

В. Серета, канд. экон наук, доц.

Київський національний університет імені Тараса Шевченка, Київ, Україна

ТРАНСФОРМАЦІЯ ОБЩЕСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА В МОДЕЛИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ В УСЛОВИЯХ ГЛОБАЛИЗАЦИИ МИРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

В статье осуществлен анализ механизмов разрешения противоречий реализации модели устойчивого развития в условиях глобализации. Рассмотрен опыт согласования интересов бизнеса и общества на глобальном уровне, внедрение механизмов согласования интересов государства и общественности/общин на локальном (местном) уровне. Обоснована необходимость синергетического подхода к разработке стратегии устойчивого развития.

Ключевые слова: модель устойчивого развития, экономическая, социальная и экологическая составляющие устойчивого развития, социальное партнерство, Глобальный договор ООН, ISO 26000:2010 "Руководство по социальной ответственности", Принципы ответственных инвестиций, проекты ПРООН в Украине.

V. Sereda, PhD in Economics, Associate Professor

Taras Shevchenko National University of Kyiv, Kyiv, Ukraine

SOCIAL PRODUCTION TRANSFORMATION IN A SUSTAINABLE DEVELOPMENT MODEL IN A GLOBALIZING WORLD ECONOMY

In this article the mechanisms for resolving contradictions in realization of the model of sustainable development in a globalizing world have been analyzed. The experience of reconciling the interests of business and society on a global level and implementation of mechanisms for agreeing the interests of the state and the communities on the local level were considered. The need for a synergistic approach to the development of a strategy of sustainable development was substantiated.

Keywords: sustainable development model, economic, social and environmental components of sustainable development, social partnership, The UN Global Compact, ISO 26000:2010 "Social responsibility guidance", The principles of responsible Investments, UNDP in Ukraine.

Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. Economics, 2014, 10(163): 74-80

УДК 657.42

JEL 400

В. Швець, д-р экон. наук, проф.

Київський національний університет імені Тараса Шевченка, Київ

ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ЯК НАУКИ І НАВЧАЛЬНІ ДИСЦИПЛІНИ В ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНІЙ ОСВІТІ

В статті досліджено, на основі критичного аналізу обліково-аналітичної науки, освіти і практики, актуальні напрями удосконалення системи підготовки фахівців з обліку і контролю.

Ключові слова: облік, контроль, бухгалтерська наука, бухгалтерська освіта, практика, МСФЗ.

Постановка проблеми. Облік і контроль, аналіз та аудит були і залишаться головними функціями управління не тільки господарюючих суб'єктів, але і суспільства в цілому. Знання системи обліку і контролю, аналізу, як головних інструментів пізнання є невід'ємною складовою економічної освіти і науки. А досконала облікова політика як держави, так і господарюючих суб'єктів сприятиме удосконаленню системи управління економіки і суспільства.

В результаті перебудованих трансформацій економічна наука і освіта в Україні зазнає істотних змін: економічні університети разом із класичними набувають статусу національних, відкриваються кафедри обліково-контрольно-аналітичного спрямування, здійснюються набори студентів на нові спеціальності, які стали популярними серед молоді в умовах ринкових перетворень. В системі економічної освіти підготовка фахівців за спеціальністю "Облік і аудит" в Україні займає чільне місце. Із кожних 10 навчальних закладів, у 9 готують фахівців з обліку і аудиту, що засвідчує престижність і популярність серед молоді професії бухгалтера. Обліково-аналітична освіта стала важливою складовою підготовки сучасних управлінців, в чому переконає не тільки зарубіжний, але і вітчизняний досвід: більшість успішних керівників та менеджерів крупних промислових підприємств, банків, страхових компаній мають саме бухгалтерсько-аудиторську освіту. Непрофесіоналізм, засилля некомпетентних чиновників на всіх шаблях державної влади (законодавчої і виконавчої), тотальна корупція призвели до того, що облік втратив найважливішу функцію – контроль. А це, як відомо, деформувало систему управління, де облік і контроль є найважливішими його функціями. Відсутність прозорості і конт-

ролю за формуванням і використанням бюджетних коштів стало традиційним в умовах незалежності України.

Проблема полягає в посиленні обліково-аналітичної освіти економістів та подальшому удосконаленні системи підготовки облікових кадрів, які відповідали б сучасним вимогам державного управління і розвитку інформаційної системи бізнесу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Відомо, що наука продукує знання, а освіта їх олюднює. З цих позицій учасників навчального процесу, зокрема науково-педагогічних працівників вищої школи цікавлять питання не тільки продукування наукових ідей і знань в галузі бухгалтерського обліку, фінансового контролю, економічного аналізу і аудиту, але і як здійснюється, в таких складних умовах для держави і вищої школи, зокрема університетської освіти процес "олюднення знань". Тому роль вищої освіти, науково-педагогічних працівників у цьому процесі є незаперечною, і зацікавлене обговорення актуальних проблем розвитку обліково-контрольно-аналітичної науки і освіти, практичне застосування результатів обліково-аналітичних досліджень в управлінні на всіх рівнях, є виправданим і історично обумовленим в період трансформації суспільних відносин. В історію розвитку бухгалтерського обліку, зокрема в частині освіти, підготовки фахівців з обліку і аудиту внесли істотний вклад такі вчені як: Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Чумаченко М.Г., Собко В.В., Кужельний М.В., Кузьмінський А.М., Швець В.Г., Сфіменко В.І., Кузьмінський Ю.А., Лінник В.Г., Мних Є.В., Малюга Н.М., Куцупатрий М.М., Бондар М.І., Ловінська Л.Г., та інші. Історична обумовленість освіти, сучасні виклики перед суспільством змушують науку і практику удосконалюватися до потреб сьогодення.

