

Кузнецова С.А.

*д.е.н., професор, академік Академії економічних наук України,
професор кафедри обліку і оподаткування
Університет банківської справи м. Київ,
Україна; e-mail:kuznet@meta.ua*

Кузнецов А.А.

*к.е.н., докторант, доцент кафедри економіки та менеджменту
Університет банківської справи м. Київ,
Україна; e-mail:kuznetsov77@ukr.net*

ЧИ Є БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК УНІВЕРСАЛЬНОЮ МОВОЮ БІЗНЕСУ: КЕЙС ДЛЯ ФІНАНСОВОГО УПРАВЛІНСЬКОГО КОНТРОЛЮ

Анотація. В статті обґрунтовано теоретико-методологічні засади використання бухгалтерського обліку як інформаційного джерела для фінансового управлінського контролю. Проаналізовано зміст функцій бухгалтерського обліку з позиції дотримання принципів оцінювання ефективності фінансового управлінського контролю. Сформовано принципи розвитку бухгалтерського обліку як основи формування інформаційної системи менеджменту в умовах мережевої економіки з використанням складових семіотики (синтаксисі, семантики та прагматики).

Ключові слова: фінансовий управлінський контроль, облікова інформація, бухгалтерський облік, інформаційна система

Формул: 0; рис.: 1; табл.: 0; бібл.: 15

Kuznetsova S.A.

*Doctor of Science (Economics), Professor
Academician of the Academy of Economic Sciences of Ukraine
Professor of the Department of Accounting and Taxation
Banking University Kyiv,
Ukraine; e-mail:kuznet@meta.ua*

Kuznetsov A.A.

*Doctor of Philosophy (Economics)
Doctorant, Associate Professor of the Department of Economics and Management
Banking University Kyiv,
Ukraine; e-mail: kuznetsov77@ukr.net*

IS ACCOUNTING UNIVERSAL BUSINESS LANGUAGE: CASE FOR FINANCIAL MANAGEMENT CONTROL

Abstract. Theoretical and methodological foundations of the use of accounting as information source are grounded for financial management control. The content of accounting functions is analyzed from the standpoint of observance of the evaluating principles for effectiveness of financial management control. It is proved that the function of accounting should be formed at the point of intersection of all interests of users of accounting information. In other words, taking into account the interests of persons associated with companies ensures the formation of an efficiently functioning accounting system. Principles of the development of accounting as a basis for the formation of information management systems are formed in a network economy with the use of semiotics components (syntax, semantics and pragmatics). These requirements for the construction of accounts established by the authority and have of general character. Syntax, semantics and pragmatics components outlines the limits in which the system of accounts for business entities can function and aimed at providing users with a comprehensible general level of accounting information, which is formed in clearly defined parametric principles.

Keywords: financial management control, accounting information, accounting, information system

JEL classification: G30, M41

Formulas: 0; fig.: 1, tabl.: 0, bibl.: 15

Кузнецова С.А.

*д.э.н., профессор, академик Академии экономических наук Украины,
профессор кафедры бухгалтерского учета и налогообложения,
Университет банковского дела г. Киев,
Украина; e-mail:kiznet@meta.ua*

Кузнецов А.А.

*к.э.н., докторант, доцент кафедры экономики и менеджмента
Университет банковского дела г. Киев,
Украина; e-mail:kiznetsov77@ukr.net*

ЯВЛЯЕТСЯ ЛИ БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ УНИВЕРСАЛЬНЫМ ЯЗЫКОМ БИЗНЕСА: КЕЙС ДЛЯ ФИНАНСОВОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ

Аннотация. В статье обоснованы теоретико-методологические основы использования бухгалтерского учета как информационного источника для финансового управленческого контроля. Проанализировано содержание функций бухгалтерского учета с позиции соблюдения принципов оценки эффективности финансового управленческого контроля. Сформированы принципы развития бухгалтерского учета как основы формирования информационной системы менеджмента в условиях сетевой экономики с использованием составляющих семиотики (синтаксисе, семантики и прагматики).

