

**Бухгалтерський облік як основа інформаційного забезпечення
оподаткування підприємства**

Анотація

Вивчення актуального питання інформаційного забезпечення обліку оподаткування і узагальнення авторитетної думки провідних науковців щодо зазначеної проблеми дає змогу авторові окреслити сутнісні ознаки вказаних інформаційних потоків та проблеми, що виникають при їх організації.

Adamyk O.V. Accountancy as information base of enterprise taxing

Studying of actual question for taxing calculation information and generalization of authoritative professor thought about aforesaid problem enables to author define the main signs of stated information streams and problems of their organization.

Бухгалтерський облік є важливою частиною економічної науки, оскільки в ньому узагальнюються результати господарської діяльності та відображається поточний фінансовий стан кожного підприємства. Зміни в економіці України призвели до змін у діяльності підприємств, що повинно було знайти адекватне відображення у бухгалтерському обліку. На сучасний момент він перетворився на міжнародну мову бізнесу і став обов'язковою передумовою успішної діяльності кожного підприємства, оскільки займає важливе місце при інформуванні управлінського процесу. Бухгалтерський облік як засіб досягнення успіху господарської діяльності повинен створити умови для інформаційне забезпечення обліку оподаткування, правильного нарахування і повноти сплати податків (зборів).

Проблемою створення раціональних інформаційних потоків у системі бухгалтерського обліку і його націленістю на забезпечення інформаційних потреб про діяльність підприємства займалися різні вчені, наприклад: Ф.Ф.Бутинець, Б.І. Валуєв, З.В. Гуцайлюк, М.В. Кузьмільний, В.Г. Лінник, М.С. Пушкар та інші. Водночас проблема інформаційного забезпечення податкових взаємовідносин підприємства є мало вивченою, що ставить її у центр нашого дослідження.

Бухгалтерський облік як інформаційна система характеризується спрямованими інформаційними потоками, суттєве місце в яких займає податкова інформація. Вхідну інформацію формують облікові дані, зафіксовані у податкових накладних, накладних та інших первинних документах, відомості попередніх податкових і аудиторських перевірок, а також дані необлікового характеру (ставки податків, нормативні і законодавчі акти), що

знаходяться на вході у систему. Такі дані надалі підлягають обробці за допомогою елементів методу бухгалтерського обліку і специфічних податкових розрахунків.

Проміжна інформація щодо оподаткування фіксується не тільки у системі бухгалтерського обліку на синтетичних рахунках і регістрах обліку, але й поза нею у специфічних накопичувальних відомостях, розрахункових відомостях, регістрах. Це призводить до значного ускладнення та дублювання облікової роботи. Вказаний етап характеризується неповним використанням елементів методу бухгалтерського обліку, що знижує якість отриманої інформації та збільшує витрати на збір та обробку даних.

Вихідною інформацією обліку оподаткування є формування податкової звітності за формою і змістом, необхідними для користувача – податкової служби. Особливість податкової звітності полягає у суворій регламентації змісту, форми і термінів її подання. Таким чином, користувач вимагає якісної і своєчасної інформації, причому різної за змістом і формою, необхідної для реалізації його функцій.

Створення якісної інформації вимагає досконалої організації інформаційної системи. Як вказує А.М. Кашаєв, в організації інформаційних потоків у процесі управління існує чимало недоліків, головними з яких є:

- дублювання інформації, при якому однакові дані надходять у різні відділи та підрозділи і обробляються відокремлено;
- недотримання принципу єдності первинних даних, у результаті чого кожен підрозділ використовує різноманітні первинні документи;
- недостовірні інформація є непридатною для управління;
- неповнота і зайвий обсяг знижує рівень управління;
- неспівставність інформації [2, с. 8].

Усунення вказаних недоліків здійснюється шляхом дотримання вимог, які висуваються до якості інформації, що сприяє підвищенню рівня обґрунтованості управлінських рішень. Користувачі інформації і, перш за все, держава, як один із них, висувають такі вимоги щодо якості інформації, наданої бухгалтерським обліком: доречність, суттєвість, достовірність, дохідливість, зіставність інформації.

Доречність інформації характеризується її суттєвістю та своєчасністю. Принцип суттєвості передбачає наявність порога визнання інформації, її впливу на звітність підприємства і відповідно на рішення користувачів такої звітності. Вважається, що статті і суми, які мають невелике значення, хоч і відображаються в обліку, не повинні показуватися окремими позиціями у звітності, оскільки вони суттєво не впливають на обґрунтування рішень. Наприклад, при відображенні інформації щодо податку на додану вартість порогом суттєвості можна вважати суму 20 грн., оскільки операції, менші вказаної суми, не документуються за

допомогою податкових накладних. У декларації про прибуток підприємства відображаються суми в тисячах гривень з одним знаком після коми. Отже, враховуючи правила заокруглення, межею суттєвості вказаної звітності є сума 50 грн.

