

процесів, відносин щодо них, діяльності в цілому дозволяє керівному персоналу підприємства завчасно встановити ті порогові значення та позитивну динаміку, досягненням і дотриманням яких забезпечується оптимальне співвідношення стратегічних та тактичних завдань, конкурентоспроможність та фінансова стійкість підприємства. Дія цього принципу є основою існування пошукової функції економічного аналізу.

Отже, найважливішими методологічними принципами економічного аналізу є: системність, комплексність, соціально-екологічний підхід, релевантність, суттєвість, науковий підхід, адаптивність, узгодженість, випереджуюче відображення, оптимізаційний підхід.

Системоутворюючим методологічним принципом економічного аналізу є принцип забезпечення оптимальних рішень. У економічному аналізі спостерігається багатовекторне застосування цього принципу. Це і вибір збалансованої комбінації етичних, правових, методологічних, організаційних принципів економічного аналізу, й оптимізація переліку окремих принципів у межах вищенаведених груп відповідно до потреб суб'єкта господарювання або інших зацікавлених осіб, і відбір методик економічного аналізу, що у найбільшій мірі відповідають критерію оптимальності.

Розглянуті вище принципи економічного аналізу є інформаційними описами потреб конкретних споживачів (зацікавлених сторін) і підпорядковуються теорії мотивації А.Маслоу.

Отже, проведене дослідження показує, що у зв'язку з реформуванням форм власності, переходом до ринкових відносин виникає необхідність перегляду методологічної бази економічного аналізу, максимальної скерованості його на забезпечення потреб управління.

1. Философский словарь/ Под ред. И.Т.Фролова. – 6-е изд., перероб. и доп. – М.: Политиздат, 1991. – 560 с.

М.Р. Лучко

Тернопільський національний економічний університет

НОВІ ПІДХОДИ ДО РОЗВИТКУ ТЕОРЕТИЧНИХ ЗАСАД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Відомо та не підлягає невпевненості аксіоматичне твердження про те, що наука - це динамічна, а у окремі періоди часу статична система знань, які досліджують явища в суспільстві чи у природі, визначаючи їх діалектичний розвиток. Її мета - подальше теоретичне дослідження та можливості використання у повсякденній практичній цілі направлений діяльності.

Від невизначеного точного часу зародження науки, розвиток знання як її першооснови, базувався на його класифікації за різними загальними характеристиками чи вужче - тією чи іншою ознакою. Це у діалектиці відіграло вирішальну роль в організації, структурі, спеціалізації знання і пізнавальній діяльності.

Ще від початку існування людської цивілізації управління завше пов'язане із знаннями людини. Людина творить знання, управляє ними, використовує їх та передає в майбутнє. Управління знаннями є певними науковим пошуком в системі наук про управління, що тісно пов'язані з інформатикою та теорією штучного інтелекту (рис.1).

Без сумніву бухгалтерський облік як самостійна економічна наука є практичною суспільною діяльністю людини. Він накопичує, групує і систематизує факти господарської діяльності, а тому стає інформаційною базою, яка використовується для управління бізнесом. І в першу чергу сьогодні бухгалтерський облік це складна,

створена знаннями, інтелектом та свідомістю людини система виміру, реєстрації, збору, обробки, аналізу і представлення даних про активи, капітал та зобов'язання підприємства під впливом господарських подій [2, с. 21].

Аналізуючи вищенаведене констатуватимемо, що бухгалтерський облік як функція управління це перш за все знання людини. Знання технічного та управлінського персоналу, керівного менеджменту про стан і поведінку активів, капіталу та зобов'язань під впливом господарських подій на усіх рівнях ієрархії підприємства. Неможливо не виділити при цьому й господарські процеси як об'єкти бухгалтерського обліку, а саме: процес створення суб'єкта господарювання, процес його діяльності (постачання, виробництво та збут) і процес припинення його діяльності як суб'єкта господарювання. Саме під час таких процесів й відбуваються господарські події, які впливають на стан та поведінку активів, капіталу та зобов'язань.

