

Petro Khomyn

Облік у сфері інформаційної функції

Roczniki Ekonomiczne Kujawsko-Pomorskiej Szkoły Wyższej w Bydgoszczy 7,
33-48

2014

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

ОБЛІК У СФЕРІ ІНФОРМАЦІЙНОЇ ФУНКЦІЇ

Анотація: У статті наводиться авторське розуміння інформаційної функції обліку в контексті теоретичнім. Автор притримується переконання, що в сучасних публікаціях функції обліку витлумачуються занадто довільно, вони не відповідають реальним можливостям цієї науки.

Ключові слова: Облік, функції, теорія, інформація.

1. ВСТУП

На жаль і нині частина науковців у галузі бухгалтерського обліку, наче алхіміки середньовіччя, поринула у пошук «філософського каменя», або як висловлюється по-вченому один із них – «механізму зворотнього зв'язку в контурі управління», – нібито прихованого, позаяк «бухгалтери вузько розуміють систему обліку як деяку міфічну істину, що насправді нічого цінного не дає»¹. Насущні ж проблеми методичного забезпечення функцій бухгалтерського обліку в теперішніх публікаціях все більше відходять за лаштунки арени, на якій постали псевдопроблемки, зумовлені сакраментальним: мало не хочеться, а велике не видумується. Тому й не дивно, що вітчизняні теоретики так і не дійшли визначення «золотої межі» інформаційної функції бухгалтерського обліку, не кажучи вже про її методичне забезпечення, що особливо випукло проявилось стосовно податкового обліку, хоч із часу його виникнення ось уже скоро виповниться 15 років. Ба більше, наразі немає навіть парадигми його функцій, позаяк певна частина науковців вже й контрольну функцію бухгалтерського обліку нині відкидає.

¹ М.С. Пушкар, *Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація*, М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко, Карт-бланш, Тернопіль 2011, с. 336.

То й не дивно, що більше 96 відсотків суб'єктів, перевічених КРУ, за словами очільника цього відомства, допустили фінансові порушення щодо використання коштів, а сума втрат від цього перевищує мільярд гривень щороку. Відтак очевидно: проблема дослідження функцій бухгалтерського обліку, насамперед інформаційної, має важливе наукове і практичне значення.

2. МЕТОДИЧНА ЧАСТИНА

Видається, що епатажний висновок: «Аналіз публікацій з обліку свідчить про те, що в них немає оригінальних підходів до подальшого розвитку теорії, нових ідей, концепцій, гіпотез, широких узагальнень. Усі посібники і підручники з теорії обліку схожі як за формою викладу, так і за змістом, схоластичні за сутністю²» варто розширити, включивши в нього й такі публікації, які претендують на роль наукових, бо значна частина їх за рівнем наукової новизни цілком нагадує монолог Іполита Іполитовича з оповідання А.Чехова «Вчитель словесності», котрий мимрив: «Волга впадає в Каспійське море. Коні їдять овес і сіно».

Водночас, якщо прислухатись до декого із сучасних авторів, то можна подумати, що саме з них починається теорія бухгалтерського обліку, нібито не було когорта науковців усього світу, в тому числі й українських, як-от П. Цьомпи, О. Рудановського, М. Чумаченка³ та ін., котрі, краплина за краплиною, формували теорію бухгалтерського обліку, яка нині, на жаль, заперечується: «Порівняння динаміки розвитку однієї з найдавніших наук про методи отримання даних та їх обробки, яку назвали «бухгалтерським» обліком... спонукають нас...зробити невтішний висновок, що облікова наука... не вийшла із зародкового стану епохи середньовіччя».

Такий презентизм, що нагадує хвастощі відомого персонажа з комедії «Ревізор» М. Гоголя, можна було б залишити поза увагою, якби далі йшлося про обґрунтування «методів отримання даних та їх обробки», які відповідають «сутності обліку, як атрибуту економічної діяльності починаючи від окремого підприємства і закінчуючи міждержавними відносинами», а не полегшений варіант розв'язання цієї проблеми: «...Облік рано чи пізно (краще раніше) набуде ознак науки лише у випадку приведення у відповідність її назви до існуючої реальності новітнього часу – епохи постіндустріального суспільства»⁴.

² М.С. Пушкар, *Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: Монографія*, М.С. Пушкар, Карт-бланш, Тернопіль 2007, с. 359.

³ М.Г Книга, Чумаченка *«Учёт и анализ в промышленном производстве США»*, хоч видана в далекому 1974 році, донині є неперевершеним взірцем наукового узагальнення зарубіжного досвіду, на відміну від багатьох нинішніх публікацій, де вся «теорія» зводиться до запозичених сумнівних іншомовних назв-ерзаців, якими мало не щороку баламутять науковий загал.

⁴ М.С. Пушкар, *Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація*, Карт-бланш, Тернопіль 2011, с. 336.

Таким чином, важливим завданням є привернення уваги науковців до необхідності досліджень насущних проблем бухгалтерського обліку, бо подальше блукання в зачарованому колі псевдотеоретичних виглядає безглуздою тратою свого наукового потенціалу.

3. ОСНОВНА ЧАСТИНА

Видається, подібно до помології, яка є наукою про сорти плодівих і ягідних рослин, невдовзі в теорії бухгалтерського обліку теж матимемо безліч найменувань, правда, на відміну від першої, низькосортної якості, оскільки певна частина авторів, не маючи що путнього сказати про методологію чи методику другого, як алхіміки середньовіччя думають нібито «філософським каменем», здатним перетворити будь-яке бутуриння в золото науки, є заміна назви, усталеної віками.

