

УДК 657

Головай Н.М.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту
Вінницького навчально-наукового інституту економіки
Тернопільського національного економічного університету

Ясишена В.В.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту
Вінницького навчально-наукового інституту економіки
Тернопільського національного економічного університету

ДОСЛІДЖЕННЯ РОЛІ ТА МІСЦЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СУЧАСНІЙ СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ

У статті окреслено основні підходи до визначення ролі і місця бухгалтерського обліку в сучасній системі управління, досліджено погляди вчених щодо його видів і предмету.

Ключові слова: види господарського обліку, бухгалтерський облік, капітал, предмет бухгалтерського обліку.

Головай Н.Н., Ясишена В.В. ИССЛЕДОВАНИЕ РОЛИ И МЕСТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СОВРЕМЕННОЙ СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ

В статье обозначены основные подходы к определению роли и места бухгалтерского учета в современной системе управления, исследованы взгляды ученых относительно его видов и предмета.

Ключевые слова: виды хозяйственного учета, бухгалтерский учет, капитал, предмет бухгалтерского учета.

Golovai N.M., Yasishena V.V. RESEARCH OF ROLE AND PLACE OF RECORD-KEEPING IN MODERN SYSTEM OF MANAGEMENT

In the article outlined basic going for determination of role and place of record-keeping in modern control system, investigated looks of scientists in relation to its kinds and object.

Keywords: types of economic account, record-keeping, capital, article of record-keeping.

Постановка проблеми. Забезпечення успішного управління на мікро- та макrorівні, починаючи з керівних державних органів та завершуючи менеджментом окремого підприємства, обумовлене наявністю повної, якісної та своєчасної інформації. Сучасні соціально-економічні зміни, викликані глобалізаційними процесами, обумовлюють перегляд теоретико-методологічних основ системи бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Зокрема, про необхідність розробки сучасної концепції бухгалтерського обліку наголошують провідні вітчизняні та зарубіжні вчені, зокрема Ф.Ф. Бутинець [2], С.Ф. Голов [3], Н.М. Малюга [4], В.Ф. Палій [6], М.О. Петрук [7], М.С. Пушкар [8], Я.В. Соколов [9], В.В. Сопко [10] та інші. На сьогоднішній день визначення бухгалтерського обліку, виокремлення його основних видів та окреслення ролі у системі управління бізнес-процесами залишається найбільш дискусійним питанням. На основі проведеного аналізу можемо дійти висновку про різні підходи дослідників щодо визначення сутності, предмета і методу бухгалтерського обліку, виділення його видів.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження сучасних підходів до визнання сутності бухгалтерського обліку, його видів та предмету і, як наслідок, визначення ролі в системі управління підприємством. У статті використано логічний та історичний методи (під час дослідження еволюції постановки проблеми та подальшого її вирішення), метод порівняння (для критичного аналізу підходів вітчизняних і зарубіжних науковців щодо сутності господарського обліку, його предмету і видів).

Виклад основного матеріалу дослідження. Більшість дослідників з визначеної проблематики дотримуються традиційного підходу, відповідно до якого,

бухгалтерський облік є підвидом господарського обліку. Єдину систему радянського господарського обліку традиційно формували три його види – оперативний, бухгалтерський, статистичний, інформаційна база яких опиралась на первинний облік, що надавав дані як для потреб оперативного управління, так і уможлилював проведення бухгалтерських та статистичних узагальнень.

Зокрема, М.С. Пушкар вважає, що замість наукового пошуку науковці традиційно пропонують тривіальний підхід щодо видів обліку, який склався ще у часи становлення соціалізму в нашій країні [7, с. 67].

На думку багатьох науковців, поділ господарського обліку на оперативний, бухгалтерський і статистичний обумовлений стереотипом, який виник у радянській обліковій практиці у 30-х рр. ХХ ст.

Така класифікація і досі використовується у науковій літературі нормативних документах.

