

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657:33:004

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/170-14>**Кононенко Л.В.**

кандидат економічних наук, доцент,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5698-5003>

Юрченко О.В.

кандидат економічних наук, асистент,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4397-6698>

Гай О.М.

кандидат економічних наук, доцент,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5236-6931>

Kononenko Lesya, Yurchenko Oksana, Gai Oleksandr
Central Ukrainian National Technical University

ТЕОРІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ СТАНОВЛЕННЯ ГЛОБАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ ТА ІНФОРМАТИЗАЦІЇ СУСПІЛЬСТВА

У статті досліджено відповідність наявного теоретичного апарату бухгалтерського обліку вимогам глобальної економіки та інформатизації суспільства. Методика дослідження заснована на загальнонаукових методах пізнання, а саме історичному, логічному, системному, індукції, дедукції, аналізу, синтезу. Доведено, що бухгалтерська інформаційна система має двосторонні зв'язки, адже є активно-адаптивною і суттєво впливає на зовнішнє середовище, яке впливає на неї. Обґрунтовано, що для ефективної роботи інформаційної системи бухгалтерського обліку необхідний адекватний теоретичний апарат. Зазначено, що на сучасному етапі відбуваються процеси глобалізації та інформатизації суспільства, які обумовлюють зміни вимог щодо теоретичних засад бухгалтерського обліку. Відзначено, що економічні науки характеризуються значною невизначеністю у термінології. Обґрунтовано необхідність узгодження термінології у різних наукових сегментах єдиного інформаційного простору.

Ключові слова: digital-технології, процеси глобалізації, інформаційна бухгалтерська система, соціально-економічні відносини, термінологія, активно-адаптивна система

THEORY OF ACCOUNTING IN THE CONDITIONS OF FORMATION OF THE GLOBAL ECONOMY AND INFORMATIZATION OF SOCIETY

At the present stage, there is a discrepancy between the existing theoretical foundations of accounting to the requirements of the modern global economy and the informatization of society. The purpose of the article is to establish the compliance of the theoretical foundations of accounting with the requirements of the modern global economy and the processes of informatization of society. The research methodology is based on general scientific methods of cognition: historical, logical, systemic, induction, deduction, analysis, synthesis. Today, humanity is at the origins of the Fourth Industrial Revolution, which is based on the digital economy. The use of digital technologies in accounting today leads to an increase in its quality characteristics, to improve the quality and efficiency of the enterprise management process. The development and formation of the global economy primarily involve the existence of a single information base, which necessitates the consistency of terminology in different scientific segments of a single information space. Today, the economic sciences are characterized by significant uncertainty in terminology and unjustifiably using parallel terminology. This necessitates the provision of accounting theory with an appropriate terminology that would be consistent with other scientific segments. The universal terminology will strengthen the relationship of accounting with the functions of analysis, planning, control, etc. The accounting information system is a subsystem of a higher-level system and as a part of the whole is incomparably more significant than itself. At one time, prominent researchers of capitalism of the XIX century. K. Marx and M. Weber, each from different ideological positions, came to the unequivocal conclusion: the development of capitalism is impossible to imagine without adequate accounting. Just as the development of double-entry bookkeeping was conditioned by the development of capitalism, the existence and development of the global economy is impossible without transforming the theoretical foundations of accounting. The prospect of further research is the adaptation of the theoretical foundations of accounting to the use of digital technologies.

Keywords: digital technology, globalization processes, information accounting system, socio-economic relations, terminology, actively-adaptive system.

