

2) в основі поділу витрат на прямі і непрямі лежить, у першу чергу, характер їхнього зв'язку з виробництвом.

У курсі «Практичне управління фінансами» англійської Асоціації дипломованих сертифікованих бухгалтерів ACCA (Association of Chartered Certified Accountants) головним критерієм належності до непрямих витрат вважається методика їх віднесення на окремі одиниці витрат.

Однак вказаний курс схиляється до поєднання термінів накладні та непрямі витрати: «Непрямі витрати часто розглядаються як накладні витрати, і тому загальну суму всіх накладних витрат, що понесені в процесі виробництва, називають «виробничими накладними витратами».

Головна проблема полягає у тому, що різні ознаки класифікації мають різне суттєве спрямування. Щоб визначитись у питанні ідентифікації витрат, необхідно чітко уявляти мету аналізу, адже цілі аналітичної обробки облікових даних мають бути головним орієнтиром при виборі ознаки систематизації. Саме такий підхід здається найбільш конструктивним. Безумовно, слід погодитись з міркуванням, що накладні витрати частіше за все є непрямыми. Але це не означає, що між цими поняттями слід ставити знак рівняння.

УДК 657. 6

Хоптинський Ю. А.,

к.е.н., доцент кафедри
бухгалтерського обліку,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ПРЕДМЕТ ТА ОБ'ЄКТ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

Категорійний апарат відноситься до основних елементів бухгалтерського обліку як галузі наукових і прикладних знань. Відтак не втрачає актуальності правильне визначення і, особливо, тлумачення загальноекономічних і фахових категорій і термінів, їх узгодженість, співвідношення тощо. До таких термінів зокрема відносяться «об'єкт» і «предмет». Як влучно зазначили професори Кужельний М. В. і Лінник В. Г.: «Визначення предмета науки є одним із засадних питань теорії бухгалтерському обліку», оскільки: «...немає визначення предмету — немає і самої науки» [1, с. 28].

Дослідження енциклопедичних джерел щодо дефініцій і співвідношення термінів «об'єкт» і «предмет» свідчить про існування щонайменше трьох різних підходів. Але насамперед слід сказати, що у всіх словниках іншомовних слів зазначено, що термін «об'єкт» походить від латинського *objectum* — предмет, при чому будь-який матеріальний, духовний і т. ін. предмет.

Оскільки термін «предмет» обумовлений терміном «об'єкт», то суть першого підходу, зазвичай філософського, полягає у тому, що це ідентичні (адекватні, тотожні) терміни, слова — синоніми. Так, загальноновизнаний «Энциклопедический словарь» Ф. А. Брокгауза 1890 року видання при визначення суті терміну «предмет» містить буквально таке: «*Предметъ* — см. *Объектъ*». Ще приклад, у довідковому виданні 2006 року: «Философия: Энциклопедический словарь/ под ред. А. А. Ивина» визначено, що: «Предмет — всякий объект, выступающий как ограниченный или завершенный».

Прихильники другого підходу, зазвичай загальноекономічного, вважають, що предмет є частиною об'єкта, або ж деяка кількість предметів у сукупності складають один, певний об'єкт. Наприклад, у Економічному енциклопедичному словнику читаємо: «Об'єкт — 1) предмет, явище, процес — усе, на що спрямована будь-яка діяльність» [2, с. 3] і водночас: «Предмет — певна цілісність (підсистема, елемент, компонент), виокремлена з об'єкта в процесі пізнання та діяльності людини» [3, с. 157]. Інша подібна дефініція: «Предмет, целостность, выделенная из мира объектов в процессе человеческой деятельности и познания» [3, с. 488]. Та ж думка у філософському словнику М.О. Булатова: «Предмет — одне з багатьох значень об'єкта».

Цю ж точку зору поділяє і ВАК України. У чинних Основних вимогах до дисертацій та авторефератів дисертацій зазначено: «*Об'єкт дослідження* — це процес або явище, що породжує проблемну ситуацію й обране для вивчення. *Предмет дослідження* міститься в межах об'єкта. Об'єкт і предмет дослідження як категорії наукового процесу співвідносяться між собою як загальне і часткове».

Зважаючи саме на такий підхід сформульовані визначення у навчально-методичній літературі з прикладних економічних наук (дисциплін). Наприклад, у підручнику з економіки підприємства: «Об'єктом економіки підприємства є економічні процеси і закономірності організації, функціонування та розвитку підприємства. Предметом дисципліни «Економіка підприємства» є виявлення конкретних форм прояву економічних законів і закономір-

ностей у підприємницькій діяльності суб'єктів господарювання» [4, с. 14].

