

УДК 657

КОНЦЕПЦІЯ РОЗВИТКУ ОБЛІКОВОЇ СИСТЕМИ НА ОСНОВІ ОБ'ЄДНУВАЛЬНОГО ПІДХОДУ

*О. Кундря-Висоцька, к. е. н., М. Ключ, аспірант
Львівський інститут банківської справи УБС НБУ (м. Київ)*

Постановка проблеми. Сьогодні визначено й доведено, що бухгалтерський облік є засобом пізнання економічної системи, ступінь розвитку якого має бути пропорційний мірі осмислення відповідних прийомів і методів. Сьогодні бухгалтерський облік як система може бути поданий, побудований і формалізований по-різному, оскільки серед учених немає загальної концепції стосовно розвитку облікової наукової думки, – яким чином це необхідно робити та на основі застосування яких підходів, а деякі дослідники навіть ставлять під сумнів питання щодо існування майбутнього у розвитку бухгалтерського обліку. Прикро і небезпечно спостерігати, як значення домінантної ролі системи бухгалтерського обліку як основного генератора інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень, прогинається виключно у практичну площину, заперечується стратегічна модель його розвитку.

Отже, в умовах зростаючого попиту на інформацію необхідні реформи в галузі обліку, що найбільшою мірою стосуються забезпечення відповідності бухгалтерського обліку новим інформаційним запитам, у зв'язку з чим зростає роль пошуку альтернативних варіантів рішень задач, які знаходяться на стику двох процесів – організації обліку і розширення меж як його об'єкта, так і використання інформаційних технологій.

У цьому контексті необхідно використовувати так званий корпоративний (об'єднавчий) підхід, суть якого полягає в тому, що знання, отримані з різних дисциплін, так чи інакше пов'язаних із бухгалтерським обліком, слугують вихідним матеріалом, який можна використати у побудові нових методологічних конструкцій обліку, що забезпечить, безумовно, бажаний синергетичний ефект у розвитку бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми інтеграції обліку відображено у фундаментальній праці видатних американських учених Ч.Т. Хорнгрена і Дж. Фостера “Бухгалтерський облік – управлінський аспект” [1, с. 312]. Зауважимо, що в іноземних підприємств відсутні планові відділи, які працюють ізольовано від бухгалтерських служб. Бухгалтерія в зарубіжному підприємстві бере на себе обов'язки планового відділу й аналітичної служби, а бухгалтери виконують планові й прогностичні функції. Тому на вітчизняних підприємствах доцільно об'єднати зусилля планової й бухгалтерської служб для досягнення важливої мети – генерування інформації, що дасть змогу приймати адекватні управлінські рішення. Крім того, на думку А.А. Пилипенка, подолання роз'єднаності обліку й інших функцій управління та невідповідності різних видів обліку один одному можливі на основі створення концепції інтегрованого обліку й впровадження інструментів контролінгу [2, с.165].

Постановка завдання. Наша мета – довести, що сьогодні створено всі необхідні передумови, які практично диктують доцільність розвитку облікової системи на основі об'єднаного підходу.

Виклад основного матеріалу. Методологічно сучасну систему бухгалтерського обліку найприйнятніше сприймати через органічне поєднання його видів: фінансовий та управлінський облік. Це питання сьогодні дискусійне як щодо правомірності розподілу, так і стосовно визначення місця кожного з видів обліку в обліковій системі.

Аналіз зазначеного питання показав, що в процесі дискусій сформувалися дві протилежні позиції щодо такого розподілу. При цьому виділилися дві групи науковців: група науковців, які вважають правомірним поділ системи бухгалтерського обліку на фінансовий та управлінський, і група науковців, які мають протилежну думку, тобто не підтримують доцільність розподілу.

Із позиції науковців першої групи, існуюча система бухгалтерського обліку не відповідає необхідним вимогам, оскільки не спроможна задовольнити сьогоднішні інформаційні потреби управління. На думку цих учених, саме управлінський облік є джерелом інформації для управління, між ним і фінансовим обліком існують відмінності.

Професор М. Чумаченко ці відмінності пояснює так: «Фінансовий облік надає дані про факти, господарські операції, які вже сталися і на які вплинути вже немає можливості. Управлінці, менеджери підприємства цікавляться інформацією, аналіз якої дає змогу збільшувати доходи за рахунок зменшення витрат, оперативно впливати і контролювати формування собівартості продукції, визначити стратегію і перспективи розвитку підприємства. Надати таку інформацію може управлінський облік» [3, с. 44].

Позицію неправомірності поділу системи бухгалтерського обліку на фінансовий та управлінський обґрунтовано у статті О. В. Бородкіна, в якій наведено думку науковців про те, що «немає підстави для поділу бухгалтерського обліку на такі автономні види обліку: фінансовий і управлінський. Він є єдиним і неподільним, економіко-правовою та інформаційною системою, що органічно складається з підсистем: облік основних фондів і нематеріальних активів, облік матеріалів і МШП, облік витрат виробництва та ін. Для того щоб задовольнити різних клієнтів в отриманні бухгалтерської інформації, потрібно спочатку побудувати необхідну модель обліку, передбачивши в ній вхідні та вихідні параметри інформації» [4, с. 47].

