

Yuliya Shenderivska¹

“Institute of Agrarian Economics” National Scientific Centre, Kyiv, Ukraine

Transformation of Accountant Functions under Global Challenges

Abstract. *The accountant's timely response to challenges is not only a guarantee of the survival and development of the profession itself but also a matter of the effective functioning of the economic system as a whole. Today, the methodical patterns of the accountant's daily work are changing, responding to the social, informational, and digital transformations of the economic environment caused by global challenges and the introduction of innovative technologies. In this case the accountant's functions can also transform and change. The article aims to determine the actual functions of the accountant and establish the essence of the influence of global challenges on them. Based on the analysis of approaches to the interpretation of accounting functions by Ukrainian and foreign scientists, a connection between accounting functions and the functions of an accountant was established. It was found that the accountant's role in the enterprise management system is represented by six functions: organization, communication, accounting, control, analytics, forecasting and planning. The accountant's functions do not exist separately but are in close interaction with each other and are divided into levels: Level 0 – system-forming functions; Level 1 – basic functions; Level 2 – management functions. It was found that accounting functions are affected by four groups of global challenges (technological, economic, political, and social). The consequences of such influence are as follows: an increase in the specific weight and value of professional judgment due to the automation of standard processes; the need to implement a more flexible and individualized work organization; the need to find competitive advantages in the global market; expanding the radius and increasing the speed of communication; increasing relevance of cooperation and communication within the professional social movement; separation of software control; expanding the number of factors to be considered; stimulation of increased planning flexibility; the need to work with non-financial indicators; the need to be able to react to unforeseen circumstances quickly.*

Keywords: *accounting, accounting profession, accountant functions, global challenges, hierarchy of accounting functions.*

Suggested Citation

Shenderivska, Yu. (2022). Transformation of Accountant Functions under Global Challenges. *Oblik i finansi*, 4(98), 23-31. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2022-4\(98\)-23-31](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2022-4(98)-23-31)

Юлія Шендерівська

Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», м. Київ, Україна

Трансформація функцій бухгалтера під впливом глобальних викликів

Анотація. *Свочасне реагування бухгалтера на виклики – це не лише запорука виживання і розвитку самої професії, а й питання ефективного функціонування економічної системи в цілому. Сьогодні, методичні шаблони повсякденної праці бухгалтера зазнають змін, реагуючи на соціальні, інформаційно-цифрові трансформації економічного середовища, зумовлені глобальними викликами та впровадженням інноваційних технологій, що не може не відобразитися на функціях бухгалтера. Метою статті є визначення актуальних функцій бухгалтера і встановлення сутності впливу світових процесів на них. На основі аналізу підходів до трактування функцій бухгалтерського обліку українськими та іноземними вченими встановлено зв'язок між функціями обліку і функціями бухгалтера. З'ясовано, що роль бухгалтера в системі управління підприємством представлена шістьма функціями: організаційна, комунікативна, облікова, контрольна, аналітична, прогнозно-планова. Функції бухгалтера не існують окремо одна від одної, а перебувають між собою в тісній взаємодії і поділяються на три рівні: 0 рівень – системо-утворюючі функції; 1 рівень – базова функція; 2 рівень – управлінські функції. Виявлено, що на бухгалтерські функції впливає чотири групи глобальних викликів (технологічні, економічні, політичні, соціальні). Наслідками такого впливу є: зростання питомої ваги і цінності професійного судження за рахунок автоматизації стандартних процесів; необхідність здійснювати більш гнучку та індивідуалізовану організацію праці; потреба в пошуку конкурентних переваг на глобальному*

¹ Yuliya Shenderivska, “Institute of Agrarian Economics” National Scientific Centre, Kyiv, Ukraine.

ORCID 0000-0002-5660-2997

E-mail: yuliia.shenderivska@gmail.com (Corresponding author)

ринку; розширення радіусу і підвищення швидкості комунікації; зростання актуальності кооперації і комунікації в рамках професійного громадського руху; виокремлення контролю програмного забезпечення; розширення кількості факторів, що слід враховувати; стимулювання підвищення гнучкості планування; потреба в роботі з нефінансовими показниками; необхідність вміння швидко реагувати на непередбачувані обставини.

Ключові слова: бухгалтер, бухгалтерська професія, функції бухгалтера, глобальні виклики, ієрархія функцій.

Постановка проблеми. Бухгалтерська професія, будучи частиною загальної соціально-економічної системи, не може уникнути впливу глобальних тенденцій, залишитись без змін і продовжити функціонувати як раніше. Єдиний вибір, який можна і варто зробити, це вибір реакції: заперечувати, закритись і деградувати або бути відкритим, перетворювати загрозу на користь та еволюціонувати. Відповідно, наразі нагальним завданням є визначення актуальних функцій бухгалтера і встановлення сутності впливу світових процесів на них.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. «Функції – це форма прояву сутності, зовнішнє проявлення певних властивостей, діяльність, відображення. І, нарешті, – це роль, виконувана певним об'єктом, процесом в системі відносин» [5, с. 41]. Це визначення терміну «функція», запропоноване професором Г.Г. Кірейцевим, будемо розглядати як основоположне, шукаючи відповідь на

питання: яку роль виконує бухгалтер та в чому проявляється його сутність? Варто одразу зазначити, що функції бухгалтера можуть бути визначені відносно системи управління підприємством, суспільства, держави, банків та інших суб'єктів. В нашому дослідженні будемо розглядати контекст системи управління підприємством.

