

ФІНАНСИ, КРЕДИТ

УДК 330.2

Н.В. Семенишена

МІЖПРЕДМЕТНІ ЗВ'ЯЗКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ФОРМУВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ТЕРМІНОСИСТЕМИ

Розглянуто міжпредметні зв'язки та їх сутність у бухгалтерському обліку. Визначено особливості категоріального апарату бухгалтерського обліку, з'ясовано основні галузі знань, які впливають на визначення його терміносистеми на сучасному етапі.

Постановка проблеми. Господарські процеси – це частина матеріального світу, динаміка яких підкоряється загальним законам. Сутністю науки є пізнання та використання цих закономірностей. Розвиток бухгалтерського обліку здійснюється на покладених в його основу теоретичних концепціях і положеннях, в тісному зв'язку і взаємодії. Традиційно, бухгалтерський облік використовує апарат філософії, як один з визначальних чинників, що усуває "бар'єри комунікації" (породжених обмеженням спеціалізації) і проявляється у функціях: гуманістичній, соціально-аксеологічній, культурно-виховній та інформаційній. Кожна з цих функцій в тій або іншій мірі впливає на формування науки і практики бухгалтерського обліку, бо розкриває сенс загальнолюдських цінностей [1]. Як і інші науки, бухгалтерський облік має адекватно відображати свій об'єкт пізнання, виявляти його істотні елементи, структурні зв'язки – результат подвійності матеріального світу, обґрунтовувати закономірності, нагромаджувати і поглиблювати знання, служити джерелом достовірної інформації.

Вивчення проблем терміносистеми бухгалтерського обліку в умовах сучасної економіки здійснено в наукових працях М.Я. Дем'яненка, Ф.Ф. Бутинця, В.М. Жука, Г.Г. Кірейцева, Н.М. Малюги, В.Б. Мосаковського, В.В. Сопка, С.Ф. Голова, З. Гуцайлюка, С. Левицької, Є. Мниха, М.С. Пушкаря, П.Т. Саблука, М.Г. Чумаченка, І. Яремка та ін. Проте поза увагою залишаються проблеми, вказані ще І. Лакатосом [2], що наука є і повинна бути змаганням дослідницьких програм, що знаходяться у суперництві між собою. Як писав Я.В. Соколов [3], «ми живемо в складний час: традиційна велика бухгалтерія повільно помирає, їй на зміну йде більш реалістична творча бухгалтерія завтрашнього дня».

На сьогодні міжпредметні зв'язки бухгалтерського обліку та дисципліни, що плинули на визначення його терміносистеми подано у табл. 1.

Таблиця 1

Міжпредметні зв'язки бухгалтерського обліку*

Предметні зв'язки	Сутність зв'язків для бухгалтерського обліку
Онтологічні (змістовні) аспекти бухгалтерського обліку	Частина філософії, її онтологія – вчення про пізнання тих господарських процесів, зміст яких специфічними прийомами вивчає дана дисципліна. У обліку застосовуються гносеологічні (формальні) аспекти філософії, що дозволяє визначити істинність (достовірність) інформації
Економічна суть об'єктів бухгалтерського обліку	Вивчається загальноекономічними дисциплінами. Базовою серед них є загальна економічна теорія. Дані дисципліни визначальні в пізнанні економічної суті господарських процесів і є тією платформою, на основі якої бухгалтерський облік вивчає наявність і рух майна і джерела його формування в процесі розширеного відтворення. Економічна теорія вивчає економічну систему в цілому, найважливіші її закони, в основі яких лежать відносини власності. Розвиток же основних положень економічної теорії неможливий без обробки, систематизації і узагальнення первинних даних обліку, інакше теорія перетворюється на порожню гру абстрактних гіпотез

