

<https://doi.org/10.31891/2307-5740-2024-328-21>

УДК 336:657:658.14

ГЕВЛИЧ Лариса

Донецький національний університет імені Василя Стуса

<https://orcid.org/0000-0002-2825-1528>

e-mail: hevlich.hl@donnu.edu.ua

МІСЦЕ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА БУХГАЛТЕРСЬКОЇ СПРАВИ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ СУБ'ЄКТОМ ГОСПОДАРЮВАННЯ В УКРАЇНІ

В роботі розглянута дефініція «бухгалтерська справа» відносно до сутності бухгалтерського обліку, надана порівняльна характеристика мети, функцій, особливостей, методів, потреб у регламентації бухгалтерського обліку та бухгалтерської справи, на основі чого виділені їх спільні риси та відмінності. Запропоновано використання дефініції «бухгалтерська справа» для оптимізації ОПП за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» СО «Бакалавр» на основі розгляду вимог ринку праці до фахової діяльності. Зроблені висновки, намічені напрями подальших досліджень.

Ключові слова: бухгалтерський облік, бухгалтерська справа, управління, суб'єкт господарювання.

HEVLYCH Larysa

Vasyl' Stus Donetsk National University

THE PLACE OF ACCOUNTING THEORY AND ACCOUNTING PRACTICE IN THE MANAGEMENT SYSTEM OF BUSINESS ENTITIES IN UKRAINE

The paper hypothesizes that understanding the essence, common features and differences of accounting theory and accounting practice can improve information support for management decisions and optimize educational programs for training specialists in the specialty "Accounting and taxation" for the domestic economy. The purpose of the work is to study the relationship between the theoretical essence and the practical implementation of accounting from the point of view of the impact on the decision-making process of domestic economic entities. The work provides a comparative description of the essence, purpose, functions, features, methods, needs in the regulation of accounting theory and accounting practice, based on which their common features and differences are highlighted. In particular, the coincidence of the purpose and needs of the regulation and the wider coverage of the accounting practice of functions, subjects and methods were ascertained. According to the results of the study, it is proven that the identification of the essence of accounting practice helps to formalize the process of making managerial decisions at the micro level by increasing the awareness of managers and other users of accounting data. This contributes to the effective management of the business entity and the validity of decisions made regarding it by external users. It was established that understanding the essence of the professional activity of a graduate of specialty 071 "Accounting and taxation" of the bachelor's degree allows to optimize educational programs due to consideration of the peculiarities of accounting practice. It was established that the requirements of the labor market, which currently expects mathematical and digital competences from economists in the field of accounting and taxation, have a significant impact on the content of accounting practice. The work examines the educational components of the "Digital Accounting and Taxation" educational program of the bachelor's degree of Vasyl' Stus Donetsk National University. Conclusions are drawn, directions for further research are outlined.

Keywords: accounting theory, accounting practice, management, business entity.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Бухгалтерський облік як наука вивчає концептуальні основи і принципи обліку, а також методи аналізу та інтерпретації фінансової інформації для прийняття ефективних управлінських рішень. У практиці менеджменту він часто синонімізується з поняттям «бухгалтерська справа» і розглядається як практична реалізація теоретичних і методологічних засад обліку. Така позиція є необґрунтованою, і можливо, розуміння сутності, спільних рис та відмінностей бухгалтерського обліку та бухгалтерської справи здатне, з одного боку, допомогти в інформаційному забезпеченні управлінських рішень, а з іншого, – поліпшити освітньо-професійні програми підготовки фахівців за спеціальністю «Облік і оподаткування» для вітчизняної економіки.

АНАЛІЗ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідження сутності, теоретичних засад, методики та організації бухгалтерського обліку, зокрема щодо забезпечення інформаційної основи управління суб'єктом господарювання, є доволі популярними. В останні роки результати досліджень розвитку концепції обліку в системі управління підприємством презентовані Н. Шалімовою, І. Смірноюю, Н. Смірноюю, І. Галушак, Н. Луців, М. Гоголь, В. Ратинським, О. Любар, Н. Ващіловою, В. Домбровською у роботах [1-5]. Натомість Т. Королук, С. Співак, Л. Ловінська, А. Озеран, Р. Коршикова розглядали особливості бухгалтерського обліку в конкретних умовах господарювання – в цифровій економіці [6] та в умовах воєнного стану [7]. Разом з тим повністю відсутні дослідження щодо сутності, особливостей, прояву в конкретних умовах вітчизняних суб'єктах господарювання бухгалтерської справи. З урахуванням важливості ідентифікації вказаних дефініцій продовження досліджень у напрямку вивчення бухгалтерської справи в рамках чи поза рамками бухгалтерського обліку є важливим науковим та теоретичним завданням.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Метою роботи є дослідження взаємозв'язку між теоретичною сутністю та практичною реалізацією бухгалтерського обліку та бухгалтерської справи з точки зору впливу на процес прийняття рішень на вітчизняних суб'єктах господарювання.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

За законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [8] бухгалтерський облік розглядається як процес:

- 1) виявлення кожного факту господарського життя за результатами спостереження за діяльністю суб'єкта господарювання в режимі реального часу;
- 2) вимірювання вказаних фактів у трудових, натуральних, умовно-натуральних вимірниках та подальшої оцінки у вартісному вимірнику;
- 3) реєстрації даних про господарські операції у первинних документах вручну чи за допомогою цифрових технологій;
- 4) накопичення первинних даних, їх подальшої обробки, аналізу, узагальнення в аналітичних та синтетичних облікових регістрах;
- 5) зберігання інформації (первинних документів та облікових регістрів) відповідно до нормативних вимог;
- 6) передачі облікової інформації внутрішнім та зовнішнім користувачам, зокрема у вигляді фінансової звітності, для прийняття управлінських рішень.

Саме таке розуміння бухгалтерського обліку зумовлює теоретичні та практичні аспекти його організації:

- 1) мету – надання інформаційної основи для прийняття обґрунтованих, а значить ефективних управлінських рішень;
- 2) основні функції – інформаційну, контрольну, аналітичну;
- 3) особливості – обґрунтованість та сувору документальність, суцільне та безперервне спостереження та відображення інформації, використання спеціальних прийомів (методів);
- 4) елементи методу – документацію та інвентаризацію, оцінку та калькуляцію, бухгалтерські рахунки та подвійний запис, балансове узагальнення та звітність;
- 5) потреби у регламентації (зовнішній та внутрішній), стандартизації та уніфікації (на рівні суб'єкта господарювання, сектору економіки, галузі тощо).

Національна концепція бухгалтерського обліку закріплена законодавчо (законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності») та базується на принципах повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, нарахування, превалювання сутності над формою, єдиного грошового вимірника. Вона є єдиною і, незважаючи на деякі різниці у формулюваннях принципів та якісних характеристик фінансової інформації, відповідною міжнародним вимогам (Концептуальній основі фінансової звітності та МСБО 1 «Подання фінансової звітності»). Реалізація концепції бухгалтерського обліку в практиці менеджменту має відмінності, які визначаються особливостями суб'єкта господарювання – його організаційно-правовою формою, формою власності, галуззю діяльності, і призводять до відмінностей в обліковій системі (формі обліку, плані рахунків, регламентації, елементах облікової політики тощо).

Традиційно бухгалтерською справою вважають практику ведення бухгалтерського обліку. Але детальний розгляд сутності бухгалтерської справи, яка безумовно базується на концепції бухгалтерського обліку, показує, що вона значно виходить за межі обліку. Дослідження напрямів діяльності обліковця дозволило виокремити такі функції бухгалтерської справи:

- 1) облікова – організація та удосконалення облікової системи суб'єкта господарювання, зокрема ведення бухгалтерського (первинного, аналітичного, синтетичного), за потреби – управлінського обліку, складання фінансової та податкової звітності;
- 2) методична – формування локальних нормативних документів з організації та ведення обліку суб'єкта господарювання, зокрема Положення про організацію обліку, Робочого плану рахунків, Наказу про облікову політику, Графіку документообігу тощо;
- 3) управлінська – організація ефективної роботи бухгалтерії суб'єкта господарювання, зокрема розробка організаційної структури бухгалтерської служби та стандартизованих процедур її роботи, розподіл обов'язків, планування ресурсів, впровадження інформаційних технологій, розвиток персоналу;
- 4) контрольна – запровадження ефективної системи внутрішнього контролю для попередження порушень зовнішніх та внутрішніх нормативних вимог і помилок, а також виявлення фінансових ризиків та резервів;
- 5) аналітична – здійснення фінансового, податкового, стратегічного аналізу, виявлення трендів для оптимізації фінансових процесів на їх основі та стратегічного планування;
- 6) консалтингова – інформаційне забезпечення управлінських рішень та оцінка їх наслідків.

