

УДК 657

*КУЗЬ Иван Иванович, аспирант кафедры учета в производственной сфере Тернопольского национального экономического университета. Автор 5 научных публикаций*

## **КЛАСТЕРНЫЙ ПОДХОД В МОДЕЛИРОВАНИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

В статье рассмотрена возможность моделирования учетной системы с точки зрения ее кластеризации. Обоснована суть учетного кластера и кластерно-модульной структуры, в частности с позиции формирования элементов учетной системы, тем самым обусловлена формализация бухгалтерского учета.

В ходе работы проведен анализ научных исследований по данной проблеме, а также определена разрозненность научных взглядов относительно ее решения. Исходя из объема научного материала, определено основное содержание, пределы и возможности конструирования учетной системы.

Исследование акцентировано на морфологической зависимости между фактами хозяйственной деятельности и процессами учетного обобщения с точки зрения кластерно-модульных элементов, которые косвенно тождественны понятию «центров ответственности» из области управленческого учета и контроллинга. Но в таком случае учетный кластер – исключительно бухгалтерская составляющая с соответствующими условиями функционирования и способом реализации.

Сущность использования кластерного подхода в бухгалтерском учете предусматривает возможность группирования учетных процессов и процедур. В частности, следуя отмеченному принципу, в системе бухгалтерского учета можно выделить кластер учета основных средств, кластер учета торговых операций или общеоперационный кластер и др. Такой способ кластеризации учета в результате моделирования не только повышает степень эффективности функционирования моделируемой системы (в нашем случае – бухгалтерской системы), но и формирует предпосылки качественной работы бухгалтеров-практиков.

Исследование проведено с целью поиска структурных решений моделирования системы учета, а также с позиции возможности оптимизации бухгалтерских задач и потребностей пользователей учетной информации.

**Ключевые слова:** *учетный кластер, кластерный подход, кластеризация учетной системы, модуль учетной системы, моделирование.*

Практическая составляющая реализации бухгалтерского учета позиционируется со способностью учетной системы гармонично реагировать на совокупность внешних и внутрен-

них факторов, обуславливая формализацию учета в соответствующую систему. Учитывая потребности субъекта хозяйственной деятельности и среду его функционирования, можно

прибегнуть к определенному проектированию структуры и возможностей такой системы путем использования метода моделирования.

Моделируя учетную систему, следует учесть, что ее составляющие крайне редко идентифицируются однородностью относительно определенных критериев хозяйственной деятельности. Отсюда возникает потребность в поиске нового способа реализации учетного моделирования, в частности с позиции формирования структурных элементов учетной системы – кластеров и модулей как четких логических конструкций.

Теоретико-методологические и организационно-методические аспекты учетного моделирования в условиях системно выраженного учетного процесса были предметом исследования таких ученых, как Н.Т. Белуха, Н.А. Блатов, Ф.Ф. Бутинец, Б.И. Валуев, О.В. Голосов, М.И. Кутер, Я.Д. Крупка, О.Л. Лузин, Н.М. Малюга, В.Г. Макаров, К.Н. Нарibaев, П.П. Нимчинов, Б.Е. Одинцов, В.Ф. Поджигатель, М.С. Пушкар, В.И. Подольский, Р.С. Рашитов, А.П. Рудановский, Е.Е. Сиверс, Я.В. Соколов, В.В. Сопко, Н.Г. Чумаченко, Д.В. Чистов, А.А. Шапошников и др. Однако проблематика кластерного подхода в моделировании бухгалтерского учета не нашла четкого выражения в научной литературе учетного направления.

Анализ массива научных исследований дает возможность только затронуть сущность данной проблемы. Отмеченная разрозненность в научных взглядах акцентирует внимание в первую очередь на необходимости идентификации такой категории, как учетный кластер. Таким образом, это понятие следует рассматривать с позиции учетных процедур или отдельных элементов учетной системы. По этому поводу и с точки зрения существования последовательности шагов в осуществлении учетных действий с соответствующей регламентацией и иерархией М.И. Кутер отмечает: «под процедурой бухгалтерского учета нужно понимать логически выдержанную, четкую последовательность выполнения бухгалтерских действий, отражения информации в процессе регистрации, накопления и обработки учетных данных с целью формирования финансовой отчетности» [1, с. 214].

Подобной мысли придерживается и К.Е. Калас: «система бухгалтерского учета состоит из многих относительно самостоятельных составных частей, которые имеют не только вертикальные (иерархические), но и горизонтальные связи, которые очень тесно переплетаются между собой» [2, с. 11].