Предметні зв'язки	Сутність зв'язків для бухгалтерського обліку
Взаємозв'язок бухгалтерського обліку з правовими дисциплінами і правовою практикою	Підприємства і держава діють в певному правовому середовищі, що фіксує і регулює зокрема майнові взаємини суб'єктів в процесі виконання договорів між ними. Взаємовідносини суб'єктів з державою визначаються широким спектром законодавчих і підзаконних актів, що відносяться до різних областей права, – податковому, митному, фінансовому тощо. Знання основ юриспруденції і конкретних правових норм є неодмінною умовою роботи бухгалтера, допомагає контролювати роботу матеріально відповідальних та інших осіб, визначати законність здійснюваних господарських операцій
Зв'язок обліку з психологією	Бухгалтер піддається психологічній дії з боку різних людей. Непрості стосунки з керівниками і власниками. Потрібна велика психологічна стійкість для збереження нормальної працездатності, подолання стресових навантажень в період підготовки періодичної звітності. Якщо існує, наприклад, управлінська психологія, цілком законно сподіватись на увагу до психологічних аспектів бухгалтерської праці
Зв'язки бухгалтерської теорії і практики з соціологією	Введення яких-небудь норм і вимог в області бухгалтерської діяльності без урахування освітнього рівня основних користувачів і виконавців може викликати і викликає великі труднощі в практичній реалізації і виконанні таких норм. Серйозно стоїть питання про "бухгалтерську грамотність" населення. "Власники-акціонери підприємств", "широкі маси підприємців" – такі поняття залишатимуться пустим звуком до тих пір, поки ці самі "власники", "підприємці" не матимуть можливість розібратися в річному балансовому звіті "свого підприємства", а його керівник не розмовлятиме на рівних з власним бухгалтером
Взаємодія бухгалтерського обліку з науками про мову	За суттю облік вимагає чітко визначеного, взаємоузгодженого і, головне, – однозначного понятійного і категорійного апарату. Не допустимі багатозначні, метафоричні терміни. У процесі формування дуже специфічної бухгалтерської мови відбувався своєрідний історичний конкурс. Країна, що створила розвинуту, яка відповідає вимогам часу систему обліку, експонує в інші країни не тільки елементами цієї системи, але і терміни мови. Не випадково в нашій бухгалтерській термінології є слова італійського (латинського) походження. Сама назва дисципліни походить від німецького <i>Buchhalter</i> – дослівно "утримувач (облікових) книг"
Роль логіки для теорії і практики бухгалтерського обліку	Кожний елемент загальної системи існує і включається в цю систему лише в рамках виконання жорстких логічних вимог. Відповідно, кожна операція в обліку, аж до окремої проводки, жорстко підкоряється загальній логіці системи і одночасно базується на логіці відображуваної господарської операції
Зв'язок бухгалтерського обліку з циклом загальних математичних і природничих дисциплін	Цей зв'язок історичний, враховуючи, що виникнення бухгалтерії як науки завдячує прикладній математиці. Саме у математики бухгалтерський облік запозичив основну свою рису – точність. Від використання простих дій арифметичного рахунку з часом облік прийшов до і використанню диференціальних та інтегральних чисел, теорії множин і ін., що є областю застосування в окремих розділах вищої математики – математичній статистиці, математичному програмуванні і ін. Бухгалтерський облік широко використовує матричну модель взаємозв'язку рахунків. Спираючись на елементи математичної логіки в обліку, стало можливим розробляти типові взаємозв'язки між рахунками

* Систематизовано автором на підставі джерел [4-7]

Як зазначає В.М. Жук [8], «розуміючи всю складність і багатогранність цієї проблеми, сьогодні важливим напрямом наукових досліджень є вирішення питань, які стосуються глобальної облікової системи ...проте, в більшості наукових працях, що торкаються питань реформування та подальшого розвитку бухгалтерського обліку розглядається або лише практична, або вузька теоретична сторона цього питання. Відсутнє цілісне бачення проблеми, її теоретичне підґрунтя в цілому та по галузях економіки зокрема».

Метою статті є розгляд окремих складових міжпредметних зв'язків бухгалтерського обліку для дослідження його терміносистеми у взаємоузгодженості з іншими науками, на стику яких він розвивається на даному етапі. Для цього вирішується ряд завдань: провести дослідження тенденцій розвитку економічної теорії

та їх впливу на термінологію бухгалтерського обліку, досвіду впровадження концепцій нових категорій.

Виклад основного матеріалу. Оскільки бухгалтерський облік – це інформаційна система, сформована шляхом підготовки виробничо-фінансової інформації в грошовому виразі для цільового забезпечення користувачів [9], то саме потреби користувачів і є визначальними при виборі пріоритетів для формування та вдосконалення облікової терміносистеми.

Хоча питання реформування бухгалтерського обліку та становлення нової системи обліку «постійно перебуває в центрі наукової дискусії, проте лише частина вчених підтримує позицію щодо необхідності першочергового розгляду концептуальних засад побудови національної системи бухгалтерського обліку» [8].

Вперше, на необхідність розробки вітчизняної концепції бухгалтерського обліку наголошував М.С. Пушкар [10], відмічаючи, що вона має бути покладена в основу базової моделі обліку України. Зокрема, запропоновано включити наступні положення: визначення обліку як системи, парадигма обліку, категорії обліку, методологічні рівні побудови, об'єкти, суб'єкти обліку, облікова політика держави.

Виходячи із розглянутих нами раніше інституційних основ бухгалтерського обліку та опираючись на дослідження інших авторів, можна стверджувати, що мотиви та потреби категоріального апарату формуються на теоретичному та функціональному рівнях економічної системи (рис. 1) [11].

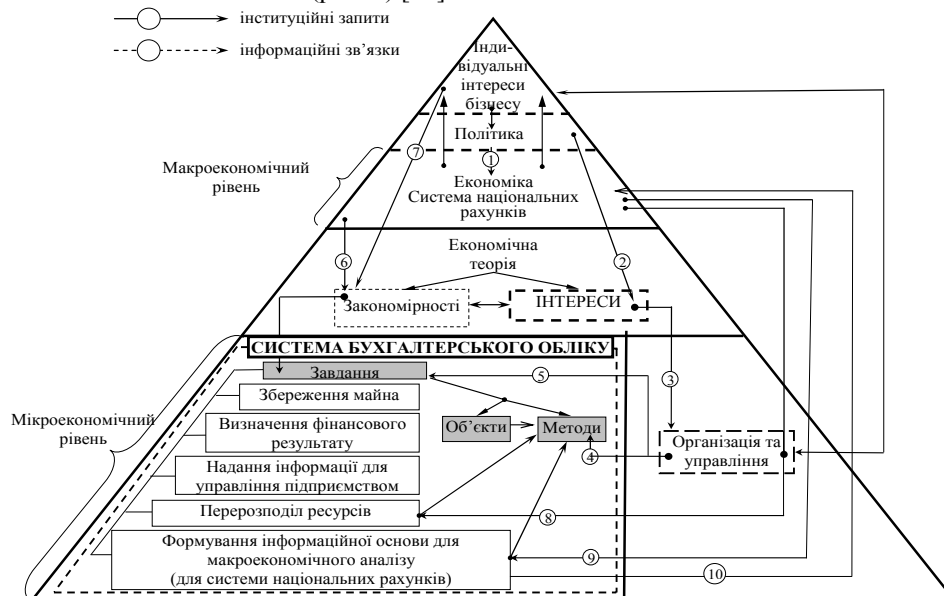


Рис. 1. Інституційна природа завдань бухгалтерського обліку

Як зазначає О.І. Кольвах [12], «попри значущість позитивістського підходу як систематизованого способу узагальнення практичного досвіду у формі облікових стандартів і принципів, що за відсутності розвинутої і обґрунтованої теорії бухгалтерського обліку, цей шлях розвитку вирішення проблем гармонізації бухгалтерського обліку і звітності в тупик, що сьогодні й відбувається. Відмінності правової бази і особливості національних систем обліку не дозволяють вести повноцінний діалог на спільній бухгалтерській мові, що однозначно сприймається всіма учасниками процесу гармонізації», і разом з тим, позбавляє окремі національні облікові системи категоріального апарату, який би адекватно відображав економічні процеси.

На думку того ж автора, бухгалтерський облік в будь-якій його системі вирішує два основних завдання: а) зображення або моделювання облікових подій (ситуацій)

засобами мови бухгалтерських проводок з метою формування первинної облікової інформації; б) перетворення первинної інформації в зведені бухгалтерські звіти.

Звідси очевидно, що ставиться як мінімум два завдання – на мікро та макрорівнях. Перше завдання, на мікрорівні, є формування первинної облікової інформації, вирішується ситуативно, результатом має різноманіття ситуаційних моделей, сформульованих у термінах, що використовують для цієї мети мову бухгалтерських проводок. Не дивлячись на досить повну регламентацію, одна і та ж господарська ситуація може бути відображена різними групами взаємозв'язаних проводок, залежно від рахунків, що використовуються для цієї мети, прийнятої облікової політики, а також інших чинників, що впливають на відображення даної облікової події. За своєю суттю, це формування первинних облікових категорій, які є основою, але і похідними економічних процесів. У цьому зв'язку важливий вибір між категоріальними апаратами різних економічних напрямів та течій (табл. 2) [13], який має бути однозначним.

На цьому рівні категоріальний апарат бухгалтерського обліку має врахувати і точно визначити процедури постановки, підготовки, первинного і вторинного вимірювання, контролю за похибками, які розподіляються на: методологічні (пов'язані з парадигмою, принципами вимірювання в економіці та моделлю об'єкта), методичні (пов'язані з методиками визначення ознак, організацією технології, її етапами реалізації, процедурами вимірювання, з аналітичними, математичними методами), технічні (пов'язані з похибками окремих приладів, технічними системами та технічними засобами), особистісні похибки (обумовлені індивідуальностями людини, експерта під час встановлення еталонів мір в економіці).

