Міністерство освіти і науки України
Національний університет водного господарства та природокористування

Присвячується до 30-річчя
кафедри обліку і аудиту НУВГП

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

Колективна монографія

Рівне 2019

УДК 657-044.247
О-16

Авторський колектив: Наталія Позняковська, Світлана Зубілевич, Олеся Міклуха, Михайло Пушкар, Володимир Осмятченко, Наталія Савіна, Алла Сиротинська, Олена Антонюк, Тетяна Бондарєва, Юлія Довгалець, Олена Дорошенко, Світлана Левицька, Марія Мосійчук, Ольга Павелко, Ольга Осадча та ін.

Рецензенти:
Кіндрацька Л.М., доктор економічних наук, професор кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана»;
Лоханова Н.О., доктор економічних наук, професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Одеського національного економічного університету;
Якимчук А. Ю., доктор економічних наук, професор кафедри державного управління, документознавства та інформаційної діяльності Національного університету водного господарства та природокористування, м. Рівне.

Рекомендовано вченою радою Національного університету водного господарства та природокористування.
Протокол № 7 від 18 грудня 2018 р.

О-16 Обліково-аналітичне забезпечення суб'єктів господарювання в умовах євроінтеграції : монографія / Н. М. Позняковська, С. Я. Зубілевич, О. Л. Міклуха та ін. – Рівне : НУВГП, 2019. – 414 с.
ISBN 978-966-327-414-0

У монографії наведено актуальні напрями розвитку інформаційно-аналітичного забезпечення у сфері обліку, оподаткування та аудиту, сучасні дослідження, проведені в Україні та за кордоном, спрямовані на зростання ролі бухгалтерського обліку у сталому розвитку суспільства, та докорінну зміну соціального статусу бухгалтерів у громадянському суспільстві.

Видання призначене для науковців, аспірантів, студентів, освітян, практиків, зацікавлених осіб.

УДК 657-044.247

ISBN 978-966-327-414-0

© Н. М. Позняковська, С. Я. Зубілевич, О. Л. Міклуха та ін., 2019
© Національний університет водного господарства та природокористування, 2019

ЗМІСТ

Передмова ……. **7**

Розділ 1. ФОРМУВАННЯ СУЧАСНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ЗАПИТІВ СУСПІЛЬСТВА **8**

Наталія Позняковська
Реформи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні: 20 років поспіль …….. **8**

Олена Хотенко
Актуальні напрями реформування вітчизняної податкової системи .. **27**

Костянтин Павлов, Олена Стрішенець
Аналітико-методологічні засади визначення ступеня монополізації ринків ……... **36**

Ольга Осадча, Павло Гришкевич
Основні аспекти формування системи безпечного розвитку вітчизняних суб'єктів господарювання ……... **51**

Наталія Савіна, Ольга Капраль
Концептуальна модель реалізації державної політики стимулювання інвестиційної діяльності банків ……... **59**

Зіновій Варналій, Дмитро Нікитенко
Тіньова економіка в системі загроз інвестиційної безпеки ……... **73**

Світлана Левицька
Бухгалтерський облік як креативно-творча інформаційна основа сучасного менеджменту ……... **83**

Ирина Якубова
Гармонизация бухгалтерского учета и отчетности по экономическим елементам с системой национальных счетов ……. **92**

Tetyana Marenych, Olexandr Nakisko, Sergey Rudenko
Improvement of the accounting and financial reporting system in Ukraine considering the requirement of International Standards and the legislation of the European Union ……... **102**

Інна Сисоєва, Оксана Балазюк, Віктор Пилявець
Креативний облік: творчий підхід чи шахрайство …… **110**

Алла Сиротинська
Інформаційні системи і технології в системі обліково-аналітичного забезпечення суб'єктів господарювання ……. **122**

Розділ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ РІЗНИХ ВИДІВ ДІЯЛЬНОСТІ **134**

Тетяна Кузнецова, Леонід Сіпайло
Інформаційно-аналітичне забезпечення інноваційної діяльності підприємства …….. **134**

Наталія Ковшун, Всеволод Стрільчук
Аналітичне забезпечення управління природокористуванням …….. **145**

Олеся Міклуха
Ефективність суб'єктів державного сектору в умовах розвитку цифрових компетенцій …….. **154**

Наталія Случак
Інформаційне забезпечення лісової галузі: сутність та перспективи розвитку …….. **163**

Людмила Безтелесна, Олена Бурченя
Теоретичні аспекти розробки стратегії управління редакціями друкованих засобів масової інформації …… **170**

Ольга Осадча
Аналіз результатів фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання в умовах сталого розвитку ……... **180**

Світлана Зубілевич, Олена Реньова
Облік факторингових операцій за МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» **191**

Вікторія Вовк, Марія Мосійчук
Особливості аналітичної оцінки при реалізації стратегії операційної діяльності автотранспортних підприємств …….. **204**

Ольга Павелко
Вплив особливостей будівництва на організаційно-методичні засади обліку й аналізу фінансових результатів ……. **215**

