



Гуцайлюк З. В.
д.е.н., професор,
НУ «Львівська політехніка»,
м. Львів, Україна

ФУНДАМЕНТАЛЬНІ ПОСТУЛАТИ ТА ТЕОРІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Формування в Україні повноцінної ринкової економіки неможливе без одночасного переосмислення діяльності, практично, всіх функціональних служб господарюючих суб'єктів. Бо індустріальне суспільство, побудоване на інформації, у свою чергу, вимагає нових підходів до її формування та визначення критеріїв якості. У цьому контексті об'єктом особливої уваги стає бухгалтерський облік як основна інформаційна база, як центр інформаційного забезпечення виробничо-фінансової діяльності господарюючих суб'єктів. Зафіксована в ньому за допомогою спеціальних методичних і технічних прийомів інформація, після певного переформатування, складає основу інформаційного забезпечення управління економікою як на мікро-, так і на макро-рівні.

Як справедливо зазначає відомий російський вчений-економіст проф. В.Ф. Палій «Інформаційна економіка змінює не лише характеристику виробництва й економічних відносин, але й самі інформаційні технології, що мають безпосередній вплив на бухгалтерський облік, а, відповідно, на концепції, які покладені в основу його теорії. Серед них: розвиток засобів зв'язку, передавання даних та обчислювальної техніки; нові можливості документування фактів господарської діяльності, їх реєстрації та архівування. Очевидно, що історично існуючі форми бухгалтерського обліку себе вичерпали; нові об'єкти (елементи) бухгалтерського обліку, насамперед інтелектуальні, такі як знання, інформація, інтелектуальна власність і т.п., що породжують нові форми товару» [1, с. 5-6].

Не дивно, що в процесі реформування старої системи бухгалтерського обліку особлива увага як вчених-економістів, так і економістів-практиків була зосереджена на аналізі досвіду організації системи обліку і контролю в зарубіжних країнах з розвинутою ринковою економікою. Разом з тим, осмислення напрямів трансформації системи бухгалтерського обліку має базуватися не лише на автоматичному перенесенні основних його принципів, діючих в країнах зі сталою ринковою економікою, а, насамперед, на критичному аналізі пропозицій провідних вчених-економістів з терен колишнього Радянського Союзу, а то й тих, наукова діяльність яких припадає на дорадянський період. Мова, насамперед, йде про основні облікові теорії, під якими, за твердженням А.М. Галагана, розуміють «...сукупність роздумів, які пояснюють ті чи інші технічні прийоми облікової практики, звідси випливає, що обліковою теорією є саме вчення, мета якого полягає в тому, щоб дати принципове обґрунтування певним технічним прийомам, використовуваним у практиці рахівництва; відповідно, до завдань тої чи іншої облікової теорії завжди входить пояснення та принципове обґрунтування таких технічних прийомів як записи на рахунках, складання перевірного балансу, записи по колективних та елементарних рахунках і т.д.» [2, с. 13].

Дослідження проблеми змісту поняття «облікова теорія» логічно розпочинати з визначення суті таких категорій, як «теорія» та «економічна теорія». Теорія (дослівно з грецької – розгляд, дослідження) – це система ідей чи принципів. Вона трактується як вчення, так і як форма синтетичного знання, в межах якого окремі поняття, гіпотези та закони втрачають попередню автономність і стають елементами цілісної системи. В теорії одні судження виводяться з інших на підставі правил логічного висновку. Теорія формулюється, розробляється та перевіряється у відповідності з науковим методом. Коли всі



її положення підтверджені чіткими науковими дослідженнями, теорія стає науковою констатацією. Спосіб прогнозування – важливий наслідок теоретичної побудови [3].

В процесі досліджень у сфері бухгалтерського обліку науковці часто, не до кінця усвідомлюючи, змішують такі поняття, як теорії обліку, облікові теорії, наукові гіпотези, моделі бухгалтерського обліку, облікова система тощо. Найбільш поширене трактування облікової теорії пов'язане з формуванням такої послідовності міркувань, яка у своїй сукупності обґрунтовує та пояснює закон подвійності відображення господарських операцій і безпосередньо метод подвійного запису. Разом з тим, оскільки бухгалтерський облік розвивається в органічній єдності з розвитком технічних можливостей комп'ютерної техніки, то й технічна первинна фіксація даних, їх подальше формування в систематизовані інформаційні потоки з метою подальшого використання при підготовці обґрунтованих управлінських рішень цілком лягає на останню. Однак методологія, методика й організація процесу формування інформаційної облікової системи є одним з основних напрямів розвитку загальної теорії бухгалтерського обліку.

Разом з тим, як зазначає видний представник австралійської бухгалтерської науки проф. Р.Дж. Чемберс, «...досить важко встановити, що слід розуміти під теорією в такій сфері як бухгалтерський облік. Слово «теорія» може використовуватись для пояснення систематичного розкриття правил чи системи ідей і тверджень, що пояснюють групу фактів і явищ чи суб'єкта знання стосовно мистецтва, на відміну від його практики» [5, с. 590].

