

УДК: 371.3

Левицька С. О.,

доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економічного моделювання та інформаційних технологій в економіці Національного університету "Острозька академія"

ПРОФЕСІЙНИЙ РІВЕНЬ БУХГАЛТЕРА: КРИТЕРІЇ ОЦІНКИ, ВИМОГИ ДО ПІДГОТОВКИ, СИСТЕМА ПІДВИЩЕННЯ КВАЛІФІКАЦІЇ

У статті розглянуто вимоги до кваліфікаційного рівня бухгалтера на сучасному етапі економічного розвитку. Критично оцінено підготовку майбутніх фахівців у вищих навчальних закладах, систему підвищення кваліфікації бухгалтерів.

Ключові слова: бухгалтер, кваліфікація, професійна діяльність, професійна етика, методологія, організація.

В статье рассмотрены требования к квалификационному уровню бухгалтера на современном этапе экономического развития. Критически оценена подготовка будущих специалистов в высших учебных заведениях, система повышения квалификации бухгалтеров.

Ключевые слова: бухгалтер, квалификация, профессиональная деятельность, профессиональная этика, методология, организация.

The requirements to the qualifying level of accountant on the modern stage of economic development are considered in the article. The training of future specialists in higher education institution, the system of skills upgrading of accountants are critically appraised.

Key words: accountant, qualification, professional activity, professional ethics, methodology, organization.

Постановка проблеми. Нині ряд дослідників теорії бухгалтерського обліку вважають бухгалтерський облік окремою функцією управління, відтак, посада бухгалтера (в т.ч. головного, старшого) передбачає участь зазначених фахівців в проведенні контролю та аналізу, в оперативному та стратегічному плануванні діяльності підприємства.

В Україні необхідно протягом короткого терміну забезпечити наявність бухгалтерів, які зможуть обслуговувати ринкову економіку, здатних приймати рішення на основі глибокого розуміння економічних явищ, спираючись на міжнародний досвід та знання вітчизняних ринкових відносин.

Реалізація концептуальних засад Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО) для підприємств та Міжнародних стандартів бух-

галтерського обліку для державного сектора (МСБОДС) для юридичних осіб з числа органів державного сектора визначає певні напрямки розвитку як безпосередньо обліку, так і “облікової інфраструктури” зокрема: результативної нормативно-методичної бази, відповідальності за достовірність облікових звітних даних, безперервності навчання фахівців економічного напрямку та ін.

Очевидною є необхідність становлення високоосвіченого фахівця з бухгалтерського обліку та аудиту відповідно до практичних та морально-етичних вимог сьогодення.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вивченню питань організації професійної діяльності бухгалтерів присвячено праці вітчизняних вчених-обліковців М.В. Кужельного, М.Т. Білухи, В.В. Сопка, В.С. Рудницького, Л.В. Нападовської, Я.Д. Крупки та інших. Вихід вітчизняних суб'єктів господарювання на міжнародні ринки, активний розвиток форм господарського обліку обумовлюють необхідність пошуку ефективних форм підготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів.

Мета і завдання дослідження. Метою публікації є обґрунтування першочергових організаційних та методичних засад підготовки висококваліфікованих фахівців бухгалтерської справи.

Виклад основного матеріалу. Джерело отримання інформації на підприємствах – єдина інтегрована система господарського обліку, яка включає бухгалтерський (базовий), внутрішньогосподарський (управлінський), статистичний, податковий облік господарських операцій [1,2,3]. Кожен видів має свою концептуальну основу: завдання, предмет, об'єкт, методика. Відтак, *знання методологічних основ не обмежуються для бухгалтера виключно бухгалтерським обліком.*

В результаті відсутності уніфікації в методиках існуючих на підприємстві видів обліку та, відповідно, підготовки звітності маємо дублювання облікових записів за різними обліковими системами. Зазначене призвело до певної “перевантаженості” працівників бухгалтерської служби, обумовило достатньо високий *рівень їх комп'ютерної підготовки.*

Використання світового досвіду для розбудови національної облікової системи, реформація бухгалтерського обліку на засадах МСБО вимагає від бухгалтера *знань та навичків застосування принципів міжнародної облікової практики.*

Актуальним є питання удосконалення державного регулювання у сфері бухгалтерського обліку з метою створення методичного і організаційного забезпечення застосування національних і міжнародних стандартів обліку на єдиних методологічних засадах всіма суб'єктами господарювання, в тому числі юридичними особами, що за організаційно-правовою основою відносяться до органів державного сектора (ОДС) – бюджетними організаціями та установами, державними цільовими фондами, державними підприємствами. Зазначене ставить на порядок денний *перекваліфі-*

кацію бухгалтерів юридичних осіб, що фінансують свою діяльність бюджетними коштами.

