

## СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

*В умовах глобалізації інтеграція України в міжнародний економічний простір неможлива без гармонізації соціального захисту працюючих. Визначено, що соціальний облік є найважливішим механізмом соціального партнерства. Розкрито напрямки соціальної відповідальності держави та бізнесу, що свідчать про невідповідність сучасним потребам суспільства процедур бухгалтерського обліку з формування і розподілу прибутку, виконання умов колективних договорів. Перспективою удосконалення бухгалтерського обліку є розробка єдиної концепції бухгалтерського обліку з врахуванням системи соціальних гарантій різних соціальних груп.*

*Ключові слова: бухгалтерський облік, концепція обліку, соціальна відповідальність, соціальні гарантії.*

PETRENKO N. I.

Separated subdivision of NULESU «Berezhany Agrotechnical Institute»

LEVCHENKO O. F., MAGNUSHEVSKA T. M.

Zhytomyr Agrotechnical College

## CURRENT ISSUES IN ACCOUNTING

*Under conditions of globalization the integration of Ukraine into the international economic environment is impossible without harmonization of workers' social security. It is claimed that social accounting is an important mechanism of social partnership. The directions of social responsibility of the state and business have been disclosed, which reveal the inconsistency of current social needs with accounting procedures for the formation and distribution of profits, as well as the conditions of collective agreements. One of the prospective improvements of accounting is the development of a unified accounting conception which will cover the needs of all social groups.*

*Keywords: accounting, accounting conception, social responsibility, social guarantees.*

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** Правильно організована система бухгалтерського обліку на підприємстві, забезпечує управлінський апарат необхідною інформацією, що використовується для планування, управління і контролю за діяльністю всіх структурних підрозділів підприємства. За допомогою бухгалтерського обліку відбуваються ідентифікація, вимірювання, збір, систематизація, аналіз, розкладання, інтерпретація і передача інформації, необхідної для управління будь-якими об'єктами. Бухгалтерський облік є способом надання визначеним особам на самому підприємстві інформації, на основі якої вони ухвалюють обґрунтовані рішення й підвищують ефективність діяльності підприємства.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Удосконалення теорії та методології бухгалтерського обліку в сучасних умовах досліджуються такими науковцями: І.С. Артюх [1], С.Л. Безручук [2], О.В. Горбатюк, В.В. Антонішин [3], С. Деньга [4], М.В. Корягін [6], Л. Нападовська [7], В. Моссаковський, Т. Кононенко [8], Н.Г. Слободян, Т.М. Паляниця [9], О.І. Стрельников [10]. Вивчення бази даних електронної бази Наукової періодики України Національної бібліотеки ім. В.І. Вернадського дало можливість встановити, що сучасні проблеми розвитку бухгалтерського обліку в Україні розкриті не в повному обсязі. Необхідність удосконалення обліку викликана наступними сучасними переконаннями та тенденціями в суспільстві.

«В даний час використання людини людиною відбувається у все більших масштабах: 1% населення Землі (капіталісти) володіють власністю, рівній власності всіх інших земель, а 85% населення планети – за наймом працівники. Протиріччя між суспільним характером праці і приватною формою привласнення досягло небувалого напруження» [4, с. 4].

«На сцену виходить прекаріат: клас новий ... небезпечний» [4, с. 1]. «Мільйони працівників за наймом в усіх країнах світу поступово організовуються в одну спільність – так званий новий пролетаріат, або прекаріат» [4, с. 4–5]. Прекаріат – працівники по найму, які не мають постійної роботи, стабільного заробітку, соціальних гарантій, забезпечених роботодавцями і державою. У цю групу входять представники різних спеціальностей: інженери, бухгалтери, секретарі, працівники торгівлі та сфери послуг, водії автотранспорту ... Тут і літні люди, і молодь, в тому числі студенти, непрацевдатна населення, мігранти, а також ті, хто відбуває (або відбув) термін покарання в місцях позбавлення волі ... Ряди прекаріата постійно поповнюються безробітні.

Виникла більш дрібна світова класова структура. На самому верху розташовується плутократія – кілька вкрай багатих «супергромадян», які визначають політику і багато аспектів суспільного життя. Сходинокою нижче саларіат – люди з довгостроковими гарантіями зайнятості, пенсіями, медичною

страховкою і т. д. Ще нижче – старий пролетаріат. Далі прекаріат, нижче якого тільки існуючі за межею бідності, люмпенізовані люди, які живуть і вмирають на вулицях без зв'язку з суспільством [4, с. 4–5].