Можливо через це в економічній літературі існує чимало різних трактувань цього поняття. Детальне вивчення їх суті, незалежно від періоду появи, може принести користь при формуванні нових концепцій облікових інформаційних систем. Очевидно, що поняття «теорія» може використовуватись для пояснення систематичного розкриття правил чи системи ідей і тверджень, що пояснюють групу фактів і явищ або суб'єкта знання стосовно мистецтва, на відміну від його практики [6, с. 590]. Теорія (з грецької – розгляд, дослідження) – вчення, система ідей чи принципів. Розглядаючи сутність теорії обліку, передусім слід визначити, що розуміють під цим поняттям, оскільки аналіз праць вітчизняних і зарубіжних дослідників дозволив встановити, що їх погляди щодо розуміння сутності теорії обліку значно відрізняються. Так, проф. М. В. Глаутье та Б. Андердоун зазначають, що слово «теорія» використовується в обліковій літературі в якості різних рівнів, а згадування про «теорію обліку» може означати лише спекулятивні інтерпретації чи емпіричні пояснення без зазначення конкретного рівня теорії [7, с. 19]. Досліджуючи зазначені питання, проф. С.Ф. Легенчук прийшов до висновку, що специфіка розуміння теорії бухгалтерського обліку обумовлюється радянським походженням облікової науки, закладеної радянськими вченими, дослідження яких були спрямовані на удосконалення предметно-методологічних і функціональних особливостей розвитку бухгалтерського обліку. Тому така предметно-методологічна організація бухгалтерських досліджень радянських вчених і зумовила існуючий підхід до розуміння теорії бухгалтерського обліку в Україні [4, с. 72]. Правда, проф. Я.В. Соколов та проф. В.Я. Соколов пояснюють існування такого підходу тим, що використання слова «теорія» відбувається заради спрощення, а насправді мова йде про множину теорій [8, с. 223]. Автор взяв на себе сміливість сформулювати власну, суб'єктивну думку про те, що на відміну від першого глобального поняття, облікові теорії є не чимось іншим, як локальними елементами (частинами) загальної теорії бухгалтерського обліку. Як правило, вони об'єднують певні групи невирішених наукових проблем. Сама ж загальна теорія має, насамперед, базуватися на загальновизнаних постулатах, які й формують теоретичні підходи до бухгалтерського обліку як науки. Разом з тим, поняття «теорія» як категорія, перш за все, пов'язана з поняттям «наука», оскільки її формування можливе лише в контексті вирішення основних наукових фундаментальних досліджень. Разом з тим, на думку, проф. С.Ф. Легенчука «Наука як така, не є тотожною науковій теорії, оскільки наукова теорія – лише одна із теоретичних складових науки.



Наукові теорії повинні пояснювати сутність явища, що вивчається, іноді навіть з різних позицій, а наука покликана пропонувати механізми реалізації одержання знань в людській діяльності. У складі науки також є компоненти, які відповідають за вивчення самих наукових теорій, їх принципів, методів, категорій, властивостей» [4, с. 95]. Що стосується економічної теорії, то вона, насамперед, пов'язана з економікою – наукою, яка вивчає використання ресурсів, а також взаємовідносини між суб'єктами господарської діяльності. Саме наукову економіку й називають економічною теорією.

Список використаних джерел

1. Палий В.Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы / В.Ф. Палий. – М.: Бухгалтерский учет, 2007. – 88 с.
2. Счетные теории А.М. Галагана в комментариях Я.В. Соколова. – Житомир: ЖГТУ, 2007. – 84 с.
3. <http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%A2%D0%B5%D0%BE%D1%80%D0%B8%D1%8F>
4. Легенчук С.Ф. Теорія і методологія бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки: монографія / С.Ф. Легенчук. – ЖДТУ, 2010. – 652 с.
5. Chambers R.J. Some observations on «Structure of accounting theory» / R.J. Chambers // The Accounting Review. – 1956. – (October). – P. 584-592.
6. Chambers R.J. Some observations on «Structure of accounting theory» / R.J. Chambers // The Accounting Review. – 1956. – (October).
7. Glautier M.W.E. Accounting. Theory and Practice. / M.W.E. Glautier, B. Underdown. – London: Pitman Publishing, 1997. – 744 p.
8. Соколов Я.В. История бухгалтерского учета: Учебник / Я.В. Соколов, В.Я. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 272 с.

Даньків Й. Я.

к.е.н, професор,
завідувач кафедри обліку та аудиту,
Ужгородський національний університет,
м. Ужгород, Україна

Остап'юк М. Я.

к.е.н., професор,
завідувач кафедри обліку і аудиту та фінансів,
Карпатський інститут підприємництва,
Університет «Україна»,
м. Хуст, Україна

Яремко І. Й.

д.е.н, професор,
завідувач кафедри обліку і аналізу,
НУ «Львівська політехніка»,
м. Львів, Україна

ПРАКТИКА ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ НА УКРАЇНСЬКИХ ТРИПІЛЬСЬКИХ ЗЕМЛЯХ В VII-V СТОЛІТТЯХ ДО НАШОЇ ЕРИ

Українські землі, ще з дослов'янських часів лежали і лежать на перехресті доріг між заходом і сходом, між північчю і півднем, між Європою і Азією. Це ще зрозуміли древні греки, де поряд з камерійцями, скіфами, сарматами заснували міста-колонії на українському