
СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ

УДК 657.8:004

Владимир Васильевич МУРАВСКИЙ

к.е.н., старший викладач кафедри обліку у виробничій сфері
Тернопільського національного економічного університету
вул. Львівська 11, м. Тернопіль, Україна. 46000
+380352490770, vavanm@gmail.com

ОБЛІКОВІ ФУНКЦІЇ В УМОВАХ КОМП'ЮТЕРНО-КОМУНІКАЦІЙНОЇ ФОРМИ ОБЛІКУ

Анотація

Стаття присвячено місцю та ролі облікових функцій в понятійному апараті теорії бухгалтерського обліку. Метою статті є критична оцінка наукових позицій щодо сучасного трактування місця інформаційної, контрольної, захисної, соціальної, організаційної та координаційної функції в системі управління підприємством та їх уточнення в умовах запровадження комп'ютерно-комунікаційної форми обліку.

Теоретичне осмислення окремих аспектів дослідження вимагало використання загальнонаукових методів: аналізу і синтезу. Цілісність дослідження забезпечують системний і структурно-функціональний підходи.

Інтегрована автоматизована система бухгалтерського обліку забезпечує моніторинг та ефективний контроль над бухгалтерським обліком і діяльністю підприємства. Досліджено поняття і роль облікових функцій в системі управління підприємством. Розглядаються сучасні аспекти та подаються напрями розвитку автоматизованого обліку і контролю у напрямку запровадження комунікаційних технологій. Досліджено переваги комп'ютерно-комунікаційної форми обліку щодо реалізації облікових функцій в діяльності підприємства. Уточнено інформаційну, контрольну, захисну (соціальну), організаційну та координаційну функцію обліку в умовах автоматизації облікових процесів. Подальші дослідження пов'язані з обґрунтуванням нових функцій та визначенню їх основних характеристик в умовах автоматизації обліку.

Ключові слова: облік; контроль; функції обліку; автоматизація; комунікаційні технології; комп'ютерно-комунікаційна форма обліку.

Владимир Васильевич МУРАВСКИЙ

УЧЕТНЫЕ ФУНКЦИИ В УСЛОВИЯХ КОМПЬЮТЕРНО-КОММУНИКАЦИОННОЙ ФОРМЫ УЧЕТА

Аннотация

Статья посвящена месту и роли учетных функций в понятийном аппарате теории бухгалтерского учета. Целью статьи является критическая оценка научных позиций по современной трактовке места информационной, контрольной, защитной, социальной, организационной и координационной функции в системе управления предприятием и их уточнения в условиях внедрения компьютерно-коммуникационной формы учета.

Теоретическое осмысление отдельных аспектов проблемы требовало использования общенаучных методов: анализа и синтеза. Целостность исследования обеспечивают системный и структурно-функциональный подходы.

Интегрированная автоматизированная система бухгалтерского учета обеспечивает мониторинг и эффективный контроль над бухгалтерским учетом и деятельностью предприятия. Уточнено понятие и роль учетных функций в системе управления предприятием. Рассматриваются современные аспекты и подаются направления развития автоматизированного учета и контроля. Исследуются преимущества компьютерно-коммуникационной формы учета по реализации учетных функций в деятельности предприятия. Уточнено информационную, контрольную, защитную (социальную), организационную и координационную функцию учета в условиях автоматизации учетных процессов. Дальнейшие исследования связаны с обоснованием новых функций и определению их основных характеристик в условиях автоматизации учета.

Ключевые слова: учет; контроль; функции учета; автоматизация; коммуникационные технологии; компьютерно-коммуникационная форма учета.

Volodymyr Vasylovych MURAVSKYI

P.H.D, senior lecturer of department of the accounting in manufacturing,
Ternopil National Economic University,
Lvivska str. 11, Ternopil, Ukraine. 46000

ACCOUNTING FUNCTIONS IN COMPUTER-COMMUNICATION FORM OF BOOKKEEPING

Summary

The article focuses on place and role of accounting functions in the conceptual framework of accounting theory. The aim of the article is a critical assessment of the scientific viewpoint on the current interpretation of information, control, security, social, organizational and coordinating functions in the management of the company and their specification under the computer-communication accounting forms introduction.

Theoretical understanding of some question aspects is required to use the scientific methods: analysis and synthesis. The integrity of the study provides a systematic and structural-functional approach.

