

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, КОНТРОЛЬ І АНАЛІЗ

УДК 657

Бутинець Ф.Ф., д.е.н., проф.

Житомирський державний технологічний університет

П'ЯТНАДЦЯТЬ РОКІВ НАДІЙ ТА ІЛЮЗІЙ

Розкрито проблеми реформування бухгалтерського обліку і контролю в Україні, виявлені позитивні та негативні сторони цього процесу

*Тисячі шляхів ведуть до помилки,
до істини — тільки один.
Ж.-Ж. Руссо*

Постановка проблеми. Країна вже 15 років живе в режимі глобальних економічних і суспільних облікових змін. Кардинальних перетворень зазнала система обліку і контролю. Можна стверджувати, що процес реформування обліку і контролю вийшов на якісно новий рівень. Але який?

“Перехід від натовпо-елітарної суспільної системи до нової системи світоустрою можливий лише тоді, коли український народ опанує розумом, тілом, емоціями й духом. Кожному з нас необхідно вирватися зі звичної нам суєти, знайти вільний час і сили й неодмінно займатися світоглядною самоосвітою, щоб діяти самостійно з Божою допомогою і в її руслі, не задаючи запитань “що робити?”, “що я маю зробити за вашим бажанням?”, і за доброю волею безкорисливо допомагати іншим, приймаючи з радістю їхню допомогу відповідно до щирого бачення й розуміння процесів, які відбуваються, їхніх перспектив у перебігу подій. Кожен має поставити собі за мету досягти емоційної позитивної самодостатності особистості, яка не залежить від обставин, досягти людської налаштованості психіки”. [22, с. 6]

Коли читаєш численні повідомлення ЗМІ, слухаєш виступи вчених, доповіді різноманітних міжнародних фондів щодо стану нашого обліку чи обліково-контрольної системи або, не приведи Боже, сам стикаєшся з їх реальним станом, то мимоволі починаєш думати, що досить багато що змінюється в

системі “цінностей”, вироблених колишньою методологією ведення обліку, складання звітності або принципу неупередженості контролю у прийнятті рішень на підставі отриманої обліково-економічної інформації. Хіба що раніше головним аргументом “справедливості” виступала ідеологічна доцільність, тепер – доцільність, виражена у грошовому еквіваленті та обмані суспільства.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблемам подальшого реформування бухгалтерського обліку в Україні присвячені докторські дисертації Н.М. Малюги та О.П. Петрука. Автор більш критично оцінює стан ведення обліку в державі, вказує шляхи виходу із ситуації, що склалася.

Мета дослідження. Зроблена спроба зафіксувати ключові моменти вирішення проблеми побудови ефективної організації соціально-орієнтованого обліку, який слугував би інтересам суспільства та держави.

Виклад основного матеріалу. Облік – дивовижна вчителька в економіці, яка покликана спрямовувати думки бізнесменів, наводити порядок там, де вони не впорядковані, викорчовувати безглуздя, фільтрувати брудне і відображати ясність в економічній діяльності.

На початку реформи кожного ранку з домівок йшли десятки тисяч бухгалтерів, які віддали свої сили та знання національному обліку, а потім були викинуті на вулицю. Невже не можна було дати їм можливість

розправити плечі та удосконалювати вітчизняний облік для потреб суспільства людині праці, а не олігархів? *“Реформування бухгалтерського обліку в Україні – пише доц. Л.Г. Ловінська, – було започатковане у 1999 році прийняттям Верховною Радою закону про бухгалтерський облік і фінансову звітність, а також подальшим розробленням і прийняттям у відповідності з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку національних положень (стандартів). Фактично розроблення і впровадження закону і положень відбулися без попереднього наукового обґрунтування. Міжнародні регламенти складання фінансової звітності були просто адаптовані групою фахівців до українських реалій”* (підкреслено – Ф.Б.) [11, с. 33].

Хто вони оті фахівці? Для чого вони це зробили? Хто їх про це просив? А можливо вони діяли за наступним принципом: *“Насправді ж найактивніша та найвпливовіша частина українського вищого керівництва, – пише проф. К. Корсак, – із самого початку сподівалася на особистий зиск і збиралася діяти на основі “вічних” порад, зафіксованих на глиняних табличках до античної Месопотамії: “Чоловіче! Якщо тобі пощастило стати розпорядником державної комори – зроби цілковитий хаос в обліку та управлінні. Лише в цьому разі ти зможеш вкрати багато і, можливо, безкарно”*. (підкреслено – Ф.Б.) [8, с. 6].

Було проігноровано досвід наших фахівців, котрі розумілись в сутності іноземного обліку¹. Чому їх не залучали до процесу реформування обліку і аудиту? Подивіться, хто готував перші підручники з аудиту? Хто виступав опонентами з перших докторських дисертацій з аудиту? Чому не залучались справжні фахівці з контролю? Тут багато питань, але відповіді на них немає. Рано чи пізно вона буде. Винні в цьому будуть названі поіменно.

Біда в тому, що фахівців, які знали систему іноземного обліку та мали об’єктивні знання про капіталістичний облік, до реформування вітчизняної системи обліку не залучали, оскільки вони могли стати відчутною перешкодою. Реформатори облікової та контрольної системи виконували чиясь замовлення.

“Була свідомо знищена вся науково-популярна преса і зняті всі перешкоди для видання малокультурних видань – стверджує проф. К. Корсак. Наші сучасні ЗМІ рекламують насамперед бандитів та “успішних бізнесменів” – спробуйте розшукати на яскраво-кольорових сторінках хоч одну велику статтю про працю педагогічного працівника, бібліотекарки, лікаря...” [8, с. 7].

Подивись, шановний читачу, журнал чи газету нашого профілю за 1991-1995 рр. Там описували бухгалтерський хаос, рекомендували його для впровадження з однією метою: розрушити старе, розікрасти багатство держави. Завдання реформатори виконали блискавично.

Наш облік і аудит пережили вже п’ятнадцять років реформування. Ні до чого гарного реформа не призвела, якщо, певна річ, проходить процес непрофесійного реформування. *“Фахівці-реформатори”* вважають, що в країні має існувати облік подібний США чи Заходу. А чи враховували реформатори набутий нами досвід та менталітет народу? Ні. А тому безплідні дискусії та некваліфікована реформа відкинуть наш облік і контроль на десятки років у минуле.

У нас споконвіків був свій звичний, зрозумілий і достовірний облік, основи його ведення передавалися із покоління в покоління. Знищити його не наважилась навіть радянська влада, яка серйозно й науково пристосувала колишнє рахівництво під своє розуміння та управління гігантською державою – сучасними 15 країнами світу. Але підкреслюємо, командно-адміністративна система не знищила основ бухгалтерського обліку, традицій, культури ведення, як не дивно, а навпаки,

¹ Про це ми писали у Міфології, а пізніше видали дві частини книги *“Бухгалтерський учет в зарубіжних країнах”*, де показали згубність капіталістичної системи обліку та аудиту

розвивала і удосконалювала його теорію, пристосовувала практику до своїх умов.

“Кажуть, – писав Й.-В. Гете, – що посередині між двома протилежними думками лежить істина. Ні в якому разі! Між ними лежить проблема”.

Великої помилки припустилися на початку реформ, коли заради знищення всього колишнього радянського, в угоду інтересів Заходу та США відбулося хаотичне знищення базових основ обліку: його точність, достовірність та відповідальність бухгалтера. Реформатори практично нічого не зробили для збереження наших облікових традицій, внесли хаос і розруху. За 15 років незалежності облік втратив своє соціальне значення, він не слугує інтересам держави та суспільства, його дані ніким не узагальнюються і не аналізуються.

“У нашій державі, – пише Інна Данилюк, – без роботи не залишаться ані бухгалтери, ані аудиторів, ані податкова служба. Тільки чому всі нововведення здійснюються за рахунок коштів підприємств? Чому витрати щодо втілення настирливої ідеї окремо взятого чиновника мають лягати на плечі тих, хто фактично його утримує, і не тільки його..?” [29, с. 13].

Цікаве запитання. А хто дасть на нього відповідь? Ніхто. Ми лише можемо здогадуватись – готується черговий захист докторської дисертації державним чиновником за кошти суспільства, але не на користь людині праці. А чи потрібен суспільству такий “вчений”? Можливо ставити їм в дипломі спеціальну помітку: “чиновник-науковець” і тоді всім буде зрозуміла “науковість” цієї особи.