Ключевые слова: финансовый управленческий контроль, учетная информация, бухгалтерский учет, информационная система

Формул: 0; рис.: 1; табл.: 0; библи.: 15

Вступ. Сучасний стан розвитку глобального бізнесу обумовлює трансформацію інформаційних очікувань системи фінансового управлінського контролю в контексті адаптації такої системи до посилення загального рівня турбулентності, хаотичності та нестабільності бізнес-процесів. Причинами таких змін є, зокрема, розвиток інформаційних технологій та мережовості в економіці, інтеграція й глобалізація. Як зазначалось раніше, глобальними викликами сучасного світу слід розглядати такі: соціальні мережі, бренди, віртуалізація, майбутнє роздрібних продажів, корпоративна соціальна відповідальність, війна за таланти, глобальна комп'ютеризація, демографічні зміни, значні витрати на інформацію в занепадаючих економіках, зростання безробіття, нові течії в нестабільній економіці, значні обсяги інформації, глобальні мережеві поставки, глобальне розбалансування, посилення тиску на ринки, зростання стратегій для нестабільних ринків [1, с.129-130].

Це, в свою чергу, вимагає комплексної перебудови інформаційної системи компаній для задоволення існуючих та потенційних інформаційних потреб менеджменту та стейкхолдерів. При цьому окремої уваги заслугове врахування того факту, що окреслені глобальні виклики сучасності викликають посилення асиметрії інформації.

Аналіз досліджень та постановка завдання. Відправним кроком формування ефективного інформаційного забезпечення для фінансового управлінського контролю є його параметризація в фінансовій системі та економічному середовищі. Слід зауважити, що в спеціальній літературі [2-7] викладаються досить суперечливі позиції щодо місця фінансової системи в загальному економічному та бізнес середовищі.

Оскільки окреслене питання не є предметом цього дослідження, зауважимо, що для визначення місця, ролі та взаємодії фінансового управлінського контролю в загальній фінансовій системі було взято за основу ґрунтовну роботу [2] щодо розвитку фінансовики як напряму економічної науки. Відповідно фінансовий управлінський контроль як інструмент приватних фінансів з одного боку та складова системи менеджменту компаній, з іншого, потребує інформаційного забезпечення, яке базується на аналогічних принципах оцінювання. Тому подальшого розгляду потребує питання аналізу ефективності використання облікової системи в цьому аспекті.

Теоретичні та методологічні засади трансформації облікової системи в умовах хаотичного структурування економіки було розвинуто з позиції застосування

синергетичного підходу [7]. З позиції використання бухгалтерського обліку як інформаційного джерела для фінансового управлінського контролю доцільно спиратися на такий підхід, який уможливує врахування саме потенційних вимог користувачів. При цьому необхідно проаналізувати елементи методу бухгалтерського обліку, зокрема подвійний запис та рахунки, щодо адекватності інформаційним потребам підсистеми фінансового управлінського контролю в частині проведення контрольних процедур.

В спеціальній літературі [8-13] бухгалтерському обліку надають декілька функціональних особливостей. Визначаючи склад функцій бухгалтерського обліку з позиції його використання як інформаційного джерела для фінансового управлінського контролю слід враховувати, що приписування бухгалтерському обліку невластивих йому функцій може призвести до збоїв в усіх складових облікової системи, негативно вплинути на її загальний стан, що, як наслідок, спричинить низьку якість облікової інформації та обумовить прийняття неефективних управлінських рішень. Таким чином, бухгалтерський облік буде мати негативний вплив на систему управління.

Результати дослідження. Система управління потребує облікової інформації в аспекті відносин с державою (як на фіскальному рівні, так і на економічному та соціальному рівнях). Особливої уваги заслуговує інформаційне забезпечення як системи менеджменту щодо контрагентів (клієнтів та постачальників), так і останніх щодо підприємства. У точці перетину усіх інтересів користувачів облікової інформації формується функція бухгалтерського обліку, інакше кажучи саме врахування інтересів осіб, що пов'язані з суб'єктами господарчої діяльності забезпечує формування ефективної функціональної системи.

Найбільш поширеним підходом є відокремлення інформаційної, аналітичної, оцінювальної та контрольної функцій бухгалтерського обліку (рис.1).



Рис 1. Функції бухгалтерського обліку в системі управління

Інформаційна функція спрямована на забезпечення користувачів обліковою інформацією для прийняття управлінських рішень.

Контрольна функція передбачає можливість здійснювати за даними бухгалтерського обліку перевірку діяльності системи управління.