JEL classification: M40, F10, L86

Постановка проблеми. Реалії сьогодення свідчать про невідповідність сучасних теоретичних засад бухгалтерського обліку вимогам сучасної глобальної економіки та інформатизації суспільства. Сучасне суспільство характеризується процесами глобалізації та відкритості капіталів. У цих умовах основою для визначення цінності компанії є фінансова звітність, яка формується у системі бухгалтерського обліку й має бути повною і достовірною. Проте сьогодні фальсифікація звітності господарюючими суб'єктами набула катастрофічних масштабів. Так, навіть великі та фінансово стійкі компанії (відповідно до оприлюдненої звітності) зазнали банкрутства. Це призвело до втрачання у акціонерів (у тому числі, у потенційних) довіри до інформації, яка подається у звітності компаній. Формування звітності здебільшого здійснюється на підставі даних бухгалтерського обліку. Саме ці обставини обумовлюють необхідність розроблення заходів щодо забезпечення формування якісної та достовірної інформації у звітах компаній. Трансформування теоретичних засад бухгалтерського обліку до умов глобальної економіки та інформатизації суспільства є одним із таких заходів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні засади бухгалтерського обліку були і є предметом дослідження багатьох вітчизняних та закордонних учених. Р.А. Алборов присвятив свої праці питанням розвитку обліку в системі управління сільськогосподарським виробництвом [1]. Професор В.Ф. Палій досліджував актуальні питання теоретичних основ бухгалтерського обліку [5]. Праці Я.В. Соколова присвячені питанням необхідності вивчення теорії бухгалтерського обліку бухгалтерами-практиками [8]. Е.С. Хендриксен і М.Ф. Ван Бред досліджували загальні питання теорії бухгалтерського обліку [9]. Праці В.Г. Широбокова присвячені питанням теорії та концептуальним засадам активно-адаптивної системи бухгалтерського обліку у сільському господарстві [11]. Дослідження М.Я. Яструбського присвячені теорії бухгалтерського обліку у період цифрової економіки [12]. В.Ф. Яценко досліджував вплив еволюційної трансформації соціально-економічної системи на теорію бухгалтерського обліку [13; 14]. Віддаючи належне здобуткам цих авторів, зазначаємо, що залишається дискусійним питання відповідності теоретичних засад бухгалтерського обліку вимогам сучасної глобальної економіки та перспектив його подальшого розвитку.

Мета статті полягає у встановленні відповідності теоретичних засад бухгалтерського обліку вимогам сучасної глобальної економіки та процесам інформатизації суспільства, а також обґрунтуванні напрямів її оптимізації.

Виклад основного матеріалу. Сьогодні людство перебуває біля витоків Четвертої промислової революції. Основою цієї революції є цифрова (digital) економіка. Масштаб, обсяг та складність змін, які вона спричиняє, є безпрецедентними в усьому попередньому досвіді людства [10].

Аналітики Global Center for Digital Business Transformation швейцарського Інституту розвитку менеджменту IMD і компанії "Cisco" у звітах про стан світової економіки використовують «зображення цифрового вихору, який затягує у воронку галузь за галуззю» [7]. Відбувається свого роду сепарація еконо-

міки, коли частина діяльності бізнесу, яка легко автоматизується, зникає з поля зору, а на її місці з'являються інші. Від розвитку digital-технологій перш за все виграють ті галузі, які пов'язані з наданням послуг, де необхідні мислення, творчість, людська участь. Саме таким є бухгалтерський облік. Застосування digital-технологій у бухгалтерському обліку вже сьогодні приводить до зростання його якісних характеристик, підвищення якості та рівня ефективності процесу управління підприємством.

Сучасне суспільство є інформаційним, у ньому «більшість працюючих зайнято виробництвом, зберіганням, переробкою та реалізацією інформації» [6, с. 27]. Однією зі складових частин інформаційного суспільства є економічні інформаційні системи. Ці системи належать до складних, мають цілісну ієрархічну структуру з багатограничними зв'язками та складними функціями управління. Сучасну систему управління підприємством відрізняє складна інформаційна система. Це пов'язано з обміном зовнішніх і внутрішніх інформаційних потоків, багатоваріантністю видів інформації, яка циркулює у системі управління підприємством. У цій системі першочергове значення має бухгалтерська інформаційна система. Це обумовлено тим, що саме в системі бухгалтерського обліку відбувається формування інформації для потреб користувачів усіх рівнів (обліковців, аудиторів, аналітиків, економістів, менеджерів усіх рівнів тощо).

Бухгалтерська інформаційна система є підсистемою більш високого рівня, отже, підпадає під її вплив (рис. 1).