“Перше враження, – пише Андрій Твердомед, – я отримав ще в 2004 році, коли Людмила Ловінська, чий підпис стоїть під положенням № 1316, внесла його проект на розгляд Методради з бухгалтерського обліку при Мінфіні. Тоді переважною більшістю членів Методради проект було відхилено як концептуально помилковий. Відтоді багато що змінилося. Інший склад Методради, новий

начальник Управління методології бухгалтерського обліку Мінфіну, та й Положення № 1316 суттєво відрізняється від колись внесеного проекту. Проте його мета та концепція не змінилися, втім як і його оцінка. Платникам податків для визначення податкових показників цей документ не потрібний“ (підкреслено – Ф.Б.) [29, с. 13].

Ось думки відомих в Україні фахівців.

Сергій Голов, зав кафедрою екаунтингу МІМ-Київ, Президент Федерації професійних бухгалтерів і аудиторів України: *“На мою думку, це ще одна спроба створити подобу розв’язання проблеми і відрепортувати про значні бюджетні кошти, виділені на дослідження і розробку цієї теми Науково-дослідному фінансовому інституту при МФУ”* [29, с. 9].

“Тому реальною причиною появи цього документа, – пише Юрій Іванов, д. е. н., професор, заслужений економіст України, – є не декларована гармонізація податкового і бухгалтерського обліку, а банальне бажання надати фіскальним органам новий інструмент контролю. Причому цілком зрозуміло, що робиться все це за рахунок багатостраждального, але, як і раніше, вдячного (оскільки він не дуже-то й обурюється) платника податків“ [29, с. 10].

“З погляду перспектив об’єднання податкового і бухгалтерського обліку, Положення № 1316 практично не відіграє, та і не може відігравати жодної позитивної ролі. Річ у тім, що в кращих традиціях минулого Мінфін бореться не з причиною, а з наслідком“ [29, с. 10].

“Я гадаю, пише Іван Чалий, аудитор, – що суть Положення № 1316 полягає в тому, щоб відзвітувати про практичне впровадження результатів наукових розробок деяких “провідних діячів” вітчизняної бухгалтерії” [29, с. 11].

“Користувачам фінансової звітності Положення № 1316 ні до чого. – Стверджує Андрій Твердомед, оглядач газети “Бізнес”. – Розрахунок (форма № 7) взагалі не можна назвати елементом фінансової звітності, він

тільки маскується під неї. Запровадження нової форми у фінансову звітність є неприродним“ [29, с. 12].

“Я вважаю, – пише Інна Данилюк, аудитор, – що Положення № 1316 до бухгалтерського обліку взагалі не має жодного відношення. Це “весела міна при поганій грі“. Домагаючись, на перший погляд, благородної мети, по суті, документ робився “під податкові органи“ – для спрощення перевірок платників податків, причому, за їх рахунок“ [29, с. 13].

“А зараз давайте подумаємо, скільки коштуватиме підприємству складання форми № 7. Щонайменше, це додаткова штатна одиниця найвищої бухгалтерської кваліфікації. Адже складання форми № 7 передбачає досконале знання бухгалтерського обліку і податкового законодавства. Зарплату такому фахівцеві потрібно встановлювати на рівні головного бухгалтера чи фінансового директора підприємства. Крім того, знадобиться відповідна оргтехніка, програмне забезпечення, створення нового робочого місця та відповідних умов для такого фахівця“ [29, с. 13].

“За найскромнішими підрахунками сума витрат становитиме близько 10 тис. грн. на місяць. На рік це 120 тис. грн. Чи вигідними для бюджету є такі витрати підприємства? Адже в цьому випадку втрата податку на прибуток становитиме 30 тис. грн. на рік з одного підприємства“ [29, с. 13].

Ще один характерний для нашої держави приклад. Аудиторським фірмам впродовж 2005 р. і першої половини 2006 р. виплачено 40 млн. грн., тільки товариству, яке називається “Аудиторська фірма “Де Візу”, за консультування по телефону впродовж п’яти місяців перераховано 2,3 млн. грн. Комерційними структурами, зокрема, товариством “Євразія-медіа”, Українським туристичним агентством, які зареєстровані за однією адресою і співпрацюють з “Нафтогазом”, перераховано 15,5 млн. грн. за надання нібито рекламних та туристичних послуг [4, с.5]. За радянських часів жоден

бухгалтер такого не допустив би. Він за це відповідав перед законом. А сьогодні?

“Окозамилування, – писав у 1938 р. А.І. Лозінський, – є результатом протягнення в радянський облік прийомів капіталістичного обліку, які відповідають інтересам приватнокапіталістичних підприємств, а не соціалістичному суспільству. Метод “вуалювання” (окозамилування) роботи підприємства, що є неминучою умовою капіталістичного обліку, є одним з різновидів шкідництва в поточній радянській обліковій практиці” (підкреслено – Ф.Б.) [12, с. 24].

Отже, ми про це знали 70 років тому (автор має на увазі справжніх вчених в області обліку та контролю)*. Хто ж візьме на себе відповідальність за знищення колишньої системи обліку і контролю? Захищено сотні дисертацій, видано тисячі книг, які вводять в оману суспільство, що облік за кордоном найкращий, достовірний і прозорий. А насправді?...

Може ми не з того боку розпочали реформу? Мабуть, перш за все, необхідно було визначитися з користувачами, навчити їх читати та використовувати фінансову звітність (як стверджують реформатори, дуже прозору, тому що складена за МСФЗ), приймати на її основі рішення. По-друге, слід було навчити та переконати власника, що без обліку не можна забезпечити збереження його майна, отримати інформацію, вкрай важливу для управління, правильно визначити фінансові результати діяльності, а отже забезпечити достовірність розрахунків з працівниками, створити суспільні фонди. По-третє, повністю втрачено виховання чесності та порядності обліково-економічних працівників. А від цього наша держава розвалюється. Подивіться, шановні реформатори, де ділися тисячі шкіл, дитячих ясел, клубів, бібліотек тощо. Чи має до цього відношення бухгалтерський облік? Так. А хто про це пише?

* Див. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік в Україні. Міфологія. Частина 2. – Житомир: ЖДТУ, 2003. – С. 101-161.

“Іншою розповсюдженою помилковою концепцією є те, – пишуть Вели Глен А. та Шорт Даніель Г., – що всі фінансові справи підприємства мають вимірюватися точно та об’єктивно в кожному періоді, і облікові результати, представлені в фінансовій звітності, відображають саме те, що трапилося в цей період. Навпаки, на облікові цифри впливають оцінки, і наступні розділи переконливо свідчать про це. Багато людей гадає, що бухгалтерській облік має вимірювати і відображати ринкову цінність підприємства (включаючи його активи), в той час як він навіть не намагається цього робити. Для того, щоб зрозуміти фінансову звітність та правильно її використовувати під час прийняття рішень, користувачу треба знати як про її обмеження, так і про корисність. Треба зрозуміти, що саме фінансова звітність намагається і не намагається виконати” (підкреслено – Ф.Б.) [3, с. 82].

Можливо, наші фахівці не знають, що капіталісту потрібен приблизний облік для того, щоб дурити працюючих? Знають! На підтвердження цього наведемо ще одну цитату зарубіжних колег. *“Нарешті, фінансову звітність часто сприймають як негнучку, маючи на увазі кількісний характер. – стверджують Вели Глен А. та Шорт Даніель Г. – Вивчаючи бухгалтерській облік, ви дізнаєтесь, що для охоплення економічної суті складних операцій необхідним є професійне судження бухгалтера. Отже, бухгалтерській облік стимулює інтелектуальну діяльність, він не є трафаретним предметом. Більш того, він активізує Ваш розум, аналітичні можливості, творчість та судження. Бухгалтерській облік – це процес комунікації, до якого залучено аудиторію (користувачів) з найрізноманітнішими знаннями, інтересами та здібностями, отже, він проявляє Ваші можливості як співрозмовника. Мова бухгалтерського обліку використовує короткі усталені фрази та символи для передачі інформації про переміщення ресурсів в конкретних організаціях.* (підкреслено – Ф.Б.) [3, с. 82].