За роки незалежності України населення зменшилося на 10 млн. Країну, де навмисно були зруйновані наука і система освіти, покинули тисячі вчених, фахівців. Не знаходячи застосування своїм силам і здібностям, залишає рідні краї частина молоді [4, с. 4–5].

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття.** Незважаючи на значний доробок науковців, окремі проблемні аспекти обліку є недостатньо висвітленими, зокрема: володіння своєчасною та достовірною інформацією про джерела утворення майна підприємства, власників та їх частки в майні підприємства, соціальний захист працюючих та їх сімей, – передумова успішного розвитку кожного підприємства. Тому удосконалення обліку набуває все більшого значення.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Метою дослідження є вирішення важливої наукової проблеми: показати взаємозв'язок тенденцій розвитку суспільства та сучасного стану бухгалтерського обліку, які не завжди відповідають сучасним потребам користувачів даних бухгалтерського обліку.

**Виклад основного матеріалу.** З появою більш зрілих ринкових відносин, коли людські ресурси стають вирішальним чинником виробництва, неминуче підвищується соціальна відповідальність держави і бізнесу. На зміну теорії класових антагонізмів приходить концепція соціального партнерства, яка передбачає, що соціальний консенсус досягається в результаті рівноправного соціального діалогу.

Успішна реалізація концепції соціального захисту працюючих навряд чи можлива без усвідомлення всіма сторонами соціальної взаємодії високого ступеня відповідальності за результати своєї діяльності. Філософсько-соціологічне поняття відповідальності відображає об'єктивний, історично конкретний характер відносин між особами, колективом і суспільством з погляду свідомого здійснення взаємних вимог, що пред'являються до них. Прийнято розрізняти юридичну, моральну та іншу відповідальність, а залежно від її суб'єкта – індивідуальну, групову, колективну і т.п. При цьому відповідальність формується під впливом вимог, які пред'являються суб'єкту відповідальності колективом, класом і суспільством.

Значною мірою реалізувати дану концепцію дозволяє соціальний облік, за допомогою якого можна виявити реальні загрози, потенційні ризики, загострення соціальних відносин, порушення правових норм в соціально-трудої сфері, а також невідповідність соціальної ситуації науково обґрунтованим або світовим стандартам і етичним нормам. Таким чином, соціальний облік є найважливішим механізмом соціального партнерства, у вирішальній мірі сприяючим підвищенню відповідальності всіх сторін партнерської взаємодії. Таку функцію сьогодні виконує підсистема обліку пасивів. Відповідно до неї держава звільняла себе від соціальної відповідальності перед громадянами, точніше, зводила її до мінімуму, перекладаючи на плечі самих громадян практично всю турботу про своє існування. Найбільш наглядно політика неолібералізму виявилася в кінці 1970-х – початку 1980-х рр. у Великій Британії і США з приходом до влади в цих країнах М. Тетчер і Р. Рейгана.

Таким чином, можна зробити висновок, що соціальна відповідальність держави полягає, перш за все, у створенні ефективно функціонуючої системи соціальних гарантій для представників різних суспільних груп, в забезпеченні умов для вільного розвитку, максимального розкриття творчого потенціалу кожного індивіда, в забезпеченні особистої безпеки громадян, підтримці здорового місця їх існування. Не менше значення мають обов'язки держави і у відношенні до бізнесу, недержавних організацій, профспілок, інших структур громадянського суспільства. Відстежувати відповідність всіх цих умов необхідним вимогам і стандартам дозволяють механізми соціального аудиту, що ефективно діють у ряді країн з розвинутою ринковою економікою, де на практиці успішно реалізуються ідеї соціальної держави і цивільного суспільства.

Щодо соціальної відповідальності бізнесу в науковому співтоваристві, як і в середовищі бізнесменів, існують різні й іноді прямо протилежні погляди на цю проблему. Досить популярна, наприклад, досить егоїстична точка зору, висловлена свого часу Мілтоном Фрідманом: соціальна відповідальність бізнесу полягає виключно у тому, щоб будь-якими шляхами досягати збільшення прибутку і тим самим сприяти процвітання акціонерів. Згідно з іншою, також досить поширеною думкою, корпорації зобов'язані вносити вагомий внесок в підвищення суспільного добробуту. Але є і третій підхід, що передбачає щось середнє між цими крайнощами. Мова йде про так звану “теорію розумного егоїзму”, відповідно до якої соціальна відповідальність бізнесу виявляється в розумних витратах на соціальні потреби, що, хоча і відбивається на поточному прибутку, натомість у довгостроковій перспективі приносить суттєві вигоди компанії, оскільки сприяє формуванню сприятливого соціального клімату, веде до зростання продуктивності праці, підвищує конкурентоспроможність продукції, покращує імідж компанії в очах партнерів і громадськості, що, зрештою, призводить до збільшення прибутку. Ця ідея гармонійної взаємодії бізнесу з усім, що його оточує, знаходить своє практичне втілення в концепції корпоративної соціальної відповідальності.