Олександр Гарнага
Теоретико-методичні засади організації бухгалтерського обліку земельних ресурсів …….. **231**

Оксана Конарівська, Сергій Коротун
Ефективність функціонування ринку туристичних послуг в Україні .. **240**

Тетяна Ровенець, Ольга Кияшко
Значення управлінської звітності в обліково-інформаційній системі підприємства та особливості її формування ……. **250**

Світлана Левицька, Дмитро Сич
Результативність управлінського обліку (на прикладі центрів відповідальності «Витрати») …….. **263**

Михайло Пушкар, Юлія Довгалець
Особливості використання системи управлінського обліку ……. **274**

Тетяна Бондарєва, Олександр Боровик, Оксана Зінкевич
Щодо калькулювання собівартості вирощування рибопосадкового матеріалу та товарної риби …… **283**

Олена Дорошенко, Тамара Журавльова
Відображення інформації про власний капітал суб'єктів державного сектору: модифікація підходів відповідно до міжнародних стандартів ……. **292**

Розділ 3. СУЧАСНІ ВИКЛИКИ ДО АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ **301**

Светлана Данилкова
Проблемы правового регулирования внутреннего аудита в СНГ ……. **301**

Олена Антонюк
Забезпечення якості аудиторських послуг в Україні: теоретичні та практичні механізми реалізації …… **312**

Leszek Michalczyk
Model detekcji beneisha jako narzędzie do wykrywania manipulacji księgowych w warunkach polskiej ustawy bilansowej ……. **319**

Розділ 4. РОЗВИТОК ПРОФЕСІЙНОЇ ОСВІТИ **327**

Світлана Зубілевич
Професійний розвиток бухгалтерів та аудиторів: сучасні виклики … **327**

Олександра Мазіна, Володимир Осмятченко, Вікторія Олійник
Трансформація бухгалтерського обліку та вимог до сучасних фахівців в умовах євроінтеграції …….. **351**

Ольга Ряба
Роль дисциплін теоретико-економічного циклу у формуванні людського капіталу XXI століття …….. **363**

ПРО АВТОРІВ**.....** **373**

Олександра Мазіна, Володимир Осмятченко, Вікторія Олійник

ТРАНСФОРМАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ВИМОГ ДО СУЧАСНИХ ФАХІВЦІВ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

Вступ

Бухгалтерський облік, як інформаційна система, є надзвичайно важливою складовою знань про суспільство, його стан, загрози та потенційні можливості. Адже саме завдяки системі бухгалтерського обліку, як основній діагностичній системі, суспільство отримує дані для визначення показників економічного, а значить і соціального розвитку як на мікро-, мезо- та макрорівнях, так і в глобальних масштабах, що дозволяє його представникам вчасно приймати правильні економічні рішення.

Особлива увага приділяється процесу господарської діяльності та відповідно системі бухгалтерського обліку, за допомогою якого створюється інформація про господарську діяльність.

Мета роботи – дослідити значення бухгалтерського обліку та особливості його трансформації в умовах євроінтеграції, розкрити тенденції розвитку обліку та охарактеризувати сучасні вимоги до фахівців у бухгалтерській сфері.

Завдання:

- висвітлити значення бухгалтерського обліку для прийняття економічних рішень;
- розкрити основи трансформаційних процесів бухгалтерського обліку в умовах євроінтеграції;
- дослідити значення стандарту XBRL та мету формування звітності в зазначеному форматі;
- розкрити принципи та роль управлінського обліку;
- дослідити компетентнісні вимоги до фахівців з бухгалтерського обліку.

В умовах євроінтеграції трансформації зазнають методика та організація різних видів бухгалтерського обліку. Дослідженням у напрямі розробки концепцій управлінського обліку присвячені праці таких відомих науковців, як С. Ф. Голова, Л. В. Нападовської, М. С. Пушкаря, М. Г. Чумаченка, Т. М. Щирби. Питанням формування професійності фахівців з бухгалтерського обліку присвячені праці С. Я. Зубілевич, О. І. Мазіної [1]. Вивченням особливостей подання фінансової звітності в електронному вигляді в єдиному форматі XBRL займалась К. Л. Рафальська [2]. Проблемам використання хмарних технологій в економіці та бухгалтерському обліку, зокрема, присвячені напрацювання таких вітчизняних науковців:

І. В. Бакової, К. О. Вольської, А. П. Дикого, Ю. Ю. Дюлічевої, Р. І. Мачуги, В. А. Соколенко, С. Ю. Робул. Використанню інформаційних технологій в обліку та звітності присвячені дослідження В. С. Олійник та В. О. Осмятченка. Зважаючи на широкий спектр напрацювань в галузі бухгалтерського обліку та враховуючи процеси євроінтеграції, окремі питання потребують досліджень в цій сфері, тому вважаємо за необхідне висвітлити характерні особливості та тенденції трансформації на сучасному етапі як самої системи, так і вимог до фахівців з бухгалтерського обліку в умовах євроінтеграції.