Позиция указанных авторов принципиально идентифицирует содержание, пределы и возможности конструирования учетной системы, которая дает основания теоретического обоснования кластерно-модульной структуры. В этом случае происходит сближение фундаментальных подходов в осуществлении бухгалтерского учета – процедуры и моделирования, которое акцентирует актуальность данной темы и обуславливает основные задачи и цели исследования.

**Целью работы** является исследование структурных решений моделирования системы учета с позиции возможности оптимизации бухгалтерских задач и потребностей пользователей учетной информации.

Система бухгалтерского учета каждого субъекта хозяйственной деятельности сводится не только к аккумулярованию (сбору, регистрации и обобщению) учетной информации, которая формируется из отдельных операций, но и обеспечивает ее трансформацию в информационные потоки, необходимые для управления предприятием. В этом случае обусловленным является существование тесной взаимосвязи между хозяйственными процессами и сопровождающими их учетными операциями. Примечательно то, что существование зависимостей между хозяйственными операциями формирует соответствующие тождественности в структуре учетной системы, в частности подвергнув ее кластеризации или же модульному разделению.

Необходимость кластеризации учетной системы лежит в плоскости организационно-методологического обеспечения ситуационного учетного моделирования. Предположим, предприятие кроме основной производственной преследует цель осуществлять коммерческую деятельность, в этом случае возникает необходимость в формировании новой учетной струк-

туры для обобщения информации с соответствующим набором учетных процессов и процедур.

К причинам выделения учетных кластеров можно отнести и ситуации, связанные с реорганизацией или ликвидацией предприятий, изменением объема уставного капитала и др. В таком случае методом моделирования формируются результативные учетные направления с определенными организационными и методологическими ограничениями, т. е. учетные кластеры.

Одновременно исследования возможной интерпретации понятия «кластер» или «модуль учетной системы» являются крайне аморфными относительно характеристики содержания, сути и функциональных возможностей использования их в практической реализации бухгалтерского учета. Типичные характеристики существуют исключительно в ситуациях автоматизации учетной структуры и формирования комплексных или же модульных решений для обработки данных на разных участках учета и обеспечения тесных информационных связей с управленческой информационной системой. В таком понимании содержание разделения учетной системы на кластеры и модули является ограниченным, поскольку не предусматривает диверсификации функциональной зависимости между фактами хозяйственной деятельности и результатом функционирования бухгалтерского учета.

В общем понимании сущность содержания понятия «кластер» сводится к следующему: «(cluster – скопление) – объединение нескольких однородных элементов в единое целое, которое может рассматриваться как самостоятельная единица»<sup>1</sup>. С точки зрения бухгалтерского учета в кластере видятся системно выраженные и логически завершенные, однако неоднородные по объектам и направлениям процедуры и процессы бухгалтерского учета.

Специфическим признаком кластеров является их четкое позиционирование относительно хозяйственных процессов. Среди других особенностей можно выделить следующие признаки:

– структура кластеров включает в себя совокупность учетных процедур и процессов;

– кластеры способны реализовывать себя в рамках достигнутого результата (к примеру, обмен (конвертация) акций);

– кроме полностью автономного функционирования системы кластеров определяющей является взаимосвязь преимущественно цепно-последовательного содержания;

– существует четкая зависимость конфигурации кластеров, их форм и количества от учетной политики и установленной системы учета на предприятии;

– кластеры достаточно гибки к процессам их моделирования.

В деятельности предприятия можно выделить основные, или постоянные, направления учетных процессов. Если подчинить реализацию таких учетных процессов определенному результату или заданию, можно сформировать определенные учетные элементы системы бухгалтерского учета.

Сущность использования кластерного подхода при моделировании бухгалтерского учета предусматривает возможность группирования разных по объектам, но определенных в единственном задании процессов и процедур. Поэтому существенным является разделение системы бухгалтерского учета на отдельные кластеры (кластер учета основных средств, кластер учета торговых операций или общеперационный кластер и т. п.), что в определенной мере смещает производную формализацию учета от процедурности к управленческо-хозяйственной функциональности.

Такое позиционирование дает возможность первично определить цели и хозяйственные акценты, а уже потом сформировать схему реализации учетных обобщений. В этом случае формализованная структура кластера на примере учета акций и долей в капитале в ситуации реорганизации акционерного общества будет иметь следующий вид (*рисунком*).

---

<sup>1</sup>Понятие кластера. URL: <http://ru.wikipedia.org/wiki/Кластер> (дата обращения: 24.01.2015).