Integrated accounting information systems of economic entities guarantee fully completed accounting, monitoring and optimum control over accounting and enterprise activities. The concept and role of accounting functions in system management is specified. The author investigates ascending aspects and ways of development of automated accounting and control with communication technologies using. Benefits of computer-communication forms accounting for implementations accounting functions in the enterprise are present. Specified the information, control, protective (social), organization and coordination accounting function in the automation accounting processes. Further studies related to the justification the new functions and their basic descriptions in accounting automation.

Keywords: accounting; control; accounting functions; automation; communication technologies; computer-communication accounting form.

Постановка проблеми. Концептуальність наукових досліджень реалізується через обґрунтування фундаментальних понять, таких як мета, завдання, функції та принципи, що лежать в основі будь-якої системи. Функціональний підхід в процесі наукового пізнання облікових дисциплін передбачає виявлення комплексного впливу основоположного об'єкта системи обліку на внутрішнє та зовнішнє середовище підприємства. Дослідження функцій, які

повинен виконувати бухгалтерський облік, дозволить окреслити його предметні межі, відокремити від інших наук та з'ясувати місце у системі управління підприємством. Через виділення облікових функцій можливо дослідити емпіричні зв'язки, закономірності розвитку та особливості функціонування системи обліку, яка перебуває під впливом сучасних тенденцій розвитку інформаційного суспільства та глобалізації економіки. Таким чином, відбувається реверсний вплив зовнішнього середовища на функції бухгалтерського обліку, які реалізуються в умовах застосування комп'ютерно-комунікаційної техніки.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Огляд різних літературних джерел свідчить про наявність варіативності наукових поглядів щодо поняття «функції». Наприклад, Г.Г. Кірейцев зауважує, що «поглиблене вивчення поняття «функції» як у бухгалтерському обліку, так і в інших суміжних з обліком і управлінням галузях знань складають підґрунтя підвищення методологічного рівня обліку, ефективного використання його потенціалу» [1, с.112].

У політичній економії під функцією розуміють конкретну форму прояву сутності; в соціології – роль, яку виконує певний соціальний інститут або процес по відношенню до цілого; обов'язок, коло діяльності, повинність, місію. У математиці функція описує залежність однієї величини від іншої. У філософському розумінні основну увагу акцентовано на тому, що функція – це зовнішній прояв властивостей якогось об'єкту в даній системі відносин [2, с. 114]. Тлумачний словник української мови подає функцію як явище, яке залежить від іншого явища, що є формою його виявлення і змінюється відповідно до його зміни [3, с.1552].

В Економічній енциклопедії «функція» (лат. Functio – виконання, здійснення) визначається як зовнішній вияв якісних і сутнісних властивостей об'єкта у системі відносин; відношення двох і більше об'єктів або залежність одного з них від іншого, за яких зміна одного з них зумовлює зміну іншого; взаємовідносини між різними об'єктами, явищами, процесами – з'ясування залежностей між ними; роль певного економічного або соціального інституту, їх призначення; обов'язки окремого суб'єкта або групи суб'єктів, коло їх діяльності [3, с. 525]. Підсумовуючи, можна визначити, що функція – це конкретизація призначення об'єкта дослідження, завдань, які він виконує. Проте, дослідження функцій економічних систем, до яких відноситься бухгалтерський облік, залишається поза увагою науковців, які займаються дослідженням особливостей автоматизації обліково-контрольних процедур.

Постановка проблеми. Розвиток сучасних технологій не міг залишитися поза увагою науковців, які збалансовано виділяють як переваги, так й недоліки в автоматизованій реалізації інформаційної, контрольної, захисної, соціальної, організаційної та координаційної функції. **Метою статті** є критична оцінка наукових позицій щодо сучасного трактування місця облікових функцій в системі управління підприємством та їх уточнення в умовах запровадження комп'ютерно-комунікаційної форми обліку. Предметом дослідження є облік і контроль діяльності підприємства в умовах запровадження комп'ютерно-комунікаційної техніки. Об'єктом виступають облікові функції, на реалізацію яких впливають сучасні умови діяльності підприємств, організаційні чинники автоматизації діяльності, інформаційні потреби фахівців з обліку та управління.

