

НОВІ КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ДО РОЗВИТКУ ВІТЧИЗНЯНОЇ ОБЛІКОВОЇ СИСТЕМИ: СИНТЕЗ СТЕРЕОТИПІВ І НОВИЗНИ

Висвітлено проблеми сучасного розвитку методології бухгалтерського обліку як системи. Визначено пріоритети і концептуальні підходи у формуванні нової парадигми вітчизняної облікової системи під впливом стереотипів і наукового пошуку.

Ключові слова: бухгалтерський облік, облікова система, парадигма обліку, науковий пошук, об'єднувальний підхід.

Постановка проблеми. Упродовж останнього десятиріччя відбулися суттєві зміни в системі бухгалтерського обліку в Україні. Цей етап у розвитку вітчизняної облікової системи характеризується переходом від суцільної регламентації в питаннях ведення бухгалтерського обліку до надання права вибору облікових методик на підставі професійного судження. Результатом вищезазначених змін є поява у вітчизняному бухгалтерському обліку такого інструменту, як облікова політика, що є проявом мішаного підходу до організації обліку, який на сучасному етапі набуває широкого розповсюдження, і передбачає поєднання централізованого регулювання (державного або професійними організаціями) із власними правилами організації облікового процесу, виходячи з галузевої належності та особливостей діяльності підприємства.

Сучасний стан бухгалтерського обліку в Україні можна охарактеризувати як симбіоз національних і міжнародних стандартів, адміністративних і ринкових концепцій, що суттєво вплинуло на розвиток великого корпоративного бізнесу та приплив інвестицій в економіку країни.

Не зважаючи на практичну реалізацію багатофункціонального обліку, сьогодні триває наукова дискусія щодо можливостей розвитку бухгалтерського обліку понад установлені стереотипи предмета і методу цієї галузі знань. У силу цього проблема розширення стереотипних і шаблонних моделей обліку є актуальною, про що засвідчує велика кількість публікацій.

Аналіз останніх досліджень. Дослідженню цієї проблеми передувало вивчення авторитетної думки вітчизняних учених, а саме – Ф. Бутинця, Б. Валюєва, С. Голова, З. Гуцайлюка, Л. Кіндрацької, А. Кузьмінського, С. Легенчука, Н. Малюги, Є. Мниха, М. Пушкаря, М. Чумаченка та низки інших, які доволі багатоаспектно розглядають проблеми сучасного розвитку бухгалтерського

обліку та оновлення облікової парадигми. Визначеності цілісної концепції розвитку вітчизняної облікової системи не досягнуто. Саме це й обумовило змістове наповнення статті.

Постановка завдання. Визначення пріоритетів і концептуальних підходів у формуванні нової парадигми вітчизняної облікової системи за умов домінування стереотипів та наукового пошуку.

Виклад основного матеріалу. Бухгалтерський облік – наука дуже прагматична. Можливо саме така якісна ознака і є підставою для консерваторів «тримати науковий пошук облікової системи» у рамках звичайного рахівництва. Але ж доведено та апробовано багатовекторність розвитку обліку. Арістотель зазначав, що «розум полягає не тільки у знаннях, а й в умінні застосовувати знання на практиці». Саме в обліку імпульсом для наукового пошуку слугує практична необхідність. Нічого зайвого, окрім того, що має забезпечити сьогодні зростаючі інформаційні запити користувачів.

Паралельно із розвитком суспільних відносин під впливом глобалізації і розвивається облікова наукова думка, що має негайно бути апробованою. Усе так і відбувається. Але в цьому і проблема. Слід доводити, що це науковий розвиток бухгалтерського обліку як багатовекторної, багатофункціональної системи. Саме інформаційної системи, що постійно і потенційно самовдосконалюється.

Чому саме перед обліковою наукою постає сьогодні проблема довести право на науковий пошук. На нашу думку, основною перешкодою є стереотипи, сформовані під впливом середовища багаторічної командно-адміністративної системи управління з характерними чіткими регламентами щодо продукування та оприлюднення результативної інформації, і оскільки це – преференція бухгалтерського обліку, звідси і вузьке трактування предмета і об'єкта цієї галузі знань, а відповідно й відхилення загальних уявлень про дійсність від реалій, які постійно змінюються.