Очевидно, що метою бухгалтерської справи, як і бухгалтерського обліку, є надання якісної інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, що стосуються суб'єкта господарювання. Регламентація бухгалтерської справи, як і бухгалтерського обліку, здійснюється зовнішніми та локальними нормативними документами відповідно до законодавства. Але суб'єктами бухгалтерської справи є не тільки безпосередньо головний бухгалтер і бухгалтери (як у випадку бухгалтерського обліку), а й аналітики, внутрішні аудиторі, менеджери, власники, якщо останні залучені до процесу управління. Можна сказати, що опосередковано суб'єктами бухгалтерської справи є навіть зовнішні користувачі (колективні власники, реальні та потенційні інвестори, фінансові установи, контрагенти суб'єкта господарювання, його працівники, органи центральної та місцевої влади, представники громадянського суспільства), оскільки вони приймають управлінські рішення щодо даного суб'єкта господарювання на основі облікової інформації, представленої у фінансовій звітності.

Сутність бухгалтерської справи можна сформулювати, виходячи з її сутності: це професійна діяльність обліковця за основними напрямками формування теоретичних, методологічних, організаційних складників облікової системи та системи внутрішнього контролю на мікрорівні, складання фінансової та податкової звітності, інформаційного забезпечення управлінських рішень на основі проведеного аналізу, удосконалення облікової та контрольної систем суб'єкта господарювання.

Методи бухгалтерської справи є ширшими і включають, окрім методів бухгалтерського обліку (первинного спостереження та реєстрації інформації, вартісного вимірювання облікових об'єктів, групування та поточного відображення інформації про окремі об'єкти обліку, узагальнення інформації з метою звітності) такі:

– методи дослідження та аналізу – моделювання, проєктний, графічний, аналітичний, розрахунковий, сітьовий;

– диджитал-методи – використання стандарту XBRL та системи обробки інформації: Real-Time Analytics, Electronic Data Interchange, Customer Relationship Management, Enterprise Resource Planning, Supply Chain Management, Big Data, IoT, Data Mining тощо.

Така ідентифікація сутності та практичного змісту бухгалтерської справи допомагає формалізувати процес прийняття управлінських рішень на мікрорівні за рахунок підвищення інформованості менеджерів та інших користувачів облікових даних. Це сприяє ефективному управлінню суб'єктом господарювання та обґрунтованості рішень, прийнятих щодо нього зовнішніми користувачами.

Оптимізація освітньо-професійних програм за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» СО «Бакалавр» вимагає чіткого розуміння сутності фахової діяльності випускника, що може бути досягнуто за рахунок розгляду особливостей бухгалтерської справи в певних освітніх компонентах, зокрема:

1) організації бухгалтерського обліку на мікрорівні – в ОК «Мікроекономіка», «Бухгалтерський облік», «Фінанси підприємства», «Податкова система», «Фінансовий облік», «Облік і звітність в оподаткуванні», «Міжнародні стандарти фінансової звітності» тощо;

2) прикладної облікової діяльності – в ОК «Облік у суб'єктів державного сектору», «Облік у галузях економіки та фінансово-кредитних інститутах», «Комп'ютерний контроль», «Управлінський облік», «Аналіз господарської діяльності» тощо;

3) особистості облікового працівника – в ОК «Менеджмент», «Аудит та бухгалтерська експертиза», «Навчальна (ознайомча) практична підготовка», «Виробнича (фахова облікова) практична підготовка».

Значний вплив на бухгалтерську справу мають вимоги ринку праці, який наразі очікує від економістів у галузі обліку та оподаткування математичних та цифрових компетентностей. Реалізація даних вимог при підготовці здобувачів вищої освіти може бути здійснена в межах ОК «Вища математика і теорія ймовірності», «Економетрика», «Статистика», «Інформаційні технології в економіці та управлінні», «Основи програмування», «Цифрові інструменти візуалізації даних», «Цифровізація обліку і оподаткування власного бізнесу», «Диджитал-технології в обліку, аналізі, аудиті та оподаткуванні».

Розглянуті освітні компоненти були включені в освітню програму за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» ДонНУ імені Василя Стуса за результатами громадського обговорення ОПП «Диджитал-облік і оподаткування» СО «Бакалавр» у 2023 році.

ВИСНОВКИ З ДАНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Таким чином, за результатами дослідження:

1. Визначена сутність дефініції «бухгалтерська справа», яка виходить за межі предмету бухгалтерського обліку. Надана порівняльна характеристика мети, функцій, особливостей, методів, потреб у регламентації бухгалтерського обліку та бухгалтерської справи, на основі чого виділені їх спільні риси та відмінності.

