



Хомин П. Я.

д.е.н., професор,
кафедра бухгалтерського обліку й аудиту
Тернопільський національний технічний університет
ім. Івана Пулюя,
м. Тернопіль, Україна

ФЕНТЕЗІ Й ФАНТАЗЕРИ В ОБЛІКОВІЙ ТЕОРІЇ

Стосовно теорії бухгалтерського обліку теж «стільки наговорено, аж до цілковитої втрати смислу» (Л. Костенко), що перетворило її нині у фентезі фантазерів, які писали їх «ради получения учительського места» (Г. Бахчисарайцев). Однак, поза намаганням презентації таких фантазмагорій як небувалого вкладу в розвиток облікової науки, це відповідає лише буквальному значенню вжитого прикметника. Позаяк презентизм цих авторів на роль теоретиків можливий хіба що з використанням перефразованого abrege з безсмертного «Ревізора» М. Гоголя: «Один (тут можна вставити прізвище когось із них) учений, але й той³ ...», зважаючи на їхнє ставлення до предмета, який став для них, на жаль, не «величною богинею, а дійною короною, здатною давати побільше молока й масла» (Ф. Шіллер). Причому дехто, отримавши від бухгалтерського обліку найвищі регалії, став, подібно до такого персонажа з байки І. Крилова, наївшись жолудів досита, підривати коріння дуба, «не ведая, что вкушает его плоды». І навіть ювілейну дату 500-річчя з дня виходу знаменитої книги Л. Пачіолі, замість відзначення її з пієтетом, використовують як привід для монохордичних переспівів невідомо чиєї рецитації про нібито відсутність в ній теорії, мовляв, він описав лише техніку облікових записів, отож мабуть сподіваючись, що таким робом удасться вискочити на п'єдестал, мовляв, порівняння динаміки розвитку однієї з найдавніших наук про методи отримання даних та їх обробки, яку назвали бухгалтерським обліком... спонукають нас ... зробити невтішний висновок, що облікова наука ... не вийшла із зародкового стану епохи середньовіччя.

Такий презентизм, підтекст якого: ми-то маємо право на таку оцінку, аякже, належимо-бо до живих класиків, нагадує хлестаковські хвастощі зі вже згадуваної комедії М. Гоголя, бо далі наводиться полегшений варіант виведення облікової науки із цього зародкового стану – шляхом приведення її назви у відповідність до існуючої реальності новітнього часу. Що виглядає банальним викрутасом, бо заміна назви, можливо й виправдана, ще не означає автоматичного набуття ознак науки. Й це довів А.-Л. Лавуазьє (1743-1794), завдяки якому маємо хімію як науку, а не чаклунство. Він же увійшов до когорти ушлавлених не відкиданням назви своєї науки, а результатами невтомних дослідів, якими встановив закон збереження ваги речовин. Назва ж алхімія лише збагатилась уточненнями, які перетворили її в неорганічну хімію, органічну хімію та засновану А.-Л. Лавуазьє термохімію. Подібне відбувалось і з бухгалтерським обліком, в якому виділяють рахункознавство та рахунковедення – немов два боки однієї медалі.

Правда, в економічній царині, як-ото в політекономії, поряд із дослідженням методологічних проблем, ця назва, введена в 1615 р. французьким економістом А. Монкретьєном за назвою його «Трактату», періодично змінювалась. Приміром, у Німеччині застосовувався як синонім термін Staats-wissenschaft – наука про державу, а німецький юрист, спеціаліст зі страхування Г. Госсен (1810-1858) пропонував

³ Зі школи, мабуть, пам'ятається закінчення, тому обмежуємося трьома крапками.



перейменувати політекономію в учення про задоволення. Ба більше, хоч в Англії загальноживаною назвою була політекономія, В. Петті вживав визначення політична арифметика.

Врешті-решт А. Маршалл увів науковий термін *economiks* – економічна наука – за назвою своєї головної праці, виданої у 1890 році, а в нас, як відомо, тепер застосовується визначення економічна теорія, з приводу чого теж можна сперечатися, бо перший – надто широкий, оскільки поглинає всі економічні науки, в тому числі й бухгалтерський облік, а друге – звужене, адже мова йде не про одну, а безліч теорій. Подібними, але безуспішними були спроби щодо перейменування бухгалтерського обліку.

Так, представник юридичного напрямку у його теорії, французький вчений Г. Фор на початку ХХ століття пропонував називати бухгалтерський облік контологією, тобто логікою рахунків, вважаючи, що останні «класифікують осіб, які беруть участь у господарському процесі», а О. Чаянов – деякий час досить відомий в Росії економіст – економічним обліком, правда з ідеологічних міркувань, мовляв, «термін «бухгалтерський» ... несе на собі сліди проклятого, навіки знищеного капіталістичного ладу...» [1, с. 327, 456].

