

Рис.1. Структура рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
будівельного підприємства

Вона передбачає відкриття до субрахунків, рахунків третього і четвертого порядків, на яких буде формуватися облікова інформація щодо оплати праці за виконання окремих видів робіт, об'єктів будівництва, а також зарплата допоміжного та адміністративного персоналу.

На основі проведеного дослідження, ми дійшли висновку, що використовувана на практиці модель аналітичного обліку витрат на оплату праці на будівельних підприємствах є недосконалою, про що також свідчать численні праці інших науковців. Запропоновано побудова аналітичного обліку дозволить відслідковувати витрати на оплату праці у розрізі певних видів робіт, що у свою чергу дасть більш точну інформацію для формування собівартості будівельного об'єкту.

Література:

1. Єремян, О.М. Вдосконалення системи обліку та оптимізація оподаткування розрахунків з оплати праці в сучасних умовах розвитку ринкових відносин [Текст] / О. М. Єремян // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2009. – №1. – С. 116-119.

2. Облік в будівництві: підручник / Я.Д.Крупка, З.В. Задорожний, Р.О. Мельник; М-во освіти і науки України;ТДЕУ. - Т. : Екон. думка, 2005. - 606 с.

3. Покатаєва О.В., Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві [Текст] / О. В. Покатаєва, Г.О. Кошулинська // Держава та регіони. – 2010. – №3. – С.138-140

4. Саух І.В. Витрати на оплату праці: економічна сутність / І.В. Саух // Вісник ЖДТУ / Економічні науки. – 2010. – № 4 (54). – С. 288.

УДК 657.471

Пушкар М.С.,

д.е.н., професор, завідувач кафедри аудиту, ревізії та контролінгу,
Тернопільський національний економічний університет

**АКТИВІЗАЦІЯ ПІЗНАВАЛЬНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ – ШЛЯХ ДО
ПЕРЕТВОРЕННЯ ОБЛІКУ З МИСТЕЦТВА В НАУКУ**

Історія розвитку наук свідчить про одну цікаву закономірність – чим раніше з'явилися передумови для формування наук про функціонування різних систем суспільства, тим слабшим є їхнє теоретичне обґрунтування. Дійсно, якщо облік, а слідом за ним й контроль стали атрибутом давніх цивілізацій ще в IV – III тисячоліттях до нашої ери (Єгипет, Шумерія, Китай), але вони так і не набули

статусу науки ні в давні часи, ні у період формування багатьох наук в елліністичній Греції у VI – V ст. до н. е., і навіть у XVIII ст. н.е., коли почався бурхливий розвиток більшості сучасних наук природничого, технічного і гуманітарного спрямування.

Цікавим є і той факт, що парадигма подвійного обліку, яка виникла на основі емпіричної доктрини середньовіччя про відображення фактів господарської діяльності одночасно на двох рахунках (в дебет одного і кредит іншого в однаковій сумі, що служило в якості технічного принципу: якщо загальна сума записів по дебету рахунків співпадала із загальною сумою записів по кредиту рахунків, то це свідчило про правильність відображення фактів на рахунках в чисто арифметичному сенсі, хоча в економічному сенсі могли бути неправильні записи, що викривляло істинне положення справ у господарстві) залишається основою обліку до наших днів. Ця парадигма виникла в аграрному суспільстві при феодалізмі в XV ст., коли товарно-грошові відносини знаходилися в зародку.

На зміну аграрному прийшло індустріальне суспільство, яке не відміняє аграрного, а доповнює його принципово новими прогресивними елементами. Розвиток наук у XVIII ст. стає закономірним явищем, оскільки індустріальна епоха почалася з винайдення парового котла із запобіжним клапаном Дені Папеном у 1680 р., що стало основою першого періоду індустріального виробництва. Машинна індустрія дала поштовх для розвитку фізики, біології, хімії, створення металургії, машинобудування та інших наук і галузей економіки, що обумовило зростання міського населення, галузей легкої та харчової промисловості. У свою чергу це вимагало формування технологічних наук, соціології, економіки, медицини, освіти тощо.

На фоні швидкого зростання індустрії здійснювалися фундаментальні відкриття в науці, зокрема, у фізиці закони електрики, що дало новий поштовх розвитку електроенергетики, виробництва електричних машин, приладів, електронної техніки, які дали нове життя і енергію для бізнесу.

Здавалося би логічним, щоб наука про облік та контроль, які обслуговують потреби економіки, не відставали у своєму розвитку від інших наук, проте дистанція такого відставання вражає. Не бачити його здатна лише така людина, у якої не працює мисленнєвий апарат. Наука про облік не розвивається, а залишається, в принципі, на рівні XV ст.

Зрозуміло, що в суспільстві є дві категорії людей, які пов'язують своє життя з обліком чи контролем: науковці, які повинні вказувати на раціональну модель облікової системи та майже мільйонна армія практиків.

Від науковців залежить наскільки зрілими є науки облікового та контрольного циклу. Зрілість науки визначають такі фактори, як інтелектуальність (залежить від ерудиції носіїв знань про наукознавство, володіння науковим апаратом, розуміння важливості наук для потреб

суспільства, напрямів досліджень сутності обліку та можливості й необхідності отримання інформації на основі ІТ - технологій тощо) і мета (вироблення системами обліку й контролю тих інтелектуальних продуктів, які генерують ці системи виходячи з потреб користувачів).

Про яку інтелектуальність може йти мова, коли науковці з обліку й контролю не досліджують проблеми науки, а підмінюють науку, як правило, процедурами збору й обробки даних (описують дії практиків з отримання даних та записів у реєстри, що базується виключно на рутинних, доведених до автоматизму стереотипних способах підрахунків та відображення показників діяльності підприємства у стандартних фінансових звітах). А назву науки про облік до цього часу пов'язують з «бухгалтерським обліком», що означає записи в книги (знову мова йде про записи й обов'язково у книги, як це робили ще в аграрному суспільстві за допомогою абака, а згодом на рахівниці до 80-х років ХХ ст.), при цьому до уваги не приймають ні зміненого середовища, яке кардинально міняє правила економічної гри в суспільстві (перехід від соціалізму до капіталізму; глобальні цивілізаційні зрушення від індустріального до постіндустріального суспільства; інформаційні технології, які безпосередньо змінюють характер роботи обліковця і контролерів тощо), ні досягнень науки і техніки, ні законів розвитку науки, ні мети, до якої потрібно прагнути.

Мета науки про облік чи контроль полягає не в записах у книги або акти ревізії, а в чомусь більш важливому. Таким важливішим є те, на що дає відповідь інформатика, а саме – структуру та загальні властивості наукової інформації, закономірності її створення, перетворення, передачі та використання у різних галузях людської діяльності [1, с. 270]. Якщо облік є наукою, що формує інформаційні ресурси для користувачів різного ієрархічного рівня, у яких різноманітні вимоги до інформації, то звідси випливає логічний висновок про складну ієрархічну структуру облікової системи. Принаймні, облікова система складається з трьох рівнів, які вимагають окремих особливих методів збору й обробки даних й отримання повідомлень для нижчих, середніх і вищих рівнів системи управління підприємством, що диктує необхідність створення масиву операційної, тактичної та стратегічної інформації про господарську та фінансову діяльність підприємства.

Що стосується навчального плану спеціальності «Облік і аудит», то в ньому є досить протиріч. Так, студенти вивчають фінансовий та управлінський облік, які формують знання бакалавра, а цим дисциплінам передують нелогічна назва дисципліни «бухгалтерський облік» (основи). За логікою виходить, що є якийсь бухгалтерський облік поряд з управлінським і фінансовим, а насправді основи бухгалтерського обліку є нічим іншим, як окремими фрагментами теорії лише фінансового обліку, оскільки у змісті вітчизняної літератури з теорії обліку немає навіть згадки про управлінський облік, не говорячи вже про стратегічний.

Плутанину в теорію і практику обліку вносить й застаріла назва паспорту наукової спеціальності «бухгалтерський облік, аналіз та аудит», що протирічить діючому навчальному плану, який носить назву спеціальності «облік і аудит». На основі цієї плутанини ми й готуємо аспірантів і докторантів і таким положенням не дуже переймається наше наукове співтовариство.

До цього слід додати й те, що система обліку носить незавершений характер. Якщо є інформаційна підсистема про історичне минуле господарської діяльності (фінансовий облік) і сучасне (управлінський облік), то за часовим критерієм отримання інформації і логікою процесу пізнання, повинна бути підсистема обліку про майбутнє (стратегічний облік). Чому так важливо мати розвинуту систему обліку, що складається з трьох підсистем – фінансової, управлінської та стратегічної? А тому, що життєвий цикл підприємства (відкриття, становлення, досягнення оптимуму діяльності, зниження активності внаслідок різних причин і занепад) вимагають інформації не лише про внутрішнє положення підприємства, а й про його зовнішнє оточення, що змінюються досить часто в силу об'єктивних причин. На основі облікової інформації потрібно вивчати причини зниження ділової активності та розробляти заходи з метою недопущення економічного занепаду підприємства. Ось чому необхідна розробка стратегії розвитку та моніторинг зовнішнього середовища, отримання інформації й адаптація підприємства до постійно змінюваних ситуацій на ринку та врахування сили конкуренції.

Без осмислення науковцями, що працюють у галузі економічних наук закономірностей розвитку суспільства та зрушень в економічній системі держави неможливо передбачити передумови створення нової системи обліку й активізувати пізнавальну діяльність фахівців з інформаційного менеджменту, до яких потрібно зарахувати корпус обліковців та контролерів. Відомо, що наука називається зрілою тоді, коли виконує передбачувальну функцію, яка безпосередньо вказує на закономірності зміни в системі обліку під впливом потреб суспільства. Формування інформаційного суспільства пов'язані з різким збільшенням інформації про природу, суспільство, бізнес, людські відносини в усій широті та глибині. Для цього потрібні не окремі непов'язані між собою науки облікового, аналітичного і контрольного типу, а синтетична дисципліна, що об'єднує різні підсистеми і координує зусилля зі збору даних, їх обробки та використання отриманої інформації. Така наука під назвою «інформаційний менеджмент» почала формуватися у США з кінця 80-х років ХХ ст., а в Україні – з початку ХХІ ст., хоча в Україні ця ідея не знайшла визнання ні серед науковців з обліку, ні серед рядових бухгалтерів.

Інформаційний менеджмент дозволяє вивести облік із стадії мистецтва записів фактів у книгах на шлях науки, яка призначена для формування інформаційних ресурсів для управлінців різного рівня. Таку науку недоцільно назвати «бухгалтерським обліком», у якого мета не визначена і замінити назву

на «інформологію» - вчення про інформаційні ресурси та їх використання для управління бізнесом.

Пізнавальна діяльність вимагає діалектичного способу мислення, який ґрунтується на досягненні протиріч у їх єдності, як говорив Г.В.Ф. Гегель.

Важливим фактором прогресу чи регресу науки в сучасну епоху є відносини людей, задіяних у цій сфері, особливо соціально-психологічні проблеми. Аналіз цих проблем зосереджується на розробці парадигм, теорій, концепцій науки, диференціації наук та їх інтеграцій, протиріч в науці, дотримання етичних норм, взаємовпливу одних наук на інші, використання понять філософської науки в якості основного джерела теорії пізнання в економічних науках. Зокрема, для розробки теорії науки нагальною потребою стає використання «постмодерністського» комплексу.

При проведенні досліджень щодо формування нової парадигми науки потрібно використовувати не один методологічний апарат, як це робилося у минулому, а залучити методологію соціологічних, соціально-психологічних, культурологічних, економічних, природничих, математичних, інженерних та інших видів наукового пізнання, спрямованих на формування наукового знання, наукової картини реального світу з метою реалізації на практиці проектно-конструктивної функції науки. Якщо не застосовують цього принципу, то наука вироджується в щось інше, яке не можна назвати наукою, хоча це «щось» формально зберігає статус науки. Подібна ситуація характерна для парадигми обліку й аудиту, які далекі від ідеалу, оскільки нехтують теорією пізнання і не намагаються використати її можливості у відповідності до змін суспільного життя та вимог нової економіки, що ґрунтується на знаннях та інтелекті людини. Парадигми обліку, контролю й аудиту залишаються на рівні науки першої половини ХХ століття, основною рисою яких була і залишається ідеологія ручної праці з обробки даних та отримання інформації і рутинних контрольних дій обліковців підприємства. В цих умовах актуального значення набуває наука, яка розробляє спосіб виробництва знань про реальний світ економічний на основі філософсько-гносеологічного та логіко-методологічного характеру.

Вирішення цих завдань вимагають від наукового облікового співтовариства поглибити свої теорії виходячи з вимог наукознавства, коли за основу досліджень беруть усе надбання людства в галузі різних наук, а не орієнтуватися виключно на практику, яка відстала від життя і гальмує науково-технічний прогрес. Наука висвітлює шлях для практики, а не навпаки.

З одного боку, без активізації пізнавального процесу і розвитку нової парадигми обліку з боку наукового співтовариства ми приречені на відставання, застій, деградацію облікової науки та, врешті-решт, і суспільства, а з іншого навчальні заклади будуть готувати не творчих осіб, здатних організувати розумну інформаційну систему для бізнесу, а клерків, що нічого не бачать, крім

стандартних записів у книги і нездатних вийти за межі парадигми обліку XV ст.

Протиріччя між потребами суспільства в інформації та старою системою обліку, що ґрунтується на постулатах XV ст. [2] і реалізованих у фінансовому обліку, вимагає нових ідей, концепцій, гіпотез науковців не у формах, а в змісті системи обліку. Такий зміст вбачається у характеристиці інформаційних потреб менеджерів з приводу поведінки підприємств у швидко змінюваному внутрішньому і зовнішньому середовищі, де облікова система виконує роль сервомеханізму із збору даних щодо змін у фінансово-господарській діяльності та отримання інформації для управління.

Література:

1. Сучасний словник іншомовних слів.- Харків: ТОРСІНГ Плюс, 2009.– 768 с.
2. Пачоли Л. Трактат о сетах и записях / Под ред. Я.Соколова – М.: Финансы и статистика, 1983. – 286 с.

УДК 338.51

Римар Г.А.,

викладач кафедри обліку у виробничій сфері,
Тернопільський національний економічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ЦІНОУТВОРЕННЯ В БУДІВНИЦТВІ

Економічні перетворення, що відбуваються в Україні потребують значних зрушень в принципах формування вартості будівництва. Система ціноутворення у будівництві, що діяла до 1991 року нараховувала більше ніж 300 тисяч кошторисних норм та розцінок, які були затверджені Держбудом СРСР, а державні розцінки враховували середні показники та мали обов'язковий характер.

Формування ринкових відносин в економіці України зумовило суттєве зростання значущості ціноутворення. Оскільки, повноваження щодо встановлення ціни перейшли до конкретних господарюючих суб'єктів, які відчували на власному досвіді, що від обраної ними цінової політики безпосередньо залежить конкурентоспроможність продукції, рівень попиту та прибуток підприємства.

Слід відзначити, що аналіз існуючої кошторисно-нормативної документації доводить, що її використання є важливим стимулом у підвищенні ефективності будівельних робіт, та разом з тим потребує подальшого вдосконалення.

Аналіз наукової літератури засвідчує, що стосовно сфери будівництва теоретико-методологічне забезпечення процесів ціноутворення в Україні є недостатнім та одностороннім. Це обумовлено складністю нормативної бази і