Облік вважається однією з важливих функцій менеджменту. Це також сфера, що динамічно розвивається, і це не викликає жодних дискусій, хоча достатньо довго, як мінімум до початку 1980-х років, командно-адміністративна система чітко регламентувала методологію управління. Попри це, тривали наукові дослідження. На сьогодні вони себе вичерпали, і як пише про ці дослідження П. Друкер: «...сегодня они так далеки от реальности, что тормозят развитие теории менеджмента и, что еще хуже, мешают практике. Дело в том, что реальность стремительно меняется, становись все менее похожей на те представления о ней, которые сложились в менеджменте. Следовательно, пришло время пересмотреть их и попытаться сформулировать новое представления, которые оживили бы науку и практику менеджмента» [1].

То чи може розвиток бухгалтерського обліку як науки, нехай і достатньо прагматичної, залишатися на місці? Та звичайно, що ні. Проте, на жаль,

саме вчені у сфері обліку заперечують можливості наукового пошуку. Так, наприклад, Б. Валуєв вважає, що система бухгалтерського обліку не може бути багатоцільовою, оскільки переслідує у своєму «чистому» вигляді винятково одну мету – побудова інформаційної моделі процесів, що вже відбулися в господарській системі, та реального його стану на певну звітну дату [2]. Разом з тим Б. Валуєв визнає, що «такий облік, у його чистому вигляді, практично нікому не потрібен» [3]. Логіку таких протиріч в умовиводах одного і того ж ученого доцільно пояснити думкою відомого вченого у сфері бухгалтерського обліку – С. Ф. Голова: «Вочевидь, середовище, в якому перебувають діючі та майбутні вітчизняні вчені, значною мірою зберігає рудименти радянської системи. Зокрема, вища освіта, як і раніше, ґрунтується на запам'ятовуванні значної кількості інформації, складовою якої є усталені уявлення про бухгалтерський облік, що склалися за радянських часів» [4]. Отже, теоретична і методична платформа, напрацьована за «попередньої» системи, є міцною. Відповідно, доволі стрімкий суспільний розвиток за останні два десятиліття об'єктивно стимулює розширення методології сучасного обліку. Висуваються нові ідеї, «які отримують» суттєвий супротив і несприйняття. Проте, на нашу думку, це нормальний і логічний шлях наукового розвитку, шлях боротьби стереотипів і новизни, а як відомо, саме в таких умовах народжується істина.

У результаті сучасна українська система бухгалтерського обліку поєднує риси різних західних моделей (рис. 1).

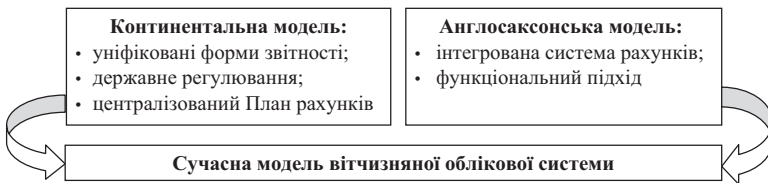


Рис. 1. Сучасна модель обліку в Україні як результат об'єднувального підходу за міжнародними і національними стандартами

Щодо регламентації бухгалтерського обліку, то в Україні переважає континентальна модель, яка характеризується державним регулюванням обліку, уніфікованими формами звітності та централізованим Планом рахунків. З іншого боку, тут застосовується інтегрована система рахунків і функціональний підхід на основі реалізації до визначення фінансового результату (крім суб'єктів малого підприємства), що притаманно англосаксонській системі. Така мішана система бухгалтерського обліку характерна для більшості країн із перехідною економікою.

У сьогоденних умовах серед учених немає загальної чи єдиної концепції стосовно розвитку облікової системи, яким чином це потрібно робити і на

основі застосування яких підходів, проте напрацьовано теоретичне обґрунтування низки концепцій розвитку (рис. 2).



Рис. 2. Багатовекторність концептуального розвитку облікової системи

Не висвітлюючи змісту кожної з наведених концепцій, зауважимо, що це безпрецедентний доказ наукового пошуку в контексті розширення предмета і методу науки про бухгалтерський облік. І це зайвий раз доводить про розвиток багатофункціонального обліку.

Про необхідність використання в обліку кількох моделей ще 1997 року вказував М. Чумаченко: «Бухгалтерський облік ставить своїм завданням описувати, пояснювати, передбачати факти і одночасно спрямовувати наші дії. У цьому він спирається на чотири види моделей: описові, пояснювальні, прогностичні та моделі прийняття рішень.[5]

Слід зазначити, що сучасний бухгалтерський облік – це не тільки відображення господарських операцій на рахунках, а й широкий спектр необхідних дій, що охоплюють планування і прийняття рішень, контроль і привернення уваги керівництва до порушень, оцінка, огляд діяльності, аудит. Його мета формується у прямій залежності від інтересів користувачів.

Розгляд бухгалтерського обліку крізь призму інтересів різних суб'єктів економічних відносин уперше трапляється у працях представників французької школи Е. Леоте і А. Гільбо. Така зміна розуміння обліку була пов'язана з ускладненням економічної організації суспільства, необхідністю визначення прибутку підприємств для впорядкування взаємовідносин з акціонерами з приводу дивідендів, а також з державою – з приводу сплати податків на прибуток і на доходи. Саме ці вчені проголосили незалежність облікових ідей від вузьких практичних завдань [6]. Французькі вчені висунули доктрину трьох функцій обліку (рис. 3).

Отже, ідеться про нову парадигму бухгалтерського обліку, визначальною ознакою якої є формування адекватної цілісної системи бухгалтерського обліку, в основі якої повинна стати нова філософія поглядів на сутність і ха-

рактер змін, що відбуваються у глобальному економічному середовищі, національних економічних системах.

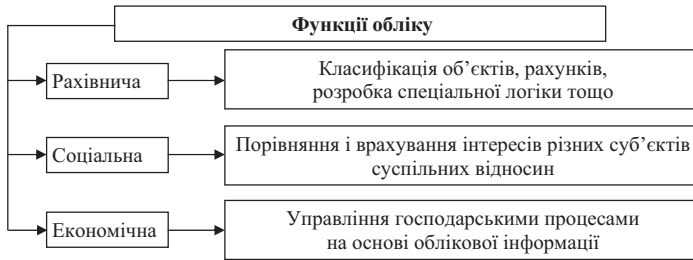


Рис. 3. Багатофункціональність системи обліку

Методологічно сучасну систему бухгалтерського обліку найприйнятніше сприймати через органічне поєднання його видів. Ураховуючи багатоаспектність і комплексність сучасного обліку, неоднозначність підходів до визначення його об'єкта, завдань і можливостей їх реалізації, вважаємо доцільним застосування синергетичного підходу як міждисциплінарного методу дослідження, оскільки сьогодні для розвитку облікової науки необхідно встановлювати контакти і сприяти взаємодії між окремими галузями наук у минулому, теперішньому і майбутньому.

Слід використовувати так званий корпоративний (об'єднувальний) підхід, суть якого полягає в тому, що знання, отримані з різних дисциплін, так чи інакше пов'язаних із бухгалтерським обліком, служать вихідним матеріалом, який може бути використаний при побудові нових методологічних конструкцій обліку, що дасть, безумовно, бажаний синергетичний ефект у розвитку наукового статусу бухгалтерського обліку. Передумови використання синергетичного підходу як методологічної основи дослідження представлено на рис. 4.



Рис. 4. Передумови використання синергетичного підходу в обліку

Зазначені передумови викликають необхідність застосування синергетичного підходу як системного, оскільки на його підставі, по-перше, можна забезпечити обґрунтованість виділення об'єктів, суб'єктів обліку і, по-друге, дослідити взаємозв'язок між ними, максимально врахувавши вплив достатньо великого спектра чинників та захистити в такий спосіб «право облікової

системи на самовдосконалення і динамічний розвиток» у зв'язку із збільшенням інформаційних запитів користувачів.

Висновки. Такий системний підхід – це визнання того, що будь-яка організація є системою, що складається з окремих складових, кожна з яких має власні цілі, що, у свою чергу, диктуються загальною концептуальною метою. Так і в системі бухгалтерського обліку – виокремлення і паралельне існування багато-концептуального обліку є об'єктивним, на нашу думку, явищем і більше того – процесом, що аж ніяк не означає поділу бухгалтерського обліку, а лише розширення його методології, а саме – об'єктів, предмета, інструментарію.

Практика обліку перебуває безпосередньо у сфері розвитку економіки як основа створення інформації для неї. Саме результат розвитку економіки обґрунтовує можливість і необхідність багатофункціональної облікової системи.

Сьогодні є чітко виокресленою можливість розширення «часового діапазону» облікової системи та напрацювання нового методичного інструментарію, що забезпечував би систему управління як ретро-, так і перспективною інформацією.

Для розвитку облікової науки сьогодні необхідно встановлювати контакти і сприяти взаємодії між окремими галузями наук у минулому, теперішньому і майбутньому.

Проблемні питання розвитку вітчизняної облікової системи потребують неупередженого обговорення різних конструктивних пропозицій, виходячи із потреб інформаційного забезпечення розвитку економіки та суспільства.

Список використаних джерел

1. Друкер П. Ф. Задачи менеджмента в XXI веке / П. Ф. Друкер ; пер. с англ. Н. М. Макаровой. – М.: ВИЛЬЯМС, 2001. – 272 с.
2. Валуев Б. І. Класифікація облікової інформації (можливий підхід) / Б. І. Валуев, Н. О. Лоханова // Вісник КНУ. – 2001. – С. 8.
3. Валуев Б.І. Некоторые актуальные направления развития учета – управленческий аспект / Б. И. Валуев // Финанси, облік і аудит: зб. наук. пр. / відп. ред. В. Г. Лінник. – К. : КНЕУ, 2006. – С. 89.
4. Голов С. Ф. Стан наукових досліджень з бухгалтерського обліку в Україні: деякі спостереження / С. Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит : наук. практ. журнал. – 2012. – № 7. – С. 5.
5. Чумаченко М. Г. Бухгалтерский учет: прошлое, настоящее...будущее?! / Н. Г. Чумаченко // Світ бухгалтерського обліку. – 1997. – С. 2–12.
6. Легенчук С. Теорія і методологія бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки : монографія / С. Ф. Легенчук. – Житомир : ЖДТУ, 2010. – 652 с.

О. П. Кундря-Висоцькая, М. И. Ключ

Новые концептуальные подходы к развитию отечественной учетной системы: синтез стереотипов и новизны

Освещены проблемы современного развития методологии бухгалтерского учета как системы. Определены приоритеты и концептуальные подходы в фор-

мированих новий парадигми отечественной учетной системы под влиянием стереотипов и научного поиска.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, учетная система, парадигма учета, научный поиск, объединяющий подход.

Kundrya-Vysotska O. P., Klyus M. I.

New conceptual approaches to the development of the national accounting system: syntez stereotypiv and novelty

The article describes the problems of modern development accounting methodology as a system. Priorities and conceptual approaches in the formation of a new paradigm of the national accounting system under the influence of stereotypes and scientific research.

Key words: accounting, accounting system, accounting paradigm, scientific research.

Кундря-Висоцька Оксана Петрівна – доцент, кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту Львівського інституту банківської справи Університету банківської справи Національного банку України (м. Київ);

Клюс Мирослава Ігорівна – аспірант кафедри обліку і аудиту Львівського інституту банківської справи Університету банківської справи Національного банку України (м. Київ).

УДК 657.6

Ю. Б. Слободяник

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ ДЕРЖАВНОГО АУДИТУ

Проаналізовано проблеми забезпечення контролю якості державного аудиту в Україні і запропоновано шляхи їх розв'язання.

Ключові слова: державний аудит, контроль якості, міжнародні стандарти.

Постановка проблеми. Сучасна дієва система контролю державних фінансів має забезпечувати глибокий аналіз ефективності використання бюджетних коштів і якості фінансового менеджменту для більш широкого застосування результатів цього аналізу при формуванні бюджетів і прийнятті управлінських рішень на державному рівні. Формування відповідної системи незалежного аудиту державних фінансів не лише дозволить забезпечити прозорість і поліпшити ефективність споживання державних ресурсів, а й

© Ю. Б. Слободяник, 2013