Значна увага щодо податкової звітності приділяється такій її характеристиці як своєчасність – вона чітко регламентується і контролюється державними органами. За несвоєчасне подання податкової звітності передбачаються жорсткі фінансові санкції.

Ефективні рішення можуть прийматися лише за умови достовірності отриманої інформації, обов'язковою умовою якої є відсутність помилок та перекручень. Поряд із своєчасністю у вітчизняній практиці інформаційного забезпечення оподаткування підприємства цей принцип є пріоритетним.

Принцип дохідливості передбачає не лише надання якісної і повної інформації, але і наявність достатніх знань у споживача і його зацікавленості у сприйнятті цієї інформації.

М.С. Пушкар необхідною умовою якості інформації називає її корисність [1, с. 40]. Критерієм корисності інформації, за його словами, є:

- зв'язок інформації з метою управління;
- можливість забезпечення управління релевантною інформацією (relevant (англ.) – та, що стосується справи);
- перевищення ефекту від використання інформації над витратами із забезпечення нею управління;
- регулювання систем управління на основі отриманої інформації.

Ще одним важливим критерієм якості інформації є її економність, тобто зиск від облікової інформації для осіб, які приймають рішення повинен перевищувати витрати на її одержання. Як вказує Я.Д. Крупка, “Співвідношення “витрати – результат” в інформаційній сфері вважається як одна з найважливіших характеристик облікової інформації. Всеохоплююче обмеження “вигода вище від витрат” дає змогу встановити глибину облікової інформації, необхідний ступінь деталізації облікових і звітних даних щодо об'єкта дослідження”[3, с. 90].

Треба зазначити, що перевищення витрат, пов'язаних із формуванням звітних даних щодо оподаткування, над вигодою від таких даних є значним. Частково це може бути пояснене тим, що готують інформацію і здійснюють витрати з її отримання одні особи, а отримують зиск від її використання інші (у даному випадку податкові органи). Окрім того, якщо витрати на створення звітної інформації можна оцінити у грошовому вимірнику (наприклад, як витрати на оплату праці фахівців), то вигоду від її використання неможливо реально оцінити.

Разом із тим, як вказує Я.Д. Крупка, незважаючи на труднощі вартісної оцінки інформації, було б несправедливо недооцінювати згадане основоположне обмеження “вигода вище від витрат”. Відступ від даного принципу може призвести до появи надлишкової, непотрібної

інформації, яка не впливає на прийняття рішень або дублюється у різних варіаціях [3, с. 90].

Прикладом завищених витрат на здійснення облікових робіт є інформаційне забезпечення обліку оподаткування. Високі витрати пов'язані з такими чинниками, як необхідність здійснення додаткових облікових робіт щодо оподаткування, обов'язковий характер податкових норм, що суперечать управлінському обліку, дублювання робіт і т. ін.

Високі витрати на облікові роботи щодо оподаткування пов'язані також із формою податкових документів. Податковий документообіг слід розглядати з позиції інформаційної ємності документів і його графіку. Він повинен базуватися за принципом “мінімум даних – максимум змісту інформації”. Податковий документообіг не витримує критики на усіх етапах обробки інформації:

1) первинні податкові документи дублюють інформацію, а отже, збільшують вартість облікових робіт;

2) податкові реєстри (книга обліку продажу товарів, книга обліку придбання товарів) характеризуються складністю розрахунків, безпідставною деталізацією, ускладненим взаємозв'язком із податковою звітністю;

3) податкова звітність формується за складним алгоритмом розрахунку показників; їй властива зайва деталізація, відсутність узагальнюючого характеру.

При розгляді питання інформаційної системи бухгалтерського обліку важливого значення набуває структура облікових документів. І.Є. Прибега зазначає: “Належним чином сформовані бланки сприяють підвищенню продуктивності облікових робіт, збільшують інформаційну ємність документу” [4, с. 37]. Поліпшенню інформаційних характеристик облікових документів повинно передувати детальне вивчення кількісних і якісних параметрів господарських операцій, інформаційних потреб користувачів, що впливає не лише на якість документів, але і на створення раціонального потоку інформації. На етапі вхідної інформації – первинної реєстрації фактів господарської діяльності – важливим є розпізнавання фактів господарської діяльності, їх суттєвих якісних ознак, класифікація і документування таких фактів.

Дані, зареєстровані у документах, можуть використовувати для прийняття рішень відразу, нагромаджувати для можливого використання в конкретних ситуаціях або не використовувати взагалі. Якщо у першому випадку дані перетворюються в інформацію, у другому – в потенційну інформацію, то у третьому зафіксовані факти є зайвими даними і створюють, за словами М.С.Пушкаря, “інформаційний шум” [5, с. 13]. Застосування принципу “мінімум даних – максимум змісту інформації” покликане усунути такий “інформаційний шум”, що означає відповідність первинних документів таким характеристикам, як: необхідність і достатність інформації для прийняття управлінських

рішень, відсутність дублювання у різних документах, точність і доказовість даних, зафіксованих у первинних документах.