Бухгалтерський облік являється основним інструментарієм, що формує інформаційний простір для прийняття економічних рішень. Саме в системі бухгалтерського обліку здійснюється накопичення та систематизація інформації про всі господарські події, їх фінансові наслідки та остаточний фінансовий результат. Зрозуміло, що з часом вимоги до інформації, яка генерується системою бухгалтерського обліку змінюються, а кількість ключових параметрів, які необхідні користувачам зростає.

Як відомо, предметом бухгалтерського обліку є господарська діяльність підприємств, її безперервне і взаємопов'язане відображення у вигляді руху засобів, джерел утворення господарських засобів і господарських процесів. *Вивчення предмету відбувається за допомогою сукупності спеціальних прийомів – методу* бухгалтерського обліку.

Досвід показує, що генерування необхідної інформації є, само по собі, складним технологічним процесом, що потребує дотримання чітких технічних та технологічних вимог, які до того ж, постійно ускладнюються. Невідповідність дотримання вимог до формування інформації призводить до її викривлення та спотворення, а отже до формування хибних знань, наслідком застосування яких є неправильні економічні рішення [3].

Фактом сьогодення та щоденних реалій для кожного підприємства й керівника є цифрові технології. Швидкість проникнення цифрової реальності в практики ведення бухгалтерського та податкового обліку часто вища, ніж впровадження технологій на виробничих майданчиках. Ці реалії вимагають трансформації елементів методу бухгалтерського обліку.

Призначення методу бухгалтерського обліку — відобразити його предмет як єдине ціле, обґрунтовано згрупувати економічно однорідні активи, господарські операції, визначити витрати і результати у розрізі кожного господарського процесу і господарської діяльності підприємства (організації) в цілому, узагальнити облікову інформацію у системі форм аналітичної, періодичної та річної звітності [4].

Для конкретного вивчення методу бухгалтерського обліку зі всієї сукупності прийомів відображення предмету виділяють основні, принципові, які називають елементами методу бухгалтерського обліку.

Трансформацію елементів методу бухгалтерського обліку в умовах застосування інформаційних технологій досліджував В. О. Осмятченко [5].

Розвиток інформаційних технологій змінює підходи до використання окремих елементів методу бухгалтерського обліку, зокрема документації, оцінки об'єктів обліку, інвентаризації, калькуляції, відображення показників у звітності.

Зупинимось на елементі методу бухгалтерського обліку – звітність, суть якої полягає у наступному: спосіб одержання зведених показників діяльності підприємства за звітний період, є завершальним етапом бухгалтерського обліку.

Для розуміння терміну «звітність» як трансформаційного елемента системи бухгалтерського обліку слід висвітлити законодавчі зміни вимог саме до звітності. Про черговий законодавчий крок України в частині євроінтеграції свідчать останні внесені зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [6], що сприятимуть гармонізації національного законодавства із законодавством ЄС та МСФЗ. Зокрема це стосується удосконалення порядку подання та оприлюднення фінансової звітності, передбачивши її подання підприємствами, що застосовують МСФЗ, в єдиному електронному форматі, а також зобов'язавши підприємства надавати копії фінансової звітності за запитом юридичних та фізичних осіб відповідно до Закону України «Про доступ до публічної інформації» [7]. Окремі категорії підприємств річну фінансову звітність зобов'язані оприлюднювати на власному веб-сайті (рис. 1). При цьому оприлюднена фінансова звітність має бути підтверджена аудиторським висновком, що також підлягає публікації. Важливим підходом є те, що фінансова звітність підприємств не становить комерційної таємниці, не є конфіденційною інформацією та не належить до інформації з обмеженим доступом, крім випадків, передбачених законом. На фінансову звітність не поширюється заборона щодо поширення статистичної інформації. Зазначена зміна вважається суттєвою в контексті розширення можливостей отримання публічної інформації при складанні трансфертної документації.

Крім зазначеного, Закон України [8] доповнено новими термінами, зокрема «таксономія фінансової звітності». Доцільно розкрити його значення. Таксономія МСФЗ (IFRS Taxonomy) – це проект під егідою Комітету з МСФЗ, в межах якого систематизуються і подаються в електронному вигляді показники, які підлягають розкриттю відповідно до МСФЗ. Тобто, це електронне подання звітності за МСФЗ. Відповідно до Закону України [8] таксономія фінансової звітності – склад статей і показників фінансової звітності та її елементів, які підлягають розкриттю. Таксономія фінансової звітності затверджуватиметься Міністерством фінансів України. Законом [8] передбачено, що фінансова звітність та консолідована фінансова звітність за міжнародними стандартами складається на підставі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами.

