

УДК 641

FUNCTIONAL APPROACH TO DEFINING THE ESSENCE OF ACCOUNTING: THEORETICAL FOUNDATIONS

ФУНКЦІОНАЛЬНИЙ ПІДХІД ДО ВИЗНАЧЕННЯ СУТНОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ

Smirnova N.V. / Смірнова Н.В.*Ph.D., assistant prof. / к.е.н., доцент*

ORCID: 0000-0003-0816-9348

Smirnova I.V. / Смірнова І.В.*Ph.D., assistant prof. / к.е.н., доцент*

ORCID: 0000-0003-0816-9348

*Central Ukrainian National Technical University, Kropyvnytskyi, University Avenue, 8**Центральноукраїнський національний технічний університет,**м. Кропивницький, пр. Університетський, 8, 25008*

Анотація. У статті досліджуються сучасні підходи до трактування сутності бухгалтерського обліку в Україні. Проаналізовано сім основних концептуальних напрямів. Особливу увагу приділено детальному аналізу функціонального підходу. Розкрито концептуальні основи підходу, що базуються на розумінні функції як об'єктивно зумовленої сфери діяльності, спрямованої на досягнення певної мети. Обґрунтовано системний характер функцій бухгалтерського обліку та їх взаємозв'язок. Досліджено внесок провідних українських науковців у розвиток функціонального підходу. Розкрито їх концептуальні ідеї щодо функціональної структури бухгалтерського обліку та методології реалізації окремих функцій. Проаналізовано переваги функціонального підходу. Водночас виявлено його обмеження. Досліджено сучасні тенденції розвитку функціонального підходу в умовах цифровізації економіки, інтеграції з управлінським обліком та міжнародної гармонізації облікових стандартів. Обґрунтовано необхідність переосмислення традиційних функцій бухгалтерського обліку відповідно до сучасних викликів та потреб користувачів облікової інформації. Зроблено висновок про важливість функціонального підходу для розкриття багатогранної природи бухгалтерського обліку. Підкреслено, що множинність підходів до визначення сутності бухгалтерського обліку відображає складність цього економічного явища та різні потреби теорії і практики в його осмисленні.

Ключові слова: бухгалтерський облік, функціональний підхід, функції обліку, теорія обліку, методологія обліку, управління підприємством.

Abstract. The article explores modern approaches to interpreting the essence of accounting in Ukraine. Seven main conceptual directions are analyzed. Special attention is paid to a detailed analysis of the functional approach. The conceptual foundations of the approach, which is based on the understanding of function as an objectively determined area of activity aimed at achieving a specific goal, are revealed. The systemic nature of accounting functions and their interconnections are substantiated. The contributions of leading Ukrainian scholars to the development of the functional approach are examined. Their conceptual ideas regarding the functional structure of accounting and the methodology for implementing individual functions are uncovered. The advantages of the functional approach are analyzed, while its limitations are also identified. Modern trends in the development of the functional approach in the context of the digitalization of the economy, integration with management accounting, and international harmonization of accounting standards are investigated. The necessity of rethinking the traditional functions of accounting in accordance with modern challenges and the needs of users of accounting information has been justified. It has been concluded that a functional approach is important for revealing the

multifaceted nature of accounting. It is emphasized that the multiplicity of approaches to defining the essence of accounting reflects the complexity of this economic phenomenon and the different needs of theory and practice in understanding it.

Key words: accounting, functional approach, accounting functions, accounting theory, accounting methodology, enterprise management.

Вступ. У сучасних умовах трансформації економічних відносин, цифровізації бізнес-процесів та інтеграції України до світового економічного простору особливої актуальності набуває питання переосмислення теоретичних засад бухгалтерського обліку. Одним із ключових аспектів цієї проблематики є відсутність єдиного розуміння сутності бухгалтерського обліку серед науковців та практиків, що призводить до термінологічної невизначеності та методологічних суперечностей у побудові облікових систем підприємств.

Аналіз сучасної української облікової літератури свідчить про існування множини підходів до визначення сутності бухгалтерського обліку. Серед них функціональний підхід займає особливе місце, оскільки розглядає бухгалтерський облік через призму функцій, які він виконує в системі управління підприємством. Проте, незважаючи на значний внесок вітчизняних науковців у розвиток цього напрямку, залишаються недостатньо дослідженими теоретичні засади функціонального підходу, його методологічний апарат та місце в загальній системі облікового знання.

