

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, КОНТРОЛЬ І АНАЛІЗ**

УДК 657

Чижевська Л.В., к.е.н., доц.

Житомирський державний технологічний університет

**СОЦІАЛЬНІ ВІДНОСИНИ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

*Досліджено соціальну значимість бухгалтерського обліку, вплив соціальних відносин, які мають місце в системі бухгалтерського обліку, на розвиток останнього*

**Постановка проблеми.** Якісною характеристикою економічного зростання є досягнення високих, соціально значимих кінцевих результатів. Тому у сучасних умовах ознакою сьогодення є посилення соціальної ролі науки, перетворення її у провідну сферу соціальної діяльності.

**Мета дослідження.** Назва статті дає підстави припустити, що тема, яка розглядається, належить сфері соціології, соціальної психології – будь-чому, крім бухгалтерського обліку. Однак, це враження оманливе. У даному випадку йдеться не про штучну соціологізацію бухгалтерських термінів, а конкретні проблеми бухгалтерської науки, які не можна вирішити без звернення до світоглядної чи соціально-теоретичної сфери. Стаття претендує на певне теоретичне інтегрування явищ, які мають місце в системі бухгалтерського обліку, під егідою соціально-економічних процесів.

**Аналіз останніх робіт.** Відсутність висновків з даної проблематики формує прогалину у системних дослідженнях бухгалтерського обліку, причетного до багатьох суспільних проблем. Встановлення соціального значення бухгалтерського обліку дасть змогу знайти відповіді не тільки на питання що, хто і як повинен робити, але які можливі наслідки принесе суспільству те чи інше рішення бухгалтера. Поки що залишається константувати, що в цілому прикладається недостатньо зусиль до теоретичної розробки соціальних функцій бухгалтерського обліку.

Аргументом на користь наведених висновків слугує, наприклад, тематична структура повідомлень з соціальних проблем обліку за 2005-2006 роки<sup>1</sup> (таб.1).

<sup>1</sup> В огляді розглянуто 1203 статті, тез доповідей, опублікованих протягом 2005-2006 рр.: Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – №1 (31) – 4(34). – 338 с.(115 статей); Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – №1 (35), №2 (36). – 254 с. (32 ст.); Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. Випуск 203: В 4 т. ТОМ II. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2005.-306 с. (160тез); Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. Випуск 203: В 4т. ТОМ IV. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2005.-306 с. (159 тез); Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. Випуск 207: В 5 т. ТОМ II. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2005.-312 с. (164 тези); Вісник Тернопільської академії народного господарства. Науковий журнал. Випуск 1, січень-березень 2006 р. (20 ст.); Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки, вип. 7,ч. I – Кіровоград: КНТУ, 2005. – 512с. (84 ст.); Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки, вип. 7,ч II – Кіровоград: КНТУ, 2005.-528с. (84 ст.); Міжнародний науково- виробничий журнал. Облік і фінанси АПК, №3, 2005. – 206 с. (31 ст.); Міжнародний науково-виробничий журнал. Облік і фінанси АПК. №5, 2005. – 162 с. (21 ст.); Міжнародний науково- виробничий журнал. Облік і фінанси АПК, №7, 2005. – 168 с. (21 ст.); Вісник Хмельницького національного університету, Економічні науки. – 2005, ТОМ 2 (57 ст.), ТОМ 3 (53 ст.). Праці Міжнародної науково- практичної конференції “Розвиток обліку і аудиту як основи інформаційно- аналітичної системи підприємства “ 17-18 листопада 2005 р. м. Харків (202 тези).

Таблиця 1. Огляд тематичних публікацій

Назва теми	Кількість публікацій, шт.
Бухгалтер та інформаційні нововведення	8
Облік екологічних витрат, соціальний захист населення	6
Обґрунтування інтересів користувачів	5
Окремі питання соціального статусу бухгалтера	3
Узгодження професійного судження бухгалтера та нормативного регулювання	1

При дослідженні цих питань прослідковується:

- 1) очевидна нечисленність теоретичних та узагальнюючих робіт з даного напрямку;
- 2) відсутність достатньої визначеності щодо пріоритетів проблематики;
- 3) нерозробленість категоріального апарату;
- 4) перевага другорядних проблем над центральними, теоретично і методично важливими;
- 5) неврахування в дослідженнях інтеграційних процесів в науці, наявність робіт галузевого спрямування з окремих проблем;
- 6) політизація робіт радянського періоду, що спиралась на урядово-партійні документи.