Поділяючи думку останніх, потрібно зазначити, що система бухгалтерського обліку не повинна розподілятися. Вона має бути цілісною, проте необхідною умовою її стійкого розвитку є узгодження цілей між виокремленими компонентами, тобто між фінансовим та управлінським обліком.

На нашу думку, причиною таких протиріч і негативних тенденцій у розвитку бухгалтерського обліку передусім є самі виконавці – фахівці з обліку. Вимоги, висунуті до облікової професії, досить високі. У бухгалтера повинен бути "сильний розум, послідовні практичні цілі". Гете вважав, що такий розум – кращий розум на землі. Арістотель зазначав, що розум полягає не тільки в знаннях, а й в умінні застосовувати знання на практиці.

Сучасний бухгалтер займається не тільки веденням рахунків. Його діяльність широка, охоплює планування і прийняття рішень, контроль і привернення уваги керівництва до порушень, оцінку, огляд діяльності й аудит.

Бухгалтерський облік крізь призму інтересів різних суб'єктів економічних відносин вперше розглядають представники французької школи Е. Леоте і А. Гільбо. Така зміна розуміння обліку була пов'язана з ускладненням економічної організації суспільства, необхідністю визначення прибутку підприємств для впорядкування взаємовідносин з акціонерами стосовно дивідендів, а також із державою – щодо сплати податків на прибуток і на доходи. Саме ці вчені проголосили незалежність облікових ідей від вузьких практичних завдань [5]. Вони висунули доктрину трьох функцій обліку (рис. 1). Функціональний підхід дає змогу дослідити об'єкт не з позиції його внутрішньої будови, особливостей субстратної основи, сукупності елементів системи та їх синергічних зв'язків, а з позиції функціонування об'єкта, його взаємозв'язків із навколишнім середовищем. У поведінці найрізноманітніших систем, незалежно від того, як вони побудовані, можна знайти багато спільного. Це спільне стає логіко-емпіричною передумовою, відправним пунктом для дослідження закономірностей функціонування складних систем і побудови відповідних теорій, котрі охоплюють ті чи інші аспекти функціонування зазначених систем.

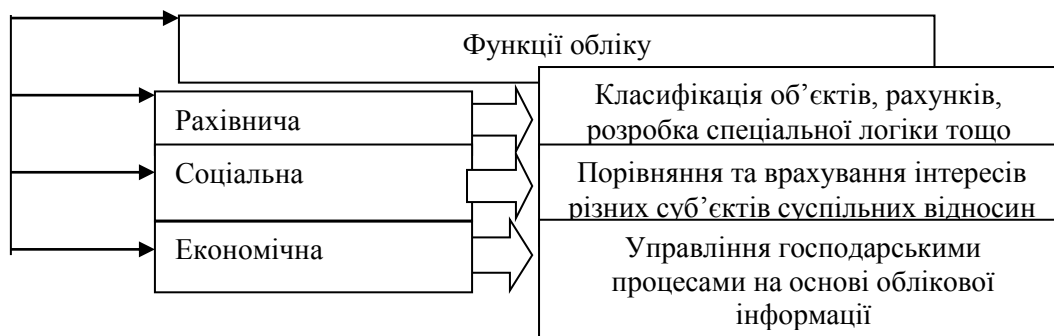


Рис. 1. Багатофункціональна система обліку.

У рамках функціонального підходу розглядають систему виключно з позиції її зовнішнього аспекта, відносин системи як цілого з іншими об'єктами, які знаходяться поза її межами, тобто з навколишнім середовищем.

Отже, функцією, або поведінкою, системи називають усе те, що можна довідатися про систему, не торкаючись її внутрішнього змісту, абстрагуючись від нього. Функціональний підхід руйнує бар'єри між різними галузями знань, концентруючи увагу на спільності функцій.

Враховуючи багатоаспектність і комплексність сучасного обліку, неоднозначність підходів до визначення його об'єкта, завдань і можливостей їх реалізації, доцільне застосування синергетичного підходу як міждисциплінарного методу дослідження, оскільки сьогодні для розвитку облікової науки необхідно встановлювати контакти і сприяти взаємодії між окремими галузями науки у минулому, теперішньому та майбутньому.

Передумови використання синергетичного підходу як методологічної основи дослідження представлено на рис. 2. Вони зумовлюють потребу в застосуванні синергетичного підходу як системного, оскільки на його підставі, по-перше, можна забезпечити обґрунтованість виділення об'єктів, суб'єктів обліку та, по-друге, дослідити

взаємозв'язок між ними, максимально врахувавши вплив достатньо великого спектра чинників і захистити в такий спосіб «право облікової системи на самовдосконалення та динамічний розвиток» у зв'язку зі зростанням інформаційних запитів користувачів.