Актуальність дослідження теоретичних засад функціонального підходу до визначення сутності бухгалтерського обліку обумовлена кількома взаємопов'язаними факторами:

- сучасні умови господарювання характеризуються зростанням складності бізнес-процесів, появою нових форм економічної діяльності та підвищенням вимог до якості управлінської інформації;
- процес гармонізації національних облікових стандартів із міжнародними вимагає чіткого розуміння функціонального призначення бухгалтерського обліку;
- цифровізація економіки та впровадження новітніх інформаційних технологій кардинально змінюють способи збору, обробки та передачі облікової інформації;

- розвиток управлінського обліку та контролінгу на вітчизняних підприємствах актуалізує питання інтеграції різних видів обліку в єдину інформаційну систему;
- активізація наукових досліджень у галузі теорії бухгалтерського обліку вимагає систематизації існуючих підходів та розробки нових концептуальних рамок.

Таким чином, дослідження теоретичних засад функціонального підходу до визначення сутності бухгалтерського обліку є актуальним завданням, розв'язання якого сприятиме розвитку облікової теорії.

Основний текст.

У сучасній українській обліковій науці та практиці існує декілька концептуальних підходів до трактування сутності бухгалтерського обліку, кожен з яких відображає різні аспекти цієї багатогранної економічної категорії.

Оскільки необхідність ведення бухгалтерського обліку в Україні закріплена законодавчо, то перший підхід до визначення цієї категорії отримав назву «нормативно-правовий». Офіційне визначення бухгалтерського обліку закріплене в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [4]. Згідно з цим документом, бухгалтерський облік розглядається як процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Цей підхід підкреслює процесний характер обліку та його інформаційну функцію. Цього підходу дотримуються такі видатні українські вчені, як Завгородній А.Г., Сопко В.В., Бутинець Ф.Ф., Лінник В.Г.

Представники системного підходу розглядають бухгалтерський облік як цілісну систему, що складається з взаємопов'язаних елементів: об'єктів обліку, методів їх відображення, технічних засобів обробки інформації та кваліфікованих кадрів. Системний підхід акцентує увагу на внутрішніх зв'язках між компонентами облікової системи та їх взаємодії з зовнішнім середовищем. У рамках цього підходу бухгалтерський облік характеризується як

упорядкована система збору, реєстрації та узагальнення інформації в грошовому вимірнику про майно, зобов'язання та їх рух шляхом суцільного, безперервного та документального відображення всіх господарських операцій. До представників цього підходу можна віднести Голова С.Ф., Костюченко В.М., Швець В.Г., Пушкаря М.С.

Прихильники функціонального підходу визначають сутність бухгалтерського обліку через призму функцій, які він виконує в системі управління підприємством. Його представниками є Чумаченко М.Г., Кірейцев Г.Г., Кіндрацька Л.М., Белуха М.Т.

Процесний підхід розглядає бухгалтерський облік як безперервний процес відображення господарської діяльності підприємства. Основний акцент робиться на послідовності облікових процедур: первинне спостереження, вимірювання, реєстрація, накопичення, систематизація та узагальнення облікової інформації. Представники цього підходу (Івахненков С.В., Корягін М.В.) визначають бухгалтерський облік як упорядований процес збору, реєстрації, накопичення та узагальнення інформації про факти господарської діяльності підприємства.

В умовах розвитку інформаційних технологій та зростання ролі інформації в економічних процесах набуває поширення інформаційний підхід до визначення сутності бухгалтерського обліку. Згідно з цим підходом, бухгалтерський облік розглядається як інформаційна система підприємства, основне призначення якої полягає у формуванні повної, достовірної та своєчасної інформації для забезпечення ефективного управління. Цей підхід підкреслює якісні характеристики облікової інформації: релевантність, достовірність, зіставність, зрозумілість та своєчасність. Його підтримують Жук В.М., Малюга Н.М., Огійчук М.Ф., Верига Ю.А.

Економічний підхід трактує бухгалтерський облік як складову частину економічної інформаційної системи, що відображає вартісний аспект господарських процесів. У рамках цього підходу бухгалтерський облік визначається як економічна наука, що вивчає кількісну сторону масових

економічних явищ і процесів в умовах якісної визначеності. Представники економічного підходу (Левицький В.В., Шевчук В.О., Легенчук С.Ф., Кужельний М.В.) акцентують увагу на тому, що бухгалтерський облік є методом економічного управління, що використовує специфічні прийоми і способи для відображення, контролю та аналізу господарської діяльності підприємства.

Сучасні українські науковці, зокрема Пилипенко А.А., Озеран В.О., Ключко А.О., дедалі частіше схиляються до інтегрованого підходу, який поєднує елементи всіх вищезазначених концепцій. Відповідно до цього підходу, бухгалтерський облік одночасно є і процесом, і системою, і функцією управління, і джерелом економічної інформації.

Таким чином, множинність підходів до визначення сутності бухгалтерського обліку в Україні відображає складність та багатогранність цього економічного явища, а також різні потреби теорії і практики в його осмисленні та застосуванні.

