

Завдання обліку в сучасних умовах господарювання

У статті узагальнено і проаналізовано завдання обліку в сучасних умовах господарювання. Власне бачення даного питання полягає в тому, що головними в сучасних умовах господарювання є два завдання обліку: перше вбачаємо у необхідності створення інформаційних умов для здійснення функцій економічного аналізу, планування, контролю та регулювання; друге полягає в тому, щоб створити організаційні умови для здійснення управлінського циклу не лише керівним складом підприємства, а й підрозділами, які орієнтовані на комплексне управління окремими економічними об'єктами.

облік, управління, завдання, сучасні умови господарювання

Як складова частина інформаційної системи підприємства облік повинен забезпечувати отримання точної, повної, оперативної і вірогідної економічної інформації про господарські процеси, стан та використання ресурсів підприємства, розрахункові взаємовідносини з покупцями, постачальниками, персоналом, бюджетом, використання коштів тощо. Ведення обліку і складання фінансової звітності має на меті надання користувачам для прийняття рішень інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Подібна інформація потрібна апарату управління підприємством для обґрунтованого прийняття короткотермінових і довготермінових управлінських рішень, а також широкому колу зовнішніх користувачів (інвесторам, банкам, постачальникам, фінансовим аналітикам, податковим службовцям тощо).

Завдання обліку як засобу забезпечення ефективного управління підприємством постало в кінці минулого століття і було обумовлене запровадженням систем

© О.Б. Пугаченко, 2011

інтенсивного використання трудових ресурсів. Воно, з одного боку, розвиває завдання обліку в забезпеченні збереженості майна підприємства; з іншого – спрямоване на формування інформаційної бази для прийняття ефективних управлінських рішень, тобто облік розглядається як інформація оберненого зв'язку в контурі управління підприємства. Сьогодні, в умовах ринкової економіки, важливе значення має формування системи показників, які дозволяють характеризувати результати діяльності підприємства.

Питання визначення завдань обліку присутні у роботах практично всіх науковців, проте найбільшу увагу даній тематиці приділяли у своїх працях такі українські вчені: Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, С.Ф. Голов, З.В. Гуцайлюк, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, Ю.А. Кузмінський, Н.М. Малюга, Є.В.Мних, Л.В. Нападовська, О.А. Петрик, О.М. Петрук, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець, В.О. Шевчук і зарубіжні – Х. Андерсон, А. Апчерч, Е.Дж. Блек, Х. Гернон, С.Дж. Грей, Д. Кованічова, Д. Кондуелл, М. Метьюс, Г. Міік, Г. Мюллер, Б. Нідлз, В. Палій, М. Перера, Л. Радебог, Я. Соколов тощо. Жоден навчальний посібник, підручник з обліку не обходиться без визначення його завдань. З одного боку, це добре, адже такою увагою підкреслюється постійний інтерес до даної проблематики, а з іншого – велика кількість різноманітних думок з цього питання, породжує плутанину та суперечливість. Даною статтею, ми узагальнимо та проаналізуємо розмаїття думок дослідників-попередників і викладемо власне бачення на завдання обліку в сучасних умовах господарювання.

Статтею 3 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [5] визначено, що метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності й рух грошових коштів підприємства.

Основні завдання мають конкретизувати мету, надавати їй реального змісту та спрямованості, тим більше, що в Законі мета поєднує два принципово різних напрямки облікової діяльності – ведення обліку в оперативному та поточному режимах, складання фінансової звітності, що, мабуть, відображає власні погляди безпосередніх виконавців, які розробляли текст Закону.

У працях із теорії завдання, з одного боку, містять повторення положень попередників, із іншого – не завжди розкривають їх зміст і спрямованість, особливо з точки зору взаємозв'язку обліку з плануванням, контролем, аналізом, регулюванням. Про це свідчать дані додатку дисертації О.І. Паламарчука [8], в якій узагальнено думки багатьох авторів робіт 1960-1990 років. Для цих дослідників основними завданнями обліку були:

- контроль за виконанням плану;
- забезпечення збереження соціалістичної власності;
- сприяння зміцненню господарського розрахунку;
- виявлення і використання резервів виробництва тощо.

Нинішня трансформація системи обліку привела до визначення дещо інших завдань бухгалтерського обліку (табл. 1).

