

Грицишен Д.О.,

к.е.н., доцент,

Житомирський державний технологічний університет

ТРАНСФОРМАЦІЯ ЗАВДАНЬ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЯК ОСНОВА РОЗВИТКУ ЙОГО ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНОЇ КОНСТРУКЦІЇ

Анотація. У статті визначено напрями модифікації завдань бухгалтерського обліку в системі управління економіко-екологічною безпекою шляхом обґрунтування основного завдання бухгалтерського обліку – формування інформації про стан соціально-еколого-економічної системи промислового підприємства та похідних завдань – завдання облікової інформації, які запропоновано групувати на завдання економіко-екологічного, економіко-соціального та соціально-екологічного характеру та визначено їх прояв на рівнях соціально-економічних відносин: підприємство – підприємство, підприємство – держава.

Ключові слова: бухгалтерський облік, завдання бухгалтерського обліку, завдання облікової інформації, економіко-екологічна безпека.

Постановка проблеми. Необхідність визначення завдань, які на сьогодні повинен виконувати бухгалтерський облік для забезпечення сталого розвитку промислового підприємства, обумовлена повною трансформацією організаційно-методологічних положень, орієнтованих на ринок капіталу, формуванням нового економіко-екологічного підходу до інформації та системи управління підприємством. Завдання бухгалтерського обліку є досить специфічним елементом теоретико-методологічної конструкції бухгалтерського обліку, адже є найбільш чутливим до змін у внутрішньому та зовнішньому середовищі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Завдання бухгалтерського обліку обумовлені господарською практикою, але визначаються наукою. Вагоме значення в розробці завдань бухгалтерського обліку має розвиток науки через систему наукових досліджень. Так, будь-які наукові дослідження розкривають нові підходи до бухгалтерського обліку та виокремлюють його окремі завдання. Змістовне наповнення завдань бухгалтерського обліку розглядалося в працях Євдокимова В.В., Легенчука С.Ф., Петрука О.М., Пилипенка А.А., Проданчука М.А., Пушкаря М.С., Романчук К.В., Яремко І.Й.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. На сьогоднішній день в наукових працях виділяють велику сукупність завдань бухгалтерського обліку, проте більшість з них не можуть вирішуватися системою бухгалтерського обліку, адже її методологічний інструментарій не дозволяє їх вирішити. Саме тому є потреба ідентифікації завдань бухгалтерського обліку та облікової інформації, що дозволить визначити його місце в системі управління економіко-екологічною безпекою промислового підприємства.

Мета статті полягає в обґрунтуванні завдань бухгалтерського обліку в системі управління економіко-екологічною безпекою промислових підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. Система бухгалтерського обліку не стоїть на місці, вона є динамічною, а

тому розвивається, ускладнюються її методи, трансформуються принципи. Під впливом запитів користувачів модифікуються її завдання, що унеможливує зведення бухгалтерського обліку до сукупності певної кількості завдань. Так, Проданчук М.А. зазначає, що «завдання є похідними від інтересів власника та передбачають забезпечення за допомогою бухгалтерського обліку збереження майна, яке йому належить. Чим більшою є відстань між власником й управліннями, тим більше власник зацікавлений у створенні системи інструментів, які забезпечать реєстрацію фактів господарського життя та здійснення взаємного контролю виконавців» [15, с. 39]. Позицію, що завдання бухгалтерського обліку модифікуються на кожному етапі економічного розвитку, підтримує Орлов І.В., зокрема, автор вказує: «Призначення бухгалтерського обліку як практичної діяльності на кожному з етапів економічного розвитку суспільства змінювалося відповідно до вимог власників суб'єкта господарювання, однак ані бухгалтери-науковці, ані практики значення обліку ніколи не применшували» [11, с. 232].

До авторської позиції модифікації завдань приєднується Романчук К.В. [18, с. 93]. У своїй праці автор зазначає, що «вирішення проблем інформаційного забезпечення користувачів можливе за умови перебудови методології та методики бухгалтерського обліку. Пріоритетним напрямом такої перебудови доцільно визначити орієнтацію кінцевого продукту (інформації, що генерується в системі бухгалтерського обліку) на задоволення суб'єктів формування інформаційних запитів. Одним із напрямів такої перебудови є уточнення завдань бухгалтерського обліку шляхом їх адаптації до сучасних умов господарювання, в тому числі інституту права власності та модифікація елементів методу бухгалтерського обліку» [18, с. 93]. Романчук К.В. розглядала модифікацію завдань бухгалтерського обліку з позиції трансформації інституту права власності, що стало метою наукового дослідження. У контексті даного дослідження необхідно структурувати та визначити напрями модифікації завдань бухгалтерського обліку, які дозволять йому формувати інформаційний простір управління економіко-екологічною безпекою промислового підприємства в забезпеченні сталого розвитку.