Про функції бухгалтера як у вітчизняній, так і в зарубіжній науковій літературі згадок досить мало. Переважно дискусії ведуться навколо функцій бухгалтерського обліку, тому доречно почати дослідження з огляду останніх.

В українській науковій спільноті найбільш усталеними функціями бухгалтерського обліку вважають інформаційну, контрольну, оціночну та аналітичну (табл. 1). Так, З.В. Гуцайлюк обґрунтовує доцільність інформаційної, контрольної, оціночної функцій [3]. М.С. Пушкар називає інформаційну, контрольну, аналітичну функції [9], тоді як П.Л. Сук – інформаційну, контрольну, управлінську [10].

Таблиця 1. Функції бухгалтерського обліку в дослідженнях українських вчених

Функції бухгалтерського обліку	Гуцайлюк З. В. [3]	Пушкар С. М. [9]	Сук П. Л. [10]	Кірейцев Г. Г. [5, с. 41]	Малюга Н. М. [6, с. 32-33]	Хаустова С. Б., Ждан В. І. [4, с. 22]
інформаційна	+	+	+	+	+	+
контрольна	+	+	+	+	+	+
оціночна	+					+
аналітична		+			+	+
управлінська			+			+
науково-пізнавальна				+		
регулююча				+	+	
мотиваційна				+	+	
правового захисту				+		+
прогностична				+	+	
соціальна					+	
слідоутворююча						+
зворотнього зв'язку						+

Джерело: розроблено автором на основі [4-6, 9, 10].

Професор Г.Г. Кірейцев поділяє функції бухгалтерського обліку на внутрішні та зовнішні [5, с. 41]. Внутрішні, на думку вченого, є технічним, але важливим елементом професійної діяльності бухгалтера і полягають у виконанні робочих прийомів. Зовнішні функції пов'язані з об'єктами обліку через механізм управління. До них входять:

науково-пізнавальна, контрольна, інформаційна, мотиваційна, регулююча, правового захисту суб'єктів господарювання, прогностична функції.

Н.М. Малюга поділяє функції на два рівні: 1) класичні (інформаційна, контрольна, аналітична); 2) регулююча, правового захисту, мотивуюча, прогностична, соціальна [6, с. 32-33]. С.Б. Хаустова і

Accounting

В.І. Ждан виявили вісім функцій обліку: інформаційна, контрольна, оціночна, аналітична, управлінська, захисна, слідоутворююча, зворотного зв'язку [4, с. 22].

Ф.Ф. Бугинець не називає перелік функцій, однак наводить спеціалізації бухгалтерської професії, які характеризують роль фахівця: бухгалтер-друкарка, бухгалтер-адміністратор, бухгалтер-юрист, бухгалтер-програміст, методолог, обліковий аналітик [4, с. 432].

Серед зарубіжних колег найбільш поширеними є такі функції бухгалтерського обліку: реєстрація

господарських операцій, інформування, допомога у прийнятті бізнес-рішень, контроль, дотримання вимог законодавства, захист активів (табл. 2). Менше уваги приділяється функціям ідентифікації операцій, вимірювання, класифікації операцій, встановлення відповідальності, оцінки ефективності, прогнозування, підведення підсумків, аналізу і інтерпретації даних. Названі функції більше нагадують перелік завдань ніж набір функцій.

Таблиця 2. Функції бухгалтерського обліку в закордонних дослідженнях

Функції бухгалтерського обліку	Вчені	Марлі С., Педрсен Й. [14]	Раєсекаран В., Далігта Р. [16]	Моргана П. [15]	Софат Р., Гіро П. [17]	Ванерджі В. К. [13]
вимірювання, ідентифікація операцій				+		+
реєстрація господарських операцій			+		+	+
класифікація господарських операцій					+	+
інформування	+	+			+	+
допомога у прийнятті бізнес-рішень	+	+		+		
встановлення відповідальності	+	+				
контроль	+	+		+		
дотримання вимог законодавства			+	+	+	+
захист активів			+		+	+
оцінка ефективності			+	+		
прогнозування			+	+		
підбиття підсумків (звітність)					+	+
аналіз та інтерпретація даних					+	+

Джерело: розроблено автором на основі [13-17].

Функції бухгалтера в рамках свого дисертаційного дослідження вивчала Л.В. Чижевська. У зв'язку з розширенням ролі бухгалтера в суспільстві вчена пропонує класифікувати функції бухгалтера за двома ознаками: 1) за значенням в економіці: макроекономічна, мікроекономічна; 2) за значенням в системі управління підприємством: організаційна, виконавча, управлінська, стратегічна, соціальна [11, с. 12]. Дослідниця вважає, що такий підхід до визначення функцій забезпечить функціонування цілісної системи управління.

Однак, методичні шаблони повсякденної праці бухгалтера зазнають змін, реагуючи на соціальні, інформаційно-цифрові трансформації економічного середовища, зумовлені глобальними викликами та впровадженням інноваційних технологій, що на нашу думку, не може не відобразитися на функціях бухгалтера.

Метою статті є визначення актуальних функцій бухгалтера і встановлення сутності впливу світових процесів на них.

