
Оновлення теоретичного підґрунтя облікової науки (інституціональна парадигма та теорія бухгалтерського обліку)

УДК 657.1

К.В. БЕЗВЕРХИЙ, *к.е.н.,
головний бухгалтер, ТОВ «Нью-Паріс», м. Київ*

ВІТЧИЗНЯНИЙ ОБЛІК ЯК ГЕНЕРАТОР ОБЛІКОВО- ЗВІТНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ПОТРЕБ УПРАВЛІННЯ НА МАКРОРІВНІ

Сучасний розвиток соціально-економічних відносин характеризується значним попитом на інформацію для управління, в забезпеченні якого провідну роль займає бухгалтерський облік. Оскільки інформаційні запити користувачів такої інформації постійно змінюються, потребують поглиблення, бухгалтерський облік постійно перебуває в русі, а тому не має свого сформованого методологічного апарату. Виходячи на новий рівень економічного розвитку суспільства бухгалтерський облік виступає генератором обліково-звітної інформації для потреб управління діяльністю підприємств не тільки на мікрорівні, але й на макрорівні. Отже, питання обліку як генератора обліково-звітної інформації для потреб управління діяльністю підприємств на макрорівні в умовах сьогодення набуває особливої актуальності.

Як зазначає провідний вітчизняний вчений-економіст Н. Малюга: «В історичному плані оформлення принципів і техніки мікро- і макрообліку в самостійні сформовані теорії суттєво різняться. Якщо у другій половині XIX ст. зусиллями вчених різних країн сформовано декілька теорій бухгалтерського обліку на мікрорівні, то на макрорівні відповідні теоретичні побудови мали місце значно пізніше – лише в середині XX ст., коли зусиллями англійця Р. Стоуна був створений новий напрям – національне рахівництво» [1, с. 348]. Видатний російський вчений Я. Соколов зазначав, що макрооблік мало цікавить

бухгалтерів. Це сфера інтересів статистів і державних чиновників дуже високого рангу, потенційних закордонних інвесторів, думаючих про вкладення капіталу [2, с. 21].

Провідні російські вчені-економісти Я. Соколов та В. Соколов визначали, що макрорівень бухгалтерського обліку представлений національним рахівництвом, яке, по суті, є частиною економічної статистики, проте використовує принцип подвійного запису для підрахунку показників економічного розвитку країни (валовий національний продукт, національний дохід, платіжні і торгові баланси тощо) [3, с. 21]. Таким чином, вищевказані вчені розглядали макрорівень як облік функціонування господарства країни, в рамках якого формуються дані про результати його діяльності. Вітчизняний вчений-економіст Н. Малога вказує, що в облікових системах, орієнтованих на макрорівень, основним завданням обліку є не представлення інформації, а забезпечення збереженості майна та захист його від розкрадання. Методам обліку властивий консервативний характер, що призводить до зниження оцінки майна і прибутку підприємства [1, с. 350].

Система національних рахунків (*надалі* – СНС) – комплекс балансових таблиць у формі бухгалтерських рахунків (принципу подвійного запису), а отже, взаємопов'язаних розрахунків, що характеризують кругообіг товарів і доходів між суб'єктами економічної діяльності у процесі безпосереднього виробництва, обміну, розподілу і кінцевого використання в межах національної економіки і створюється для обґрунтування економічної політики держави, планування та економічного прогнозування народного господарства, зв'язку теорії з практикою [4, с. 371].

Спроби розробити СНР вперше були зроблені в XVII віці В. Петті й Г. Кінгом в Англії і П. Буагільбером і маршалом С. Вобаном у Франції [5, с. 170]. Засновником СНР був Ф. Кене, який розкрив сутність методу у праці «Економічна таблиця» [6]. Після першої світової війни новаторська розробка по розрахункам національного доходу була проведена С. Кузнецом та К. Кларком [5, с. 170]. Однією з досконалих СНР була французька система, розроблена у 1938 р., удосконаленим

варіантом якої стала розширена система національного рахівництва, видана в 1976 році. Її особливістю є масове використання бухгалтерських даних фірм і компаній та їх щорічне обстеження з урахуванням національної специфіки [4, с. 371]. Р. Стоун був нагороджений в 1984 р. премією пам'яті Альфреда Нобеля з економіки «за фундаментальний внесок у розробку системи національних рахунків й істотне удосконалення основ емпіричного економічного аналізу» [5, с. 174]. Він присвятив свою роботу національним рахункам – галузі статистики, яка має безпосереднє відношення до бухгалтерського обліку. Внесок Р. Стоуна в розробку методів підрахунку національного доходу базується на єдиній теоретичній концепції взаємозалежності між обчисленням розміром національного випуску продукції в будь-якому році та певним рівнем добробуту, характерним до цього обсягу. Вчений розглядав зв'язок між добробутом і доходом, при розв'язанні таких суперечливих питань, як внесок в дохід видів діяльності, що перебувають за межами ринків, та зміну обсягу випуску різної продукції, яка ще не отримала вартісної оцінки. Р. Стоун вніс також уточнення в загальні уявлення про валовий та чистий продукт країни, розробивши методи їх підрахунку [5, с. 168-175]. Тому, як зазначає Л. Чижевська, розуміючи національні рахунки як результат збору, інформації, попередньо накопиченої на рахунках бухгалтерського обліку підприємств, методологія бухгалтерського обліку повинна сприяти зростанню національного багатства. Ми погоджуємося з думкою В. Травіна, що однією з властивостей бухгалтерського обліку є його адаптивність до вимог макроекономічного управління, яка створює передумови для гармонізації облікових систем на мікротамакрорівнях [7, с. 9]. Провідний вітчизняний вчений-економіст Н. Малога зазначає, що систему національних рахунків називають балансовим методом дослідження економічних процесів та їх результатів. Усі показники рахунків і балансових таблиць будуються, виходячи із загальних правил оцінки та обліку [1, с. 356].