Легенчук С.Ф. [9, с. 39] вказує, що відбулася «переорієнтація основної мети існування бухгалтерського обліку як практичної діяльності: від забезпечення достовірної оцінки – до забезпечення надання інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень» [9, с. 39]. В свою чергу, переорієнтація мети бухгалтерського обліку обумовлює зміну завдань бухгалтерського обліку. Особливо гостро дане питання постає в умовах сталого розвитку, положення якого впливають на поведінку економічних агентів. З даного приводу Лаговська О.А. зазначає: «Досить часто економічна поведінка трактується як поведінка, зумовлена наявністю альтернативних варіантів дій та націлена на здійснення раціонального вибору, тобто вибору, в якому мінімізу-

ються витрати й максимізується чиста вигода за умов обмеженості. У реальності це поняття має більш глибоку сутність. Так, виходячи з основ інституційної теорії та враховуючи постулати пріоритетної на сьогодні концепції стійкого розвитку, які є визначальним у вартісно-орієнтованому управлінні, під економічною поведінкою інститутів слід розуміти сукупність дій, детермінованих економічними інтересами різних сукупностей інститутів. Тобто це характер діяльності підприємства, що володіє сукупністю ресурсів (постачальниками яких є природне, соціальне та економічне середовища через ринки товарів (робіт, послуг), капіталу і праці), які стають джерелом конкурентних переваг підприємства в інституційному середовищі» [7, с. 20].

Таким чином, завдання бухгалтерського обліку модифікуються відповідно до розвитку соціально-економічних відносин. Говорячи про напрями їх модифікації, варто наголосити, що трансформація соціально-економічних відносин є першоосновою даного процесу. Адже зміна соціально-економічних відносин призводить до зміни запитів користувачів, а отже, й завдань бухгалтерського обліку. У науці виділяють велику кількість підходів до трансформації соціально-економічних відносин, що представлено в п. 1.3 та 1.4. Власний підхід до виділення завдань на різних етапах розвитку суспільства запропонував Лаговська О.А. [6, с. 14–15]: доцивілізаційний (Х ст. до н. е. – II ст. н. е.) – врахування процесу спільної обробки землі; розподіл продуктів праці між членами общини; аграрна цивілізація (I ст. до н. е. – кін. XVIII ст.) – збереження майна власника; контроль за виконанням плану доходів і витрат; індустріальний (кін. XVIII ст. – сер. XX ст.) – надання інформації, необхідної для управління, планування та контролю; відображення результатів виконання планів; постіндустріальний (кін. XX ст. – до теперішнього часу) – надання достовірної інформації користувачам для прийняття обґрунтованих рішень оперативного та перспективного характеру; перерозподіл ресурсів; забезпечення соціальної справедливості.

Особливим, але досить дискусійним є підхід до розвитку бухгалтерського обліку, який визначає його завдання, що розглядається Петренко Н.І. в авторефераті до докторської дисертації, у якому автор зазначає, що «кожному суспільству властивий певний тип соціального характеру, якому і повинен відповідати бухгалтерський облік і контроль пасивів зокрема. Соціальний характер обліку – це характер відображення діяльності певних груп, класів. Виявлено, що зміна одного типу культури іншим супроводжується глобальною зміною основних цінностей людства, а значить, і організації та ведення обліку. Історичним періодам, що циклічно повторюються, відповідають види і форми соціального обліку, що надають інформацію про глобальні соціально-культурні зміни. Головна відмінність цього обліку полягає в наданні інформації, необхідної для контролю виконання та дотримання статуту підприємства й колективного договору» [12, с. 11]. Не можемо погодитися із зазначеним підходом автора з наступних позицій:

- по-перше, надання обліку соціального характеру є дискусійним, адже облік – це інформаційна система, яка надає інформацію, і вже відповідні користувачі визначають її характер та соціальну значимість. Крім того, зазначати, що в обліку відображається діяльність певних соціальних груп та класів, не коректно, адже це не відповідає основним принципам демократичного суспільства у забезпеченні частинні рівності прав та відсутності класовості;

- по-друге, культура та цінності є взаємопов'язаними, а тому визначати, що зміна типу культури впливає на основні

цінності, є недоцільним, адже економічно-соціальна реальність формує нові цінності, які можуть бути прийняті або відторгнуті культурою певного суспільства, як це спостерігається в країнах зони поширення ісламу та окремими країнами Далекого Сходу. Можна погодитися, що культура, цінності, глобальні перетворення впливають на систему обліку, але цей вплив здійснюється тільки тоді, коли змінюються запити та пріоритети користувачів, і, відповідно, є потреба у формуванні нового роду інформації, яка має певні своєрідні властивості;

- по-третє, автор зазначає, що історичні періоди повторюються циклічно, що не витримує критики, адже історичні періоди не можуть повторюватися, а ось показники розвитку економічних систем можуть повторюватися згідно з Австрійською теорією економічних циклів (криза, депресія, пожвавлення, піднесення);

- по-четверте, автор зазначає, що облік надає інформацію для контролю виконання та дотримання статуту підприємства і колективного договору, що в умовах сучасних економічних реалій не відповідає дійсності, адже основна мета обліку – це надання інформації, а користувачам – для прийняття управлінських рішень, контроль же виконує лише посередницьку функцію – підтвердження достовірності такої інформації.