Організація та методика ведення обліку залежать від розвитку зовнішнього середовища (соціально-економічних відносин). Так, винахід паперу у свій час обумовив появу облікових записів на папері, винахід комп'ютерної техніки – застосування комп'ютерів під час ведення бухгалтерських операцій тощо.

Такий підхід є традиційним. Проте існує інший («Теза Зомбарта»). Так, початок Промислової революції (1780–1851 рр.) загальною прийнято пов'язувати з розвитком капіталізму. Проте «саме у цей час набув поширення подвійний бухгалтерський запис, масове використання якого дало змогу суттєво підвищити якість інформації, яка формувалась у обліковій інформаційній системі» [3, с. 62]. Це дало можливість забезпечити користувачів бухгалтерської інформації усіх рівнів якісною інформацією, що сприяло прийняттю адекватних управлінських рішень. Саме наявність достовірної інформації про реальний стан речей на підприємстві дало можливість менеджерам підвищити ефективність роботи свого підприємства. Це привело до економічного зростання майже усіх галузей та економіки країни загалом. Отже, бухгалтерський облік активно впливає на зовнішнє середовище (рис. 2).

Таким чином, інформаційна система бухгалтерського обліку є відкритою з двосторонніми зв'язками, яка як «підсистема системи більш високого рівня» [2, с. 163], з одного боку, підпадає під вплив зовнішнього середовища (соціально-економічних відносин), а з іншого боку, сама впливає на неї (рис. 3).

Інформаційна система бухгалтерського обліку не лише забезпечує систему більш високого рівня інформацією, але й активно впливає на об'єкт управління



Рис. 1. Класична модель системи бухгалтерського обліку як інформаційної системи
Джерело: побудовано на основі джерела [4]

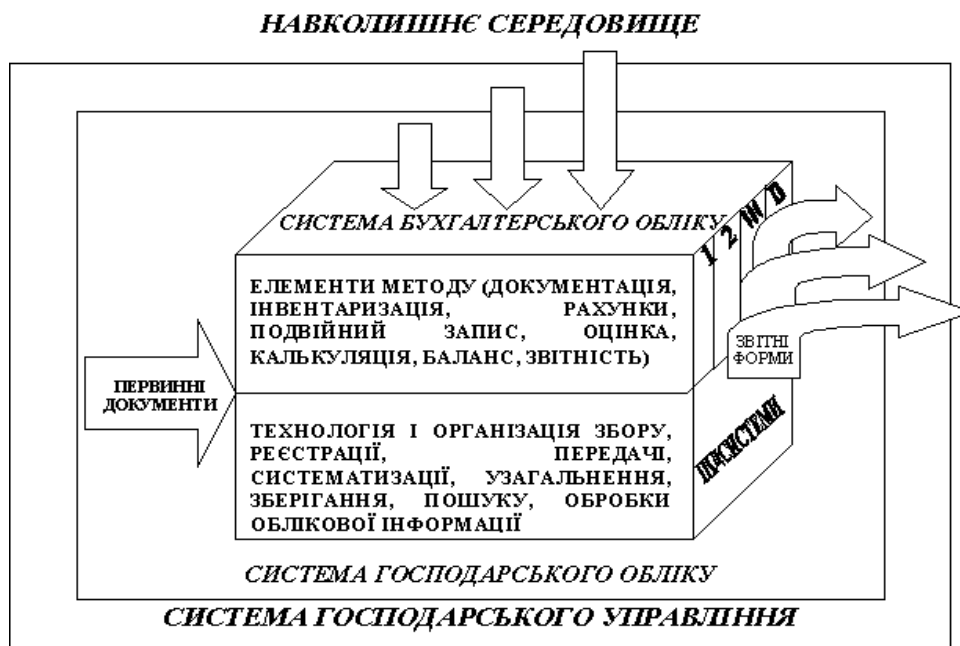


Рис. 2. Модель системи бухгалтерського обліку відповідно до «Тези Зомбарта»

шляхом створення, накопичення та забезпечення якісною і своєчасною інформацією.

Сучасні економічні процеси відбуваються в умовах глобалізації та інформатизації, які приводять до ускладнення внутрішніх та зовнішніх зв'язків, що обумовлює необхідність створення гнучких активно-даптивних облікових систем.

