

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ІНФОРМАЦІЙНО-КОМУНІКАЦІЙНА СИСТЕМА:
КОНСТРУКТИВНИЙ ПІДХІД**

*Базуючись на конструктивному підході до трактування сутності системи здійснено
аналіз облікових функцій та вивчено структуру системи бухгалтерського обліку
через проєкцію останніх*

Постановка проблеми. Пріоритетним завданням топ-менеджменту є підвищення ефективності управління підприємством шляхом впровадження інновацій та здійснення перетворень на різних ієрархічних рівнях управління. Реалізація даного завдання впливає на створення вартості підприємств як нового об'єкта управління. Не останнє значення в даному процесі відводиться інформаційному забезпеченню, що здійснюється через відповідну реалізацію функцій бухгалтерського обліку як системи інформаційного типу та її значення у налагодженні внутрішніх та зовнішніх комунікацій. У зв'язку з цим необхідним є дослідження властивостей бухгалтерського обліку не лише як інформаційної, а й комунікаційної системи.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженню проблем бухгалтерського обліку в розрізі функцій присвячені праці вітчизняних та зарубіжних науковців, серед яких слід відмітити напрацювання М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутиця, Б.І. Валуєва, Г.Г. Кірейцева, Н.М. Малюги, Я.В. Соколова, В.Г. Швеця та ін.

Теоретичним та методологічним проблемам організаційних комунікацій присвячені праці як вітчизняних, так і зарубіжних вчених, зокрема дослідження проблем теорії комунікації здійснено М.А. Васілік, К. Девісом, Дж.В. Ньюстромом, С.Т. Папасвим, В.Н. Перевєрзєвим, С. Столом (С. Stohl), М. Столом (M. Stohl). Вивчення проблематики організаційних комунікацій з позиції теорії управління представлено в працях О.С. Віханського, Р.Л. Дафта, А.К. Казанцева, Е.М. Короткова, Дж.К. Лафта, А.І. Наумова, І.В. Сіменко. Зосередження уваги на міжсуб'єктній взаємодії в комунікаційному процесі здійснено в працях Р. Акоффа, Є.А. Борисова, Г.В. Бороздіної, Е. Гофмана, А.В. Карпова, О.І. Матяш (O.I. Matyash). Вплив інформації на процес обробки та сприйняття повідомлення досліджували Санджен Чанг (Sungeun Chung), Едвард Л. Фінк (Edward L. Fink). Комунікації в бізнес-єдиничках та їх структурні компоненти досліджувалися М.Б. Бергельсоном, Ч. Бернардом (Ch. Bernard), Б.М. Жуківим, Б. Кверком, Ж.Б. Масліковою, В.О. Співаком. Особливості та основні проблеми комунікаційної взаємодії підприємства із зовнішнім середовищем та вплив останнього на даний процес розкривається в працях Дж. Крепса (G. Kreps), Д. О'Хейр (D. O'Hair), Е.Ф. Хандамової, М.Б. Щепакіна. Особливості управління комунікаціями підприємства досліджено А.Б. Зверінцевим, А.С. Орловим, Т.М. Орловою, В.М. Шепелем. Проблема формування зворотного зв'язку як елементу комунікації розкривається Р. Андерсоном (R. Anderson), Т.Б. Грінном (T.B. Green), К.В. Доунсоном (C.W. Downs), К. Кафманом (C. Caffman), П.Дж. Клемпіттом (P.G. Clappitt), Дж.Т. Кніппеном (J.T. Knippen), Дж.Ф. Крегеном (J.F. Cragan), К.А. О'Рейлі (C.A. O'Reilly), К.Х. Робертсом (Roberts K. H.), В. Россом (V. Ross), Д.К. Шілдом (D.C. Shields). Н.А. Єрмакова [3, с. 41] досліджувала специфіку комунікаційних процесів між компонентами економічного простору управлінського обліку, що конструюється та тим простором, що реконструюється.

Мета дослідження. Визначення особливостей бухгалтерського обліку як системи інформаційно-комунікаційного типу.

Викладення основного матеріалу дослідження. Дотримуючись конструктивного підходу до визначення системи, що орієнтований на вивченні структури системи через проєкцію функцій, що нею виконуються, здійснимо аналіз останніх в контексті облікової системи, оскільки функція є сутністю існування, призначення, необхідності системи [12, с. 6]. Пізнання функцій, як зазначає

Г.Г. Кірейцев, є необхідною передумовою розуміння головного в обліку, його ролі в управлінні виробництвом. Функції завжди первинні по відношенню до методу і організаційних форм обліку, до засобів їх реалізації в підсистемі обліку будь-якої системи управління виробництвом [5, с. 142].

Здійснений моніторинг підходів до виділення функцій, що притаманні даній системі, дає підстави констатувати значну варіативність в поглядах, при цьому дана проблема загострюється виокремленням управлінського обліку та приписуванням йому функцій, що не властиві обліковій системі.

Тотожність управлінського та бухгалтерського обліку підкреслюється ідентичністю функцій, що їм притаманні. Так, Б. Райан вказує на те, що за останні роки інформовані керівники підприємств проявляють все більший інтерес до питань підвищення ефективності традиційних процедур бухгалтерського обліку. Зокрема, формальний поділ функцій управлінського та фінансового обліку став менш помітним, оскільки в обох випадках інформація зазвичай надходить із загальних інформаційних систем менеджменту. Крім того, жоден з цих видів інформації в ізольованій (традиційній) формі не може слугувати ефективною основою для прийняття довгострокових або короткострокових рішень підприємства [9, с. 30].

При цьому автори по-різному визначають пріоритетність функцій, що виконуються обліковою системою. Звуження функцій здійснюють наступні автори. Так, О.Ф. Вербило, Т.П. Кондрицька, В.М. Ярошинський зазначають, що основні функції управлінського обліку – це забезпечення всіх рівнів управління даними, необхідними для прийняття управлінських рішень з планування і контролю; вироблення інформації, яка може бути засобом комунікації всередині підприємства. Інформація, яку готують в системі управлінського обліку, базується на фінансовій інформації, разом з тим вона більше деталізована і не обов'язково виражена в грошовій одиниці. Трьом функціям відповідають три розділи управлінського обліку: облік витрат, оперативний аналітичний облік, центри відповідальності [2, с. 24].

Позиція І.Є. Мізіковського ґрунтується на тому, що правомірно пов'язувати діалектику вітчизняного управлінського обліку на сучасному етапі з масованим нарощуванням його контрольної-облікової (моніторингової) функції. Наповнення цієї функції новим змістом дозволить проводити політику планової та послідовної ліквідації вузьких місць в управлінні витратами на звичайну діяльність, спрямувати вектор використання адміністративного ресурсу підприємства в бік підвищення керованості витрат та результативності економіки підприємства в цілому [8, с. 21].

Богатін Ю.В. формує концептуальну пропозицію, пов'язану з терміном «управлінський облік», що полягає в тому, що слід надати даному терміну новий прогресивний зміст, розширивши рамки його функції і на майбутній плановий період, навчившись обліковувати сьогодні те, що можна очікувати з великою часткою ймовірності в майбутньому [1, с. 43]. При цьому автор відмічає, що розглядаючи управлінський облік як досить важливу частину управління виробництвом, можна чітко та однозначно сформулювати ту функцію, яку повністю повинен виконувати управлінський облік. Це комплексне інформаційне забезпечення управління фірмою; воно буде необхідною її інфраструктурою, що обслуговує поряд з іншими службовими процесом нормального функціонування підприємства [1, с. 45].

Позиція Г.Г. Кірейцева полягає в тому, що підсистема обліку в управлінні виробництвом покликана шляхом

реалізації інформаційної функції забезпечувати зворотній зв'язок між суб'єктами і об'єктами управління, взаємозв'язок між функціями управління і, тим самим, максимально сприяти розвитку інших підсистем, функцій і механізму управління в цілому [6, с. 8].

Оскільки функція встановлюється системі і вказує, яку роль задана система виконує стосовно більш загальної системи, до якої вона належить разом з іншими системами, які виступають стосовно неї середовищем [10, с. 22] акцентуємо увагу на специфіці інформаційного забезпечення, що є визначальною роллю облікової системи відносно системи управління в цілому.

Вважаємо, що процес інформаційного забезпечення системи управління має дуалістичну природу, що розкривається через формування інформації та її передачі за сформованими комунікаційними зв'язками. *Відповідно слід розмежовувати інформаційну та комунікаційну функції бухгалтерського обліку. Інформаційна функція полягає у формуванні (створенні), зберіганні та накопиченні інформації, яка є як засобом, так і об'єктом комунікаційного зв'язку. Комунікаційна функція бухгалтерського обліку полягає у створенні системи облікових внутрішніх та зовнішніх комунікаційних зв'язків вертикального та горизонтального типу, враховуючи взаємозалежність та специфіку елементів системи управління як основи координування процесу їх взаємодії.*

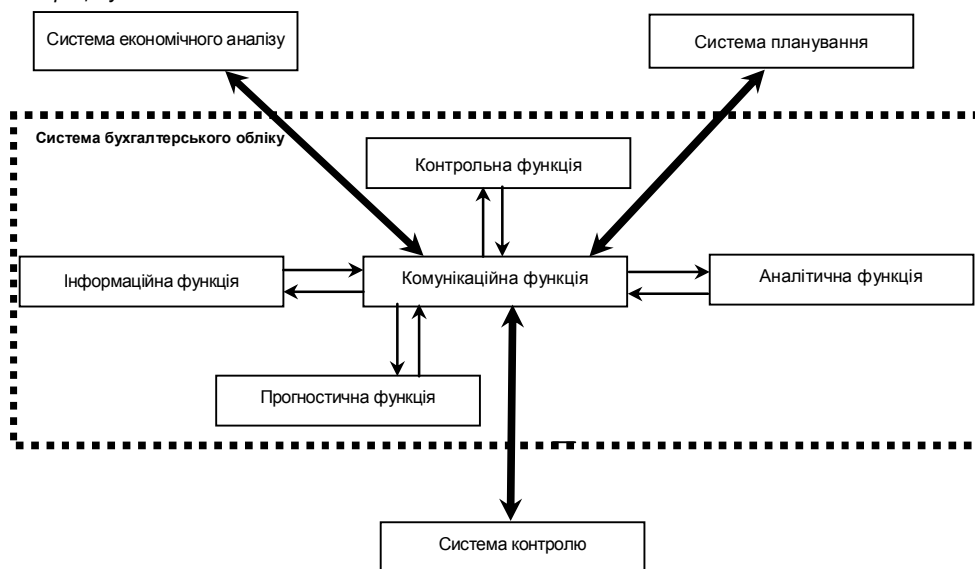


Рис. 1. Значення комунікаційної функції бухгалтерського обліку в системі управління

За даними рис. 1 видно, що ефективність функціонування системи управління залежить від налагодження інформаційних комунікаційних зв'язків між елементами даної системи, зокрема на рівні облікових комунікаційних зв'язків, виходячи із інформаційної спрямованості облікової системи. Комунікаційна функція описує роль, яку виконує облікова система відносно системи управління, виступаючи системотворчим фактором, що зумовлює розвиток облікової системи в частині адаптації її структури відносно вимог середовища як сукупності підсистем управління.

Цілий ряд авторів виділяють соціальну функцію бухгалтерського обліку, зокрема Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малюга, І.В. Жиглей. Так, І.В. Жиглей вказує на те, що враховуючи необхідність відображення в системі бухгалтерського обліку соціальної діяльності підприємства та її вплив як на працівників, так і на місцеву громаду і суспільство в цілому, облік виконуватиме соціальну функцію [4, с. 363].

Вважаємо даний підхід необґрунтованим, виходячи з того, що бухгалтерський облік як інформаційно-комунікаційна система забезпечує реалізацію соціальної

Переважна більшість науковців бухгалтерський облік визначає як інформаційну систему. Згідно теорії систем інформаційна система призначена для збору, зберігання, обробки та пошуку інформації, необхідної для управління підприємством або іншою організацією, проектування, навчального процесу тощо, для задоволення потреб індивідуального споживача інформації [11, с. 283]. В свою чергу виділяють і різновид комунікаційних систем, т.то системи, що призначена для управління процесами передачі інформації між іншими системами та елементами ідентифікованої системи. Виходячи із специфіки та структури елементів бухгалтерського обліку як системи, її слід ідентифікувати як інформаційно-комунікаційну систему. Процес передачі інформації між підсистемами управління зумовлює необхідність формування міжсистемних зв'язків. Це призводить до того, що ефективність виконання цілого ряду функцій бухгалтерського обліку залежить від виконання комунікаційної функції, яка формує вхід даних в інформаційний простір облікової системи та визначає напрям руху облікової інформації в системі управління підприємством (внутрішні комунікаційні зв'язки) та із інститутами зовнішнього середовища (зовнішні комунікаційні зв'язки) (рис. 1).

комунікації, а виконання соціальної функції даною системою не є теоретично обґрунтованим феноменом.

Конецька В.П. визначає комунікацію як соціально умовлений процес передачі та сприйняття інформації в умовах міжособистісного та масового суспільства по різних каналах за допомогою різних комунікаційних засобів [7, с. 9]. Соціальна комунікація з позиції І.П. Яковлева трактується як свідомий або несвідомий, з наміром або без наміру процес, в якому почуття або ідеї виражаються у вербальних або невербальних повідомленнях на внутрішньо особистому, між особистому та суспільному (соціальному) рівнях [13, с. 17]. Система бухгалтерського обліку забезпечує свідомий комунікаційний процес на міжсуб'єктному та суспільному рівнях, шляхом формування системи облікових повідомлень та доведення їх у відповідних звітних формах до внутрішніх та зовнішніх відносно суб'єкта господарювання контрагентів. При цьому інформатизація обліковою системою економічних агентів в контексті забезпечення їх соціальних запитів відповідає структурі комунікаційного процесу в частині: наявності комунікатора (джерела облікової інформації соціального змісту), кодування облікових даних, комунікатора-реципієнта та зворотного зв'язку за умови

вибору відповідної моделі комунікаційної взаємодії. При цьому вважаємо, що для облікової комунікації соціального спрямування незалежно від моделі комунікаційного процесу характерним є наявність прямого (пряма реакція економічного агента на зміст отриманого облікового повідомлення) або опосередкованого (формування та або підвищення іміджу підприємства, що в кінцевому випадку позначається на рівні його вартості через пряму залежність першого показника на рівень соціального, економічного та культурного капіталів бізнес-одиниці) зворотного зв'язку.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

В ході дослідження доведено доцільність розгляду бухгалтерського обліку як інформаційно-комунікаційної системи, виходячи із структури її елементів. Це, в свою чергу, обумовлює необхідність формування внутрішньо та міжсистемних комунікаційних зв'язків. При цьому необхідно враховувати той факт, що ефективність функціонування облікової системи та системи управління в цілому залежить від виконання комунікаційної функції бухгалтерського обліку, яка формує вхід даних в інформаційний простір облікової системи та визначає напрям руху облікової інформації в межах даної системи, в системі управління підприємством (внутрішні комунікаційні зв'язки) та із інститутами зовнішнього середовища (зовнішні комунікаційні зв'язки).

Список використаної літератури:

1. *Богатин Ю.В.* Управленческий учет: информационное обеспечение рациональных плановых решений фирмы (+CD) / Ю.В. Богатин. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 512 с.
2. *Вербилло О.Ф.* Бухгалтерський облік у менеджменті: зміст та методика навчання: [Підручник] / Вербилло О.Ф., Кондрицька Т.П., Ярошинський В.М.; За редакцією доцента, кандидата економічних наук О.Ф. Вербилло. – [Частина третя. Управлінський облік]. – К.: НАУ, 2006. – 328 с.
3. *Ермакова Н.А.* Контрольно-информационные системы управленческого

учета / Н.А. Ермакова. – М.: Экономист, 2005. – 296 с.
4. *Жиглей І.В.* Бухгалтерський облік соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання: необхідність та орієнтири розвитку: [Монографія] / І.В. Жиглей. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 496 с.
5. *Кірейцев Г.Г.* Развитие бухгалтерского обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки: [Монографія] / Г.Г. Кірейцев. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 236 с.
6. *Кірейцев Г.Г.* Функции учета в механизме управления сельскохозяйственным производством / Г.Г. Кірейцев. – Киев: Изд-во УСХА, 1992. – 240 с.
7. *Конецкая В.П.* Социология коммуникаций / В.П. Конецкая. – М., 1997.
8. *Мизиковский И.Е.* Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях / И.Е. Мизиковский. – М.: Экономист, 2006. – 199 с.
9. *Райан Б.* Стратегический учет для руководителя / Б. Райан; [Пер. с англ.]; под ред. В.А. Микрюкова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с.
10. Соціально-економічні інституції економічної системи України: [монографія] / За заг. ред. проф. К.С. Солонінка. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 232 с.
11. Теория систем и системный анализ в управлении организациями: Справочник: [Учеб. Пособие] / Под ред. В.Н. Волковой и А.А. Емельянова. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 848 с.
12. Экономическая кибернетика / Отв. ред. И.М. Сыроежин. – [Ч. 4.1. Основы теории хозяйственных систем]. – Л.: Из-во ЛГУ, 1974. – 126 с.
13. *Яковлев И.П.* Основы теории коммуникаций: [Учеб. пособие] / И.П. Яковлев. – СПб, 2001. – 231 с.

ЛАГОВСЬКА Олена Адамівна – доцент кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

– проблеми облікового забезпечення процесу управління