

УДК 657.1.37.006
JEL Code M41

Гриліцька А.В.,
кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і аудиту,
Київський національний університет технологій та дизайну

СУЧАСНА ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ ІНТЕГРАЦІЇ ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТИВ

Гриліцька А.В. Сучасна організація бухгалтерського обліку в умовах інтеграції до міжнародних стандартів. З умовами переходу до постіндустріальної економіки в Україні виникли численні проблеми, тому потрібно розробляти нові типи відносин між суб'єктами господарювання, які зручні та вигідні як одній стороні, так й іншій. Це сучасна парадигма відносин між тими, у кого є фінансові ресурси, та тими, хто цими фінансовими ресурсами може правильно та вміло розпоряджатись. Метою статті є дослідження ролі професії бухгалтера у сучасних умовах ведення як міжнародного, так і вітчизняного бізнесу. Основним завданням сфери дослідження парадигми бухгалтерського обліку повинні бути не тільки вивчення обліково-аналітичних операцій, фінансової звітності, відображення результатів господарської діяльності, але й пошук інституціональної різниці між теоретичною та практичною сторонами поведінки суб'єктів господарювання. Великого значення у формуванні та розвитку високоефективного інституціонального середовища бухгалтерського обліку набуває концепція економічного управління підприємством. Результатами дослідження є аналіз сучасного міжнародного та вітчизняного ринків економіки, їх принципів функціонування, а також умов інтеграції національних стандартів ведення бухгалтерського обліку та складання звітності відповідно до міжнародних. Визначено проблемні завдання та питання, які потребують якнайшвидшого вирішення. Вирішенням цих проблем повинні займатися всі зацікавлені особи, такі як акціонери, інвестори, працівники бухгалтерського відділу підприємства, кредитори, інші внутрішні та зовнішні користувачі підприємства. Потребують розроблення єдині стандарти щодо ключових понять економіки загалом та бухгалтерського обліку зокрема.

Ключові слова: бухгалтерський облік, бухгалтер, професійна діяльність, професійне судження, інституціональна теорія, економіка.

Грилицкая А.В. Современная организация бухгалтерского учета в условиях интеграции к международным стандартам. С условиями перехода к постиндустриальной экономике в Украине возникли многочисленные проблемы, поэтому нужно разрабатывать новые типы отношений между субъектами хозяйствования, которые удобны и выгодны как одной стороне, так и другой. Это современная парадигма отношений между теми, у кого есть финансовые ресурсы, и теми, кто этими финансовыми ресурсами может правильно и умело распоряжаться. Целью статьи является исследование роли профессии бухгалтера в современных условиях ведения как международного, так и отечественного бизнеса. Основным заданием сферы исследования парадигмы бухгалтерского учета должно быть не только изучение учетно-аналитических операций, финансовой отчетности, отображения результатов хозяйственной деятельности, но и поиск институциональной разницы между теоретической и практической сторонами поведения субъектов хозяйствования. Большое значение в формировании и развитии высокоэффективной институциональной среды бухгалтерского учета приобретает концепция экономического управления предприятием. Результатами исследования является анализ современного международного и отечественного рынков экономики, их принципов функционирования, а также условий интеграции национальных стандартов ведения бухгалтерского учета и составления отчетности в соответствии с международными. Определены проблемные задания и вопросы, требующие скорейшего решения. Решением этих проблем должны заниматься все заинтересованные лица, такие как акционеры, инвесторы, работники бухгалтерского отдела предприятия, кредиторы, другие внутренние и внешние пользователи предприятия. Требуется разработки единые стандарты касательно ключевых понятий экономики вообще и бухгалтерского учета в частности.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, бухгалтер, профессиональная деятельность, профессиональное суждение, институциональная теория, экономика.

