

УДК 657

Жиглей І. В.

ПРОБЛЕМИ СОЦІАЛЬНОГО РОЗВИТКУ ТА ШЛЯХИ ЇХ РОЗВ'ЯЗАННЯ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

A number of social development problems, the solution of which depends upon the accounting improvement, have been determined in the article as well as suggestions in the part of accounting regulation and assessment of employee's contribution into the business activity have been presented.

Суспільному розвитку в XXI ст. притаманні такі процеси, як глобалізація, що характеризується рухом до створення єдиного соціально-економічного простору, та персоналізація (індивідуалізація), що вимагає поваги до кожної людини, незалежно від її расової або національної приналежності, віросповідання, соціального статусу, а також наголошує на необхідності захисту людини як біологічної та суспільної істоти з метою забезпечення не лише виживання, але й гідного життя.

Ці процеси супроводжуються виникненням певних проблем, вирішення яких неможливо віднайти лише у сфері права, політики, соціології чи економіки тощо. Розв'язання таких глобальних проблем можливе лише за умови поєднання зусиль фахівців різних галузей науки, техніки та практики, націлених на відповідний соціальний розвиток кожної особистості, що в кінцевому підсумку сприятиме підвищенню рівня соціального розвитку суспільства.

Економіка, як й інші суспільні науки, розвивається в контексті тих змін, які відбуваються в суспільстві. Відповідно, при дослідженні складових економічної науки, зокрема й бухгалтерського обліку, слід враховувати ці об'єктивні процеси.

Дослідження соціальних процесів, як правило, проводяться на макрорівні та належать до сфери соціології (М. Вебер, В. В. Гаврилюк, Е. Дюркгейм, В. К. Левашов, К. Маркс). У політекономії піднімаються питання соціальної направленості економічного зростання (Є. М. Бухвальд, Х. В. де Йонг, К. Мікульський, В. А. Погребінська, А. Сміт та ін.). У менеджменті вивчаються відносини в колективі, мотивація до праці та управління соціальними процесами на підприємстві, в юриспруденції – правові механізми реалізації соціального партнерства, у філософії – соціальні трансформації суспільства. Популярними стають міждисциплінарні дослідження, в рамках яких проф. В. Г. Єременко розкрив зміст науки "соціальна економіка". Відповідно, актуальним стає питання відображення соціальної діяльності підприємства, яка виявляється у соціальних та екологічних показниках фінансового та нефінансового характеру.

Не виключенням є й вчені в галузі бухгалтерського обліку. Представниками соціологічного напрямку розвитку облікових теорій в наукових школах XX ст. також є Н. М. Бедфорд, Ф. А. Бімс, М. Добія, В. Кнапп, Р. Лікерт, А. Ч. Літлтон, М. Р. Метьюс, М. Х. Б. Перера, А. Рапппорт, Ж. Рішар, Я. В. Соколов, П. Е. Фертих, Ш. Хамід, Р. Хермансон, В. К. Ціммерман. Питання достовірності показників фінансової звітності піднімається в працях Х. Андресона, М. Ф. Ван Бреди, Ч. Гаррісона, П. Герстнера, С. Діпіази, Р. Екклза, Д. Колдуелла, Б. Нідлза, Е. С. Хендріксона, І. Ф. Шера.

Серед вітчизняних вчених питання, пов'язані з бухгалтерським обліком та контролем соціальних процесів на підприємстві, зростання соціального значення бухгалтерського обліку та фінансової звітності підкреслюють в своїх роботах

професори Ф. Ф. Бутинець, Г. Г. Кірейцев, Н. М. Малюга, М. С. Пушкар, Л. В. Чижевська та ін.

Серед кандидатських дисертацій, захищених в Україні за спеціальністю бухгалтерський облік, аналіз та аудит, цікавими дослідженнями є робота О. І. Пацули, присвячена обліку соціальних витрат, та О. А. Лаговської, в якій визначається порядок розподілу прибутку з урахуванням інтересів працівників підприємства.

Метою даної статті є окреслення кола проблем соціального розвитку, вирішення яких залежить, зокрема, від удосконалення бухгалтерського обліку та надання пропозицій в частині регламентації бухгалтерського обліку та оцінки внеску працівника в діяльність суб'єкта господарювання.