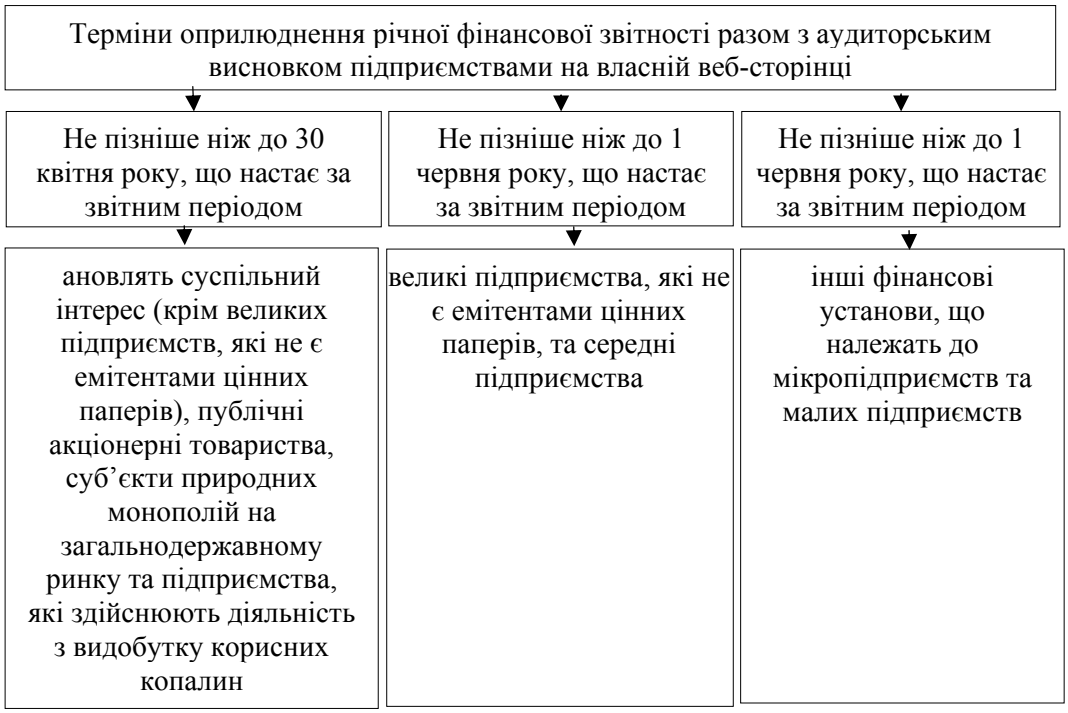


Рис. 1. Терміни оприлюднення річної фінансової звітності разом з аудиторським висновком підприємствами на власній веб-сторінці

З технічної точки зору таксономія базується на XBRL стандарті для подання фінансової звітності в електронному вигляді. XBRL (англ. eXtensible Business Reporting Language) є відкритим стандартом обміну діловою інформацією. У європейських і американських компаніях даний стандарт є загальновизнаним стандартом для подання фінансової звітності за МСФЗ і GAAP США в електронному вигляді.

Стандарт XBRL розроблений міжнародною організацією XBRL International Inc. для обміну бізнес-інформацією між бізнес-системами. Він широко використовується в багатьох країнах регуляторами ринків цінних паперів, банківськими регуляторами, реєструючими та податковими органами, а також національними статистичними агентствами. На даний час XBRL офіційно рекомендований до використання і підтримується Радою з МСФЗ для електронного складання звітності за МСФЗ.

Крім того, стандарт XBRL є відкритим і компаніям, які його використовують, не потрібно купувати ліцензії та нести додаткові фінансові витрати у вигляді сплати відсотків. Система XBRL комунікує з багатьма діючими, у тому числі і на ринку України, автоматизованими програмами бухгалтерського обліку (наприклад 1С: Підприємство) [2].

Запровадження в Україні нової Системи фінансової звітності дозволить здійснювати прийом, обробку, перевірку та розкриття фінансової звітності

підприємств у єдиному електронному форматі. Основою для роботи системи стане широко вживаний в світі стандарт XBRL. Система пропонуватиме єдиний стандарт звітності в залежності від видів діяльності компаній та буде обладнана єдиним вікном для її подання. Переваги технології XBRL ілюструє рис. 2.

Відповідно до останніх змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», складати фінансову звітність з використанням таксономії МСФЗ 2018 та подавати її органам державної влади в єдиному електронному форматі зобов'язані підприємства, що становлять суспільний інтерес, публічні акціонерні товариства, підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення, підприємства, які провадять діяльність за переліком Кабінету Міністрів України. До суспільно значимих підприємств законом віднесені: емітенти, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи та підприємства, які належать до групи великих підприємств.



Рис. 2. Переваги технології XBRL

2019 рік стане першим звітним періодом, за який підприємства, які зобов'язані застосовувати міжнародні стандарти, подають фінансову звітність на підставі таксономії за міжнародними стандартами в електронній формі.

Таким чином, в умовах євроінтеграції дещо змінюється сутність звітності. Це спосіб одержання зведених показників діяльності підприємства за звітний період на основі таксономії МСФЗ на базі стандарту XBRL.

Крім цього, законодавством передбачено спеціалізований звіт – звіт про управління, який повинен містити фінансову та нефінансову інформацію, що характеризує стан та перспективи розвитку підприємства, висвітлює основні

ризики та невизначеність його діяльності та подається з фінансовими звітами.