Активність гнучких систем бухгалтерського обліку полягає в активізації впливу на об'єкт управління, зовнішнє середовище, а адаптивність – у змінах елементів системи відповідно до змін зовнішнього середовища (потреб системи управління), які повинні мати

попереджувальний характер. Однак ефективно працююча інформаційна система бухгалтерського обліку повинна мати адекватний теоретичний апарат.

Проводячи ретроспективний аналіз розвитку теорії бухгалтерського обліку, відзначаємо, що основні теоретичні положення бухгалтерського обліку сконцентровані в навчальному курсі «Теорія бухгалтерського обліку», який був сформований ще у тридцять років минулого століття. Тоді його зміст цілком відповідав індустріальній фазі розвитку народного господарства, в яку активно вступив Радянський Союз» [8]. У цей період основною функцією бухгалтерського



Рис. 3. Модель системи бухгалтерського обліку як відкритої кібернетичної системи

обліку була контрольна. Після переходу до ринкової економіки домінуючою стає інформаційна функція, що обумовлює необхідність розроблення відповідних теоретичних положень. На перших етапах розвитку соціально-економічних відносин теоретичний апарат бухгалтерського обліку ще якось відповідав вимогам суспільства, але з розвитком глобалізаційних процесів став суттєво відставати.

Враховуючи той факт, що система бухгалтерського обліку є моделлю соціально-економічних відносин, у якій «протиставлення фактів життя (в науці говорять про синтетичні судження) і фактів, що логічно вводяться з теорії в практику (їх називають аналітичними судженнями), складають сутність реального бухгалтерського обліку» [8], зазначаємо, що від адекватності побудованої моделі залежать достовірність відображення об'єкту і, як наслідок, правильність рішень, що приймаються.

Проблема посилюється процесами диференціації та інтеграції, які мають об'єктивний характер. Розвиток і становлення глобальної економіки передбачає, по-перше, існування єдиної інформаційної бази, що обумовлює необхідність узгодженості термінології у різних наукових сегментах єдиного інформаційного простору. На початкових стадіях розвитку соціально-економічних відносин диференціація галузей знань не відбувалась, тобто не існувало й розбіжностей у термінології (тому що термінології взагалі не існувало). У подальшому спостерігався диференційований розвиток різних галузевих наукових напрямів, який здійснювався в межах вузького спеціального професійного призначення, що було цілком логічно і доцільно на відповідному етапі розвитку як наук, так і соціально-економічних відносин. У сучасних умовах відбувається інтеграція різних галузей знань на базі первинної

інформації. При цьому їх злиття не спостерігається, тому що кожна з них продовжує виконувати свої функції та вирішувати свої завдання. Однак історично склалися, що у процесі розвитку різних напрямів знань у них уже виникла специфічна термінологія.

Економічні науки характеризуються значною невизначеністю у термінології, невиправдано використовується паралельна. Так, у макро- і мікроекономіці використовуються терміни «засоби виробництва» і «предмети виробництва». У бухгалтерському обліку цим термінам відповідають терміни «основні засоби» та «матеріали». Отже, постає питання забезпечення теоретичних засад бухгалтерського обліку насамперед відповідним термінологічним апаратом, який був би узгоджений з іншими науковими сегментами. Універсальний термінологічний апарат посилить взаємозв'язок обліку з функціями аналізу, планування, контролю тощо.

Висновки. Процеси глобалізації та інформатизації суспільства обумовлюють зміни теоретичних засад бухгалтерського обліку.

Інформаційна система бухгалтерського обліку є підсистемою системи більш високого рівня і як «частина цілого незрівнянно більш значуща, ніж сама по собі» [3]. Як у свій час розвиток подвійної бухгалтерії був обумовлений розвитком капіталізму («видатні дослідники капіталізму XIX ст. К. Маркс і М. Вебер, кожен із різних ідеологічних позицій, дійшли однозначного висновку: розвиток капіталізму неможливо уявити без адекватного йому бухгалтерського обліку» [5]), так і існування глобальної економіки неможливо без трансформування теоретичних засад бухгалтерського обліку.

Перспективою подальших досліджень є адаптація теоретичних засад бухгалтерського обліку до застосування digital-технологій.

Список використаних джерел:

1. Алборов Р.А. Развитие учета и контроля в системе управления сельскохозяйственным производством : дисс. ... докт. экон. наук : спец. 08.00.12. Казань, 2004. 55 с.

2. Кононенко Л.В. Інноваційні технології у бухгалтерському обліку. *Фінанси, облік, банки*. 2014. № 1 (20). С. 161–166. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fub_2014_1_23 (дата звернення: 13.07.2021).
3. Кононенко Л.В., Юрченко О.В. Нефінансова (соціальна) звітність підприємств та цілі сталого розвитку. *Advances in Technology and Science*. Abstracts of XII International Scientific and Practical Conference. Berlin, Germany 2021. URL: https://books.google.com.ua/books?hl=ru&lr=&id=6RUIEAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA62&ots=_yDWBbEu-Y&sig=WU85eNQ0brTXF6y_9s2Gb5UKyBA&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false (дата звернення: 27.07.2021).
4. Кропивко М.Ф. та ін. Основи архівно-комп'ютерної форми обліку / за ред. П.Т. Саблука. Київ : ІАЕ УААН, 2004. 131 с.
5. Палий В.Ф. Актуальные вопросы теории бухгалтерского учета. *Бухгалтерский учет*. 2005. № 3. С. 45–48.
6. Савченко В. Система бухгалтерського обліку як складова системи управління. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2010. Вип. 18 (2). С. 27–33. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nrkntu_e_2010_18%282%29__7 (дата звернення: 27.07.2021).
7. Славин Б.В. Цифровая сепарация экономики. URL: <https://www.vedomosti.ru/opinion/articles/2020/08/30/838213-separatsiya-ekonomiki> (дата звернення: 27.07.2021).
8. Соколов Я.В. Зачем бухгалтеру теория бухгалтерского учета? *Бухгалтерский учет*. 2005. № 2.
9. Хендриксен Е.С., Ван Бред М.Ф. Теория бухгалтерского учета / пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. Москва : Финансы, 2000. 576 с.
10. Шваб К. Технологии Четвертой промышленной революции / пер. с англ. Н. Дэвис. Москва : Эксмо, 2018. 320 с.: ил. (Top Business Awards).
11. Ширококов В.Г. Активно-адаптивная система бухгалтерского учета в сельском хозяйстве: концептуальные подходы, теория и практика : дисс. ... докт. экон. наук : спец. 08.00.12 ; Воронежский государственный аграрный университет имени К. Глинки. Воронеж, 2002. 499 с.
12. Яструбський М.Я. Теорія і практика бухгалтерського обліку в період цифрової економіки. *Сучасні питання економіки і права*. 2020. Вип. 1. С. 187–193. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Spep_2020_1_23 (дата звернення: 21.07.2021).
13. Яценко В.Ф. Що таке «традиційна» теорія бухгалтерського обліку та чому її критикують? Економіка харчової промисловості. 2020. Т. 12. Вип. 2. С. 82–90. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp_2020_12_2_12 (дата звернення: 23.07.2021).
14. Яценко В.Ф. Вплив еволюційної трансформації соціально-економічної системи на теорію бухгалтерського обліку. *Економіка харчової промисловості*. 2019. Т. 11. Вип. 4. С. 71–79. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp_2019_11_4_11 (дата звернення: 22.07.2021).

References:

1. Alborov R.A. (2004) *Razvitie ucheta i kontrolya v sisteme upravleniya sel'skokhozyaystvennym proizvodstvom* [Development of accounting and control in the agricultural production management system] (Extended abstract of Doctor's thesis), Kazan': Izhevsk State Agricultural Academy. (in Russian)
2. Kononenko L.V. (2014) Innovatsiini tekhnolohii u bukhhalterskomu obliku [Innovative technologies in accounting]. *Finansy, oblik, banky* [Finance, accounting, banks] (electronic journal), no. 1(20), pp. 161–166. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fub_2014_1_23 (accessed 13 July 2021).
3. Kononenko L.V., Yurchenko O.V. (2021) Nefinansova (sotsialna) zvitnist pidpriemstv ta tsili staloho rozvytku [Non-financial (social) reporting of enterprises and sustainable development goals]. Proceedings of the *Advances in Technology and Science: XII International Scientific and Practical Conference (Germany, Berlin, March 16–19, 2021)*. Berlin, pp. 62–64. Available at: https://books.google.com.ua/books?hl=ru&lr=&id=6RUIEAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA62&ots=_yDWBbEu-Y&sig=WU85eNQ0brTXF6y_9s2Gb5UKyBA&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false (accessed 27 July 2021).
4. Kropyvko M.F., Kozak M.I., Pokhilenko E.P., Romanova E.P (2004) *Osnovy arkhivno-kompiuternoï formy obliku* [Basics of archival-computer form of accounting]. Kyiv: ІАЕ УААН. (in Ukrainian)
5. Palij V.F. (2005) Aktual'nye voprosy teorii bukhhalterskogo ucheta [Topical issues of accounting theory]. *Accounting*, no. 3, pp. 45–48. (in Russian)
6. Savchenko V.M., Kononenko L.V., Kriachko V.H. (2010) *Systema bukhhalterskoho obliku yak skladova systemy upravlinnia* [Accounting system as a component of the management system]. *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky* [Scientific works of Kirovograd National Technical University. Economic sciences]. Kirovohrad: TOV "Imeks-LTD", pp. 27–33. (in Ukrainian)
7. Slavin B.V. (2020) Tsifrovaya separatsiya ekonomiki [Digital separation of the economy]. *Vedomosti* [Vedomosti]. Available at: <https://www.vedomosti.ru/opinion/articles/2020/08/30/838213-separatsiya-ekonomiki> (accessed 27 July 2021).
8. Sokolov Ya.V. (2005) *Zachem bukhhalteru teoriya bukhhalterskogo ucheta?* [Why does an accountant need accounting theory?] *Bukhhalterskiy uchets* [Accounting], no. 2. Available at: <http://base.garant.ru/5159202> (accessed 27 July 2021).
9. Hendriksen E.S., Van Breda M.F. (2000). *Accounting Theory*. Ya.V. Sokolov (Ed.). (I. Smirnova, Trans). Moscow: Finansyi i statistika. (in Russian)
10. Klaus Schwab, Nicholas Davis (2018) *Tekhnologii chetvertoy promyshlennoy revolyutsii* [Technologies of the Fourth Industrial Revolution]. Moscow: Eksmo. (in Russian)
11. Shirobokov V.G. (2002) *Aktivno-adaptivnaya sistema bukhhalterskogo ucheta v sel's'kom khozyaystve: kontseptual'nye podkhody, teoriya i praktika* [Actively adaptive accounting system in agriculture: conceptual approaches, theory and practice] (Extended abstract of Doctor's thesis), Voronezh. (in Russian)
12. Yastrubskiy M.Ya. (2020) *Teoriia i praktika bukhhalterskoho obliku v period tsyfrovoy ekonomiky* [Theory and practice of accounting in the digital economy]. *Suchasni pytannia ekonomiky i prava* [Modern issues of economics and law] (electronic journal), vol. 1, pp. 187–193. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Spep_2020_1_23 (accessed 27 July 2021).
13. Yatsenko V.F. (2020) *Shcho take "tradytsiina" teoriia bukhhalterskoho obliku ta chomu yii krytykuiut?* [What is the "traditional" theory of accounting and why is it criticized]. *Ekonomika kharchovoi promyslovosti* [Economics of the food industry] (electronic journal), vol. 2, pp. 82–90. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp_2020_12_2_12 (accessed 23 July 2021).
14. Yatsenko V.F. (2019) *Vplyv evoliutsiinoi transformatsii sotsialno-ekonomichnoi systemy na teoriyu bukhhalterskoho obliku* [The influence of the evolutionary transformation of the socio-economic system on the theory of accounting]. *Ekonomika kharchovoi promyslovosti* [Economics of the food industry] (electronic journal), vol. 4, pp. 71–79. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp_2019_11_4_11 (accessed 22 July 2021).