Сучасний конвенційний бухгалтерський облік базується на функціональній позитивній парадигмі – парадигмі корисності для прийняття рішень, яка більше прилаштована до відображення соціальної дійсності та продовжує мотивувати поведінку в напрямі задоволення потреб користувачів за допомогою фундаментальних облікових концепцій, які повинні враховувати процеси глобалізації, які, в свою чергу, викликають зміни в соціальному становищі людей і створюють необхідність розгляду соціального розвитку в глобальних масштабах. У контексті розвитку системи бухгалтерського обліку глобалізація розглядається у вузькому значенні як процес встановлення зв'язків у світовій економіці, насамперед, через поширення діяльності підприємств за межі однієї країни.

Унаслідок цих змін на перший план виходять нові вимоги до ефективної діяльності, серед яких вміння, знання та навички працівників на всіх рівнях та ланках управління й виробництва. Від цього залежить конкурентоспроможність суб'єкта господарювання на світовому ринку, який все більше набуває рис віртуального. У цій ситуації розумові можливості осіб, що здійснюють такі операції, набувають суттєвого значення та повинні бути відповідно оцінені.

Але в той же час широке застосування комп'ютерної техніки та телекомунікаційних мереж призводять не лише до підвищення можливостей працевлаштування, але й до їх зменшення. Як зазначають Т. А. Салліван та Р. Хадсон, створюються так звані "глобальні робочі місця" транснаціональних корпорацій, які не залежать не від географічних, не від політичних кордонів, коли "робітники в одній частині світу виробляють товар, який споживають робітники в інших частинах світу. А оскільки виробничі цехи рухливі, робітники також можуть брати участь у конкуренції за одержання тієї ж самої роботи" [1, с. 384 – 394].

У результаті дії інтеграційних процесів виникають не просто підприємства, а корпоративні системи, які поєднують капітал, у зв'язку з чим ускладнюється бухгалтерський облік і розширюється область управління (менеджмент), сфера дії якого не вичерпується пошуком ефективних форм організації праці й збільшенням прибутку, а включає маніпуляції коштами та контроль кількості працюючих (з метою запобігання виникненню надлишків робочої сили, на які слід нести витрати у випадках, коли цього б можна було уникнути).

У цій ситуації виникають проблеми, які потребують негайного вирішення шляхом:

- 1) визначення принципів регламентації бухгалтерського обліку в таких умовах;
- 2) удосконалення методології бухгалтерського обліку в частині:

оцінки внеску працівника в діяльність суб'єкта господарювання та одержання фінансового результату;

формування звітності суб'єктів господарювання з урахуванням інтересів всіх зацікавлених осіб;

3) посилення контролю за правильністю здійснення таких операцій, відображення їх в системі бухгалтерського обліку та формування на цій основі фінансових результатів;

4) побудови системи бухгалтерського обліку з метою можливості забезпечення одержання достовірної інформації про розмір національного багатства, що характеризує рівень суспільного розвитку на макрорівні.

Бухгалтерський облік в умовах глобального середовища може бути більш об'єктивним лише у випадку його чіткої регламентації, що зменшує можливості маніпуляції обліковими даними для одержання "бажаного" результату.

Як зазначив О. М. Петрук, "в умовах трансформаційної економіки, що властива Україні, увага фахівців і дослідників була зосереджена тільки на забезпеченні обліком приватних та корпоративних інтересів" [2, с. 65]. Більше того – інтереси власників капіталу та / або вищого керівного складу суб'єктів господарювання, виокремлення в різні групи власників та менеджерів зумовлено тим, що в більшості випадків саме керівний склад володіє більшим масивом інформації та приймає стратегічно важливі рішення. Як правило, саме вищий керівний склад визначає облікову політику підприємства, в результаті чого самі власники стають залежними від найманих директорів.

Коли мова йде про корпоративні інтереси, на перший план виходить прагнення одержати якомога більший прибуток. Це досягається, зокрема, максимальним зниженням видатків на виробництво і, в першу чергу, на оплату праці найманих працівників. Таким чином, покращання соціально-економічного становища власних працівників, як правило, не входить до сфери корпоративних інтересів.

Ще менш захищеною в цьому випадку є місцева громада, що є частиною суспільства, яка наближена до процесу виробництва і несе на собі всі негативні наслідки діяльності підприємства.

Враховуючи конфлікт інтересів власників, вищого керівного складу, працівників та місцевої громади, неможливим вважається регламентація обліку лише на мікрорівні. Обов'язковою при цьому є регламентація на рівні держави, оскільки її політика у сфері регулювання бухгалтерського обліку повинна відповідати економічній і соціальній політиці.