Доречно нагадати, що засновник та перший завідувач кафедри обліку і аудиту Київського національного університету імені Тараса Шевченка доктор економічних наук, професор Приходько Миколи Омеляновича (1941-1994) підняв та істотно розширив обліково-аналітичну освіту в університеті, зокрема на економічному факультеті. Його докторська дисертація – "Система економічного контролю і механізм її реалізації у промисловості", яка була захищена у Московському державному університеті імені Михайла Ломоносова у 1989 і на сьогодні не втратила своєї актуальності [1]. За досить короткий час, він зміг створити сучасну методичну та ґрунтовну технічну основу для підготовки фахівців з обліку та аудиту на економічному факультеті та розширення викладання циклу облікових, контрольно-аналітичних дисциплін на факультетах університету: юридичному, кібернетики, міжнародному, географічному, військовому.

Важливу місію перед суспільством і бути в авангарді в процесі реформування освіти, відповідаючи на виклики глобалізації відіграють університети, вони є основною ланкою сучасного інституту вищої школи у європейському та вітчизняному освітньому просторі. Провідну роль тут відіграють національні економічні та класичні університети України, зокрема національні класичні університети: Дніпропетровський, Донецький, Київський, Львівський, Одеський, Таврійський, Ужгородський, Харківський, Чернівецький та національні економічні університети: Київський, Одеський, Тернопільський, Харківський.

Розвиток методологічних засад облікової науки вимагає: колективної групової роботи, високого рівня культури, соціального досвіду (відповідно за віком, світосприйняття, мислення тощо). В цьому плані важлива роль належить вузівським профільним кафедрам. Кафедра – це базовий структурний підрозділ вищого навчального закладу, що провадить освітню, методичну та наукову діяльність за певною спеціальністю, тобто поєднуючи ці три складові визначає сучасний рівень і якість підготовки майбутніх фахівців обліку і аудиту.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. З огляду на задекларовані завдання можна виділити три основних аспекти ланцюга: *наука – освіта – практика*, враховуючи незаперечність того, що сучасний етап розвитку глобалізованого світу це – розвиток інтелекту та економіка знань мало знаходять своє висвітлення у науковій літературі, монографіях та підручниках.

Вітчизняна обліково-аналітична наука безперечно просунулася і займає достойне місце серед економічних наук в Україні. Зазнала змін і стратегія підготовки управлінських кадрів, зокрема фахівців обліково-аналітичного циклу. При чому проблема реформування економічних відносин та відповідного їм кадрового забезпечення збіглася у часі із змінами і тенденціями в освітній діяльності європейського континенту шляхом зближення різних освітніх шкіл, уніфікації організації навчального процесу, формування єдиного освітнього простору відповідно до ідей та принципів Болонського процесу. Автор статті за озвученою проблематикою має ряд наукових публікацій, де критично осмислюються проблеми облікової науки і освіти [2].

Метою написання статті є критичний аналіз та розробка пропозицій щодо удосконалення системи підготовки фахівців з обліку і контролю в контексті реальних євроінтеграційних процесів, що забезпечать високу кваліфікацію і компетентність науково-педагогічних кадрів, становлення та розвиток наукових шкіл, підготовка на високому інтелектуальному рівні магістрів, докторів з традиціями патріотизму, демократизму і самодостатності.

Виклад основного матеріалу дослідження. Перший аспект це – наука. Ново прийнятий Закон України

"Про вищу освіту" [3] задекларував сучасні підходи до оволодіння методологією наукової та педагогічної діяльності, а також проведення власного наукового дослідження, результати якого мають наукову новизну, теоретичне та практичне значення для розвитку обліку, контролю і аналізу як важливих функцій управління підприємства, організації чи установи. Зокрема, більшою мірою це стосується третього (освітньо-наукового) та наукового рівнів вищої освіти, які відповідають восьмому та дев'ятому кваліфікаційному рівню Національної рамки кваліфікацій. Найвищий дев'ятий рівень передбачає набуття компетентностей з розроблення і впровадження методології та методики дослідницької роботи в галузі теорії та організації в сфері обліку, контролю, аналізу та аудиту, створення нових системоутворюючих знань та прогресивних технологій обліково-аналітичної роботи, розв'язання важливої наукової або прикладної проблеми, яка має загальнонаціональне значення.

Ця новела, безперечно, зачіпає існуючу систему та перелік наукових економічних спеціальностей, затверджених ВАК України. Мова йде про доктора філософії – це освітній і водночас перший науковий ступінь, що здобувається на третьому рівні вищої освіти на основі ступеня магістра та доктора наук – це другий науковий ступінь, що здобувається особою на науковому рівні вищої освіти на основі ступеня доктора філософії. Це переконливо вимагає від МОН перегляду переліку економічних наук, що діють нині в Україні.

Щодо першого наукового ступеня то перелік нині діючих наук можна умовно розділити на дві частини: доктор філософії з економіки та доктор філософії з управління. Наприклад, нині діюча наукова спеціальність 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) звісно належить до другої частини, оскільки облік, контроль та аналіз є важливими функціями управління.

Щодо другого наукового ступеня, тут, на наше переконання, також виправданим є застосування схеми першого ступеня з можливим деяким розширенням.