Аналітична функція бухгалтерського обліку обумовлює пов'язаність бухгалтерського обліку з виконанням функцій аналізу, зокрема виявленню відхилень, їх причин, ініціаторів або винних осіб і таке інше.

Під оцінювальною функцією розуміють можливість за даними бухгалтерського обліку дати оцінку роботи системи управління як на загальному рівні суб'єкта господарювання, так і на локальному рівні окремих виконавців, визначити фінансовий та майновий стан підприємства, оцінити його ділову активність, ліквідність та платоспроможність, прибутковість, фінансову стійкість, позиції підприємства на ринку цінних паперів.

При побудові інформаційної системи компанії з огляду на її застосування як інформаційного джерела фінансового управлінського контролю необхідно визначитися з порядком реєстрації інформації про діяльність підприємства на рахунках бухгалтерського обліку.

Групування та відображення в грошовій одиниці господарських засобів за складом і джерелами утворення на визначену дату відбувається за допомогою бухгалтерського балансу. І, як наслідок, одержання системою управління суб'єктами господарювання облікової інформації, у тому числі системи фінансових показників, які всебічно характеризують діяльність підприємства, проводиться за допомогою бухгалтерської звітності. Таким чином, можна констатувати, що з концептуальної позиції бухгалтерський облік може бути розглянутий як ефективний постачальник інформаційного забезпечення для фінансового управлінського контролю.

Окремої уваги заслуговують рахунки та подвійний запис, оскільки ці елементи методу бухгалтерського обліку формують бухгалтерський облік як мову бізнесу. В цьому напрямі слід спиратися на підхід Соколова Я.В., який зазначає, що до розгляду бухгалтерського обліку як мови знаків та правил їх використання, що створена для заміни реальних об'єктів їх символами, які дозволяють описати господарчу діяльність та її результати [10, с. 13].

Під цим кутом зору логічним є стверджувати, що, як будь-яка мова, бухгалтерський облік повинен мати:

- ✓ свої символи та знаки;
- ✓ правила використання символів та знаків.

Символами та знаками в обліку виступають відповідні бухгалтерські рахунки, що розглядаються у формі двосторонніх таблиць, призначених для ведення поточних записів господарських операцій [11, с. 33]. Використання рахунків бухгалтерського обліку забезпечує систематичне спостереження, групування та поточне відображення облікової інформації щодо стану і руху господарських засобів та джерел їх утворення.

Взаємозв'язок відображення і контролю кожної господарчої операції одночасно на двох рахунках за одною сумою досягається шляхом застосування подвійного запису, який виступає як окреме правило використання символів та знаків. Таким чином, система бухгалтерського обліку з подвійним записом (*double entry bookkeeping* [12, с. 227]) уявляє собою систему обліку операцій (*transaction*), при якій кожна операція записується у балансі (*balance sheet*), тобто двічі, що забезпечує збереження рівняння активів та пасивів у балансі.

Тому важливим методологічним питанням використання бухгалтерського обліку для комплексної побудови сучасної інформаційної системи компанії є встановлення правил використання бухгалтерських рахунків, серед яких можна відокремити розробку системи рахунків бухгалтерського обліку.

Оскільки бухгалтерський облік розглядається як мова, необхідно ґрунтуватися на складових семіотики (вчення про знаки): синтаксисі, семантики та прагматики.

Так, синтаксис визначає відношення між знаками. В застосуванні до бухгалтерського обліку необхідно визначати відношення між бухгалтерськими рахунками – встановити можливу кореспонденцію рахунків та логічний взаємозв'язок між ними.

Розробка семантичної складової потребує чіткого окреслення значення кожного бухгалтерського рахунку. Тобто необхідно сформулювати назви рахунків та їх призначення, класифікацію облікової інформації в розрізі об'єктів обліку.

Прагматика в аспекті побудови бухгалтерського обліку передбачає встановлення єдиних правил практичного застосування рахунків з метою досягнення згоди між користувачами та системою бухгалтерського обліку щодо розуміння та інтерпретації облікової інформації. На цьому етапі визначаються кількісні та якісні умови обліку інформації на бухгалтерських рахунках.