Grylits'ka A.V. Modern organization of accounting account in conditions of integration to international standards. With the conditions for the transition to a post-industrial economy, Ukraine faced numerous problems and, therefore, it is necessary to develop new types of relations between economic entities that are convenient and beneficial for both parties. This is a modern paradigm of relations between those who have financial resources and those who can properly and skillfully dispose of these financial resources. The purpose of the article is to study the role of the profession of accountant in the current conditions of conducting both international and domestic business. The main task in the field of studying the paradigm of accounting should be not only the study of accounting

and analytical operations, financial reporting, reflection of the results of economic activity, but also the finding of the institutional difference between the theoretical and practical side of the behavior of economic entities. An important concept in the formation and development of a highly effective institutional accounting environment is increasingly the concept of economic management of the enterprise. The results of the research are an analysis of the modern international and domestic market of the economy, its principles of functioning, as well as the conditions for the integration of national accounting standards and reporting in accordance with international standards. Identified problem tasks and issues that require an early solution. All stakeholders, such as shareholders, investors, employees of the accounting department of the company, creditors, other internal and external users of the company, should deal with these problems. Uniform standards for key economic concepts and separate accounting are required.

Key words: accounting, bookkeeper, professional activity, professional judgment, institutional theory, economics.

Постановка проблеми. Сучасні умови господарювання зумовлюють кардинальні зміни в управлінні та організації діяльності підприємств. Той, хто володіє інформацією, володіє світом, тому організація та правильна й своєчасна подача інформації відіграють ключову роль у формуванні сучасних високоефективних підприємств. Зазначене насамперед стосується бухгалтерського обліку, розвитку бухгалтерської професії в Україні.

Сьогодні більшість юридичних осіб здійснює облік своєї господарської діяльності таким чином, як вони це розуміють та вміють. Як наслідок, управлінські рішення за визначенням не можуть прийматися правильно, бо є неможливим достовірне оцінювання всього стану вітчизняної економіки. Законодавча база України має у своїй скарбничці велику кількість недоліків з цього питання, тому покращення законодавчої бази є одним із завдань вдосконалення бухгалтерського обліку в Україні.

З переходом до постіндустріальної економіки в Україні виникли численні проблеми, для вирішення яких повинні розроблятися нові типи відносин між суб'єктами господарювання, які зручні та вигідні обом сторонам. Йдеться про так звану сучасну парадигму відносин між тими, у кого є фінансові ресурси, які вони хочуть та можуть вкладати, та тими, хто цими фінансовими ресурсами може правильно та вміло розпоряджатися. Не можна також оминути роль держави в цій сфері. Ці відносини мають здійснюватися на основі даних бухгалтерського обліку, які повинні бути достовірними та надаватися оперативним чином.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вирішенню проблем обліку присвячені дослідження багатьох вчених, в яких розкриваються еволюція бухгалтерського обліку, розвиток бухгалтерської професії в Україні в науковій та практичній аспектах. Значний внесок у вирішення проблеми зробили такі вчені, як О.М. Петрук, Ф.Ф. Бугинець, В.М. Жук, Є.В. Мних. Однак досі процес формування бухгалтерської професії в Україні має свої недоліки та залишається маловивченим.

Формулювання цілей статті. Метою статті є розкриття ролі професії бухгалтера в сучасних умовах ведення міжнародного та вітчизняного бізнесу.

Виклад основного матеріалу. Реалії сьогодення вказують на те, що Україна повинна переходити у сферу інтелектуального суспільства, суб'єкти якого мають бути зайняті в інформаційному секторі економіки. Перевага кількості зайнятих людей в інформаційній сфері над кількістю тих людей, які зайняті в сільських чи промислових галузях, є основною рисою інформаційного чи постіндустріального суспільства. Такого стану у 50-х роках ХХ ст. досягли Сполучені

Штати Америки, пізніше – високорозвинені західноєвропейські країни, а також Канада та Австралія.

Після розпаду Радянського Союзу Україна зіштовхнулася з численними проблемами, спричиненими переходом від планової до ринкової економіки. Отже, процес постіндустріалізації значною мірою був загальмований на території нашої країни. Проте з огляду на вигідне фізико-географічне положення глобальна інформаційна хвиля накрила вітчизняну економіку.

Постіндустріалізація через інтелектуалізацію та інформатизацію вимагає від суб'єктів ринку нового мислення, а також нових умінь та навичок для полегшення адаптації суспільства до нового ведення економіки. Як свідчить практика, такі процеси йдуть на користь самому суспільству, покращують його спосіб та якість життя, а також змінюють відносини між самими суб'єктами господарювання. Не є винятком професія бухгалтера.

