

УДК 657.4

Г. М. Курило,
к.е.н., Ph. D, доцент,
Національна академія статистики,
обліку та аудиту

АНАЛІЗ ВИЗНАННЯ КАТЕГОРІЙ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ЯК ОЗНАКА ЙОГО РОЗВИТКУ

Анотація. У статті йдеться про важливість застосування в бухгалтерському обліку певних наукових категорій (понять), що більш глибоко показують його змістовну сутність, як теоретичну так й прикладну науку. Досліджено шляхи подальшого розвитку категорійних понять, що з'являються в економічних науках, враховуючи глобалізацію економічних процесів.

Ключові слова: категорія, бухгалтерський облік, принцип, метод, облікова політика, глобалізація.

Постановка проблеми. Наука – це динамічна система знань, яка розкриває нові явища в суспільстві і природі з метою використання їх у практичній діяльності людей.

Науку найчастіше розглядають як форму суспільної свідомості або як систему достовірних і безперервно самовдосконалюючих знань про об'єктивні закони розвитку природи і суспільства [2,5].

Наука – сфера людської діяльності, функція якої полягає у виробленні та теоретичної систематизації об'єктивних знань про реальність, дійсність буття; це одна з форм суспільної свідомості, включає в собі і діяльність, пов'язану з одержанням нових знань, і її результат – суму нових знань, що лежать в основі наукової картини світу. Безпосередня ціль науки – опис, пояснення та передбачення, прогнозування процесів і явищ дійсності, що є її предметом дослідження, на підставі винайдених нею законів.

Категорії – це найзагальніші філософські поняття. Кожна категорія відображує і фіксує якийсь бік об'єктивного світу [1].

Категорії у філософському розумінні – висловлювання (визначення); ознака найзагальніших й фундаментальних понять, що відображають значущі, загальні якості й відносини явищ дійсності та пізнання. З розвитком науково-технічного прогресу, постійно народжуються нові категорійні поняття, що відображають реальну дійсність.

Терміни відображають суть явища й тим самим сприяють орієнтації дослідника у певній галузі знань, глибшому розумінню

науково-технічних проблем і наукових теорій [2, 8]. Гіпотеза, ідея – створює особливу систему знань, таку що постійно перебуває у пошуку нових стверджень, нових тез, тобто в стадії розвитку.

Ціллю та завданням написання цієї статті є дослідження категорійного облікового апарату як ознака постійного розвитку науки «Бухгалтерський облік», поряд з іншими науками. Аналіз відповідності їх наукового наповнення практичному сенсі та застосування їх в якості облікового інструментарію.

Пізнання – обумовлене розвитком загально-історичної практики процесу відображення і відтворення дійсності в мисленні; взаємодія суб'єкта і об'єкта, результатом якого є одержання нового знання про світ[1]. Отже, знання – перевірений практикою результат пізнання дійсності, її відображення в людському мисленні.

Людське життя взагалі і бухгалтерська діяльність зокрема, пов'язане з пізнанням. Наука про пізнання – **епістемологія**, досліджує в широкому сенсі процесу формування мислення людини, отже при будь-якому дослідженні доречним є користування її методами.

Сфера діяльності стає наукою тоді, коли вона має свою теорію. Теорія – від лат., розгляд, дослідження, в свою чергу, представляє систему основних ідей у певній галузі знань; це форма наукового пізнання, яка дає цілісну уяву про закономірностей та істотних зв'язків дійсності, дослідженого об'єкта .

Історія ведення бухгалтерського обліку доводить, що він являє собою самостійну галузь наукових знань, яка має конкретні системоутворюючі ознаки і є частиною системи економічних наук.

Аналіз попередніх досліджень. Питання уточнення категорійно-понятійного апарату бухгалтерського обліку розглядає кожен дослідник, з метою окреслення об'єкту дослідження. З теоретичної точки зору, проблематику визначення категорійно-понятійного апарату бухгалтерського обліку розглядали Ю. А. Верига, В. В. Гливенко, С. Ф. Легенчук, В. С. Лень, М. Р. Лучко, Н. М. Малюга, Л. В. Чижевська, В. В. Сопко, Я. Соколов, І. Й. Яремко та ін. Ці автори навели власне бачення відмінностей категорій, термінів та понять у цілому та в бухгалтерському обліку зокрема. В той же час, ще багато питань в цій області знань потребують уточнення і аналізу на предмет подальшого їх розвитку.

