

УДК 631.162

Л.В.КОНДРЮК, канд. екон. наук

Подільський державний аграрно-технічний університет, м.Кам'янець-Подільський

РЕАЛИЗАЦИЯ ОКРЕМИХ ФУНКЦИЙ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЇХ МІСЦЕ В СИСТЕМІ ОБЛІКУ

Розкрито результати дослідження сутності та взаємозв'язку мети, функцій та завдань обліку, а також реалізації інформаційної функції в контексті інформаційних запитів податкових органів.

Раскрыты результаты исследования сущности и взаимосвязи цели, функций и заданий учета, а также реализации информационной функции в контексте информационных запросов налоговых органов.

The results of research on essence and interaction of the purpose, functions and tasks of accounting, as well as realization of information function in context of tax authorities' information requests.

Ключові слова: облік, інформаційна функція, податкове законодавство.

Динамічний розвиток обліку в Україні за останнє десятиріччя його реформування продовжує удосконалювати його теоретико-методологічні складові з урахуванням викликів економічного життя та рекомендацій міжнародних стандартів.

Відсутні єдині підходи до мети, функцій та завдань бухгалтерського обліку. Потребують компромісу розбіжності між можливостями обліку податків і платежів та інформаційних запитів згідно податкового законодавства. В цьому контексті виникають різні погляди щодо сутності дефініції "податковий облік" та його місця в господарському обліку. Не повною мірою реалізується основна – інформаційна функція обліку.

Розвитку бухгалтерської науки загалом та питанням функцій обліку зокрема присвячені праці Л.М.Кіндрацької, Г.Г.Кірейцева, Н.М.Малюги, М.С.Пушкаря [3-5, 8, 9] та ін.

В результаті останніх досліджень обґрунтовано доцільність означення функцій обліку, уточнено їх зміст та з окремих запропоновано нові погляди до їх розуміння. Однак є постійною потреба у подальших дослідженнях, спрямованих на розвиток національної системи бухгалтерського обліку шляхом удосконалення його теорії та практики відповідно до основних функцій.

Огляд літератури показує, що відсутні єдині погляди до змісту та взаємозв'язку "мети", "функцій" та "завдань" бухгалтерського обліку.

Так, Н.М.Малюга під метою розглядає "головну ціль, якої прагне суб'єкт; завдання – конкретний запланований обсяг роботи, тобто шлях досягнення мети; функції – зовнішній прояв властивостей (фор-

ма), дії, діяльність. Функції виражають призначення і роль тих дій, які виконуються у процесі виконання завдань. Функції – це конкретизація призначення об'єкта дослідження завдань, які він виконує. Автор вважає, що "бухгалтерський облік не має мети, а завдання, які повинні вирішувати особи, пов'язані з діяльністю підприємства, які, в свою чергу, переслідують власні цілі. Тобто мета властива не бухгалтерському обліку, а учасникам господарського процесу: власникам, працівникам, бухгалтерам та іншим користувачам облікової інформації (суб'єктам методологічного впливу)" [5].

Значно більше все ж визначають мету обліку, яка певною мірою відрізняється залежно від видів обліку.

В.Г.Швець визначає "метою господарського обліку адекватне відображення фактів господарської діяльності, надання повної і правдивої інформації для прийняття рішень. Метою бухгалтерського обліку є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про стан і діяльність підприємства" [10].

Г.О.Партин додає до вищезазначеного визначення інформації про рух грошових коштів підприємства [7], що за змістом відповідає визначенню в Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні".

М.С.Пушкар вважає, що систему обліку потрібно розглядати не лише як засіб підготовки звітності, але і систему, здатну реагувати на запити економічної теорії та практики господарювання, що робить доцільним і корисним його існування [9]. На думку автора, "розуміння системи обліку, як служанки менеджменту, до цього часу немає у бухгалтерів, оскільки в теорії обліку підкреслюють контрольну функцію, хоча цю функцію виконує система управління, а облік не повинен контролювати (і не може цього зробити) в силу того, що він відстежує лише фактичний стан та зміни параметрів окремих об'єктів господарської діяльності. Для здійснення контрольних дій обов'язковими принципами служать порівняння планових і прогнозованих значень з їх фактичними значеннями"... а "обліковцям ніхто не делегує право приймати рішення щодо втручання в оперативну, тактичну чи стратегічну діяльність підприємства... Облік виконує важливу та необхідну, але скромну функцію сервісного обслуговування менеджменту, а тому він підпорядковується вимогам управління" [9].