Виклад основного матеріалу. Яким же є зв'язок функцій бухгалтерського обліку і функцій бухгалтера? Г.Г. Кірейцев наполягає на тому, що

бухгалтер є суб'єктом облікової діяльності, центральною фігурою, що реалізує функції обліку [5, с. 45]. Але чи дійсно між ними прямий зв'язок? Адже бухгалтерський облік спрямований лише на користувачів інформації, в той час як бухгалтер має два вектори прикладення зусиль: 1) задоволення запитів користувачів облікової інформації; 2) забезпечення функціонування системи бухгалтерського обліку. Також С.Ф. Голова вважає, що ототожнення функцій обліку і функцій бухгалтера призвели до дискусій щодо змісту управлінського обліку [2, с. 22-23]. Дослідник стверджує, що здійснення бухгалтером аналізу і прогнозування означає не розширення функцій управлінського обліку, а залучення бухгалтера до команди менеджерів. Тому доцільно припустити, що між функціями бухгалтера і функціями бухгалтерського обліку можна поставити знак «дорівнює-більше». Тобто бухгалтер охоплює всі функції бухгалтерського обліку, але разом з тим реалізує додаткові функції.

В ході дослідження було виявлено чотири групи глобальних викликів, які стоять перед бухгалтерською професією:

1. Технологічні: стрімкий розвиток інновацій.

2. Економічні: глобалізація економіки, боротьба з шахрайством шляхом посилення регулювання бухгалтерського обліку та зміни правил розкриття інформації, посилення протекціонізму, зміна пріоритетності капіталів (людський змістив грошовий).

3. Політичні: зростання невизначеності під впливом глобальних явищ (пандемія, війна тощо), регіоналізація, політика сталого розвитку.

4. Соціальні: перерозподіл зайнятості в світі (переважно із Заходу на Схід), старіння населення, зміна поведінкових аспектів суспільства.

У зв'язку з цим, далі мова йтиме про актуальні функції бухгалтера і вплив глобальних процесів на них.

Реєстрація господарських операцій, ведення облікових реєстрів, складання звітності належать до облікової функції бухгалтера. З одного боку, така назва є своєрідною тавтологією, але з іншого боку, цей термін дає змогу проілюструвати, що сучасний бухгалтер і бухгалтер близького майбутнього – це значно більше ніж обліковець. Облікова функція – це незмінне ядро професії, з якого все почалось близько 6 тис. років тому, але за цей час бухгалтерська діяльність еволюціонувала у суттєво ширший комплекс заходів, який описується в цій статті.

Облікова функція найбільш чутлива до технологічного виклику і значною мірою підлягає автоматизації, оскільки містить у собі багато стандартних, повторюваних дій. Однак, навіть в рамках облікової функції виконувати операції слід розділити на дві групи: типові і нетипові. Типові операції чітко регламентовані зовнішніми і внутрішніми¹ нормативними документами, систематично повторюються в діяльності підприємства і можуть бути внесені в алгоритм бухгалтерського програмного забезпечення (наприклад, нарахування заробітної плати, формування оборотно-сальдової відомості). Такі операції можуть виконуватись автоматично, без участі бухгалтера. Під нетиповими операціями слід розуміти процеси, непритаманні звичайній господарській діяльності підприємства та/або не регламентовані чітко зовнішніми і внутрішніми нормативними документами. Норми закону нерідко є неоднозначними, мають кілька трактувань і викликають: дискусії у професійній спільноті; аналітичні публікації консалтингових агенцій; роз'яснення державних органів. Тому такі операції потребують професійного судження бухгалтера і мають вирішуватись окремо, з його участю. Крім того може виникнути проблема ідентифікації деяких типових операцій програмою і це також потребуватиме залучення бухгалтера в обліковий процес.

¹ Під зовнішніми нормативними документами маються на увазі українське і міжнародне законодавство. Під внутрішніми – локальні положення, що діють всередині підприємства (наприклад, облікова політика, колективний договір, положення про оплату праці тощо).

Отже, найбільший вплив на облікову функцію має технологічний виклик. Наслідки цього впливу можна охарактеризувати як суттєве зниження залучення фахівця до процесу реалізації такої функції, що дозволяє скоротити чисельність працівників бухгалтерської служби або вивільнити потенціал для вирішення більш креативних і складних завдань. Разом з тим, групи економічних і політичних викликів унеможливають реалізацію облікової функції без орієнтації бухгалтера у швидкозмінному середовищі функціонування підприємства та готовності негайно дотримуватись нових правил у обліковій практиці.

Ще однією з «прафункцій» бухгалтерської професії є контрольна функція. Зараз вона полягає у контролі:

- руху активів, капіталу і зобов'язань;
- дотримання вимог внутрішніх і зовнішніх нормативних документів;
- дотримання договорів;
- виконання планів і кошторисів.

В майбутньому прогнозується більш глибока автоматизація облікових процесів і збільшення кількості змін в економічній та політичній площинах. Разом ці два фактори створюють значно більше параметрів програмного забезпечення, які будуть змінюватися. Тому набуває більшої ваги і має бути виділено окремо завдання бухгалтера контролювати відповідність налаштувань програми до законодавчого поля, в якому функціонує підприємство. Це, в свою чергу, вимагає від бухгалтера або володіння програмою на рівні «Адміністратор», що передбачає здатність вносити зміни до програми самостійно, або тісну комунікацію з розробниками програмного продукту.

Нова технологія блокчейн здатна усунути проблему фальсифікації даних. Однак, залишається проблема первинної ідентифікації факту господарського життя і його правильного відображення в обліку. Застосування штучного інтелекту в бухгалтерській діяльності дозволить зменшити кількість помилок та обробляти великі масиви даних і таким чином здійснювати контроль повністю, а не вибірково.

Отже, під впливом суми технологічних, економічних та політичних факторів в рамках контрольної функції бухгалтера виокремлюється завдання контролю налаштувань програмного забезпечення. Застосування інновацій дозволяє зняти суттєву частину навантаження з бухгалтера, підвищити достовірність облікових даних, пришвидшити процес контролю і збільшити його ефективність.