При розробці системи рахунків бухгалтерського обліку доцільно виходити з основних концептуальних вимог до плану рахунків, що сформульовано ще у двадцятих роках минулого сторіччя Шерром І.Ф. [13]:

- 1) повнота – всі об'єкти, що є предметом бухгалтерського обліку, мають бути охоплені можливими бухгалтерськими проведеннями через кореспонденцію рахунків;
- 2) універсальність – план рахунків має бути достатньо загальним, щоб відповідати обліковим потребам будь-якого суб'єкта господарювання;
- 3) легітимність – план рахунків має відображувати юридичні відносини, що складаються на підприємстві;
- 4) ліквідність – план рахунків має показувати, в якій мірі кредиторська заборгованість підприємства покривається його майном;
- 5) мобільність – рахунки повинні забезпечити аналітичне відокремлення і синтетичне узагальнення змісту здійснених господарських операцій;
- б) достовірність – не допускається використання того самого рахунку для різнопланових об'єктів обліку.

Певна річ, при розробці системи бухгалтерських рахунків на підприємстві необхідно враховувати існуючі обмеження та можливості, встановлені на законодавчому рівні країною, в якій діє відповідний суб'єкт господарювання.

Призначення та порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення засобом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти господарської діяльності підприємств, організацій і інших юридичних осіб незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності регламентується в Україні Інструкцією «Про застосування Плану бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [14]. Таким чином можна констатувати, що побудову системи бухгалтерських рахунків в Україні необхідно розробляти виходячи з діючого та законодавчо регламентованого вітчизняного Плану рахунків. Це передбачає, що контирування документів первинного обліку, ведення реєстрів бухгалтерського обліку здійснюється із застосуванням, щонайменше, коду класу й коду синтетичного рахунку. На законодавчому рівні в Україні підприємствам дозволено самостійно затверджувати додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку [15].

Розглянемо легітимність застосування даної системи рахунків в Україні. Проведене дослідження вітчизняної законодавчої та нормативної бази щодо цього питання [8-15] свідчить, що вказаними документами передбачене використання як автономного, так і інтегрованого підходу в залежності від конкретних потреб підприємства в управлінській інформації. Зокрема, Планом рахунків, діючим в Україні, передбачене ведення за власним рішенням підприємств рахунків класу 8 «Витрати по елементах». Використання винятково даного класу рахунків з метою надання управлінської інформації керівництву підприємства припускає можливість застосування інтегрованого підходу до структури Плану рахунків, при цьому використовується інтегрована система рахунків бухгалтерського обліку.

Висновки. Таким чином побудова інтегрованої системи бухгалтерських рахунків погоджується з вимогами діючого законодавства і рекомендується для використання вітчизняними підприємствами як така, що дозволяє формувати облікову інформацію з найбільшим рівнем врахування інформаційних потреб фінансового управлінського контролю.

На рівні держави встановлені синтаксичні, семантичні та прагматичні вимоги щодо побудови плану рахунків, що носять узагальнюючий характер, окреслюють межі, в яких може функціонувати система бухгалтерських рахунків суб'єктів господарювання та спрямовані на забезпечення користувачів зрозумілою на загальному рівні обліковою інформацією, яка формується в чітко визначених параметричних засадах.

Тому при розробці робочого плану рахунків суб'єкта господарювання необхідно виходити із визначених обмежень. При цьому, одним з основних критеріїв створення системи рахунків бухгалтерського обліку повинен бути взаємозв'язок між інформаційними потребами користувачів облікової інформації, якими виступають, зокрема, суб'єкти фінансового управлінського контролю компаній.

