



Рис. 1. Роль обліку у системі бюджетування витрат

Література

1. Мінковська М.В. Аспекти бюджетування: переваги та недоліки, успіхи та помилки / М.В. Мінковська // Економіка промисловості. — 2008. — №4. — С. 161—167.
2. Квасницька Р.С. Бюджетування як важливий елемент діяльності підприємства / Р.С. Квасницька, С.О. Джерелейко // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. — 2008. — № 5, Т. 1 — С. 54—56

Пушкар М. С.,

*д-р екон. наук, професор,
завідувач кафедри аудиту, ревізії та контролінгу,
Тернопільський національний економічний університет*

РИНКОВІЙ ЕКОНОМІЦІ — РОЗУМНУ СИСТЕМУ ОБЛІКУ ДЛЯ БІЗНЕСУ

Ідея відображення фактів господарської діяльності на певних носіях (папірусі, глиняних табличках, а згодом на папері) виникла в стародавні часи не випадково. Регламентация суспільних від-

носин та упорядкування господарської діяльності у перших цивілізаціях дали поштовх для розвитку обліку. Мешканці Шумерії у відповідності до закону склали неймовірну кількість записів включно до найдрібніших, які фіксувалися на глині і «підписувалися» сторонами і свідками ще до 2000-го року до нашої ери. Є. К'єра описав детально храмовий бізнес шумерійців, розвиток медицини, математики, астрономії, географії, сільського господарства, торгівлі, педагогіки, бібліотечної справи тощо [1, с. 39, 46—48, 78—93], які не можуть не вражати сучасного читача.

Історія Єгипту, Шумерії, Римської імперії, Греції свідчать про те, що в цих цивілізаціях відображенню господарської діяльності відводили надто багато уваги. З цього можна зробити висновок, що феномен обліку давав певний лад і порядок у суспільстві. Той факт, що облік по-різному був організований у названих суспільствах, дає привід для висновку, що сучасні вимоги до суворого дотримання правил ведення обліку, які розробляють міжнародні та національні організації не поліпшують справи, а затримують прогрес науки. Оскільки стандартизують фінансовий облік, а про інші його види мову ведуть лише епізодично, постільки в обліковців створюється стереотип про єдину правильну модель обліку, яка призначена відслідковувати минулі події та зрушення за певний період у фінансовому стані підприємства. Такий стан визначають лише на підставі залишків майна, капіталу і зобов'язань раз на квартал, при цьому оборот майна, капіталу і зобов'язань до уваги не приймаються з чим категорично не можна погодитися. Залишки ні про що не засвідчують, а обороти характеризують ділову активність підприємства, яку аналізують досить поверхово через неправильну орієнтацію змісту фінансової звітності.

Мислення, як функція мозку чи розуму людини, вимагає переорієнтування ідеології збору й обробки даних із найпростіших алгоритмів на складні, що можуть адекватно описувати різноманітні ситуації у діяльності підприємства, а практика ґрунтується на стародавніх уявленнях про таку діяльність. Досягнення науки й техніки дозволяють створити таку модель системи обліку, яка може дати інформацію про минуле, сучасне і майбутнє підприємства, що є природним процесом, оскільки майбутнє через певний час стане сучасним, а сучасне минулим. Відстеження подій минулого — заняття невдячне, минуле стає мертвим, відживши своє і в ньому важко знайти те, що може визначати зміни у сучасному і майбутньому. Набагато більше сенсу в тому, коли отримуємо інформацію на основі складних алгоритмів передбачення майбутнього і уважного вивчення тих факторів, які сприяють чи пере-

шкоджають його досягненням, оскільки рано чи пізно майбутнє стане сучасним. Не минуле, а майбутнє визначає сучасний стан речей. Ось чому так важливо тратити сили обліковців не на фінансовий, а на управлінський і стратегічний облік [2; 3].

Проте, представники науки, у яких повинно переважати мислення (розум) при взаємодії з практиками у роботі яких більше значення мають традиції, стереотипи, стандарти, тому вони по-різному сприймають реальність. Теоретики повинні намагатися прояснити деталі взаємодії з практиками розкриваючи історичне розуміння взаємодії, закони, правила аналізу тощо, у той час, як практики з недовір'ям ставляться до вторгнення в їх традиційне уявлення про облік збоку іншої традиції (нової за формою і змістом).