Аналітична функція є важливою складовою бухгалтерської діяльності, адже інформація збирається не заради самого накопичення – кінцевою метою є забезпечення користувачів даними для прийняття рішень. І з'єднуючою ланкою в цьому процесі є аналіз. Аналітична функція реалізується шляхом обробки даних і подальшого встановлення причинно-наслідкових зв'язків для виявлення

способів оптимізації ресурсів та шляхів економічного зростання.

У зв'язку з глобалізаційними процесами кожен окремий суб'єкт господарювання все сильніше включається в світовий простір і, відповідно, посилюється його залежність від останнього. Зараз світ переживає суттєву економічну та політичну нестабільність, в якій підприємство, працюючи навіть виключно на внутрішньому ринку, не може уникнути

глобального впливу. Щоб попередити негативні наслідки для суб'єкта господарювання і швидко реагувати на виклики, бухгалтерський аналіз має розділитись на два вектори (рис. 1):

1) внутрішній – аналіз даних бухгалтерського обліку і самої системи бухгалтерського обліку;

2) зовнішній – аналіз глобального соціально-економічного середовища, в якому функціонує підприємство.

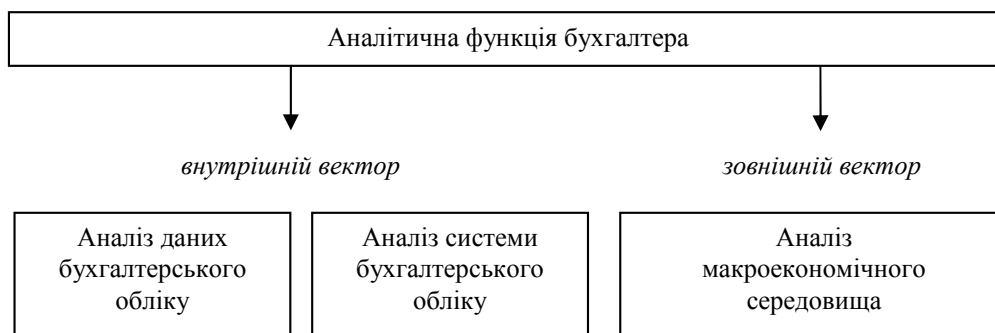


Рис. 1. Аналітична функція бухгалтера

Джерело: розроблено автором.

Застосування інноваційних технологій дає можливість швидко обробляти великі масиви даних. Це зменшує кількість помилок, поглиблює результати аналізу і підвищує якість інформаційного забезпечення управлінських рішень. Разом з тим, вільна і креативна інтерпретація аналітичної інформації – це здібність, яка на даний момент недоступна програмам та властива лише людині. Тобто процеси, що входять до складу аналітичної функції можна розділити на дві категорії:

1) технічні – значною мірою підлягають автоматизації;

2) ті, які потребують професійного судження бухгалтера.

Ефективне і своєчасне прийняття управлінських рішень потребує не лише ретроспективних даних і загальнодоступної інформації у вигляді фінансової звітності. Відтак логічним продовженням аналітичної функції є прогнозно-планова. Вона полягає у створенні прогнозних моделей для різних варіантів управлінських рішень і подальшому складанні бюджетів та кошторисів для їх реалізації.

Поглиблення глобальних процесів, політика протекціонізму, регіоналізація в поєднанні з посиленням невизначеності в бізнес-середовищі змушує бухгалтера враховувати більшу кількість факторів, в тому числі глобальних, здійснювати гнучке планування і бути готовим швидко реагувати на непередбачувані обставини. Політика сталого розвитку спонукає фахівців з бухгалтерського обліку працювати з нефінансовими показниками, які складно оцінити. Разом з тим, саме завдяки складності інтерпретації даних та прогнозування цінності цієї функції зростає і вона перетворюється на одну з найзатребуваніших бухгалтерських послуг на ринку.

Серед усіх функцій бухгалтера варто окремо виділити організаційну. Вона напряму не задовольняє потреби менеджменту, однак, є передумовою для реалізації всіх інших функцій та являє собою комплекс заходів спрямованих на побудову і вдосконалення внутрішньої архітектури системи обліку й контролю. До організаційних заходів відносяться:

– розробка облікової політики, внутрішніх положень;

– побудова системи управлінського обліку, створення форм внутрішньої звітності;

– затвердження правил документообігу і технології обробки інформації;

– розподіл обов'язків між працівниками бухгалтерської служби;

– встановлення системи контролю;

– підбір матеріально-технічного, програмного забезпечення.

Система бухгалтерського обліку в XXI ст. – це динамічна система, що безперервно розвивається та ускладнюється, адаптуючись під нові обставини та інформаційні запити. Відповідно, актуальність організаційної функції загострюється, адже від релевантності й ефективності організації облікового процесу напряму залежить якість і швидкість генерації бухгалтерією інформаційного продукту.

Перерозподіл зайнятості на користь країн з дешевою робочою силою підштовхує бухгалтерів до пошуку нових форм організації бухгалтерського обліку, які дозволили б виграти конкурентну боротьбу і повернути клієнтів. Тобто один вектор розвитку направлений назовні – на користувача бухгалтерських послуг. В той же час зміна поведінкових аспектів суспільства на користь особистого життя вимагає більш гнучкої та

індивідуалізованої організації праці бухгалтерів. Прискорення динаміки змін економічного і політичного ландшафту спонукає до швидкого реагування (зміни облікової політики, використання нових прийомів, розробки нових форм звітності тощо), а це, в свою чергу, вимагає безперервного підвищення кваліфікації фахівців. Це має знайти своє відображення в організації робочого процесу. Перелічені обставини визначають наявність ще одного вектора розвитку і він має бути направлений всередину – на фахівця з бухгалтерського обліку.