Виклад основного матеріалу дослідження. Використання комп'ютерно-комунікаційної техніки впливає на інформаційну функцію обліку, реалізація якої потребує чіткої регламентації інформаційних потоків на підприємстві. Стандартизація та співставність аналітичних та синтетичних даних, а також звітних показників досягається за рахунок формалізації інформаційних процедур з метою їх подальшої автоматизації. Автоматизація обліку мінімізує інформаційний хаос через потребу його послідовної алгоритмізації. Запровадження сучасних інформаційно-комунікаційних технологій призводить до зростання важливості комунікацій між суб'єктами обліку. Комунікації покладені в основу облікової системи на підприємстві, що разом з процесами збору і обробки інформації окреслюють інформаційне середовище підприємства. Інформаційні зв'язки пов'язують систему обліку з системою менеджменту через інформування керівництва різних ієрархічних рівнів про діяльність підприємства. Забезпечення

ефективних комунікацій передбачає своєчасне передавання інформації між відправником та адресатом, що в умовах перенесення в економічну площину співпадає з першочерговою метою бухгалтерського обліку.

Більшість з негативних сторін застосування комп'ютерно-комунікаційної техніки пов'язане з недосконалістю програмного забезпечення та консервативністю теорії бухгалтерського обліку. Наприклад, Я.П.Іщенко наголошує, що на багатьох підприємствах існує критична кількість локальних програмних продуктів, що використовуються різними підрозділами підприємства, при цьому виникає величезна ймовірність помилки, пов'язаної із людським фактором при перенесенні даних із однієї системи в іншу [5, с.52]. Проте, необхідно зауважити, що важливим напрямком подальшого розвитку сучасних програмних продуктів є можливість інформаційної синхронізації у напрямку вільного прямого та зворотного інформаційного обміну. Уже зараз програми для автоматизації обліку наділені функціями збереження проміжних та кінцевих даних у формі транзитних або нейтральних електронних документів, які можуть бути використані іншими програмними продуктами.

В.А.Нехай та В.П.Гаврилук вважають, що за умов використання паперових форм первинних документів у працівників є чітка регламентація внесення виправлень як у первинні документи, так і у реєстри обліку, що сприяє реалізації контрольної функції обліку. Однак, на думку науковців, при автоматизації обліку контроль спрямовується на обмеження втручання в комп'ютерну програму ззовні, але не передбачає можливості перевірки часових параметрів здійснених коригувань в первинні документи та реєстри обліку [6, с.34]. Зважаючи на функціональні можливості сучасних програмних продуктів щодо ведення архіву усіх змін в інформаційній базі системи обліку, вважаємо позицію науковців щодо негативних сторін автоматизованої реалізації контрольної функції дещо застарілою. Часовий та ієрархічний перелік усіх інформаційних процедур з відображенням відповідальних виконавців фіксується у відповідному журналі, виправлення в якому неможливі. Таким чином нівелюється можливість коригувань для маніпулювання обліковою інформацією, що забезпечує належне виконання контрольної функції автоматизованого обліку.

Також більшість науковців при висвітленні питань організації автоматизованого обліку розробляють організаційні рекомендації без врахування сучасних комп'ютерно-комунікаційних технологій. Зокрема, актуальність втратили дослідження розмежування понять механізації, комп'ютеризації та автоматизації обліку та їх місця в організації облікової діяльності на сучасних підприємствах. Засоби механізації обліку та персональні комп'ютери для спрощення математичних обчислень уже давно не використовуються в практичній діяльності фахівців з обліку та менеджменту. Розрізнена автоматизація окремих ділянок облікової роботи без забезпечення інформаційних комунікацій між працівниками зменшує ефективність автоматизованого обліку та не сприяє формуванню загального інформаційного середовища підприємства.

Ще до сьогодні обґрунтовується доцільність виділення трьох підходів до організації автоматизованого обліку: часткової комп'ютеризації, пристосування форми обліку до використання персональних комп'ютерів та повної зміни методичних прийомів обліку [7, с. 61]. На більшості підприємств в умовах комп'ютерно-комунікаційної форми обліку, яка доволі масштабується, немає необхідності у виборі між трьома організаційними варіантами автоматизації обліку. Незважаючи на розмір підприємства та перелік ділянок облікової роботи, що потребують удосконалення, реалізується найбільш комплексний з погляду автоматизації варіант. Тобто, за потреби лише часткового використання комп'ютерів в обліку, підприємству доцільно врахувати можливість зростання масштабу діяльності та майбутнього розширення переліку облікових процедур, що підлягатимуть автоматизації, та вибрати комплексний підхід до організації обліку.