В обох випадках необхідним також є перегляд змістовних редакцій паспортів наукових економічних спеціальностей. Системний моніторинг чинних змістовних редакцій паспортів наукових економічних спеціальностей показав нагальну необхідність їх удосконалення відповідно до умов та реалій, які змінюються. Зокрема, потребуватиме істотного оновлення паспорта наукової спеціальності 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)". Більше як десятирічний досвід роботи Спеціалізованих вчених рад та аспірантури і докторантури показав певну нелогічність та некоректність назви самої спеціальності. По-перше назва повинна відповідати головним засадам функцій управління, важливими з яких є облік, контроль та аналіз. По-друге, наявність у назві слова "аудит" де-що звужує сутність спеціальності і по відношенню до контролю є лише доповнюючим, як форма контролю. По-третє, поділ наукових досліджень "за видами економічної діяльності" не тільки внесло істотні труднощі при захисті дисертацій, але в умовах системності та синергійного впливу було непродуманим, а інколи і шкідливим. Теоретико-методологічні, історичні та етичні проблеми науки практично не розглядалися, а всі роботи підпорядковувалися лише принципу належності до галузі економічної діяльності, в цьому якраз і полягали авторський внесок і новизна результатів дослідження, що призводило до дублювання, висвітлення технологічних особливостей галузі, обмеження та суб'єктивізму при виборі місця захисту дисертації.

Запропонована нова назва наукової спеціальності "Бухгалтерський облік, контроль та аналіз" безперечно актуалізувала б в сучасних умовах теоретико-методологічні та організаційні засади обліку, контролю і економічного аналізу, а деякою мірою відроджуватиме наукові та організаційні засади науки в історичній ретроспективі, зокрема у радянські часи, коли система обліку та контролю на всіх щаблях влади і суспільства була набагато розвинена і організована, ніж є на сьогодні. Свого часу коригування назви спеціальності підтримали провідні економічні ВНЗ України, зокрема Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана, Київський національний університет імені Тараса Шевченка, вчені Житомира, Львова, Тернополя та спеціалізованих наукових установ. Однак, непрофесіоналізм, ігнорування думки наукових авторитетів, бюрократія та вузькопрофесійні містечкові інтереси стали вирішальними і зміни не відбулися.

Разом з тим, нові підходи задекларовані у Законі зобов'язують вітчизняну економічну науку, зокрема обліково-контрольно-аналітичну розвивати теорію і методологію бухгалтерського обліку, фінансового контролю, економічного аналізу та аудиту та їх практику на всіх рівнях управління суб'єктів господарювання.

Це зобов'язує ВНЗ переглядати банк наукових тем аспірантів і докторантів. Корисними при цьому можуть бути обговорення на наукових конференціях, круглих столах з керівниками і відповідальними працівниками обліково-аналітичних та контрольно-ревізійних служб центральних органів виконавчої та місцевої влади, Верховної ради, Кабінету Міністрів. Науково-педагогічні працівники вищої школи чекають від роботодавців, керівників та працівників економічних, зокрема фінансових служб пропозицій щодо переліку нагальних прикладних наукових проблем, які сьогодні вкрай потрібно вирішувати в Україні і досліджувати та розробляти теорію і методологію бухгалтерського обліку і контролю, і на їх основі удосконалення практики здійснення функцій фінансового контролю і аналізу на всіх рівнях управління тісно поєднуючи науковий потенціал вищої школи і працівників системи державного управління, державного фінансового контролю тощо.

Без врахування парадигм інституціоналізму не можна уявити повноцінних трансформаційних процесів. Перебільшене захоплення деяких вчених інституціоналізмом бухгалтерського обліку – є привнесеним в обліково-аналітичну науку, він присутній і розвинувся як у західній, так і вітчизняній економічній теорії. Однак погоджуємося, що парадигми інституціоналізму, їх методологічних засад широко розробляться не тільки в економічній теорії, але і в прикладних економічних науках, зокрема в бухгалтерському обліку, економічному аналізі, контролі та аудиті. Більше того, перелік лише напрямів регулювання та впливу чинників інституційного середовища на систему обліку і звітності в Україні засвідчує та дозволяє стверджувати про інституційність бухгалтерського обліку, його теоретико-методологічних і організаційних засад, які мусять враховувати облікова політика як держави, так і господарюючого суб'єкта.

З досвіду захисту (на економічному факультеті КНУ діють дві спеціалізовані вчені ради по захисту докторських дисертацій, де представлені дві науки: 08.00.09-Бухгалтерський облік, аналіз та аудит і 08.00.10-Статистика) та опанування багатьох дисертацій з проблематики удосконалення системи обліку і звітності як складової системи управління на різних рівнях можна зробити невтішний висновок. Термінами і поняттями кожен дослідник оперує на власний розсуд, не надто переймаючись точністю визначень і глибиною смислів. І

що значно гірше, тут відкривається майже безмежний простір для обліково-ідеологічних спекуляцій і відвертих маніпуляцій в угоду вимог діючої влади і бізнесового середовища. Випадає цілий методологічний пласт, коли теорія стає методологією, а точки зору носять поверховий формальний зміст. Досліджуючи об'єкт та предмет, необхідно бачити, що є поза ними, зокрема наявні суперечливості економічної та інституційної теорій. У дисертаціях панує позитивна та оптимістична думка і відсутня критична оцінка середовища, в якому вивчаються дії, події, факти господарського життя суб'єкта господарювання.

У деяких дисертаціях повторюємо роками, як мантри про економічне зростання, сподіваючись на позитивний результат, а реальність стає більш жорсткою. Економіка вийшла за звичні параметри пропорцій і темпів і стає зовсім некерованою. Соціально – економічний розвиток призупинився, корупцією пронизана система державного управління, політика та економіка, кланово-олігархічна модель господарювання стала переважаючою, у суспільній свідомості запанувала агресивна аморальність. Тому, досліджуючи актуальні проблеми обліково-контрольно-аналітичної науки потрібно ширше і вище ставити державний інтерес, засади прозорої економічної політики, бути, як це не звучить патетично, патріотами країни, відчувати високу відповідальність за результати дослідження і знати як результат відіб'ється на інтересах країни і людини в майбутньому.

