

УДК 657:330.341.1

*N.V. Semenishena, Ph.D., Associate professor
Podolian State Agrarian Engineering University*

SUBJECT AND METHOD OF ACCOUNTING IN THE LIGHT INSTITUTIONAL THEORY

Abstract. *Subject Accounting is a sign that defines its parameters. On the correct definition of the object depends on the definition of the functional properties of accounting. Implementation will be the subject of accounting software only, subject to well-established, methodically sound accounting. Accounting method - a set of special techniques to help him learn the subject.*

According to the research shows that the basis of the social accounting as a science, evolving under the influence of the business, it's not only the view of economic activity, but also analytical doctrine, including all stages of planning and forecasting activities to control the impact of specific transactions and all activities, with the expectation consequences of management decisions. But this is not accounted for in the subject and method of accounting. Therefore, it is necessary to analyze the state of the problem.

An analysis of studies on the role of accounting in the modern business and forming a lasting basis of accounting and analytical support for management decision making. Approaches to clarify the subject and method of accounting and certain related issues of adaptation theories of accounting in relation to their response to the needs of management and in the formation of the institutional theory of accounting.

To achieve this goal a working hypothesis implies certain basic requirements for the subject and the method of accounting, the systematization of relevant existing national standards, taking into account features of the traditional identification; refinement techniques of this process in conjunction with the precepts of institutional theory.

Keywords: *object, method, accounting, institutional theory*

*Н.В. Семенишена, к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
Подільський державний аграрно-технічний університет*

ПРЕДМЕТ І МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У СВІТЛІ ІНСТИТУЦІЙНОЇ ТЕОРІЇ

Проведено аналіз досліджень щодо ролі бухгалтерського обліку у сучасному бізнесі та формування міцного базису обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень. Визначено підходи до уточнення предмету і методу бухгалтерського обліку та окремих супутніх питань по адаптації теорії обліку у взаємозв'язку з їх реакцією на потреби менеджменту та у формуванні інституційної теорії бухгалтерського обліку.

Для досягнення поставленої мети робоча гіпотеза передбачала визначення основних вимог до предмету та методу системи бухгалтерського обліку, систематизація їх відповідність наявним вітчизняним стандартам з урахуванням ознак традиційної ідентифікації; уточнення методики цього процесу у взаємозв'язку з постулатами інституційної теорії.

Ключові слова : *предмет, метод, бухгалтерський облік, інституційна теорія.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Бухгалтерський облік на даний час не належною мірою виконує покладені на нього функції, насамперед тому, що за системою збору даних не дає змоги прогнозувати розвиток бізнесу, адекватно оцінити ситуацію поточного фінансового стану підприємства, визначення собівартості продукції та інших проблем. Відповідно, неповноцінна і сформована за його даними фінансова звітність. Найчастіше такий стан пояснюють розбіжностями теорії та практики, а також розбалансованістю самої теорії. Тому наразі актуальними є означення предмету і методу бухгалтерського обліку, а саме у світлі інституційного середовища існування бухгалтерського обліку.

Загальноновизнано, що предмет бухгалтерського обліку є ознакою, яка визначає його параметри. Від правильного визначення предмета залежить визначення функціональних властивостей обліку. Реалізація предмета бухгалтерського обліку буде забезпеченою лише за умови добре налагодженого, методично обґрунтованого бухгалтерського обліку. Метод бухгалтерського обліку – це сукупність спеціальних прийомів, за допомогою яких вивчають його предмет.

Як зазначає Г.Г. Кірейцев [5], «облік, як і кожна наукова дисципліна, має мету, свій

предмет, об'єкти, виконує зовнішні і внутрішні свої функції, місію, має свій метод і вирішує свої задачі. Місія, мета і задачі сучасного обліку спрямовані на те, щоб сприяти гармонізації відносин людини до навколишнього природного і соціального середовища, щоб гармонізувати пріоритети соціального та економічного аспектів діяльності; створювати інформаційні можливості забезпечення національної економічної безпеки шляхом розвитку методу обліку та підсилення його впливу на підвищення прозорості економічної діяльності і забезпечення транспарентності економіки як умови прояву довіри до партнерів у бізнесі, до сучасного підприємства та демократизації економічного його життя».