За радянських часів законодавчо встановлювалися норми створення різного роду фондів. Система колективних договорів, звичайно, відображала спільну зацікавленість сторін – уникнути тяжких наслідків

гострих соціальних конфліктів. Проте не виявлялася ще спільна зацікавленість у діловій співпраці між підприємцями і найманими працівниками. Корпоративна етика почала формуватися на підприємстві, але це була в основному ділова етика підприємців у відносинах з діловими партнерами і споживачами, орієнтована в основному на зовнішнє середовище. Що ж стосується найманого працівника, то для нього основною етичною нормою є установка про те, що “клієнт завжди має рацію”. Етичні норми встановлювалися “згори” і зводилися переважно до вимог жорсткої виробничої дисципліни, беззаперечного підпорядкування начальству.

Слід підкреслити, що держава повинна виступати гарантом соціального захисту населення, що здійснюється шляхом впровадження на законодавчому рівні основних соціальних гарантій, механізмів їх реалізації, функцій надання соціальної підтримки та організації відповідного обліку і звітності. Підприємства в ролі агента повинні виконувати функції соціального захисту, передбачені положеннями колективного договору. Тому постає необхідність дослідження показників рівня соціальної захищеності та їх відображення у колективному договорі. У колективному договорі висвітлюються основні права та обов'язки працюючих (питання щодо соціального захисту – оплата праці, соціальний пакет і т.д.), які узгоджуються з керівництвом суб'єкта господарювання. Виконання умов колективного договору є важливим елементом соціальної політики підприємства, що сприяє стабільності відносин між працівниками і роботодавцями у майбутньому.

Подальший розвиток обліку необхідно здійснювати за такими основними напрямками: 1) підвищення якості інформації, що надається суб'єктами обліку і контролю користувачам; 2) створення інфраструктури застосування принципів і функцій обліку і контролю; 3) зміна системи регулювання і організації обліку і контролю; 4) посилення контролю за якістю здійснених бухгалтерських перевірок; 5) істотне підвищення кваліфікації фахівців, зайнятих організацією і перевіркою здійснюваних пасивних (структурних) операцій, а також користувачів інформації з обліку і контролю.

У практиці соціальної відповідальності слід розрізняти, з одного боку, добровільний характер, а з іншого – соціальні стандарти, на які опирається облік. З метою зміцнення соціальної солідарності, підвищення зацікавленості працівників у справах підприємств більшість західноєвропейських країн прийняли законодавчі документи, що передбачають створення робочих (виробничих) рад та інших форм участі працюючих в управлінні підприємством і доходами від його діяльності. Отже, розуміння соціальної відповідальності тісно пов'язане з діловою етикою, захистом навколишнього середовища, захистом прав людини, соціальною політикою, охороною праці тощо. Переважна частина таких стандартів розроблена неурядовими організаціями, які свою основну увагу зосередили на корпоративній соціальній відповідальності. Для цих міжнародних стандартів характерна певна спеціалізація, тобто орієнтованість на конкретні сфери корпоративної соціальної відповідальності. Що стосується держави, то її роль у забезпеченні соціальної відповідальності повинна носити субсидіарний характер, оскільки держава бере на себе обов'язки соціального захисту за надзвичайних обставин: стихійних лихах, незвичайно високому рівні безробіття, епідеміях тощо.

Наприклад, у США допомогою бідним в, основному, займаються численні благодійні громадські організації. Сама американська ідеологія “вільного ринку” та індивідуальної відповідальності за рівень особистого добробуту ніби знімала з держави відповідальність за соціальне становище своїх громадян. Основний тягар соціальних витрат у США, зокрема пов'язаних з охороною здоров'я і освітою, лягає на плечі громадян, які за свої відносно високі доходи, як це вважалося, здатні їх сплатити. Водночас міжнародна конкуренція все більше загострювалася між європейськими і американськими компаніями. Разом з тим, посилювалося громадське невдоволення негативними наслідками зростання виробництва, яке все частіше супроводжувалося забрудненням навколишнього середовища, зниженням безпеки виробництва, погіршенням якості товарів, різного роду дискримінацією.

