

ща, потенціалу і перспектив розвитку підприємства, нормативної бази діяльності підприємства і ведення облікових робіт, а й на широкому застосуванні методів нормування, кореляційно-регресійного аналізу, математичної статистики, імітаційного моделювання тощо.

Подальший розвиток ринкових умов господарювання та глобалізація економіки на макрорівні обумовлюють необхідність формувати і удосконалювати облікову політику в нашій країні в цілому та на кожному підприємстві зокрема.

УДК 657

Гуцайлюк З. В.,
д.е.н., професор, професор кафедри
обліку у виробничій сфері,
Тернопільський національний
економічний університет

ОБЛІКОВІ ТЕОРІЇ XIX СТОЛІТТЯ: МОЖЛИВІСТЬ ЗАПОЗИЧЕННЯ ПРИ ФОРМУВАННІ СУЧАСНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ

Жодна країна
не має однорідної концепції
в галузі бухгалтерії, але для кожної з них
характерне переважання тих чи інших поглядів.

Я. В. Соколов

У 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. Найпоширеніше 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 у систематизовані інформаційні потоки з метою подальшого використання у підготовці

обґрунтованих управлінських рішень цілком лягає на останню. Однак методологія, методика й організація процесу формування інформаційної облікової системи є одним з основних напрямів розвитку теорії бухгалтерського обліку.

Разом з тим, часто важко встановити, що саме слід розуміти під поняттям «теорія» у такій науці, як бухгалтерський облік. 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 чи суб'єкта знання стосовно мистецтва, на відміну від його практики [1, 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 стосовно розуміння сутності теорії обліку значно відрізняються. Так, проф. М. В. Глаут'є 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 [2, с. 19].

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. Як правило, вони об'єднують певні групи невирішених наукових проблем.

Російський корифей бухгалтерської науки проф. Я. В. Соколов вважав, що 19-те століття — це час, коли згасла наївна віра в бухгалтерський облік як засіб виховання нового і досконалого покоління людей [3, с. 108]. Разом з тим, саме у 19-му столітті народилася наука бухгалтерії — рахунковедення. Облік з набору догматичних емпіричних і догматично регламентованих правил перетворився у засіб дослідження господарської діяльності та власної методології. Батьком бухгалтерської науки, за визнанням більшості тогочасних економістів, став засновник ломбардської школи Франческо Вілла (1801—1884 рр.). Сутність своїх поглядів Вілла сформулював так: «рахівництво, застосовуючи цей термін у широкому сенсі слова, включає в себе серію економіч-

них і адміністративних знань, необхідних для мистецтва вести книги: мета рахівництва полягає в тому, щоб контролювати рух господарських цінностей, що знаходяться в господарстві до початку будь-якого періоду; далі мета рахівництва полягає в тому, щоб відзначати передбачувані доходи і витрати у зв'язку з ви заповненими доходами та витратами «Вілла не без впливу д Анастасіо перейшов від персоніфікації до персоналізації рахунків, замість ототожнення рахунки з особою він вводив рахунок для обличчя. При цьому об'єктом обліку Вілла вважав не правові відносини, а матеріальні або грошові цінності, у зв'язку, з якими виникають ці відносини. Бухгалтерський облік виступав у нього як комплексна економіко-правова дисципліна, при цьому він підкреслював, що мова йде не просто про юриспруденції, а про адміністративне право [4].

При цьому слід зазначити, що саме італійська бухгалтерська школа у 19-му столітті була найактивнішою у розвитку його теорії.

Насамперед, слід звернути увагу на тезу представників Тосканської школи — розробників логісмографії (логос — розум, графія — опис) про те, що облік кошторису та облік майна у бюджетних підприємствах не можуть вестися за принципами традиційної подвійної комерційної бухгалтерії. Тому потрібен синтез, який би й вирішив це, як мислив, зокрема, видатний італійський вчений Дж. Чербоні, невирішене для нього завдання [3, с. 118—119].

Звідси, логічно обмежитись аналізом лише тих облікових теорій, які, не дивлячись на час, і в даний час можуть бути використаними у розвитку сучасної теорії та практики бухгалтерського обліку в Україні.

Література

1. *Chambers R. J.* Some observations on «Structure of accounting theory» / R.J. Chambers // *The Accounting Review*. — 1956. — (October).
2. *Glautier M.W.E.* Accounting. Theory and Practice. / M.W.E. Glautier, B. Underdown. — London: Pitman Publishing, 1997. — 744 p.
3. *Соколов Я. В.* Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней / Я. В. Соколов. — М.: ЮНИТИ, 1996. — 638 с.
4. http://mirslovari.com/content_eco/villa-franchesko-1801-1884-916.html#ixzz2cazUytJ0