При формуванні звіту про управління доцільно базуватись на глобальних принципах управлінського обліку. Поняття «управлінський облік» розкривається як «… пошук, аналіз, передача і використання фінансової і нефінансової інформації, що пов'язана з прийняттям рішень, з метою створення і збереження вартості для організації» [9].

Глобальні принципи управлінського обліку визначають передову практику бухгалтерського обліку, яка сприяє прийняттю складних рішень, покликаних забезпечити сталу цінність організації у процесі сталого розвитку [10].

Сутність сталого розвитку підприємства полягає у виконанні довгострокових економічних показників при мінімальному впливі на довкілля, а також створенні позитивної цінності для суспільства.

Роль управлінського обліку полягає в узгодженні заходів у сфері сталого розвитку зі стратегією, поєднуючи їх із рушіями бізнесу і бізнес-моделлю. Він забезпечує керівників інформацією про чинники сталого розвитку, які необхідно враховувати при плануванні бізнесу і звітності. Здійснюється систематичне виявлення економічних, екологічних та соціальних ризиків. Для забезпечення своєї життєдіяльності в довготривалій перспективі організація повинна адаптуватися до вимушеного скорочення ресурсів. Вона повинна знижувати свою залежність від викопних енергоносіїв, розвивати відповідні навички, визначати та мінімізувати негативні чинники свого впливу на суспільство та довкілля. Економічна діяльність організації залежить від зовнішніх чинників та глобальних тенденцій (таких як дефіцит природних ресурсів, зміни клімату і зростання населення) і, водночас, впливає на них. Таким чином, розуміння справжньої ціни обраних варіантів та її врахування при прийнятті рішень стає дедалі важливішим для організацій [9].

Отже, згідно з документом «Глобальні принципи управлінського обліку», існують чотири принципи, зосереджені на досягненні чотирьох основних цілей і тісно пов'язані з ними: 1) комунікація породжує інформацію, що справляє вплив (тобто принцип – «комунікація», ціль – вплив); 2) інформація є релевантною, або актуальною (відповідно, принцип – «релевантність», ціль – забезпечення релевантності даних); 3) аналізується вплив на вартість (принцип – «аналіз» ціль – аналізування бізнес-моделі організації); 4) розумне керування вибудовує довіру (принцип – «довіра», ціль – дотримання поведінкових норм фахівців з управлінського обліку) [10].

Зважаючи на проведене дослідження, можна стверджувати, що євроінтеграція та розвиток цифрових технологій в контексті обліково-аналітичного забезпечення суб'єктів господарювання вимагає і формування нових компетенцій фахівців у цій сфері.

Автори глобальних принципів управлінського обліку приділяють величезну увагу компетенціям та досвідченості фахівців, які вважають, що

застосовуючи принципи, вони повинні підтримувати й покращувати систему управління ефективністю підприємницької діяльності. Принцип «довіра» саме стосується компетентнісних вимог до фахівців управлінського обліку, модель компетенцій яких охоплює чотири сфери: 1) навички роботи з людьми; 2) спеціалізовані навички; 3) ділові навички; 4) лідерство. Усі навички базуються, перш за все, на етиці, чесності, професіоналізмі та, крім того, демонструють важливість особистісних якостей фахівців, безперервного навчання і набуття досвіду [10].

Кожна професійна навичка з переліку компетенцій формується за такими професійними рівнями: базовий, середній, передовий (просунутий) і експертний. Поєднання навичок бухгалтерського і фінансового обліку, розуміння бізнесу, наявність аналітичних вмінь і відповідного досвіду означає, що до фахівців з управлінського обліку встановлюються вимоги бути практиками і мати досвід роботи в реальному бізнесі.

У міру того, як спеціалісти з управлінського обліку сприяють розумінню ситуації і посилюють власний вплив розширюється і їх роль.

Поступове ускладнення економічних явищ, інструментарію їх оцінки та виміру, розширення системи бухгалтерського обліку від замкнутої національної до міжнародної і світової та її інтелектуалізація призвело до переоцінки значення ролі фахівця у цьому процесі. При цьому, рівень професіоналізму нерозривно пов’язується з професійною етикою та чітким усвідомленням соціальної ролі і відповідальності.

Крім цього, вимоги до українських фахівців з обліку і оподаткування диктуються міжнародними вимогами, які висувають професійні організації, зокрема Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) – це всесвітня організація, заснована у 1977 році, головним завданням якої є служіння суспільним інтересам, шляхом сприяння розробці, прийняттю та впровадженню високоякісних міжнародних стандартів, підтримці розвитку сильних професійних організацій бухгалтерів, поширенню у всьому світі розуміння цінності професійних бухгалтерів та визначення суспільно значимих проблем, у яких досвід професії бухгалтера є найбільш доречним.

Найбільш апробованими в історичному аспекті та визнаними у світі громадськими організаціями, що взяли на себе відповідальність за формування вимог щодо ведення бухгалтерського обліку, формування фінансової звітності, здійснення аудиту та вимог до освітньо-кваліфікаційного і етичного рівнів відповідних фахівців, вважаються Американський інститут дипломованих публічних бухгалтерів та Асоціація присяжних сертифікованих бухгалтерів (Великобританія) [1].

Підтвердженням високого рівня знань і навичок в бухгалтерському обліку є кваліфікації ACCA, такі як DipFM, DipIFR і ACCA Professional Scheme. Повне членство в асоціації передбачає успішне складання 14 екзаменів на англійській мові по фінансовому обліку, фінансовій звітності,

аудиту, стратегічному плануванню, підприємницькому праву, податкам, етиці та ін. Присвоєння цієї кваліфікації засвідчує здатність дипломованого бухгалтера працювати у сфері обліку і фінансів будь-якого бізнесу, зазвичай на керівних посадах [11].

В документах, які розробляє МФБ встановлюється і універсальне тлумачення терміну професійного бухгалтера, як фахівця, діяльність якого є гарантією успішного використання усіх розроблених стандартів, не залежно від національних, законодавчих та галузевих особливостей.

Професійний бухгалтер – це особа, яка, завдяки формальній освіті та практичному досвіду, є експертом у сфері бухгалтерського обліку, що демонструє і підтримує компетентність, відповідає кодексу етики, дотримується високих професійних стандартів і діяльність якої регулюється через професійну організацію бухгалтерів або інший механізм регулювання.

Відповідно до вимог МСО, відповідальність за професійний розвиток, починаючи з вхідних умов до початкового розвитку і закінчуючи періодом безперервного розвитку, покладається на професійні організації, які є членами МФБ. Ними ж розробляються і вхідні критерії входження в процес початкового розвитку, одним з яких може бути, наприклад, наявність диплому про вищу освіту.

Професійність бухгалтера формується шляхом проходження декількох етапів становлення фахівця. Вимоги міжнародних професійних організацій до фахівців з бухгалтерського обліку проілюстровані на рис. 3.

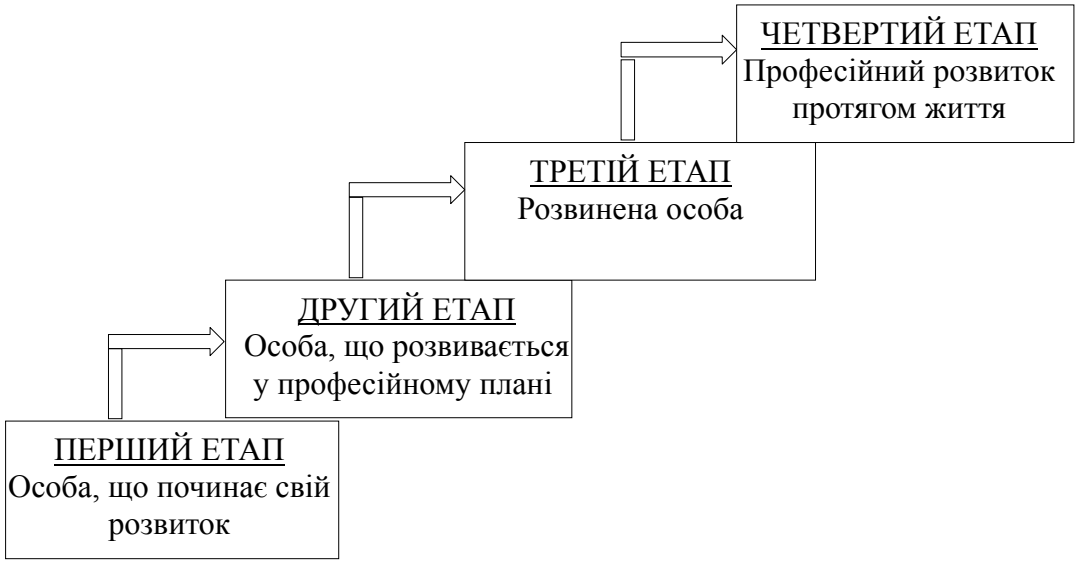


Рис. 3. Вимоги міжнародних професійних організацій до фахівців з бухгалтерського обліку (МФБ)

На кожному з цих етапів встановлюються свої вимоги як до професійних знань та етики так і практичного досвіду [12].

Окремі нововведення, затверджені Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», крім приведення норм вітчизняного бухгалтерського законодавства у відповідність до законодавства ЄС та звітності — до міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), стосуються й вимог до осіб, які претендують на посаду головного бухгалтера.

Так, відповідно до додатку до ст. 8 Закону [8], необхідною базою для посади головного бухгалтера підприємства, що становить суспільний інтерес, може бути призначена особа, яка має вищу економічну освіту, стаж роботи в сфері фінансів, бухгалтерського обліку та оподаткування не менше 3 років, без непогашеної або не знятої судимості за злочини проти власності або в сфері господарської діяльності.