На базі знань під впливом господарських подій формується інформаційна ієрархія стану і поведінки активів, капіталу та зобов'язань підприємства - дані, інформація, знання людини, процес управління. При цьому кожен рівень додає певні властивості до попереднього рівня і базується на ньому

Історія бухгалтерського обліку, погляд кризь роки на його розвиток вказують, що він представляє окрему галузь наукових знань, яка має певні системно-утворюючі риси і є елементом порядку економічних наук. На перший план виступає те, що він є окремою прикладною економічною наукою і яскраво вираженою галуззю практичної суспільної діяльності. За окремими підрахунками, у 2016 році в Україні налічувалось близько одного мільйона бухгалтерів.

Бухгалтерський облік як самостійна наука і галузь практичної діяльності людини, також тісно пов'язаний з цілою сукупністю фундаментальних і прикладних дисциплін.

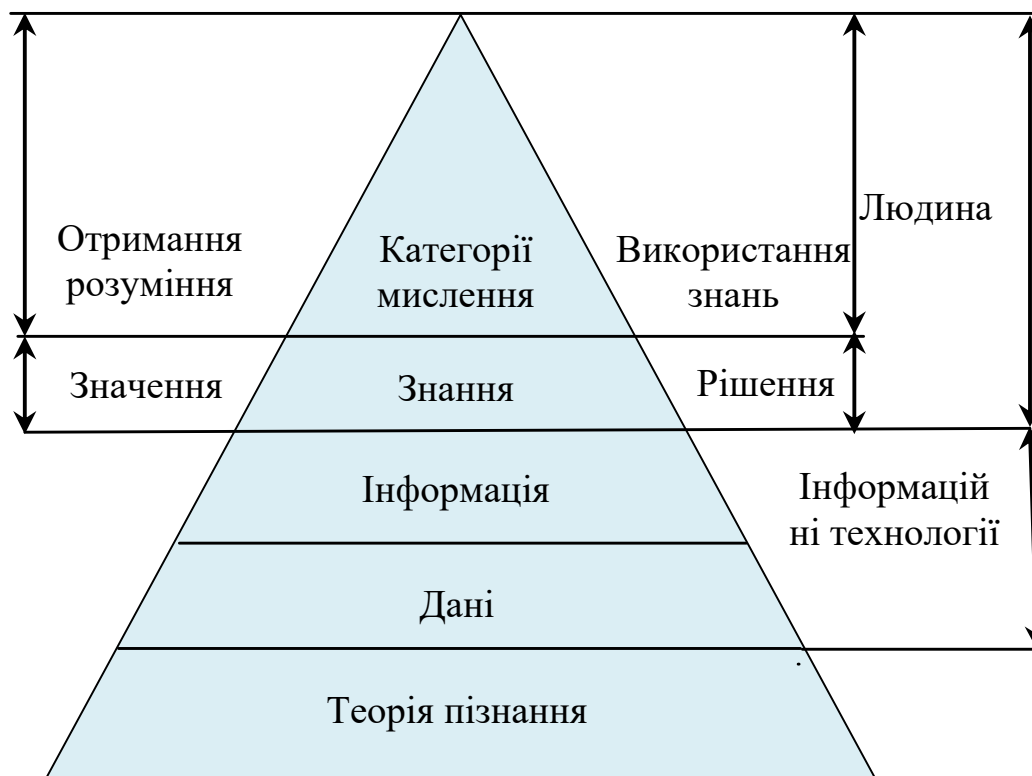


Рис. 1. Теорія пізнання в процесі створення та використання знань людини

Так, теоретичні засади обліку як економічної науки передусім посиляються на філософію, яка вивчає найбільш загальні закони розвитку суспільства і пізнання. Ці закони з'ясовують розвиток теорії і практики його застосування, для яких вирішальне значення мають такі розділи філософії, як онтологія та гносеологія. Звернімо увагу й на нові перспективні напрями у дослідженнях бухгалтерського обліку, а саме на еконофізику.

Основою понятійного апарату бухгалтерського обліку як економічної науки виступає вербальний метод, а не фізико-математичні моделі. Спробуємо надати економічними законам більш формалізованого вигляду. Для цього застосуємо категорії фізики в порівнянні із опорними категоріями економіки. Результати дослідження оформимо у вигляді таблиці 1. Первинні категорії фізики – маса, шлях та час порівнюється з такими економічними категоріями як: вартість в грошовому вираженні, кількість продукції в натуральних одиницях та час. З допомогою них синтезуємо вторинні категорії без необхідності їх доведення.