Література

1. Кузнецова С.А., Кузнецов А.А. Финансова система, управлінський облік і контроль майбутнього: теорія хаосу та інформаційна асиметрія [Текст] / С.А. Кузнецова А.А. Кузнецов // Економічний Нобелівський вісник. – 2016. – № 1 (9). – С.129-137.
2. Пшик Б. Финансоміка як новітній напрям економічної науки: сутність, передумови виникнення, особливості прояву [Текст] / Б. Пшик // Вісник НБУ. – 2013. - № 7. – С. 55 – 61.
3. Musgrave, R. Public Finance in Theory and Practice [Text] / R. Musgrave, P. Musgrave. – New York: McGraw–Hill. – 1989. – 627 p.
4. Speklé, R. F. The use of performance measurement systems in the public sector: Effects on performance [Text] / R. F. Speklé, F. H. Verbeeten // Management Accounting Research. – 2014. – № 25 (2). – P. 131–146.
5. Олійченко І.М. Теорія хаосу у синергетичному підході до інформаційного забезпечення системи державного управління [Текст] / І.М. Олійченко // Последните научни постижения – 2010: международна научна практична конференция, 17–25 март 2010: тези допов. – София: «Бял ГРАД-БГ» ООД, 2010. – Т. 10. – С. 57–59.
6. Акерлоф Д. Рынок «Лимонов»: неопределенность качества и рыночный механизм [Текст] / Д. Акерлоф // THESIS. – 1994. – № 5. – С. 91–104.
7. Kuznetsova S. The transformation of accounting systems in the chaotic economy structuring: The synergetic approach [Text] / S. Kuznetsova // Risk and Decision Analysis. Special Issue: Volume 2: Behavioral Finance. – IOS Print, USA, New York, – 2011. – Number 3. – P.151-160.
8. Mc Grow. Accounting: System and Procedures [Text] / Mc Grow. Hill Book Company. – New York, Tokyo, Toronto, 1988. – 624p.
9. Гуцайлюк З. Управлінський облік в інформаційній системі об'єктів господарювання [Текст] / З. Гуцайлюк // Тези доповідей науково-практичної конференції «Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства». – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2007. – С.56-57.
10. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета [Текст] / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496с.
11. Антипят В.В. Основы бухгалтерского учета. [Текст] / В.В. Антипят. Ростов-на-Дону; «Феникс», 1998. – 320с.
12. Райсс Энтони. Бухгалтерский учет и отчетность без проблем [Текст] / Энтони Райсс. – М.: «Инфра – М», 1997. – XIV, 242с.
13. Шерр И.Ф. Бухгалтерия и баланс [Текст] / И.Ф. Шерр. – М.: Экономическая жизнь, 1926 – 525с.
14. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
15. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

Стаття надійшла до редакції 30.10.2017

© Кузнецова С. А., Кузнецов А. А.

References

1. Kuznetsova, S., & Kuznetsov, A. (2016). Financial system, management accounting and control of future: chaos theory and information asymmetry. *Economic Nobel Herald*, 1(9), 129-137.
2. Psik, B. (2013). Finanzomika as the newest direction of economic science: the essence, preconditions of occurrence, features of manifestation. *Bulletin of the National Bank of Ukraine*, 7, 55 - 61.
3. Musgrave, R. (1989). *Public Finance in Theory and Practice*, McGraw–Hill.
4. Speklé, R., & Verbeeten F. (2014). The use of performance measurement systems in the public sector: Effects on performance, *Management Accounting Research*. 25 (2), 131–146.
5. Oliichenko, I.M. (2010). Teoria chaosy u sinergetichnomu pidhodi do informatsionnogo zabezpechennya systemy derzavnogo upravlinnya [Chaos theory is a synergistic approach to information support of the state management system]. *The latest scientific achievements-2010: international scientific-practical conference*, Sofia, 57-59.
6. Akerlof, D.A. (1994). *Marketplace “Lime”: quality uncertainty and market mechanism* [The market for “Lemons”: quality uncertainty and the market mechanism], *THESIS*, 5, 91-104.
7. Kuznetsova, S. (2011). The transformation of accounting systems in the chaotic economy structuring: The synergetic approach. *Risk and Decision Analysis*, 2(3), 151-160.
8. Mc Grow (1988). *Accounting: System and Procedures*. Hill Book Company.
9. Gutsaylyuk, Z. (2007). Management accounting in the information system of objects of management *Accounting and analytical support of the management system of the enterprise*, National University "Lviv Polytechnic", 56-57.
10. Sokolov, Y. (2000). *Fundamentals of accounting theory*. Finances and statistics.
11. Antipyat, V. (1998). *Fundamentals of Accounting*. Phoenix.
12. Reiss, Anthony (1997). *Accounting and reporting without problems*, Infra - M.
13. Sherr, I. (1926). *Bookkeeping and balance*, Economic life.
14. *Instruction for the application of the Plan of Accounts of Accounting for Assets, Capital, liabilities and transaction of Enterprises and Organizations*. Available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
15. Law of Ukraine ‘On Accounting and Financial Reporting in Ukraine’ [Pro bukhhalters'kyi oblik ta finansovu zvitnist' v Ukrainy]. Available at <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

Received 30.10.2017

©Kuznetsova S., Kuznetsov A.