Проте, зважаючи на те, що в даній роботі обрано екологічний підхід, нами буде розглянуто напрями модифікації завдань у контексті трансформації соціально-економічних відносин від несталого до сталого розвитку. Такий підхід є досить специфічним для економічної науки, адже всі трансформаційні теорії були побудовані на економічних та соціальних особливостях, не враховуючи природної складової. У свою чергу, сьогодні екологічний підхід виходить на передові позиції, адже трансформується свідомість людини як економічного агента. Крім того, сьогодні концепція сталого розвитку характеризує не лише визнання впливу господарської діяльності на навколишнє середовище, але й те, що навколишнє середовище сьогодні має інші властивості, про що свідчать наукові дослідження про нову геологічну епоху «Антропоцен», а отже, визначає параметри діяльності промислових підприємств. У свою чергу, параметри функціонування підприємств визначають напрями модифікації його інформаційних підсистем управління, зокрема бухгалтерського обліку.

Перш ніж перейти до безпосереднього вивчення напрямів трансформації, надамо загальну характеристику підходів до структурування завдань бухгалтерського обліку. У даному контексті варто розглянути особливості підходів до розвитку бухгалтерського обліку як економічної науки. Вагоме значення в систематизації таких підходів було здійснено вітчизняним вченим Легенчуком С.Ф., який у своїй праці [8] досліджує різноманітні підходи до розвитку бухгалтерського обліку, акцентуючись на його метатеорії. Зокрема, автором обґрунтовано напрями розвитку бухгалтерського обліку в контексті парадигм Куна Т., науково-дослідних програм Лакатоса І. та концепції методологічного анархізму Фейєрбенда П.

У контексті дослідження завдань бухгалтерського обліку доцільно розглянути парадигми його розвитку. Метою дослідження є лише систематизація завдань бухгалтерського обліку, які виділяються в контексті окремої парадигми, а не формування власної нової парадигми. Зазначимо, що не всі виділені в наукових працях парадигми супроводжувалися особливими завданнями. Так, наприклад, виділені парадигми бухгалтерського обліку Глуатьє М. [24] характеризував лише як відповідні історичні періоди (античний світ, стародавній рим, середньовіччя, західноєвропейський світ повоевних років) та надав їм характерні риси бухгалтерського обліку.

Досить чітко прослідковується роль та завдання бухгалтерського обліку в парадигмах, виділених зарубіжними вченими: Уеллсом М.К. [29]: антропологічна – фіксація фактів; кон'юнктурна – оцінювання; ситуаційна – прогнозування; процесуальна інформація для прийняття управлінських рішень; ідеалізована – визначення фінансових результатів; інформаційна – оцінка інформації; біхевіористична – вивчення поведінки осіб. Так, вченим визначається основне завдання бухгалтерського обліку, яке обумовлює трансформацію теоретико-методологічних положень бухгалтерського обліку, направлених на його виконання; Ріаї-Белькаєм А. [28]: антропологічна/індуктивна парадигма; парадигма справжніх доходів/дедуктивна; парадигма корисності для прийняття рішень/моделі прийняття рішень; парадигма корисності для прийняття рішень/моделі прийняття рішень/агрегованих ринків – біхевіористична; парадигма корисності для прийняття рішень/моделі прийняття рішень/окремого користувача; парадигма інформаційної економіки. Характеризуючи виділені парадигми, варто зазначити, що кожна наступна є більш складною та виконує більшу сукупність завдань. Такий же підхід до розвитку парадигм виділений Новаком В.А. [27]; Маттессіч Р.В. [26]: управлінсько-агентська парадигма – контрольна функція; парадигма оцінки – оцінка для прийняття рішень; стратегічно-інформаційна парадигма – формування інформації для прийняття рішень; Гоувс Д.Дж., Ревінкель А. [25]: виділили субпарадигму – розкриття прихованих факторів шляхом розширення свободи бухгалтерського обліку.

Якщо ж говорити про завдання та їх модифікацію на різних етапах розвитку бухгалтерського обліку в контексті формування парадигм, то вагомим значення в даному питанні мають праці Соколова Я.В. [19]. Його дослідження в контексті парадигм бухгалтерського обліку були розвинені послідовницею Терентьєвою Т.О. [20], яка визначила особливості наступних парадигм та їх завдань, які ставилися перед бухгалтерським обліком: проста натуральна бухгалтерія – контроль за збереженням майна; камеральна бухгалтерія – отримання інформації про рух грошових коштів, доходів, витрат та виконання кошторису; проста монетарна бухгалтерія – відображення руху майна та грошових коштів; подвійна статична бухгалтерія – оцінка ліквідності підприємства; подвійна динамічна бухгалтерія – оцінка ефективності роботи підприємства з позиції отримання прибутку. Ідентичні позиції розкриті в дисертації Малюги Н.М. [10] з виділенням нової парадигми – подвійна інформаційна динаміка, яка визначає основним завданням бухгалтерського обліку – надання інформації. Проте такий підхід до парадигм можна застосовувати для дослідження історичних аспектів розвитку бухгалтерського обліку, а не характеризуючи їх сучасний стан. Так, на сьогодні характеризувати бухгалтерський облік з позиції подвійної динамічної парадигми є недоцільним, адже її складові (основне завдання обліку, техніка обліку, мета балансу, об'єкти обліку), які вирізняють її від іншої, на сьогоднішній день втратили свою актуальність. Сьогодні суспільство потребує нового підходу до розвитку бухгалтерського обліку, а тому можна говорити, що сформувалася нова парадигма бухгалтерського обліку, яка не має ще чітких рис, адже знаходиться на етапі формування. Безперечно, початок відліку етапу формування нової облікової парадигми може бути різним, це залежить від економічної концепції, яка буде взята за основу. Якщо мова йде про сталий розвиток, то точкою відліку буде проголошення в Ріо-де-Жанейро концепції сталого розвитку у 2002 р.