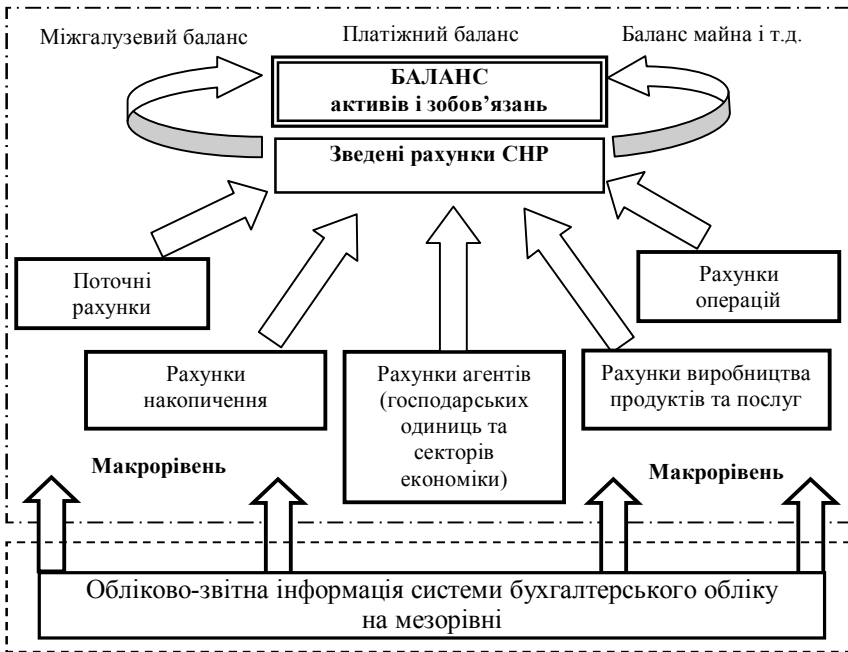


Рис. 1. Бухгалтерський облік в Україні на макрорівні

Рахунки на мікрорівні – це один із способів групування та обліку однорідних за змістом активів, джерел їх утворення в грошовій оцінці на певну дату. Таку ж саму функцію рахунки виконують на макрорівні. Вся СНР є сукупністю за економічним змістом господарських операцій та процесів. Формування рахунків та занесення на них інформації відбувається за допомогою подвійного запису. Принцип подвійного запису використовується як в бухгалтерському обліку, так і в СНР. Не погоджуємося з думкою вітчизняних авторів В. Бондарчук та М. Шигун, які вказують, що на макрорівні балансу як такого немає [8, с. 101]. Так, у Методичних положеннях щодо складання балансів активів і пасивів, затверджених наказом Державного комітету статистики України «Про затвердження Методологічних положень щодо складання балансів активів і пасивів» від 10.12.2010 р. № 504 наводяться звіти: 1) баланс активів і пасивів; 2) баланс нефінансових активів: а) баланс основного капіталу; б) баланс матеріальних оборотних коштів; 3) баланс фінансових

активів: баланс фінансових активів і пасивів для національної економіки та іншого світу та баланс чистих фінансових активів [9].

Встановлено, що сучасна СНР являє собою систему макро, мезо і мікроекономічних показників, розрахованих за єдиною методологією, що складаються з підсистем, кожна з яких дозволяє характеризувати економіку країни в тому чи іншому аспекті. Генерування обліково-звітної інформації в системі бухгалтерського обліку на макрорівні наведено на рисунку.

Проведене дослідження дало змогу ідентифікувати обліково-звітну інформацію системи бухгалтерського обліку для потреб управління на макрорівні.

Список використаних джерел:

1. Малюга Н.М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: [монографія] / Н.М. Малюга. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 548 с.
2. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета: [монография] / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 496 с.
3. Соколов Я.В. История бухгалтерского учета: [учебник] / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов. – [3-е изд., перераб. и доп.]. – М.: Магистр, 2011. – 287 с.
4. Економічна енциклопедія: у трьох томах. Т. 3 / [Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К.: Видавничий центр «Академія», 2002. – 952 с.
5. Нобелевские лауреаты XX века. Экономика. Энциклопедический словарь. – М.: «Российская политическая энциклопедия» (РОССПЭН), 2001. – 336 с.
6. Кенэ Ф. Физиократы. Избранные экономические произведения: [пер. с фр., англ. и нем.] / Ф. Кенэ [и др.]; предисл. П.Н. Ключин. – [Юбилейн. изд.]. – М.: Эксмо, 2008. – 1199 с.
7. Травін В.В. Бухгалтерський облік і система національних рахунків: напрями гармонізації: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / В.В. Травін. – К., 2010. – 21 с.
8. Шигун М.М. Основні засоби в бухгалтерському обліку та системі національних рахунків / М.М. Шигун, В.В. Бондарчук // Вісник Запорізького національного університету. Серія: Економічні науки. – 2012. – № 2(14). – С. 96-103.
9. Про затвердження Методологічних положень щодо складання балансів активів і пасивів: Наказ Державного комітету статистики України від 10.12.2010 р. № 504.