Як зазначає Г. Діган, "соціальний бухгалтерський облік намагається оцінювати вплив компанії на людей як всередині організації, так й на зовнішню спільноту. Виробництво безпечних продуктів, навчання, надання субсидій, добровільні пожертвування грошей та часу, зайнятість бідних верств" [3, с. 318]. Іншими словами визначає сутність такого обліку К. В. Раманатан, який заявляє, що "завданням соціального бухгалтерського обліку є оцінка ступеня виконання фірмою соціального контракту. Це має місце у випадку взаємодії фірми та суспільства" [3, с. 319].

Автор стоїть на позиціях єдиного неподільного бухгалтерського обліку, у зв'язку з чим не вважаємо за доцільне виділення окремого його виду – соціального, про що неодноразово зазнав у попередніх роботах [4; 5]. Але підтримуємо вищезазначених авторів у частині завдань, які стоять перед бухгалтерським обліком.

Ці завдання стають все більш актуальними, беручи до уваги процес переміщення технологій з розвинених держав у менш розвинені, з дешевшою робочою силою. У цьому випадку для транснаціональних корпорацій обов'язковим є дотримання прийнятих міжнародних норм.

У результаті виникає нова проблема: узгодження національних та міжнародних нормативів з бухгалтерського обліку та контролю й їх урахування в обліковій політиці корпорацій. Різний рівень соціального розвитку країн ускладнює це завдання при формуванні системи бухгалтерського обліку.

Доведенням цього факту є дослідження французького вченого Ж. Рішара: "Бухгалтерський облік не є нейтральною технікою. Такі характеристики облікової системи, як концепція результату, принципи оцінки, способи відображення операцій підлягають впливу соціальних умов та можуть регламентуватись різним чином залежно від конкретних обставин".

З початку ХХ ст. бухгалтери знайшли в соціології засоби для розуміння суспільних сил, які визначають розвиток бухгалтерського обліку та формування його принципів. У більш загальній формі виникло розуміння комплексу проблем бухгалтерської практики. Але лише після 1960 р. соціально-політична природа бухгалтерського обліку була, врешті-решт, визнана в суспільстві" [6, с. 26 – 28].

Відповідно, при складанні міжнародних нормативних актів, що визначають порядок організації та ведення бухгалтерського обліку, необхідно враховувати міжнародні документи, що визначають соціальну політику глобалізованого суспільства, зокрема, Глобальний договір ООН для сталого розвитку суспільства, Лісабонську стратегію, Європейську соціальну хартію, низку конвенцій Міжнародної організації праці тощо. Досі не лише норми українських, але й міжнародних нормативно-правових документів щодо врегулювання соціальних питань не враховуються в нормативних документах з бухгалтерського обліку. За словами проф. Н. М. Малюги, в Україні розвиток бухгалтерського обліку в контексті прийнятих П(С)БО випереджає розвиток економіки, що спричинило негативні наслідки [7, с. 20].

Технологічний прогрес і, насамперед, розвиток інформаційних технологій викликали суттєві зміни в економіці, призвели до зникнення цілих галузей і переміщення виробництв з держав з високою оплатою праці найманих робітників в регіони з дешевою робочою силою. Усе це супроводжується злиттям підприємств і реструктуризацією великих виробництв, зменшенням їх обсягу й скороченням кількості працюючих. У результаті цих змін виникає структурне безробіття.

Виникає необхідність пристосування постіндустріального суспільства в його інформаційній фазі розвитку до можливостей людського мозку, а не пристосування людського мозку до інформаційних технологій. Передача знань і технологій не повинна викликати зміни в культурному середовищі та цінностях, які притаманні тій чи іншій країні. Адже коли одна держава використовує певні досягнення науки та техніки іншої, вона неминуче вбирає в себе розуміння того способу життя, яке дозволило одержати такі результати. Таким чином, держави, які постійно впроваджують "чужі" досягнення, поступово переймають не тільки спосіб виробництва, але й спосіб життя, що не поєднується із традиціями, які визначають індивідуальність культури суверенних народів.