Досить вагомий вклад у формуванні нової парадигми розвитку бухгалтерського обліку внесли вітчизняні вчені. Зокрема, парадигми бухгалтерського обліку та структурування завдань бухгалтерського обліку були розглянуті в контексті міжнародної системи регулювання бухгалтерської звітності Головим С.Ф. [1]; забезпечення економічної безпеки в умовах застосування інформаційних технологій Євдокимовим В.В. [3]; обліку активів в умовах трансформації права власності Романчук К.В. [18]; реформування національної системи бухгалтерського обліку Петруком О.М. [13]; розвитку бухгалтерської звітності Хоминим П.Я. [21]; формування метатеорії бухгалтерського обліку Пушкарем М.С. [16]; в контексті формування інтернаціонального бухгалтерського обліку Шигун М.М. [22]; формування стратегічних управлінських рішень Ретою М.В. [17]; формування парадигми бухгалтерського обліку економіки гармонійного розвитку Жуком В.М. [4]; обліково-аналітичного забезпечення системи менеджменту та процесу прийняття рішень Пилипенко А.А. [14]; розвитку управлінського обліку Яремко І.Й. [23]; розвитку інституційних теорій Канцуровим О.О. [5]; періодизації бухгалтерського обліку Малюгою Н.М. [10]. Так, дослідники здійснили революцію в розвитку теорії бухгалтерського обліку та сформували нову його парадигму, яка має багатозільову спрямованість. Більшість дослідників при формуванні власного підходу до сучасної парадигми розвитку бухгалтерського обліку окреслювали її окрему складову, яка відповідає специфіці об'єкту дослідження.

Таким чином, парадигмальний розвиток бухгалтерського обліку вказує, що перед даною системою ставляться завдання, які на кожному етапі історичного розвитку модифікуються. Говорячи про характеристику сучасної парадигми розвитку бухгалтерського обліку, можна зробити висновок, що окрім модифікації завдань відбувається повна переорієнтація бухгалтерського обліку та постановка перед ним нової сукупності завдань, які на сьогоднішній день обумовлені не лише переорієнтацією на нового користувача, а й трансформацію мотивів й, відповідно, запитів всіх зацікавлених в обліковій інформації учасників господарських відносин.

Для визначення напрямів модифікації завдань бухгалтерського обліку проаналізуємо сучасні підходи до їх структуризації. У даному напрямі вагоме дослідження зроблено Романчук К.В. [18], Проданчуком М.А. [15], І.В. Орловим [11]. Проведені авторами дослідження спрямовані на систематизацію завдань бухгалтерського обліку, які виділені в наукових працях. Орлов І.В. вказує, що «користувачі облікової інформації ставлять перед системою бухгалтерського обліку нові, ускладнені завдання, які ця система, на жаль, не завжди здатна виконати на належному рівні» [11, с. 231]. У свою чергу, Проданчук М.А. зазначає: «Ряд дослідників виділяють значну кількість завдань практичного бухгалтерського обліку, які є похідними або дублюють одне одного. Їх вирішення можуть бути використані суб'єктами для досягнення мети управлінської системи через завдання бухгалтерського обліку наукового рівня. Вважаємо, недоцільно штучно збільшувати такі завдання, а обмежитися виділенням лише головних, які мають забезпечити досягнення основної мети системи управління. Це дасть можливість глибоко зрозуміти призначення й закономірності бухгалтерського обліку як практичної діяльності. Отже, завдання бухгалтерського обліку як практичної діяльності на кожному етапі його розвитку визначаються суб'єктом управління» [15, с. 41].

Своє вирішення такої проблеми запропонувала Романчук К.В. [18, с. 437–442], яка, провівши аналіз праць попередни-

ків за період понад сто років, систематизувала їх за наступними групами: забезпечення ефективного управління; задоволення інформаційних потреб; забезпечення збереження власності (майна, цінностей); вимірювання ресурсів підприємства та оцінювання їх змін, прав, вимог; обчислення фінансового результату; контроль; соціальні завдання; виявлення резервів; реєстрація фактів господарського життя; перерозподіл ресурсів та ін.