Таблиця 1 – Завдання обліку в сучасних літературних джерелах

№	Визначення	Автор
1	Неперервне, суцільне, взаємопов'язане та документальне відображення економічних процесів та явищ в усіх галузях економіки	Н.В. Чебанова, Ю.А. Василенко [13]; Г.О. Партин [9]; М.В. Кужельний, В.Г. Лінник [7]
2	Налагодження чіткого порядку документообороту і контролю за ним	В.А. Дерій [3]
3	Забезпечення керівництва достовірною своєчасною інформацією про економічні явища та процеси, про стан засобів господарювання для прийняття управлінських рішень	Н.В. Чебанова, Ю.А. Василенко [13]; Г.О. Партин [9]; М.В. Кужельний, В.Г. Лінник [7]
4	Забезпечення керівництва достовірною своєчасною інформацією про економічні явища та процеси, про стан засобів господарювання для прийняття управлінських рішень, а також для її використання інвесторами, постачальниками, покупцями, кредиторами, фінансовими, податковими, статистичними і банківськими установами та іншими зацікавленими органами та організаціями	О.П. Скирпан, М.С. Палюх [11]; Г.П. Журавель, Я.Д. Крупка, М.С. Палюх, Л.О. Гуцайлюк, Т.І. Фаріон [4]

5	Створення необхідної інформаційної бази для планування, стимулювання, організації, регулювання, аналізу та контролю	Н.В. Чебанова, Ю.А. Василенко [13]; Г.О. Партин [9]; М.В. Кужельний, В.Г. Лінник [7]
6	Оптимізація планування, управління та регулювання обліком, контролем й аналізом на всіх стадіях і ділянках	В.А. Дерій [3]
7	Забезпечення контролю за законністю та доцільністю здійснення операцій	Н.В. Чебанова, Ю.А. Василенко [13]; М.В. Кужельний, В.Г. Лінник [7]; Ф.Ф. Бутинець [1]
8	Установлення спільно з іншими економічними й технічними службами контролю за збереженням майна	О.В. Крушельницька [6]; М.В. Кужельний, В.Г. Лінник [7]
9	Забезпечення контролю за виконанням зобов'язань, наявністю та рухом майна, використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів	Н.В. Чебанова, Ю.А. Василенко [13]
10	Забезпечення контролю за виконанням зобов'язань, наявністю та рухом майна, використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів відповідно до затверджених нормативів і кошторисів	Н.В. Чебанова, Ю.А. Василенко [13]; О.П. Скирпан, М.С. Палюх [11]; Г.П. Журавель, Я.Д. Крупка, М.С. Палюх, Л.О. Гуцайлук, Т.І. Фаріон [4]; Ф.Ф. Бутинець [1]

Продовження таблиці 1

11	Сприяння зміцненню законності у виробничій, фінансово-господарській діяльності підприємства	Н.В. Чабанова, Ю.А. Василенко [13]; М.В. Кужельний, В.Г. Лінник [7]
12	Своєчасне запобігання негативним явищам у фінансово-господарській діяльності, виявлення і мобілізація внутрішньогосподарських резервів	О.П. Скирпан, М.С. Палюх [11]; Г.П. Журавель, Я.Д. Крупка, М.С. Палюх, Л.О. Гуцайлюк, Т.І. Фаріон [4]; Ф.Ф. Бутинець [1]
13	Додержання Положень (стандартів) бухгалтерського обліку 1 – 6	Н.М. Ткаченко [12]
14	Забезпечення дотримання загальних вимог щодо бухгалтерського обліку та фінансової звітності в підприємстві	В.А. Дерій [3]
15	Облік, аналіз і контроль за необоротними активами	Н.М. Ткаченко [12]
16	Облік, аналіз і повсякденний контроль за виконанням завдань виробництва в розрізі кількості, якості та асортименту продукції згідно з вимогами замовників	О.В. Крушельницька [6]
17	Облік, аналіз і контроль за оборотними активами, за правильними й економними витратами ресурсів	О.В. Крушельницька [6]
18	Облік, аналіз і контроль за власним капіталом, за забезпеченням наступних витрат і платежів	Н.М. Ткаченко [12]
19	Облік, аналіз і визначення витрат за елементами та витрат діяльності підприємства	Н.М. Ткаченко [12]
20	Забезпечення правильного розподілу тієї частки національного доходу, яка у формі заробітної плати надходить у розпорядження робітників і службовців відповідно до кількості та якості затраченої праці	М.В. Кужельний, В.Г. Лінник [7]
21	Облік, аналіз і контроль за мірою праці та її оплати	Н.М. Ткаченко [12]
22	Своєчасне документальне оформлення випущеної з виробництва продукції	О.В. Крушельницька [6]
23	Облік, аналіз і контроль за довгостроковими зобов'язаннями	Н.М. Ткаченко [12]
24	Облік, аналіз і контроль за коштами, розрахунками та іншими активами	Н.М. Ткаченко [12]
25	Облік, аналіз і контроль за формуванням доходів і результатів діяльності підприємства	Н.М. Ткаченко [12]
26	Контроль за станом рентабельності виробництва продукції і рентабельності підприємства	Н.М. Ткаченко [12]
27	Виявлення резервів подальшого збільшення ефективності виробництва	Н.М. Ткаченко [12]
28	Забезпечення наявності первинної документації щодо кожної господарської операції та своєчасної обробки первинних документів, яка б давала змогу в будь-який момент визначити кількість, терміни надходження й витрат сировини, матеріалів, палива та інших матеріальних цінностей, випуск і реалізацію готової продукції тощо, відповідність фактичних даних бухгалтерського обліку завданням	О.В. Крушельницька [6]; Н.М. Ткаченко [12]

29	Забезпечення повного відображення всіх витрат підприємства за їхніми складовими частинами, а також всіх доходів підприємства і повсякденне співставлення витрат з доходами, виявлення результатів кожного господарського процесу і загальних фінансових результатів діяльності підприємства	О.В. Крушельницька [6]; Н.М. Ткаченко [12]
30	Побудова обліку на кожному підприємстві відповідно до особливостей його технології та організації виробництва, особливостей його організаційної структури	Н.М. Ткаченко [12]
31	Ведення обліку кожного виду господарських коштів, закріплених за матеріально відповідальними особами	Н.М. Ткаченко [12]
32	Створення умов для поєднання всіх видів господарського обліку без їх дублювання і пропусків інформації	В.А. Дерій [3]
33	Підготовка альбомів робочих форм первинних документів, облікових реєстрів, звітності, контрольно-розрахункових і аналітичних таблиць та інструкцій до них	В.А. Дерій [3]
34	Забезпечення умов праці і відпочинку для підвищення продуктивності праці осіб, зайнятих обліковим процесом	В.А. Дерій [3]
35	Систематичний нагляд за обліковим процесом з метою його поліпшення та скорочення витрат на нього	В.А. Дерій [3]

Незважаючи на таку велику кількість виділених завдань бухгалтерського обліку, лише деякі дослідники зазначили необхідність створення за допомогою обліку інформаційної бази для планування, стимулювання, організації, регулювання, аналізу й контролю [7, с. 22-23; 9, с. 15; 13, с. 12] та встановлення спільно з іншими економічними і технічними службами контролю за збереженням майна [6, с. 108; 7, с. 22-23]. Проте цього недостатньо, оскільки кінцевим результатом є саме прийняття управлінських рішень для отримання прибутку, а це неможливо без взаємодії всіх функцій управління. Ще в 1984 р. Б.І. Валуєв визначив й обґрунтував необхідність взаємодії функцій в управлінському циклі та місце і значення функції обліку в загальному циклі управління.

Погодимось з ним, що, враховуючи це, доцільно виділити два головні завдання обліку. Перше полягає в необхідності створення інформаційних умов для здійснення функцій економічного аналізу, планування, контролю та регулювання. Його вирішення пов'язано з розвитком методології обліку та вдосконаленням на цій основі моделі господарського обліку в напрямку розширення її аналітичних і оперативних можливостей.

Друге завдання обліку – це створення організаційних умов для того, щоб управлінський цикл здійснювали не лише керівники підприємства, а й підрозділи, орієнтовані на комплексне управління окремими економічними об'єктами. Вирішення даного завдання пов'язано з можливістю раціонального поєднання централізованої і децентралізованої форм організації обліку, наближення його до місць прийняття рішень, посилення на цій основі взаємодії обліку з іншими функціями управління.

Усі інші завдання в галузі обліку будуть, на наш погляд, менш значимими, так чи інакше вписуватимуться у ці загальні завдання, що визначають принципові напрямки його розвитку в цілісній системі управління промисловим підприємством [2, с. 31-33].

При цьому завдання облікового персоналу суттєво відрізняються від завдань, притаманних функції обліку як виду діяльності. Справа в тому, що облікові працівники

малих і навіть середніх підприємств виконують не лише процедури, пов'язані з виявленням, вимірюванням, реєстрацією, нагромадженням, узагальненням, зберіганням та передачею інформації про діяльність підприємства внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття рішень, а доволі часто здійснюють також інші функції управління – планування, контролю тощо.

Тенденція виконання в бухгалтерії всієї сукупності функцій управління пов'язана з об'єктивною необхідністю їх інтеграції, хоча форма реалізації плідної ідеї організаційного зосередження функцій через систему управлінського обліку має як прихильників, так і супротивників.

Проте зосередження сукупності управлінських функцій в бухгалтерії не означає, що кожна окрема функція управління втрачає зміст, призначення, метод і т.ін.. Специфічні характеристики функцій та організаційні рішення щодо визначення центрів їх виконання – цілком різні.

Галузеві особливості хлібопекарного виробництва визначають доцільність і можливість зосередження в бухгалтерії всіх основних функцій економічного блоку системи управління підприємством, поєднуючи при цьому їх централізацію з частковою децентралізацією. При такому підході завдання бухгалтерів більшою чи меншою мірою будуть пов'язані з виконанням практично всіх функцій управління.

У царині власне обліку вони полягають у вдосконаленні методології та організації обліку з метою створення сприятливих умов для здійснення загального циклу управління економікою.

Головними завданнями працівників обліку з контролю є перевірка законності й доцільності використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів на всіх стадіях кругообороту засобів. Під цим кутом зору здійснюють контроль взаємовідносин підприємства з постачальниками, покупцями, контролюючими органами, іншими контрагентами, стану матеріальних ресурсів та їх використання у виробництві, відхилень від норм витрачання матеріалів, виділення коштів на заробітну плату тощо. Проте, як правильно зазначили М.В. Кужельний і В.Г. Лінник, контроль за використанням матеріальних та фінансових ресурсів не може бути забезпечений зусиллями тільки працівників бухгалтерії – потрібні спільні дії фахівців усіх інших структурних підрозділів підприємства [7, с. 22].

Особливе завдання – контроль за виконанням планів, і хоча оперативний контроль за виконанням планів виробництва та реалізації продукції, продуктивністю праці, собівартістю продукції тощо здійснюють інші управлінські працівники, головний бухгалтер зобов'язаний за допомогою свого апарату перевірити правильність усіх показників звітів і засвідчити їх підписом.

Завдання стосовно функції регулювання полягає в тому, щоб, з одного боку, сприяти усуненню відхилень, які заважають досягненню цілей об'єктом управління, з іншого – за допомогою превентивного регулювання не допускати їх виникнення. Завдання регулювання бухгалтерія може вирішувати різними способами, що залежать від характеру відхилень. У тому числі, це може бути подання оперативної інформації та підготовка аналітичних довідок про відхилення від норм витрачання матеріалів на виробництві, компенсацію у встановленому порядку шкоди, що завдали працівники, попередження економічної недоцільності й незаконних операцій тощо.

У царині економічного аналізу завданням працівників обліку є, на нашу думку, також пошук резервів кращого використання всіх видів ресурсів. Економічний аналіз передуює плануванню та стежить за плануванням, обліком, контролем і регулюванням у новому управлінському циклі. Проте слід пам'ятати, що бухгалтерія може опрацьовувати лише частину загального завдання в галузі економічного аналізу й вирішувати його у взаємодії зі зацікавленими відділами, враховуючи необхідність

удосконалення управлінського циклу, оскільки розглядають уся сукупність техніко-економічних показників, що охоплюють практично всі аспекти діяльності підприємства. Також слід мати на увазі, що для вирішення загального завдання необхідне глибоке проникнення у процеси використання ресурсів, а це потребує залучення первинної облікової інформації. Саме володіння нею й посилює значення облікового персоналу при економічному аналізі.

Завдання щодо функції планування полягають у моделюванні кількісних характеристик діяльності підприємства. Моделі економічних процесів, стану ресурсів та джерел їх утворення, витрат і собівартості продукції – всі вони визначають спрямованість та ефективність господарської діяльності підприємства.

Проведений аналіз запропонованих науковцями завдання обліку в радянські часи і в умовах сьогодення, надав змогу дійти до висновку, що головними в сучасних умовах господарювання є два завдання обліку: перше вбачаємо у необхідності створення інформаційних умов для здійснення функцій економічного аналізу, планування, контролю та регулювання; друге полягає в тому, щоб створити організаційні умови для здійснення управлінського циклу не лише керівним складом підприємства, а й підрозділами, які орієнтовані на комплексне управління окремими економічними об'єктами. Такими ми бачимо головні завдання працівників бухгалтерії. Облік не заради обліку, а облік для досягнення цілей, що стоять перед підприємством – таке його призначення в загальній системі управління. Саме з цих позицій ми і вирішуватимемо в наступних дослідженнях проблемні питання, що залишаються у системі обліку.

Список літератури

1. Бухгалтерський фінансовий облік: [Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів] / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – 5-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2003. – 726 с.
2. Валуев Б.И. Проблемы развития учета в промышленности / Борис Иванович Валуев. – М.: Финансы и статистика, 1984. – 215 с., ил.
3. Дерій В.А. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві: [Курс лекцій] / Василь Антонович Дерій. – Тернопіль: Джура, 2003. – 92 с.
4. Журавель Г.П. Бухгалтерський облік: особливості в галузях економіки: [Навчальний посібник] / Г.П. Журавель, Я.Д. Крупка, М.С. Палюх, Л.О. Гуцайлюк, Т.І. Фаріон. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 449 с.
5. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) / [Електронний ресурс].
6. Крушельницька О.В. Управління матеріальними ресурсами: [Навч. посібник] / Ольга Володимирівна Крушельницька. – К.: Кондор, 2003. – 162 с.
7. Кужельний М.В. Теорія бухгалтерського обліку: [Підручник] / М.В. Кужельний, В.Г. Лінник. – К.: КНЕУ, 2001. – 334 с., іл.
8. Паламарчук О.І. Принципи і форми інтеграції функції обліку в посиленні економічної безпеки промислових підприємств: дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз, аудит» [Електронний ресурс] / О.І. Паламарчук. – Луганськ: 2001. – 185с.
9. Партин Г.О. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: [Навч. посіб.] / Галина Остапівна Партин. – К.: Т-во „Знання”, КОО, 2000. – 245 с.
10. Пугаченко О.Б. Завдання обліку в умовах його інтеграції з іншими функціями управління / О.Б. Пугаченко // Актуальні проблеми побудови сучасної обліково-аналітичної системи підприємства: Збірник тез доповідей на засіданні круглого столу, 27 листопада 2008 року. – Полтава: РВВ ПУСКУ, 2008. – С. 97-99.
11. Скирпан О.П. Бухгалтерський облік: [Навчальний посібник для студентів економічних спеціальностей вищих закладів освіти III-IV рівнів акредитації] / О.П. Скирпан, М.С. Палюх. – Тернопіль: Економічна думка, 2002. – 496 с.
12. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: [Підруч. для студ. екон. спец. вищ. навч. закл.] / Надія Марківна Ткаченко. – К.: А.С.К., – 6-е вид. 2001. – 784 с.

13. Чабанова Н.В. Бухгалтерський фінансовий облік: [Посібник] / Н.В. Чабанова, Ю.А. Василенко. – К.: Видавничий центр «Академія», 2002. – 672 с. (Альма-матер).

О. Пугаченко

Задание учета в современных условиях хозяйствования

В статье обобщены и проанализированы задания учета в современных условиях ведения хозяйства. Собственное видение данного вопроса заключается в том, что главными в современных условиях хозяйствования являются два задания учета: первое мы видим в необходимости создания информационных условий для осуществления функций экономического анализа, планирования, контроля и регулирования; второе заключается в том, чтобы создать организационные условия для осуществления управленческого цикла не только руководителями, а и подразделениями, которые ориентированы на комплексное управление отдельными экономическими объектами.

О. Pugachenko

Tasks of accounting in the present-day conditions of management

The article generalizes and analyses tasks of accounting in the present-day conditions of management. Our own vision of this issue lies in that there are two main tasks of accounting in the present-day conditions of management: we see the first task in the necessity of creating informational conditions for realizing the functions of economic analysis, planning, control and regulating; the second one consists in creating organizational conditions for realizing administrative cycle not only by supervisory personnel of the enterprise, but also by subdivisions which are oriented to the complex management by separate economic objects.

Одержано 22.09.11