Облік соціальної відповідальності відображає втрати від соціальної безвідповідальності підприємств відносно співробітників, розкриваючи втрати, приховані в поточних витратах, втрати прибутку при страхових виплатах і штрафів. Підприємства, які працюють із співробітниками чесно, мають вищу продуктивність праці, співробітники працюють там довше, скорочуються витрати на перепідготовку і утримання персоналу.

Соціальна відповідальність використовується для зміцнення іміджу, лояльності співробітників, зміцнення зв'язків із споживачами і всередині колективу. Соціальні програми розробляються і здійснюються спільними зусиллями підрозділів корпорації, пов'язаних з маркетингом, людськими ресурсами, продажами, зовнішніми зв'язками. Соціальний облік і соціально відповідальна практика дозволяють компаніям економити гроші і створювати нові можливості збільшення прибутку. Соціальний аудит заснований в США на соціальній відповідальності та обмежений, в основному, корпоративними рамками. Облік на мікрорівні окремого суб'єкта господарювання не використовується на макрорівні.

Органи влади відповідно до даної концепції несуть соціальну відповідальність за розробку і виконання регіональних соціальних програм, забезпечених джерелами фінансування, в т.ч. програм створення нових робочих місць, зайнятості і функціонування регіонального ринку праці; участь в спільному фінансуванні федеральних соціальних цільових програм; визначення величини прожиткового мінімуму,

складу і обсягу регіонального споживчого кошика; фінансування відповідних установ освіти, охорони здоров'я, культури; участь в спільному фінансуванні дитячого оздоровлення, фізкультури і спорту; розподіл трансфертів за суб'єктами соціальної сфери. У концепції сформульовані основні напрями діяльності держави в соціальній сфері, визначені загалом межі соціальної відповідальності державної влади перед громадянським суспільством і окремими його членами. Виявляти відповідність цій діяльності необхідним вимогам і стандартам дозволяє система соціально орієнтованого бухгалтерського обліку.

Державне регулювання повинне виражатися в прийнятті органами державної влади законодавчих документів, що встановлюють правові основи соціальної аудиторської діяльності в здійсненні уповноваженим органом функцій з видання підзаконних нормативних документів, регулюючих відносини з приводу здійснення соціального аудиту, організації розробки правил (стандартів) соціального обліку, організації системи інформаційного забезпечення, навчання, підвищення правосвідомості і відповідальності посадових осіб, підприємств, установ і організацій.

В умовах низької матеріальної відповідальності роботодавців за порушення законодавства у сфері оплати праці, занижених державних гарантій її мінімального рівня, невиконання рекомендацій ООН, Європейської соціальної хартії і соціальних норм інших міжнародних організацій, контроль заробітної плати забезпечить отримання профспілками такої інформації, яка дозволить їм обґрунтувати свої вимоги з встановлення гідної і справедливої заробітної плати при укладанні угод і колективних договорів.

Результати контролю оплати праці важливі і для роботодавців, оскільки, з одного боку, допомагають визначити найбільш ефективні шляхи вдосконалення системи стимулювання персоналу за результати діяльності підприємства, а з іншої – стимулюють підвищення соціальної відповідальності бізнесу, як фактору формування позитивного іміджу підприємства і, відповідно, залучення інвестицій у розвиток виробництва.

В умовах глобалізації інтеграція України в міжнародний економічний простір неможлива без гармонізації соціального захисту працюючих. Це і є основою застосування облікової політики на міжнародному рівні. Початковими складовими даного процесу є: міжнародні угоди; договори у сфері оподаткування бізнесу та соціального захисту власників і працюючих. Це пов'язується з можливістю виходу продуктивних сил, чинників виробництва і капіталу за межі окремо узятих країн.

Міжнародний рівень політики ґрунтується на загально визначених принципах міжнародного права і спеціальних принципах економічного співробітництва держав. При цьому, не дивлячись на достатньо велику сукупність цих принципів, практичне їх використання у сфері бізнесу і розподілу доходів підприємств забезпечується через безпосередні домовленості між країнами – учасниками економічних відносин.

Використання податків як основного джерела формування державних доходів визначає необхідність обґрунтування і виділення принципів їх обліку. У сучасній літературі зустрічаються різні підходи відносно ідентифікації принципів облікової політики: економічний, юридичний і організаційний.