На думку сучасних вітчизняних науковців Ю. Вериги та С. Деньги, система господарського обліку в Україні складається з макро- та мікрообліку. В свою чергу, В. Ластовецький заперечує існування оперативного і статистичного обліків як окремих видів та обґрунтовує наявність бухгалтерського й управлінського обліку [4].

Водночас розробка та практичне застосування будь-якої класифікації можлива лише в тому випадку, якщо вона має єдину наукову основу. При цьому у жодному із запропонованих вище підходів такої основи немає, що обумовлює відсутність чітких меж між елементами класифікації – видами обліку. Так, управлінський облік одночасно може бути як оперативним, так і стратегічним; бухгалтерський і податковий види обліку одночасно відносяться до макро- та мікрообліку тощо.

У зв'язку з цим питання визначення сутності господарського обліку, обґрунтування його класифікації, предмета і методу в сучасних умовах господарювання набувають особливої актуальності.

Визначення предмета бухгалтерського обліку уможливорює визначення його місця і ролі у сучасному постіндустріальному суспільстві та в системі управління бізнес-процесами підприємств.

Предмет бухгалтерського обліку був і залишається основним питанням, яке періодично обговорюють вчені-економісти на сторінках професійних видань і наукових конференціях.

Огляд літератури свідчить, що на всіх етапах історичного розвитку в різних країнах автори по-різному окреслювали предмет бухгалтерського обліку.

Останнім часом серед науковців поширюється думка, що предметом бухгалтерського обліку виступає капітал та його кругообіг. Питання сутності капіталу, його структури та ефективного управління основними його елементами є актуальними як у західній так і у вітчизняній практиці і досліджуються протягом багатьох століть.

Підсумовуючи вже набутий досвід, можемо зробити висновок, що капітал будь-якого підприємства, яке функціонувало у період індустріального буму, розглядали як сукупність матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Але вже у другій половині ХХ ст. ці дослідження набули додаткового імпульсу. Зростання ролі знань сприяло формуванню нових моделей управління капіталом підприємств. Капітал все частіше починають доповнювати інтелектуальною складовою. І вже на сьогоднішній день інтелектуальній складовій капіталу відводять головну роль у забезпеченні конкурентних переваг та отриманні максимального доходу у довгостроковому періоді.

Економічна категорія «інтелектуальний капітал» сьогодні є досить популярною і разом з тим найменш дослідженою. Дослідники по-різному інтерпретують це поняття, проте найчастіше зустрічається визначення, запропоноване Т. Стюартом, який розуміє інтелектуальний капітал як сукупність накопичених корисних знань [11].

Не дивлячись на зростаюче значення інтелектуального капіталу, ефективне управління ним ускладнює недосконале обліково-інформаційне забезпечення.

На сьогоднішній день менеджери інтуїтивно намагаються все частіше здійснювати витрати з метою придбання (створення) відповідних інтелектуальних ресурсів. І хоча не всі ці ресурси відповідають визначенню нематеріального активу, проте вони сприяють зростанню вартості підприємства. В результаті цього виникає значний розрив між балансовою вартістю капіталу підприємства і його ринковою капіталізацією. За таких умов управління знаннями обумовлює необхідність всебічної та об'єктивної оцінки інтелектуального капіталу та виявлення його впливу на вартість бізнесу.

Отже, одним із важливих завдань сучасної системи бухгалтерського обліку є повне та всебічне відображення всіх аспектів процесу кругообігу капіталу.

Хоча капітал підприємства як сукупність матеріальних, фінансових та інтелектуальних ресурсів і досі вважається важливою складовою предмета бухгалтерського обліку, він вже не визначає і не обумовлює зміст бухгалтерського обліку в сучасних умовах господарювання.

Це пояснюється тим, що для управління бізнесом інформації про кругообіг капіталу вже недостатньо. Спостерігається зростання потреби в інформації про зовнішнє середовище підприємства,

потенціал його конкурентів, стратегію подальшого розширення бізнесу, альтернативні шляхи здійснення операцій та ін.