Третій підхід щодо співвідношення термінів «об'єкт» і «предмет» є діаметрально протилежним до другого і властивий науковій та навчально—методичній літературі з бухгалтерського обліку. Важко сказати коли саме і ким вперше був запропонований або обраний такий підхід. Разом з тим, аналіз фахових літературних джерел свідчить, що становлення саме такого тлумачення відбувалося поступово, приблизно у 70-і роки минулого століття. Так, ще у 1975 році, у «Теории бухгалтерского учета» знаного фахівця В. Г. Макарова мова йде про різні дефініції змісту терміну «предмет» і жодного слова про його об'єкти та їх співвідношення. Але вже у 1977 році у праці П.П. Німчинова — Загальна теорія бухгалтерського обліку — міститься окремий розділ під назвою: «Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку», у якому зокрема зазначено: «Термін «об'єкт» буквально означає те саме, що й «предмет». ... терміни «предмет» і «об'єкт» вживаються для визначення різного обсягу змісту. Термін «предмет» ... означає найбільш суттєве і загальне ..., що становить зміст бухгалтерського обліку. Під терміном «об'єкт» треба розуміти частину цілого, тобто окремі, найсуттєвіші елементи предмета бухгалтерського обліку» [5, с. 33]. Слушно відзначити, що цю ж позицію поділяють і російські науковці. Наприклад, Палій В. Ф. і Соколов Я. В: «Границы ..., охватываемые предметом бухгалтерского учета, конкретно определяются объектами бухгалтерского учета» [6, с. 52].

У подальшому саме такий підхід неодноразово засвідчили у своїх роботах знані обліковці — представники ОЕФ нашого університету — Н. М. Грабова, А. М. Кузьмінський, М. В. Кужельний, В. В. Сопко та ін.

Доречно, що у споріднених економічних науках (дисциплінах), зокрема в аудиті та в економічному аналізі «предмет» і «об'єкт» співвідносяться, так само як і у бухгалтерському обліку, тобто як загальне та часткове. Вочевидь, це пояснюється тим, що названі науки виокремились із бухгалтерського обліку відносно недавно, коли більшість засадних питань теорії бухгалтерському обліку були вже вирішені і впроваджені у науково-методичну літературу.

Зважаючи на сказане викликає подив, що чинні для студентів КНЕУ Методичні рекомендації щодо підготовки МДР з обліку і аудиту кардинально суперечать принципам засадам теорії бух-

галтерського обліку, а слово в слово дублюють вимоги ВАК України до дисертаційних досліджень.

На нашу думку, принципова розбіжність між загальноекономічним і обліковим тлумаченням співвідношення термінів «об'єкт» і «предмет» викликає обґрунтовані нарікання студентів-випускників, пошукачів наукових ступенів і викладачів-обліковців, негативно впливає на чітке визначення сфери (межі, кола) наукових досліджень, а отже і на їх якість.

Література

1. *Кужельний М. В., Лінник В. Г.* Теорія бухгалтерському обліку: Підручник — К.: КНЕУ, 2001. — 334 с.
2. Економічний енциклопедичний словник: У 2т. Т.2 / за ред. С. В. Мочерного. — Львів: Світ, 2006. — 568 с.
3. Большая энциклопедия: В 62 томах. Т.38. — М.: ТЕРРА, 2006. — 592 с.
4. Економіка підприємства: підручник / [М. Г. Грещак, В. М. Колот, О. Г. Мендрул [та ін.]; за заг. та наук. ред. Г. О. Швиданенко. — [вид. 4-е, перероб. і доп.]. — К.: КНЕУ, 2009. — 816, [8] с.
5. Общая теория бухгалтерского учета. Нимчинов П. П. — К.: Издательское объединение «Вища школа», 1977. — 240 с. (На украинском языке)
6. *Палий В. Ф., Соколов Я. В.* Теория бухгалтерского учета: Учебник. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 1988. — 279 с.

УДК 657.1:658(043.3)

Цаль-Цалко Ю. С.,
д.е.н., професор, завідувач кафедри
бухгалтерського обліку,
Житомирський національний
агроєкологічний університет

ОЦІНКА РИНКОВОЇ ВАРТОСТІ ПІДПРИЄМСТВА В СИСТЕМІ ІНФОРМАЦІЙНИХ РЕСУРСІВ БУХГАЛТЕРСЬКИХ РАХУНКІВ

Ефективне управління вартістю підприємства неможливе без розуміння чинників, які створюють вартість підприємства і приносять дохід його власникам. Виділення факторів формування вартості необхідне принаймні для з'ясування їх підпорядкованос-