Оцінюючи внесок працівника в діяльність суб'єкта господарювання, власники та/або керівники користуються тим, що навіть працюючі сьогодні особи не мають почуття впевненості в тому, що вони збережуть роботу. Наша технічна цивілізація характеризується схильністю і прагненням перетворити ефективність роботи та одержання максимального прибутку в кінцеву мету. Як зазначалось вище, відбувається зростання рівня структурного безробіття, оскільки: 1) машини та інтелектуальні системи виконують роботу, яку раніше виконували люди; 2) спостерігається велика поляризація робочої сили: поділ на тих, хто має постійну роботу з повним робочим тижнем (в тому числі працює надурочно), і тих, хто працює тимчасово, на погодинній оплаті тощо.

Критикуючи радянську "рівняльку", ніхто не враховує, що в сучасному інформаційному суспільстві в процесі роботи відбувається знеособлення результату, який сприймається як підсумок колективної роботи, а всі "почесті" припадають на середній та вищий управлінський персонал. При цьому, повазі кожної особистості дуже часто не приділяється достатньо уваги, не враховуючи, що без вільної й задоволеної особистості не може бути побудоване вільне суспільство.

При використанні праці найманої особи істотною проблемою є те, що умови праці в багатьох випадках загрожують цілісності особистості учасників трудового процесу й принижують їх людську гідність. Поряд з потужним розвитком продуктивних сил у промислово розвинених державах і зменшенням загрози життю й здоров'ю працюючої людини (чого не можна сказати про менш розвинені в промисловому плані держави), підвищується ймовірність порушення психічної цілісності учасників трудового процесу. Ці проблеми потребують негайного вирішення, адже "інтелект людини – головна продуктивна сила в сучасному світі. Він забезпечує економіку інноваціями та інформацією, які є рушіями науково-технічного прогресу в інформаційному суспільстві. Змістом як професійної, так і соціальної ролі інтелектуала є саме мислення, праця

розуму. Час відійти від вузькосоціальних корпоративних інтересів і навчитися визначати особистість на підставі її компетентності та природних здібностей. Освіта має необмежені можливості реалізації інноваційних проєктів у частині організації навчального процесу: забезпечення взаємодії науки, освіти та виробництва; ефективне використання ринкових механізмів; підготовку кадрів" [8, с. 12].

Ігнорування інтересів рядових працівників на користь власників значних капіталів на теренах пострадянського простору шведський економіст, відомий як фахівець з проблем посткомуністичної економічної трансформації та перехідних економік, А. Ослунд пояснив прагненням одержання економічної ренти. Під рентою він розуміє рівень прибутку, що перевищує конкурентний. Орієнтація на одержання ренти проявилась у всьому пострадянському регіоні, однак найяскравішими прикладами є Україна, Росія, Молдова, Румунія, Болгарія. Політична влада в цих країнах розпорощена серед правлячої еліти, що приховує справжній розмах прихованої боротьби за владу та реальних ляхководів. Головна ідея, яка панує в державі, націленій на одержання економічної ренти, полягає не в досягненні більшого економічного благоустрою всієї нації, а в збагаченні "жменьки обраних". Останнє досягається за допомогою перерозподілу наявних ресурсів через державний бюджет та заходи державного регулювання. Отримання максимально можливої економічної ренти кардинальним чином відрізняється від максимізації прибутку на конкурентному ринку. Унаслідок цього економічне зростання не є основним завданням керівників такої держави, і для неї найчастіше характерні стагнація або спад виробництва.

У цих країнах ліберальним революціонерам не вдавалось взяти владу в свої руки, й кермо управління найчастіше опинялось у директорів державних підприємств, урядових чиновників та нових підприємців, які заробляли свої капітали на самому процесі переходу від регульованої економіки до економіки ринкової. Замість того, щоб спробувати знизити до мінімуму викривлення сигналів ринку, вони намагались максимізувати та надовго "застопити" одержувану економічну ренту. Прагнучи власної економічної свободи, вони обмежували її для інших людей. Звичайно, вони не декларували свої справжні наміри, а прикривали їх турботою про соціальне забезпечення населення [9, с. 22 – 25].

За останні роки до знань почало формуватись ставлення як до товару, тобто до речі, яку купують та продають. А якщо це товар, то він повинен бути справедливо оцінений та має знайти своє відображення в системі бухгалтерського обліку. На перший погляд, такою оцінкою є розмір заробітної плати за виконання висококваліфікованої праці, але одразу ж виникає питання об'єктивності такої оцінки. Штатний розпис повинен бути лише орієнтиром, документом, який визначає мінімально гарантований розмір оплати праці за виконані роботи на тій чи іншій посаді. Кінцевий же розмір оплати праці повинен залежати від внеску працівника в розвиток підприємства. Бухгалтерський облік повинен забезпечувати надання такої аналітичної інформації, яка б розшифровувала кожному копійку, виплачену понад встановлений в штатному розкладі оклад.