У цілому погоджуємося з результатами систематизації підходів до сукупності завдань бухгалтерського обліку, але вони є нерівнозначними та не завжди відповідають його сучасному розумінню. Зокрема, для виконання таких завдань, як забезпечення збереження власності, соціальні завдання, контроль, виявлення резервів, перерозподіл ресурсів, система бухгалтерського обліку не має відповідного інструментарію. А тому наділяти систему бухгалтерського обліку завданнями, які їй не властиві, є недоцільним. Це лише ускладнює розуміння бухгалтерського обліку, але в жодному разі не його роль та значення.

Вирішення даної проблеми вбачаємо в необхідності ранжування завдань системи бухгалтерського обліку та облікової інформації, суб'єктів бухгалтерського обліку та його методів, а також зробити розподіл за рівнями: підприємства, регіону, держави, глобальний. Зважаючи на методологічний інструментарій, бухгалтерський облік направлений на вирішення завдання – формування інформації про господарську діяльність для прийняття управлінських рішень користувачами. Так, Євдокимов В.В. пише: «Зважаючи на всезростаючу роль

бухгалтерського обліку для організації системи управління, він повинен бути єдиним, неподільним, повинен виконувати свою основну функцію – своєчасно забезпечувати релевантною інформацією усіх користувачів» [2, с. 98].

На такій позиції наголошує Проданчук М.А.: «Основне завдання бухгалтерського обліку – надання інформації для реалізації управлінського процесу з метою досягнення визначених підприємством цілей як оперативного, так і стратегічного характеру, які зорієнтовані на максимізацію вартості підприємства та усунення асиметрії облікової інформації» [15, с. 41].

Проте таке завдання бухгалтерського обліку, як надання інформації зацікавленим користувачам, не в повній мірі визначає роль та значення бухгалтерського обліку в сучасному суспільстві. Виходячи з цього, пропонуємо визначати завдання облікової інформації, тобто її значення у відповідних господарських та соціально-економічних процесах. Адже на основі отриманої інформації всі без винятку користувачі приймають відповідні рішення, які в подальшому визначають розвиток соціально-еколого-економічної системи підприємства, яка, в свою чергу, знаходиться в тісному взаємозв'язку з економічними системами різних рівнів, соціальними системами суспільства та навколишнім середовищем. Сьогодні облікова інформація спроможна як забезпечити динамічний розвиток підприємства, так і привести до його банкрутства, а в результаті й економічної кризи не лише державної, але глобальної економіки; як створити соціальний конфлікт, так і налагодити



Рис. 1. Завдання бухгалтерського обліку з позиції забезпечення сталого розвитку підприємства

соціальний консенсус в суспільстві; як зруйнувати природні системи, так і забезпечити високий рівень екологічної безпеки.

Таким чином, сьогодні варто говорити про завдання системи бухгалтерського обліку – інформаційне забезпечення зацікавлених користувачів і його похідних, а саме завдань облікової інформації. Завдання облікової інформації є складним теоретико-методологічним питанням, адже її використовують не лише на рівні окремого підприємства, але й на державному та глобальному рівнях, а також сфери її застосування не обмежуються економічними системами, а є основою забезпечення гармонізації економічних, соціальних та екологічних систем суспільства. Адже прийняття будь-якого рішення щодо господарської діяльності будь-яким учасником господарських відносин має відповідні наслідки, які можуть стосуватися як економічної діяльності підприємства, так і її впливу на навколишнє середовище та соціальну сферу діяльності підприємства. У свою чергу, основою прийняття управлінського рішення була, є й буде інформація, яка формується в системі бухгалтерського обліку. Бухгалтер-

ська інформація сьогодні стає не лише економічно значимою, але й екологічно та соціально значимою. Це пов'язано з тим, що мотиви «людини як економічного агента» в першу чергу визначаються економічними потребами, які можуть мати як соціальні, так і екологічні наслідки для суспільства. Зростання значимості облікової інформації дозволяє говорити про модифікацію її завдань в забезпеченні положень сталого розвитку соціально-економічних систем різних рівнів. Романчук К.В. вказує, що «ще більш яскравий вплив переорієнтації мети існування бухгалтерського обліку на тлі все глобальнішої інформатизації прослідковується у законах «Про бухгалтерський облік» ряду постсоціалістичних країн» [18, с. 95].

Досліджуючи господарську діяльність підприємства як соціально-еколого-економічної системи, необхідним є структурування завдань облікової інформації як взаємодії підприємства з економічною, соціальною та екологічною системами різних рівнів, що дозволить гармонізувати їх цілі в забезпеченні сталого розвитку (рис. 1).