Нині ж маємо подібні періодичні потуги: досить згадати пропоновані терміни-покручі на кшталт «креативного обліку», «контролінгу», «стратегічного обліку», навіть «інформології», яка є спробою сконструювати назву, яка нібито відразу націлює на те, що мова йде про науку, хоч і це вже, як говориться, бухгалтери проходили.

Приміром, з історії теоретичних пошуків відомі такі терміни: логісмологія – вчення про бухгалтерські рахунки (П. д'Альвізе, Е. Пізані, К. Белліні); статмологія – вчення про бухгалтерський баланс (Д. Россі, А. Мазетті), ба навіть леммологія – вчення про залишки (Г. Россі), які теж безслідно канули в минуле. Правда, чим абсурднішою буває ідея, тим більше шкоди вона приносить, як-от щодо заміни назви нашого предмета з мотиву нібито він «несе на собі сліди проклятого, навіки знищеного капіталістичного ладу», висунута вже згадуваним О. Чаяновим, бо хоча пропонована ним назва «економічний облік» не прижилась, але ідеологічна установка спрацювала і, аж до відмови у 90-х роках від ідеологічного догматизму, роль бухгалтерів, а звідти і їхня матеріальна винагорода були заниженими.

Тому повторення подібних абсурдних ідей, як нам видається, є тільки ставанням на ті самі граблі. Проте замість «хрясь службу по лобі» (Г. Квітка-Основ'яненко), на таке маскуванням безпорадності цих адептів вирішувати актуальну проблематику бухгалтерського обліку майже ніхто не наважується сказати їм у вічі: «А король-то – голий!». Відтак не дивлячись, що «... середина ХІХ ст. – ось рубіж, коли в різних країнах Європи стала розвиватися наукова думка» [1, с. 108], у нас тепер вихваляються хіба тим, що при кафедрі створено наукову бухгалтерську школу, в якій задіяні і активно працюють як викладачі кафедри, так і кращі студенти I-V курсів. Явно плутаючи з гуртком – обов'язковим атрибутом кожного навчального закладу, де викладаються облікові дисципліни.

Що, загалом, є парадоксом, зважаючи на наявність у кожній статті постановки проблеми, аналізу публікацій, в яких започатковано її вирішення, «обґрунтованих» висновків, які поглиблюють теорію й практику, позаяк після штампа «значний внесок у формування теоретичних основ дослідження та розвиток методологічних підходів ... зробили такі вчені», обов'язково зазначається сакраментальне «проте чимало наукових праць торкаються лише дослідження певних складових окресленої проблеми», натякаючи: ми вже точно не з їхнього числа, отож розпотрошимо цю проблему до найменшого гвинтика. Ба більше, вже навіть у кандидатських дисертаціях фігурує рубрика «*вперше*» (виділено – автором), в якій наводиться не менш як один постулат, до того нібито незнаний.

Та опріч десятка-півтора прізвищ знаних і незнаних авторів, у публікаціях яких так чи інакше присутні ключові слова, обрані в якості складових назви чергової публікації наступних претендентів на «розвиток методологічних підходів», ніколи не конкретизується, в чому саме полягає цей «значний внесок». Врешті так само немає жодних фактів, що



підтверджували би власний вклад у вирішення «дослідження певних складових окресленої проблеми», не дивлячись на копії прикладених довідок про впровадження «висновків і рекомендацій виробництву».

У зв'язку з чим пригадується сакраментальна максима: коли факти цьому суперечать, тим гірше для фактів. А причина цього в іншому – зникненні в «середині 30-х років системи балансознавства як галузі рахункознавства, що включає в себе дві основні частини: 1) *вчення про побудову балансу* і 2) *вчення про методи дослідження* господарської діяльності одиничних господарств на основі їхніх балансів» [1, с. 493]. Потім відбулося вилучення аналізу з бухгалтерського обліку, хоча О. Рудановський писав: «Усякий практичний облік як за формою, так і за змістом є обліковим аналізом», при цьому аналітик повинен «уміти наносити балансу логічні удари» [1, с. 492]. Й підміна такого аналізу вже на стадії складання первинних документів, тим паче аналітичного обліку господарських операцій, профанацією інтерпретації синтезованих облікових даних за допомогою примітивного абсолютного чи відносного порівняння «плюс-мінус до попереднього періоду чи бізнес-плану» в т.зв. «бюро економічного аналізу». Позаяк «уміти наносити балансу логічні удари» було вже нікому. Зрозуміло, що така постінформація «бюро» осідала в численних шухлядах їхніх столів⁴.

Та найгірше, що цих «лекал радянського синдрому начотництва й профанації» [2, с. 76] ніяк не вдається позбутися й замість повернення аналізу на «круги своя», далі маємо глибокодумні розмірковування про недоліки інформаційного забезпечення менеджменту й відстоювання бешамелю⁵ під назвою «управлінський облік» чи то пак «контролінг», який ніяк не можуть конкретизувати десятки, а мо' й сотні тих, хто фігурує в кліше штампа «значний внесок у формування теоретичних основ дослідження та розвиток методологічних підходів зробили ...». І це при тому, що менеджери справді потребують інформації, яка могла би стати основою для прийняття рішень, однак не таких, які побутують нині, а інноваційних.