З переходом до позицій постіндустріалізації перед вітчизняними бухгалтерами постають нові сучасні вимоги та стандарти, які базуються на міжнародних засадах. Сьогодні бухгалтерська професія не тільки включає фіксування певних економічних операцій чи подій, але й бере на себе додаткові функції контролера, аналітика та прогнозиста [1, с. 151].

До обов'язків сучасного бухгалтера повинні входити не тільки реєстрація господарських процесів, формування звітності, але й інша діяльність, зокрема прийняття правильних управлінських рішень, привертання уваги зовнішніх та внутрішніх користувачів інформації задля вдосконалення ефективності діяльності підприємства.

В умовах постіндустріальної економіки науковці розширюють функції, які виконує бухгалтер. Наприклад, Л.В. Чижевська виділяє такі групи функцій, як організаційна, виконавча, стратегічна, соціальна та управлінська. Дослідник вважає, що незабаром бухгалтерську професію будуть відносити до творчої інтелектуальної ланки, а щодо глобальних процесів економіки бухгалтери будуть виступати в ролі професійних експертів з будь-яких питань, які стосуються економіки [2, с. 77].

Еволюція сучасних комп'ютерно-інформаційних технологій дає змогу автоматизувати велику кількість операцій та облікових робіт, тому бухгалтерські обов'язки будуть поширюватися на інші сфери економічних процесів підприємства. Отже, бухгалтер повинен цікавитися розвитком новітніх програмних продуктів, а також вміти вміло їх використовувати, не говорячи вже про знання законодавчої бази, яка невпинно змінюється в Україні, та обізнаність у сфері бухгалтерського обліку.

Згідно з даними статистичних досліджень, конкуренція на ринку праці України постійно зростає, зокрема зараз на одну вакансію пропонуються чотири робітника. З огляду на це роботодавці висувають все прискіпливіші вимоги до найму на роботу працівників. Вони все більше звертають увагу на вміння працівника адаптуватись до нових та непередбачуваних ситуацій, які можуть виникнути під час роботи, все більше цінують аналітичний склад розуму, творчі задатки та вміння робітника. З огляду на спеціалізацію підприємства професія бухгалтера може бути більш трудомісткою, зокрема містити знання міжнародних стандартів, митного законодавства, іноземних мов.

Як зазначає Я.В. Соколов, досвід у практичних навичках завжди цінувався та буде цінуватись, проте не можна забувати про теоретичну сферу обліку. Внесок бухгалтерів-практиків важко недооцінити, однак не будемо забувати про бухгалтерів-вчених, на працях яких базується вся теорія обліку [3, с. 156].

Наявні засади бухгалтерського обліку України не пристосовані до засад постіндустріалізації, адже базуються на обслуговуванні планової централізованої економіки, а за змістом мало відрізняються від засад 30-х років ХХ ст. Це приводить до так званої ентропії, наслідком якої є відставання від вимог економіки. Економіка не може функціонувати на повну міру своїх можливостей, через що виникає криза.

Реалії сьогодення вимагають від бухгалтера не тільки реєстрації, узагальнення та зберігання фінансових чи будь-яких інших результатів підприємства, але й значною мірою впливу на досягнення довгострокових цілей та конкурентних переваг підприємства. Отже, працівники, покупці та інші зацікавлені особи підприємства повинні бути добре поінформовані про його стратегічні цілі та завдання.

М.С. Пушкар відзначає високу перспективу впливу науки на бізнес, а саме на роль обліку в системі економіки. На його думку, наука може тільки краще впливати на інтеграцію України в постіндустріальне суспільство у вигляді розроблення наукових концепцій налагодження та розвитку систем обліку, методики оброблення та надання корисних даних тощо. Вчений вважає, що без цих складових облік втрапить свою унікальність та самостійність щодо наукової діяльності, перетворившись просто на ланку тієї ж статистики чи навіть економіки [1, с. 215]. Під такою науковою діяльністю дослідник розуміє розширення мислення працівника, його бачення глобальних масштабів всієї економіки, роль бухгалтерського обліку на практиці інших країн, вплив тих чи інших процесів на майбутню економіку та її прогнозування.