Питання вдосконалення форми документів є актуальним як для первинних документів, так і для звітності. Слушним є зауваження М.В. Кужельного і В.Г. Лінника, які стверджують: “Звітність як економічна категорія трактується двома напрямками. З одного боку, вона є економічною інформацією про виробничу й фінансово-господарську діяльність підприємства. З другого – звітність як елемент методу бухгалтерського обліку – це метод узагальнення і подання інформації про результати діяльності підприємства” [6, с. 283].

Слід зауважити, що головними ознаками звітності є:

- формування інформації на виході з інформаційної системи бухгалтерського обліку;
- узагальнення даних, подання їх у зручній для користувача формі та у повному змісті для прийняття управлінських рішень.

Податкова звітність, що знаходиться на виході з інформаційної системи, не виконує другої характерної ознаки – не узагальнює (або частково узагальнює) інформацію. Вона має ознаки облікових реєстрів, розрахункових відомостей (наприклад, комунальний податок, розрахунок земельного податку, розрахунок податку з власників транспортних засобів, розрахунок збору за забруднення навколишнього середовища).

Унікальною ознакою податкової звітності є її використання як первинного документа для бухгалтерського обліку і для інших форм податкової звітності. Наприклад, розрахунок податку на землю, комунального податку, податку з власників транспортних засобів та інших є вихідною інформаційною базою для здійснення необхідних проводок у бухгалтерському обліку і наступного відображення у фінансовій звітності, а також для заповнення відповідних показників декларації про прибуток підприємства.

На основі вище зазначеного нами пропонується всю податкову звітність умовно поділяти на *розрахунки* і *декларації*. Характерними ознаками *розрахунків* як податкової звітності є визначення податкової бази і зобов'язання, належного до сплати у бюджет, а також їх подальше використання як інформаційної бази для бухгалтерського обліку і податкових декларацій. *Декларації* є узагальнюючими податковими звітними документами, проте їх показники так само використовуються для відображення у відповідних рядках фінансової звітності. Наприклад, податок на прибуток, розрахований поза системою бухгалтерського обліку, фіксується у декларації про прибуток підприємства, що є інформаційним джерелом для створення відповідної проводки у бухгалтерському обліку і заповнення належного рядка Звіту про фінансові результати.

На нашу думку, наявність у податковій звітності ознак первинних документів або розрахункових відомостей не викликає суттєвих проблем на практиці, адже споживач

(податкові органи) має право вимагати інформацію за змістом і формою, необхідними для реалізації його функцій. Простота показників звітності зменшує витрати на її формування.

На наше переконання, більше уваги слід звернути на збільшення інформаційної ємності податкових документів як первинних, так і звітних. Особливе значення має виділення інформації, необхідної і достатньої для розрахунку податкового зобов'язання, оскільки надання зайвої інформації збільшує втрати часу, вартість робіт при заповненні таких документів, а також при аналізі звітних даних.

Таким чином, узагальнюючи дослідження питання, відзначимо, що головними недоліками інформаційного забезпечення обліку оподаткування підприємства є:

- дублювання інформації у первинних документах на вході у систему;
- обмежене використання елементів методу бухгалтерського обліку на етапі проміжної інформації, у зв'язку з чим зростає ймовірність помилки;
- обтяжливість і завищення вартості облікових робіт щодо оподаткування;
- необхідність додаткової кваліфікації облікового персоналу;
- обмежений зв'язок з метою управління, що пояснюється орієнтацією на зовнішнього споживача – податкові органи;
- податкова звітність не носить узагальнюючого характеру, має ознаки розрахункових відомостей, а також містить зайву інформацію.

Література:

1. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): Монографія. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 422 с.
2. Кашаєв А.Н. Проблемы учёта и анализа экономической эффективности в производственных объединениях. – М.: Финансы и статистика, 1978. – 224 с.
3. Крупка Я.Д. Основні принципи та суттєві обмеження інформаційного забезпечення процесу інвестування // Вісник Тернопільської академії народного господарства. – Тернопіль: Економічна думка. – Випуск 1, 2002. – С.90 – 92.
4. Прибега І.Є. Тенденції та перспективи розвитку інформаційної системи бухгалтерського обліку в Україні // Київський національний університет імені Тараса Шевченка. Вісник. Економіка. – 2001. – Випуск 52. – С. 35-39.
5. Пушкар М.С. Управлінський облік. – Тернопіль, “Поліграфіст” ЛТД, 1995. – 164 с.
6. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: КНЕУ, 2001. – 334 с., іл.