2. Запропоновано використання сутності бухгалтерської справи для оптимізації ОПП за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» СО «Бакалавр» на основі розгляду вимог ринку праці до фахової діяльності.

Ідентифікація проблем організації ефективної облікової системи на суб'єктах господарювання різних секторів економіки України з точки зору їх вирішення буде напрямом подальших досліджень.

Література

1. Шалімова Н. В., Смірнова І. В., Смірнова Н. В. Розвиток концепції обліку в системі управління підприємством. Центральноукраїнський науковий вісник. Економічні науки. 2023. № 9(42). С. 142–153. DOI: [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2023.9\(42\)](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2023.9(42))
2. Галушчак І. Є., Луців Н. Л. Бухгалтерський облік і звітність в системі управління підприємством. Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. 2021. Вип. 17(1). С. 233–245. DOI: <https://doi.org/10.15330/apred.1.17.233-245>
3. Гоголь М. М. Сучасний стан та тенденції розвитку бухгалтерського обліку в управлінні підприємством. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2021. Випуск 39. С. 36–40. DOI: <https://doi.org/10.32782/2413-9971/2021-39-6>
4. Ратинський В. В. Бухгалтерський облік у процесі управління підприємством. Агросвіт. 2021. № 7–8. С. 79–84. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2021.7-8.79>
5. Любар О., Ващилова Н., Домбровська В. Бухгалтерський облік як основне джерело інформації про прийняття управлінських рішень. Економіка та суспільство. 2020. № 21. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/39/38>
6. Королюк Т. М., Співак С. М., Ратинський В. В. Облік в управлінні підприємством в умовах цифрової економіки. Галицький економічний вісник. 2023. Т. 6(85). С. 88–96. URL: <http://surl.li/rbhey>
7. Ловінська Л. Г., Озеран А. В., Коршикова Р. С. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в умовах воєнного стану в Україні. Фінанси України. 2022. № 4. С. 92–106. DOI: <https://doi.org/10.33763/finukr2022.04.092>
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України від 16.07.1999 р. № 996. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

References

1. Shalimova N. V., Smirnova I. V., & Smirnova N. V. (2023) Rozvytok kontseptsii obliku v systemi upravlinnia pidprijemstvom. *Tsentrálnoukrainskyi naukovyi visnyk. Ekonomichni nauky*, 9(42), 142–153. DOI: [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2023.9\(42\).142-153](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2023.9(42).142-153) [in Ukrainian].
2. Halushchak I. Ye., & Lutsiv N. L. (2021) Bukhhalterskyi oblik i zvitnist v systemi upravlinnia pidprijemstvom. *Aktualni problemy rozvytku ekonomiky rehionu*, 17(1), 233–245. DOI: <https://doi.org/10.15330/apred.1.17.233-245> [in Ukrainian].
3. Hohol M. M. (2021) Suchasnyi stan ta tendentsii rozvytku bukhhalterskoho obliku v upravlinni pidprijemstvom. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu. Seriya: Mizhnarodni ekonomichni vidnosyny ta svitove hospodarstvo*, 39, 36–40. DOI: <https://doi.org/10.32782/2413-9971/2021-39-6> [in Ukrainian].
4. Ratynskiy V. V. (2021) Bukhhalterskyi oblik u protsesi upravlinnia pidprijemstvom. *Ahrosvit*, 7–8, 79–84. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2021.7-8.79> [in Ukrainian].
5. Liubar O., Vashchilova N., & Dombrovska V. (2020) Bukhhalterskyi oblik yak osnovne dzherelo informatsii pro pryiniattia upravlinskykh rishen. *Ekonomika ta suspilstvo*, 21. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/39/38> [in Ukrainian].
6. Koroliuk T. M., Spivak S. M., & Ratynskiy V. V. (2023) Oblik v upravlinni pidprijemstvom v umovakh tsyfrovoy ekonomiky. *Halyskyi ekonomichnyi visnyk*, 6(85), 88–96. URL: <http://surl.li/rbhey> [in Ukrainian].
7. Lovinska L. H., Ozeran A. V., & Korshykova R. S. (2022) Bukhhalterskyi oblik ta finansova zvitnist v umovakh voiennoho stanu v Ukraini. *Finansy Ukrainy*, 4, 92–106. DOI: <https://doi.org/10.33763/finukr2022.04.092> [in Ukrainian].
8. Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. № 996. Retrieved from URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [in Ukrainian].