Таблиця 1

Окремі категорії фізики та економіки

<i>Опорні показники фізичних досліджень</i>	<i>Опорні показники економічних досліджень</i>	<i>Розрахункові показники</i>
Маса фізичного тіла – m	Вартість у грошовому вираженні – K	Швидкість: $v=S/t$
Шлях – S		Прискорення: $a=v/t$
Час – t	Кількість продукції в натуральному вимірнику – N Час – t	Продуктивність: $P=K/t$
		Економічне прискорення: $R=P/t$
		Ціна: K/N

Як убачаємо із цієї таблиці, в економіці наявні кількісні категорії, а це означає, що для їх переведення в фізичний формалізований вигляд потрібно використовувати певні індекси. Застосування формалізованого понятійного апарату кардинально змінить процес моделювання економічних законів та систем, запровадить використання нових підходів у хід економічного моделювання.

Більшість вчених-економістів стверджують, що проблеми, викликані тими чи іншими процесами, можна ефективніше вирішити, якщо вчасно їх спрогнозувати. Прогнозування є функцією управління, що передбачає економічне життя суспільства. Одним з найважливіших важелів виступає обліковий процес та його організація. Одним з найважливіших важелів при цьому виступає обліковий процес та його організація. На перший погляд, облік не має нічого спільного з природничими науками, зокрема з фізикою, але якщо дослідити дане питання в ширшому розумінні, то ми можемо побачити, що облікова система в своїй основі має таке саме підґрунтя, як і фізичні процеси, що відбуваються в природі повсякденно. Поясненням цього може слугувати один з основних законів фізики – закон збереження енергії. Його зміст полягає у тому, що енергія зберігається у замкнутій системі, тобто перетворюється з однієї форми в іншу, але не зникає. Повна механічна енергія збережена в системі дорівнює сумі потенційної та кінетичної енергії. Це можна відобразити за допомогою такої формули:

$$E = E_{\text{потн.}} + E_{\text{кін.}} \quad (1)$$

де, E – повна енергія; $E_{\text{потн.}}$ – енергія потенційна; $E_{\text{кін.}}$ – енергія кінетична.

Сам ж закон можна відобразити таким чином:

$$E_{\text{потн.}} + E_{\text{кін.}} = \text{const} \quad (2)$$

Спробуємо перенести принцип дії даного закону в площину бухгалтерського обліку. Для кожного підприємства господарська діяльність - це безперервний процес, в

результаті якого активи та капітал переходять з однієї форми в іншу. Це можна спрощено відобразити загально відомою формулою кругообігу капіталу:

$$\Gamma - T - \Gamma' \quad (3)$$

Загально відомо, що кругообіг капіталу – рух капіталу у сферах виробництва і обігу, в ході якого він набуває трійки функціональних форм (грошової, продуктивної, товарної) і проходить три стадії (обмін – виробництво – обмін). Кругообіг капіталу виражається формулою: товар, отриманий внаслідок кругообігу капіталу, різниться від товару, придбаного на першій стадії, якістю, зовнішньою формою та більшою ціною. Безперервність кругообігу передбачає, що капітал без затримки переходять з однієї функціональної форми в іншу та одночасно існує в усіх трьох формах. Безперервне повторення кругообігу капіталу утворює оборот капіталу.

На практиці це означає, що активи в процесі виробництва дають приріст капіталу, зберігаючи при цьому в новоствореному продукті свою вартість. Стосовно бухгалтерського обліку, як функції управління, ми можемо бачити, що основою його побудови виступає ця ж сама замкнута система крізь призму відображення господарських операцій шляхом подвійного запису на рахунках обліку та зведення інформації із застосуванням балансового методу.

Із теорії обліку нас відомо, що балансовий метод має два різновиди. Одним із них є сальдовий метод, що дозволяє спостерігати зміну результативного показника, визначивши та врахувавши вплив останнього із факторів. Даний метод є самим провідним із важелів, що застосовується у плануванні діяльності підприємства, так як він дозволяє оперувати не тільки фінансовими показниками та оцінювати їхню динаміку, але і здійснювати такі ж аналітичні процедури з показниками в натуральному їх вираженні.