**Основний виклад дослідження.** Соціальна обумовленість бухгалтерського обліку передбачає виявлення істотних зв'язків між різними сферами суспільного життя: бухгалтерським обліком і економікою, бухгалтерським обліком і політикою, бухгалтерським обліком і морально-етичними цінностями, бухгалтерським обліком і освітою. Специфіка соціологічного аспекту бухгалтерського обліку передбачає вивчення соціального генезису даного явища, його місця у суспільстві. Таким чином, з'ясування соціального аспекту передбачає вивчення:

- 1) місця і ролі бухгалтерського обліку в соціальному житті суспільства;
- 2) соціальних функцій бухгалтерського обліку;
- 3) механізму реалізації принципів бухгалтерського обліку у загальному соціальному контексті;
- 4) факторів, що впливають на процеси соціалізації бухгалтерської професії;

5) складу і взаємовідносин посадових і професійно-кваліфікаційних груп, їх положення у структурі підприємств;

6) впливу зовнішніх та внутрішніх користувачів бухгалтерського обліку на зміну його соціальної орієнтації.

Пильна увага до соціальних проблем бухгалтерського обліку зумовлена низкою причин, актуальність яких стає очевидною як на глобальному, так і на індивідуальному рівнях. З-поміж цих причин:

- 1) прямиий вплив бухгалтерського обліку на соціальну захищеність населення (наприклад, через механізми нарахування виплат працівникам підприємства, в т.ч. так звана «конвертна» система);
- 2) зростаюча роль бухгалтерського обліку як мови бізнесу на міжнародному рівні (як наслідок, можливість виходу на світові ринки залежить від наявності соціально-економічних бар'єрів у спілкуванні між партнерами);

3) підвищена схильність людей бухгалтерської професії до соціальних розладів (внаслідок прямої кримінальної та адміністративної відповідальності, підзвітності багатьом державним органам, нервова напруга під час звітного періоду).

Що дає бухгалтерському обліку як науці та практичній діяльності усвідомлення та врахування соціального його значення? Розуміння соціальної значимості бухгалтерського обліку дозволяє:

- 1) ідентифікувати реальне місце бухгалтера в суспільстві, оцінити власний соціальний статус та застосовувати адекватні дії у професійній поведінці з метою уникнення соціальних конфліктів;

2) уникнути негативних наслідків суб'єктивної інтерпретації бухгалтерських даних;

3) адаптуватись бухгалтерам при роботі в незвичному соціальному середовищі, що відрізняється від умов власної соціалізації, покладаючись не на інтуїцію, а на розуміння природи соціальних явищ;

4) посилити науково-аналітичний потенціал бухгалтерів, які зацікавлені в веденні не тільки технічної сторони обліку, але й аналізі та інтерпретації облікових даних;

5) визначити критерії ефективності управлінських рішень з точки зору їх впливу на суспільне життя;

6) оптимізувати групову поведінку та інституційні взаємодії для досягнення того типу соціальної поведінки, який повинен стати результатом економічної діяльності.

Метою дослідження соціальних проблем бухгалтерського обліку є встановлення впливу бухгалтерського обліку на інтереси та дії членів суспільства, який повинен органічно вписуватись в соціологічну теорію суспільства, цивілізації та збагачувати останню. В основі такої сумісності – методична єдність предмета бухгалтерського обліку з предметом соціологічної науки. При цьому першочерговим завданням є встановлення функцій бухгалтерського обліку в суспільстві, соціальної організації системи бухгалтерського обліку, соціальних взаємодій у сфері бухгалтерського обліку. Підхід до бухгалтерського обліку як до соціального інституту дозволяє розглядати його у взаємозв'язку з соціологією.