Основний виклад дослідженого матеріалу. Бухгалтерський облік як наука почав формуватися приблизно в другій половині 19 століття [5, 7, 8, 9]. В цей час виникали національні бухгалтерські школи, які досліджували конкретні аспекти господарської діяльності.

Поняття обліку в загальному, широкому сенсі означає спостереження, вимірювання, реєстрація певних природних та

суспільних явищ і процесів. Для людей важливо є те що обліковується, що становить основу суспільного відтворення матеріальних благ – господарську діяльність з усіма процесами і фактами, а також результати такої діяльності.

Спочатку бухгалтерський облік розглядався як **рахунковедення** – вміння ведення рахунків (стану розрахунків) з контрагентами, партнерами.

Рахунковедення – мистецтво ведення і координації рахунків (Курсель-Сенель) [7, 9]. Кращого тлумачення і не треба шукати. Бо в цьому висловлюванні повністю розкрито його глибинне значення.

Бухгалтерський облік як наука і практична діяльність тісно пов'язаний з цілою сукупністю фундаментальних та прикладних дисциплін, зокрема:

Теорія бухгалтерського обліку передусім спирається на філософію, яка вивчає найбільш загальні закони розвитку суспільства і пізнання. Ці закони визначають розвиток теорії й практики бухгалтерського обліку, для яких важливе значення мають такі розділи філософії, як онтологія та гносеологія.

Бухгалтерський облік ґрунтується на широкій законодавчій базі, яка регулює діяльність будь-якого підприємства. Правова регламентація розглядається і в якості метода, і в якості принципу управління. Тому юридичні науки і правові дисципліни формують правове поле бухгалтерському обліку.

Враховуючи, що основним об'єктом обліку є господарська діяльність, він тісно пов'язаний з економічною теорією і прикладними економіками, які вивчають різні фази відтворення суспільно необхідного продукту: виробництво – обмін – розподіл – споживання. Як одна з функцій управління, бухгалтерський облік тісно пов'язаний з плануванням та прогнозуванням, аналізом, контролем і регулюванням.

Планування і прогнозування використовують облікову інформацію для розробки й складання планів та прогнозів, контролю їх виконання. Таким чином, між обліком і плануванням існує прямий і зворотний зв'язки. Стосовно аналізу. Аналіз є проміжним етапом процесу управління – між накопиченням інформації і прийняттям рішень щодо оперативного регулювання виробництва та планування господарської діяльності суб'єкта господарювання. Аналіз вимагає знання певних методів та приймів, дає можливість розкрити внутрішню природу об'єкта, його взаємозв'язки і напрями розвитку.

Будучи невід'ємною частиною обліку, контроль дає змогу здійснювати важливу функцію – контроль доцільності і ефективності господарської діяльності, у тому числі ефективності використання ресурсів підприємства, дотримання чинного законодавства та умов

укладених угод. Контроль може бути здійснений або у формі аудиту, або ревізії, або судово-бухгалтерській експертизі. Це залежить від мети, завдань контролюючого органу тощо.

Регулювання виступає елементом постановки цілей, визначення шляхів їх досягнення і вибору оптимальних варіантів вирішення та найкращої альтернативи. Багатовекторний підхід до бізнесу визначає основні важелі регулювання: економічні, правові, податкові і ін.

Соціологія, психологія і етика – це блок дисциплін, які дають можливість формувати суспільний імідж та авторитет професії бухгалтера, забезпечити узгодженість його особистої поведінки та міри відповідальності, об'єктивно властивої представникам даної професії.

Враховуючи багатогранність бухгалтерського обліку як теоретично-прикладної науки, **основні категорії (поняття)**, що використовуються у бухгалтерського обліку є: бухгалтерський облік, фінансовий облік, контроль, облік в оподаткуванні, управлінський облік, предмет, об'єкт, принципи, метод бухгалтерського обліку, якісна характеристика, активи, пасиви, електронні кошти, інвестиції, оцінка, облікова політика, елементи методу бухгалтерського обліку, предмет, об'єкт, форма обліку, оборотно-сальдова відомість по синтетичних рахунках (оборотний баланс), організація обліку, рахунковедення, виробничі ресурси, ціна, гроші, товар, прибуток, шахова відомість, тощо. Слід зазначити, одні й ті ж категорійні поняття, трактуються різними авторами і держаними регуляторами по різному, інколи з неприйнятними даному поняттю сенсі. Мабуть це залежить від багатьох причин зокрема: рівня й наряду освіти; практичного досвіду в даній області знань; мовна змістовність тощо.