На практиці балансовий метод застосовується в бухгалтерському обліку для відображення узагальненої інформації на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності.

При визначенні кінцевого результату за звітний період на активному рахунку використовують такий алгоритм:

1) протягом місяця за дебетом та кредитом такого рахунку реєструють факти здійснення господарських операцій;

2) в кінці звітного періоду підбивають підсумки за дебетом та кредитом активного рахунку;

3) далі визначають залишок на кінець звітного періоду на відповідному активному рахунку. Залишок на такому рахунку визначають наступним чином: до залишку на початок періоду за рахунком, що аналізується, додають обороти за дебетом та віднімають обороти кредитові. Процес визначення кінцевого залишку (сальдо) за звітний період на окремому активному рахунку можна відобразити за допомогою такої формули:

$$C - D_{\text{кін.а}} = C - D_{\text{поч.а}} + Об_{\text{дт.}} - Об_{\text{кт.}} \quad (4)$$

Такий алгоритм застосовують і для розрахунку кінцевого залишку на пасивному рахунку. Єдиною відмінністю є те, що до початкового залишку на пасивному рахунку ($C - D_{\text{кт.}}$) додають відповідно кредитові обороти та віднімають дебетові. Даний алгоритм знайшов своє відображення в наступній формі:

$$C - D_{\text{кін.п.}} = C - D_{\text{кт. поч.}} + Об_{\text{кт.}} - Об_{\text{дт.}} \quad (5)$$

За результатами проведених розрахунків на активних та пасивних рахунках складається оборотно-сальдова відомість за певний період, у якій спостерігається основне правило балансу, а саме активи підприємства дорівнюють пасивам підприємства. Така ж закономірність спостерігається в одній із п'яти основних річних фінансових форм звітності, а саме форма №1 «Баланс» («Звіт про фінансовий стан»).

Дана форма звітності – це документ табличної форми, який складається з двох частин. Перша з яких містить інформацію про активи підприємства – «Актив», який складається з таких розділів:

1. Необоротні активи.
2. Оборотні активи.
3. Необоротні активи, утримані для продажу, та групи вибуття.

В пасивній частині відображається власний капітал та джерела його формування, зобов'язання та інші пасиви. Інформація щодо пасивів у даній формі звітності групують у такі розділи:

1. Власний капітал.
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення.
3. Поточні зобов'язання і забезпечення.
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.

Такий розподіл дозволяє сформувати чітку картину про ресурси підприємства та показує постійність та безперервність руху ресурсів підприємства в замкнутій системі подібно до того, як і енергія, яка рухає фізичними процесами, в повсякденному житті.

Основними відмінностями балансового методу від закону збереження енергії є те, що енергія в замкнутій системі є сталою, постійною і ми не можемо спостерігати безпосередньо процес надходження чи створення нової енергії в замкнутому просторі. Щодо бухгалтерського обліку, то можемо деталізувати процес надходження нових ресурсів та їх вибуття. Це дає можливість убачати безперервність облікового процесу та його замкнутість, незважаючи на те, що в цій системі відбуваються постійні зміни ресурсів (табл.2)

Таблиця 2

Порівняльний аналіз балансового методу і закону збереження енергії

Основні показники	
Балансовий метод (активний рахунок): - Залишок на початок – $C-\delta_{поч.}$ - Надходження – $Об_{от}$ - Вибуття – $Об_{кт}$ - Залишок на кінець – $C-\delta_{кін.}$	Закон збереження енергії: Повна енергія – E Потенціальна енергія – $E_{потн.}$ Кінетична енергія – $E_{кін.}$
$C-\delta_{поч}+Об_{от}=C-\delta_{кін}+Об_{кт}$	$E_{потн}+E_{кін}=const$
Балансовий метод (пасивний рахунок): Залишок на початок – $C-\delta_{поч.}$ Надходження – $Об_{кт}$ Вибуття – $Об_{от}$ Залишок на кінець – $C-\delta_{кін.}$	Закон збереження енергії: Повна енергія – E Потенціальна енергія – $E_{потн.}$ Кінетична енергія – $E_{кін.}$
$C-\delta_{поч}+Об_{от}=C-\delta_{кін}+Об_{кт}$	$E_{потн}+E_{кін}=const$

Зазначений порівняльний аналіз дав можливість провести наукову розвідку можливостей застосування методів фізичних досліджень притаманних закону збереження енергії формування та обґрунтування теоретичних положень бухгалтерського обліку, як функції управління та економічної науки. Ми дотримуємось думки про те, що бухгалтерський облік є економічною наукою як галузь знань і практичною діяльністю людини (професією).

