

класичним визначенням.

Однак за існуючим планом рахунків, не дивлячись на те, що тут для обліку власного капіталу виділено цілий клас синтетичних та ще й передбачена можливість уведення субрахунків за видами статутного або пайового капіталу, неможливо не тільки забезпечити спостереження за його оборотом – як визначав сутність обліку В. Рігер (1928) – один із послідовників Е. Шмаленбаха, автора динамічного трактування балансу, але й визначити такі його види, як основний та обіговий. Принаймні таких субрахунків до рахунків 40 “Статутний капітал”, чи 41 “Пайовий капітал” на практиці не відкривають, а теоретики теж стоять осторонь цієї проблеми.

Тому пора облишити нудну суєсловну базгранину, до якої часто-густо вдаються здебільшого ті, хто таким способом намагається приховати “дефіцит справжньої наукової думки”, а засісти за вивчення доробку попередників, маючи на увазі, що замість тріади тавтологій на кшталт “запис в журналі та здійснення записів” на додачу до “відображення операцій або подій в бухгалтерському журналі”, доречніше вдатись “за допомогою рахункових формул”. Тільки тоді можна розраховувати на лаври, якщо не Е. Пізані, то хоч би професіонала.

Література:

1. Ашукин М. С. Крылатые слова / Ашукин М. С., Ашукина М. Г. – М.: Худож. лит., 1988. – 528 с.
2. Палий В. Ф. Теория бухгалтерского учёта: современные проблемы. / Палий В. Ф. – М.: Бухгалт. учёт, 2007. – 88 с.
3. Соколов Я. В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней / Соколов Я. В. – М.: Аудит ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
4. Цьомпа П. Нариси економетрії і побудована на національній політекономії теорія бухгалтерського обліку / Павло Цьомпа // Пер. з нім. – Львів: Каменяр, 2001. – 223 с.

УДК 338.658

Хорунжак Н.М.,

к.е.н., докторант,

Тернопільський національний економічний університет

ЕФЕКТИВНІСТЬ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ ТА ЇЇ ЗАЛЕЖНІСТЬ ВІД РОЗВИТКУ ОБЛІКОВОЇ СИСТЕМИ

Удосконалення та модернізація обліку бюджетних установ в сучасних умовах неможливі без урахування нових досягнень інших наук. Зміна вимог системи управління, поява нових засобів комп'ютеризації, нові наукові

відкриття в галузі математики, інформатики, теорії моделювання та інших науках, тісно пов'язаних з системою обліку, диктують абсолютно інноваційні напрями її розвитку. М.С. Пушкар справедливо вважає, що існуюча теорія обліку вичерпала свій інтелектуальний ресурс, відстає у розвитку, ізольована від досягнень таких наук як теорія інформації, кібернетика, менеджмент, маркетинг, логістика тощо, і, навіть від практики обліку, оскільки в останні роки розвиваються його нові підсистеми (управлінський і стратегічний), що потребують розроблення концептуальних основ. Натомість теорія залишається байдужою до цих підсистем обліку, пояснюючи на примітивному науковому рівні функціонування лише підсистеми фінансового обліку [4]. Варто зауважити, що порівняно з дослідженнями шляхів удосконалення обліку, в сучасній науковій літературі недостатньо уваги приділяється розвитку його теорії. Окремі науковці висловлюють думку про те, що складність розробки нової теорії бухгалтерського обліку зумовлена низкою стереотипів, які склалися та підтримуються вченою спільнотою [1]. Інші, навпаки, зазначають, що необхідність виокремлення метатеоретичного рівня бухгалтерського обліку є однією з найперспективніших проблем розвитку системи бухгалтерського теоретичного знання, а її вирішення дозволить впорядкувати наявні напрацювання та сформувані подальші напрями розвитку окремих бухгалтерських наукових теорій [2]. Можливо такі розбіжності випливають з того, що в наукових публікаціях в основному констатують факт необхідності розробки, або щонайменше розвитку теорії обліку, однак фактично такі дослідження, за невеликим винятком [1;2;3;4], не надто поширені. Проте ситуація, коли існуюча теорія обліку вже не відповідає дійсності, на чому акцентують увагу майже усі науковці даного профілю, а нова ще не розроблена, свідчить про невирішеність дилеми її розвитку. З математичної точки зору таку ситуацію можна вважати критичною точкою (X_0 – розташована на перетині штрихових ліній E_{max} та 2008 (часовий період t)) (рис.1), після якої існуюча теорія вже не забезпечує зростання ефективності діяльності ($E_i(t)$).

Розвиваючись до точки X_0 (у період до 2008 року) теорія забезпечувала зростання ефективності системи обліку бюджетних установ. Проте, досягнувши в точці X_0 критичного рівня насичення, вона вичерпала свої можливості удосконалення. Тобто, рівень розвитку існуючої теорії уже не забезпечує поліпшення системи обліку, як заодно і зростання ефективності її функціонування. Звідси випливає висновок, що така теорія вимагає кардинальних перетворень.

Згідно відомого закону Гроша, який встановлює співвідношення між економічними характеристиками діючих і створюваних систем, розвиток нової теорії обліку повинен відповідати характеристиці 2 f (Y_0).