Отже, під впливом групи економічних, політичних, соціальних викликів організаційна функція бухгалтера актуалізується та ускладнюється. Організуючи систему бухгалтерського обліку і контролю, необхідно враховувати безперервне навчання, розглядати більше факторів і проявляти більше гнучкості та індивідуалізації. Також на часі пошук нових конкурентоспроможних форм організації.

З настанням етапу інформаційної цивілізації інформація стала основним рушієм економічного розвитку, а комунікація – одним з ключових інструментів, від яких залежить ефективність функціонування суб'єкта. Так, за одним з досліджень [12] компанії з високоефективною комунікаційною практикою мають на 19 % вищу ринкову премію, на 57 % вищу прибутковість акціонерів за 5 років і рівень залучення співробітників у 4,5 рази вищий, ніж у конкурентів. Роль фахівця з бухгалтерського обліку в цьому процесі є досить вагомою, оскільки бухгалтер перестав бути машиною, що складає звіт і

приносить його керівнику на підпис, а перетворився на важливу частину комунікативної системи підприємства.

В діючих стандартах вищої освіти за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» першого (бакалаврський) [7] і другого (магістерський) [8] рівнів закладено здатність бухгалтера здійснювати ефективну комунікацію. Так, з 19 програмних результатів другого рівня вищої освіти 8 повністю або частково побудовані на комунікації, що є визнанням її однією з невід'ємних компетенцій сучасного бухгалтера.

В науковій літературі присутнє обговорення потреби бухгалтера володіти м'якими навичками, в тому числі і навичками ефективною комунікації, однак, це не знайшло свого відображення серед функцій бухгалтера. Комунікативна функція бухгалтера має всеохоплюючий характер і полягає у взаємодії бухгалтера із внутрішніми та зовнішніми суб'єктами з метою налагодження продуктивної співпраці між учасниками економічних відносин й одержання синергетичного ефекту. Виконуючи свої посадові обов'язки на підприємстві, бухгалтер комунікує в двох напрямках: 1) внутрішній; 2) зовнішній (рис. 2). Внутрішня комунікація спрямована на досягнення порозуміння всередині підприємства і налагодження ефективного функціонування системи обліку та контролю. Мова йде про комунікацію всередині бухгалтерської служби, взаємодію бухгалтерів з працівниками інших відділів підприємства (наприклад, відділ постачання, відділ збуту, склад) та з менеджментом.

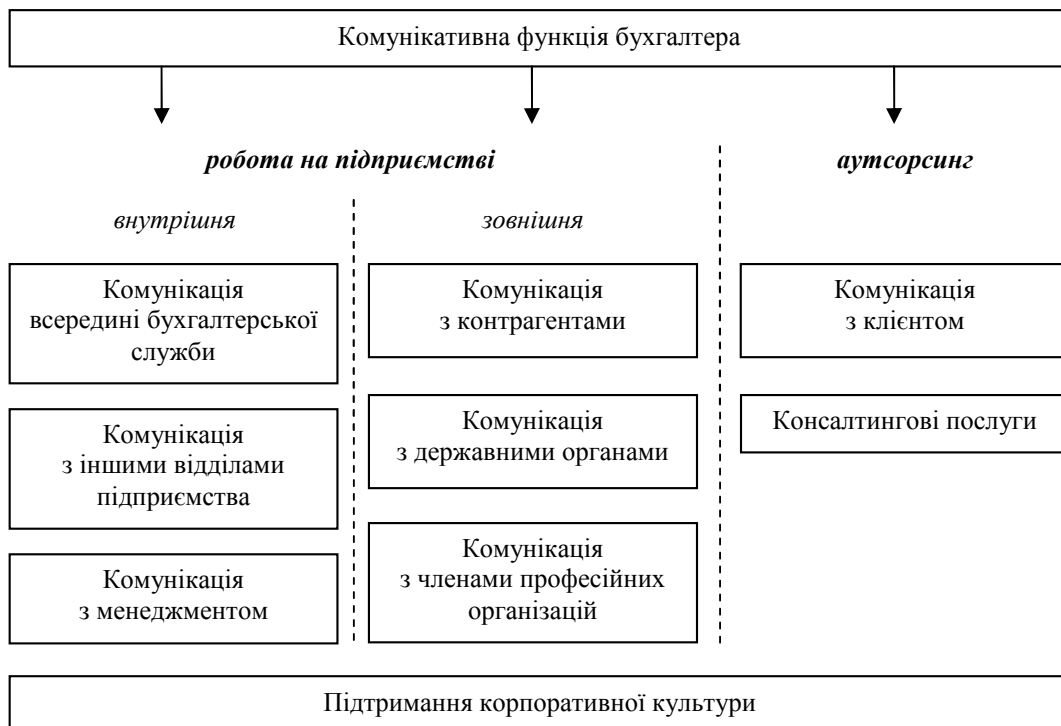


Рис. 2. Комунікативна функція бухгалтера

Джерело: розроблено автором.