Головне в обліку для зарубіжних колег – це професійне судження. На нашій мові це означає: як бухгалтер зробить так буде правильно. Основне, щоб бухгалтер слугував власнику, а не суспільству.

Нас намагаються перекопати у тому, що реформування обліку необхідне для залучення іноземних інвестицій. Неправда. Історія скаже хто з нас бреше, вона розставить все за своїми місцями. Будь-якій країні потрібна передбачувана правова система та справедливі закони, які б забезпечували повагу та належний захист законних прав національних та іноземних інвесторів. Бухгалтерський облік до самого процесу залучення інвестицій не має відношення. Це вигадка реформаторів, їх гасло – реформування обліку під західну систему, під капіталіста.

“За статистикою, – пише П. Ларіонов, – в 2000 році в нашій країні налічувалось 119 сільськогосподарських підприємств з іноземними інвестиціями, а сума вкладених коштів не перевищувала 40 млн. доларів. Торік кількість таких підприємств зросла до 465. При цьому було вкладено вже 280 млн. доларів. Зростання, безсумнівно, є. Але потенційні можливості українського АПК значно більші” [10, с. 10].

“Зарубіжний інвестор, маючи на меті вкладати гроші в український агропромисловий сектор, цікавиться і такими деталями, як демографічна ситуація, розвиненість інфраструктури, соціальні проблеми. І якщо держава неспроможна їх розв’язати, він двічі, тричі подумає перед тим, як розпочати фінансувати свій проект” (підкреслено – Ф.Б.) [10, с. 10].

“З точки зору більшості європейців, – пише проф. К. Корсак, – лише поодинокі “уламки СРСР” – країни Балтії – виявили розум і відмовилися від “дикого ринку” американського зразка, віддавши перевагу культурнішим і сучаснішим способам організації політичного й економічного життя. Абсолютна більшість інших “уламків” почала втілювати в себе погіршено-криміналізовану чикагську модель “ринку”.

Відтак, на думку, багатьох західних науковців, Україна виявилася втраченою для демократичного процесу, оскільки до вищого керівництва в ній прийшли гранично безчесні демагоги та пройдисвіти, а “суспільна трансформація” перетворилася на перманентну криміналізацію” [8, с. 7].

А ось реалії пореформованого обліку і контролю. Зважте на це колеги.

“Обґрунтували, відкотили, оформили, взяли, витратили, не повернули, само знищилися (як варіант – виграли суди)... Приблизно так, якщо відкинути процедурні та юридичні нюанси, виглядає типова схема освоєння кредитів, залучених під держгарантії. Сум, зауважимо, чималих навіть з урахуванням усушок, утрусок і реструктуризацій. EUR 907,3 млн., \$ 580,4 млн., 1272,7 млн. японських єн, 81,3 млн. грн. – рівно у стільки, за даними Мінфіну (на 11 серпня 2006 року), обійшлося державі (а по суті, платникам податків) гарантоване кредитування 52 підприємств”. (підкреслено – Ф.Б.) (С. 14)

Практика надання державних гарантій за комерційними кредитами, призупинена в 2001 році, коштувала держбюджету понад 10 млрд. грн. Які наслідки матиме повернення до цієї практики?” (С. 16).

Сума прострочених зобов’язань за гарантованим кредитом перевищила 8,7 млрд. грн. [2, с. 15].

“Зараз вважається, – пише Р. Кульчинський, – що балансова вартість ГТС (Газотранспортна система – Ф.Б.) України становить 9 млрд. грн. Міжнародні аудитори (а ми залучали до перевірки дві компанії) оцінюють ГТС приблизно у 18 млрд. дол. США. Якби ми офіційно здійснили переоцінку вартості ГТС, то мали б зовсім інші амортизаційні відрахування, які суттєво впливають на обґрунтування транзитного тарифу” [9, с. 9].

Що ж нам заважає це зробити? Небажання і нерозуміння менеджменту та безвідповідальність бухгалтерської служби. Це на перший погляд. А насправді, цього ніхто не вимагає від бухгалтерської служби. А тому в цілому по державі результат плачевний, незрозумілий.

Облік перестав бути достовірним, його зорієнтували на приблизність і недоступність трудовим колективам підприємств, він став непотрібним державі та працюючим. Ось ще декілька прикладів.

№ з/п	Підприємство	Зміст відповіді на пропозиції Мінфіну щодо оформлення заборгованості векселями	Стан стягнення заборгованості (за інформацією ДПАУ)	Сума, запропонована до оформлення векселями
20	ТОВ “Кріогенні технології”	Пропозиції повернулися двічі	3 лютого 2005 р. підприємство визнано банкрутом та розпочато ліквідаційну процедуру. ГС відхилив майнові вимоги ДПП. 18 лютого 2006 року подано повторну касаційну скаргу до ВАСУ [15, с. 18].	EUR 11 759 713,28 млн.

“Компанію “Метінвест холдинг”, – пише І. Распонова, – створено 2006 року System Capital Management для управління гірничо-металургійними активами, що належать SCM. Група “Метінвест” складається з трьох дивізіонів: вугілля і кокс – Краснодарвугілля, Авдієвський КХЗ; гірничорудний – Північний і Центральний ГЗК, Докучаєвський флюсоделомітний комбінат, Новотроїцьке рудоуправління, Криворізький центральний рудоремонтний

завод, Кривбасвибухпром; дивізіон сталі та прокату – Азовсталь, італійський меткомбінат Ferriera Valsider, Єнакіївський метзавод, СП “Метален”, Харцизький трубний завод і металотрейдер Letan Commodities” [19, с. 30].

Як організувати облік в такій компанії? Будь-які рекомендації з цього приводу відсутні, досвіду у наших бухгалтерів немає. А чи потрібен взагалі бухгалтерський облік в таких компаніях? І головне: кому він

потрібен? Саме який облік потрібен власнику, державі, трудовому колективу?

А як поступили наші реформатори? Вони нав'язали суспільству американську систему обліку, яка захищає інтереси лише крупного капіталу і допомагає експлуатації трудового народу. Навіщо ми ускладнюємо те, що для нас було прозорим і зрозумілим, вигадуємо професійне судження, і одночасно впроваджуємо те, від чого люди відмовляються?

Облік і контроль – сфера діяльності, яка постійно розвивається і збагачується новими термінами та поняттями, про що свідчить велика кількість наукових праць, дисертаційних досліджень, підручників та словників, виданих в Україні за останнє десятиліття.

Американська модель обліку – це така модель, яка ускладнює розуміння самої суті фінансової звітності, нав'язує зовсім різні підходи в обліку абсолютно однакових фактів внаслідок різних трактувань та ускладнює сам процес обліку. *“Західна демонічна цивілізація, – пише проф. М. Сенченко, – що б там хто не говорив, побудована на агресивності й війні. Армія, військово-промисловий комплекс Америки, що пожирають величезні засоби, органічно вписуються в економіку цієї держави, будучи сьогодні його насущною й невід'ємною частиною. Та ж картина, на жаль, буде спостерігатися і в недалекому майбутньому [23, с. 44].* Це в рівній мірі відноситься і до організації обліку та контролю.

Зараз спостерігається істотний розрив в інформації, яку зобов'язані надавати компанії, і тієї, якої дійсно потребують її користувачі. На думку американських професорів Д. Аптона і С. Вайна [30], у фінансовій звітності слід більш детально, чим встановлено, розкривати нефінансову інформацію, прогнозні оцінки і передумови, а також інформацію про нематеріальні активи. І з цим слід погодитись. Більше того, у вітчизняній практиці необхідно уточнити сам склад нематеріальних активів. Зараз в західних компаніях у валюті їх балансів вони займають нерідко 40 % і більше. З часом

частка їх наростатиме. В західних країнах поняття “нематеріальні активи” набагато ширше, ніж в Україні чи Росії. В США, наприклад, до них відносять маршрути авіатрас. А вітчизняні компанії “Аерофлот” і інші не враховують їх у складі своїх активів. До складу нематеріальних активів західні компанії включають множини і інших невідчутних цінностей, які у нас не відображаються навіть на позабалансових рахунках. В США всі нематеріальні активи відповідно до рекомендацій федеральної ради з бухгалтерських стандартів, зазвичай, класифікують за природою їх виникнення на шість груп: що відносяться до маркетингової діяльності; пов'язані пошуком комерційних партнерів і співробітників; що відносяться до художньої діяльності; що впливають з контрактних відносин; що представляють нову технологію; у вигляді гудвілу [5, с. 5].