Але й А.-Л. Лавуазьє (1743–1794), завдяки якому маємо хімію як науку, а не чаклунство, увійшов до когорти уславлених не відкиданням, що називається, а *limine*⁵ назви своєї науки, а результатами невтомних дослідів, якими встановив закон збереження ваги речовин. Назва ж алхімія лише збагатилась уточненнями, що автоматично відкинули першу частку і алхімія перетворилась в неорганічну хімію, органічну хімію та засновану А.-Л. Лавуазьє термохімію. Подібне відбувалось і з бухгалтерським обліком, в якому виділяють рахункознавство та рахунковедення – немов два боки однієї медалі.

Правда, в економічній царині, як-ото в політекономії, поряд із дослідженням методологічних проблем, ця назва, введена в 1615р. французьким економістом А. Монкретьєном за назвою його «Трактату», періодично змінювалась. Приміром, у Німеччині застосовувався як синонім термін *Staats-wissenschaft* – наука про державу, а німецький юрист, спеціаліст зі страхування Г. Госсен (1810–1858) пропонував перейменувати політекономію в учення про задоволення. Ба більше, хоч в Англії загальноновживаною назвою була політекономія, В. Петті вживав визначення політична арифметика.

Врешті-решт А. Маршалл увів науковий термін *economiks* – економічна наука – за назвою своєї головної праці, виданої у 1890 році, а в нас, як відомо, тепер застосовується визначення економічна теорія, з приводу чого теж можна сперечатись, бо перший – надто широкий, оскільки поглинає всі економічні науки, в тому числі й бухгалтерський облік, а друге – звужене, адже мова йде не про одну, а безліч теорій. Подібними, але безуспішними були спроби щодо перейменування бухгалтерського обліку.

Так, представник юридичного напрямку у його теорії, французький вчений Г. Фор на початку ХХ століття пропонував називати бухгалтерський облік контологією, тобто логікою рахунків, вважаючи, що останні «класифікують

⁵ А *limine* – з порога.

осіб, які беруть участь у господарському процесі»⁶, а О. Чайнов, земський статистик, потім деякий час досить відомий в Росії економіст – економічним обліком, правда з ідеологічних міркувань, мовляв, «термін «бухгалтерський»... несе на собі сліди проклятого, навіки знищеного капіталістичного ладу...»⁷.

Нині ж маємо подібні періодичні потуги: досить згадати пропоновані терміни-покручі на кшталт «креативного обліку», «контролінгу», «стратегічного обліку», навіть «інформології», яка є спробою сконструювати назву, яка нібито відразу націлює на те, що мова йде про науку, хоч і це вже, як говориться, бухгалтери проходили.

Приміром, з історії теоретичних пошуків⁷ відомі такі терміни: логісмологія – вчення про бухгалтерські рахунки (П.д'Альвізе, Е. Пізані, К.Белліні); статмологія – вчення про бухгалтерський баланс (Д. Россі, А.Мазетті), ба навіть леммологія – вчення про залишки (Г. Россі), які теж безслідно канули в минуле.

Правда, чим абсурднішою буває ідея, тим більше шкоди вона приносить, як-от уже згадувана щодо заміни назви нашого предмета, з мотиву нібито він «несе на собі сліди проклятого, навіки знищеного капіталістичного ладу», бо хоча назва «економічний облік» не прижилась, але ідеологічна установка спрацювала і, аж до відмови у 90-х роках від ідеологічного догматизму, роль бухгалтерів, а звідти і їхня матеріальна винагорода були заниженими.

А скільки було втрачено часу, аби знаходити мнимі переваги т.зв. «соціалістичного» обліку над «капіталістичним», попри очевидне доведення *ad absurdum* самої термінології, якщо зважити, що бухгалтерський облік «виріс» із математики, але ніхто, навіть затяті адепти соціалізму, не пропонували подібні прикметники до цієї науки.

Видно зважали на те, що й у рабовласницькому суспільстві вже існувала така наука, а з бухгалтерським обліком можна пов'язати хіба феодалізм. Та так «глибоко» навіть «велика дискусія» 30-х років ХХ ст., коли «критика носила трагічний характер», а «позитивні пропозиції нагадували водевіль. Так, якийсь Д. І. Савошинський писав, що результатні рахунки нібито властиві тільки капіталістичному підприємству; соціалістичне господарство у своїй номенклатурі рахунків не буде мати ні рахунків результатів, ні рахунків капіталу»⁸, не сягнула. Як і потім ніхто не «розвинув» теорію бухгалтерського обліку до рівня комуністичних виробничих відносин, хоч задовго до цього вже було помітно, що існуюча закостеніла система «соціалістичного» бухгалтерського обліку надто громіздка, як висловився В.Ластовецький, «була доведена до агонії оперативна звітність» цілком у дусі твердження на той час

⁶ Я.В. Соколов, *Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней*, Я.В. Соколов, Аудит, ЮНИТИ, 1996, с. 638.

⁷ там же.

⁸ там же.

уже призабутого О. Чаянова: «Економічний облік результатів виробництва переноситься, у головк, який оцінює роботу кожного підприємства... В рамках же експлуатаційної одиниці може вестись тільки технічний облік»⁸.

Такими самими можуть стати наслідки того ж хибного за своєю сутністю щодо користі для бухгалтерського обліку як науки, але тим не менше настирливого намагання повторити шлях О. Чаянова, правда, вже під іншим, «осучасненим» приводом – «приведення у відповідність її назви до існуючої реальності новітнього часу – епохи постіндустріального суспільства», бо це так само зводить наукові пошуки на манівці, у той час, коли насущні проблеми не те що методології, але навіть методики ведення бухгалтерського обліку не вирішені, подібно, як це було із «соціалістичним» обліком.