Accounting

Зовнішня комунікація полягає в спілкуванні з контрагентами, представниками державних органів, розробниками програмного забезпечення, членами громадських об'єднань та ін. Так, наприклад, розблокування податкових накладних з податку на додану вартість вимагає письмових пояснень бухгалтера, від чіткості і логічності яких залежить результат справи. Враховуючи наростання загроз і невизначеностей, комунікація та кооперація в рамках професійного громадського руху має посилитись і стати ефективним інструментом подолання викликів, що постають перед бухгалтерською професією.

Оскільки зараз досить поширеним є аутсорсинг бухгалтерських послуг, то варто окремо зазначити, що комунікація сучасного бухгалтера може здійснюватися також в напрямку досягнення домовленостей з клієнтом (щодо предмету і умов співпраці, отримання необхідної для роботи інформації тощо) та надання консалтингових послуг.

В останні десятиліття актуальності набуло питання корпоративної культури підприємства. Встановлено її вплив на продуктивність праці і успішність функціонування бізнесу. Відповідно, до

комунікативної функції бухгалтера також належить підтримання корпоративної культури в бухгалтерській службі і підприємстві в цілому.

Глобалізаційні процеси стирають кордони і розширюють радіус взаємодії бухгалтера до міжнародного рівня. Це робить володіння іноземною мовою для бухгалтера не додатковим бонусом, а однією з базових навичок. В свою чергу застосування сучасних технологій дає змогу охоплювати суб'єктів по всьому світу і здійснювати комунікацію значно швидше. Враховуючи перехід від індустріальної цивілізації до інформаційної, в тому числі тенденцію до максимальної автоматизації процесів, комунікативна функція бухгалтера виходить на перший план і зростає в цінності як функція, яка не може бути замінена програмним забезпеченням.

Узагальнена інформація щодо актуальних функцій бухгалтера і сутності впливу глобальних викликів на них представлена на рис. 3.

Функції бухгалтера не існують окремо одна від одної, а перебувають між собою в тісній взаємодії і поділяються на 3 рівні (рис. 4).

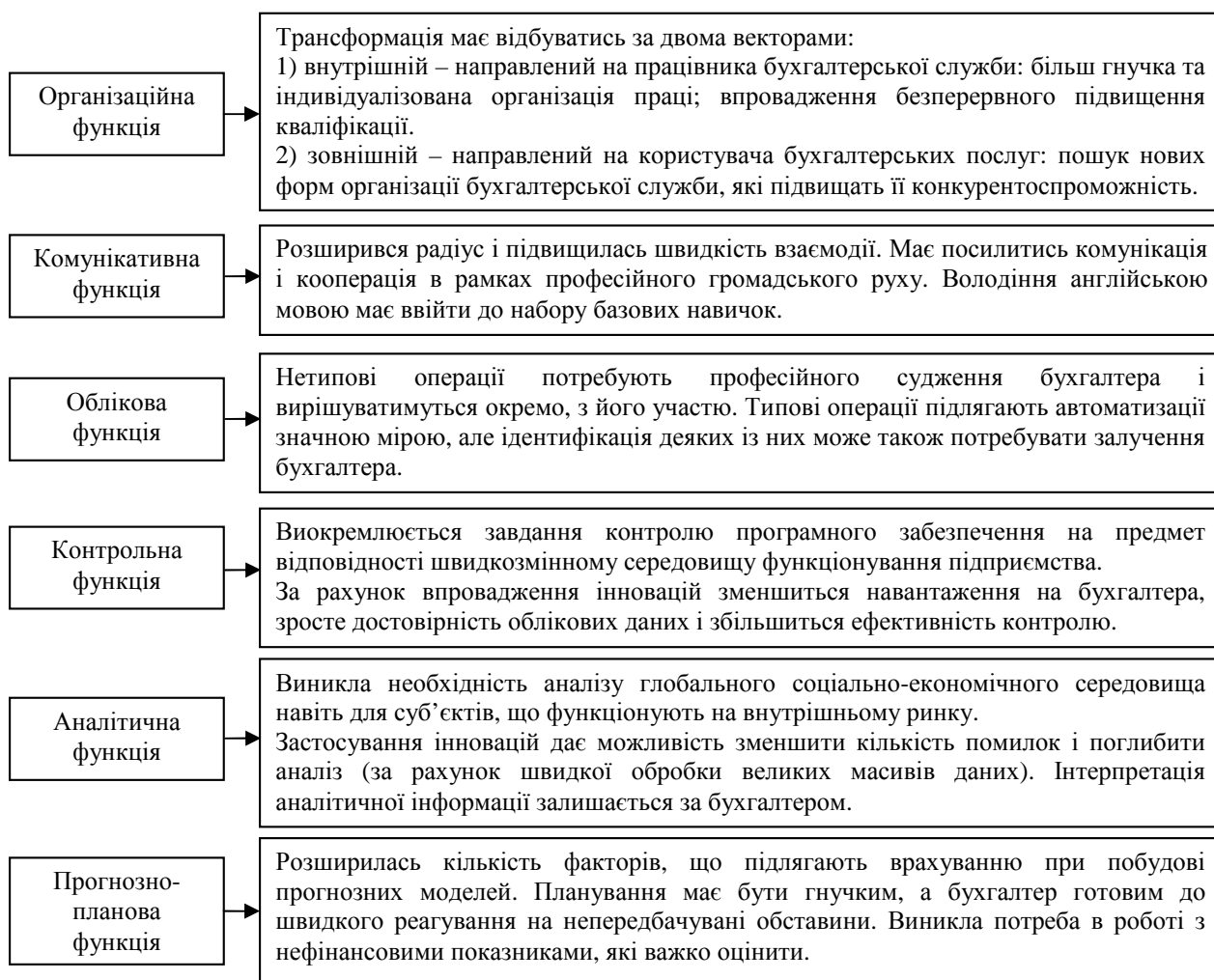


Рис. 3. Трансформація функцій бухгалтера під впливом глобальних викликів

Джерело: розроблено автором.