По перших чотирьох групах багато що з нематеріальних активів, що відносяться до них, у вітчизняній практиці не входять до їх складу. В США, на відміну від Росії, України до них зараховують і ті невідчутні активи, які служать менше року. У них інший і перелік нематеріальних активів, що не амортизуються, та багато інших відмінностей [5, с. 5].

Американська професура, яка обґрунтовує “приблизну” бухгалтерію – є найманцем капіталу, слугує його інтересам. Ось приклади справжньої, “достовірної” американської бухгалтерії. Про це пише їх фахівець дипломований бухгалтер – Джеремі Хоуп: *“За словами одного експерта, від 10 до 30 % інформації вирізняється неточністю, непослідовністю, має невірну форму надання або введена не в ті поля, в які потрібно. Нам залишається тільки уявити собі труднощі, що підстерігають будь-кого, хто спробує знайти і роздрукувати необхідний документ [Goff J. Drowning in Data, CFO Magazine, November 1, 2003, www.cfo.com/printable/article.cfm/3010723]”* (підкреслено – Ф.Б) [27, с. 23].

“Понад дві третини робочого часу стандартного фінансового відділу витрачається на обробку операцій та іншу

рутинну, при цьому велика частина подібних записів робиться з помилками. Візьмемо історію одного з відділів продажу і дебіторської заборгованості англійського підрозділу американської фірми з виробництва комп'ютерів, що вважається однією з найуспішніших фірм галузі в тому, що стосується управління. Дослідження ж показало, що 43 % зафіксованих цін було вказано невірно, 76 % всіх поставок проведено з помилками, і 45 % всіх замовлень оброблено неправильно. Відділ, що відповідає за продаж в регіоні, витратив 35 пенсів з кожного фунта даремно” (підкреслено – Ф.Б.) [27, с. 52].

“Справа HealthSouth є яскравим свідченням того, що може відбутися у випадку відсутності інтегрованих систем. Як не неправдоподібно це звучить, п'ять фінансових директорів (що змінювали один одного) протягом шести років приховували від інвесторів шахрайство, що носило регулярний характер. В результаті приблизно 2,7 млрд дол. неіснуючих доходів було приписано з метою фальсифікації сум виручки і цін на акції. Але основним чинником, який зробив можливим здійснення цієї афери, була відсутність взаємозв'язку між системами обліку бізнес-підрозділів і корпоративною системою обліку (аналогічно випадку з WorldCom). Консолідація групових рахунків здійснювалася вручну, неначе справа відбувалася в 1960-х роках, коли головна книга із записами, зробленими від руки, закривалася в ящик на замок (на початку своєї кар'єри в якості аудитора я бачив безліч таких книг). Отже, системи стримань і противаг, які, зазвичай, встановлюються фінансовим відділом, який контролює процес консолідації операцій в єдиний звіт, не існувало. Аудитори Ernst & Young відмічали в 2001 році, що процес управління здійснюється одним або двома особами, при цьому ефективного контролю з боку ради директорів або комітету з аудиту не простежується [Stuart A.N. Keeping Secrets, CFO Magazine, June 1, 2005, www.cfo.com/printable/article.cfm/4007474] (підкреслено – Ф.Б.) [27, с. 94-95].

“Один письменник радив фінансовим директорам при аналізі таких довгострокових прогнозів наступне: “Не довіряйте моделям, складеним на комп'ютері, які здаються достовірними і справжніми. Насправді це не так – вони основані на ніким не перевірених припущеннях – адже всі ми люди, і ніщо людське нам не чуже. Не довіряйте елегантності і складності. Зробіть вибір на користь обачності” [Manley T. Interview with author, March 23, 2005] (підкреслено – Ф.Б.) (С. 101-102) [27, с. 101-102].

Не кращої думки про американський облік і Асват Дамодаран – професор фінансів у Школі бізнесу Леонарда Стерна Нью-Йоркського університету:

“Фірми набули великого досвіду в тому, щоб добиватися відповідності аналітичним оцінкам прибутку і перевершувати їх кожний квартал. Хоча перевищення очікуваного прибутку можна розглядати як позитивне явище, деякі фірми застосовують бухгалтерські методи, що є сумнівним засобом для досягнення цієї мети. При оцінці цих фірм для отримання правильного операційного прибутку необхідно коригувати операційний дохід з урахуванням подібних маніпуляцій” (підкреслено – Ф.Б.) [6, с. 314-315].

“Чи дійсно управління прибутком підвищує ціну акцій фірми? Перевершувати оцінки аналітиків квартал за кварталом цілком можливо, але чи залишаються такими ж довірливими ринки? Зрозуміло, ні, і поява так званих “нашептаних” оцінок прибутку стає реакцією на постійне перевищення реальних прибутків над очікуваними. Що таке “нашептани” прибутки? “Нашептані” прибутки – це неявні оцінки прибутку, який фірми повинні перевершити, щоб здивувати ринок, і ці оцінки звичайно на декілька центів вище, ніж оцінки аналітиків. Наприклад, 10 квітня 1997 р. компанія Intel оголосила про прибуток у розмірі 2,10 дол. на одну акцію, що виявилось вище, ніж оцінка аналітиків (2,06 дол. на акцію). Але вона відзначила падіння ціни акції на 5 пунктів, оскільки “нашептана” оцінка прибутку складала 2,15 дол. Іншими словами, ринки вбудували в

очікування величину, на яку компанія Intel перевершила історичну оцінку прибутку” (підкреслено – Ф.Б) [6, с. 315].

“Багато фінансових менеджерів, мабуть, також вважають, що інвестори сприймають прибуток на основі її номінальної величини, тому вони прагнуть забезпечення мінімальних рівнів, що відображають цю віру. Це може пояснити, чому зусилля Ради із стандартів фінансового обліку (FASB) в справі зміни способів вимірювання прибутку зустрічали такий лютий опір, навіть коли вони мали сенс. Наприклад, будь-які спроби з боку FASB оцінити опціони, що надаються фірмами своїм менеджерам за справедливими цінами, і віднести їх прибуток або змінити методи звітності в частині злиття зустрічали послідовну опозицію з боку технологічних фірм” (підкреслено – Ф.Б) [6, с. 315].

“Крім того, управління прибутком може відповідати найпотасмішим інтересам менеджерів. Менеджери знають, що їх, ймовірно, чекає звільнення, якщо прибуток значно впаде в зіставленні з попередніми періодами. Більш того, в деяких фірмах компенсація для менеджерів ґрунтується на цільових показниках прибутковості, і досягнення цих цілей може привести до щедрих бонусів” (підкреслено – Ф.Б) [6, с. 316].

“У зв’язку із здатністю фірм управляти своїм прибутком слід дотримуватися обережності при використуванні прибутку поточного року як бази для прогнозування. В цьому розділі буде обговорений ряд поправок, які потрібно внести в оголошений прибуток, перш ніж використовувати дану величину як базу для прогнозів” (підкреслено – Ф.Б) [6, с. 318].

“Однак у потрясінні, викликаному цією дійсно трагічною подією, – пише С. Дініаза, – є щось позитивне, – пишуть американські фахівці, – Enron – та сама крапля, яка, за наказою, переповнила чашу терпіння. Тривожні сигнали надходили вже давно: це і випадки банкрутства в багатьох країнах, які отримали широкий розголос, і “мильна бульбашка” інтернет-буму, яка лопнула, і економічний спад, і нестійкість та нервовість фондових ринків. Але Enron стала

дійсно останньою краплею. Сьогодні увагу сконцентровано на сильних і слабких сторонах ринку капіталу, значення яких стало як ніколи очевидним” [7, с. 22].

“Журнал Business Week від 14 травня 2001 року навіть зробив таке винесення на обкладинку: “Компанії використовують будь-яку можливість для завищення прибутку та обману інвесторів. Останній винахід – “формальна” звітність” [7, с. 92].