Вважається, що облікова політика повинна мати власні принципи, не відтворюючи самостійні принципи господарювання і принципи побудови діяльності бізнесу. Між метою, принципами та інструментами існує взаємовплив, при якому як мета, так і принципи і інструментарій, використовуваний для її досягнення, взаємодоповнюють один з одним. З одного боку, мета зумовлює вибір інструментів, з іншого – використовуваний інструментарій визначає як результат мети, так і його якісну характеристику.

**Висновки та перспективи подальших розвідок.** Ряд найважливіших проблем сьогодення залишаються поза науковою сферою їх дослідження, зокрема відсутні:

- парадигма, єдина концепція та системний підхід обліку, теоретико-методологічний інструментарій бухгалтерського обліку, адекватний вимогам постіндустріальної економіки, що перешкоджає подальшому розвитку обліку як наукової і практичної діяльності;

- науково-практичні розробки в цій сфері, які свідчили б про єдність підходів до розуміння обліково-правової сутності пасивів;

- найважливіші аспекти обліку нових об'єктів обліку, їх аналітичне забезпечення та підходи до використання з метою управління підприємством;

- застосування багатоаспектності підходів до обліку у вигляді їх мети і характеру, напрямів обліку і ступеня доступності інформації, що надається широкому загалу користувачів і для цілей управління;

- процедури процесів формування і об'єктивного розподілу прибутку в системі бухгалтерського обліку;

- адекватне відображення в бухгалтерському обліку процесу формування і об'єктивного розподілу прибутку в розрізі стадій формування капіталу, його детермінант, реального грошового забезпечення, а також диференційованого підходу до виконання умов колективного договору з погляду працюючих;

- розробки з бухгалтерського контролю одержаного доходу і сформованого прибутку, виконання умов колективного договору, порядок визначення фінансових результатів з позиції персоніфікованого підходу до інтересів різних учасників;

- об'єктивні аудиторські висновки, які б розкривали масові факти порушень прав засновників на внесені ними майно, об'єктивність розподілу прибутку та достовірність виплат учасникам при їх виході з підприємства.

Крім того, традиційний облік пасивів не завжди відповідає потребам сьогоденного виробничого і конкурентного середовища. Практика обліку слідує вимогам фінансового обліку і багато в чому визначається ними, не враховуючи соціальну сторону власників і їх працюючих.

### Література

1. Артюх І. С. Удосконалення інформаційної функції бухгалтерського обліку / І. С. Артюх // Управління розвитком. – 2013. – № 15. – С. 135–137.
2. Безручук С. Л. Напрями удосконалення методики викладання бухгалтерського обліку студентам економічних спеціальностей / С. Л. Безручук // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер.: Економічні науки. – 2013. – № 1. – С. 25–28.
3. Горбатюк О. В. Шляхи удосконалення фінансового та управлінського обліку в умовах автоматизації [Електронний ресурс] / О. В. Горбатюк, В. В. Антонішин // Наука й економіка. – 2016. – Вип. 1. – С. 18–22. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nie\\_2016\\_1\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nie_2016_1_5)
4. Деньга С. Удосконалення обліку фінансової діяльності суб'єкта господарювання [Електронний ресурс] / С. Деньга // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 7. – С. 7–16.
5. Кивенко Н. Взгляд на декоммунизацию через призму национальных интересов / Н. Кивенко // Аспекты. – 2016. – № 29–30 (780). – 15–16 июля. – С. 1–5.
6. Корягін М. В. Удосконалення методології бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / М. В. Корягін // Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. – 2013. – Вип. 43. – С. 107–111. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca\\_ekon\\_2013\\_43\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon_2013_43_22)
7. Моссаковський В. Основні напрями удосконалення обліку в Україні [Електронний ресурс] / В. Моссаковський, Т. Кононенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 6. – С. 35–40. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau\\_2014\\_6\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2014_6_5)
8. Нападовська Л. Удосконалення системи бухгалтерського обліку в Україні [Електронний ресурс] / Л. Нападовська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 6. – С. 3–7. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau\\_2012\\_6\\_2](http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2012_6_2)
9. Слободян Н. Г. Система кругообороту капіталу як спосіб удосконалення бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / Н. Г. Слободян, Т. М. Паляниця // Ефективна економіка. – 2013. – № 7. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2013\\_7\\_58](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_7_58).
10. Стрельников О. І. Удосконалення організаційної структури управління системою бухгалтерського обліку в Україні [Електронний ресурс] / О. І. Стрельников // Економіка та держава. – 2011. – № 2. – С. 121–123. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde\\_2011\\_2\\_33](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2011_2_33).

Надійшла 28.10.2016; рецензент: д. е. н. Бутинець Ф. Ф.