

## Реалізація окремих функцій бухгалтерського обліку та їх місце в системі обліку

*Кондрюк Л.В., Подільський державний аграрно-технічний університет*

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 та 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.

У 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 у відповідності до основних функцій.

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

Так, Малюга Н.М. 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". Значно більше все ж визначають мету обліку, яка певною мірою відрізняється залежно від видів обліку.

Пушкар М.С. 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. 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.". Разом із тим, у монографії "Метатеорія обліку" Пушкар М.С. 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 (пропонує Пушкар М.С.): організаційної, технологічної, контрольної, сервісної та 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.

В цьому контексті необхідно погодитися, що фіксування фактів не є функцією бухгалтерського обліку, а є одним з його прийомів. Разом із тим, заслуговує уваги 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 через порівняння запланованих та фактичних показників.

Малюга Н.М. вважає, що сучасні умови господарювання вимагають від бухгалтерського обліку як форми прояву суспільного призначення ще однієї функції – соціальної..., яка тісно переплітається за змістом з виховною, яку обґрунтовано Кірейцевим Г.Г. 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.

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 Мельничук О.В. головну функцію податкового обліку визначає як "захист інтересів держави в комерційному середовищі", а другорядними: контрольну, інформаційну, аналітичну, прогностичну, виховну і регулюючу.

Лише система бухгалтерського обліку здатна зафіксувати всі факти господарського життя. Інша справа, що відмінності у можливостях інтерпретації цих фактів в 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.

З ціллю виконання інформаційної функції обліку потрібно задіяти необхідні елементи методу обліку і в рамках відповідності стандартам обліку максимально привнести в його систему операцій 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.