Таблиця 2

Принципи та постулати вимірювання в економіці

Принципи вимірювання	Постулати вимірювання
Філософський розгляд об'єкта та його властивостей у процесі вимірювання в економіці	Прийнята концептуальна модель об'єкта обумовлює процес вимірювання величин елементарних та складних ознак; багатовимірність об'єктів в економіці передбачає множину вимірюваних величин та їх істинних значень; існують показники в економіці, що є формою величин ознак об'єктів
Збереження та дотримання наукових основ (методологічних та методичних) економіки у вимірюванні ознак об'єктів	Складна ознака вимірюється сумісно й виражається синтезованою величиною; вимірювання складних ознак здійснюється за допомогою системи вимірників; якщо враховується дія законів і закономірностей в економіці й виконуються загальні положення теорії вимірювання, то вимірювання ознак об'єктивне та істинне; вимірюються детерміновані величини або умовно детерміновані
Кібернетичність, системнологічність у розробці моделей та використанні математичних методів в технології визначення величин в економіці	В економіці існують фізичні та нефізичні величини, метричні й неметричні величини; дослідження неметричних ознак об'єкта, визначення нефізичних величин розширює пізнання об'єкта в економіці; множина нефізичних величин залежить від ступеня врахування складності ознак, їх взаємозв'язків; рівень нефізичної величини в економіці має суспільну визначеність й отримується статистично
Метрологічність у реалізації операції та процесу вимірювання в економіці	В економіці є великий клас статистичних величин, для визначення яких існують спеціальні методи; існує неточність первинного вимірювання елементарної ознаки, що залежить від прийнятої шкали; існує неточність вимірювання складної ознаки, що залежить від її моделі; істинне значення величини встановлюється з певною невизначеністю та потребує повторного вимірювання

Як ми уже визначили у табл. 1, важливим для обліку є і людський фактор, тому потрібні правила, норми, нормативи і закони, які б регламентували процес та інструменти вимірювання в економіці, а саме: загальноприйняті правила побудови моделей об'єктів та прийняття технології визначення величини ознак; методологічна спрямованість на створення системи основних величин, яка уможливило узгоджену дію механізмів управління (через однозначне розуміння його складових) на різних рівнях.

З макрорівня, друге завдання – формування зведених бухгалтерських звітів заданої структури на основі бухгалтерських проводок, розв'язується або повинна

розв'язуватися завжди однозначно, оскільки це відображення детерміновано самою технологією обліку, незалежно від форми її реалізації. Тут важливим є вибір економічної теорії, яка буде провідною в категоріальному апараті бухгалтерського обліку (табл. 3) [14].

Таблиця 3

Окремі складові формаційного, цивілізаційного, постіндустріального та еволюційного підходів у категоріальному апараті бухгалтерського обліку

Позиції порівняння	Формаційний	Цивілізаційний	Постіндустріальний	Інституціонально-еволюційний
Мета економічного напрямку	матеріальні продуктивні сили, змінюючись, призводять до змін у виробничих відносинах (суб'єктній підсистемі), що знаходить відображення в політичній та ідеологічній надбудові	духовні, соціокультурні цінності певних історико-регіональних угруповань визначають їх розвиток на принципах стадійності, полілінійності та дискретності	факторні зміни призводять до змін у процесі відтворення	інститути (перш за все не формальні) визначають стабільність та ефективність відтворювального процесу
Основні обґрунтування	логічні міркування, які базуються на історичних реаліях	історична складова дає підстави для моделювання логічних конструкцій	логічна парадигма домінує	історичні прецеденти
Методи описування дійсності в рамках визначених підходів	дедуктивний	індуктивний	дедуктивний	індуктивний

Отже, завдяки цим інструментам на макро- та мікрорівнях бухгалтерський облік і одержує ту інформацію, в якій відображається та моделюється в балансових рівняннях динаміка і статика майнового і фінансового стану суб'єктів економічних відносин, які потрапляють у сферу його технології.

Висновки й перспективи подальших досліджень. На даному етапі економічного розвитку уточнюється науково-практична база бухгалтерського обліку, а також стрімко зростає сума економічних знань через розробку й запровадження нових та удосконалення чинних стандартів обліку. Саме тому проблеми бухгалтерської терміносистеми набирають особливої ваги.

У сучасній глобальній економіці досить виразно простежується головне завдання обліку – багатоаспектне вимірювання й інтерпретація результатів діяльності суб'єкта господарювання та оцінка вартості його економічних ресурсів. Таке завдання надзвичайно складне і може бути реалізоване тільки реформуванням і подальшою еволюцією категоріального апарату власне обліку та методів обліково-аналітичних процедур у напрямі узгодження зі змінами в трансформації економічного середовища.