Наприклад, як не билися над проблемою оперативного облік руху товарів у роздрібних магазинах вже навіть за допомогою ЕОМ, причому за завданням самого Микити Хрущова, коли дефіцит товарів став не тільки економічною, але й політичною проблемою, нічого за «соціалістичним» обліком не виходило. Отож рано чи пізно довелось запозичити в «капіталістичного» обліку позначення штрих-коду і тепер усі супермаркети не мають проблем із т.зв. «забудькуватістю покупців», бо сигнал на виході з магазину спрацьовує автоматично.

Нині ж маємо іншу крайність, котра, як не дивно, має те ж підгрунття, що попередня, коли «люди бухгалтерського дна» – вислів Я. Соколова, – не спромігшись створити що-небудь путне, спрямували свої графоманські вправління на міфоманію і апологетичні пересмикування щодо «марксистсько-ленінської теорії обліку» та нібито троцькістсько- меншовицького вихваляння капіталістичної системи»⁹.

Це підгрунття, попри інше ідеоологічне забарвлення, оскільки за сучасних умов тільки дехто із найбільш ортодоксальних прихильників колишньої радянської облікової системи ще вряди-годи пробує щось доводити про її міфічні переваги, вбачається у тому ж намаганні, яке підкреслив Я. Соколов, указуючи: «Час від часу видавались фундаментальні книги, в яких урочисто викладалось «ніщо», яке видавалась за дещо; ці книги надовго ставали маяками, що вели в тупик нашу науку, оскільки «вчені, – як жартував А.Франс, – досить часто здатні захоплюватись багатослівними і складними хибними думками».

Отож маємо й нині, – за виразом М. Булгакова, – «другої свіжості» публікації, де (подібно до півня із п'єси Ростана «Шантеклер», який помітивши, що коли він починав співати ранками сходило сонце, прийшов до висновку: саме він своїм кукуріканням викликає сонце на небосхил), автори, переобтяжені жагою будь-що стати оригінальним, щоразу впадають в іншу міфологію.

Вітчизняною ж особливістю є те, що інтелектуальний «голод», штучно утримуваний упродовж десятків років обмеженням доступу до іншомовних

⁹ там же.

джерел, зумовив нерозбірливе «ковтання» усього, підряд, що появилось у перекладній літературі останніх років.

Зокрема, так сталося щодо помилкового перекладу «*menedgment ekauting*» чи т. зв. «стратегічного обліку» – терміна, в якому відкинули вжите Б. Раяном призначення «для керівника», й безоглядно перенесли тільки на рахівництво, хоч уже із назви книги цього автора можна було б зрозуміти, що мова йде про врахування чинників ефективності виробництва в управлінській діяльності, а не підміну менеджерами функцій бухгалтерії підприємства.

Або ж стосовно наївного сподівання на можливість уведення як об'єкта бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу. Метушня навколо цієї псевдонаукової проблеми поживалась після доступності для наших науковців відомої праці нобелівського лауреата Г. Бекера, хоч очевидно, що навіть надсучасні методи оцінки *Scorecard* ще не дійшли до його (тобто, інтелектуального капіталу) грошової оцінки. Тому й не дивно, що ніхто з класиків теорії бухгалтерського обліку навіть не ставив такої проблеми, але це не бентежить нинішніх, так би мовити, «уфологів», для яких капітал узагалі є ніби НЛЮ, тому й не можуть спромогтись на щось інше, як тільки на повторення його визначення за П(С) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» чи іншими двома, де воно дублюється.

Зате сміливо беруться за багатослівні «обґрунтування» бухгалтерського обліку інтелектуального (людського, соціального) капіталу – залежно від уподобаних прикметників, але всіляко обходячи при цьому будь-яку загадку про такий елемент методу, як подвійний запис, або принцип єдино грошового вимірника, без яких все решта є лише пустослів'ям, котре жодного стосунку до облікової науки не має.

Добре тільки, що проміжок часу, який Г. Люббе увів як поняття «скорочення своєчасного», тобто відділяє нас від такого, котре стає чужим, минулого, і непередбачуваного майбутнього, стає все меншим, тому всі ці міфологеми довго не будуть баламутити уми тих, хто здатен, відкинувши їх, спрямувати свої здібності на копіткий пошук шляхів розвитку бухгалтерського обліку як науки (рахункознавства) та ремесла (рахунковедення).

Стосовно ж омонімів, то в цьому зачарованому колі вже маємо як парадокс, коли в їхній якості подаються типові синоніми, що власне сталося із термінами «затрати» й «витрати», які нібито в англомовній літературі розрізняють як окремі М. Метьюс та М. Перера. Насправді мова йшла про т.зв. «вичерпані» й «невичерпані» витрати, де останні вважаються такими тому, що відображають метаморфозу грошового капіталу в товар або виробничі запаси, а перші – передачу товару покупцеві чи використання запасів у виробничому процесі.

З приводу чого зауважимо, що було б добре, якби перш ніж щось твердити самому, добре вивчити праці класиків. Приміром, щодо нібито відмінності термінів «витрати» і «затрати» варто прочитати працю Й. Шумптера (1883–1956) «Теорія економічного розвитку» (1917), де він підкреслює, що «ділова людина розглядає як витрати ту суму грошей, яку вона змушена сплачувати

іншим господарським суб'єктам для того, щоб одержати свій товар або засоби його виробництва, тобто свої витрати на виробництво або придбання товарно-матеріальних цінностей»¹⁰.