За критерієм комплексності організації обліку доцільно виділяти автоматизацію хаотичну, за ділянками, за напрямками, загальну, як складову автоматизованої системи управління.

Хаотична автоматизація передбачає встановлення декількох різних програмних продуктів для обробки вибіркового масиву облікової інформації, що не дозволяє налагодити передачу облікової інформації про факти господарської діяльності з місця їх документування, інвентаризаційної перевірки в бухгалтерію для подальшої обробки. Відсутні також можливості автоматизованого узагальнення інформації з метою формування звітних показників.

Схожа ситуація має місце і з організацією автоматизованого обліку за ділянками (необоротних активів, дебіторської заборгованості, заробітної плати) та напрямками (постачання, виробництво, збут, інвестиції), які лише епізодично охоплюють діяльність підприємства. Хоча такі підходи до організації обліку передбачають попереднє моделювання бізнес-процесів підприємства з метою підвищення їх ефективності, проте не сприяють реалізації комунікативних зв'язків для формування узагальнених показників в автоматизованому режимі.

Тому, в умовах запровадження комп'ютерно-комунікаційної форми обліку ефективною буде лише загальна автоматизація обліково-контрольних процесів, які відповідатимуть сучасним вимогам оперативності, повноти, достовірності, економічності та невисокої трудомісткості обробки інформації. Проте, ефективною така система обліку може бути лише за умов організації належних комунікаційних зв'язків з системою управління. Якщо через організаційні чи технічні можливості реалізувати комунікації неможливо, то варто вибрати інших підхід. Оскільки функціонування обліку без автоматизованого обміну інформацією з управлінням може перетворитися на самотету, що спричинить деградаційні тенденції, то високоефективним буде вибір способу організації обліку – «обліку як складової частини автоматизації управління».

Найбільш сучасні програмні продукти дають можливість масштабованості, що без значних додаткових витрат дозволяє використовувати їх для автоматизації обліку на різних за розміром підприємствах. Таким чином, в найближчому майбутньому доцільно відкоригувати класифікацію комп'ютерних програм для автоматизації обліку, які на сьогодні поділяються на домашні бухгалтерії, міні-бухгалтерії, універсальні програми, бухгалтерські комплекси, локальні автоматизовані робочі місця та корпоративні інформаційні системи [8, с.194]. Залишаться лише домашні бухгалтерії для автоматизованого підрахунку основних показників діяльності для ведення обліку домогосподарствами та корпоративні інформаційні системи, які досить часто проектуються під індивідуальні організаційні особливості підприємства і дають можливість автоматизувати усю діяльність великих корпоративних структур. Інші програмні засоби, які відрізнялися за обсягом автоматизації обліку, набудуть рис універсалізації та масштабованості. Вони будуть об'єднані в єдину групу і використовуватимуться на усіх підприємствах за винятком домашніх господарств та складних об'єднань господарюючих суб'єктів.

Завдяки налагодженню ефективних комунікацій між системою обліку та користувачами облікової інформації проявляється захисна функція. Підтримуючи думку Н.Г. Ципаркова [9, с. 31], необхідно зауважити, що під захисними функціями бухгалтерського обліку слід розуміти здатність системи бухгалтерського обліку адекватно відображати факти незаконної господарської діяльності і своєчасно на них реагувати. Захисна функція проявляється через протекцію інтересів не лише власника підприємства, але й суспільства. Важливим аспектом реалізації соціальної функції є забезпечення вільного та повного доступу населення до облікових показників, що в сучасних умовах науково-технічного прогресу покладається на комунікаційні технології. Саме завдяки розвитку мережі інтернет забезпечується дистанційність та комунікаційна зручність в ознайомленні фізичних та юридичних осіб з діяльністю підприємства.