Вихід суб'єктів господарювання на зовнішньоекономічні ринки, реалізація іноземних інвестицій, необхідність вивчення питань міжнародної облікової практики, світового досвіду менеджменту діяльності вимагають *знань ділової іноземної мови*, що закладаються в шкільні роки, а набувають професійного наповнення під час навчання у вузах.

Очевидним є необхідність становлення високоосвіченого фахівця з бухгалтерського обліку та аудиту з інтелектуальним потенціалом, що відповідає практичним та морально-етичним вимогам сьогодення – Кодексу етики Міжнародної федерації бухгалтерів [9] (далі – Кодексу).

Кодекс визнає, що цілі бухгалтерської професії полягають у виконанні роботи у відповідності із самими високими стандартами професіоналізму, в забезпеченні найкращих результатів роботи, додержанні суспільних інтересів на основі дотримання чотирьох основних категорій: *достовірності, професіоналізму, якості послуг, довіри* у користувачів послуг.

Для досягнення цілей аудиторської професії бухгалтери повинні дотримуватись наступних фундаментальних принципів: *порядності, об'єктивності, професійної компетентності і відповідної наполегливості, конфіденційності, професійної поведінки та дотримання технічних стандартів (нормативів, положень).*

Вітчизняні регламентації професійної етики аудиторів (контролерів) представлено у табл.1.

Таблиця 1
Вітчизняні регламентації професійної етики аудиторів
(контролерів) [4, с. 71]

Різновиди регламентацій етики аудиторів	Зміст етичного кодексу		
	Мета	Фундаментальні засади етики аудитора	Приклади застосування етичних принципів на практиці
1	2	3	4
Кодекс професійної етики аудиторів Аудиторської палати України	Встановлення етичних вимог для аудиторів-практиків із метою забезпечення гарантії високої якості їхньої роботи і задоволення інтересів українського суспільства і держави	Чесність, об'єктивність, конфіденційність, професійна поведінка, професійні норми	Детальне керівництво застосування на практиці завдань і фундаментальних засад стосовно багатьох типових ситуацій при вирішенні етичних конфліктів

Кодекс честі податківця ДПА України	Мета не визначена, а призначення-бути основою довіри громадськості до податкової служби	Патріотизм, духовність, чесність, культура спілкування, корпоративність	Не розглядаються
Проект етичного кодексу державного контролера (аудитора) України	Встановлення етичних правил професійної поведінки для забезпечення гарантії виконання ними свого професійного обов'язку і задоволення інтересів суспільства	Незалежність, чесність, об'єктивність, політичний нейтралітет, сумлінність, конфіденційність, компетентність	Правила поведінки співробітників контрольних органів у типових ситуаціях для кожного різновиду контрольних дій

Довідник кваліфікаційних характеристик професій працівників достатньо широко окреслює вимоги до бухгалтерів, визначивши коло компетенції не тільки питаннями ведення обліку та підготовки звітності, а також участю в проведенні контрольно-аналітичних процедур (табл. 2).

Чинна освітньо-професійна програма (ОПП) підготовки бакалавра галузі знань “економіка і підприємництво” за напрямом підготовки “облік і аудит” поряд з обліковими дисциплінами передбачає вивчення менеджменту та маркетингу, міжнародної економіки, економіки праці і соціально-трудових відносин, аналізу господарської діяльності, управлінського обліку, аудиту (як незалежного фінансового контролю). Сьогодні ОПП бакалавра більше уваги приділяє професійній спрямованості підготовки фахівців економічної служби підприємства. На наш погляд, потребує доповнень змістова наповненість дисциплін (насамперед, нормативних): поглиблення навичок з питань прийняття обґрунтованого професійного судження, ознайомлення з практичним застосуванням контрольно-аналітичних процедур в розрізі підприємницької та непідприємницької діяльності, моделювання ділових ігор та ситуаційних завдань тощо.

Розширює спектр кваліфікаційних вимог до професії бухгалтера Стратегія сталого розвитку України (далі – Стратегія) [10].

Сталий розвиток визначено як систему взаємоузгоджених управлінських, економічних, соціальних, природоохоронних заходів, спрямованих на формування системи *суспільних відносин на засадах довіри, партнерства, солідарності, консенсусу, етичних цінностей*, безпечного навколишнього середовища, національних джерел духовності.

Відповідно до Стратегії “... необхідно докорінно змінити існуючу практику господарювання шляхом відмови від “нульової” вартості природних ресурсів”; критерієм сталого розвитку повинен бути не *приріст обсягів виробництва, а потенціал його зростання*.

Таблиця 2

*Кваліфікаційні характеристики професій галузі знань
"Економіка і підприємництво" [5]*

№ з/п	Професія	Завдання та обов'язки	Повинен знати
1	2	3	4
1.	Головний бухгалтер	Визначає, формулює, планує, здійснює, координує організацію бухгалтерського обліку фінансової діяльності; здійснює контроль за ефективним використанням ресурсів; бере участь в проведенні економічного аналізу господарської діяльності; веде роботу по забезпеченню суворого додержання фінансової та касової дисципліни тощо	Вітчизняні нормативно правові акти з питань обліку, звітності, контролю фінансово-господарської діяльності підприємства; методи аналізу господарсько-фінансової діяльності; засоби автоматизації обліково-обчислювальних робіт; <i>передовий вітчизняний досвід удосконалення господарсько-фінансової діяльності та організації обліку</i> ; трудове, фінансове та господарське законодавство тощо
2.	Бухгалтер (з дипломом спеціаліста)	Виконує роботи за різним напрямками бухгалтерського обліку. Складає звітні калькуляції собівартості продукції; проводить нарахування та перерахування обов'язкових платежів. Бере участь в проведенні економічного аналізу господарської діяльності підприємства з метою здійснення режиму економії; постійно вивчає передовий досвід та впроваджує передові методи і форми організації ведення бухгалтерської справи тощо	Керівні матеріали з організації бухгалтерського обліку і складання звітності; методи економічного аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства; основи економіки, організації виробництва, праці та управління; основи трудового законодавства

Це обумовлює: розширення об'єктів обліку включивши до їх переліку не тільки майнові активи, а також інтелектуальний капітал господарючого суб'єкта; підвищення ролі та змісту підготовки бухгалтерів, передбачивши серед критеріїв оцінки професійності ряд етичних норм і принципів поведінки. Відповідного рівня кваліфікації вимагає визначення оцінки активів, вміння оцінити на поточний період та перспективу потенціал суб'єкта господарювання.

Результати впровадження МСБО в практику підприємницької діяльності окреслили низку проблемних питань в організації навчання та в підвищенні кваліфікації бухгалтерів:

– недостатнє фінансове, науково-методичне та організаційне забезпечення на етапах вивчення та застосування принципів міжнародного бухгалтерського обліку;

– недоступність навчання для більшості відповідних фахівців з точки зору рівня оплати;

– відсутність контролю за виконанням попередньо затверджених заходів в рамках програм підготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів;

– практична відсутність публічного обговорення та освітлення результатів через систему засобів масової інформації;

– відсутність альтернативи у виборі форм навчання (стаціонарної, заочної, дистанційної), якісного навчально-методичного забезпечення.

Сьогодні все ще не створено у відповідності до міжнародної практики систему підвищення кваліфікації (сертифікації) бухгалтерів за участю викладацько-професорського складу національних вищих навчальних закладів відповідного напрямку та громадських організацій, визнаних професійною спільнотою та на державному рівні, з відповідною видачею документа.

Належної оцінки та реформації потребує система підготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів за підтримки безпосередньо підприємства, що визначається для підприємства багатьма факторами [7,8]:

– *загальногосподарськими*: чисельністю працівників обліково-аналітичного відділу підприємства, організаційно-економічною характеристикою підприємства;

– *внутрішньогосподарськими*: впровадженням на підприємстві програмних забезпечень, рівнем базової підготовки бухгалтера у сфері комп'ютерних технологій;

– *зовнішніми*: змінами облікового законодавства, розвиненістю інфраструктури ринку інформаційних облікових систем, наявністю системи підвищення кваліфікації та надання консультаційних послуг тощо.

Як свідчить практика, найбільш ефективним є навчання на відповідних курсах з урахуванням наступного:

– до занять залучаються як фахівці зовнішніх контролюючих органів (ДПІ, Фондів соціального страхування, органів державної статистики), так і викладачі вищих навчальних закладів, де готують відповідних спеціалістів;

– графік проведення занять максимально враховує територіальне розміщення суб'єктів господарювання, де працюють слухачі, та оптимально вписується в їх режим роботи;

– за результатами навчання видається відповідний сертифікат, що, в свою чергу, обумовлює ліцензування таких курсів.

Для сприяння підприємствам в організації професійного навчання працівників потрібно:

– відновити систему професійної орієнтації молоді, об'єднавши зусилля учбових закладів і роботодавців;

- максимально спростити умови ліцензування підприємств, що здійснюють професійне навчання працівників на робочих місцях;
- змінити підходи і вимоги до розробки учбових планів і програм для професійного навчання на виробництві (з урахуванням практичних вимог);
- забезпечити слухачів навчальними посібниками, аудіо– і відео матеріалами тощо;
- розробити і розповсюдити методику розрахунку ефективності навчання персоналу підприємств, включаючи зразкові нормативи чисельності й опис функцій співробітників служб, що займаються організацією навчання;
- розробити механізм стимулювання працівників до безперервного підвищення професійного рівня;
- запропонувати на законодавчому рівні дієвий механізм стимулювання роботодавців (зменшення ставки оподаткування витрат на навчання, надання підприємству пільгових кредитів і т.п.);
- створити ефективну систему соціального партнерства з питань оптимізації кадрових переміщень (в т.ч. при звільненні).

Зацікавленість в підвищенні кваліфікації прямо пов’язана з наявністю на підприємстві прозорої системи кар’єрного росту. Приклад рекомендованої анкети для оцінювання професійного рівня бухгалтера наведено в табл. 3. Узагальнення інформації проводиться атестаційною комісією, призначеною керівником підприємства.

Таблиця 3
Анкета для оцінювання професійної кваліфікації бухгалтера

№ з/п	Тести	Оцінка, в балах			Примітки
		0	3	5	
1	2	3	4	5	6
1.	Знання				
1.1.	Принципів П(С)БО				
1.2.	Основ податкових розрахунків				
1.3.	Методики нарахування та сплати страхових внесків на заробітну плату				
1.4.	Положення про ведення касових операцій				
1.5.	Розрахунків з підзвітними особами				
1.6.	Розрахунків з дебіторами				
1.7.	Правил проведення інвентаризації				
1.8.	Переоцінки активів				
1.9.	Позабалансового обліку матеріальних цінностей				
1.10.	Положень М(С)БО та МСФЗ				

1.11.	Послідовності проведення реформації фінансових результатів				
1.12.	Інших питання обліку: облік цінних паперів, забезпечень тощо...				
2.	Знання та навички застосування методів економічного аналізу				
3.	Знання та навички застосування контрольних процедур				
4.	Знання, розуміння та оцінка етичних професійних норм	Знання принципів Кодексу професійної етики			
5.	Додаткова інформація				
	– стаж роботи за профілем	до 1 року	до 3-х років	більше 3-х	
	– освіта	середня спеціальна	вища, спеціаліст	вища, магістр	
	– робота на керівних посадах	ст. бухгалтером	гол. бухгалтером	директором	
6.	Всього			95	

Рекомендації при набраних балах:

до 50 балів – фахівець недостатнього рівня підготовки;

51– 75 балів – може виконувати обов'язки з питань... (обліку матеріалів, нарахування заробітної плати, проведення касових розрахунків тощо);

76-95 балів – відповідає займаній посаді, рекомендовано... (підвищення категорії, ріст по вертикалі управлінської ланки тощо).

Висновки. Підняті питання є актуальними і, разом з тим, проблематичними як з фінансово-організаційної, так і практичної точки зору. Відсутність системного підходу до питань підготовки та підвищення кваліфікації фахівців економічного напрямку не дозволяє забезпечити достовірність та якісний рівень оприлюдненої інформації за результатами діяльності суб'єкта, унеможливорює проведення оперативного аналізу діяльності та контролю за дотриманням адміністративного курсу, відтак, в більшості випадків є причиною практичного усунення фахівців з числа бухгалтерів та економістів від дієвої участі в управлінні підприємством.

Література:

1. Білуха М. Т. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – К., 2000. – 692 с.
2. Грабова Н. М. Теорія бухгалтерського обліку: навч. Посібник / За ред. М. В. Кужельного. – 6-те вид. – К.: А.С.К., 2002. – 266 с. – (Економіка. Фінанси. Право).

3. Гуцайлюк З. Прогнозний (статистичний) облік і сучасні проблеми розвитку теорії бухгалтерського обліку // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 2. – С. 14-19.
4. Дрозд І. Регламентация норм професійної етики в системі фінансово-економічного контролю//Економіст. – 2005. – № 11. – С. 70-72.
5. Довідник кваліфікаційних характеристик професій працівників. Випуск 1 "Професії працівників, які є загальними для всіх видів економічної діяльності". Розділ 1 "Професії керівників, професіоналів, фахівців та технічних службовців, які є загальними для всіх видів економічної діяльності". – Краматорськ: Центр продуктивності, 2001. – 262 с.
6. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" № 996-XIV від 16 липня 1999 року.
7. Іванова І., Мельникович О. Формування кадрового потенціалу розвитку вітчизняного підприємництва // Вісник КНТЕУ. – 2006. – № 5. – С. 5-10.
8. Манів С. З. Формування кадрової еліти – головний фактор забезпечення прискорення соціально-економічного розвитку регіону і держави в цілому// Регіональна економіка. – 2006. – № 2. – С. 233-237.
9. Міжнародні стандарти аудиту. Кодекс етики Міжнародної федерації бухгалтерів. ICAR. Москва. – 2000. – 699 с.
10. <http://www.ecolabel.org.ua/> Фінанси України. – № 7. – 2009. – С. 104
utr.tv/news/