Проте новочасні «теоретики», пропустивши розділовий сполучник «або», зробили з цього псевдонаукову проблему, хоч дилему «затрати – витрати» на конкретиці їхніх елементів розглядати уникають, не кажучи вже про її виклад за допомогою такого елемента, але вже методу бухгалтерського обліку, як подвійний запис, тобто за кореспонденцією рахунків. Не кажучи вже про необхідність хоча б звернути увагу на те що за прийнятим П(С) БО З «Звіт про фінансові результати» ця синонімічність відразу помітна, оскільки у його другому розділі такі терміни вживаються як рівнозначні (табл.1).

Таблиця 1. Витяг із розділу II «Елементи операційних витрат» Звіту про фінансові результати ф.№ 2.

Найменування показника	Код рядка	За звітний період
1	2	3
Матеріальні затрати	300	
Витрати на оплату праці	240	
...	...	
Інші операційні витрати	270	
...		
Разом		

Чи не краще було глянути у Великий тлумачний словник української мови й прочитати: «Затрата – те що затрачено, витрати ... Загальні затрати: а) затрати матеріалів...; б) сукупні затрати; витрати виробництва..., аналог виробничої собівартості»¹¹; «Витрати – гроші, витрачені на що-небудь. Витрати виробництва – повні витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом продуктів...»¹¹ аніж каналізувати свою енергію у псевдонаукові вишукування ефемерних відмінностей між термінами-синонімами, аби безуспішно намагатись перетворити їх в омоніми.

Тим більше, що навіть на запит із цього приводу Інститут української мови НАН України вказує, що «у фінансовій сфері перевага надається термінові **витрати** на позначення ... використання активів чи виникнення заборгованості...» [Лист №307/365 від 14.04.2006р.] цілком у відповідності з твердженням Й. Шумпетера, а не новочасних «теоретиків», для яких знання мови не обов'язкове – є ж коректори¹², як і знання географії для відомого персонажа з комедії Д.І. Фонвізіна, котрий прорік: «Извозчик знает, куда едет».

¹⁰ И.А Шумпетер, *Теория экономического развития*.

¹¹ *Великий тлумачний словник сучасної української мови*, Ірпінь: ВТФ Перун 2007, с. 1736.

¹² Та попри це нерідко незайманий стиль просочується, от і маємо перли «... беззаперечно довожу...» [1, 13], «... я навожу...» та ін., якими «унавожують» свої граматичні блукання, не

Якщо вже розрізняти витрати й затрати, то те саме треба зробити щодо доходів і надходжень, адже перші відображаються за методом нарахування, а надходження коштів від покупців – за касовим методом. Таким чином навіть виникають парадокси, відмічені Я. Соколовим у своїй відомій праці¹³, внаслідок яких достеменно невідомо, що вважати прибутком.

Шкода тільки, що й досвідчені автори, піддавшись прагненню внести щось дуже вже оригінальне, втрапляють у пастку омонімів через надто довірливий підхід до конструювання неологізмів на базі латиномовних термінів, де фігурує грецькомовне закінчення «логія», як це сталось, приміром, з черговою спробою заміни віковичної назви бухгалтерський облік.

Адже тлумачення неологізму «інформологія» – якщо це справді витікає із джерела¹⁴, на яке посилається автор, що прагне ввести його в науковий обіг, нібито у сенсі «надаю форму, сприяю створенню уяви про щось, зображую»¹⁵, латинською мовою звучить цілком по-іншому, не дивлячись на те, що він побудований за тією ж схемою, що й згадувані логісмологія etc., тобто запозиченням коренів латиномовних і грецькомовних слів та їхнього поєднання в неологізмі, котрий засвідчує лише *docta ignorantia* (вчене незнання) мовних особливостей формування таких словосполучень, якщо не брати до уваги його позалінгвістичне походження¹⁶.

Зокрема, розглядаючи мовну конструкцію «інформологія», можна впевнитись, що тут, очевидно, маємо приклад двох логічних помилок укупі, проти яких застерігали ще римляни. Першою є *ignoratio elencti* – логічна помилка, суть якої полягає у підміні тези, оскільки в латинській мові слово *informo* означає роз'яснення, виклад, тлумачення, уявлення, поняття, обізнаність, освіта¹⁷. Логія (від грец. – слово, вчення) – у складних словах відповідає поняттям «наука», «знання», «слово».

Вочевидь прибічник ідеї перейменування бухгалтерського обліку втрапив у пастку¹⁸ цитування «з третіх рук», через що відбулась підміна тлумачень, позаяк у латинській мові, так само, як і в українській, є слова, подібні за

знаючи до ладу, як пишеться словосполучення «на жаль» – разом чи окремо, – слова «інтерпретація», «теоретичний» – з двома буквами «е» чи трьома «и» [6, 124–125, 127], одиниця виміру «тонна» чи канцеляризм «дані», де буква «н» пишеться один раз там, де треба двічі, або навпаки, перекладаючи російський термін «делопроизводитель» як «справовиробник» «Бут.» та калькуючи «положення фірми», «оживлення економіки» [6, 93–94], «очі тускніють», «поверхневе ознайомлення», «громадний матеріал», «ціленаправлено» [1, 14, 59] тощо.

¹³ Я.В. Соколов, *Бухгалтерський учёт: от истоков до наших дней*, М: Аудит, ЮНИТИ, 1996, с. 638.

¹⁴ Мова йде про один із тлумачних словників.

¹⁵ М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко, *Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація*, Тернопіль: Карт-бланш 2011, с. 336.

¹⁶ Приміром, у психіатрії розглядається патологічне словотворення.

¹⁷ І.Х. Дворецкий, *Латинско-русский словарь*, М: Рус. яз. Медиа 2005, с. 843.

¹⁸ Не думается, що підміна тлумачень сталась з якихось інших причин.

звучанням, але різні за змістом, так звані омоніми, що й сталося власне стосовно наведеного ним визначення, позаяк тут сплутано слово *informatio* – роз’яснення, виклад, витлумачення – з омонімом, який пишуть в латинській мові по-іншому, через дефіс: *in-fogmo* – 1) надавати вигляд, форму, формувати, створювати, робити, утворювати, **ліпити**; 2) навчати, виховувати; 3) **будувати, складати**; 4) мислити, уявляти¹⁹, Переставивши тлумачення другого до першого дійсно можна твердити: «Слово «інформологія» складається з двох частин – [лат. *Informo* – надаю форму, сприяю створенню уяви про щось, зображую] + [грец. *Logos* – вчення, наука, знання], вважаючи, нібито таке поєднання «означає науку про створення уяви про діяльність підприємства за допомогою отриманої інформації»²⁰. Насправді вийшов абсурд – роз’яснення вчення, науки, знання. Бо в жодному разі не можна вважати, що інформологія дає уяву... за допомогою інформації, адже саме вона, тобто *informatio* є основним словом, а *informato* – його іншим написанням як елемента словотворення.

Але й не звертаючи уваги на таку підміну через омонімічність наведених латинських слів, спроба приточити це до системи обліку, як нам видається, буде такою ж безуспішною, як уже розглянуті раніше. Тим більше, стосовно останньої цитованій автор міг з таким же «успіхом» запропонувати неологізм «ерудологія», уникнувши при цьому принаймні потреби перестановки тлумачень кореневих слів, зважаючи на те, що тут також можна спіткнутись на омонімах оскільки поряд із латинським *erudio* тут є *ē-rudio*. Та, на відміну від розглянутих раніше, тлумачення цих майже ідентичне:

- *erudio* – 1) освіта, просвіта, навчання; 2) освіченість, ученість, знання.
- *ē-rudio*: 1) просвіщати, давати освіту, наставляти, навчати; 2) повідомляти; 3) удосконалювати²¹.

Існує навіть крилатий вислів «*erudio et informatio*»²¹, який виголосив Аурелій Августин (354–430 н.е.), що якнайкраще стосується предмета дослідження. Бо лише за такої умови можна сподіватись, що вишукуючи якісь інші концепти (формулювання) сутності чогось, вдасться принаймні вибрати такі, котрі її розкривають однозначно й не доведеться підставляти під двозначність смислу те, яке сподобалось. Приміром, до слова *informato* – тлумачення, котре стосується омоніма *in-fogmo*.

Тим більше підмінювати своє визначення вже абсолютно інакшим, як це сталося із *informare*, коли через декілька сторінок той же автор забуває про попередні лінгвістичні вправління з латиномовними термінами і переходить до інших: «У відповідності до сучасного рівня розвитку науково-технічного процесу «бухгалтерський облік», як застарілі уявлення по науку, що обробляє дані по факти господарської діяльності, потрібно назвати метрологією або

¹⁹ И.Х. Дворецкий, *Латинско-русский словарь*, М: Рус. яз. – Медиа 2005, с. 843.

²⁰ М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко, *Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація*, Тернопіль Карг-бланш 2011, с. 336.

²¹ И.Х. Дворецкий, *Латинско-русский словарь*, Рус. яз. – Медиа 2005, с. 843.

інформологією (лат. *informare*²² – зображати, давати, відомості про що-небудь, і гр. *logos* – слово, думка, розум, закон, наука, вчення)²³.

Як і те, що його визначення: «Інформологія – це наука про формування інформаційних ресурсів підприємства починаючи з визначення об'єктів спостереження, методів фіксування за допомогою мови і символів²⁴ даних про відображувані об'єкти господарської діяльності та трансформування цих даних в інформацію для менеджерів за допомогою певного набору інструментів»²⁵ нічим суттєвим не відрізняється (хіба довжиною фрази із-за другорядних членів в кінці цього речення) від дефініції Я. Соколова, яку останній визначав як найбільш загальну: «Бухгалтерський облік – це мова знаків і правил їхнього вживання, створеної для заміни реальних об'єктів їхніми символами, які дозволяють описати господарську діяльність та її результати»²⁶.

Хоча також не обійшлося без казуїстики, бо спочатку на основі вихопленої із контексту книги Я. Соколова цитати, якою вчений завершив параграф «Бухгалтерський облік як думка (наука) і як дія (практика)», робиться висновок нібито так «сутність обліку затуманена», наче тут немає аргументів щодо мови знаків (символів) та правил застосування, що вводяться в бухгалтерську мову і які, встановлюючи *інформаційні зв'язки, забезпечують необхідну комунікацію (спілкування) між учасниками господарських процесів* – а хто ж це, коли не ті самі менеджери, а потім повертається до наведеної вище дефініції, мовляв, вона «підносить науковий статус обліку»²⁵.

Тим не менше, така перестановка цитат стала підставою для сакраментально-риторичного: «Але ж наука, перш за все розкриває об'єкти та зміст досліджуваних речей, явищ і процесів»²⁵, чим власне й «затуманено», хто і що для цього зробив.

Тому наголосимо: краще від Я. Соколова дати визначення бухгалтерського обліку, як і описати процес трансформації фактів господарського життя через знаки-символи в інформацію, забезпечуючи при цьому комунікацію (взаємодію) між особами, зайнятими в господарських процесах, наразі нікому не вдалось. Рівно ж і сформулювати задачі бухгалтерського обліку як науки,

²² Не можемо достеменно стверджувати, що означає латинською *informare*, бо в Латинсько-російському словнику, який містить більше 2 тис.слів, такого немає, але грецьке *logos* тут наводиться в таких значеннях: 1) слово; 2) дотеп, жарт; 3) байка; 4)розум. Тому поєднання відомостей про що-небудь чи то з словами, чи з розумом видається надто неокорисним, аби претендувати на ту роль, яка відводиться йому автором такого перейменування бухгалтерського обліку

²³ М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко, *Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація*, Тернопіль: Карт-бланш 2011, с. 336.

²⁴ А ргoros визначення «мова символів» – у Я.Соколова – тут чогось стало двома різними поняттями – а) мови; б) символів.

²⁵ М.С. Пушкар М.Г. Чумаченко, *Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація*, Тернопіль Карт-бланш 2011, с. 336.

²⁶ Я.В. Соколов, *Очерки теории бухгалтерского учёта*, М: Финансы и статистика 2000, с. 496.

водночас прагматики та бухгалтера безпосередньо: «Бухгалтерський облік (рахункознавство) є наукою про сутність і структуру фактів господарського життя. Завдання її – розкриття змісту господарських процесів і зв'язку між юридичними та економічними категоріями, за допомогою яких ці процеси пізнаються...»

Бухгалтерський облік (рахівництво) – це *практично організований процес* спостереження, реєстрації, групування, зведення, аналізу і передачі даних про факти господарського життя. Його завдання – надання інформації для прийняття управлінських рішень. *Практично організований процес* передбачає створення інформації, під якою в цьому разі розуміється відомості про юридичні й економічні відносини, що виникають у господарстві...

Але у всіх випадках, йде мова про рахункознавство або про рахівництво, предмет бухгалтерського обліку у вигляді фактів, господарського життя чи їхніх же знаків (символів) не *даний*, а *заданий* йому. Це значить, що головна задача бухгалтера не в тому, щоби реєструвати факти і перебирати символи, а в тому, аби вирішувати завдання, котрі виникають в ході господарської діяльності, перетворюючи інтелектуальні уявлення в матеріальні результати»²⁷.

І «пльонтатизм» – як висловився з іншого приводу напівжартома народний художник І. Марчук – тут ні до чого, бо лише зводить «бухгалтерський облік як думку (науку)», рівно ж і як дію (практику), на маргінеси. Якщо справді розходиться про розвиток його теорії, а не про підтримку – скористаємось тут застереженням корифея української науки М. Білухи – «невігласів і псевдовчених, які намагаються зруйнувати вітчизняну систему бухгалтерського обліку». Інакше замість поки що намагання, матимемо, доконаний факт. Саме на це, можливо й мимоволі, спрямована заангажованість *idee fixe* щодо заміни визначення бухгалтерський облік з міркування наявності в ній кореня від німецького *buch* – книжка²⁸, мовляв, в еру комп'ютеризації «дань традиції, яка зафіксована у назві науки перешкоджає розвитку обліку в постіндустріальному суспільстві»²⁹ виглядає смішним догматизмом, особливо на тлі того, що назва «ноутбук» не завадила становленню такого суспільства та його дальшого розвитку.

Відтак чим швидше вдасться позбутися – і тут знов скористаємось визначенням автора – такого «заблудження»²⁹, тим більше користі буде для бухгалтерського обліку як думки, науки і можливо як дії (практики). Наразі ж окрім бігу всередині *circulus vitiosus*, коли відправною точкою є твердження про необхідність «відмовитися від вживання назви «бухгалтерський облік»

²⁷ Я.В. Соколов, *Очерки теории бухгалтерского учёта*, М: Финансы и статистика 2000, с. 496.

²⁸ Я. Соколов указує, що слово «бухгалтерія» в Росію прийшло в 1710 році не з німецької, як зазвичай вважають, а зі шведської мови – *bokhallare* [8, 9], хоч найменування бухгалтер уперше виникло в Німеччині, де імператор Максиміліан I призначив у 1498 році на цю посаду Христофора Штекера [8, 42].

²⁹ М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко, *Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація*, Тернопіль: Карт-бланш 2011, с. 336.

із заміною її іншою назвою»²⁹, автор у кінці повертається до неї ж, наголошуючи: «Не «бухгалтерський облік», ... а інформологія стане здатною задовольняти потреби користувачів у ХХІ ст.»²⁹.

Адже аргументацію на кшталт: «Перспектива розвитку системи обліку витікає з переосмислення ролі бухгалтера в управлінській діяльності», мовляв, «відходить у минуле уявлення про бухгалтера, як про реєстратора облікової інформації, а на заміну цьому стереотипу приходиться поняття про нього як про виробника необхідної інформації для потреб управлінського апарату»²⁹, якщо й розглядати в якості козирів такого перейменування, то хіба з арсеналу мастаків популярної гри, бо досить відкрити книгу уже згаданого Я. Соколова, щоби побачити крилату фразу В. Джітті (1856 – 1945): «Рахівництво – це дзеркало минулого, **керівник майбутнього** (виділено нами – Авт.)»³⁰, сказану ним задовго до того, коли визріла теперішня псевдонеобхідність «переосмислення ролі бухгалтера».

До речі, Я. Соколов також відзначив: «Мета бухгалтерського обліку (і рахункознавства, і рахунковедення) полягає у виробництві такої інформації (за кількістю і якістю), яка дозволила би забезпечити: ... 2) управління господарськими процесами...», причому вказує на неї як більш важливу в порівнянні з іншими, та що вона «нараховує трохи більше 500 років» [7, 563]. От тільки чогось не був прихильником «відмови від вживання назви «бухгалтерський облік». Чи може його треба відносити до бухгалтерів, котрі «взусько розуміють систему обліку як деяку міфічну істоту?» [4, 6]. Нам видається, що ні!

Другою помилкою є *idem per idem*, тобто логічна помилка, суть якої полягає в тому що предмет, який визначається, визначається через самого себе. Для усвідомлення цього досить викласти термін інформологія українською мовою, аби зрозуміти, що він є тавтологією, котра складається із слів – синонімів.

Проте, коли навіть мати на увазі, що мова йде не про буквральність перекладу (хоч стосовно обґрунтування заміни визначення бухгалтерський облік саме це є казуїстичним аргументом в обстоюванні такої сумнівної потреби), то термін інформологія – скорочене поєднання двох дефініцій, нехай навіть у тому значенні, як це пропонується, тобто, інформація + наука, ніяк не можна вважати застосовним для заміни визначення бухгалтерського обліку, тим більше в такому розумінні, яке в нього вкладається цитованим автором: «Уведення в науковий оборот назви науки про облік одним коротким і змістовним словом «інформологія» зорієнтує обліковців на основну мету обліку – інформування користувачів про будь-що, оскільки облік в широкому розумінні означає засвідчення, встановлення наявності, з'ясування кількості чого-небудь, а також систему реєстрації показників процесів якої-небудь діяльності у їх кількісному та якісному виявах з метою контролю, спряму-

³⁰ Я.В. Соколов, *Бухгалтерський учёт: от истоков до наших дней*, М: Аудит, ЮНИТИ 1996, с. 638.

вання тощо»³¹. Бо інформація – це всього-навсього відомості, про які-небудь події, чиюсь діяльність, повідомлення про щось³².

Ото ж оці прислів'я «будь-що», «кількості чого-небудь», «реєстрації показників якої-небудь діяльності» стосовно бухгалтерського обліку абсолютно некоректні, як зрештою, сплутування термінів облік та його частини – бухгалтерський облік, оскільки перший можна відносити дійсно до будь-чого: астрономії, метеорології, географії, геодезії, фізики, хімії і т.д. Відомо ж бо, що «думка про використання в статистиці бухгалтерських даних та про злиття обліку і статистики», яка виникла на початку 40-х років ХХ ст. під впливом «тодішнього ідеологічного диктатора, чергового «каліфа на годину» В. Оболенського ґрунтувалась на утопічних і абсурдних поглядах про методологічну єдність трьох³³ видів обліку...»³⁴. Тому навіть вилучення з назви прикметника бухгалтерський є тим же самим поверненням до поглядів В. Оболенського.

З іншого ж боку, власне сутність бухгалтерського обліку, тобто його принципи, методи й процедури, пов'язані з опрацюванням інформації про господарські операції підприємств, залишається поза терміном інформологія, бо в сукупності він означає тлумачення інформації, знання про неї, зрештою *grosso modo* (в загальних рисах) науку про інформацію, попри *et ab hac* (недоречність) останньої дефініції. Адже інформація – це також лише те, що міститься у первинних документах. Відомо ж бо, що Я. Соколов, характеризуючи юридичний аспект подвійного запису, проповідуваний італійською школою, підкреслив: «Все, що бухгалтер знає про господарство, він знає із паперів, а не із життя... Оскільки контролювати права і зобов'язання можна було за документами, то не самі цінності, **а відомості про них (або інформація (виділено нами – Авт.), як прийнято говорити тепер)** становлять предмет обліку»³⁵.

Завершуючи цей розділ монографії щодо розгляду мімікрії облікової теорії, звернемо увагу на наступне.

4. ВИСНОВКИ

Поза тим, що з історії теорії бухгалтерського обліку відомі: італійська наукова школа, для якої визначальним був юридичний аспект подвійного запису; французька наукова школа з економічним трактуванням діграфізму; німецька

³¹ М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко, *Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація*, Тернопіль: Карт-бланш 2011, с. 336.

³² *Великий тлумачний словник сучасної української мови*, Ірпінь: ВТФ «Перун» 2007, с. 1736.

³³ Мова йде про бухгалтерський, статистичний та оперативний (О.Чаянов називав його технічним) облік.

³⁴ Я.В. Соколов, *Бухгалтерський учёт: от истоков до наших дней*, Аудит, ЮНИТИ 1996, с. 638.

³⁵ Я.В. Соколов, *Бухгалтерський учёт: от истоков до наших дней*, М: Аудит, ЮНИТИ 1996, с. 638.

наукова школа, котра формалізувала господарські операції за балансовим рівнянням $A=P$, а подвійний запис, на відміну від перших двох шкіл, пояснювала не метафізично, а чисто формально, виходячи з поділу всіх рахунків за відношенням до балансу на активні й пасивні; англо-американська наукова школа, характерним для якої було введення в теорію обліку поглиблення від обліку синтетичного до аналітичного, відтак розгляд як істинного не грошового вимірника, а натурального, отже створення умов «для побудови стандартів – норм витрат, які вводились, закладались у бухгалтерські рахунки, ... завдяки чому бухгалтерія з історіографії господарських процесів, як називав її Шер, перетворилась у компас підприємства»³⁵, а загалом «розглянуті школи не суперечать одна одній, вони всі несуть істину..., вказана різноманітність у кваліфікації, суб'єктивному трактуванні об'єктивно виникаючих фактів господарського життя ставить перед бухгалтерами питання: чи існує один бухгалтерський облік чи їх чотири?»³⁵.