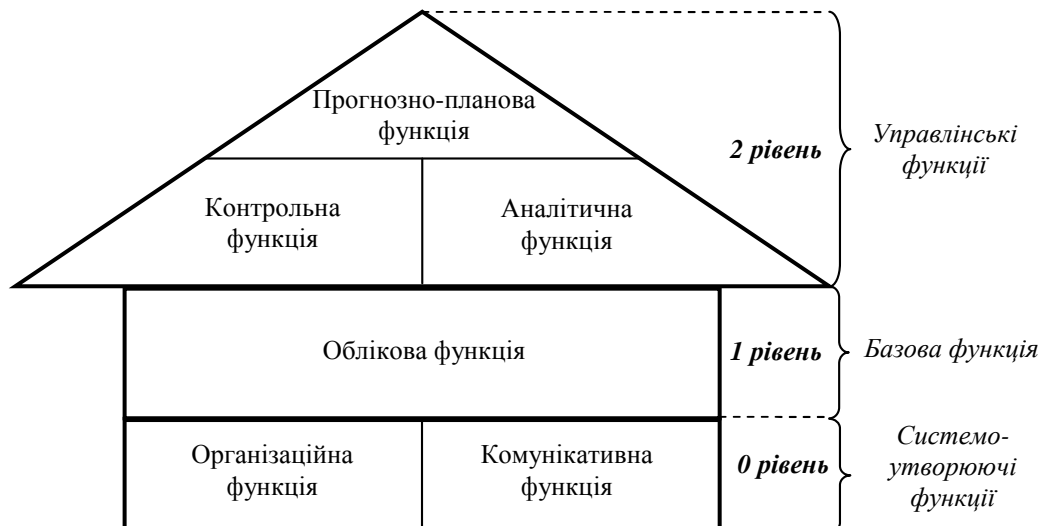


Рис. 4. Трирівнева ієрархія функцій бухгалтера

Джерело: розроблено автором.

Розглянемо їх детальніше:

Нульовий рівень. Системоутворюючі функції: організаційна, комунікативна. Ці функції не є самодостатніми – вони не можуть існувати і не мають сенсу без решти функцій. Разом з тим, вони являють собою фундамент для системи бухгалтерського обліку та контролю, без якого реалізація функцій першого і другого рівнів неможлива.

Перший рівень. Базова функція – облікова. Облікова функція забезпечує законодавчо обумовлений мінімум для юридичних осіб всіх організаційно-правових форм і форм власності та формує інформаційний базис для наступних функцій. Малі суб'єкти господарювання можуть зупинитись на цьому рівні і не реалізувати функції другого рівня.

Другий рівень. Управлінські функції: контрольна, аналітична, прогнозно-планова. Реалізація цих функцій означає залучення бухгалтера до системи управління.

Висновки. В ході дослідження виявлено, що роль сучасного бухгалтера в системі управління підприємством реалізується через шість функцій: організаційну, комунікативну, облікову, контрольну, аналітичну, прогнозно-планову. Залежно від рівня інформаційних запитів і призначення функцій

формується взаємозв'язок між ними та вибудовується їх трирівнева ієрархія. Нульовий і перший рівні складають мінімальний набір функцій бухгалтера та є основою для другого рівня. Реалізація функцій другого рівня означає вихід бухгалтера на рівень управління і свідчить про здатність професії розвиватись та підвищувати свою значимість у функціонуванні підприємства.

Вплив глобальних тенденцій на функції бухгалтера проявляється в: зростанні питомої ваги і цінності професійного судження за рахунок автоматизації стандартних процесів; необхідності здійснювати більш гнучку та індивідуалізовану організацію праці; потребі пошуку конкурентних переваг на глобальному ринку; розширенні радіусу і підвищенні швидкості комунікації; підвищенні актуальності кооперації і комунікації в рамках професійного громадського руху; виокремленні контролю програмного забезпечення; розширенні кількості факторів, що слід враховувати; стимулюванні підвищення гнучкості планування; потребі в роботі з нефінансовими показниками; необхідності вміння швидко реагувати на непередбачувані обставини.

4 Список використаних джерел

1. Бутинець Ф. Ф. Історія бухгалтерського обліку: В 2-х частинах. Ч.І: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». 2-е вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута», 2001. 512 с.
2. Голов С. Ф. Управлінський облік: підручник. Київ: Лібра, 2003. 704 с.
3. Гуцайлюк З. В., Мачуга Р. І. Інформаційна система бухгалтерського обліку в управлінні промисловим підприємством: рівні формування та напрямки використання. *Вісник ЖДТУ*. 2010. №3. С.70-74.
4. Ждан В. І., Хаустова Є. Б., Колос І. В., Бондаренко О. С. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб. К.: Центр навчальної літератури, 2006. 384 с.
5. Кірейцев Г. Г. Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки: монографія. Житомир: ЖДТУ. 2007. 236 с.
6. Малуго Н. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні: теоретико-методологічні основи: Наукова доповідь за дисертацією на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук: спеціальність 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Житомир: ЖДТУ, 2006. 84 с.