Існує можливість поширення інтересу до практичної та наукової діяльності через сферу освіти, а саме викладацьку діяльність, яка повинна своєю метою вважати підготовку висококваліфікованих майбутніх спеціалістів з визначеної професії, знайти правильний підхід до зацікавленості студентів, незважаючи на складність їх майбутньої обліково-аналітичної роботи. Йдеться про сучасну парадигму відносин та ідеології набуття студентами наукових та теоретичних знань щодо бухгалтерського обліку.

Нині існує велика кількість наукових праць вітчизняних та закордонних спеціалістів, присвячених поняттям та видам сучасної парадигми бухгалтерського обліку. Розглянемо декілька з них.

Так, наприклад, Я.В. Соколов розглянув періодизацію розвитку всього бухгалтерського обліку в праці «Бухгалтерський учет: от истоков до наших дней». Проте нас цікавить його бачення парадигми: «під час вивчення розвитку науки під парадигмою зазвичай розуміють сукупність переконань, які характерні для членів цього суспільства. Історія науки виступає як співіснування і зміна її парадигм». Водночас він виділяє три види парадигм, а саме камеральну, уніграфічну та диграфічну [4, с. 63–64].

Чималий внесок у формування бухгалтерського обліку та його еволюцію зробила Н.М. Малюга, яка виділила п'ять парадигм бухгалтерського обліку. Варто відзначити, що вона запропонувала ще одну нову, а саме подвійну інформаційну динаміку [5, с. 19], в основі якої лежать розвиток новітніх технологій у сучасному суспільстві, застосування нової техніки обліку, а саме комп'ютерно-інформаційних систем.

Варто також розглянути парадигму бухгалтерського обліку гармонійного розвитку, яка запропонована В.М. Жуком та базується на працях економічних робіт фізіократів. На його думку, нова парадигма повинна базуватись на впровадженні нових систем обліку. Парадигма повинна мати за мету гармонійне поєднання обліку як національного рівня, так і наднаціонального, створити комплексну систему, складові якої одна одну доповнюють. Щодо впливу робіт фізіократів на цю парадигму, то вона повинна відповідати міжнародним стандартам, а також використовувати методику виділення окремих показників.

Здебільшого науковці розглядають парадигму як метод відображення інформації щодо бухгалтерського обліку, але прихильники інституціональної теорії мають щодо цього свою позицію. Вони вважають, що бухгалтерський облік – це набагато складніша комплексна система щодо формування економічної інформації. За основу цієї системи вони обирають особистість, в арсеналі якої є чимало вмінь та навичок, значення якої залежить від суспільного попиту на той чи інший кінцевий інформаційний продукт та якості, які приваблюють інших зацікавлених осіб.

Новітня парадигма повинна повністю розкривати всі аспекти бухгалтерського обліку, а саме його мету, сутність, завдання, місію, водночас ці аспекти мають бути актуальними на цьому етапі розвитку суспільства й економіки, відповідати міжнародним стандартам, вирішувати питання як практичного, так і теоретичного характеру, постійно розвиватись, досліджуючи останні тенденції еволюції бухгалтерського обліку на світовому рівні.

Великий вплив також має концепція пізнання бухгалтерського обліку, саме під вибором її типу проводяться сучасні дослідження. Облік розглядається або як інформаційна система, або як оброблення інформації про господарське життя підприємства.

В основі всієї інституціональної теорії лежить думка про те, що будь-яка наукова діяльність загалом виступає в ролі так званого соціального інституту, тобто наука розглядається як певна інфраструктура, що тримається на різних обов'язкових поняттях, зокрема правових, моральних, методологічних. Метою цієї інфраструктури є виробництво знання.

Основними завданнями сфери дослідження парадигми бухгалтерського обліку повинні бути вивчення

обліково-аналітичних операцій та фінансової звітності, відображення результатів господарської діяльності, пошук інституціональних невідповідностей теоретичного аспекту поведінки суб'єктів господарювання практичному, на основі чого ведеться облік, розкривається економічна інформація у звітності, тобто поняття, чому практичні дії інколи не збігаються із загально визначеними соціальними нормами, що привело до цього, як цього запобігти.