Далі, дамо характеристику найбільш розповсюджених категорій з наведеного вище переліку.

Згідно тлумаченню, визначеного у ст.1 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», бухгалтерський облік – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень [3].

Бухгалтерський облік є досконалою, докраною, інформаційною базою управління підприємством. Застосування різноманітних методичних прийомів та способів дає змогу за даними бухгалтерському обліку розкрити інформацію про причино-наслідкові результати діяльності, активізувати і прогнозувати цю діяльність.

Класичне визначення бухгалтерського обліку дав у 1953 р. Д. О. Мей і воно було прийняте комітетом по термінології

Американського інституту дипломованих бухгалтерів: «**Бухгалтерський облік** – це мистецтво запису, класифікації і узагальнення у грошовій оцінці операцій, які носять хоча б частково вартісний (фінансовий) характер, з наступною інтерпретацією результатів» [5].

Зазвичай бухгалтерський облік класифікується за сферою діяльністю та обліковими функціями.

За обліковими функціями бухгалтерський облік поділяється на фінансовий, управлінський і облік в оподаткуванні.

Фінансовий облік – це підсистема бухгалтерського обліку, мета якого є накопичення, систематизація та узагальнення даних про фінансово-господарську діяльність підприємства для складання фінансової звітності і представлення її зацікавленим користувачам такої інформації. Порядок ведення фінансового обліку в Україні чітко регламентований на державному рівні. Має свої типові облікові реєстри і форми фінансової звітності. Підлягає аудиту.

Управлінський облік розглядається як система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів для прийняття управлінських рішень. Може бути організований самостійно підприємством, з власною розробкою його інструментарію.

З нашої точки зору, **предметом** бухгалтерського обліку виступає сама господарська діяльність підприємства, процес розширеного відтворення суспільно корисного продукту.

О. П. Рудановський (1863-1934) під **предметом** бухгалтерського обліку розумів баланс, який існує об'єктивно в самому господарстві. Бухгалтери, конструюючи різні моделі, тільки відтворюють цей об'єктивний баланс. Об'єктами науки є певні явища та предмети матеріальної і нематеріальної дійсності, які існують поза нашою свідомістю і незалежно від неї та становлять предмет пізнання.

О. М. Галаган (1879 – 1938) писав у 1923 році, що найближче підійшов до вирішення питання про предмет бухгалтерського обліку Л.І.Гомберг, який вважав, що об'єктом дослідження в рахункознавстві є визначене виокремлене господарство. Але так як воно може бути подане у вигляді балансу, то об'єктом рахункознавства є баланс конкретного одиничного господарства. Пізніше він змінив свою думку і вважав предметом бухгалтерського обліку виокремлене (індивідуальне) господарство [9]. Хоча, як можна зрозуміти з цих висловлювань, вони майже ідентичні за змістом.

Загалом, ми, приєднуємось до точки зору попередніх авторів, які вважають предметом бухгалтерського обліку господарську діяльність підприємства. Однак уточнимо, що господарська діяльність підприємства вивчається бухгалтерським обліком лише у двох аспектах:

виробничому (економічному) та юридичному. В інших аспектах вона вивчається іншими видами обліку (з метою оподаткування, внутрішньогосподарським, управлінським, статистичним).

Під облікової політики підприємства розуміють сукупність правил, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання фінансової звітності. Тому від того, наскільки чітко зрозуміє бухгалтер важливість і роль облікової політики в господарське життя підприємства, настільки якісно буде організовано ведення бухгалтерського обліку і, як наслідок – якість складання фінансової звітності й прийнятого рішення.