Глобалізація змінила життя та, разом з низкою позитивних моментів, створила проблеми, які вимагають вирішення, при збереженні культури та традицій народу (держави) й індивідуальної самобутності людей.

Поглиблене вивчення функцій бухгалтерського обліку та, зокрема, його соціальної функції дозволить ефективно використовувати потенціал бухгалтерського обліку з метою стимулювання фінансового капіталу й корпорацій до більшої відповідальності перед суспільством. Не достатньо пасивного існування, потрібні активні дії, спрямовані на вирішення глобальних соціальних проблем цивілізації, на перетворення глобалізованого світового суспільства в суспільство людської солідарності й добробуту.

Одним з інструментів, що забезпечує досягнення цієї мети, є бухгалтерський облік, через:

1) визначення принципів регламентації бухгалтерського обліку. Урахування конфлікту інтересів власників, вищого керівного складу як розпорядника майна власників, працівників та місцевої громади робить неможливим регламентацію обліку лише на мікрорівні. Обов'язковою, при цьому, є регламентація на рівні держави та світового співтовариства для різних за обсягом та сферою діяльності підприємств. При уніфікації підходів в період глобалізації важливим залишається збереження національних традицій;

2) удосконалення методології бухгалтерського обліку в частині оцінки внеску працівника в діяльність суб'єкта господарювання та одержання фінансового результату. Оцінюючи внесок працівника в діяльність суб'єкта господарювання, власники та/або керівники користуються тим, що навіть працюючі сьогодні особи не мають почуття впевненості в тому, що вони збережуть роботу. Час відійти від вузькосоціальних корпоративних інтересів і навчитися визначати особистість на підставі її компетентності та природних здібностей. Бухгалтерський облік повинен забезпечувати надання такої аналітичної інформації, яка б розшифровувала кожному копійку, виплачену як рядовим працівникам, так і керівному складу, що зменшить диференціацію в доходах, яка сьогодні вимірюється сотнями раз.

У подальшому автором буде розглянуто удосконалення методології бухгалтерського обліку в частині формування звітності суб'єктів господарювання з урахуванням інтересів всіх зацікавлених осіб; необхідність посилення контролю за правильністю здійснення таких операцій, відображення їх в системі бухгалтерського обліку та формування на цій основі фінансових результатів і побудова системи бухгалтерського обліку, яка була б здатна забезпечити одержання достовірної інформації про розмір національного багатства, що характеризує рівень суспільного розвитку.

Література: 1. Hadson R. The Social Organization of Work / R. Hadson, T. A. Sullivan. – California, 1990. – 542 p. 2. Петрук О. М. Соціальне значення регламентації бухгалтерського обліку // Зимові читання, присвячені ідеям П. П. Німчинова та І. В. Малішева. Збірник тез та текстів виступів на Другій всеукраїнській науковій конференції, присвячній видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д. е. н., проф. І. В. Малішеву, д. е. н., проф. П. П. Німчинову. – Житомир: ЖДТУ, 2004. – 80 с. (С. 65 – 67). 3. Deegan G. Financial Accounting Theory. – Irwin: The McGraw-Hill Companies, Inc., 2004. – 442 p. 4. Жиглей І. В. Соціальна відповідальність бізнесу через призму бухгалтерського обліку // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2007. – № 4 (42). – С. 74 – 81. 5. Жиглей І. В. Який бухгалтерський облік потрібен державі з соціально-орієнтованою ринковою економікою? // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2008. – № 1 (43). – С. 46 – 51. 6. Ришар Ж. Бухгалтерський учет: теорія и практика: Пер. с фр. / Под ред. Я. В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 160 с. 7. Малюга Н. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні: теоретико-методологічні основи: Наукова доповідь за дисертацією на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук, 08.06.04. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – 84 с. 8. Матицина Н. Розвиток економіки знань у контексті їх ознак // Економіст. – 2006. – № 4. – С. 12 – 15. 9. Ослунд А. Строительство капитализма: Рыночная трансформация бывшего советского блока / Пер. с англ. Н. А. Ранневой, А. Ю. Молоканова; [Под ред. И. М. Осадчей. – М.: Логос, 2003. – 720 с.

Стаття надійшла до редакції
30.03.2009 р.