Приміром, недавній очільник Мінагропроду України вихвалявся небувалими успіхами його відомства стосовно позитивного сальдо експортно-імпортних операцій, особливо стосовно місця в світовому рейтингу експортерів зерна. Проте скромно замовчував домінування сировинного експорту, до речі, не вигідне для всіх ринкових суб'єктів, крім трейдерів, а також те, що заміна одного відсотка експорту пшениці виробленим із неї борошном дозволяє отримати загальний приріст доданої вартості 17,5 млн. грн. [3, с. 77], хоча для отримання такої інформації навіть не треба «вміти наносити балансу логічні удари», чи братися за створення якоїсь нової облікової «системи», адже основою для неї є звичайнісінькі дані традиційного аналітичного бухгалтерського обліку про обсяги й ціни реалізації продукції, інтерпретовані за допомогою економічного аналізу. Отож, замість висотування подібними фантазерами з пальців різних фентезі, якими вони начиняють свої публікації з бухгалтерського обліку, треба перш за все повернути добре забуте старе: глядь, надібаємо не придуманий, а справжній ювілей української наукової школи, приміром, започаткування П. Цьомпою економетрії – шляху розвитку облікової науки, яким пізніше йшли такі відомі вчені англо-американської школи, як К. Боулдінг, В.-Е. Патон [1, с. 364]. Можна також пригадати й зачинателів облікової науки в регіональному вимірі, зокрема в Тернополі, де першим доктором економічних наук за спеціальністю «Бухгалтерський облік й аналіз» став Іван Олексійович Белебега, який уславився не тільки своїми оригінальними науковими, але й талановитими публіцистичними працями. Можливо саме його облікова спільнота визнає фундатором Тернопільської наукової облікової школи. Принаймні автор тез вважає це слухним.

⁴ Одне зі значень французького слова «бюро» – письмовий стіл.

⁵ Соус із суміші яєць, молока й борошна.



Список використаних джерел

1. Соколов, Я. В. Бухгалтерський учёт: от истоков до наших дней / Я. В. Соколов. – М.: Аудит ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
2. Шаров, О. Політична економія як дзеркало сучасної [р]еволюції /Олександр Шаров // Економічна теорія, 2015. – № 4. – С. 71-81.
3. Буркинський, Б. В. Відтворювальні механізми регулювання зернового ринку в контексті забезпечення продовольчої безпеки України / Б. В. Буркинський, В. М. Лисюк, О. В. Нікішина // Економіка України, 2015. – № 10. – С. 66-78.

Ямборко Г.А.

к.е.н, доцент,
професор кафедри обліку в кредитних і бюджетних
установах та економічного аналізу,
ВДНЗ Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

ЕВОЛЮЦІЯ ВИЗНАННЯ ДОХОДУ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ: ТЕОРИТИЧНІ КОНЦЕПЦІЇ І ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ

Сучасний розвиток фінансової звітності суб'єктів господарювання відкриває нові можливості управління ресурсами та підвищує надійність інформації для користувачів. Для прийняття ефективних управлінських рішень необхідна достовірна інформація про суми доходу підприємства. З метою узгодження економічного змісту, принципів і правил визнання та аналізу показника доходу, створено цілісну комплексну систему, яка включає: оновлену концептуальну основу фінансової звітності, міжнародні і національні стандарти фінансової звітності, директиви ЄС.

Співробітництво України з ЄС ґрунтується на положеннях Угоди про асоціацію між Україною та ЄС, якою передбачено, що Україна здійснюватиме впровадження міжнародних стандартів шляхом поступового наближення законодавства України до права ЄС у сфері бухгалтерського обліку та аудиту. Завдяки загальній процедурі визнання доходу, відповідно формується прибуток підприємства – важливий показник фінансування бізнесу і водночас – головне джерело ринкової вартості підприємства.

Для прийняття ефективних управлінських і інвестиційних рішень необхідно не тільки розкрити інформацію про суму доходу, а й встановити природу його походження, джерела формування, що важливо для оцінки перспектив розвитку підприємницької діяльності і формування облікової політики. Для повної уяви про достовірність показника прибутку необхідно виокремити і низку часткових цілей, зокрема: використання прибутку як показника ефективності діяльності підприємства; використання даних про прибуток минулих періодів для прогнозування діяльності підприємства і розподілу дивідендів у майбутньому; використання даних про фінансові результати як джерела для аналізу і обґрунтування управлінських рішень.

У науковій літературі виокремлено такі підходи до концепції прибутку: структурний (синтаксичний), інтерпретаційний (семантичний), поведінковий (прагматичний).

Синтаксичний підхід до визначення прибутку відноситься до найбільш важливих в бухгалтерському обліку. Його суть полягає в тому, що доходи і витрати визнаються в міру здійснення господарських операцій і класифікуються за видами діяльності. Це дає