Облік в оподаткуванні – окремих функціональний облік призначений для посилення контрольної-аналітичної функції обліку правильності, повноти і своєчасності нарахування та сплати податків і інших обов'язкових платежів до бюджету та позабюджетних фондів. Його ведення – обов'язкове для всіх суб'єктів економічної діяльності. Хоча, власних документів облік й немає, крім типової форми податкової накладної. Базою накопиченої інформації є облікова інформація, отримана на підставі первинних документів обліку. Регулюється податковим законодавством країни. Опрацьована й узагальнена інформація оприлюднюється в податкових Деклараціях, податкових Розрахунках (спеціальних форм звітності). Підлягає обов'язковому фінансовому аудиту чи ревізії, залежно від мети контролю.

Висновки та перспективи подальшого розвитку. З часом та у зв'язку з введенням нових понять та функцій в бухгалтерському обліку, як наслідок глобалізації економіки, постійно будуть з'являтися нові трактування існуючих категорій, з новим або зміненним змістовним наповненням та нові категорійні поняття й об'єкти обліку.

Бухгалтерський облік, незмінно, буде займати чільне місце в управлінні підприємством незважаючи на його наповнення новим сенсом, новими категоріями на вимогу часу. І, чим якісніше він буде організований, у тому числі з застосуванням сучасних інформаційних технологій на науковій основі, тим цінніше буде отримана облікова інформація для її користувачів. При цьому одне з важливих умов якісної організації й ведення бухгалтерського обліку є однозначне трактування впроваджених та вже застосовуваних категорійних понять.

Список використаних джерел:

1. Большой энциклопедический словарь: В 2-х т.// Гл. ред. А. М. Прохоров // Сов. энциклопедия, 1991. – Т.2. – 1991. – 768 с.
2. Введение в философию: учеб. для вузов. В 2 ч. / И. Т. Фролов, Э. А. Араб-оглы, Г. С. Арефьева и др. – М.: Политиздат, 1990. – Ч.2. – 639 с.
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року № 996 –ХІУ, з наступними змінами і доповненнями.
4. Легенчук С. Ф. Теоретичні передумови систематизації бухгалтерських категорій / С. Ф. Легенчук // Вісник ЖДТУ. – 2012. – № 1. – С. 108-113.
5. Лучко М.Р., Остап'юк М.Я., Й. А. Даньків Історія обліку: навч. посіб. / М. Р. Лучко, М. Я. Остап'юк, Й. А. Даньків. – [2-ге вид., випр. і доп.]. – К.: Знання, 2009. – 278с. – (Вища освіта ХХІ століття).
6. Малюга Н. М. Шляхи удосконалення оцінки у бухгалтерському обліку / Н. М. Малюга. – Житомир: ЖІТІ, 1998. – 490 с.
7. Малюга Н. М. Наукові дослідження в бухгалтерському обліку: [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / Н. М. Малюга; [за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця]. – Житомир: ПП: “Рута”, 2003. – 476 с.
8. Основи наукових досліджень: уавч. посіб. / В. В. Сопко. – К.: НМКВО, 1990. – 148 с.
9. Соколов Я. В. Очерки по истории бухгалтерского учета / Я. В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 400с.
10. Сопко В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / В. Сопко. – К.: КНЕУ, 1999. – 448 с.
11. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, контролю і аналізу / В. В. Сопко, В. П. Завгородній. – К.: КНЕУ, 2000. – 223 с.

Г. М. Курило,
к.э.н., Ph. D, доцент,
*Национальная академия статистики,
учета и аудита*

АНАЛИЗ ПРИЗНАНИЕ КАТЕГОРИЙ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ КАК ПРИЗНАК ЕГО РАЗВИТИЯ

Аннотация. В статье идетсья о важности применения в бухгалтерском учете определенных научных категорий (понятий), что более глубоко показывают его содержательную сущность, как теоретическую так и прикладную науку. Исследованы пути дальнейшего развития категориальных понятий, появляются в экономических науках, учитывая глобализацию экономических процессов.

Ключевые слова: категория, бухгалтерский учет, принцип, метод, учетная политика, глобализация.

G. M. Kurilo,
Ph.D., associate professor,
*The National Academy of Statistics,
Accounting and Auditing*

ANALYSIS OF RECOGNITION CATEGORIES ACCOUNTING AS A SIGN OF DEVELOPMENT

Abstract. Article yidetsya about the importance of accounting some scientific categories (concepts) that show his deeper nature of the content, so as theoretical and applied science. Investigated ways of further development categorical terms that appear in economic sciences, given the globalization of economic processes.

Keywords: category, accounting, principles, methods, accounting policies, globalization.