Насправді, сучасний бухгалтер має володіти й іншими компетенціями. Перш за все – відмінне знання предметної області, фінансового та управлінського обліку. Необхідною рисою вважається здатність швидко навчатися, вміння миттєво пристосовуватися до нових умов, так як фахівці працюють переважно з програмами електронної звітності, і при цьому програмне забезпечення оновлюється частіше, ніж бухгалтер встигає до нього звикнути. Незамінним є знання електронного обліку, правильного внесення інформації в бази даних. Постійні оновлення законодавчих вимог вимагають від бухгалтера глибокої юридичної експертизи, налагоджених зв'язків з професійними консультантами і вміння аргументувати свою позицію із посиланням на точну норму Закону.

Одним із пріоритетних навичок сучасного фахівця у сфері бухгалтерського обліку є здатність до самовдосконалення у процесі професійної діяльності та набуття досвіду. Ефективна й результативна робота можлива лише після отримання практичного досвіду (навіть за наявності вищої освіти в області бухгалтерського обліку та управління фінансами), який так чи інакше визначається часом, витраченим на навчання, саморозвиток і саму роботу під наглядом досвідчених бухгалтерів.

В умовах інтеграції не менш важливим вважається володіння ІТ технологіями бухгалтерського обліку та знанням англійської мови.

Цифрові технології пропонують бухгалтерам сучасні методи автоматизації простих ділянок ведення обліку, а це значить, що в навчальній програмі бухгалтера має з'явитися час на вивчення прикладних бухгалтерських систем або програмних комплексів. Сучасний бухгалтер — це вже не той співробітник, який працює з однією програмою бухгалтерського обліку, а приймає різноманітність програм для ведення бухгалтерського і податкового обліку, вільно орієнтується в їх перевагах і сам обирає краще рішення для свого підприємства. Бухгалтер створює бізнес-процеси й ставить розробникам завдання відповідно до облікових політик підприємства та управляє новою технологією.

Основними характеристиками сучасного технологічного укладу є

використання сфери розуму (ноосфери) або біокомп'ютера, сумісного з інтелектом людини. В умовах шостого та сьомого технологічного укладів система бухгалтерського обліку потребує значних змін, каталізатором яких стануть технології блокчейну та штучного інтелекту. Щодо блокчейну – це база даних, яка для збереження інформації використовує одразу велику кількість різних серверів [13]. Блокчейн – ідеальний бухгалтерський облік, адже не допускає помилок або умисних маніпуляцій з цифрами шляхом відслідковування усіх фінансових операцій та сповіщення про всі зміни в режимі реального часу. Вищезазначене підтверджує необхідність впровадження блокчейну в бухгалтерську практику. Таким чином, спеціалісти, здатні складати звітність через систему блокчейн, незабаром цінуватимуться вище, ніж бухгалтери, що працюють з традиційними програмами обліку [14]. Щодо технології штучного інтелекту, вони використовуються на практиці в різних секторах економіки. Враховуючи, що ключовою особливістю технологій штучного інтелекту є здатність обробляти величезні пласти інформації за досить короткий час, її застосування має потужні перспективи у бухгалтерському обліку, зокрема при зборі, обробці та аналізі даних під час проведення різноманітних досліджень. До можливостей і переваг належить особливість самостійно і швидко готувати різноманітні бухгалтерські звіти. Системи штучного інтелекту вже використовують найбільші аудиторські та фінансові компанії шляхом програм і мобільних додатків для певних розрахунків та аналізу даних. Такі технології досі ще використовуються для вирішення вузького кола завдань, але спектр їхніх можливостей з кожним роком розширюється [14]. Ще однією тенденцією бухгалтерського обліку є використання хмарних технологій, які набувають більшого поширення та мають ряд переваг. Під хмарними технологіями потрібно розуміти спроектоване та надане у комерційне користування віртуальне програмне середовище (сервери, комп'ютери, сервіси), розгорнуте у хмарі на базі обчислювальних потужностей, розміщених у дата-центрах провайдера хмарних сервісів [15]. Основними категоріями хмарних обчислень є: інформаційні технології як послуга (IT as a service (ITaaS) та програмне забезпечення (ПЗ) як послуга (Software as a Service (SaaS) [16]. Хмарні технології, зокрема бухгалтерські SaaS-рішення, набувають значної популярності в Україні [13].

Таким чином, сучасна бухгалтерія – це переплетення знань з різних сфер діяльності, у тому числі, юриспруденції, інформаційних технологій, знання іноземних мов, тому професія бухгалтера вимагає від особи, яка займається такою діяльністю, бути експертом не тільки у сфері бухгалтерського обліку, що демонструє і підтримує компетентність, відповідає кодексу етики, дотримується високих професійних стандартів і діяльність якої регулюється через професійну організацію бухгалтерів або інший механізм регулювання, але й в інших галузях знань.

Висновки

В умовах євроінтеграції вимоги до інформації, яка генерується системою бухгалтерського обліку змінюються, а кількість ключових параметрів, які необхідні користувачам зростає, що вимагає трансформації елементів методу бухгалтерського обліку, зокрема звітності. Підґрунтям цього є останні внесені зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», які стосуються удосконалення порядку подання та оприлюднення фінансової звітності підприємствами, що застосовують МСФЗ, в єдиному електронному форматі XBRL, що сприятиме гармонізації національного законодавства із законодавством ЄС та МСФЗ.

Нововведенням до законодавства України являється формування спеціалізованого звіту – звіту про управління, при формуванні якого доцільно базуватись на глобальних принципах управлінського обліку, що сприятиме прийняттю складних рішень, покликаних забезпечити сталу цінність організації. Оскільки шляхом впровадження та дотримання глобальних принципів управлінського обліку створюються умови, з одного боку, для зростання вартості бізнесу, а з іншого – для сталого розвитку економіки, то управлінський облік має посідати центральне місце в організації та забезпечувати структуровані ефективні рішення в середовищі невизначеності та зростаючої турбулентності.

Законодавчі зміни в напрямку гармонізації національного законодавства із законодавством ЄС та МСФЗ, розвиток інформаційних технологій вимагають і трансформації компетенцій фахівців з бухгалтерського обліку.

Вимоги до українських фахівців з обліку і оподаткування диктуються міжнародними вимогами, які висувають професійні організації, зокрема Міжнародна федерація бухгалтерів. Відповідно до вимог МСО на професійні організації, які є членами МФБ, покладається відповідальність за професійний розвиток, починаючи з вхідних умов до початкового розвитку і закінчуючи періодом безперервного розвитку.

Отже, поєднання зусиль вищих навчальних закладів та професійних організацій у напрямі формування кваліфікаційних та етичних вимог до освітніх програм і їхньої реалізації забезпечить формування конкурентоспроможного фахівця в умовах євроінтеграції та інтелектуалізації інформаційних систем для вирішення задач з бухгалтерського обліку.

Література

1. Мазіна О. І. Соціальна місія професійної діяльності фахівців з бухгалтерського обліку і аудиту та напрями її забезпечення. *Virtus: Scientifik Journal*. Issue # 2, May, 2015. Pp. 224–230.

2. Рафальська К. Що таке XBRL і чому держава хоче перевести фінсектор на електронний формат подання звітності. URL: http://reforms.in.ua/ua/novyna/shcho-take-xbrl-i-chomu-derzhava-hoche-perevesty-finsektor-na-elektronnyy-format-podannya (дата звернення: 15.11.2018).

3. Мазіна О. І. Роль менеджменту в досягненні основної мети

бухгалтерського обліку. *Аспекти соціально-економічного розвитку транзитивної економіки* : колективна монографія. Ч. 2. Умань, 2011 р.

4. Осмятченко В. О., Шевчук В. Є. Трансформація елементів методу бухгалтерського обліку (рахунки і подвійний запис) у комп'ютерному середовищі. *Економіка та підприємництво* : зб. наук. пр. молодих учених та аспірантів. М-во освіти і науки України. ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана» ; відп. ред. С. І. Дем'яненко. Київ : КНЕУ, 2008. Вип. 20. С. 314–321.

5. Осмятченко В. О. Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій: теорія та організація : дис. … д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ, 2011. 454 с.

6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : про внесення змін до Закону України щодо удосконалення деяких положень : Закон України : від 05.10.2017 № 2164-VIII. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2164-19 (дата звернення: 15.11.2018).

7. Про доступ до публічної інформації : Закон України від 01.05.2015 № 2939-VI. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-17 (дата звернення: 15.11.2018).

8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення: 15.11.2018).

9. Глобальні принципи управлінського обліку. Ефективний управлінський облік: оптимізація рішень та створення успішних організацій. URL: https://www.cgma.org/content/dam/cgma/resources/reports/downloadabledocuments/ukranian-full-gmaps-document.pdf (дата звернення: 15.11.2018).

10. Мазіна О. І. Значення глобальних принципів управлінського обліку у розвитку теорії, практики і професійних компетенцій. *Економічний вісник. Фінанси, облік, оподаткування*. 2018. № 2. С. 83–90.

11. ACCA URL: http://www.accaglobal.com/gb/en.html (дата звернення: 15.11.2018).

12. IFAC URL: http://www.ifac.org/ (дата звернення: 15.11.2018).

13. Осмятченко В. О., Олійник В. С. Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в контексті зміни технологічних укладів. *Економічний вісник. Фінанси, облік, оподаткування*. 2018. № 2. С. 131–138.

14. Блокчейн, штучний інтелект і бухгалтерія URL: http : //kreston-gcg.com/ua/blokchain-shtuchniy-intelekt-i-bukhalteria/ (дата звернення: 15.11.2018).

15. Сухобок К. Хмарні технології на допомогу бізнесу. *Власний бізнес*. 2016. № 73. URL: http://vlasbiz.net/content/detail/180. (дата звернення: 15.11.2018).

16. Cloud computing: реалії і перспективи. URL: http:// gendocs.ru/v15391/cloud_computing_реалії_і_перспективи (дата звернення: 15.11.2018).