Таблиця 2

Характеристика завдань облікової інформації економіко-екологічного характеру

Підгрупа завдань	Завдання – формування інформації ДЛЯ (ПРО)	Прояв на рівнях соціально-економічних відносин	
		Підприємство-підприємство	Підприємство-держава
Охорона навколишнього середовища	– заходів еколого-інноваційного характеру;	Надає можливість підприємству підвищити свій імідж та залучити додаткових інвесторів та контрагентів	Дає можливість підприємству отримати додаткові пільги від держави, наприклад, зниження ставки оподаткування
	– заходів просвітницького характеру;		
	– акцій екологічного характеру;		
	– інші заходи превентивного характеру		
Управління системою поводження з відходами	– впровадження безвідходних або маловідходних виробництв;	Визначає відповідний рівень економіко-екологічної безпеки підприємства як внутрішніми механізмами, так із залученням сторонніх осіб, наприклад, підприємств-утилізаторів	Визначає параметри інформації, які потрібні державним органам у сфері охорони навколишнього середовища щодо поводження з відходами на місцевому, регіональному та державному рівнях
	– налагодження системи утилізації відходів;		
	– повторне використання відходів;		
	– налагодження системи переробки відходів;		
	– налагодження системи реалізації відходів;		
– інші заходи поводження з відходами			
Операції поводження з атмосферним повітрям	– управління квотами на викиди парникових газів;	Сформована інформація впливає на систему економічних відносин на ринку купівлі-продажу квот на викиди парникових газів	Інформація дозволяє оцінити рівень та прийняти відповідні рішення щодо виконання підприємствами країни положень Кіотського протоколу
	– заходів щодо очищення повітря;		
	– впровадження нових технологій для зменшення викидів парникових газів		
Рациональне використання природних ресурсів	– впровадження систем енергозбереження;	Інформація дозволяє виявити резерви економії природних ресурсів й, відповідно, підвищити конкурентоспроможність підприємства та рівень його ресурсозалежності	Впливає на порядок дозвільної діяльності щодо використання природних ресурсів
	– економія водовикористання;		
	– економія мінеральних ресурсів;		
	– запровадження інноваційних технологій;		
– інші заходи, які забезпечують рациональне використання природних ресурсів			
Виробництво екологічно чистої продукції	– впровадження інноваційних технологій;	Дозволяє підприємству вийти на нові ринки та підвищити результативність діяльності	Визначає напрями отримання державних інвестицій та фіскальних пільг
	– визначення результату виробництва екологічно чистої продукції		
Управління надзвичайними ситуаціями	– превентивних заходів уникнення НС	Отримана інформація є основою оцінки наслідків НС та узгодження відносин з іншими підприємствами	На основі інформації формуються та фінансуються державою заходи, пов'язані з НС

Групування завдань за характером їх взаємодії з соціально-еколого-економічною системою підприємства дозволяє визначити його роль та значення в забезпеченні економіко-екологічної безпеки промислового підприємства, що в цілому визначає рівень сталого розвитку як системи мікрорівня, так і системи вищого рівня. Кожна група похідних завдань бухгалтерського обліку визначає відповідний напрямок бухгалтерського обліку та характеризує сукупність його об'єктів й, відповідно, визначає напрями трансформації організаційно-методологічних положень.

Дамо характеристику кожній із зазначених груп завдань облікової інформації:

- завдання економічного характеру направлені на задоволення фінансово-економічних результатів діяльності промислового підприємства. У більшій мірі вони визначаються формуванням інформації для задоволення інформаційних потреб акціонерів та інвесторів підприємства, що визначає рівень його інвестиційної привабливості (фінансовий стан промислового підприємства); прийняття стратегічних рішень керівництвом промислового підприємства, що визначає перспективи подальшого ефективного функціонування промислового підприємства за певних умов внутрішнього та зовнішнього середовищ; збереження майна (майна, яке знаходиться в різних правових режимах) промислового підприємства; вимірювання ресурсів; формування та розподілу фінансових результатів діяльності промислового підприємства; здійснення контролю за відповідністю господарської діяльності встановленим параметрам (параметри визначаються нормативним регулюванням, системою внутрішніх регламентів; стратегією підприємства); виявлення резервів підвищення ефективності використання наявних ресурсів підприємства;

- завдання екологічного характеру обумовлені необхідністю зменшення антропогенного впливу господарської діяльності підприємства на навколишнє середовище та вирішуються шляхом формування інформації для прийняття рішень щодо екологічної безпеки підприємства, зменшення обсягів викидів, скидів та відходів у навколишнє середовище; природоохоронної діяльності промислового підприємства;

- завдання соціального характеру пов'язані із формуванням в системі бухгалтерського обліку інформації, яка направлена на управління соціальною діяльністю підприємства, уникненню та/або зменшенню результатів соціального конфлікту інтересів, а також виконання підприємством соціального договору.

Зазначенні групи завдань бухгалтерського обліку характеризують різні сторони господарської діяльності. Спектр зазначених завдань може бути розширений до окремого облікового об'єкту або управлінського рішення. Саме в цьому і визначається цінність бухгалтерського обліку, тому що за допомогою свого методологічного інструментарію він може надавати інформацію задля прийняття різносторонніх управлінських рішень, а в умовах підвищення її значимості (економічна, екологічна та соціальна значимість облікової інформації), управлінські рішення дозволять вирішити проблеми забезпечення економіко-екологічної безпеки підприємства. Зважаючи на об'єкт дослідження, розглянемо особливості таких груп завдань облікової інформації, як економіко-екологічні, які визначають параметри економіко-екологічної безпеки промислового підприємства. Діяльність підприємства визначає розвиток соціально-економічних систем різних рівнів, а тому визначимо завдання облікової інформації на кожній з них. Рівні прояву даних завдань вбачаємо наступні: рівень під-

приємства – отримання результату на рівні окремого суб'єкта господарювання, що сприяє його економіко-екологічній безпеці; міжгосподарський рівень – на рівні економічних відносин між суб'єктами господарювання як однієї, так і різних галузей. Наприклад, відносини між промисловими підприємствами та підприємствами – переробниками/утилізаторами відходів; промисловими підприємствами та страховими компаніями та ін.; державний рівень – визначає прояв завдань облікової інформації на рівні держави через виконання державою як регуляторної функції, так і соціальної.