Тож навіщо ми пропагуємо зарубіжне в Україні, яке не заслуговує на увагу, що цікавого ми знаходимо в обліку та звітності США, для чого знищуємо напрацювання попередників (нехай навіть і тих, хто вивчав марксизм-ленінізм)? Наш облік був точним і об’єктивним, він відображав реалії життя, інформував працюючих про дійсний стан господарювання, слугував державі та суспільству. Тих, хто фальсифікував звітність, притягали до адміністративної та кримінальної відповідальності. А що маємо сьогодні? Той же безлад що і в США. Переносимо все що є гірше у свою державу. Навіщо?

“Непрофесійне управління головними розпорядниками бюджетними коштами, – пише В. Симоненко, – відчутно погіршує платіжну дисципліну. За станом на 1 жовтня кредиторська заборгованість бюджетних установ становила 5,5 мільярда гривень і зростає з початку року більш ніж на 1 мільярд гривень, або на 32 %. При цьому заборгованість загального фонду збільшилася в 1,2 рази, досягнувши 3,2 мільярда гривень. Дебіторська заборгованість, незважаючи на її скорочення, з початку року становила 7,5 мільярда гривень і перевищила кредиторську в 1,4 рази” [24, с. 9].

Хіба таке могло бути раніше? Головний бухгалтер персонально відповідав за ці та подібні речі.

У свій час тисячі бухгалтерів мали державні нагороди. В журналі “Бухгалтерський учет” була спеціальна рубрика “Люди учетной профессии”.

“Навчальні програми у вищих навчальних закладах України доопрацьовані з урахуванням нових умов господарювання, – стверджує доц. Л.Г. Ловінська. Видано

багато перекладів з іноземних мов найкращих наукових праць та підручників. Отже, створено передумови для поглиблення теоретичних досліджень і обґрунтування концептуальних засад бухгалтерського обліку в Україні” (підкреслено – Ф.Б.) [11, с. 34].

Які передумови, хто їх створив? Де теперішній науковець може взяти фактичний матеріал для дослідження, хто його допустить на підприємство? Про які переклади іноземних підручників автор веде мову? Перекладіть, будь ласка, українською мовою декілька американських бухгалтерських журналів і відчуєте смак справжнього капіталістичного обліку та аудиту. Що стосується навчальних програм, то з нашого фінансового обліку 1 та 2 сміються навіть африканці та їх кури, що хворіють на пташиний грип.

“Ми повинні спеціально відзначити, – пишуть Я.В. Соколов та Т.О. Терентьєва, – що корисність інформації тільки підкреслює її значущість, оскільки робить нахил на досягнення мети, а не на філософські аспекти обліку. Інформація може бути явно недостовірною і може бути складена несумлінно, але вона може бути корисною і значущою, а це найголовніше” (підкреслено – Ф. Б.) [25, с. 56].

Автор дуже поважає цих науковців, але не може погодитись з їх думкою. Вона є хибною і запозичена в іноземців без глибокого наукового аналізу, а тому веде до повного знищення фундаменту обліку – точності та достовірності. Облік і звітність в усіх аспектах повинні бути достовірними і слугувати суспільству та державі. Але є і інші думки. *“Можна поздоровити наших учених, – пише проф. М.С. Пушкар, – що є достойними представниками соціалістичних ідей, яким уже виповнилося 75 років! Нехай і надалі повторяють чужі думки сталінського періоду, якщо своїх немає!”* [18, с. 67].

Багато наших науковців мають свою думку. Культура народу починається з поваги до своїх національних надбань, до мови своєї нації, її традицій, з осягнення історичного досвіду і правильних висновків з нього. Тому

красиві слова до бухгалтерів та науковців на кшталт “ми повинні йти в Європу, дати собі звіт, чи готові покласти на вівтар країни своєї знання”, не позбавлені театральності. Одна облікова проблема породжує низку інших, бо “закритий”, “приблизний” облік – це бідність (українські психологи ввели в обіг навіть таке поняття, як “спадкова бідність”). І кидати тінь на всіх науковців-бухгалтерів (навіть, коли їм і виповнилось 75 років!) несправедливо. Слід мати на увазі, що часто вони пропонують свої послуги, але до них в столиці не прислуховуються. Автор цих рядків не раз запитував: для чого наші фахівці виїздили за кордон, що вони там бачили, вивчали, де їх звіти, навіщо впроваджують вище наведене, американське? Можливо було б краще удосконалити наше, національне?

Не від реформування втомилися бухгалтери і науковці, – як влучно сказав один мій колега, – а від реформаторів, котрі їх постійно обдурюють.

“Останні декілька років – стверджує академік Ю. Пахомов, – весь науковий світ обговорює феномен економічного піднесення Азії та її перетворення в глобального економічного лідера. Я впевнений, що вже найближчим часом провідні країни Азії – Китай, Індія і Японія – стануть основним рушієм глобалізації – явища, привнесеного в світ країнами Заходу. Глобалізація набуває азіатського характеру. До подібних висновків підитовхує також недавній доклад Національної розвідувальної ради та США. Американські аналітики дійшли висновку, що транснаціональні компанії, які хочуть залишатися конкурентоспроможними на глобальному рівні, повинні зараз орієнтуватися на Азію, а не на США та інші країни Заходу. На їхню думку, до 2020 р. ЄС відстане від лідерів Азії, а США буде важко утримувати своє лідерство. Дійсно, сьогодні з впевненістю можна стверджувати – ера євроатлантичної глобалізації відходить, на її місце приходить глобалізація азіатська” (підкреслено – Ф.Б.) [16, с. 28].

А може їх просто експлуатують, маскуючи цей процес під економічним ростом? 99 %

того, що виробляється азіатами, належить західним країнам. В Азії ж як існували, так і існують по сьогодні жebraчі верстви населення (каста).

Що ж їх великий і бурний економічний ріст не дозволяє викоренити бідність уже багато років? А може це економічний ріст західних країн, а не азіатських? Чому американські аналітики не говорять про причини економічного росту азіатів? Хто конкретизує фінансові потоки – Захід чи Азія? Хто отримує прибутки від експлуатації працівників Китаю, Індії, Сінгапуру...?

Торгівельний дефіцит Заходу з Азією і далі буде збільшуватися. Адже цей суб'єктивний процес поділу світу на частини “яка експлуатує” і “яку експлуатують” чітко управляється і контролюється.

Борг США в 2 трлн. дол. азіатським країнам і боргом назвати не можна. Це те ж саме, що переказати гроші з однієї кишені в іншу. Адже сучасна капіталістична система – це сукупність першого і третього світів (тобто західних і азіатських країн).

Тож яку думку слід мати вченому, який читає, крім бухгалтерської, ще і іншу літературу? Мабуть, таки свою, а вона у нас така: **треба поважати своє національне і вивчати зарубіжне, але з обережністю застосовувати у нас усе краще. Тільки дійсно краще, що відповідає нашій культурі та менталітету.** А то можна застосувати безперспективне, короткотермінове. То що весь час шукати чуже? Можливо вже достатньо?

“Але це не все – продовжує Ю. Пахомов. Уже сьогодні лівова доля глобальних фінансів знаходиться в руках азіатів. Три чверті світових золотовалютних резервів припадає на успішні країни Азії. Зовнішній борг США складає \$2 трлн. (велика частина азіатським країнам), а торговий дефіцит на користь Китаю – близько \$1 трлн. До того ж Китай і Японія тримають 40% американських паперів, а це – ні багато не мало провідні транснаціональні компанії, що визначають сьогоднішню могутність США і Заходу в цілому” (підкреслено – Ф.Б.) [16, с. 28].

Якщо орієнтуватись тільки на США та Захід, то ми відстанемо від азіатів. А який же тоді буде у нас облік?

Спробуймо все-таки самі зрозуміти, чого хочемо досягти і чи дозволять це об'єктивні умови? А під маніловські мрії нам нічого не дадуть і не дають.

У рамках глобальної економіки посилюється співробітництво країн БРІК, куди входять Бразилія, Росія, Індія, Китай, котрі уже трансатлантичній конкуренції палиці в колеса ставлять. А нас ані з Індією нема, ні з Європою, ні з Росією... З чим і ким залишаємося ми? [28, с. 11].