Враховуючи це, слід погодитися з В. Палієм, що оборот капіталу є однією із складових предмета бухгалтерського обліку, а його розширене тлумачення потребує подальшого дослідження [6, с. 56].

На нашу думку, для адекватного визначення предмета бухгалтерського обліку необхідно правильно розуміти категорію «предмет» та чітко розмежувати предмет науки й практичної діяльності.

Як показали проведені дослідження, серед вітчизняних вчених досить поширеним є отождолення понять «предмет» і «об'єкт». Так, В.В. Сопко стверджує, що під об'єктом доцільно розуміти частину цілого, тобто частину предмета, що уможливить спробу розібратися в такій складній науці, як бухгалтерський облік [10, с. 19].

На наш погляд, такий підхід є досить суперечливим. Це пояснюється передусім тим, що предмет відображає якості або характеристики об'єкта. Наприклад, усі суспільні науки вивчають лише один об'єкт – суспільство, але водночас мають різні предмети: історія – процес розвитку суспільства; філологія – мову відповідного народу; політична економія – економічні взаємовідносини тощо.

При цьому заслуговує на увагу висновок Я.В. Соколова про те, що предмет бухгалтерського обліку не даний, а заданий йому. Тому «бухгалтерський облік – це те, що, згідно з заданими правилами, робить обліковець» [9, с. 16].

У зв'язку з цим можемо погодитися з думкою О. Петрука, що предметом бухгалтерського обліку як науки доцільно вважати закономірності розвитку окремих методів, а як виду практичної діяльності – господарську діяльність відповідного підприємства [7].

Предмет бухгалтерського обліку як практичної діяльності визначається передусім нормативно-правовими документами (на макрорівні) та частково – власником окремого підприємства або уповноваженим ним органом (на мікрорівні).

На кожному еволюційному етапі розвитку у різних різних країн та підприємств відповідного виду діяльності та розміру межі предмета бухгалтерського обліку можуть дещо відрізнятися. Це обумовлено той факт, що предмет бухгалтерського обліку є динамічним у часі та просторі. Водночас базові вимоги до бухгалтерського обліку, які визначаються відповідними фаховими регуляторними органами, схожі у багатьох країнах, що особливо актуально в сучасних умовах посилення процесу гармонізації та конвергенції національних систем обліку. Це в свою чергу уможливило визначення єдиного правильного предмету бухгалтерського обліку.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначено, що метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Виходячи з зазначеного, законодавчо заданим предметом бухгалтерського обліку в Україні на даному етапі розвитку соціально-економічних відносин є фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Поряд з цим, відповідно до згаданого нормативного документу, підприємство має можливість самостійно розробляти систему внутрішньогосподарського (управлінського) обліку.

Отже, якщо керівництво підприємства має потребу в додатковій економічній інформації, яка не продукується системою бухгалтерського обліку, воно правочинне самостійно на власний розсуд створювати таку інформаційну систему і дати їй будь-яку назву: «внутрішньогосподарський облік», «управлінський облік», «контролінг» тощо. Ця інформаційна система може функціонувати як в межах загальної системи бухгалтерського обліку, так і окремо від неї. Зокрема, наприклад, на американських підприємствах управлінський облік є функцією бухгалтерії, а в німецьких – його, як правило, реалізує служба контролінгу.

Отже, можемо дійти висновку, що зміст предмету бухгалтерського обліку в різних країнах може різнитись, що передусім є наслідком відмінностей у законодавстві, традиціях, а на мікрорівні – унаслідок відмінностей у масштабах та виду діяльності підприємств, їх філософії управління та стратегії.

Висновки з проведеного дослідження. Сучасний розвиток соціально-економічних відносин вимагає адекватних змін у бухгалтерському обліку. Бухгалтерський облік в системі управління підприємством відіграє одну з ключових функцій, а тому потребує удосконалення та подальшого розвитку сутності економічної категорії «бухгалтерський облік», його видів, предмета та методу, які відповідатимуть сучасним вимогам часу.