7. Про затвердження стандарту вищої освіти за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» для першого (бакалаврського) рівня вищої освіти. Наказ Міністерства науки і освіти України від 19.11.2018 р. № 1260. URL: <http://surl.li/bewjd>
8. Про затвердження стандарту вищої освіти за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» для другого (магістерського) рівня вищої освіти. Наказ Міністерства науки і освіти України від 10.07.2019 р. № 958. URL: <http://surl.li/ahnfp>
9. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): монографія. Тернопіль: Економічна думка, 1999. 424 с.
10. Сук П. Л. Облік виробництва і реалізації продукції в сільськогосподарських підприємствах: методологія і практика: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)». Тернопіль, 2009. 45 с.
11. Чижевська Л. В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку: автореф. дис. док. екон. наук: 08.00.09. Київ. 2007. 39 с.
12. A world of difference: a new study by Watson Wyatt Worldwide. URL: <http://surl.li/eahlb>
13. Banerjee B. K. Financial Accounting: concepts, analyses, methods and uses. URL: <http://surl.li/dyuo>
14. Marley S., Pedersen J. Accounting for business: an introduction. URL: <http://surl.li/dyukx>
15. Mohana P. Fundamentals of accounting for CPT. URL: <http://surl.li/dyunm>
16. Rajasekaran V., Lalitha R. Financial accounting. URL: <http://surl.li/dyulz>
17. Sofat R., Hiro P. Basic accounting. URL: <http://surl.li/dyunx>

4 References

1. Butynets, F. F. (2001). Istorija bukhghalters'kogo obliku [History of accounting] (In 2 volumes, Vol. I). Zhytomyr: Ruta.
2. Gholov, S. F. (2003). Upravlins'kyj oblik [Managerial Accounting]. Kyiv: Libra.
3. Hutsailiuk, Z. V., Machuha, R. I. (2010). Informacijna systema bukhghalters'kogo obliku v upravlinni promyslovym pidpryemstvom: rivni formuvannja ta naprjamky vykorystannja [Accounting information system in the management of an industrial enterprise: levels of formation and directions of use]. *Visnyk ZhDTU*, 3, 70-74.
4. Zhdan, V. I., Khaustova, Je. B., Kolos, I. V., Bondarenko, O. S. (2006). Teorija bukhghalters'kogo obliku [Theory of accounting]. Kyiv: Centr navchal'noji literatury.
5. Kirejcev, Gh. Gh. (2007). Rozvytok bukhghalters'kogo obliku: teorija, profesija, mizhpredmetni зв'язky [Development of accounting: theory, profession, interdisciplinary relations]. Zhytomyr: ZhDTU.
6. Maljugha, N. M. (2006) Koncepcija rozvytku bukhghalters'kogo obliku v Ukrajinі: teoretyko-metodologichni osnovy [The concept of development of accounting in Ukraine: theoretical and methodological foundations] (Doctor dissertation). Zhytomyr: ZhDTU.
7. Ministerstvo nauky i osvity Ukrajinі. (2018). Pro zatverdzhennja standartu vyshhoji osvity za specialnistju 071 «Oblik i opodatkuvannja» dlja pershogo (bakalavrs'kogo) rivnja vyshhoji osvity [On the approval of the standard of higher education in specialty 071 «Accounting and taxation» for the first (bachelor's) level of higher education]. Retrieved from <http://surl.li/bewjd>
8. Ministerstvo nauky i osvity Ukrajinі. (2019). Pro zatverdzhennja standartu vyshhoji osvity za specialnistju 071 «Oblik i opodatkuvannja» dlja drugogo (magisters'kogo) rivnja vyshhoji osvity [On the approval of the standard of higher education in specialty 071 «Accounting and taxation» for the second (master's) level of higher education]. Retrieved from <http://surl.li/ahnfp>
9. Pushkar, M. S. (1999). Tendenciji ta zakonirnosti rozvytku bukhghalters'kogo obliku v Ukrajinі (teoretyko-metodologichni aspekty) [Trends and regularities of the development of accounting in Ukraine (theoretical and methodological aspects)]. Ternopil: Ekonomichna dumka.
10. Suk, P. L. (2009). Oblik vyrobnyctva i realizaciji produkciji v sil's'kogospodars'kykh pidpryemstvakh: metodologija i praktyka [Accounting for production and sale of products in agricultural enterprises: methodology and practice] (Dissertation abstract). Ternopil.
11. Chyzhevs'ka, L. V. (2007). Bukhghalters'kyj oblik jak profesijna dijalnistj: teorija, orghanizacija, proghnoz rozvytku [Accounting as a professional activity: theory, organization, development forecast] (Dissertation abstract). Kyiv.
12. Finney, J. (2006). A world of difference: a new study by Watson Wyatt Worldwide. *Communication World*. Retrieved from <http://surl.li/eahlb>
13. Banerjee, B. K. (2010). Financial Accounting: concepts, analyses, methods and uses. New Delhi: PHI Learning Private Limited. Retrieved from <http://surl.li/dyuo>
14. Marley, S., Pedersen, J. (1994). Accounting for business: an introduction. Retrieved from <http://surl.li/dyukx>
15. Mohana, P. (2012). Fundamentals of accounting for CPT. New Delhi: PHI Learning Private Limited. Retrieved from <http://surl.li/dyunm>
16. Rajasekaran, V., Lalitha, R. (2011). Financial accounting. Retrieved from <http://surl.li/dyulz>
17. Sofat R., Hiro P. (2016). Basic accounting. New Delhi: PHI Learning Private Limited. Retrieved from <http://surl.li/dyunx>