Теоретичний каркас дослідження, який забезпечує предметну єдність соціологічної та бухгалтерської науки, формують такі базові категорії соціології, як соціальна система, соціальний інститут. Це дозволяє проводити міждисциплінарні дослідження на стику з іншими галузями соціології, з суміжними соціальними науками. Бухгалтерський облік як соціальний інститут виник внаслідок суспільних проблем і, на жаль, перетворився в інститут обману суспільства. Для розгляду бухгалтерського обліку як соціального інституту необхідне глибоке вивчення

взаємодії внутрішніх і зовнішніх складових системи. Підхід до бухгалтерського обліку як до соціального інституту передбачає націленість на людину, суб'єкта обліку, а не на техніку, яка змінює умови її роботи. Використовуючи такий підхід, зіштовхуємося з трьома категоріями: функції, завдання та соціальні замовлення.

Визначення соціальних функцій бухгалтерського обліку сприятиме визначенню системи показників впливу бухгалтерського обліку на суспільство, розширенню предметного поля бухгалтерського обліку, розробки категоріального апарату. Бухгалтерський облік як соціальний інститут характеризується особливою системою функцій, орієнтованих на визначені суспільні потреби. Виконання цих функцій сприяє, з однієї сторони, підтримці цілісності та розвитку суспільства і, з іншої сторони, відтворенню самого інституту бухгалтерського обліку.

Напрямами соціальних проблем в бухгалтерському обліку є (рис.1):

1) забезпечення членів суспільства достовірної інформацією (шляхи реалізації соціального замовлення в бухгалтерському обліку);

2) забезпечення соціального статусу суб'єкта бухгалтерського обліку;

3) формування соціального мислення та світогляду, подолання соціальної апатії бухгалтерів;

4) гендерні відносини між суб'єктами та користувачами бухгалтерського обліку;

5) соціальна взаємодія між суб'єктом бухгалтерського обліку та суб'єктом регламентації бухгалтерського обліку;

6) соціальний ефект нововведень в бухгалтерському обліку;

7) соціологічне вивчення бухгалтерської документації (проблема доступу, таємниці, зберігання, обробки);

8) застосування соціологічних методів в аудиті та експертизі;

9) соціологічні відносини, які виникають у вимірі "техніка-людина";

10) соціальне значення об'єктів обліку: людський капітал, екологічні витрати.