Теоретик питає, що відбувається і що може відбутися, а практик — що я повинен робити, чи повинен я підтримувати взаємодію з теорією чи перешкоджати їй, чи просто забути (не знати про неї) [4].

Для взаємодії теоретиків і практиків необхідно сповідувати ними прагматичну філософію, яка оцінює традиції та процеси обліку в якості тимчасової згоди, а нестійкої складової мислення і діяльності. На жаль, індивідів і груп, яких можна назвати прагматиками досить мало через те, що важко відмовитися від стереотипів у науці й практиці. Неспроможність до критичної установки існує і підтримується як певна позиція, що властива людям з некритичним мисленням та комформізмом.

Протириччя між розумом і практикою викликано протистоянням, з однієї сторони, недосконалістю нової пропонованої теорії (оскільки вона не апробована на практиці і не виявлені її переваги та недоліки порівняно з існуючою теорією), а з іншої — привичкою до старої теорії, яка здається досконалою, що не потребує оновлення.

Як зазначив П. Фейерабенд у роботі «Наука у вільному суспільстві», практика може виродитися або стати авторитетною на помилкових основах і якщо стандарти ґрунтуються на практиці (що характерно для обліку), а практика зображає саму себе, то такий стан може увічнити вади цієї практики [4].

Взаємодія між теорією і практикою стає зрозумілою лише з врахуванням поведінки взаємодіючих сторін, коли немає традицій настільки впертих, як її знавці, й настільки окостенілих, як їх прихильники, які глухі до всього, що їх оточує [4].

Отже, якість облікової системи є похідною від взаємодії теорії й практики, між якими до цього часу не спостерігається будь якого зближення.

По-перше, ще з початку становлення теорії обліку, науку називали рахункознавством, а практику — рахунковеденням [5; 6], що канонізувало їх і розділило стіною, оскільки теорія щось узагальнила від практики і сотні років повторює прописні істини, а практика розвивається як ремесло записів і складання звітності за стандартами.

По-друге, традиція обліку пов'язана з балансом в його примітивному значенні, що наголошує на рівності активів з однієї сторони і капіталу плюс зобов'язань — з іншої.

По-третє, увіковічення балансу не розкриває сутності функціонування підприємства. Феномен підприємства, як його розумів К. Маркс і бухгалтери, вимагає переосмислення у зв'язку з досягненням економічної теорії, менеджменту, інформатики, кібернетики, системології, психології та інших наук.

По-четверте, назріла і перезріла ідея системності в обліку, яка може генерувати будь-який обсяг інформаційних ресурсів для менеджменту нижчого, середнього і вищого ієрархічного рівнів.

По-п'яте, теорія обліку вимагає структурної упорядкованості та використання принципів наукознавства замість опису алгоритмів збору, фіксації, оцінки фактів, обробки даних і формалізації синтетичного і аналітичного обліку, що становить сучасну примітивну «теорію».

По-шосте, потрібно кардинально змінити систему підготовку кадрів і замість бухгалтерів готувати менеджерів з інформації, що дозволить майже автоматично змінити парадигму бухгалтерського обліку старого покрою на нову з назвою «інформологія», що призвана вивчати інформаційні ресурси, а не спосіб їх запису в регістри.

Література

1. *Кьера Э.* Они писали на глине: Пер. с англ. и. послесл. И. С. Ключкова. — М.: Глав. Ред. вост. Литер. Издат. «Наука», 1984. — 185 с.
2. *Пушкар М. С.* Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія. — Тернопіль: Карт-бланш, 2007. — 359 с.
3. *Пушкар М. С., Чумаченко М. Г.* Ідеальна система обліку: концепції, архітектура, інформація. — Тернопіль: Карт-бланш, 2011. — 336 с.
4. *Фейерабанд, П.* «Против метода: Очерк анархистской теории познания» или в ином переводе «Против методологического принуждения» ([http:// www.psylib.ukrweb.net/books/feyer01/index.htm](http://www.psylib.ukrweb.net/books/feyer01/index.htm))
5. *Сиверс Е. Е.* Счетоведение и счетоводство. — СПб., 1892. — 70 с.
6. *Соколов Я. В.* Основы теории бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 2000. — 496 с.