Похідні завдання бухгалтерського обліку розглянемо крізь призму відносин на зазначених рівнях: підприємство-підприємство (характеризує місце підприємства на ринках); підприємство-державна (характеризує взаємовідносини підприємства з державою) (табл. 2).

Таким чином, похідні завдання бухгалтерського обліку еколого-економічного характеру, в свою чергу, можна згрупувати за наступними напрямками: охорона навколишнього середовища; управління системою поводження з відходами; операції поводження з атмосферним повітрям; раціональне використання природних ресурсів; виробництво екологічно чистої продукції; управління надзвичайними ситуаціями.

Всі зазначені підгрупи завдань облікової інформації економіко-екологічного характеру направлені на формування інформаційного простору управління економіко-екологічною безпекою підприємства, що є визначальним у дотриманні положень сталого розвитку як окремого підприємства, так і держави в цілому. Виходячи з цього, можна говорити про модифікацію завдань бухгалтерського обліку в контексті теорії сталого розвитку.

У цілому похідні завдання бухгалтерського обліку є мінливими до специфіки зовнішнього середовища, адже саме специфіка соціально-економічних відносин на певному етапі розвитку визначає запити користувачів та їх пріоритети. В умовах економічної кризи та екологічної небезпеки відбувається трансформація мотивів та потреб учасників господарських відносин, а отже, й вимог до бухгалтерського обліку, що визначають його основне завдання – формування та представлення інформації та похідні завдання, які визначаються користувачем. Саме тому визначені нами групи завдань за їх характером та підгрупи завдань облікової інформації економіко-екологічного характеру в цілому визначають базу теоретико-методологічної конструкції бухгалтерського обліку. Так, відповідно до завдань, змінюється пріоритетність об'єктів бухгалтерського обліку, відбувається трансформація елементів методу бухгалтерського обліку та принципів, які визначають напрями їх використання.

Висновки. Обґрунтовано виділення лише одного основного завдання бухгалтерського обліку – надання інформації для прийняття управлінських рішень, а всі інші вважати похідними. Такий висновок зроблений зважаючи на елементи методу бухгалтерського обліку та їх функціональне призначення, адже виконання виділених в літературі завдань є неможливим шляхом використання методу бухгалтерського обліку. Похідні завдання бухгалтерського обліку є завданнями облікової інформації, за допомогою якої виконується сукупність завдань економічного, соціального та екологічного характеру. На основі цього визначено завдання облікової інформації, які направлені на забезпечення положень сталого розвитку. Необхідне групування похідних завдань бухгалтерського обліку за групами: охорона навколишнього середовища; управління системою поводження з відходами; операції поводження з атмосферним повітрям; раціональне використання природних

ресурсів; виробництво екологічно чистої продукції; управління надзвичайними ситуаціями. Визначено їх прояв на рівнях соціально-економічних відносин у контексті підприємство-підприємство, підприємство-держава.

Література:

