

**Мороз Ю.Ю., д.е.н., професор
завідувач кафедри бухгалтерського обліку
оподаткування та аудиту**

**Цаль-Цалко Ю.С., д.е.н., професор,
професор кафедри бухгалтерського обліку
оподаткування та аудиту**

Житомирський національний агроекологічний університет

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ІНСТРУМЕНТ ПОПЕРЕДНЬОГО І ПОТОЧНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ПОКАЗНИКІВ ЗВІТНОСТІ

Бухгалтерський облік як інструмент бізнесу характеризується специфічною діяльністю, котра пов'язана з усіма видами господарювання, містить власний категорійний апарат, упорядкований в теорію, методи та прийоми щодо формування інформаційних потоків для прийняття управлінських економічних рішень. Підкреслюючи важливе значення бухгалтерського обліку в системі управління підприємством німецький вчений-економіст І.Ф. Шерр ще наприкінці ХІХ ст. писав, що «Бухгалтерський облік непогрішний суддя минулого, необхідний керівник сучасного й надійний консультант майбутнього кожного підприємства».

З точки зору діючого законодавства в Україні бухгалтерський облік як термін вживається як процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Водночас, в контексті цього визначення бухгалтерському обліку не притаманний такий процес як контроль. Хоча, підприємству відповідно до діючого законодавства надається право розробляти системи і форми контролю господарських операцій, але не зрозуміло якому внутрішньому його суб'єкту. А, головному бухгалтеру відводиться обов'язок організувати тільки контроль всіх господарських операцій за відображенням їх на рахунках бухгалтерського обліку.

То хто ж, відповідає на підприємстві за прямі процеси попереднього і поточного контролю, які є відправними з точки зору забезпечення законності і достовірності показників бухгалтерського обліку та звітності. З позиції, притаманних бухгалтерському обліку процесів «виявлення» і «вимірювання» це встановити теж неможливо із-за відсутності визначення цих понять відносно формування інформаційних ресурсів.

На нашу думку, поняття «виявлення» в бухгалтерському обліку – це процес, що розгортається в часі та просторі, в якому встановлюють, досліджують, оцінюють численні фактичні обставини, здійснюють цілеспрямовані пошуки, перевірочні та контрольні дії щодо фактів господарського життя. А, «вимірювання» – пізнавальний процес щодо господарської операції з визначення (проведення дії спрямованої на знаходження) її числового значення за окремими вимірниками. Ці процеси не можуть відбуватися без попередніх і поточних контрольних дій.

Попередній контроль відбувається до фактичного початку здійснення господарської операції і передбачає оцінювання її доцільності і законності в процесі «виявлення».

Відносно законності та доцільності всі господарські операції в процесі відображення в обліку необхідно поділяти на:

- законні та доцільні – факти господарського життя відповідають діючому законодавству та створюють ефект для підприємства;
- законні і недоцільні – факти господарського життя відповідають діючому законодавству але не створюють ефекту для підприємства;
- незаконні та доцільні – факти господарського життя не відповідають діючому законодавству але створюють ефект для підприємства;
- незаконні і недоцільні – факти господарського життя не відповідають діючому законодавству і не створюють ефекту для підприємства.

Поточний контроль здійснюється безпосередньо в процесі виконання господарської операції та підтверджує за допомогою фактичних вимірів результати одержані після проведення робіт.

Основою здійснення попереднього і поточного контролю господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти їх здійснення і використовуються як підстава для бухгалтерського обліку.

Первинний документ до здійснення господарської операції може надавати дозвіл на нормативний її обсяг, а в окремих випадках визначати фактичну величину. Участь первинних документів у попередньому контролі господарських операцій можливо підтвердити наявністю таких документів для бухгалтерського обліку, як «Лімітно-забірні картки» в яких визначають норму майбутньої операції і які слугують підставою для списання цінностей зі складу та виконують поточну контрольну функцію за встановленим лімітом використання запасів. За документом «Наказ (розпорядження) на відрядження», яким надається попередній дозвіл на здійснення операції визначається фактична сума добових витрат.

Первинні документи підлягають обов'язковій перевірці (в межах компетенції) працівниками які ведуть бухгалтерський облік за формою і змістом, тобто перевіряється наявність в документі обов'язкових реквізитів та відповідність господарської операції чинному законодавству в сфері бухгалтерського обліку, логічна ув'язка окремих показників. Всі наступні дії з показниками первинних документів носять механічний характер їх використання для накопичення інформації в облікових регістрах та звітності.

Отже, бухгалтерський облік розпочинається з прийняття рішення про необхідність здійснення господарської операції та визначення її нормативно-контрольних параметрів (місця, ресурсів та обсягів), а закінчується оцінкою та підтвердженням її фактичного здійснення. У зв'язку з цим, визначення поняття бухгалтерського обліку у законодавстві необхідно доповнити процесами попереднього і поточного контролю.