Разом з тим, у [8] М.С.Пушкар вважає загальноприйнятим щодо мети обліку положення про те, що він забезпечує управління необхідною інформацією. Для цього факти господарської діяльності необхідно трансформувати у інформацію, що вимагає виконання обліковцями таких функцій:

- збір даних про факти господарської діяльності, зафіксованих на носіях інформації (паперових, машинних) (організаційна функція);
- обробка даних за допомогою інструментарію обліку (групування, нагромадження, згортання в регістрах обліку) (технологічна функція);
- контроль правильності обробки даних (контрольна);
- забезпечення складання звітів для користувачів (сервісна функція);
- раціональний поділ праці в бухгалтерії (функція координування).

Автор також вважає, що фіксування фактів господарської діяльності не входить до функцій обліку, оскільки робота по складанню документів здійснюється не бухгалтерами (за невеликим винятком – коли документи створюють працівники бухгалтерії – різні довідки про окремі факти), а матеріально-відповідальними працівниками підприємства або надходять на підприємство зовні. Бухгалтерія створює лише документальну комунікацію [8].

У цьому контексті необхідно погодитися, що фіксування фактів не є функцією бухгалтерського обліку, а є одним з його прийомів. Разом з тим, заслуговує на увагу позиція автора щодо контрольної функції обліку, розуміння якої розкривається як контроль за правильністю фіксації та обробки даних, тобто самої процедури облікової роботи, а не контролю на основі даних бухгалтерського обліку шляхом порівняння запланованих і фактичних показників.

Н.М.Малюга вважає, що сучасні умови господарювання вимагають від бухгалтерського обліку як форми прояву суспільного призначення ще однієї функції – соціальної..., адже "бухгалтерський облік впливає на соціальну дійсність, а тому розвиток соціальної функції обліку, спрямованої на позитивні (справедливі) наслідки, є актуальною проблемою для подальших досліджень і законодавчого регулювання з метою захисту суспільства від обману" [5].

Ця функція тісно переплітається за змістом з виховною, яку обґрунтовано Г.Г.Кірейцевим [4]. Суть останньої полягає у свідомому відповідальному відношенні облікових працівників до виконуваних обов'язків з метою підвищення ефективності діяльності підприємства зокрема та на користь кожного члена суспільства загалом. Розподіл національних благ має підлягати достовірному оприлюдненню, однак ще в XVIII ст. Франсуа Кене характеризував звітність, яка підпорядкована "правилам за допомогою яких виявилось повністю можливим попередити розкрадання фінансів держави і придушити винахідливу жадібність і хитрі ходи більшості чиновників. Але ці форми і правила зводяться до таємної техніки, яка прирівнюється до обставин і не під-

несена до рангу знань, що можуть просвітити націю” [2].

Формування інформації про розміри податкових надходжень певною мірою є суперечливими, а серед вчених виділяється проблема місця і ролі так званого ”податкового обліку”. В дисертаційному дослідженні О.В.Мельничук головну функцію податкового обліку визначає як ”захист інтересів держави в комерційному середовищі”, а другорядними: контрольну, інформаційну, аналітичну, прогностичну, виховну і регулюючу [6].

З.В.Задорожний, Г.І.Гуцул, Л.Г.Лешишин в роботі [1] пишуть про ”податковий облік” ”як окремий вид господарського обліку, виникнення якого започатковано з прийняттям Закону України ”Про оподаткування прибутку підприємств”..., це поняття містить і Закон України ”Про податок на додану вартість”, однак його визначення немає. ”Багато економістів вважають, що замість терміна ”податковий облік слід застосовувати ”податкові розрахунки”, які є складовою бухгалтерського обліку. Окремі вчені зазначають, що податковий облік – це вид бухгалтерського обліку, і, оскільки цей термін використовується в законодавчих актах, він має право на існування.