Формализованная структура кластера

Таким образом, способность оперировать результатами моделирования таких структурных единиц, как кластеры, не только повышает степень эффективности функционирования моделируемой системы, но и создает более благоприятные условия для понимания бухгалтерами-практиками сущности и задачи таких процессов.

Кластеризуя учетную систему, формируется морфологическая зависимость между ходом хозяйственной ситуации (совокупность взаимосвязанных факторов хозяйственной деятельности) и процессами учетного обобщения. Учитывая то, что деятельность предприятия в подавляющем большинстве является перманентно выраженной (во внимание берется обычная деятельность), существует возможность формирования определенного круга кластеров для отдельно взятого субъекта ведения хозяйства. В связи с этим происходит акцентирование внимания на кластерах возникновения, обработки и обобщения учетной информации, что в определенной

мере является тождественным понятию «центров ответственности» с точки зрения управленческого учета и контролинга [3, 4]. Однако в этом случае существует принципиальная разница между такими категориями. Учетный кластер – исключительно бухгалтерская составляющая с соответствующими условиями функционирования и способом реализации.

Исходя из потребностей и требований осуществления хозяйственной деятельности, структуризация учетной системы путем формирования учетных кластеров является одним из направлений повышения функциональности бухгалтерского учета.

Реализация такого способа выражения учетной работы углубляет позиционирование конечных результатов учета, факторов хозяйственной деятельности и заданий учетной системы. С другой стороны, такой подход значительно облегчает работу бухгалтеров-практиков.

Следует отметить, что решение этой проблемы требует дальнейших научных исследований.

### Список литературы

1. *Кутер М.И.* Теория бухгалтерского учета: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2002. 640 с.
2. *Каллас К.Э.* Организация автоматизированной информационной системы бухгалтерского учета. М., 1990. 176 с.
3. *Керимов В.Э.* Управленческий учет в организациях и предприятиях потребительской кооперации: учебник. 2-е изд. М., 2005. 460 с.
4. Управленческий учет: учеб. пособие / общ. ред. А.Д. Шеремета. 2-е изд., испр. М., 2004. 512 с.

### References

1. Kuter M.I. *Teoriya bukhgalterskogo ucheta* [Accounting Theory]. 2nd ed. Moscow, 2002. 640 p.
2. Kallas K.E. *Organizatsiya avtomatizirovannoy informatsionnoy sistemy bukhgalterskogo ucheta* [Organization of an Automated Information Accounting System]. Moscow, 1990. 176 p.
3. Kerimov V.E. *Upravlencheskiy uchet v organizatsiyakh i predpriyatiyakh potrebitel'skoy kooperatsii* [Management Accounting in Organizations and Enterprises of Consumer Cooperation]. 2nd ed. Moscow, 2005. 460 p.
4. *Upravlencheskiy uchet* [Management Accounting]. Ed. by A.D. Sheremet. 2nd ed. Moscow, 2004. 512 p.

***Kuz Ivan Ivanovich***

Postgraduate Student, Ternopil National Economic University (Ternopil, Ukraine)

## CLUSTER APPROACH AT ACCOUNTING MODELLING

The paper dwells on the possibility of modelling an accounting system in terms of its clusterization. The author reveals the essence of an accounting cluster and a cluster-module structure, in particular in terms of forming elements of an accounting system, thus justifying the formalization of accounting.

In the course of the study, the author analyzed available researches on this issue and found a split in opinions over its solution. Further, the main content, limits and possibilities of designing an accounting system were determined.

The study focused on the morphological relationship between the facts of economic activities and accounting generalization in terms of cluster-module elements that indirectly correspond to the concept of "responsibility centres" in management accounting and controlling. But in this case, an accounting cluster is purely a component of bookkeeping with the corresponding operating conditions and method of implementation.

The use of the cluster approach in accounting allows one to group accounting processes and procedures. In particular, following the above principle, one can single out a cluster of fixed assets accounting, a cluster of trade operations accounting or a cluster of total operations, and others. As a result of modelling, this method of accounting clusterization not only makes the modelled system (in this case, an accounting system) more efficient, but also increases the quality of accountants' work.

The study was aimed to find structural solutions for modelling an accounting system and possible ways to optimize accounting tasks as well as meet the needs of the users of accounting information.

**Keywords:** *accounting cluster, cluster approach, accounting system clustering, accounting system module, modelling.*

*Контактная информация:*

*адрес:* 46000, Украина г. Тернополь, ул. Львовская, д. 11;

*e-mail:* iikuz@ukr.net

Рецензент – *Синицкая Н.Я.*, доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой менеджмента института экономики и управления Северного (Арктического) федерального университета имени М.В. Ломоносова