З інтеграцією інституціональної теорії в теорію бухгалтерського обліку добігає кінця створення новітньої парадигми, а саме комплексності бухгалтерського обліку як предмета пізнання та структури його прояву. Він може бути як інформаційною системою, так і соціально-економічним інститутом, а також окремою наукою. Розмежування цілісного явища на складові дає нам змогу більш детально дослідити закономірності його функціонування, розвитку, розглянути зовнішні та внутрішні зв'язки між цими складовими, а також відносини, які можуть стосуватись предмета загалом, але іноді належати до одного його аспекту.

Механізм формування високоефективної політики ведення бухгалтерського обліку дуже складний, проте головною його рушійною силою є створення та дотримання так званих регламентів, тобто комплексів правил, яких повинен дотримуватися бухгалтер, створюючи звітність, ведучи облік на тому чи іншому підприємстві. Функціональні регламенти з організації ведення обліку можна поділити на три групи:

1) ті, що регулюють організацію ведення обліку та виступають у вигляді розпорядчого документа про організацію ведення бухгалтерського обліку;

2) ті, які займаються регулюванням облікової політики підприємства та виступають у вигляді однойменного розпорядчого документа;

3) ті, які регулюють діяльність працівників бухгалтерської служби (тут все набагато цікавіше, адже вони існують у вигляді різноманітних графіків, посадових та операційних інструкцій, регламентів робочого дня тощо, які регулюються положенням про бухгалтерську службу).

Великого значення у формуванні та розвитку високоефективного інституціонального середовища бухгалтерського обліку набуває концепція економічного управління підприємством, що почала використовуватись порівняно нещодавно. Положення концепції економічного управління базуються на використанні та дотриманні засад інституціональної та органістичної теорії таких вчених, як Д. Сталкер, Т. Парсон. За свою основу вони брали той факт, що головною ознакою будь-якого підприємства є те, що воно здатне на довгострокове забезпечення життєздатності, тобто міцний розвиток в перспективі.

Підприємство чи корпорація виступає своєрідним суб'єктом, у якого є внутрішні та зовнішні проблеми, які потрібно вирішити, але вони не є проблемою, а корегують нові цілі та завдання підприємства.

Також особливістю цієї концепції економічного підходу є людиноцентричний підхід. Людина розглядається як частина підприємства, яка діє за умовами та правилами, що створені для неї підприємством.

Недоліком є те, що на практиці виявлення та вирішення проблем системи бухгалтерського обліку не є документально оформленим. Проте задля досягнення

цілей та дотримання умов концепції економічного розвитку це питання має бути розглянуте, завдяки чому сформується чітка структуризація.

Оскільки головною метою економічного розвитку є створення організаційних умов довгострокового сталого функціонування та розвитку підприємства, то організація бухгалтерського обліку в процесі досягнення власної цілі та завдань забезпечує дотримання цієї головної мети.

Виявлення проблем організації бухгалтерського обліку за допомогою інституціональної теорії проводиться на основі аналізу внутрішніх параметрів підприємства:

- 1) головна мета організації бухгалтерського обліку;
- 2) характер управління працівниками бухгалтерської служби;
- 3) технологія створення стратегії ведення бухгалтерського обліку підприємства;
- 4) застосування принципів соціальної відповідальності, усвідомлення відповідальності перед суспільством;
- 5) структура реакції на внутрішні та зовнішні зміни середовища.

Проведення цього аналізу може здійснюватися за такими етапами. Сутність першого полягає в прийнятті необхідності проведення аналізу, на другому етапі досліджується нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку, третій передбачає аналіз стану координації нормотворчої діяльності підприємства щодо ведення бухгалтерського обліку, на четвертому етапі проводиться оцінювання організації взаємодії з іншими підрозділами підприємства, на п'ятому здійснюється підготовка узагальнених матеріалів щодо нормотворчої діяльності ведення бухгалтерського обліку та складання звітності.

Аналіз проведеного дослідження інституціонального середовища ефективно здійснювати за допомогою моделювання, адже саме цей метод фіксує теперішній стан речей бухгалтерського обліку й дає змогу спростити прийняття правильних управлінських рішень для вирішення цього питання.