Сучасні реалії економіки створюють досить масштабні інформаційні проблеми, більшість з яких можливо розв'язати тільки шляхом формування міцного базису обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Основи такої теорії для цілей обліку закладено дослідженнями вітчизняних науковців Ф. Ф. Бутинця, С. Голова [1], Н. Малюги, М. Пушкаря [9], В. Жука [2; 3; 4], Г. Кірейцева [5], Т.Маренич [6], О. Охрамович [7], І. Приходько [8] тощо.

Згідно досліджень слідує, що виходячи з соціальності бухгалтерського обліку як науки, що розвивається під впливом бізнесу, він сьогодні є не лише обліком господарської діяльності, але і аналітичною доктриною, що включає всі етапи від планування і прогнозування діяльності до контролю результативності окремих операцій і всієї діяльності, з розрахунком наслідків прийняття управлінських рішень.

При цьому, як вказує Т. Маренич «система бухгалтерського обліку будь-якої країни формується під впливом різноманітних чинників (історичних, соціальних, географічних, релігійних тощо) і є результатом розвитку соціально-економічного, суспільно-правового та політичного середовища» [6].

Але ці визначення ще ніяк не враховано у предметі та методі бухгалтерського обліку. Тому є необхідність проаналізувати стан проблеми.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Мета статті полягає у визначенні підходів до уточнення предмету і методу та окремих супутніх питань по адаптації теорій обліку у взаємозв'язку з їх реакцією на потреби менеджменту та у формуванні інституційної теорії бухгалтерського обліку.

Для досягнення поставленої мети робоча гіпотеза передбачає: визначити основні вимоги до предмету та методу системи бухгалтерського обліку, систематизувати їх відповідність наявним вітчизняним стандартам з урахуванням ознак традиційної ідентифікації; уточнити методіку цього процесу у взаємозв'язку з постулатами інституційної теорії.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. За дослідженнями попередників, зокрема В. Жука [2], предмет – це будь-яке конкретне матеріальне явище, що сприймається органами чуття; річ; те, на що спрямована пізнавальна, творча, практична діяльність, об'єкт; логічне поняття, що становить зміст думки, пізнання. Об'єкт же трактується як матеріальний предмет пізнання та практичного впливу з боку людини (суб'єкта); будь-який предмет думки, дослідження, художнього віддзеркалення.

Автором запропоновано предметом бухгалтерського обліку вважати реальні, визначені соціально-правовими відносинами, господарські процеси, які мотивовані до відображення в обліку запитами інституцій. Об'єктами бухгалтерського обліку є складові його предмета, які знаходять окреме (як об'єкти) відображення в обліковій системі та представляють інформаційну цінність для користувачів.

Наявне домінування в предметі та об'єктах бухгалтерського обліку біологічної складової, яке в перспективі суттєво збільшиться при постановці на баланс земель сільськогосподарського призначення, і не тільки, передбачає потребу ідентифікації специфічних факторів вартості, розробки стандартних показників за галузевими об'єктами та забезпечення зіставності звітності за цими показниками. Все це визначає галузеві аспекти

потужним каталізатором подальшого розвитку теорії бухгалтерського обліку.

Таким чином, щоб конкретніше зрозуміти сам предмет обліку, необхідно чітко з'ясувати, що обліковується і контролюється за допомогою бухгалтерського обліку. Найбільш характерним об'єктом застосування бухгалтерського обліку є інституційна одиниця (напр., підприємство). Для здійснення діяльності підприємство повинно володіти засобами, які мають відповідні джерела їх утворення. На підприємстві відбуваються процеси постачання, виробництва і реалізації, що приводить до одержання фінансового результату – прибутку або збитку. Об'єктами обліку, які складають його предмет, є господарські: засоби і джерела їх утворення; процеси та їх результати.