Висновки. Системний (об'єднавчий) підхід – це визнання того, що будь-яка організація є системою, складається з окремих складових, кожна з яких має власні цілі, що у свою чергу продиктовано загальною концептуальною метою. Так і в системі бухгалтерського обліку виокремлення фінансового та управлінського обліку як окремих складових – об'єктивний, на нашу думку, процес, що аж ніяк не означає поділ бухгалтерського обліку, а лише розширення його методології, а саме об'єктів, предмета, інструментарію.

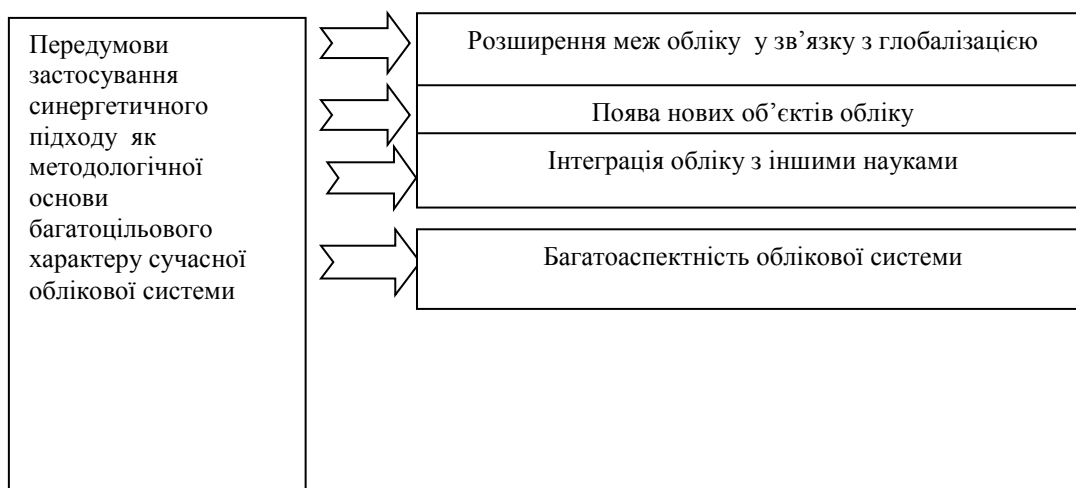


Рис. 2. Передумови використання синергетичного підходу в обліку.

Ідеться про нову парадигму бухгалтерського обліку, визначальною ознакою якої є формування адекватної цілісної системи бухгалтерського обліку з новою філософією поглядів на сутність і характер змін, що відбуваються у глобальному економічному середовищі, національних економічних системах. Тому виокремлення в обліковій системі фінансового та управлінського обліку працює на забезпечення зростаючих інформаційних запитів користувачів, тобто на досягнення загального синергетичного ефекту.

Бібліографічний список

1. Хонгрэн Ч. Т. Бухгалтерский учёт: управленческий аспект / Ч. Т. Хонгрэн, ДЖ. Фостер ; [под науч. ред. Я. В. Соколова] ; [пер. с англ. Я. В. Соколова и др.]. – М. : Финансы и статистика, 2004. – 416 с.
2. Пилипенко А. А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства / А. А. Пилипенко. – Харків : ХНЕУ, 2007. – 276 с.
3. Чумаченко М. Управлінський облік в Україні / М. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – № 6. – С. 44.

4. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік: концепція і організація / О. Бородкін // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – № 2. – С. 43.
5. Легенчук С. Ф. Теорія і методологія бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки : монографія / С. Ф. Легенчук. – Житомир : ЖДТУ, 2010. – 652 с.

Кундря-Висоцька О., Ключ М. Концепція розвитку облікової системи на основі об'єднувального підходу

Доведено, що сьогодні створено всі необхідні передумови, які диктують доцільність розвитку облікової системи на основі об'єднувального підходу, який можна використати у побудові нових методологічних конструкцій обліку, що забезпечить бажаний синергетичний ефект у розвитку бухгалтерського обліку.

Ключові слова: облікова система, бухгалтерський облік, синергетичний ефект.

Kundra-Vysotska O., Klyus M. Concept of an accounting system based on the yednuyuchoho approach

It is proved that today created all necessary conditions that dictate the appropriateness of the accounting system based on approach that can be used in the construction of new methodological designs accounting that give the desired synergistic effect in the development of accounting.

Key words: accounting system, accounting, synergistic effect.

Кундря-Высоцкая О., Ключ М. Концепция развития учетной системы на основе объединенияющего подхода

Доказано, что сегодня созданы все необходимые предпосылки, которые диктуют целесообразность развития учетной системы на основе объединяющего подхода, используемого при построении новых методологических конструкций учета, что обеспечит желаемый синергетический эффект в развитии бухгалтерского учета.

Ключевие слова: учетная система, бухгалтерский учет, синергетический эффект.