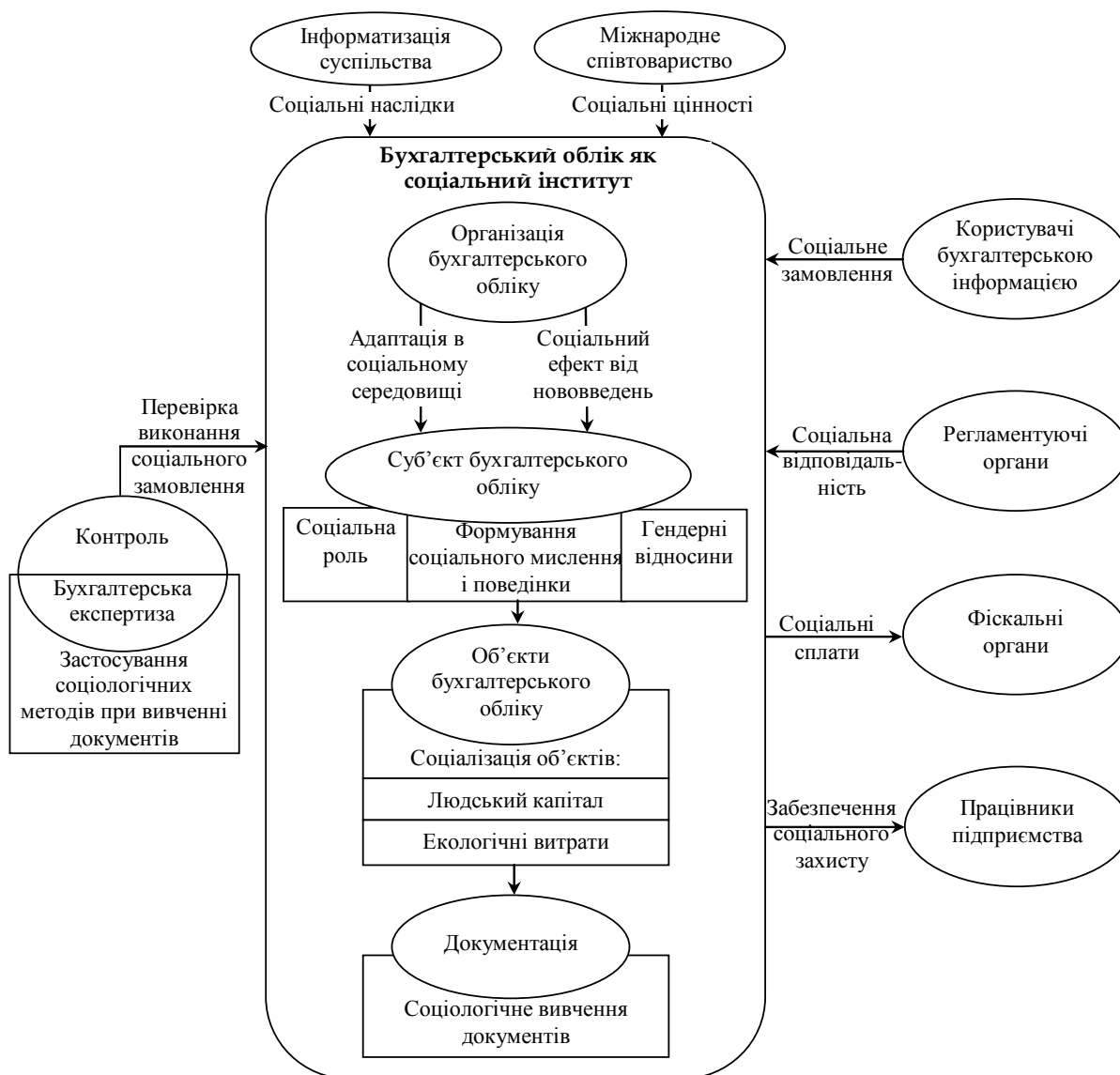


Рис.1. Соціальні відносини в системі бухгалтерського обліку

Прокоментуємо деякі визначені нами напрями окремо.

1. Соціальні наслідки інформатизації суспільства.

Визначальною ознакою інноваційної економіки є швидкість змін. Це виражається в швидкій зміні моделей однієї і тієї ж марки з поліпшеними властивостями, що гранично звужує терміни морального зносу. Внаслідок чого витрати по виробництву є нижчими, ніж витрати на ремонт виробів. Наступною ознакою інноваційної економіки є скорочення періоду між ідеєю про новий товар і його широким споживанням. Бухгалтерський облік не завжди встигає за такими змінами. Ілюстрацією може послужити проблеми відображення в

бухгалтерському обліку нематеріальних активів, людського капіталу і інших нових об'єктів обліку. В суспільстві швидкість змін проявляється в таких соціальних явищах, як міграція, частіша зміна роботи. Інформація в інноваційній економіці повинна передаватися швидше, тому бюрократичні організації зі складною системою вертикальних і горизонтальних зв'язків стають малорухливими, негнучкими. Це має велике значення при організації бухгалтерського обліку, побудові графіків документообороту, періодичності здачі звітності.

Збільшення наукової інформації має те значення, що кожна книжка містить все меншу частину від загальної суми знань.

Термін актуальності книги зменшується до півроку, для бухгалтерських видань цей термін може дорівнювати місяцю. Таке явище істотно змінює методичку наукових досліджень в бухгалтерському обліку.

Кожне рішення, яке приймається на підставі бухгалтерської інформації, порушує соціальні інтереси взаємодіючих груп. В цих умовах бухгалтерська інформація починає бути реальним механізмом впливу на суспільні процеси.

## *2. Соціальне замовлення користувачів фінансової звітності.*

Такі вимоги до фінансової звітності, як достовірність, релевантність не можуть існувати поза суспільством. Ці потреби трансформуються через соціальні інтереси суспільства і отримують форму соціальних замовлень.

Соціальні замовлення на інформацію, яка продукується системою бухгалтерського обліку, багатопланова, оскільки включає спектр державних, регіональних, колективних, індивідуальних інтересів. Але в цьому різномайтті виділяється провідне замовлення, що представляє собою або інтегральний інтерес, або інтерес домінуючих груп. Таке провідне замовлення отримує статус завдання і повинно формалізуватись у вигляді законів, посадових інструкцій, освітніх стандартів.