Важливим, з огляду на узагальнення результату дослідження, моделювання майбутньої ситуації та її впливу на стан справ є розробка конкретних заходів облікової політики при дослідженні об'єктів обліку, скажімо, необоротних активів, ресурсів, коштів та грошових потоків, доходів та витрат, фінансових результатів тощо. В цьому контексті трактуючи термін "облікова політика" як спосіб дій, спрямованих на досягнення певної мети варто глибше розкривати сутність принципів і правил, які там декларуються, і як зовнішнє середовище прямо чи опосередковано впливає на облікову політику держави та підприємства в політичному і соціально-економічному плані. У більшості дисертацій констатуємо абсолютну відірваність наукових пошуків щодо удосконалення облікової політики держави. Чомусь науковці, які у своїй більшості є прихильниками і захисниками державних інтересів, не турбують чинна облікова політика та система контролю, які дозволяють всіяко обходити навмисне недосконале податкове та господарське законодавство, незаконно отримувати суб'єктами господарювання відшкодування ПДВ і цим самим грабувати державний бюджет, знаходити шляхи нелегального перерахування коштів в особливо крупних розмірах в офшорні зони і збагачуватися провладним олігархам і кланам, визначати ціноутворення не за даними обліку та калькулювання витрат, а за принципом "збагачуйся як можеш" (згадати лише, як чиновники не можуть скласти ціни і тарифи на комунальні послуги, проїзд у громадському транспорті, на енергоресурси, медпрепарати, обладнання тощо).

Відомо, що Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" декларує облікову політику – як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності [4]. Звітність, як відомо, ґрунтується на повній, правдивій і неупередженій інформації. Але хто контролює фінансову звітність? Незалежний аудитор? Внутрішній контроль? Власник? Уповноважена особа? Держслужба статистики, яка на базі облікової звітності формує макро-показники, а Кабінет Міністрів України – Проект Держбюджету? Питання, як

бачимо, є риторичним і залишаються без відповіді і власне їх не ставлять для обговорення і вивчення широкої наукової громадськості. Без сумніву актуальною темою наукових досліджень в галузі бухгалтерського обліку, контролю і аудиту є дослідження проблем гармонізації та стандартизації бухгалтерського обліку і фінансової звітності, які потребують глибоких знань історії, філософії та ідеології МСФЗ, економіки країн з досконалыми ринковими відносинами, чого нажаль бракує вітчизняним дослідникам.

Другий аспект це – освіта. В надскладних умовах в Україні здійснюється модернізація національної освіти, яка враховує глобалізаційні аспекти в частині зближення різних освітянських шкіл, уніфікації організації навчального процесу, формування єдиного освітнього простору, інноваційний тип прогресу, нові науково-інформаційні технології, висунення людини в центр суспільного розвитку. Вища школа реформує свою діяльність в рамках Болонського процесу, мета і завдання якого, збігаються із стратегічним завданням держави у підвищенні якості освітніх послуг і забезпеченні незаперечних конкурентних переваг. Адже інтелектуальний потенціал України виступає зараз як головний чинник розвитку економіки і суспільства, хоча це визнають на всіх рівнях управління, однак владна еліта країни, нажаль, мало що для цього робить.

Закон "Про вищу освіту" [3] модернізує систему вищої освіти в напрямі її стандартизації і гармонізації до вимог Європейського союзу. Істотними ознаками тут є категорії кваліфікації та компетентностей, взаємозв'язок яких полягає в тому, що кваліфікація є офіційним результатом оцінювання і визнання, який отримано, коли навчальний заклад фіксує досягнення студентом компетентностей (результатів навчання) відповідно до стандартів вищої освіти і засвідчується певним документом про вищу освіту. З огляду на це важливою ланкою у досягненні результатів є компетентність як динамічна комбінація знань, вмінь і практичних навичок, способів мислення, професійних, світоглядних і громадянських якостей, морально-етичних цінностей, яка визначає здатність особи успішно здійснювати професійну та подальшу навчальну діяльність і є результатом навчання на певному рівні вищої освіти. Тому на всіх етапах (рівнях) здобуття вищої освіти мусить здійснюватися ціла низка контрольних заходів, моніторингу, які сприятимуть успішному виконанню студентом відповідної освітньої (освітньо-професійної чи освітньо-наукової) або наукової програми, що стане підставою для присудження відповідного ступеня вищої освіти: молодший бакалавр, бакалавр, магістр, доктор філософії, доктор наук за спеціальністю "облік і аудит".

Важливим, на наш погляд, є посилення контрольно-аналітичної складової відповідних освітніх (освітньо-професійних чи освітньо-наукових) або наукових програм підготовки фахівців з економіки і управління. Зокрема більшою мірою це стосується другого (магістерського), третього (освітньо-наукового) та наукового рівнів вищої освіти, відповідно сьомому, восьмому та дев'ятому кваліфікаційному рівню Національної рамки кваліфікацій. Адже перелічені кваліфікаційному рівні передбачають не тільки здобуття особою поглиблених теоретичних та практичних знань, вмінь, навичок за обраною спеціальністю загальних засад методології наукової та професійної діяльності, інших компетентностей, достатніх для ефективного виконання завдань інноваційного характеру відповідного рівня професійної діяльності, але і достатніх для продукування нових ідей, розв'язання комплексних проблем у галузі професійної та дослідницько-інноваційної діяльності в галузі обліково-контрольно-аналітичних систем і процедур,

Відповідно до новацій вищеназваного Закону України "Про вищу освіту" [3], обліковим кафедрам економічних університетів та факультетів необхідно буде істотно модернізувати нормативну базу (освітньо-професійні програми (ОПП), навчальні плани), прагнучи щоб змістовна частина при цьому не погіршилася, діючи за принципом бухгалтерського обліку превалювання сутності над формою. Важлива роль при цьому належить секції з бухгалтерського обліку НМК з економіки і підприємництва МОН України, засідання та рішення якої завжди були прозорими презентуючи новачки в ОПП і навчальних планах підготовки бакалаврів і магістрів з обліку і аудиту. Принципово новим повинно бути те, що такі системоутворюючі навчальні дисципліни як бухгалтерський облік, контроль, економічний аналіз, аудит мусять мати як теоретичну, так і функціональну складову в обсязі 4-5 кредитів в навчальних планах підготовки фахівців економічних необлікових спеціальностей. Щодо курсу "Теорія бухгалтерського обліку" то його обсяг і терміни варто залишити без змін (вивчати протягом двох семестрів в обсязі 10 кредитів).