Вирішенню цього питання не зарадило прагнення російської наукової школи до синтезу ідей уже згаданих чотирьох шкіл, що зумовлює наступний висновок: – видається, пора облишити схоластику щодо вишукування заміни *unum et idem* (одного й того ж), адже науковий пошук має бути спрямований *non in rejus, sed in melius* (не до гіршого, а до кращого). Інакше матимемо теорію вспак, або – як казали римляни, – *vice versa* (протилежним способом). При цьому усе ж таки думається, що *augmentum ad iudicium* (посилання на здоровий глузд) перемаже, і схоластичні виклади уступлять місце *augmentum ad rem* – аргументації заснованій на реальності, підтвердженій практикою. Адже тільки *bon sens* (здоровий людський глузд) може бути джерелом істини, і саме останнє зумовлює якомога ширше залучення вчених до подібних наукових досліджень, які мають у такому разі перспективу.

Можливо такою індукцією до *bon sens* будуть слова Римського папи Пія XII, виголошені на Міжнародному конгресі аудиторів: «Раніше кожна країна застосовувала свої тільки їй властиві методи бухгалтерського обліку... Потім появились теоретики, вони досліджували переваги й недоліки цих окремих систем... Так народилась наука. Вона й зараз ще знаходиться в початковій фазі, але її подальша розробка, панове, представляє собою у цей час особливе значення»³⁶.

Ігнорувати це надалі, як нам видається, неможливо, і як застереження треба мати на увазі, що й «третя хвиля» людського розвитку, постіндустріальна – за концепцією А.Тофлера, – яка є імперативом *idée fixe* перейменування бухгалтерського обліку, теж має три фази: а) зародження; б) зростання й розквіт; в) занепад і загибель³⁷. Тому не варто прикладати надмірних зусиль

³⁶ Я.В. Соколов, *Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней*, М: Аудит, ЮНИТИ 1996, с. 443.

³⁷ Німецький філософ О.Шпенглер, який указав на ці фази, поділив історію цивілізації інакше, ніж А.Тофлер, зокрема, на: 1) єгипетську; 2) вавилонську; 3) античну; 4) арабську; 5) китайську; 6) західноєвропейську; 7) російську; 8) культуру майя.

до руйнації бухгалтерського обліку, зважаючи на те, що подібна діалектична співвідносність фаз застосовна й до нього.

Водночас не можна байдуже спостерігати, як лаври А.Лавуазьє, який містичне вчення алхімію перейменував у науку хімію, періодично не дають спокою, як не дивно, тим, хто до них жодного стосунку не має. Та на відміну від учених хіміків, котрі замість багатослівного пустослів'я, прагнули до експерименту, який би підтверджував їхні теоретичні припущення на практиці, нинішні адепти перейменування бухгалтерського обліку в екаунтинг, креативний, контролінг або інформологію чи то пак ідеальну систему обліку, обмежуються власне першим, всіляко уникаючи прагматики.

Саме це, на нашу думку, може стати причиною того, що третя фаза, визначена О. Шпенглером щодо динаміки людської цивілізації, стосовно бухгалтерського обліку станеться передчасно, оскільки цілком можливий варіант, коли хтось із наділених відповідними повноваженнями, випадково почує просторікування нібито «облікова наука опинилася на узбіччі науково-технічного прогресу і не вийшла із зародкового стану епохи середньовіччя»³⁸ та одним розчерком пера його скасує. Чи принаймні з навчальних планів вилучать значну частину облікових предметів, насамперед із-за дуалізму фінансового обліку на один-два, мовляв, вистачить і одного.

Проте усвідомлюючи, що висловлені думки не можуть бути безспірними, подальші дослідження можуть бути перспективними.

ЛІТЕРАТУРА

- Бутинець Ф.Ф., *Бухгалтерський облік: роздуми вченого*, Житомир: ПП «Рута» 2001.
- *Великий тлумачний словник сучасної української мови*, Ірпінь: ВТФ «Перун» 2007.
- И.Х. Дворецкий, *Латинско-русский словарь*, Рус. яз. – Медиа 2005.
- Пушкар М.С., Чумаченко М.Г., *Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація*, Тернопіль: Карт-бланш 2011.
- Пушкар М.С., *Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: Монографія*, Тернопіль: Карт-бланш 2007.
- Пушкар М.С., *Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні. Монографія*, Тернопіль: Економічна думка, 1999.
- Соколов Я.В., *Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней*, Аудит, ЮНИТИ 1996.
- Соколов Я.В., *Очерки теории бухгалтерского учёта*, Финансы и статистика 2000.
- Шумпетер И.А., *Теория экономического развития*.

³⁸ М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко, *Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація*, Тернопіль: Карт-бланш 2011, с. 4.

RACHUNKOWOŚĆ W ZAKRESIE FUNKCJI INFORMACyjNEJ

Streszczenie: Artykuł prezentuje zagadnienie funkcji informacyjnej rachunkowości w kontekście teoretycznym. Autor przekonuje, że we współczesnych publikacjach funkcja rachunkowości jest omawiana zbyt wąsko, co nie odpowiada realnym możliwościom tej nauki.

Słowa kluczowe: rachunkowość, funkcja, teoria, informacja.

ACCOUNTING IN THE INFORMATION FUNCTION

Summary: In this article author is given his own vision of submitted functions information based on theoretical accounting. He is persuade that publication interpretation functions of accounting are uncertain and they beyond accountability.

Key words: accounting, theory, functions, information.

*Dr hab. Petro Khomyn
Tarnopolski Narodowy Uniwersytet Techniczny
e mail: PetroHomyn@gmail.com*