Поняття цінності інформації має смисл при наявності суб'єкта, що використовує інформацію, а також цілі, яку ставить перед собою суб'єкт. Не має сумнівів у тому, що одна й та ж інформація має для різних суб'єктів неоднакову ступінь цінності, оскільки цінність як філософська категорія суб'єктивна у своїй основі і залежить від цілей, інтересів, потреб користувачів інформації. Проте об'єктивна цінність інформації полягає у її сприянні в досягненні цілей (як найближчих, так і перспективних) суспільства.

Потреба в інформації різних суб'єктів управління неоднакова і визначається перш за все тими задачами, які вирішує в процесі управління той чи інший суб'єкт. Потреба

завжди конкретна, оскільки конкретні задачі, що вирішуються в управлінні.

Обсяг і зміст соціального замовлення на бухгалтерську інформацію залежать від масштабу і важливості рішень, що приймаються (чим важливіше рішення, тим більша за обсягом і різна за змістом інформація необхідна для його підготовки і прийняття).

## *3. Соціальна роль бухгалтера.*

Ступінь усвідомлення людиною своєї ролі багато в чому залежить від його світосприймаючої, ідейної, професійної підготовки, його організованості, дисциплінованості, відповідальності.

З метою оцінки усвідомлення бухгалтерами власної соціальної ролі проведено інтерв'ю з бухгалтерами з наступних питань:

а) які основні функції бухгалтерського обліку в суспільстві?

б) чи потрібні бухгалтерському обліку соціологічні дослідження?

в) якщо потрібні, то у зв'язку з якими проблемами, та які можливі шляхи застосування результатів таких досліджень?

На жаль, значна частина опитаних бухгалтерів (72%) мали труднощі при відповіді на ці питання. Решта (38%) у різних інтерпретаціях перераховували посадові обов'язки бухгалтера на підприємстві. Таким чином, спостерігається соціальна інертність в діях бухгалтерів при одночасному підвищенні соціальних функцій бухгалтерського обліку. До недавнього часу бухгалтери впливали на різні сфери життя суспільства опосередковано, через відповідальність за своєчасну виплату заробітної плати, сплату податкових платежів. За останнє десятиліття бухгалтерська професія значно розширила сфери впливу: все більше бухгалтерів працюють аудиторами, експертами, консультантами керівників, тобто безпосередньо беруть участь у формуванні або прийнятті управлінських рішень, які впливають на ту чи іншу соціальну сферу. Розчарування в бухгалтерській професії виникає внаслідок незнання соціальних

функцій бухгалтерського обліку, як наслідок, амбітність та романтизм, властиві професійним початківцям, приводять до апатії та кардинальної зміни професії. Тому цілеспрямоване дослідження соціальної ролі бухгалтера є обов'язковим для оформлення етики науки.

4. *Соціальна відповідальність, зафіксована у нормативних документах.*

Могутнім засобом соціального регулювання, регламентації суспільного життя, засобом забезпечення виконання людиною, колективом своєї соціальної ролі є нормативна інформація [1, с.133].

Усі нормативні акти є соціальними по своїй природі, оскільки регулюють, регламентують поведінку людей або соціальних колективів. Нормативна бухгалтерська інформація є одночасно засобом орієнтації поведінки бухгалтера в певних умовах і засобом контролю з боку суспільства за його поведінкою.

5. *Соціальний ефект від нововведень в організації обліку.*

Численні дослідження з комп'ютеризації обліку містять висновки щодо економічного

ефекту, який може бути досягнутий завдяки зменшенню чисельності працівників бухгалтерії через зменшення витрат на оплату праці. Проте соціальний ефект при цьому упускається. Складається враження, що дослідники вбачають за процесом комп'ютеризації обліку лише впровадження техніки, а не діяльність людини. Процес переробки інформації є процесом роботи конкретної людини, не зважаючи на те, яка техніка при цьому бує використовуватись. А тому при організаційно-технічних нововведеннях в бухгалтерському обліку необхідно в першу чергу звертати увагу на зміну цілей бухгалтера, його функціональних завдань. Іншими словами, потрібно відслідковувати, чи залишається бухгалтер в оновленому технічному середовищі творцем управлінської інформації, чи перетворюється на технічного працівника.