“Податкове законодавство Японії також чинить значний вплив на звітну процедуру, оскільки його вимоги повинні бути дотримані, незважаючи наскільки це спотворить точну картину фінансової ситуації. Японське законодавство більше вимагає дотримання формальностей, ніж намагається виявити справжній стан справ.

Внаслідок цього японські акціонерні компанії, як правило, готують по два комплекти звітності, що, до того ж, для великих або відкритих компаній повинні бути підтверджені незалежним професійним аудитором. Деякі компанії готують також і третій перекладний комплект звітів для іноземних інвесторів. Цей звіт може не бути настільки детальним, як два попередні.

Втім, Японія не знає практики звітування перед акціонерами, що пояснюється, перш за все, структурою акціонерної власності у цій країні. Акціонерами компаній, як правило, виступають їх постачальники або ж клієнти, а тому перспектива довгострокового зростання обсягів обороту цікавить їх куди більше, ніж короткотривала максимізація прибутку. Така взаємопов'язаність японських компаній і наступна їх орієнтація на довгострокові стратегічні рішення ще більше утруднюють аналіз японської звітності” (підкреслено – Ф.Б.) [13, с. 123].

Як бачимо, у цій країні облік і звітність вирізняються від країн Європи. То що ж робити Україні? Звісно що. Вести національний облік, який відповідав би

інтересам національної держави та менталітету нашого народу.

“На японську облікову культуру вплинули три чинники:

– місцева, ще середньовічна, традиція подвійного запису;

– введення в 19 ст. пруських форматів звітності, що відображені в комерційному кодексі;

– повоєнний вплив американської системи обліку, що відображена в положенні про цінні папери та фондову біржу.

Отже, форма та зміст всієї звітності в Японії регулюються двома законодавчими актами:

– Комерційним кодексом: базується на німецькій звітній практиці і впливає на способи підготовки звітності всіма компаніями, незалежно від їх розміру. Положення визначає форми звітів і обсяги інформації, що повинна бути надіслана акціонерам. В 1963 р. взаємозв'язок акціонерної та податкової звітностей став обов'язковим.

– Положенням про цінні папери та фондову біржу: базується на американському Акті про цінні папери 1934 р. і обумовлює деталі звітування зареєстрованих на біржі акціонерних товариств. У японських компаній існує тенденція до вживання американських бухгалтерських термінів. Заявлені на біржі компанії зобов'язані замовляти незалежний аудит своєї діяльності і складають надзвичайно детальний звіт, що надалі відсилається у Міністерство Фінансів” (підкреслено – Ф.Б.) [13, с. 123].

Ми звертаємо увагу колег на необхідність покращання обліку і контролю, як можливість вирватися із зачарованого кола нерозв'язаних проблем, і одразу отримуємо “по руках” – не відповідає інтересам? Чий! А що відповідає? Убогість, нестабільність, “приблизний”, “творчий”, “екаунтинг” “аутсорсинг”? **Хоч як не крути, але нам все одно доведеться всерйоз задуматися над достовірністю та об'єктивністю обліку і контролю, над перевагами нашого власного та умовами включення цих переваг у господарську практику держави з метою захисту**

працюючих. Але як же ми пізніше будемо називати український облік, коли він буде орієнтуватись на азіатів, а теперішнім фантазерам від обліку виповниться 75! (Читай монографію проф. М.С. Пушкаря). Коли ж ми будемо мати національний облік? Чому ми так не поважаємо себе як державу? Хіба ми не здатні запропонувати своє і те, що потрібне людям, близьке та рідне, до болю знайоме нашим попередникам? Ось приклади інших країн.

Спеціалісти Міністерства фінансів республіки Білорусь прагнули не допустити корінної ломки традицій, які раніше склались в організації і веденні обліку, яка призвела б до погіршення фінансових результатів підприємств, до “вимивання” їх оборотних коштів, до руйнування системи аналітичного обліку. Саме цими причинами, з нашої точки зору, пояснюється збереження для цілей бухгалтерського обліку двох методів визначення виручки від реалізації (за відвантаженням і за оплатою); збереження порядку, який раніше діяв, списання засобів праці, які до переходу на новий План рахунків відносились до малоцінних і швидкозношуваних предметів, а потім були віднесені до матеріалів.

В цілому варто відмітити, що введення в Республіці Білорусь нового Плану рахунків, який засновувався на російському зразку, який, у свою чергу, розроблявся із врахуванням міжнародних принципів організації і ведення обліку, дозволило в значній мірі зменшити відставання в методології обліку. Разом з тим на сьогоднішній день необхідно звернути увагу на відставання в методологічному забезпеченні підходів, яке існує, які продекларовані новим Планом рахунків бухгалтерського обліку. Так, коли в Російській Федерації прийнято 20 положень з бухгалтерського обліку, то в республіці Білорусь – лише 6.

Росія сьогодні підготувала новий законопроект про бухгалтерський облік.

“В ньому, по суті справи, вперше достатньо детально відображені об'єкти бухгалтерського обліку, облікова політика економічного суб'єкта, первинні облікові документи, реєстри бухгалтерського обліку,

інвентаризація активів і зобов'язань, грошове вимірювання об'єктів бухгалтерського обліку, загальні вимоги до фінансової звітності і її склад, а також її особливості при реорганізації і ліквідації юридичної особи.

Достатньо обґрунтовано також визначені принципи регулювання бухгалтерського обліку, документи в області організації і ведення бухгалтерського обліку, органи регулювання і діяльність органів як державного, так і недержавного регулювання бухгалтерського обліку.

Не залишилися за межами проекту і питання зберігання документів бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю в економічному суб'єкті; поняття обов'язкового примірника (фінансової звітності), звітного періоду, звітної дати; обов'язки ведення бухгалтерського обліку і ряд інших питань" [21, с. 2].

Коли ми перейдемо від руйнування до синтезу, створюючи своє? Значить наші попередники були розумнішими, коли розробили національну систему обліку і застосовували її протягом 70 років, яку ми зараз ніщивно критикуємо, але ж вона відповідала тому рівню розвитку економіки, слугувала суспільству. А що ми маємо тепер? Кому слугує наш облік? Всім, крім держави і суспільства. Ось невеликий приклад.

Компанія: Winner Import Ukraine заснована 1992 року. Офіційний імпортер Ford, Volvo, Jaguar, Land Rover, Porsche в Україні. Обсяг продажу автомобілів у 2005 р. – 3479, січень-серпень 2006 р. – 4426. Кількість працівників: 110 осіб. Компанія працює над упровадженням двох нових напрямів. Перший – планується відкрити свою школу навчання автомобільному бізнесу. Зараз співпрацюють дев'ятнадцять дилерів. Наступного року додасться ще тринадцять. А через три роки, можливо, їх буде вже п'ятдесят. Все це треба пов'язати в єдину комп'ютерну мережу [20, с. 48].

Це приклад діяльності невеличкої, але рентабельної компанії. Чи задовольнить її приблизний та креативний облік при якому різні фінансові результати (залежно від бажання бухгалтера!) не будуть надаватись

110 працівникам? Чи можна в такій компанії вести закритий креативний облік? Чи повинні працівники приймати (принаймні знати – порядок!) участь у розподілі прибутку? Питання і ще раз питання. Де відповідь?

Еккаунтинг², аутсорсинг, контролінг ми впровадимо, а що про нас подумують діти. Поняття "аутсорсинг" (в перекладі з англійської мови – "використання чужих ресурсів"), що з'явилося порівняно недавно в нашому обліку, все частіше і частіше використовується в діяльності українських бізнесменів. Проте дотепер в законодавстві немає чіткого і однозначного визначення цього явища. Під аутсорсингом сьогодні розуміють залучення спеціалізованої сторонньої організації (постачальника послуг!) для виконання окремих видів робіт. Як правило, зовнішньому постачальнику послуг передаються непрофільні, допоміжні функції.

Бухгалтерське обслуговування часто доручають аудиторській фірмі, яка включена до складу холдингу. В її обов'язок входить формування облікової політики, складання бухгалтерської і податкової звітності, а також бухгалтерське, податкове і правове консультування та надання інших послуг, супутніх аудиту. Бухгалтерську звітність організації-замовника підписує керівник аудиторської фірми, що веде бухгалтерський облік, він же несе відповідальність за достовірність надання інформації.