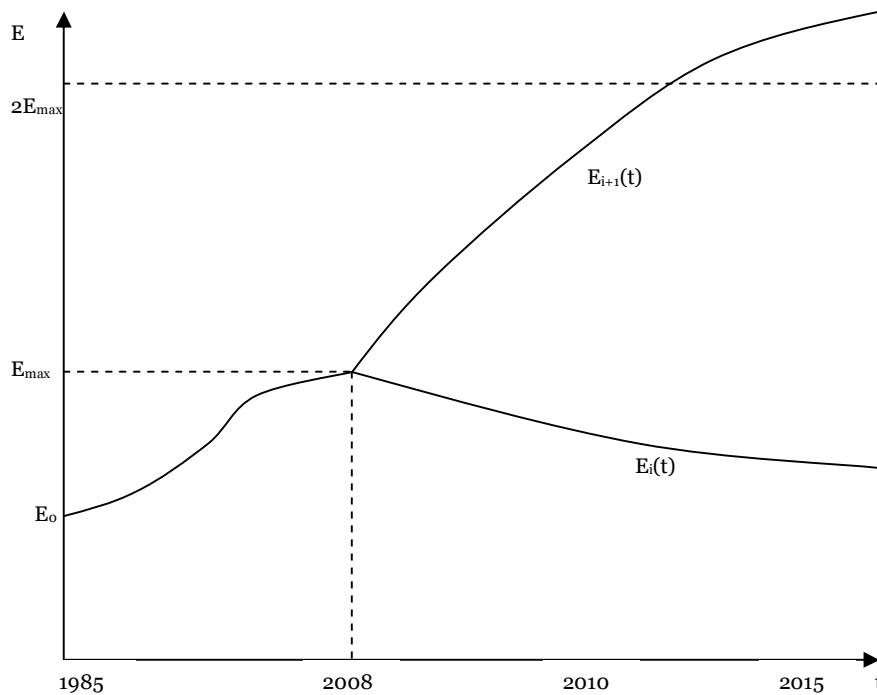


Рис.1. Графік залежності ефективності діяльності бюджетних установ від рівня розвитку системи обліку

Причому, як видно з рис. 1, ефективність застосування нової теорії ($E_{i+1}(t)$) в сучасних умовах повинна бути кратною 2, адже в іншому випадку, вона не окупить затрат (на рис. 1 їх епюра знаходиться між лініями функцій $E_{i+1}(t)$ та $E_i(t)$ в часовому періоді після 2008 року), понесених на власний розвиток, а тому її недоцільно буде застосовувати. Тобто співвідношення між системними характеристиками облікових систем мають бути наступними: $CO_{i+1}(t - t_0) \geq 2CO_i(t - t_0)$, (1.1)

де CO_{i+1} та CO_i – відповідно системні характеристики існуючої та новоствореної системи обліку (на базі відповідних старої та нової теорій).

Оскільки основними засадами, завдяки яким система обліку виконує свої функції є його принципи, то концептуально важливо обґрунтувати ті конструктивні їх параметри, котрі забезпечують виведення обліку на якісно новий рівень. У зв'язку з цим доцільним може стати запровадження нових принципів, які на даний час не входять до переліку принципів обліку, визначених Законом України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”. Зокрема, – еквівалентності (детерміністичної та імовірнісної), котрий забезпечує реальне відображення натуральних показників у вартісному вимірнику; компактності, який передбачає згорнене подання облікових даних і можливість їх швидкого розгортання до потрібного обсягу деталізації; ефективності, що передбачає переважання позитивного результату порівняно з понесеними затратами на модернізацію обліку.

Література:

1. Голов С.Ф. Теорія багаточільового бухгалтерського обліку / С.Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 4. – С. 3-13.

2. Легенчук С.Ф. Розвиток бухгалтерського обліку на основі концепції методологічного анархізму П. Фейерабенда: Pro et Contra / С.Ф. Легенчук // Економіка: реалії часу. – 2012. – №2(3). – С. 88–91.

3. Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: монографія / Н. М. Малюга . – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 548 с.

4. Пушкар М.С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: монографія / М.С. Пушкар. – Тернопіль, Карт-Бланш, 2007. – 359 с.

УДК 657.01

Швець В.Є.,
к.е.н., доцент,
Бакаїм Н.Я.,
аспірант,

Львівський національний університет імені Івана Франка

ЗАГАЛЬНА ТЕОРІЯ СИСТЕМ І ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНІ СИСТЕМИ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Від початку третього тисячоліття серед наукової спільноти обліковців не вщухають дискусії щодо питань формування та функціонування обліково-аналітичних систем суб'єктів господарювання. Даній проблемі було присвячено конференції у Львові, Полтаві, Тернополі, що підтверджує актуальність питання. Однак ні чітких контурів, а ні єдності у розгляді даної проблематики в науковій літературі ще досі немає. Можливо причиною такої ситуації є відірваність теоретико-методологічних основ обліково-аналітичних дисциплін від загальної теорії систем, яка з успіхом знаходить своє застосування у різних галузях економіки. Відомо, що загальна теорія систем була запропонована Л. фон Берталанфі ще у 30-х роках ХХ століття. Ідея наявності загальних закономірностей при взаємодії великого, але не нескінченного числа фізичних, біологічних і соціальних об'єктів була уперше висловлена Берталанфі у 1937 році на семінарі з філософії у Чикагському університеті. Однак перші його публікації на цю тему з'явилися тільки після війни. Основною ідеєю загальної теорії систем, запропонованої Берталанфі, є визнання ізоморфізму (властивість окремих речовин спільно кристалізуватися утворюючи загальну кристалічну ґратку). Тобто, визнання законів, керуючих функціонуванням об'єктів на основі системного підходу. Берталанфі також запровадив поняття і дослідив відкриті