С.Ф. Голов [1] зазначає, що «в сучасних умовах предметом бухгалтерського обліку як практичної діяльності є ретроспективні та перспективні параметри господарської діяльності підприємства та його середовища, визначені органами, що регулюють бухгалтерський облік та власником підприємства або уповноваженим ним органом (посадовою особою)».

Г. Кірейцев зазначає, що до особливостей сільськогосподарського виробництва, які мають враховуватися у стандартних моделях створюваних систем обліку, належать: вплив кліматичних (зональних) та погодних умов на результати відтворення сільськогосподарської продукції і біологічних активів; використання сільськогосподарських угідь як просторових умов та безстрокового основного біологічного активу; використання в процесах основного виробництва та отримання інших біологічних активів; швидкість руху капіталу в основному виробництві, яка визначається законами росту та розвитку біологічних активів; вплив пори року (сезонність) на технологічні операції [5].

Цей же дослідник вказує, що «розуміння інформації як позиціонування часоподібної та простороподібної змінної, обґрунтоване тлумачення змісту нової складової фундаменту світогляду зумовили потребу створювати та використовувати нові інформаційні технології, дещо по іншому інтерпретувати багато дій і подій економічного змісту, інакше розглядати та оцінювати можливості поліпшення якості інформації системного обліку і саму суть обліку».

На наш погляд, варто підтримати ідею В. Жука щодо того, що «проблема такого визначення в розвитку інститутів, які регулюють бухгалтерський облік, або організують його на підприємстві. Розвиток інституцій у світі, а, особливо, в Україні такий, що може значно звужити теоретичне і практичне застосування понять «предмет» та «об'єкти» бухгалтерського обліку. Більше того, індивідуальне сприйняття лише окремими інституціями змісту цих категорій та його перенесення в нормативно-правові документи може значно звужувати місію, метод та завдання бухгалтерського обліку» [2].

Таким чином, предмет та метод бухгалтерського обліку можна узагальнити схематично (рис. 1).

І. Приходько [8] зазначає, що для визначення предмета бухгалтерського обліку необхідно уникати антропоморфізму, чітко розуміти предмет у цьому контексті, розрізняти предмет науки та предмет практичної діяльності.

Звідси можна зробити висновок, що предмет бухгалтерського обліку не «даний» тільки зовні (регулятором) чи з середини (власником), а «здається» інтересами ширшого загалу інституцій, інтереси яких є змінними і впливають із специфіки середовища, де здійснюються господарські процеси та із змін в глобальній економіці тощо.

Отже, предметом бухгалтерського обліку є реальні, визначені соціально-правовими відносинами, господарські процеси та явища, які в обліку відображаються та контролюються запитами інституцій. Зазначимо, запитами не тільки тих інституцій, які його регулюють та організують, а й тих, що використовують його інформацію для прийняття управлінських чи інших рішень.

Об'єктами бухгалтерського обліку є складові його предмета, що знаходять відображення в системі бухгалтерського обліку та є інформаційно значимими для інституцій, чи вибірково для їх груп чи індивідуумів.

Запропоновані тлумачення та підхід до сутності облікового предмета та об'єктів посилює теоретико-практичну основу розвитку бухгалтерського обліку, в т.ч. і через

запровадження галузевих стандартів та галузевої підсистеми бухгалтерського обліку.