На нашу думку, достатньо цікавим є саме функціональний підхід до визначення бухгалтерського обліку. Розглянемо його більш докладно.

Основна ідея функціонального підходу полягає в тому, що сутність будь-якого явища найповніше розкривається через аналіз його функціонального призначення. Тому, щоб зрозуміти природу бухгалтерського обліку, необхідно детально проаналізувати всі функції, які він виконує в економічній системі підприємства.

Найкраще зміст функцій бухгалтерського обліку дозволяє розкрити їх класифікація. Так, перш за все, виділяють основні (базові) та похідні (спеціальні) функції. До перших з них відносяться: інформаційна, контрольна, забезпечення збереження майна. Похідні (спеціальні) функції бухгалтерського обліку включають: аналітична, зворотного зв'язку, планова (прогностична), стимулююча.

Розглянемо напрацювання вітчизняних науковців у межах розвитку функціонального підходу до визначення бухгалтерського обліку.

Одним із основоположників функціонального підходу в українській обліковій науці виступає Чумаченко М.Г., який у своїх працях обґрунтовував, що бухгалтерський облік слід розглядати як систему функцій управління, кожна з яких має специфічне призначення [5].

Білуха М.Т. розвиваючи концепцію функціональної структури бухгалтерського обліку, виділяючи три рівні функцій:

- 1) загальні функції (притаманні всім видам обліку);
- 2) специфічні функції (характерні для бухгалтерського обліку);
- 3) конкретні функції (реалізуються в окремих ділянках обліку) [1].

Кіндрацька Л.М. акцентувала увагу на еволюції функцій бухгалтерського обліку в умовах ринкової економіки. У її працях обґрунтовується, що з розвитком ринкових відносин та ускладненням господарських процесів відбувається диференціація функцій обліку та поява нових функціональних напрямів [2].

Кірейцев Г.Г. розробляв комплексну концепцію функціонального призначення бухгалтерського обліку, виділяючи функції за різними критеріями, зокрема за сферою дії (внутрішні та зовнішні), за часовою ознакою (оперативні та стратегічні), за рівнем управління (тактичні та стратегічні) [3].

Функціональний підхід до визначення сутності бухгалтерського обліку, як і будь-який інший, має і переваги, і обмеження. Так до переваг функціонального підходу можна віднести: комплексність, практична спрямованість, гнучкість та системність. В якості обмежень функціонального підходу виступають: складність визначення повного переліку функцій, проблема пріоритетності, динамічність функцій, взаємозалежність функцій, оскільки важко чітко розмежувати окремі функції.

У сучасних умовах функціональний підхід збагачується новими елементами, які, зокрема, включають: цифровізацію функцій, інтеграцію з управлінським обліком, міжнародну гармонізацію.

Висновки.

Основні концептуальні напрями до визначення сутності терміну

«бухгалтерський облік» включають такі підходи: нормативно-правовий (базується на законодавстві України), системний (розглядає облік як цілісну систему), функціональний (через призму функцій в управлінні), процесний (як безперервний процес), інформаційний (як інформаційну систему), економічний (як метод економічного управління) та інтегрований (що поєднує елементи всіх підходів). Кожен підхід розкриває різні аспекти бухгалтерського обліку, що відображає його складну та багатогранну природу в сучасній українській економіці.

Функціональний підхід до визначення сутності бухгалтерського обліку базується на розумінні обліку через призму тих функцій, які він виконує в системі управління підприємством. Згідно з цим підходом, бухгалтерський облік є сукупністю взаємопов'язаних функцій, кожна з яких має специфічні цілі, завдання та методи реалізації. Цей підхід має важливе практичне значення для організації облікової роботи, оцінки ефективності облікових систем та їх удосконалення.

Удосконалення бухгалтерського обліку здійснюється через розвиток його функцій: розширення інформаційних можливостей, підвищення якості контролю та поглиблення аналітичних можливостей.

Література:

1. Білуха М.Т. Основні напрямки розвитку науки з бухгалтерського обліку і фінансового контролю. *Вісник КНУ*. Вип. 51. 2001. С. 13 - 17.
2. Кіндрацька Л. М. Теоретичні питання вдосконалення системи бухгалтерського обліку вітчизняних суб'єктів господарювання. *Фінанси України*. 2022. №1. С. 118-128. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2022.01.118>.
3. Кірейцев Г.Г. Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки: моногр. Житомир: ЖДТУ, 2007. 236 с.
4. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

5. Пушкар М. С., Чумаченко М. Г. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація. Тернопіль : Карт-бланш, 2011. 236 с.

© Смірнова Н.В., Смірнова І.В.