Зазначене обумовлено тим, що в сучасній епосі розвитку постіндустріальної економіки радикальніше всього змінюється парадигма найбільш традиційної з інформаційних систем – система бухгалтерського обліку. Водночас першоосновою змін вітчизняної системи бухгалтерського обліку має стати як чин-

ник світової стандартизації звітності, так і потреба в зростанні ролі бухгалтерського обліку в управлінській діяльності.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бачинський В.І. Проблеми структури інформаційної системи господарського обліку та шляхи їх вирішення / В.І. Бачинський, В.С. Загорський // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів : Львівська комерційна академія, 2004. – С. 9-15. – (Серія: Економічна).
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік в Україні. Міфологія / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир : ЖДТУ, 2003. – Ч. 2. – 524 с.
3. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : [монографія] / С.Ф. Голов. – К. : МІМ; Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
4. Малюга Н.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні: теоретико-методичні основи / Н.М. Малюга. – Житомир : ЖДТУ, 2006. – 84 с.
5. Малюга Н.М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія і методологія, перспективи розвитку : [монографія] / Н.М. Малюга. – Житомир : ЖДТУ, 2005. – 548 с.
6. Палий В.Ф. Актуальные вопросы теории бухгалтерского учета / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. – 2005. – № 3. – С. 45-48.
7. Петрук М.О. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку / О.М. Петрук. – Житомир : ЖДТУ, 2005. – 420 с.
8. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Економічна думка, 1999. – 422 с.
9. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
10. Сопко В.В. Бухгалтерський облік. Основи теорії та концептуальні засади побудови: навч.-метод. посіб. / В.В. Сопко, О.В. Сопко. – К. : Знання, 2002. – 231 с.
11. Стюарт Т. Интеллектуальный капитал. Новый источник богатства организаций / Т. Стюарт // Новая постиндустриальная волна на Западе. [Антология] / Под ред. В. Л. Инноземцева. – М. : Academia, 1999. – С. 372-400.

УДК 657:331.3

Качмар О.В.

*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і аудиту
Відокремленого підрозділу*

*Національного університету біоресурсів і природокористування України
«Бережанський агротехнічний інститут»*

ПРОФЕСІЯ БУХГАЛТЕРА В СУЧАСНИХ УМОВАХ

Стаття присвячена дослідженню проблем формування та розвитку професії бухгалтера в сучасних умовах. Визначено особливості бухгалтерської професії та розкрито зміст основних етапів її становлення. Систематизовано основні вимоги до сучасного бухгалтера та проаналізовано вплив інституційного середовища на професію бухгалтера.

Ключові слова: бухгалтер, професія, бухгалтерський облік, ринок праці, професійний бухгалтер, сучасні умови, інституційне середовище.

Качмар О.В. ПРОФЕССИЯ БУХГАЛТЕРА В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

Статья посвящена исследованию проблем формирования и развития профессии бухгалтера в современных условиях. Определены особенности бухгалтерской профессии и раскрыто содержание основных этапов ее становления. Систематизированы основные требования к современному бухгалтеру и проанализировано влияние институциональной среды на профессию бухгалтера.

Ключевые слова: бухгалтер, профессия, бухгалтерский учет, рынок труда, профессиональный бухгалтер, современные условия, институциональная среда.

Kachmar O.V. ACCOUNTING PROFESSION IN MODERN CIRCUMSTANCES

This article is devoted to the problems of the formation and development of the accountancy profession in today's environment. Here defined the features of the profession and revealed the content of the main stages of its formation. Systematized the basic requirements for a modern accountant and the influence of the institutional environment on the accounting profession.

Keywords: accountant, a profession, accounting, labor market, professional accountant, current conditions, the institutional environment.