліку // International Business and Technical Consultants, inc. - USAID/IBTCI, 2000 // [www.usaid.kiev.ua](http://www.usaid.kiev.ua).
12. Samuels J.M., Wilkes F.M., Brayshaw R.E. Management of company finance — CHAPMAN and HALL. — London-Glasgow.
13. Scottish Homes: Annual Accounts // [www.ufrpa.org](http://www.ufrpa.org).
14. Бухгалтерская отчетность по Международным стандартам бухгалтерского учета / Проект Тасис Европейского Союза "Учебная программа по бухгалтерскому учету в Украине" // [www.arcukraine.com](http://www.arcukraine.com).
15. Про партнерство і співробітництво між Україною та Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами. Угода від 14 червня 1994 року // [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).
16. Стратегія інтеграції України до Європейського Союзу. Затверджено Указом Президента України від 11 червня 1998 року № 615/98 про затвердження Стратегії інтеграції України до Європейського Союзу (із змінами, внесеними Указом Президента України від 12 квітня 2000 року № 587/2000 про внесення змін до деяких указів Президента України та Указом Президента України від 11 січня 2001 року № 8/2001 про внесення змін до Указу Президента України від 11 червня 1998 року № 615 // [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).
17. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посіб. — К., 2003.
18. Пархоменко В.М. Бухгалтерський облік в Україні. Нормативи. Коментарі. — Луганськ, 2002. — Ч. 1-7.
19. Солко В.В. Бухгалтерський облік: Навч. посіб. — 2-е вид., перероб. і доп. — К., 2000.
20. Гетьман В.Г. Европейский форум бухгалтеров // Приложение к журналу "Бухгалтерський учет". — 2001. — № 13. — С. 60-62.

Надійшла до редакції 29.03.04