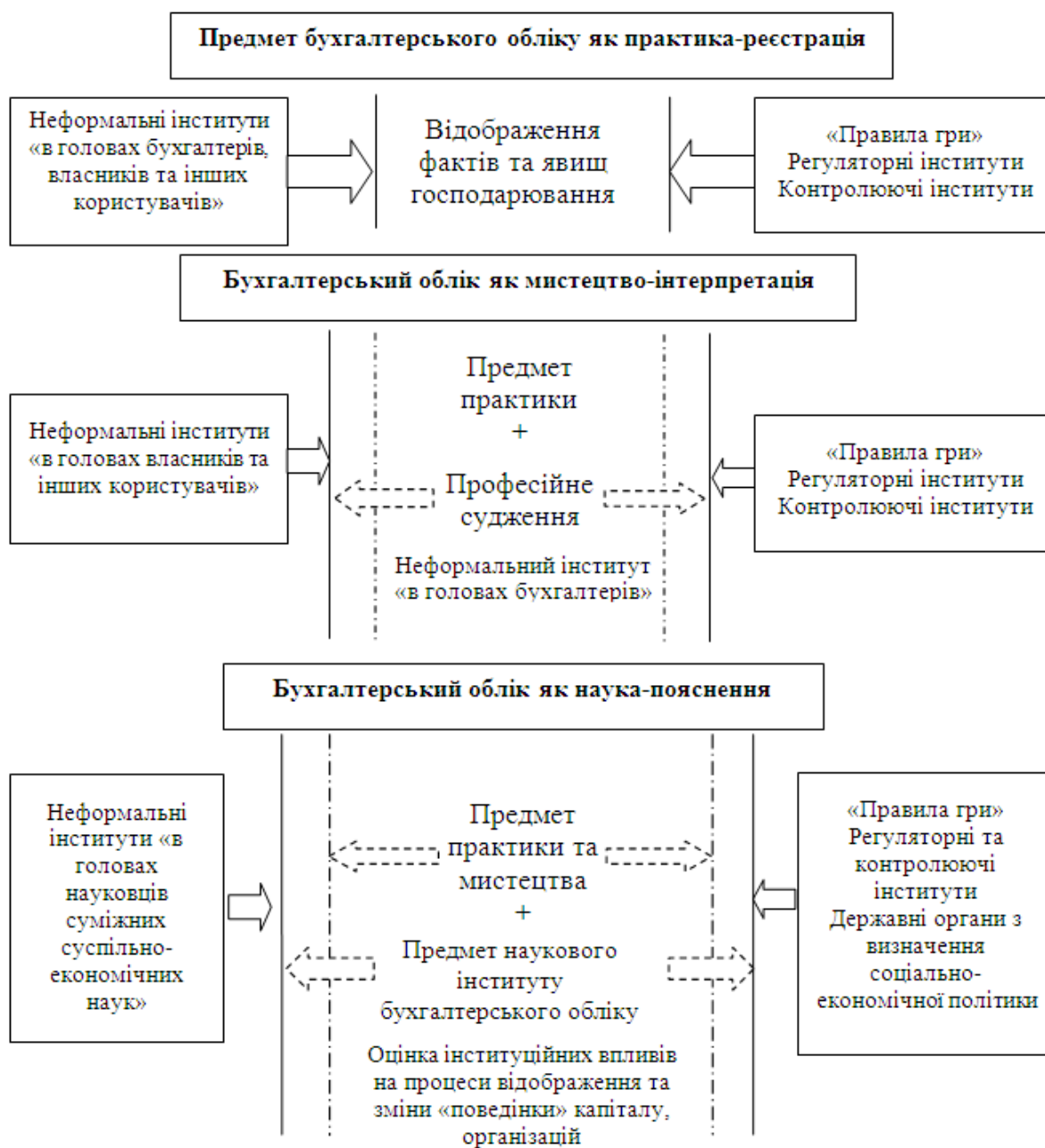


Рис. 1. Оцінка предмета бухгалтерського обліку

Джерело: [1]

У зв'язку з цим, В.Жуком проведено наукове означення специфіки предмета та об'єктів бухгалтерського обліку, виходячи з визначальності в цьому «біологічної метафори», теорії фізичної економії, «живої економіки» та специфічних відносин власності, соціальної інфраструктури [3].

У рамках гармонізації міжнародних і вітчизняних інформаційних потоків обліково-звітної системи базис сучасної економіки утворює інфраструктура, яка забезпечує функціонування і розвиток інформаційного облікового простору і засобів його взаємодії. Це сукупність органів державної влади, що займаються прийняттям, впровадженням і забезпеченням застосування міжнародних стандартів.

Окрім того, на думку О.Р. Охрамович [7], наявна проблема міжнародної уніфікації бухгалтерського обліку у світовій науці та практиці, а це стосується також предмету і

методу, що пов'язано з різноманітністю національних облікових систем, а також розвитком міжнародної інтеграції, поширенням міжнародних зв'язків між підприємствами різних країн світу у різних сферах господарювання.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Проведене дослідження визначає сутність і процес формування предмету і методу обліку у світлі інституційної теорії. Для посилення цього процесу необхідно враховувати причини, які впливають на їх зміст.

Список використаних джерел

1. Голов, С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні : аналіз стану та перспективи розвитку [Текст] : монографія / С.Ф. Голов. — К. : МІМ ; Центр учбової літератури, 2007. — 522 с.
2. Жук, В.М. Предмет та об'єкти бухгалтерського обліку для сільськогосподарської діяльності [Текст] / В.М.Жук // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2(17). — С.100—105. — Доступно з мережі Інтернет : <http://eztuir.ztu.edu.ua/1255/1/15.pdf> (дата звернення 03.11.14). — Назва з екрана.
3. 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.
4. Жук, В.Н. Основы институциональной теории бухгалтерского учета [Текст] : монографія. — СПб: АНО ИПЭВ, 2013. — 416 с.
5. Кірейцев, Г.Г. Напрями розвитку галузевого обліку в сільському господарстві України [Текст] / Г.Г. Кірейцев // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. — 2012. — Вип. 169, Ч. 2. — Серія «Економіка, аграрний менеджмент, бізнес». — С. 9—17. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : <http://elibrary.nubip.edu.ua/15881/1/12kgg.pdf> (дата звернення 05.11.2014р.). — Заголовок з екрана.
6. Маренич, Т.Г. Молелювання системи бухгалтерського обліку [Текст] / Т.Г.Маренич // Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства : Економічні науки. Вип. 137. — Харків: ХНТУСГ. — 2013. — 308 с. — Відомості доступні також з мережі Інтернет : http://www.khntusg.com.ua/files/sbornik/vestnik_137/04.pdf (дата звернення 04.11.14). — Назва з екрана.
7. Охрамович, О. Р. Проблемні аспекти уніфікації бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / О.Р.Охрамович. — Режим доступу : <http://at.zavantag.com/docs/25429/index-8742-1.html> (дата звернення 04.11.2014 р.). — Заголовок з екрана.
8. Приходько, І.П. Теоретичні основи глобальної системи бухгалтерського обліку / І. П. Приходько // Держава та регіони. Сер. : Економіка та підприємництво . — 2013. — № 2. — С. 162—165. — Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/j-pdf/drep_2013_2_33.pdf (дата звернення 04.11.14). — Заголовок з екрана.
9. Пушкар, М. С. Метрологія системи обліку [Текст] / М. С. Пушкар // Науковий вісник Волинського національного університету ім. Лесі Українки. — 2009. — С. 149—152.
10. Audit & Accounting Guide : Agricultural Producers and Agricultural Cooperatives. — With conforming changes as of May 1, 2008. — American Institute of Certified Public Accountants, Inc., New York, 2008. — 224 p.

Проведен анализ исследований о роли бухгалтерского учета в современном бизнесе и формирования прочного базиса учетно-аналитического обеспечения принятия управленческих решений. Определены подходы к уточнению предмета и метода бухгалтерского учета и отдельных сопутствующих вопросов по адаптации теорий учета во взаимосвязи с их реакцией на потребности менеджмента и в формировании институциональной теории бухгалтерского учета.

Для достижения поставленной цели рабочая гипотеза предполагала определение основных требований к предмету и методу системы бухгалтерского учета, систематизация их в соответствии к имеющимся отечественным стандартам с учетом признаков традиционной идентификации; уточнение методики этого процесса во взаимосвязи с постулатами институциональной теории.

Ключевые слова: предмет, метод, бухгалтерский учет, институциональная теория