

плати обслуговуючого персоналу. У зв'язку з цим аналітичний облік забезпечує даними про витрати по окремих підрозділах. Такий облік здійснюється за допомогою комп'ютерної системи бухгалтерського обліку.

Управлінський облік відіграє важливу роль в управлінні витратами на підприємстві. У системі такого обліку готується інформація, на базі якої керівники підприємства приймають рішення, в першу чергу — у сфері витрат та очікуваних економічних результатів діяльності підприємства. Керівництво підприємства саме вирішує, в яких розрізах класифікувати витрати, наскільки деталізувати місця виникнення витрат і як їх пов'язати з центрами відповідальності, вести облік тільки фактичних або також і стандартних витрат, враховуючи повні чи часткові витрати.

Література

1. *Чебанова Н. В.* Бухгалтерсько-фінансовий облік : посібник / Н. В. Чебанова, Ю. А. Василенко. — К. : Академія, 2004. — 672 с.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318. (Нормативні директивні правові документи).
3. *Голов С. Ф.* Управлінський облік : підручник / С.Ф. Голов. — К. : Лібра, 2003. — 234 с.

Артюх О. В., аспірантка,
Одеський державний економічний університет

АКТУАЛЬНІСТЬ НАБЛИЖЕННЯ ОБЛІКОВИХ ПІДСИСТЕМ З МЕТОЮ ГАРМОНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ

Постановка проблеми. Загальносвітова тенденція тіснішої взаємодії економік окремих країн вимагає інтеграції економічної системи держави у світовому просторі, що сприятиме формуванню єдиної системи стандартів обліку, тому актуальною являється проблема оптимізації облікової системи шляхом вирішення суттєвих питань уніфікації її складових. Для вітчизняної системи обліку характерне паралельне існування бухгалтерського і податкового обліку, де податковий облік є самостійною підсистемою обліку, яка підкоряється фіскальній логіці та використовує власні методи. Негативна тенденція формального підходу до ведення бухгалтерського обліку, зниження його ролі, зростання статусу податкового обліку — це наслідки сучасного стану системи облі-

ку. Тому, актуальними являються проблеми співіснування облікових підсистем, їх наближення з метою створення у перспективі Цілісної системи обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання взаємодії облікових підсистем досліджувались такими вченими, як Бутинець Ф. Ф., Горецькая Л. Л., Голов С. Ф., Дем'яненко М. Я., Кузьминський Ю. А., Максимова В. Ф., Палій В. Ф., Петрук О. М., Пушкар М. С., Соколов Я. В. та ін., однак пропозиції авторів щодо вирішення проблеми уніфікації облікових підсистем носять дискусійний характер без пропонування єдиної концепції їх гармонізації на сучасному етапі.

Метою даного дослідження є надання обґрунтованої пропозиції щодо уніфікації облікових підсистем на підставі аналізу їх сутності, порівняння понятійного апарату з урахуванням позитивного досвіду наукових досліджень співіснування підсистем обліку.

Результати дослідження. Концепція наближення облікових підсистем має вагомі переваги перед іншими концепціями, оскільки передбачає: єдиний підхід до визначення елементів облікового апарату; економічність; відносну простоту ведення обліку; збільшення рівня прозорості та якості зовнішнього і внутрішнього аудиту.

У дослідженнях проблеми уніфікації облікових підсистем провідний учений М.С. Пушкар взагалі негативно ставить до існування податкового обліку, вважаючи, що не має ніякого сенсу в існуванні податкового обліку, тому що у системі фінансового обліку є всі необхідні дані для визначення суми податків на основі реального прибутку, відображеного в балансі [3, с. 74—75]. Такої ж позиції дотримується і В. Б. Моссаковський [2, с. 90]. Можна погодитися з висловлюваннями вчених щодо наявності негативних тенденцій у роботі вітчизняної податкової служби, непомірного податкового тиску у зв'язку з пріоритетом фіскальної функції податків, що негативно впливає на результати фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємництва, проте потрібно відзначити, що податковий облік, тобто облік, який фіксує основні елементи числення податків, як складова системи обліку є об'єктивною економічною реальністю, що існує в особливому нормативно-правовому просторі. Джерело інформаційного забезпечення для податкового обліку може стати система фінансового обліку лише за умови інтеграції підсистем по всіх напрямках (законодавча база, методологія, методика ведення облікових підсистем).

Результати порівняного аналізу основних складових понятійного апарату облікових підсистем підтверджують необхідність уніфікації понять, що сприятиме узгодженню об'єктів обліку і лі-

квідації протиріч, що виникають між бухгалтерським і податковим обліком. Так, відповідно до ст. 1, 3 Закону [1] бухгалтерський облік — це процес виявлення, вимірювання, реєстрації накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття рішень, на даних якого зобов'язані ґрунтуватися фінансова, статистична, податкова звітність. Визначення терміну «податковий облік» чинним законодавством не встановлено, однак слід визнати його фактичне існування. Суб'єкти господарювання ведуть окремих облік, в якому групують інформацію щодо бази оподаткування, визначення показників податкової звітності, при цьому самостійно визначають методи і процедури виявлення, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації для зовнішніх користувачів у зв'язку з відсутністю будь-яких методичних правил. Наказом МФУ від 4 серпня 1997р. за № 168 були затверджені окремі Рекомендації щодо ведення податкового обліку з урахуванням зв'язку з бухгалтерським обліком (за допомогою бухгалтерських рахунків 18, 48), однак повсюдного практичного застосування Рекомендацій не сталося.

Отже, бухгалтерський і податковий облік у своєму визначенні мають головну спільну ознаку — формування інформаційного забезпечення для користувачів. Результати проведених теоретичних та практичних досліджень свідчать, що найбільше навантаження щодо інформаційного забезпечення належить бухгалтерському й податковому обліку, до яких найчастіше звертається суб'єкт господарювання під час прийняття відповідних рішень. Єдина інформаційна база для всіх користувачів створила б сприятливі умови для розвитку бізнесу, але це можливо лише при реформації облікових підсистем шляхом їх уніфікації.

Предметом бухгалтерського обліку у широкому сенсі є процес фінансово-господарської діяльності, основними об'єктами — господарські процеси, які у своїй сукупності розкривають зміст предмета бухгалтерського обліку (це: активи і пасиви, витрати і доходи та результати діяльності). Предметом податкового обліку також являється процес фінансово-господарської діяльності, але тільки у частині формування об'єкта оподаткування, основними об'єктами якого прийнято вважати базу і об'єкт оподаткування, які є підставою визначення податків. Мета будь-якого бізнесу — отримання прибутку, тому діяльність підприємств здійснюється у цілому в напрямку отримання економічних вигод. У цьому контексті об'єктами податкового обліку будуть всі фінансово-господарські операції, пов'язані з визначенням об'єкта і бази

оподаткування податком на прибуток, тобто більшість господарських операцій, які являються об'єктами бухгалтерського обліку. Такі господарські процеси дають можливість простежити відповідну спадкоємність між обліковими підсистемами.

Основні принципи бухгалтерського обліку, які можна призначити і для податкового обліку на підставі ст. 3 Закону [1] не містять протиріч при їх декларуванні у підсистемах обліку. Однак проблема застосування принципів у підсистемах обліку існує і криється вона в практичній площині, її вирішення можливо лише при реформації методологічної і організаційної основи обліку з ліквідуванням багатоваріантності методів числення фінансового результату діяльності підприємства.

Висновки. Вирішення проблеми уніфікації пов'язане з глибоким переосмисленням ролі облікових підсистем у системі обліку, але це буде можливо лише за умови досягнення балансу фіскальних інтересів держави та інтересів суб'єктів господарювання. Цілісна система обліку — економічна, проста, легко контрольована система за єдиною методикою визначення елементів облікового апарату, як єдина інформаційна база для зовнішніх і внутрішніх користувачів, створить у перспективі максимальні умови якісного обліку для бізнесу.

Література

1. ЗУ «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.99 р. (із змінами та доповненнями) // Все про бухгалтерський облік. — 2005. — № 27. — С. 2—5.

2. *Моссаковський В. Б.* Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні: Монографія. — К.: Інтерпрес ЛТД; 2009. — 326 с.

3. *Пушкар М. С.* Креативний облік (створення інформації для менеджерів): Монографія. — Тернопіль. Карт-бланш, 2006. — 334 с.

Бабіч В. В., канд. екон. наук, професор
кафедри обліку підприємницької діяльності,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ СПІЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ БЕЗ СТВОРЕННЯ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ

Правові засади спільної діяльності регулюються нормами Цивільного кодексу України, прийнятого Верховною Радою України 16.01.2003 р. № 435-ІУ. Статтею 1130 гл. 77 встановлено, що за договором про спільну діяльність сторони (учасники) з-