Окрім того, застосування комп'ютерно-комунікаційної техніки призводить до трансформації наукових поглядів стосовно облікової функції координування, яку традиційно пов'язують з раціональним поділом праці в бухгалтерії через виділення автоматизованих

робочих місць бухгалтерів. На сьогодні застосування локальних автоматизованих робочих місць уже втратило свою актуальність у зв'язку з неможливістю організації ефективних комунікацій між обліковими працівниками. Формування структури автоматизованих робочих місць фахівців з формалізованим описом регламентованих потоків облікової інформації від одного АРМу до іншого можна вважати архаїзмом. В умовах комп'ютерно-комунікаційної форми обліку уся необхідна інформація знаходиться в базі даних, доступ до якої у режимі діалогу мають облікові та управлінські працівники. Фахівець самостійно визначає, яка облікова інформація йому потрібна і в межах дозволеного доступу до неї може приймати необхідні управлінські рішення. Окрім того, декілька бухгалтерів можуть почергово працювати на одному персональному комп'ютері або робота над одним проектом може спільно виконуватися з багатьох територіально-віддалених робочих місць, що руйнує традиційні організаційні структури АРМів. В таких умовах можна говорити лише про структуру облікового та управлінського апарату із закріпленням доступного переліку інформації та функціональних обов'язків кожного з працівників. Вплив інформаційно-комунікаційних технологій на функції обліку можна відобразити на рис. 1.



**Рис. 1. Уточнення облікових функцій в комп'ютерно-комунікаційній формі обліку
[Розроблено автором]**

Висновки та подальші дослідження. Отже, використання комп'ютерно-комунікаційної техніки в бухгалтерському обліку потребує перегляду та уточнення облікових функцій у напрямку організації ефективного інформаційного обміну, забезпечення належного контролю за діяльністю підприємства та дистанційної передачі інформації усім зацікавленим користувачам через мережу інтернет. Запровадження комп'ютерно-комунікаційної форми обліку на підприємстві висуває на перше місце серед організаційних чинників комунікаційні зв'язки. Реалізація ефективних комунікацій призводить до зміни традиційних підходів щодо організації обліку у напрямку перегляду структури АРМів фахівців та комп'ютерних програм, пов'язаних з ними. Водночас, науковцями виділяються й інші нові облікові функції, відмінні від традиційних, що потребує продовження наукових досліджень у напрямку дослідження впливу на них запровадження комп'ютерно-комунікаційного форми обліку.

Список літератури:

1. Кирейцев Г.Г. *Функции учета в механизме управления сельскохозяйственным производством* / Г.Г. Кирейцев. – Киев: Изд-во УСХА, 1992. – 240 с.
2. Орлов І.В. *Функції бухгалтерського обліку та їх розвиток* / І.В. Орлов. – Вісник Житомирського державного технологічного університету. – Серія Економічні науки. – № 1 (59). – 2012. – С. 114-116.
3. *Економічний енциклопедичний словник: у двох томах. Т. 2* / За ред. С.В. Мочерного. – Львів: Видавництво «Світ», 2006. – 568 с.
4. Бусел В.Т. *Великий тлумачний словник сучасної української мови*. – Київ, Ірпінь. – Перун, 2005. – 1728 с.
5. Іщенко Я.П. *Централізація функції обліку в інтегрованих корпоративних підприємницьких структурах* / Я.П. Іщенко. – «Економічні науки». – Серія «Облік і фінанси». – Випуск 8 (29). – Ч. 2. – 2011. – С. 52-56.
6. Нехай В.А. *Оцінка використання контрольної функції бухгалтерського обліку в комп'ютерних системах обробки інформації* / В.А. Нехай, В.П. Гаврилюк. – Вісник Чернігівського державного технологічного університету – «Економічні науки» – Чернігів: ЧДТУ, 2010. – № 44. – 32-35 с.
7. Нетикша О. *Організація служби внутрішнього аудиту та її роботи на підприємстві* / О. Нетикша // *Бухгалтерський облік і аудит*. – К., 2004. – № 7. – С.61-65.
8. Сава А.П. *Проблеми і перспективи застосування облікових комп'ютерних технологій в управлінні аграрними підприємствами* / А.П. Сава. – Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Сталий розвиток економіки». – Облік, аналіз і аудит. – № 3. – С.193-198.
9. Цытарков Н.Г. *Судебная бухгалтерия в схемах* / Н.Г. Цытарков. – Минск, ПТЧУП «Молодежное», 2003. – 100 с.