Багато країн хоча б шукають рішення у власних інтересах. А Україна чиїх? Держава повинна розвивати ринкові механізми підтримки окремих науковців, які працюють з особливо важливими напрямками, в особливо складних або не вигідних з точки зору тривалого часу повернення інвестицій умовах, використовуючи преференції, зменшення відсоткових ставок довгострокових банківських кредитів або за допомогою інших інструментів.

² Еккаунтинг (Accounting) – це мистецтво планування, обліку (тлумачення, вимірювання і відображення на рахунках), формування і аналізу звітності про економічну активність (діяльності і розвитку) комерційної організації [д.е.н. В.В. Бурцев. Аудитор, № 9, 2006, с. 46]

Більше того, що вже там гріха таїти, часто надбання наукових колективів сановито ігноруються господарями київських кабінетів. До такої думки доходиш, коли чуєш розповіді колег про оголошення та проведення різноманітних конкурсів, форумів для участі в яких організатори вимагають спочатку надіслати вичерпні дані про суть та результати розробок, а потім ніби забувають про саму ідею конкурсу. Безцінні матеріали осідають у шухлядах організаторів. Розробки науковців “не доходять” до підприємств. Підготовка облікових працівників з метою фахової допомоги підприємствам є незадовільною. Потрібна лише добра воля людей, які мають владу, щоб усім цим багатством скористатися.

“Передусім – пропонує Є.Б. Стефанюк, – і далі вести практику проведення при Мінфіні, НДФІ та провідних вищих закладах освіти міжнародних науково-практичних конференцій, круглих столів, що дає змогу виробити єдине розуміння суті економічних категорій і закріпити їх у термінах законодавства” [26, с. 19].

Форум – це не лише можливість науковця висловити свою думку, а насамперед нагода для фахівців зустрітися, обговорити спільні проблеми обліку та контролю, ознайомитись із станом вітчизняної бухгалтерської науки (власне, з цією метою свого часу започатковувались форуми). Візьмемо для прикладу Польщу. Там щорічно проводяться зібрання завідуючих кафедрами всіх ВНЗ для обговорення нагальних потреб обліку. Проводили й ми колись Всесоюзні конференції в тому ж таки провінційному Житомирі. Але то було колись. А що тепер? Проводяться засідання круглих столів [1, с. 3]. В пресі повідомили: “У роботі круглого столу взяли участь провідні вчені й представники органів виконавчої влади”. (С. 3)** А ми про це вперше прочитали в пресі.

** А де ж Житомирська наукова школа? Чому жодного нашого фахівця не запросили? Наші пропозиції з питань, що обговорювались, оприлюднені в десятках монографій, ми маємо свою точку зору, ми готові допомагати державі навести лад в обліку і контролі. Але...

Ми щорічно проводимо в ЖДТУ міжнародні конференції з проблем обліку і контролю, але столичні корифеї “зі світовим ім’ям” не приймають у них участі, це для них низький рівень. А на свої нас не запрошують.

На зібраннях фахівців обговорюються лише проблеми реформування обліку і контролю сьогодні, але не перспективних – у всьому комплексі просторово-ринкових відносин. А якщо говорити тільки про облік, то не можна не бачити, що нас уже оминають багато країн світу, а в нових глобальних проектах з обліку і контролю ми участі не беремо (зверніться до оприлюднених матеріалів міжнародних форумів!).

І до чого це призведе? До національної облікової катастрофи або до впровадження азійської чи мусульманської моделі обліку, подобі, коли маса бідного населення – за копійки створює для США “продовольчу базу”, але в обліку підтвердження цьому немає, соціального захисту працівники не відчувають. Який облік вели в установах, про які розповідається нижче? *“Внаслідок припинення діяльності всіх конвертаційних центрів (в Донецьку – Ф.Б.), що входили до складу нелегального фінансового синдикату, було вилучено понад 100 печаток і штампів фіктивних і транзитних фірм, документи 53 підприємств, підконтрольних тінювикам, 18 комп’ютерів, на яких зберігається інформація про незаконну діяльність, та інші речові докази. Вилучено товарно-матеріальних цінностей, в тому числі готівки, на суму понад 5 мільйонів гривень, на рахунках заблоковано близько 2 мільйонів гривень” [17, с. 14].*

“За період своєї діяльності конвертатори (у Дніпропетровську – Ф.Б.) зуміли перевести в “тінь” понад 8 млн. грн. У ході огляду приміщень конвертаційного центру податківці вилучили близько 900 тис. готівкою, печатки та штампи “транзитних” підприємств, а також документацію, що свідчить про протиправну діяльність” [17, с. 14]. Чи розуміють це реформатори?

У результаті наприкінці вересня капіталізація компанії становила \$101,5 млн,

або \$0,463 за одну акцію. Однак згідно з нашою DCF-моделлю (вартість вільних грошових потоків, дисконтованих на вартість капіталу) справедлива ціна Луганськтепловозу навіть менша – \$88,5 млн, або \$0,41 за акцію. Навіть якщо враховувати потенційне зростання замовлень заводу після приватизації (мінімум 20% щороку протягом перших трьох років після купівлі), то, відповідно до нашої DCF-моделі, справедлива вартість підприємства істотно не збільшиться. Таким чином, 76% акцій, які виставляють на приватизацію, коштують \$67,625 млн – на \$9,7 млн більше від стартової ціни. Щоправда, це ціна компанії як самостійного бізнесу – стратегічний інвестор може заплатити премію за контроль (до 50%)” [14, с. 28].

Такий стан обліку і контролю таїть в собі небезпеку розвалу нашої економіки через відсутність достовірного обліку та макроекономічних показників, наслідків господарювання та об’єктивного розподілу створеного прибутку.

Чи насправді все так серйозно? І над нашим обліком вкотре нависає суворий погляд зарубіжного цензора довгим переліком у руці того, на що молитися, а що вимагати як бісівський дух. Не все настільки трагічно, переконують оптимістично настроєні реформатори. **Адже коли облік і контроль залишаться взагалі безконтрольними, то лавина всякого непотребу, низькопробних стандартів, облікової політики та креативного обліку, образливих для нормальних людей дедалі наростатиме.** Зарубіжна бухгалтерська література – прекрасна річ, але, на жаль, облік там не застрахований від зловживань та шахрайства. Тому потрібна не груба цензура, котра скаже “забороняти і не пускати”, а своєрідні фільтри для чистоти зарубіжного обліку та аудиту, який хочемо запровадити. Радше не змістовного, а формального та правового характеру.

Доки у нас не буде правдивої відповіді на питання, чому ми зайшли, якщо хочете, чому нас завели, у глухий кут в організації та веденні обліку, чому його не ведуть наші підприємства, чому у нас відсутня система

контролю – істинну, найкоротшу дорогу виходу з нього прокласти не зуміємо.

Найголовнішим у нашій діяльності є підтримка національної облікової науки, впровадження її досягнень у виробництво. Українські науковці здатні забезпечити державу та суспільство достовірним і об’єктивним обліком та звітністю, які будуть захищати суспільні інтереси. Тепер на черзі нова парадигма обліку, нові облікові розробки, яких потребує суспільство. **Не можна орієнтувати облікову науку лише на збагачення багатих, а бідних робити ще біднішими.**

Фундамент подальшого розвитку бухгалтерського обліку і контролю – це наукові ідеї. Їх слід ретельно відслідковувати, перевіряти та впроваджувати. Коли дочекаємося таких часів?

Мова йдеться про необхідність організації широких досліджень науковцями та практиками. Було б цілком логічно організувати широкомасштабні національні дослідження проблем застосування обліку і контролю як засобу збереження національного багатства країни, як інструментів об’єктивного розподілу прибутку корпорацій та соціального захисту населення.

На жаль, поки що ні Житомирська наукова бухгалтерська школа, ні будь-хто інший не змогли завершити дослідження такого рівня у галузі обліку. Це, на наш погляд, і є головна причина того, що облік та надана ним інформація не використовується так широко, як він на те заслуговує. У нас був певний досвід, значні напрацювання але ми це втратили. Молоде покоління науковців цього не знає, від них це приховується, ми тавруємо ганьбою наших попередників. Де гарантії того, що теперішні ринкові науковці не поступлять таким же чином з нами? Техніка ведення обліку змінилась. Діти добре знають комп’ютер, а бухгалтери – комп’ютерні програми. А що ж насправді змінилось в обліку?