Як спеціальна галузь наукового знання [15], бухгалтерський облік перебуває на стадії швидкого накопичення емпіричних даних, виникнення нових теоретичних положень і методологічних підходів. Проте базова чисельність різноманітних економічних ресурсів і процесів реальної економіки зростає ще стрімкіше, на які традиційна бухгалтерська методологія ефективною відповіді не має, що є однією з проблем розвитку бухгалтерського обліку в умовах сучасної економіки. Тому сучасний етап розвитку концептуальної основи обліку характеризується потребою удосконалення термінів і категорій у суворому зв'язку з економічними теоріями.

Передумовами подальшого розвитку [16] категоріального апарату бухгалтерського обліку є: уточнення та дотримання в умовах активного розвитку різноманітних облікових систем концептуальних основ і методологічної бази традиційного бухгалтерського обліку; уніфікація методики визначення даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності, термінології бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародної практики стандартизації;

безперервна професійна освіта, реалізація програми сертифікації бухгалтерів та аудиторів із забезпеченням прийнятних для широкого загалу умов та належного рівня оцінювання.

Із зазначеного випливає, насамперед потреба у критичному аналізі всіх наявних категорій методичного апарату бухгалтерського обліку з позицій їх відповідності вимогам ринкової економіки та можливостей подальшої модифікації.

SUMMARY

The author studies intersubject communications and their essence in accounting. The author also determines the features of categorical system of accounting, defines the major departments of knowledge that affect the determination of its term system at the present stage.

ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА ІНФОРМАЦІЇ

1. Взаимосвязь бухгалтерского учета с другими научными дисциплинами [Электронный ресурс]: Режим доступа: http://home-money.org/buh_25.php.
2. Имре Лакатос. Методология программ научных исследований [Электронный ресурс]: Режим доступа: http://scorcher.ru/art/theory/anty_paradigm.php.
3. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни: учеб. пособие. – М. : Магистр, ИНФРА-М, 2010. – 224 с.
4. Дорогунцов С.І., Гош О. П. Політична економія: науковий курс. – К.: Опіони, 2004. – 635 с.
5. Демистификация учета [Электронный ресурс]: Режим доступа: <http://www.buh.ru/document-1208#breakIIrISCevINDDIHssdsdiDDDD1208DI0>.
6. Яремко, І.Й. Економічні категорії в методології обліку. – [Електрон. ресурс]: Монографія / І.Й. Яремко. – Львів: Каменярь, 2002. – 192 с.
7. Жук, В.М. Наукове забезпечення обліку в системі управління аграрним сектором економіки: теорія і практика: Наукова доповідь. [Текст] / В.М. Жук; Інститут аграрної економіки. – К.: Інститут аграрної економіки, 2008. – 83 с.
8. Жук В.М. Теоретичні аспекти концепції розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі України [Текст] / В.М.Жук // Облік і фінанси АПК – 2009. – №1. – С. 7-13.
9. Вітчизняна бухгалтерська терміносистема: проблема якості національних стандартів [Текст] / Н.В. Семенишена, В.Д. Слободян // Облік і фінанси АПК. – 2007. – №11 – 12. – С.204-209.
10. Пушкар, М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) [Текст] / М.С. Пушкар; Тернопільська академія народного господарства. – Т.: Економічна думка, 1999. – 424 с.
11. Бухгалтерський облік і система національних рахунків: напрями гармонізації: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09 / В.В. Травін; Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир, 2010. – 21 с.
12. Кольвах О.И. Ситуационно-матричная бухгалтерия: Модели и концептуальные решения: диссертация ... доктора экономических наук : 08.00.12. – Москва, 2000. – 399 с.
13. Методологія формування модельного базису опису соціально-економічних систем: автореф. дис... д-ра екон. наук: 08.00.11 / Л.М. Малярець; Харк. нац. екон. ун-т. – Х., 2008. – 36 с.
14. Базисні інститути у трансформаційній економіці: Автореф. дис... д-ра екон. наук: 08.01.01 / В.Д. Якубенко; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2005. – 36 с.
15. Яремко І. Адаптація облікової системи до умов сучасної економіки / І.Яремко // Фінанси України. – 2006. – №8. – С. 146-152.
16. Левицька С. Бухгалтерський облік: основи, перспективи розвитку / С.Левицька // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 8. – С. 7-11.

Надійшла до редколегії 11 грудня 2011 р.