Практика та досвід роботи кафедри обліку та аудиту Київського національного університету імені Тараса Шевченка в умовах багаторічного експерименту МОН показав, що підготовка конкурентоспроможних фахівців з обліку і аудиту можлива лише за схемою "4 + 2", тобто бакалаври навчаються 4 роки, а магістри – 2 роки. Це вимагало від кафедри внести зміни до освітньо-кваліфікаційних характеристик (ОКХ), освітньо-професійних програм (ОПП) та навчальних планів. Визначальну роль при цьому відіграла розроблена і затверджена Науково-методичною комісією з економіки і управління (НМК) класичних університетів Концепція перебудови економічної освіти в класичних університетах [4]. Якщо бакалаврські програми не зазнали істотних змін, то магістерські програми були кардинально перероблені з огляду на дворічний термін навчання, запровадження науково-дослідної та педагогічної (асистентської) практик, посилення мовної та математичної підготовки, викладання низки предметів англійською мовою, впровадження варіативної компоненти за вибором студентів на завершальному етапі навчання. Їх підпорядковано реалізації сучасної парадигми розвитку вищої школи в Україні, яка передбачає поглиблену фундаментальну, гуманітарну, соціально-економічну, педагогічну, фахову та науково-практичну підготовку. За результатами експерименту магістр за спеціальністю "Облік і аудит" здобував спеціальні вміння та знання, компетенції достатні для виконання професійних завдань та обов'язків інноваційного характеру в соціально-економічній, організаційно-управлінській, науково-дослідницькій та педагогічній діяльності в галузі обліку, контролю і аудиту.

Посилення теоретико-методологічних складових таких навчальних дисциплін як бухгалтерський облік, контроль, економічний аналіз, аудит істотно підвищило ефективність навчання та забезпечило рівень науково-дослідної роботи студентів та якісного проходження науково-дослідної та педагогічної (асистентської) практик. Тут теорія змушена була подавати систему поглядів та узагальненого знання, пояснення положень, які утворюють дану науку або її галузь. Конкретизація відбувається за навчальним планом, передбачено вивчення низки конкретних дисциплін, наприклад з контролю – Внутрішньогосподарський контроль, Державний фінансовий контроль, Контроль в банках тощо.

Реалії сьогодення дня наочно підтверджують, що розвиток бухгалтерської професії є важливим чинником подолання економічної кризи. Для прикладу варто нагадати, що в країні реалізуються етапи запрова-

дження посад державних бухгалтерів у бюджетній сфері, ставиться питання щодо узаконення статусу "професійного бухгалтера" – питання слухалося на парламентській комісії Верховної Ради України, засіданнях Федерації професійних бухгалтерів та аудиторів України (ФПБАУ), Методологічної ради з бухгалтерського обліку при Мінфіні України та багато інших проектів.

Разом з тим потребує істотного реформування система підготовки управлінських кадрів, зокрема фахівців не тільки обліково-аналітичного циклу, але фінансистів, економістів, менеджменту, всіх, хто причетний до управління. Стереотипи радянської освіти ще не зруйновані, а деякі з них за роки незалежності набули гіпертрофованих форм. Кількість навчальних кредитів з обліку і контролю істотно скоротилася, а за деякими спеціальностями зведена до мінімуму. Комерціалізація вищої економічної та юридичної освіти, запровадження онлайн- та дистанційної освіти в Україні призвела до істотного погіршення якості так званих фахівців.

Науково-педагогічна спільнота економічних університетів та економічних факультетів ВНЗ України очікує від нового Закону сучасного підходу орієнтованого на європейські цінності та стандарти на принципах прозорості та відкритості щодо формування переліку галузей знань і переліку економічних спеціальностей, за якими здійснюватиметься підготовка здобувачів вищої освіти, зокрема, третього (освітньо-наукового) та наукового рівнів вищої освіти. У порівнянні з європейськими країнами наявність в Україні більше двох десятків економічних спеціальностей засвідчує лише про слабку структурованість та суб'єктивізм при їх введенні і затвердженні. Важливу роль при цьому має відігравати, на основі узагальнення світового і передового вітчизняного досвіду розвитку вищої освіти, новостворене Національне агентство із забезпечення якості вищої освіти.

Міністерство освіти і науки України як центральний орган виконавчої влади у сфері освіти і науки, інші органи, до сфери управління яких належать вищі навчальні заклади (ВНЗ) повинні докорінно перебудувати свою діяльність. На сьогодні вони не в змозі розробляти ефективну стратегію та програми розвитку вищої освіти, формувати та реалізовувати державну політику у сфері вищої освіти, науки, підготовки фахівців з вищою освітою, без систематичного моніторингу та аналізу потреби вітчизняного ринку праці, ефективності організації мережі вищої школи, планувати обсяги і напрями державного замовлення фахівців з вищою освітою, оцінки наслідків екстернальних ефектів в освіті.

Третій аспект – практика, як критерій істини. Наука повинна давати відповіді на запити практики. Повинен діяти принцип: якщо теоретизуєте – тоді дайте конкретні пропозиції щодо зміни практики чи її удосконалення. В умовах, коли в державі за роки незалежності через політичну нестабільність, корупцію, непрозорість влади, власні та залучені кошти суб'єктів господарювання не працюють на економіку держави, а відсутність жорсткого контролю за фінансовими потоками вимиває із країни десятки інвестиційних млрд. доларів, які є донорами економік інших країн і офшорних зон, посилення ролі обліково-аналітичної освіти, знань з обліку та контролю є першочерговими. Це було і залишається у всіх народів і у всі часи. Доречним якраз нагадати відомі слова Леніна В.І. "Облік и контроль – от головне, що необхідно для функціонування господарства..." [6, 261]. Тому на всіх щаблях влади, зокрема законодавчої та виконавчої, центральної та місцевої, на всіх її рівнях необхідно посилити вимоги до посадовців, як професіоналів, а не як політичних провідників, що за роки незалежності стало негативною тенденцією, на знання засад системи

управління, її функцій, зокрема бухгалтерського обліку, контролю і економічного аналізу.

Через практику – наука реалізує результати дослідження. Відомо, що у Висновку спеціалізованої вченої ради при захисті дисертацій міститься інформація про направлення наукових рекомендацій та пропозицій до НДІ, Міністерств та відомств, Комісіям Верховної ради за відповідною проблематикою. На основі яких спеціально створені при Уряді ради, у складі яких, як правило, значна частина зарубіжних радників, вітчизняних радників-науковців, підприємців напрацьовують матеріали щодо поліпшення системи управління економікою, рекомендації та пропозиції численних науково-практичних конференцій та дисертаційних робіт тощо. Потім вони потрапляють до чиновницького апарату, бюрократична система починає їх перетравлювати, народжуючи нормативно-правовий документ. При цьому бюрократична машина, не стільки від непрофесійності, скільки від власних інтересів і амбіцій, "зачищає" все розумне і ефективне, що можна запропонувати, "зрізає всі гострі кути", створює форму документа звичну для бюрократії, вбачаючи корупційну складову і тільки таким чином пропускає в систему нормотворчості.

Крім того, на нашу думку, необхідно звернути увагу на те, що написаний після "врахування" рекомендацій науковців текст закону, постанови уряду, положення чи інструкції повинні бути написані бездоганно, щоб людина, яка читає їх не потрібно було звертатися до додаткових роз'яснень та тлумачення. Особливо це видно на матеріалах, які публікуються у бухгалтерських виданнях "Все про бухгалтерський облік", "Баланс", і як показує практика, вони успішно з цим справляються. Це заувага не тільки до тих, хто випускає нормотворчий продукт, але і тих, хто науково розробляє його. До речі, такий недолік містять і національні ПСБО, до розробки яких саме причетні науковці-обліковці. На жаль, ігнорування принципам відкритості та прозорості підготовки та прийняття нормативно-правових актів з господарського життя спостерігається не тільки в бухгалтерському обліку і звітності, але й у повсякденному господарському житті.

В практичних кроках з євроінтеграції, в економіці, зокрема в управлінні немає універсальних рішень. При цьому всіяні запозичення та аналогії мають бути ретельно об'грунтовані перед їх імплементацією. Однак, не всі економісти це розуміють: одні пропонують негайно всім перейти на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) та фінансової звітності (МСФЗ), інші – на засадах удосконаленого бухгалтерського обліку визначати податкову політику та базу оподаткування та відмовитися від національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НПСБО). Наведені крайнощі свідчать про те, що їх автори перетнули межу компетентності, глибоко не знаючи думки вітчизняних вчених-обліковців, законодавчих актів Євросоюзу і України щодо запровадження міжнародних стандартів. Навіть, високопосадовці Національному банку, Міністерства фінансів інших економічних міністерств і служб, маючи широкі можливості практичними діями забезпечити реформування обліку і звітності, контролю і аудиту, мало цим цікавляться і займаються.

Ідеологія міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності завдають загальний напрям при визнанні витрат та доходів і важливу роль при цьому відіграє професійне судження бухгалтера і аудитора, що розраховані на свідомого, раціонального і відповідально-го виконавця. За цих умов в обліку і звітності за міжнародними стандартами велика частка суб'єктивізму. А, як відомо, вітчизняне податкове законодавство не дозволяє вільного тлумачення його норм, звідки бухгалтер та по-

датківець матимуть діаметрально протилежну позицію щодо однієї і тієї самої господарської операції сформованої виходячи з "професійного судження".

Варто не забувати, що повноцінне ведення обліку за міжнародними стандартами потребує залучення висококваліфікованих і високооплачуваних спеціалістів, перепідготовки кадрів, зміни програмного забезпечення, удосконалення системи прийняття рішень і постійного аудиторського супроводження. Тому пропозиції деяких науковців і практичних бухгалтерів щодо застосування міжнародних стандартів фінансової звітності з фіскальними цілями в нинішніх умовах є неприйнятними у зв'язку з їх непридатністю до об'єктивного та неупередженого визначення об'єкту оподаткування та такою, що дискредитує саму ідею запровадження міжнародних стандартів в Україні.

В умовах перманентних виборів, в яких постійно перебуває держава, засоби масової інформації (ЗМІ) в залежності від інформаційної політики своїх власників, у запеклій боротьбі між собою, інформують власне населення і зарубіжжя про тотальну відсутність контролю і контрольованості процесів, що відбуваються в Україні. Якщо демократія – це влада народу, яка немислима без контролю, то цілком слушно є ідея повернення до сучасного громадського контролю чи суспільного, в радянські часи як це був – народний контроль. Якщо декларується влада народу, то і контроль мусить бути також народним.

Треба взяти до уваги, що в Україні система державного регулювання в кінцевому підсумку зводиться до повноважень діяльності контролюючих та правоохоронних органів (державні фіскальна, митна, статистики служби, пенсійний фонд, фінансовий, цін, екологічний, пожежний, санітарний контроль та інші органи), які, як правило, регулюють адміністративну та фінансову відповідальність, а правоохоронні органи регулюють адміністративну і кримінальну відповідальність. Переважана інституції у загальному вимірі диктують не тільки формальні та неформальні правила поведінки суб'єктів, але і є механізмами контролю та вимог до їх дотримання. Переважаюча практика така, що саме вони більше всього "співпрацюють" не з бухгалтерськими та контрольно-аналітичними службами підприємств, організацій і установ, а з їх повноважними керівниками та їх покровителями з вищих ешелонів влади, що, звісно, є далеким від порядків країн усталеної демократії та розвинутих ринкових відносин. Саме системна люстрація змусить допомогти виявити вітчизняних "кришувальників" і боротися з викликами та загрозами, що стали перед країною.

В історії бухгалтерського обліку незалежної України в площині практичної реалізації заходів державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності відіграє Методологічна рада з бухгалтерського обліку як дорадчий орган при Міністерстві фінансів України. Вона була утворена з висококваліфікованих науковців, спеціалістів міністерств та відомств, підприємств, представників громадських організацій бухгалтерів та аудиторів України. До речі, Положення про Методологічну раду та її персональний склад затверджуються Міністром фінансів України.

Результатами її роботи стали розробка профільного Закону, Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції до його застосування, інших облікових інструментів, організація розробки та розгляд проектів національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (ПСБО), інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Відповідно до схваленої урядом Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності

в Україні [7,8] Радою розроблені методологічне забезпечення та рекомендації щодо переходу підприємств України на МСФЗ. В рамках Стратегії досі розробляються сучасні організаційні форми і методи бухгалтерського обліку, методологічне забезпечення впровадження сучасної технології збору та обробки обліково-економічної інформації.

Однак, незважаючи на обсяги здійсненої багаторічної роботи, в новій редакції Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (2010 р.) в частині, де мова йде про державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності стаття 7. Методологічна рада з бухгалтерського обліку була вилучена. Це ще одне підтвердження недолугої облікової політики держави і недбалого ставлення до структури, організованої і покликаної на законодавчому рівні удосконалювати систему бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Спадає на думку історична паралель про зайвість Мінфіну опікуватися не властивою функцією, а саме проблемами обліку і звітності. Очевидно, регулятивні функції щодо обліку і звітності має взяти на себе Державна служба статистики України, як це було в РСРС в перші роки радянської влади.

Нарешті важливо пам'ятати, що провадження аналітично-прогностичної діяльності у сфері вищої освіти, визначати тенденції її розвитку, вплив політичної, демографічної, етнічної, соціально-економічної ситуації, сучасних змін в інфраструктурі виробничої та невиробничої сфери, бізнесу, формувати стратегічні напрями розвитку вищої освіти з урахуванням динамічності науково-технічного прогресу, інших факторів мінливості та невизначеності в принципі не може здійснюватися без обліково-аналітичної інформації, зокрема статистики. В глобалізованому світі, в сучасних ринкових умовах обліково-аналітична інформація – це не тільки потреба функції управління, але і важливий інвестиційно-інноваційний ресурс, що здатний створювати найбільш вагомі конкурентні переваги в умовах динамічних зрушень як внутрішнього так і зовнішнього інституціонального середовища. Досконалий ринок освітніх послуг в принципі не може функціонувати в умовах асиметричності інформації. Тому завдання полягає в тому, щоб перебороти негативний вплив асиметрії, оскільки повне та ефективне володіння обліково-аналітичною інформацією дозволяє користувачам освітніх послуг приймати виважені та своєчасні управлінські рішення.

Висновки. В період 2010-2014 рр. відбувалося поглиблення процесу політизації бухгалтерського обліку і звітності під впливом лозунгів щодо євроінтеграції. Неспроможність бухгалтерського обліку як інформаційної системи завадити розвитку корупційних схем при приватизації, витоку капіталу в офшорні зони, уникненню оподаткування діяльності через посилення превалювання податкового законодавства над національними ПСБО та МСБО, нарешті, в умовах системної кризи це посилило процеси тінізації економіки і суспільних відносин. Безконтрольне поширення комерціалізації системи підготовки фахівців з обліку і аудиту істотно знизило їх якість.

Необхідна розробка Концепції подальшого розвитку бухгалтерського обліку в Україні на основі сучасних тенденцій розвитку суспільства і бізнесу, враховуючи процеси стандартизації та гармонізації обліку і звітності, загальноєвропейські та вітчизняні освітні традиції, які повинні міститись у ґрунтовній складовій щодо наукового та кадрового забезпечення подальшого реформування системи бухгалтерського обліку.

Євроінтеграційні процеси в Україні, що набирають обертів, розвиток міжнародного співробітництва, участь у міжнародному розподілі та кооперації праці, залучен-

ня іноземних інвестицій в економіку України, вихід вітчизняних підприємств на міжнародні ринки капіталу потребують подальшого реформування системи бухгалтерського обліку та запровадження методології розкриття економічної інформації за міжнародними стандартами для забезпечення відкритості, прозорості та порівняності фінансової звітності суб'єктів господарювання. Не варто забувати, що освітня діяльність здійснюється одночасно із заходами щодо реформування бухгалтерського обліку і звітності в Україні на основі міжнародних стандартів підприємств бізнесу та державного сектору. Це істотно мусить вплинути на зміст і структуру навчальних планів, підготовки спеціальних навчальних курсів фахового спрямування іноземною (англійською) мовою, написання курсових та випускних кваліфікаційних робіт. Пріоритетним повинен стати принцип безперервності професійної освіти.

Реформування системи економічної освіти та виконання програми, затвердженої Урядом, вимагає посилення впливу на якість підготовки облікових кадрів науково-методичної комісії (НМК) МОН з економіки та підприємництва (керівник академік Павленко А.Ф.), а в рамках комісії, відповідно секції з обліку і аудиту (керівник проф. Бондар М.І., КНЕУ) Роботу секції направити на подальшу інтелектуалізацію та актуалізацію бухгалтерського обліку, фінансової звітності, економічного аналізу і контролю як важливих функцій управління і складових економічної освіти. У ВНЗ України розробити та запровадити нові освітньо-професійні програми (ОПП) та освітньо-кваліфікаційні характеристики (ОКХ) підготовки європейського рівня фахівців з обліку, контролю і економічного аналізу. Практична реалізація основних принципів Болонської декларації при підготовці фахівців з бухгалтерського обліку і аудиту дозволить певним чином гармонізувати вітчизняну освіту, удосконалити та зберегти елементи власних конкурентних переваг та збагатити їх кращими надбаннями світової практики.

Інтеграція України у європейський економічний та освітній простір вимагає подальшого удосконалення освітньо-професійних програм, навчальних планів підготовки економістів за всіма освітньо-кваліфікаційними рівнями, істотного поліпшення матеріально-технічної бази вищої школи, зокрема комп'ютеризації навчального процесу і доступу до сучасних інформаційних техно-

логій і комунікацій, забезпечення конкурентно спроможними кадрами науково-педагогічних працівників, обізнаних з передовим вітчизняним та зарубіжним досвідом навчання. Необхідно посилити провідну роль профільної кафедри ВНЗ у визначенні методології та організації обліково-аналітичної освіти, науки і практики.

Суворий контроль за дотриманням прийнятих законів, встановлених правил, добрих традицій у суспільстві унеможливить подальші люстрації. Важливо при цьому прагнути не допускати корупційних діянь на стадії виховання і освіти підростаючого покоління в навчальних закладах, зокрема у ВНЗ.

Даний напрямок дослідження потребує подальших розвідок в частині удосконалення політики оптимізації розміщення мережі навчальних закладів з підготовки фахівців з обліку і аудиту, створення сучасних конвергентно-інтеграційних структур (кластерів) в освіті, запровадження прозорих механізмів їх ліцензування та акредитації, створення належних умов для підвищення кваліфікації менеджерів бізнесу та державних службовців з питань бухгалтерського обліку, фінансової звітності, контролю, аудиту і економічного аналізу.

Список використаних джерел

1. Приходько Н.Е. Система экономического контроля и механизм ее реализации в промышленности Автореф. дис... д-ра экон. наук: 09.06.04 / Московский государственный университет имени М. Ломоносова. – Москва, 1989. – 35 с.
2. Швець В. Розвиток обліково-аналітичної освіти і науки у Київському національному університеті імені Тараса Шевченка // Вісник КНУ. Економіка. 2011, № 130, с.5-8.
3. Закон України "Про вищу освіту", прийнятий Верховною Радою України від 01.07.2014. №1556-VII.
4. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", ВРУ, 16 липня 1999 року, № 1996-14 із змінами та доповненнями // Міністерство фінансів України. – Режим доступу <http://minfin.gov.ua>.
5. Сучасна економічна освіта: Україна і Болонський процес / За ред. В.Д. Базилевича. – К.: Знання, 2006. – 326 с.
6. Ленин В.И. ПСС, т. 26. с. 261.
7. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007 – 2015 роки із змінами і доповненнями, внесеними постановою Кабінету Міністрів України № 1021 від 10.11.2010, №11, від 9.01.2013 р. // Міністерство фінансів України. – Режим доступу <http://minfin.gov.ua>.
8. Про схвалення Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні з змінами і доповненнями, внесеними постановою Кабінету Міністрів України N 820 від 07.11.2013 р. // Міністерство фінансів України. – Режим доступу <http://minfin.gov.ua>.

Надійшла до редколегії 07.10.14

V. Shvets, d-r экон. наук, проф.

Киевский национальный университет имени Тараса Шевченка, Киев, Украина

УЧЕТ И КОНТРОЛЬ КАК НАУКИ И УЧЕБНЫЕ ДИСЦИПЛИНЫ В УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОМ ОБРАЗОВАНИИ

В статье исследуются, на основе критического анализа учетно-аналитической науки, образования и практики, актуальные направления совершенствования системы подготовки специалистов учета и контроля.

Ключевые слова: учет, контроль, бухгалтерская наука, бухгалтерское образование, практика, МСФО.

V. Shvets, Doctor of Sciences (Economics), Professor

Taras Shevchenko National University of Kyiv, Kyiv, Ukraine

ACCOUNTING AND CONTROL AS SCIENCES AND ACADEMIC SUBJECTS IN ACCOUNTING AND ANALYTICAL EDUCATION

The knowledge of accounting and control, analysis and audit as the main instruments of cognition and management functions is an integral part of economic education, science and practice and requires improving the training of the accounting personnel in accordance with the requirements of public administration and development of global information systems of business. Real European integration processes require high qualifications and competence of the teaching staff, the development of scientific schools, intellectualization of preparation of masters and PhDs based on the traditions of patriotism, democracy and self-sufficiency. We must form a new set of modern disciplines and economic specialties and optimize the network for universities on the basis of convergent-integrative structures (clusters) in education on principles of transparency and openness. The priority should be the principle of continuity of professional and analytical accounting education for business managers and civil servants. Practical implementation of the Law of Ukraine "On Higher Education" and the principles of the Bologna Declaration while training specialists in accounting and auditing will somehow harmonize national education, improve and keep elements of own competitive advantages and enrich them by the best achievements of the world practice.

Keywords: accounting, controlling, accounting science, accounting education, practice, IFRS.