Вдосконалення методології ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності, розроблення розпорядчих документів до регламентів щодо ведення обліку належать до компетенції бухгалтерської служби підприємства. Проте якщо існує необхідність додаткової допомоги, то керівництво може залучати інші підрозділи підприємства. Тоді підготовку здійснює підрозділ, якому надано відповідне доручення, або підрозділ, який стоїть першим у списку резолюції на виконання цього завдання.

Головним директором цієї робочої групи призначається керівник структурного підрозділу, який проводить організацію проекту. Юридичний підрозділ повинен забезпечити повну правову підтримку на етапі організації та проведення робочого завдання. Відповідно до цього створюється та оформлюється розпорядчий документ, у якому зазначається мета розроблення групи, вид регламентування щодо ведення бухгалтерського обліку та ведення фінансової звітності, найменування проекту, ім'я робочого керівника та його заступника, терміни подання проекту, інші питання організації діяльності робочої групи.

Адаптація сучасних підприємств до ринкової економіки зумовила перетворення моделі організації

бухгалтерського обліку, якій притаманна домінація локального рівня. За радянських часів підприємства та організації могли збирати, передавати, накопичувати інформацію задля створення звітності виключно для держави.

Відповідно, Україна переходить від принципу децентралізації до принципу індивідуалізації. На практиці це дає можливість підприємствам самим вибирати облікову політику, яка буде використовуватись.

Однак сучасні проблеми організації бухгалтерського обліку в умовах переходу до міжнародної практики стосуються не тільки вибору форми облікової політики. На перший план повинні бути винесені проблеми визначення понять фінансової звітності, їх відмінності у вітчизняних та міжнародних стандартах мають бути усунені. Отже, будуть зменшені ризики, які ускладнюють надання інформації та прийняття правильних відповідних управлінських рішень для розвитку міжнародної торгівлі національних стандартів ведення бухгалтерського обліку та складання звітності відповідно до міжнародних процесів глобалізації.

Висновки. Результатами дослідження є аналіз сучасної організації бухгалтерського обліку в умовах інтеграції до міжнародних стандартів. Вирішенням цих проблем повинні займатися всі зацікавлені особи, а саме акціонери, інвестори, працівники бухгалтерського відділу підприємства, кредитори, інші внутрішні та зовнішні користувачі підприємства, бо наяв-

ність не одного підходу до визначення понять «облікова політика», «активи», «власний капітал», «фінансова звітність» зумовлює великі проблеми щодо створення та складання відповідної інформації стосовно теперішнього стану господарства загалом, а також прийняття відповідних правильних управлінських рішень на основі цих даних.

Бухгалтерська професія набуває все більшої популярності, адже з недавніх часів почали створюватись окремі професійні організації, які самостійно розпочали здійснювати підготовку молодих спеціалістів з питань бухгалтерського обліку. Поширенню ролі бухгалтера у сучасній економіці також посприяло розширення його функцій та завдань, які він в змозі вирішити. Не так давно він почав брати на себе обов'язки працівників таких галузей економіки, як статистика й управління. З огляду на це можна впевнено заявити, що професія бухгалтера стала суверенною та незалежною від інших професій.

У суворих умовах сучасного пристосування нашої економіки до ринкової Україна повинна рухатися та все більше інтегруватись до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку й ведення фінансової звітності, оскільки останні мають більш розвинену сферу економіки та ведення бізнесу, більш продовжну історію розвитку та формування бухгалтерського обліку, більш пристосовану регламентацію сучасного ведення господарства.

Список використаних джерел:

1. Пушкар М.С., Щирба М.Т. Теорія і практика формування облікової політики: монографія. Тернопіль: Картбланш, 2010. 260 с.
2. Чижевська Л.В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2007. 528 с.
3. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. Москва: Финансы и статистика, 2005. 496 с.
4. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебное пособие для вузов. Москва: Аудит, ЮНИТИ. 638 с.
5. Малюга Н.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні теоретико-методологічні основи: наукова доповідь. Житомир: ЖДТУ, 2006. 84 с.