В залежності від цього, різною може бути реакція працівника на нововведення. Як свідчать дані анкетування, бухгалтер може всіляко сприяти активному їх впровадженню, або ж навпаки, чинити йому опір чи уникати певних дій (рис.2).

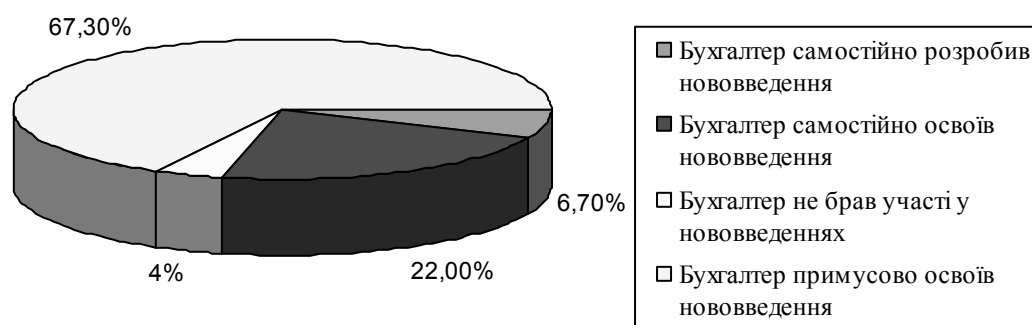


Рис. 2. Реакція бухгалтерів на нововведення у роботі (джерело: дані анкетування)

Такий підхід до нововведень зобов'язує враховувати специфічні соціальні потреби різних груп працівників (наприклад, працівники передпенсійного віку відчувають страх та невпевненість при переході з паперової на комп'ютерну форму бухгалтерського обліку) та проводити заходи з коригування системи матеріального стимулювання з урахуванням реакції на

нововведення (наприклад, преміювання працівників, які оволоділи технікою швидше за інших або якісно склали іспит).

6. *Адаптація в соціальному середовищі.*

Найрозповсюдженішим в соціології є погляд на організацію як на специфічне соціальне утворення, яке виникає при необхідності здійснення колективної діяльності, з існуванням якої пов'язана сама

можливість досягнення цілі. Виходячи з такого розуміння організації, будемо розуміти її перш за все як складний соціальний об'єкт: організація тут постає як сукупність підрозділів і неформальних соціально-психологічних груп, які виникають в процесі колективної діяльності [2, с.212].

При організації бухгалтерського обліку соціальні відносини виникають в площинах “головний бухгалтер – підлеглий бухгалтер”, “керівник підприємства – головний бухгалтер”. Потрібно підкреслити, що дослідження цих відносин мають виключне значення для удосконалення організації обліку, а відтак, удосконалення управління підприємством. Встановлені взаємозв'язки мають безпосереднє відношення до питань розробки і втілення стратегічних планів підприємства, до підбору бухгалтерських кадрів, до інтенсифікації роботи облікових працівників.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Описаний підхід до бухгалтерського обліку дозволить вести цілеспрямовані дослідження щодо соціальних взаємодій бухгалтерського обліку. Наведені положення впливають з соціально-філософського та соціально-історичного аналізу, соціологічних спостережень. Вони розвивають положення, сформовані раніше вченими, та уособлюють продукт критичного очищення від ідеологічних штампів, преросмислення соціальної суті бухгалтерського обліку. Таким чином, для здійснення ефективних змін в бухгалтерському обліку необхідно чітко сформулювати світоглядні позиції. Найбільший інтерес, безперечно, представляють дослідження соціальних відносин між виробниками бухгалтерської інформації та її споживачами.

Подальшими дослідженнями з даної проблематики можуть бути дослідження соціального характеру наукової діяльності в бухгалтерському обліку.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Социальная информация и управление обществом. М., Политиздат, 1975. 408 с.
2. Философия экономики: учеб. пособие для высш. учеб. заведений / Отв.ред. С.В. Синяков. – К.: “Альтерпрес”, 2002. – 384с.

ЧИЖЕВСЬКА Людмила Віталіївна – кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету, сертифікований аудитор України

#### Наукові інтереси:

- фінансова звітність;
- методика викладання облікових дисциплін