- Голов С.Ф. Розвиток бухгалтерського обліку і аудиту відповідно до плану дій «Україна – ЄС» / С.Ф. Голов // Вестник бухгалтера і аудитора України. – 2005. – № 15–16. – С. 6–7.
- Євдокимов В.В. Адаптивна модель інтегрованої системи бухгалтерського обліку : [монографія] / В.В. Євдокимов. – Житомир : ЖДТУ, 2010. – 516 с.
- Євдокимов В.В. Моделювання системи бухгалтерського обліку: теорія і практика застосування: автореф. дис. ... к. е. н. : спец. 08.06.04 / В.В. Євдокимов ; Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – К., 2005. – 21 с.
- Жук В.М. Парадигма бухгалтерського обліку економіки гармонійного розвитку / В.М. Жук // Зб. наук. праць. – Луцьк : ЛНТУ, 2009. – Вип. 6(24). – С. 171–182.
- Канцуров О.О. Вплив інституціональної теорії на формування сучасної парадигми бухгалтерського обліку / О.О. Канцуров // Незалежний аудитор. – 2014. – № 8. – С. 27–32 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Na_2014_8_7.pdf.
- Лаговська О.А. Бухгалтерський облік для управління: гносеологічний та епістемологічний конфлікти : [монографія] / О.А. Лаговська. – Житомир, 2011. – 344 с.
- Лаговська О.А. Обліково-аналітичне забезпечення вартісно-орієнтованого управління: теорія та методологія : [монографія] / О.А. Лаговська. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 676 с.
- Легенчук С.Ф. Бухгалтерське теоретичне знання: від теорії до метатеорії : [монографія] / С.Ф. Легенчук. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 336 с.
- Легенчук С.Ф. Теорія і методологія бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки : [монографія] / С.Ф. Легенчук. – Житомир : ЖДТУ, 2010. – 652 с.
- Малюга Н.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні: теоретико-методологічні основи : дис. ... д. е. н. : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Н.М. Малюга. – Київ, 2006. – 250 с.
- Орлов І.В. Призначення бухгалтерського обліку та його історична модифікація / І.В. Орлов // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2011. – № 3(21). – Ч. 2. – С. 231–241.
- Петренко Н.І. Бухгалтерський облік і контроль руху пасивів підприємства: теорія, методологія, організація : автореф. дис. ... д. е. н. : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / Н.І. Петренко. – Житомир, 2013. – 40 с.
- Петрук О.М. Проблеми розвитку теорії бухгалтерського учета, аналізу і контролю : [монографія] / О.М. Петрук. – Брест-Житомир : ЖГТУ, 2004. – С. 191–211.
- Пилипенко А.А. Розвиток облікової парадигми в контексті сучасних теорій менеджменту та процесів поширення інноваційних знань / А.А. Пилипенко, Д.Р. Пилипенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eztuir.ztu.edu.ua/1396/1/48.pdf>.
- Проданчук М.А. Формування завдань бухгалтерського обліку, орієнтованих на запити системи управління / М.А. Проданчук // Облік і фінанси. – 2013. – № 2(60). – С. 37–42.
- Пушкар М.С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія : [монографія] / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2007. – 359 с.
- Рета М.В. Становлення і розвиток парадигми бухгалтерського обліку / М.В. Рета [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://business-inform.net/pdf/2014/10_0/287_293.pdf.
- Романчук К.В. Розвиток бухгалтерського обліку активів в умовах трансформації інституту права власності : [монографія] / К.В. Романчук. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 528 с.
- Соколов Я.В. Бухгалтерський учет: от истоков до наших дней : [учеб. пособ. для вузов] / Я.В. Соколов. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
- Терентьева Т.О. Современные принципы бухгалтерского учета в свете эволюции учетных парадигм : дис. ... к. э. н. : спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Т.О. Терентьева. – Санкт-Петербург, 2002. – 260 с.
- Хомин П.Я. Парадигми і контроверзи бухгалтерського обліку та звітності (спроба консеквентного аналізу) : [монографія] / П.Я. Хомин, Г.П. Журавель. – Тернопіль : Економічна думка, 2007. – 299 с.
- Шигун М.М. Парадигмальний розвиток системи бухгалтерського обліку / М.М. Шигун // Часопис економічних реформ. – 2013. – № 3. – С. 134–139.
- Яремко І.Й. Концепції і парадигми бухгалтерського обліку як система наукових основ теорії / І.Й. Яремко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/10012/1/38.pdf>.
- Glautier M.W.E. Accounting. Theory and Practice. / M.W.E. Glautier, B. Underdown. – London: Pitman Publishing, 1997. – 744 p.
- Gouws D.G. Financial accounting and reporting: sustaining relevance in the present time paradigm / D.G. Gouws, A. Rehwinkel // Meditari Accountancy Research. – 2004. – Vol. 12. – № 1. – P. 77–99.
- Mattessich R. Critique of Accounting: Examination of the Foundations and Normative Structure of an Applied Science. / Richard Mattessich. – London: Quorum Books, 1995. – 284 p.
- Nowak W.A. Rachunkowość Sektora Publicznego. Koncepcje. Metody. Uwarunkowania. / W. Nowak. – Warszawa, Wydawnictwo Naukowe PWN, 1998. – 241 s.
- Riahi-Belkaoui A. Accounting theory. 5th edition. / A. Riahi-Belkaoui. 2004. – 598 p.
- Wells M.C. A Revolution in Accounting Thought? / M.C. Wells // The Accounting Review. – July, 1976. – P. 471–482.

Грицишен Д.А. Трансформация задач бухгалтерского учета как основа развития его теоретико-методологической конструкции

Аннотация. В статье определены направления модификации задач бухгалтерского учета в системе управления экономико-экологической безопасностью путем обоснования основного задания бухгалтерского учета – формирование информации о состоянии социально-эколого-экономической системы промышленного предприятия и производных задач – задания учетной информации, которые предложено группировать на задания экономико-экологического, экономико-социального и социально-экологического характера, и определено их проявление на уровнях социально-экономических отношений: предприятие-предприятие, предприятие-государство.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, задачи бухгалтерского учета, задачи учетной информации, экономико-экологическая безопасность.

Grytsyshen D.O. Transformation of accounting tasks as a basis of development of its theoretical and methodological construction

Summary. Identified directions of modification accounting tasks in the management of economic and environmental security by justification of the main task of accounting – forming information of social-ecological-economic systems' condition of industrial enterprise and derivative problems – task of accounting information that offered to group to task the economic and environmental, economic and social and social-ecological character and determined their expression at levels of social-economic relations: enterprise-enterprise, enterprise-state.

Keywords: accounting, accounting tasks, tasks of accounting information, economic and environmental safety.