“Євразійство”, “неоевразійство”, “справжній європейський вибір”, “євро шлях”, навіть США – нісенітниця все це. З часів появи обліку світ завжди розвивався і продовжує розвиватися під диктатом своїх

економічних інтересів і його реальних можливостей. Все інше — спроба підвести під цей інтерес певну моральну базу — в тих випадках, коли цей інтерес, поточні пристрасті підминають мораль. А підминають її завжди і скрізь. Бухгалтерський інтерес не знає ні Сходу, ні Заходу, ні США він завжди прагне туди, де розраховує на винагороду своїх устремлінь. Чим більша винагорода, тим наполегливіше устремління.

Звичайно, потрібне також подальше удосконалення всіх складових обліку. На наш погляд, на порядку денному стоїть подальше удосконалення системи обліку і контролю, що дасть змогу здійснювати не тільки відомих три задачі обліку, а й задовольняти інтереси держави та працівників. Це зробить облік і контроль ще ціннішими. Згадаймо: лише 500 років тому нині звична для нас система обліку була екзотичним і дорогим методом, а сьогодні вона — буденність. Дуже сподіваємось, що й сьогодні ми успішно пройдемо шлях відновлення обліку для потреб держави та суспільства.

На такому тлі намагаємося довести абсурд. Що чуємо від реформаторів? Мовляв, чим гірший стан справ в обліку, тим краще працює економіка, тим кращі економічні показники.

Можливо реформатори обліку знали ці поради і використали їх?

“По-друге, — пише Ловінська Л.Г., — коло наукових працівників, що мали досвід обліку в умовах ринкової економіки, вивчали його на практиці, було дуже вузьким і обчислювалося одиницями. Навіть більше: за часів Радянського Союзу вивченню зарубіжного досвіду бухгалтерського обліку було присвячено лише кілька наукових праць. Отже, об’єктивно провести ґрунтовні дослідження при підготовці реформи бухгалтерського обліку було надзвичайно складно” [11, с. 34].

Висновки та перспективи подальших досліджень. Сьогодні наша країна ще зберігає свої позиції в науковій сфері обліку. Ми маємо близько 40 працюючих науковців-бухгалтерів, докторів наук. Це серйозна опора та база для створення справжньої національної системи обліку,

здатної вирішувати досить широке коло обліково-економічних проблем. Чому б столичним чиновникам не скористатись цим багатством? Чому ми сподіваємось, що нам дадуть все готове із закордону? А чи потрібне воно нам? Хіба ми такі нікчемні?

Що можна протиставити ганебним фактам скоєння посадових злочинів — фальсифікації звітності, загальновідомо: щорічну атестацію головних бухгалтерів, ротацію кадрів Мінфіну, гласність у роботі ревізійних служб, аналіз і оприлюднення аудиторських висновків, взаємодію з громадськістю щодо виявлення негативних проявів у бухгалтерському середовищі, зустрічі з працюючими, дієвість телефонів довіри, попередження корупційних або інших негативних вчинків з боку обліково-фінансових працівників.

Список використаної літератури:

1. Адаптація міжнародної термінології до потреб бухгалтерського обліку та фінансового контролю // Фінанси України. — 2006. — № 8. — С. 3.
2. Бондар М. За позику віддяка // Контракти. — 04.12.2006. — № 49 (760). — С. 14-16.
3. Вели Глен А., Шорт Даніель Г. Основи фінансового обліку / Пер. з англ. О. Мінін, О. Ткач. — Основи, 1999. — 943 с.
4. Від корупції страждає бюджет // Урядовий кур’єр. — 25 листопада 2006 р. — № 223. — С. 5.
5. Гетьман В.Г. Оценка применения МСФО зарубежными пользователями и Российскими специалистами // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. — № 12. — 2006. — С. 2-5.
6. Дамодаран А. Инвестиционная оценка: Инструменты и методы оценки любых активов; Пер. с англ. — 2-е изд., исправл. — М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. — 1341 с.
7. Дипиаса С. (младший), Экклз Р. Будущее корпоративной отчетности. Как вернуть доверие общества. — М.: Альпина Паблишер, 2003. — 212 с.
8. Корсак К. Идея “Ринку” як спосіб відтворення ідеології гангстерів // Науковий світ. — 2007. — № 2. — С. 5-7.

9. *Кульчинський Р.* Туркменський гамбіт // *Контракти.* – 2006 – №31. – С. 8-12.
10. *Ларіонов П.* Що шукає і знаходить іноземний інвестор в Україні? // *Урядовий кур'єр.* – 2006. – № 209. – С. 10.
11. *Ловінська Л.Г.* Уніфікація термінології бухгалтерського обліку – передумова створення національної системи бухгалтерського обліку в Україні // *Фінанси України.* – 2006. – № 8. – С. 33-40.
12. *Лозинский А.И.* Курс теории балансового учета. В связи с примышленным, сельскохозяйственным и торговым учетом. – М.: В/О “Союзоргучет” Редакционно-Издательское управление, 1938. – 584 с.
13. *МакКензі, Венді* Посібник Financial Times з аналізу використання фінансової звітності: Пер. з англ. – К.: Всеуито; Наукова думка, 2003. – 283 с.
14. *Некраса О.* Луганськтепловоз переоцінено // *Контракти.* – 2006. – № 40 (751). – С. 28.
15. Обличчя дебіторів. Топ-20 // *Контракти.* – 04.12.2006. – № 49 (760). – С. 18
16. *Пахомов Ю.* Возможно, весь мир уже через 25-30 лет будет жить по законам Азии // *Бизнес.* – 2006. – № 42. – С. 28-32
17. Прес-служба ДПА. Криві цвяхи молотком виправляють // *Урядовий кур'єр.* – 2006. – №191. – С. 14.
18. *Пушкарь М.С.* Креативний облік (створення інформації для менеджерів): Монографія. – Тернопіль, Карт-Бланш, 2006. – 334 с.
19. *Распонова И.* Металургія фінансів // *Контракти.* – 04.12.2006. – № 49 (760). – С. 28-30.
20. *Резніченко Н., Кульпінов В.* Простота врятує світ.// *Контракти.* – 2006. – № 41(752). – С. 48-52.
21. Резолюция шестого всероссийского собрания бухгалтеров и аудиторов (23 ноября 2006 г., Государственный Кремлевский дворец) / *Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии.* – 2007. – №1 (97). – С. 2.
22. *Сенченко М.* Інформаційна війна: методи впливу інформаційної зброї // *Вісник книжкової палати.* – 2006. – №11. – С. 6.
23. *Сенченко М.* Преэмптивна війна // *Вісник книжкової палати.* – 2006. – № 9. – С. 43-46.
24. *Симоненко В.* Фінансовий контроль – важіль державотворення. // *Урядовий кур'єр.* – № 229. – 5 грудня 2006. – С. 9.
25. *Соколов Я.В., Тереньтьева Т.О.* Профессиональное суждение бухгалтера: итоги минувшего века. – *Бухгалтерский учет.* – 2001. – № 12. – С. 53-57.
26. *Стефанюк І.Б.* Застосування термінології стандартів аудиту INTOSAI у вітчизняній системі державного фінансового контролю // *Фінанси України.* – 2006. – № 8. – С. 16-19.
27. *Хоуп, Джереми.* Финансовый директор новой эпохи. Как финансовый директор может изменить свою роль и обеспечить успех компании на рынке. – М.: Вершина, 2007. – 304 с.
28. *Черевань В.* Розплата за ринкове невігластво.// *Голос України.* – 2007. – № 39. – С. 11.
29. 6:1 не на користь Мінфіну // *Бухгалтерія.* – 12 лютого 2007. – № 7(734). – С. 9-13.
30. *Upton D., Wayne S.* April «Financial Accounting Series, Special Report: Business and Financial Reporting, Challenges from new economy». FASB, с. 156.

БУТИНЕЦЬ Франц Францович – доктор економічних наук, професор, Заслужений діяч науки і техніки України, Заслужений професор Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:
– проблеми бухгалтерського обліку та контролю