Лише система бухгалтерського обліку здатна зафіксувати всі факти господарського життя. Інша справа, що відмінності у можливостях інтерпретації цих фактів у системі обліку з урахуванням рекомендацій міжнародних стандартів із вимогами податкового законодавства не дають повною мірою реалізувати інформаційну функцію обліку. Точніше, бухгалтера формують інформацію частково поза системою бухгалтерського обліку.

Поділяємо думку Л.М.Кіндрацької – ”бухгалтерський облік як система має розвиватись, тобто вдосконалюватись. В ідеалі розвиток системи обліку має створювати сприятливі умови для цілісного, послідовного, передбачуваного, раціонального і успішного виконання цією системою притаманних їй функцій” [3].

Таким чином, з метою виконання інформаційної функції обліку потрібно задіяти необхідні елементи методу обліку і в рамках відповідності стандартам обліку максимально привнести в його систему операції по розрахунках за податками та платежами. До певного компромісу повинні прийти і представники податкових органів. Це дозволить виключити так званий ефект ”подвійної бухгалтерії” і відновити співставність різних потоків економічної інформації.

Потребують перегляду підходи до документування, оцінки, подвійного відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з податками та платежами, а також особливості балансового узагальнення та формування звітності.

- 1.Задорожний З.В., Гуцул Г.І., Лещишин Л.Г. Податковий облік. – Тернопіль: Економічна думка, 2005. – 288 с.
- 2.Кене Фр. Избранные экономические произведения. – М.: Соцгиз, 1960. – 551 с.
- 3.Кіндрацька Л.М. Впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в Україні // Фінанси України. – 2001. – №1. – С.29-35.
- 4.Кірейцев Г.Г. Функції обліку в системі управління сільськогосподарським виробництвом. – К.: УСХА, 1992. – 240 с.
- 5.Малюга Н.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні: теоретико-методологічні основи: Дис. ... д-ра екон. наук / ЖІТІ. – 2006. – 539 с.
- 6.Мельничук О.В. Облік оподаткування прибутку переробних підприємств: Автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04 / Нац. науковий центр ІАЕ УААН. – К., 2006. – 21 с.
- 7.Партин Г.О. Бухгалтерський облік. – Львів: Нац. ун-т "Львівська політехніка", 2005. – 248 с.
- 8.Пушкар М.С. Метатеорія обліку, або якою повинна стати теорія. – Тернопіль: Арт-бланш, 2007. – 359 с.
- 9.Пушкар М.С. Сутність інтелектуалізації облікової системи та структура інформаційних ресурсів підприємства // Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. «Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України». – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – 526 с.
- 10.Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку. – 3-тє вид., перероб і доп. – К.: Знання, 2008. – 535 с.

Отримано 08.10.2009

УДК 657.1 (076.1)

А.С.ВАСИЛЬЄВ

*Національний аерокосмічний університет ім. М.Є.Жуковського
«Харківський авіаційний інститут»*

ШЛЯХИ ПОПОВНЕННЯ ДОХІДНОЇ ЧАСТИНИ БЮДЖЕТУ ЗА РАХУНОК АКЦИЗНОГО ЗБОРУ

Розглянуто вплив акцизного збору на дохідну частину бюджету, особливості його формування та схеми ухилення від сплати акцизного збору. Запропоновано диференціації акцизних марок та виведення з обігу марок попереднього зразка; запровадити виготовлення спиртотмісної продукції технічного призначення виключно з етилового денатурованого (технічного) спирту; запровадження акцизних марок з позначенням на них сплачених сум акцизного збору. Надано пропозиції щодо удосконалення поповнення бюджету акцизним збором та запровадження удосконалених методів на підприємствах, які виготовляють та реалізують підакцизні товари.

Рассмотрено влияние акцизного сбора на доходную часть бюджета, особенности его формирования и схемы уклонения от уплаты акцизного сбора. Предложена дифференциации акцизных марок и вывод из обращения марок предыдущего образца; ввести изготовление спиртосодержащей продукции технического назначения исключительно из этилового денатурированного (технического) спирта; внедрение акцизных марок с обозначением на них уплаченных сум акцизного сбора. Даны предложения по усовершенствованию пополнения бюджета акцизным сбором и внедрение усовершенствованных методов на предприятиях, которые изготавливают и реализуют подакцизные товары.

The influence of excise tax on a portion of income in a budget, the peculiarities of its formation and the schemes of avoiding tax payment are considered. The differentiation of