Беззаперечним є такий підхід, що кожному, хто приступає до вивчення бухгалтерського обліку або поглиблює свої знання в ньому, необхідно усвідомити, що

від цієї науки не можна вимагати або очікувати того, чого вона не може дати в принципі, в силу своєї природи. Тому у процесі суспільного розвитку бухгалтерський облік як наука та галузь практичної людської діяльності, отримує нові поштовхи для напрацювання своїх теоретичних засад та прикладних умов застосування. Його зміст визначається кризь призму тих завдань, котрі стоять перед ним, та функцій, що він виконує.

Еконофізика, як вчення, на сьогоднішній день є одним із перспективних напрямків розвитку економіки та економічного моделювання господарських процесів. Для ефективнішого застосування даної науки необхідно узгоджувати основні поняття та категорії фізики та економіки. Також можна відмітити, що еконофізика вплинула на функціонування економіки та її процеси досить позитивно, адже її застосування дає нам можливість дослідити точніше усі економічні процеси, провести якісніший економічний аналіз діяльності підприємства. Як вбачається з наведеного, балансовий метод в теоретичному плані відповідає закону збереження енергії. Тому, на нашу думку, впровадження та розвиток такого напрямку науки, як еконофізика, зможе покращити та вдосконалити теоретичні засади бухгалтерського обліку.

1. Дубовиков М. М. *Эконофизика и анализ финансовых временных рядов* / М.М. Дубовиков, Н.В. Старченко // «Эконофизика. Современная физика в поисках экономической теории»/ Под ред. В. В. Харитонова и А. А. Ежова. – М.: МИФИ, 2007.

2. Лучко М.Р. *Невизначеність та ймовірнісність господарських операцій: до питання бухгалтерського обліку.* - Науково-практичне видання «Незалежний аудитор», №5 (III), 2013, ст.15-23.

3. Лучко М.Р. *Питання консолідованої фінансової звітності в контексті реформування бухгалтерського обліку в Україні.* - Журнал «Фінанси України», №8. – 2006р.- с. 75-83.

4. *Luchko M.R. Accounting in Ukraine under implementation of the European legislation : monograph / Under the guidance of Doctor of Economics, Professor Mykhailo Luchko*/. – Ternopil : TNEU, 2017. – 243 pages.

О.П. Майброда, І.М. Козак, Л.З. Ясній

Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя

ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАННЯ ТА КЛАСИФІКАЦІЇ АКТИВІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Перехід України до ринкових відносин, інтеграція її економіки у світову систему господарювання пов'язані з формуванням єдиного інформаційного простору і категоріального апарату. Зважаючи на це питання економічної визначеності категорій, зокрема категорії активів та їх складових, постають досить актуальними для економічних наук, зокрема для бухгалтерського обліку, аналізу та контролю.

Вагомий внесок в розробку теоретичних основ і методологічних підходів до проблеми обліку і контролю активів бюджетних установ внесли провідні вчені-економісти: П.Й.Атамас, М.Т.Білуха, Л.Л. Беззубець, В.Г.Гетьман, Р. Т.Джога, В.П.Завгородній, Г.Г.Кірейцев, М.Ф.Огійчук, Ю.С. Рудченко, П.Т.Саблук, С.В.Свірко, І.Т.Ткаченко, О.О.Чечуліна.

Актив є однією з ключових категорій як в економічній теорії так і в бухгалтерського обліку. Активи – це майнові об'єкти (ресурси – матеріальні або нематеріальні ресурси вартості), які отримані у результаті попередніх господарських процесів і мають властивість приносити йому у майбутньому вигоду – доходи [1].

У міжнародній практиці активи найчастіше визначаються як ресурси, отримані підприємством у результаті минулих подій, використання яких у майбутньому може привести до збільшення економічних вигід [2].

Отже, для розуміння суті, об'єктивного обліку активів та управління ними необхідно чітко розуміти, такі положення: