

РОЗДІЛ 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ

3. FEJEZET. SZÁMVITEL ÉS ADÓÜGY

CHAPTER 3. ACCOUNTING AND TAXATION

DOI: <https://doi.org/10.58423/2786-6742/2022-1-244-253>

УДК 657.2.016

Петро ХОМИН

д.е.н., професор, професор кафедри бухгалтерського обліку
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя.
м. Тернопіль, Україна
ORCID ID: 0000-0003-3964-6557

ІЛЮЗІЇ ЯК ПРОФАНАЦІЯ ОБЛІКОВОЇ ТЕОРІЇ

***Анотація.** Звертається увага на хибне захоплення термінологемами із російськомовних видань, абсолютно далеких від сутності обліку, не дивлячись на те, що він є ключовим словом в їхніх назвах. Підкреслюється вагомое наукове й практичне значення цієї проблеми, позаяк такі некритичні запозичення зводять на манівці можливо й здібних молодих науковців, які плекають ілюзії про можливість формування сучасної теорії бухгалтерського обліку на основі цих ефемерій. В результаті аналітичного осмислення праць класиків облікової теорії висловлюється переконання щодо необхідності повернення в бухгалтерський облік підприємств аналітичної функції, необдуманно вилученої з нього в часи етатизму. Наголошується на важливості дискусії стосовно сутності облікових категорій, яка нерідко перекручена до антиподичності значень, через що відбуваються казуси, що негативно позначаються на економіці цілих галузей. Адже фурор навколо таких псевдотеоретичних фішок, як правило, недовгий, призводить лише до марних втрат часу науковців, котрі, спокусившись їхнім незрозумілим іношомовним звучанням, замість дослідження актуальних, практично значимих проблем теорії бухгалтерського обліку, збиваються на манівці, вважаючи, нібито найважливішим є інтерпретація чужих спекулятивних нарацій зі зміни назви цього предмета. Й ця інтерпретація, попри масові тиражування багатообіцяючих пасажів з обіцянками перевероту в системі бухгалтерського обліку, ніколи не завершується чимось конкретним, тонучи в багатослів'ї плутанини наліпок на кшталт «управлінський облік (контролінг)», «стратегічний управлінський облік» тощо. Супроводжуючись відсутністю в ній будь-яких щонайменших раціональних змін, а навпаки, облік на шкоду практичності, ще більше ускладнюється, стаючи жупелом, який відлякує абітурієнтів від професії бухгалтера.*

***Ключові слова:** бухгалтерський облік, ефемерії, ілюзії, інтерпретація, облікова теорія, профанація.*

JEL Classification: M49.

***Absztrakt.** A kutatás az orosz nyelvű kiadványok terminológiájának hamis vonzására hívja fel a figyelmet, amelyek teljesen távol állnak a számvitel lényegétől, annak ellenére, hogy a címükben ez kulcsszó. Hangsúlyozzuk ennek a problémának a tudományos és gyakorlati jelentőségét, hiszen az ilyen kritikátlan kölcsönzések tévútra vezetnek a rátermett fiatal tudósokat, akik illúziókat táplálnak egy modern számviteli elmélet kialakításának lehetőségéről ezekre a tünetenyekre alapozva. A számvitelelméleti klasszikusok munkáinak analitikus értelmezése eredményeként az a meggyőződés*

fogalmazódik meg, hogy a vállalkozások számvitelébe vissza kell helyezni az etatizmus idején meggondolatlanul kivont analitikus funkciót. Hangsúlyozzuk a számviteli kategóriák lényegével kapcsolatos viták fontosságát, ami gyakran az értékek ellentétes irányú eltorzulásáig fajul, aminek következtében egész iparágak gazdaságát negatívan érintő incidensek következnek be. Hiszen az ilyen pszeudoelméleti novumok körüli örület általában rövid életű, csak a tudósok elvesztegetett idejéhez vezet, akik érthetetlen idegen nyelvi hangzásukkal elcsábítva, ahelyett, hogy a számvitelelmélet aktuális, gyakorlatilag jelentős problémáit kutatnák, tévútra mennek. Hiszen azt hiszik, hogy ha valaki másnak a terminus megváltoztatásával kapcsolatos spekulatív narratíva nagyobb értelmezést igényel. Ez az értelmezés pedig a számviteli rendszer forradalmának ígéreteivel kecsegtető szövegrészek tömeges sokszorosítása ellenére soha nem ér véget semmi konkrét, belefutva az olyan elemek bőbeszédű zavarába, mint a „vezetői számvitel (controlling)”, „stratégiai vezetői számvitel”. stb. A legkisebb racionális változtatások hiányával is, éppen ellenkezőleg, a praktikusság rovására menő könyvelés még bonyolultabbá válik, hamis dologgá alakul, ami elriasztja a jelentkezőket a könyvelői szakmától.

Kulcsszavak: számvitel, efemera, illúziók, értelmezés, számvitelelmélet, profanáció.

Abstract. Attention is drawn to the erroneous fascination with terminologists from Russian-language publications, which is completely far from the essence of accounting, despite the fact that it is a key word in their titles. The important scientific and practical significance of this problem is emphasized, as such uncritical borrowings mislead possibly capable young scientists who cultivate illusions about the possibility of forming a modern accounting theory based on these ephemerals. As a result of the analytical understanding of the works of the classics of accounting theory, the belief is expressed about the need to return to the accounting of enterprises analytical function, recklessly removed from it in times of statism. Emphasis is placed on the importance of discussions on the nature of accounting categories, which is often distorted to the antidote to the values, which leads to incidents that negatively affect the economy of entire industries. After all, the furor around such pseudo-theoretical chips is usually short-lived, leading only to a waste of time of scientists who, tempted by their incomprehensible foreign language sound, instead of studying current, practically significant problems of accounting theory, get lost, believing that the most important speculative narratives on changing the name of this subject. And this interpretation, despite the massive circulation of promising passages with promises of a coup in the accounting system, never ends in anything concrete, drowning in the many words of the confusion of stickers like "management accounting (controlling)", "strategic management accounting" and so on. Accompanied by the absence of any slightest rational changes, but on the contrary, accounting to the detriment of practicality, becomes even more difficult, becoming a bogeyman, which scares away applicants from the profession of accountant.

Keywords: accounting, ephemerality, illusions, interpretation, accounting theory, profanity.

Постановка проблеми. Здавалось би, що відміна ідеологічних табу часів етатизму призведе до ренесансу облікової теорії, яка зайшла в тупик із-за курйозного намагання доводити утопічні відмінності соціалістичного обліку від капіталістичного, адже подібний поділ математики, фізики, хімії нікому не спав на думку. Й це підтверджується насамперед відсутністю хоч якихось посилань зарубіжних учених на публікації авторів постсоціалістичних країн, не зважаючи на відкриття в кожному вузі економічного (далебі, часо-густо – й не!) профілю спеціальності за теперішньою класифікацією 071 «Облік і оподаткування» та багатократне зростання кількості статей на розмаїту тематику бухгалтерського обліку здебільшого нібито теоретичного характеру, мегакількість яких поховала під собою будь-яку ознаку новизни.

Відтак, замість поступу – наяву регрес, зумовлений ілюзіями, що некритичне сприйняття термінологем із зарубіжних праць здебільшого не за оригіналами



публікацій – для цього обсягу словникового запасу у вітчизняних науковців обмаль навіть при наявності ВІ2, – а з російськомовних видань, абсолютно далеких від сутності обліку, який однак тим не менш є ключовим словом в їхніх назвах, сконструйованих на основі «неологізмів, утворених на основі прямого лінгвістичного перекладу ... без спроби пошуку адекватного тлумачення відповідно до чинної формальної нормативної бази» [1, с. 12].

Тож думається, що ця проблема має як вагоме наукове, так і практичне значення, позаяк зводить на манівці можливо й здібних молодих науковців, які витрачають час на ефемерії, нав'язні їм такими, з дозволу сказати, «науковими шедеврами», котрі не вартують навіть паперу, змарнованого на їхнє тиражування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано вирішення проблеми. Стосовно теперішнього стану вітчизняної облікової теорії видається цілком доречною сентенція Гегеля, що історія повторюється двічі: спершу як трагедія, потім – як фарс. Адже трагедія «рокових сорокових», змінилася фарсом макаронізмів у дев'яностих, не викорчуваних досі. Тоді верх взяли «люди бухгалтерського дна», внаслідок чого: «Теоретично це призводило до появи книг-монстрів, де під однією палітуркою переплутувалися найфантастичніші ідеї», а на фахівців-бухгалтерів не звертали уваги, на їхню думку не зважали, виганяли найкращих, намагаючись без них побудувати облік та звітність [2, с. 478, 482].

Тепер же на арену облікової теорії вийшли персонажі на подобу Ванюхи-грамотія (В. Маяковський), який не міг зрозуміти іншомовних слів – комп'ютерів бо тоді не було. Котрі, навпаки, саме через науковий прогрес в комунікативному просторі ХХ ст. – комп'ютеризацію, інтернет, – отже, небувалі можливості для самовиявлення як науковців, обходяться перелицюванням чужих посередніх опусів від титулу до форзацу включно.

Відповідно й ефекти різні: тодішні Ванюхи-грамотії категорично заявили: «Свого «апогею» нікому не віддамо, а чужих «апогеїв» нам не треба» (В. Маяковський) й стали товкти воду в ступі, аби довести мнимі переваги «соцобліку» над несоціалістичним. Що не завадило спробам скопіювати з останнього т. зв. «нормативний метод обліку», з яким носилися впродовж більш ніж 30 років, але дійшли лише до того, що в кінці-кінців вирішили: «Подібний метод обчислення собівартості, звичайно, простий, і калькулятори не скаржаться на перевантаження в роботі. Разом з тим побудована так калькуляція не має нічого спільного з калькуляцією фактичної собівартості й представляє собою профанацію ідеї нормативного обліку» [2, с. 503].

Нинішні довели копіювання теорії бухгалтерського обліку до немислимих розмірів, полишивши будь-яку пристойність щодо компіляцій і плагіату та банальних перекручень смислу зарубіжних публікацій із-за згадуваного «прямого лінгвістичного перекладу на українську мову без спроби пошуку адекватного тлумачення» їхнього змісту взагалі. Попутно захопившись погонею за індексами цитувань, звичайно, не шляхом підвищення рівня своїх публікацій з облікової теорії, а давно освоєним способом: «Зозуля Півня вихваляє... За те, що Півень... потакати добре вміє: Рука, як кажуть, руку мие» (Л. Глібов). Причому це вихваляння ніяк не пов'язано з цитуванням, хоча

останнє внаслідок технічних нововведень полегшене навіть не в рази, а в геометричній прогресії.

Проте так само, як за словами В. Трегобчука, в радянські часи чиновники не читали наукових праць, ледве встигаючи ознайомлюватися з директивами партії, тепер більшість рекордсменів індексів Гірша тільки копіюють назви публікацій тих авторів, які тиражують «свої» опуси шляхом «безупинної дистиляції абстрактних пропозицій старого догматизму, які дистилювалися вже сотні разів» [3, с. 127].

Тож не дивно, що в обов'язковій рубриці «Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано вирішення проблеми» перелік прізвищ як тих, що нібито внесли «численні пропозиції щодо кардинального оновлення» теорії бухгалтерського обліку, так і «маловідомих у середовищі науковців компіляторів» [4, с. 5] нагадує мало не кулетметну стрічку, не те що хоч якісь докази цього «започаткування» при цьому, зазвичай, відсутні, але нерідко їхні «твори» взагалі не фігурують у списках використаних джерел. Та й тоді, коли вони там указані, це не означає, що в тексті буде «аналіз досліджень і публікацій»: не вважати ж ним побіжний реверанс про «вагомий вклад» – штамп, який долучається до цього переліку.

Й сталося таке в немалій мірі через «ігнорування особливостей наукової діяльності» та «директивно встановлений вимірник її обсягу як кількості опублікованих статей у вітчизняних чи зарубіжних журналах. А змістовні досягнення наукових досліджень, як і сам науковий процес, опинилися поза інтересами» вчених, котрі, «адаптуючись до насадженої системи, ...стали черговою жертвою «закону Гудхарта»... – співробітники дослідницьких інститутів та Університетів прагнуть тепер підвищити свої «бібліометричні успіхи», від яких стала залежати їхня заробітна плата.

Така надмірна увага до кількісних показників зумовила й інше неприємне явище – з'явилися «умільці» з високим рівнем цитування, а також безліч відверто неякісних статей... Все це не могло не породити ...«ринок лимонних публікацій» з масштабами пропозиції, що розширюються, опублікувати за плату статті..., коли якісні роботи стали витіснятися нікчемними статтями та «сміттєвими» виданнями» [5, с. 3].

Всупереч настанові Г. Бахчисарайцева в оприлюдненій під псевдонімом брошури: «Перш ніж брати в руки ручку, щоби писати по-бухгалтерськи, перш ніж братися за навчання бухгалтерії, треба вникнути, що таке бухгалтерія, на чому ґрунтується це знання» [6, с. 3]. Мабуть справді вірять, що знань, отриманих після побіжного прочитання 50 сторінок словника П. Мартенса й Г. Ерлаха «Як стати хорошим бухгалтером», для цього достатньо.

Формулювання мети статті та її завдань. Зважаючи на те, що науковці, котрі не входять у число, окреслене видатним теоретиком бухгалтерського обліку як: «Многие ли понимают ту глубокую разницу, которая существует между балансомъ и отчетомъ двойнаго счетоводства» [2, с.187], воліють не вв'язуватися в дискусії з «невігласами й псевдовченими» (М. Білуха), віддавши облікову теорію на поталу копірайтерам-компіляторам, метою статті є привернення уваги як учених, так і практиків до важливості окресленої проблеми.



Ї завданнями визначено обґрунтування заходів, що можуть сприяти вирішенню проблем, які дісталися нам в спадок, а ще більше тих, котрі виникли тепер через профанацію наукових досліджень «маловідомими в середовищі науковців компіляторами». Проте, тим не менш, вловили момент, коли справді теорією бухгалтерського обліку стали займатися ті, хто виявився «нездатним працювати в бухгалтерії» [2, с. 3], але здобули всі формальні титули аж до незаслужено заслуженого, не осиливши де-факто рівня й зауряд-професора.

Виклад основного матеріалу дослідження. Думається, що замість того, аби вникати в насущні проблеми теорії й практики бухгалтерського обліку, у багатьох нинішніх авторів «сьогодні домінує одна нісенітниця, завтра – інша (інколи схвалена ким слід)...» [6, с. 4]. З нетривалим періодом фурору, позаяк нічого путнього, яке могло би прислужитися в діяльності «бухгалтерів-практиків, рахівників Божою милістю, тих, хто знає і любить свою справу і чий талант люди цінують на вагу золота» [2, с. 3] таке шарахання від одного безглузлого клону-одноденки до наступного, нав'язане назвами-покручами, що виникли внаслідок довільного перекладу іноземних публікацій на «общепонятный»: з німецької – контролінг, англійської – управлінський облік, згодом – стратегічний облік, не може породити за визначенням.

І це переконливо доведено історією тієї ж облікової теорії. Приміром, хто сьогодні може щось розповісти про «потрійну» бухгалтерію Ф. Єзерського, «четвірну» І. Шмельова, які «мутили уми й карикатурили істину» [2, с. 246, 248] сто з гаком років тому? Або про «нормативний облік»? Чи про «чекову форму обліку й контролю» – востаннє згадка про неї, як видається, зафіксована майже 20-ть років тому. Хоча фурор навколо них не вщухав доволі довго. От тільки індексів Гірша навести не вдасться, бо в ті часи про них не йшлося.

Зрештою те саме можна проілюструвати на ажіотажі з т. зв. «управлінським» обліком, про який списано впродовж чверті століття тонни паперу, проте він, як підкреслив В. Ластовецький, «не впроваджується, оскільки є одним із надуманих (мабуть невірне сприйняття при перекладі) видів обліку, на зразок колишнього оперативного й статистичного, про які ми так легко забули. А забули тому, що їх не було. Була доведена до агонії оперативна звітність, яку назвали обліком» [7, с.15].

Та попри масові переспіви на одну фальшиву ноту з багатообіцяючими пасажами аж до викладення «методів стратегічного управлінського обліку» в підручнику, теж скомпільованому на основі «прямого лінгвістичного перекладу» праць К. Друрі, Е. Еткінсона, Д. Хана, Р. Хілтона, К. Хорнгрена й ін., стали забувати й про нього, хоч іще вряди-годи виринають запізнілі згадки про колишню бурю в склянці води. Правда, вже з плутаниною наліпок на кшталт «управлінський облік (контролінг)», «стратегічний управлінський облік» тощо.

Або взагалі, в метушні перегонів за все іншими чудернацькими назвами, підстьобувані ідеї фіхе колишнього земського статистика О. Чайнова, який чи не першим взявся перейменовувати бухгалтерський облік під претекстом, мовляв: «Бухгалтерський облік повинен бути замінений економічним обліком (сам термін «бухгалтерський» застарів, не відображає справжнього змісту господарських процесів, що несе на собі сліди проклятого, навіки знищеного капіталістичного ладу та психологічно відлякує молодь від заняття даною

професією)» [2, с. 456], відкидають прикметник «управлінський» і пропонують абракадабру «стратегічний облік (контролінг)».

Фантазуючи, нібито: «Факт появи стратегічного обліку є закономірним, він відбиває реалії післявоєнного періоду, коли у 50-ті роки були сформульовані підходи до довгострокового планування» [8, с. 281]. Й не наводячи жодного прикладу підприємства, де можна би було спостерігати такі «факти». Принаймні в тому ж ЗАТ «Ново-Краматорський машинобудівний завод», на якому мав би існувати «управлінський» облік – за твердженням його апологетів. Отож логічно слід було очікувати, що в ногу з їхніми «небувалими» псевдотеоретичними досягненнями щодо перейменувань, тут притьмом кинулися впроваджувати ноу-хау, тобто, «стратегічний облік (контролінг)».

Очевидно забувши, що облік і довгострокове планування – не дві сторони однієї медалі, а контролінг – це спеціальна саморегулююча система методів та інструментів, яка спрямована на функціональну підтримку менеджменту підприємства і включає інформаційне забезпечення, планування, координацію, контроль і внутрішній консалтинг [9, с. 137]. Заодно й про наратив: «Як у механізмі в один і той же час неможливо вигравати в силі й швидкості, точно та само в бухгалтерії складність, роздробленість обліку, яку можна розвивати мало не до безконечності, досягається не інакше, як на шкоду простоті й своєчасності, словом, практичності обліку» [2, с.187].

Загалом же нинішній рівень публікацій, що індексуються як наукові з бухгалтерського обліку, явно не відповідає навіть тому, коли «на теорію було накладено табу... й Я. М. Гальперін (1894-1952), М.А. Кіпарісов (1873-1956), М.А. Леонт'єв (1893-1958) створили схоластичний напрям в обліку, не теорію, оскільки нею було так само складно, як і небезпечно займатися, а псевдотеорію, звівши її до трьох абсолютно надуманих проблем: предмет, метод та класифікація рахунків. Усе (або майже все), що вони написали з цієї проблематики, не заслуговує на обговорення» [2, с. 494].

Й навіть, якщо «їхні спроби якимось інтерпретувати визначення предмета та методу бухгалтерського обліку в термінах політичної економії у кращому випадку викликають посмішку» [2, с. 493], то все ж таки вони не скотилися до неперекірливого плагіату, а якщо мати на увазі не цей евфемізм, а точніші терміни, замість посмішки, радше проситься співчутлива усмішка.

Тим паче, що й при цьому табу виникали дискусії. Приміром: «Представники першого напрямку (М. А. Кіпарісов, С. К. Татур, М. Х. Жебрак, М. В. Дембінський, М. І. Баканов, М. В. Дмитрієв та ін.) виходили з того, що «ніякої класифікації, крім класифікації за економічною ознакою, не може бути». Прихильники другого, переважаючого напрямку (Я. М. Гальперін, М. А. Леонт'єв, Є. І. Глейх, А. І. Лозінський, В. Г. Макаров, А. Л. Бикова, В. І. Петрова та ін.) стверджували інше: крім класифікації за економічною ознакою, яка показує, що обліковується на рахунку, потрібна й інша класифікація – за структурою та призначенням рахунків» [2, с. 494].

Тепер же, як відзначалося, будь-хто може публікувати все, що захоче, але дискутувати не береться ніхто. Зокрема, розпочата М. Чумаченком дискусія щодо амортизації в журналі «Бухгалтерський облік і аудит», на жаль, вже колишньому, завершилася трьома статтями. Бо наукове співтовариство, включаючи й тих, хто скаржиться на дискримінацію публікації в цьому часописі



їхніх «творів», не спромоглося щось сказати з приводу вже точно не схоластичної проблеми, яка актуальна й у ХХІ ст.

Показовим є казус щодо раптового «оновлення» мало не на половину в 2015 р. основних засобів транспорту й складського господарства, фізичний знос яких перевищував 90% (табл. 1).

Таблиця 1.

Наявність і ступінь зносу основних засобів за видами економічної діяльності, млн грн

| Види діяльності/роки | | 2005 | 2010 | 2014 | 2015 | 2020 |
|-----------------------------------|-----------|---------|---------|----------|---------|----------|
| Усього | Наявність | 1276201 | 6648861 | 13752117 | 7641357 | 10577278 |
| | Знос, % | 49,3 | 74,9 | 83,5 | 60,1 | 58,5 |
| Сільське господарство | Наявність | 74880 | 111335 | 167283 | 205575 | 540463 |
| | Знос, % | 51,1 | 40,7 | 38,4 | 38,6 | 40,2 |
| Промисловість | Наявність | 456738 | 1101199 | 1937821 | 3842517 | 4023577 |
| | Знос, % | 58,3 | 63,0 | 60,3 | 76,9 | 63,9 |
| Будівництво | Наявність | 24682 | 63113 | 64352 | 62090 | 131066 |
| | Знос, % | 48,5 | 50,1 | 54,4 | 53,0 | 49,5 |
| Оптова й роздрібна торгівля | Наявність | 36673 | 106254 | 125507 | 135378 | 362677 |
| | Знос, % | 33,7 | 32,1 | 37,3 | 44,7 | 39,6 |
| Транспорт, складське господарство | Наявність | 184342 | 3816055 | 9752902 | 1418312 | 1159770 |
| | Знос, % | 49,9 | 94,4 | 97,9 | 51,7 | 48,1 |

Джерело: Статистичні щорічники України за 2010-2020 рр. С. 61-68, 88, 93, 95, 225, 227, 246, 248, 251.

Адже відбулося воно не внаслідок зростання частки нових об'єктів основних засобів, як слід було би сподіватися, рухомого складу залізниць, а банального списання 85,5% вартості наявних, урахувавши вочевидь висловлене на найвищому владному рівні: «Парк техніки конструктивно і морально застарів, оскільки основна частина вагонів та локомотивів побудована за технічними вимогами 60-70-х років минулого століття. Переважна частка суден морського транспорту має вік понад 20 років, що робить український флот неконкурентоспроможним на світовому ринку» [11, с. 351].

При цьому в повній відповідності з приписами облікового стандарту 7 «Основні засоби», де замість чіткого постулату, що амортизація є процесом нагромадження фінансових засобів, який залежить від мети облікової політики, в той час, як знос – процес втрати основними засобами їхньої вартості, фігурує змішування цих дефініцій, безслідно зникло понад 8 млрд грн амортизаційних ресурсів. Чи не тому, що в т. зв. «наукових» працях, крім повторення абсурдного твердження, нібито амортизація – це сума зносу основних засобів, чи то пак, необоротних активів, віднайти годі.

Й узагалі, окремі представники наукової спільноти відзначаються нетерпимістю до тих, у кого виникає спокуса дискутувати, не дивлячись навіть на надто обережні висловлювання, як ото зауваження стосовно сумнівності твердження про те, що поняття контролінгу охоплює значно більшу сферу, ніж контроль. Відразу накриваючи мокрим рядном та ще й з погрозовим натяком, мовляв, ця авторка намагається ввійти у велику науку лише цитуваннями чужих праць.

Або й – за висловом одного, необтяженого едукацією «класика», – «з піною на губах» опускаються до неприйняттого тону, точніше – хамства, ще й із погрозами надіслати петицію кафедри куди слід з вимогою позбавити

автора, який наслідився роз'яснити плутанину стосовно балансу Головної книги й однойменної форми бухгалтерської звітності в статті, опублікованій у згаданому перед тим журналі [12, с. 22-28], вченого ступеня.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Мабуть таки справді, коли науковий загаль стосовно таких, за словами корифея української облікової теорії М. Т. Білухи, «невігласів і псевдовчених, які намагаються зруйнувати вітчизняну систему бухгалтерського обліку» [13, с. 5], далі притримуватиметься позиції «моя хата скраю», наша країна «може перетворитися на суспільство, що стагнуватиме й розкладатиметься, звідки усе більш-менш цивілізоване тікатиме й куди все нецивілізоване «зливатиметься» [14, с. 6-7].

Адже афоризм Й.-В. Гете: «Цифри не керують світом, але вони показують, як він керований», чи не найбільше стосується бухгалтерського обліку. Де нині все більше й більше «світил», не обтяжених не тільки знаннями, але й напівзнаннями ... в галузі бухгалтерії» [15, с. 42], котрі проте успішно «ведуть дріб'язкову торгівлю пілюлями шкідливих ідей» [2, с. 494]. Причому не власної фармацевтики, а імпортової.

Звичайно, можна вижидати момент, коли все станеться відповідно з філософською максимом «все має свій початок і кінець», оскільки період мейнстріму теперішньої облікової схоластики навряд чи буде довготривалим, зважаючи на наступну новочасну фішку – дигіталізацію, – яку зумисне не перекладають не тільки тому, що без інозців не можуть жити, скільки через відразу помітну її безглуздість стосовно бухгалтерського обліку – уявити його без цифровізації напевно й рафіновані дигіталісти не в змозі.

Але тоді треба взагалі оголосити локдаун для «лимонних публікацій», що навряд чи реальне, зважаючи на комерціалізацію переважної частини часописів. Зрештою, як відомо, практика без теорії сліпа. Не перетворювати ж нам бухгалтерів в механічних реєстраторів первинних документів, якщо хочемо аби вони відповідали критеріям персоналістів й інституалістів, ідеї яких стали продовженням думок американського вченого Ч-Е Шпруга: позаяк «мета підприємства – його постійне економічне зростання, ... завдання бухгалтера насамперед дати правильну оцінку коштів підприємства та його прибутку. На практиці роль бухгалтера зводиться до отримання та подання даних про джерела коштів та їх використання, про їх рух, оборотність» [2, с. 359] та А.-Ч. Літтлтона, який вважав, що «задача бухгалтера перш за все аналітична, вона зводиться до виявлення й розкриття причин утворення прибутку та виникнення збитків» [16, с. 49].

Тобто мають бути висококваліфікованими спеціалістами-аналітиками й згідно з метафорою видатного практика та теоретика О. Рудановського, будуть здатними «завдавати балансу логічні удари» [17, с. 44], завдяки чому бухгалтерії позбудуться несправедливого й принизливого клейма реєстратур «посмертного обліку» – улюбленої для наших компіляторів ефемерій із зарубіжних видань ідіоми, придуманої Л. Бернштейном, а стануть центрами обліково-аналітичного забезпечення менеджменту.

Наразі ілюзії, що досить вжити у своїх публікаціях якісь новітні заголовки на кшталт управлінський/стратегічний, контролінг/дигіталізація etc., як відразу станеш у ряди теоретиків бухгалтерського обліку, повною мірою можна віднести до облікової теорії загалом.

Втім, це лише переконання автора статті, який не претендує на безпомилковість, тому інші погляди на цю проблему мають перспективу для досліджень.

Список використаних джерел

1. Єфименко Т. І., Конопльов С. Л. Інституціональні аспекти реформування державних фінансів. *Фінанси України*, 2016. № 6. С. 7-30.
2. Соколов Я. В. *Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней*. М.: Аудит ЮНИТИ, 1996. 638 с.
3. Шмоллер Г. *Народное хозяйство, наука о народном хозяйстве и ее методы*. М.: Директ-Медиа, 2014. 243 с.
4. Пушкар М. С. *Метатеорія або якою повинна стати теорія: Монографія*. Тернопіль: Карт-бланш, 2007. 359 с.
5. Рубинштейн А. Я. *О провалах государства и несостоявшихся реформах в гуманитарном секторе (Препринт научного доклада)*. М.: Институт экономики РАН, 2019. 58 с.
6. Арсеньев Г. (Г. А. Бахчисарайцев). *Как нужно изучать бухгалтерию? Мысли о законе двойной записи и о балансе*. М., 1908.
7. Ластовецький В. О. *Галузевий бухгалтерський облік: проблеми теорії і практики*. Чернівці: Прут, 2005. 200 с.
8. Пушкар М. С., Чумаченко М. Г. *Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація*. Тернопіль: Карт-бланш, 2011. 336 с.
9. Терещенко О. О. *Поняття «контролінг» та «управлінський облік» у теорії і практиці*. *Фінанси України*, 2006. № 8. С. 137-145.
10. Белов В. *Ответь профессору А. И. Скворцову. Счетоводство*, 1889. № 14-15.
11. Аналітична доповідь до Щорічного Послання Президента України до Верховної Ради України «Про внутрішнє та зовнішнє становище України в 2016 році». К.: НІСД, 2016. 688 с.
12. Хомин П. Я. *Адитивний і процедурний підходи та еклектика їх тлумачення за теорією бухгалтерського обліку*. *Бухгалтерський облік і аудит*, 2006. № 7. С. 22-28.
13. Білуха М. Т. *Проблеми реформування бухгалтерського обліку і контролю в Україні*. Збірник «Проблеми реформування бухгалтерського обліку у сучасних умовах». Львів: Львівський національний університет ім. І. Франка, 1999. С. 5-8.
14. Геєць В., Гриценко А. *Економіка та суспільство: непізнані грані взаємовпливу (роздуми над прочитаним)*. *Економіка України*, 2012. № 3. С. 4-24.
15. *Сравнение систем счетоводства итальянской и русской*. Составил Гр. Букешин по подлинным статьям, брошюрам и отчетам. В 3-х частях. Издание II, дополненное. С. Птб., 1886.
16. Littleton A. C. *Essays of Accounting*. Urbana. The University of Illinois Press 1961.
17. Рудановский А. П. *Руководящие начала (принципы) по счетоводству и отчетности в государственных хозяйственных объединениях*. М., 1924.

References

1. Iefymenko T. I., Konoplov S. L. (2016) *Instytutsionalni aspekty reformuvannia derzhavnykh finansiv. Finansy Ukrainy*. № 6. С. 7-30.
2. Sokolov Ya. V. (1996) *Bukhhalterskyi uchet: ot ystokov do nashykh dnei*. М.: Audyt YuNYTY. 638 s.
3. Shmoller H. (2014) *Narodnoe khoziaistvo, nauka o narodnom khoziaistve y ee metody*. М.: Dyrekt-Medya. 243 s.
4. Pushkar M. S. (2006) *Kreatyvnyi oblik (stvorenna informatsii dlia menedzheriv): Monohrafiia*. Ternopil: Kart-blansh. 334 s.
5. Rubynshtein A. Ya. (2019) *O provalakh hosudarstva y nesostoiavshykhsia reformakh v humanyarnom sektore (Preprynt nauchnoho doklada)*. М.: Ynstytut ekonomyky RAN. 58 s.
6. Arsenov H. (H. A. Bakhchysaraitsev). (1908) *Kak nuzhno yzuchat bukhhalteryiu? Mysly o zakone dvoinoi zapysy y o balanse*. М.



7. Lastovetskyi V. O. (2005) Haluzevyi bukhhaltenskyi oblik: problemy teorii i praktyky. Chernivtsi: Prut 200 s.
8. Pushkar M. S., Chumachenko M. H. (2011) Idealna systema obliku: kontseptsii, arkhitektura, informatsiia. Ternopil: Kart-blansh. 336 s.
9. Tereshchenko O. O. (2006) Poniattia «kontrolinh» ta «upravlinskyi oblik» u teorii i praktytsi. *Finansy Ukrainy*. № 8. S. 137-145.
10. Belov V. Otvet' professoru A. Y. Skvortsovu. (1889) *Schetovodstvo*. № 14-15.
11. Analitichna dopovid do Shchorichnoho Poslannia Prezydenta Ukrainy do Verkhovnoi Rady Ukrainy «Pro vnutrishnie ta zovnishnie stanovyshe Ukrainy v 2016 rotsi». K. : NISD, 2016. 688 s.
12. Khomyn P. Ya. (2006) Adytyvnyi i protsedurnyi pidkhody ta eklektyka yikh tlumachennia za teoriieiu bukhhaltenskoho obliku. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*. № 7. S. 22-28.
13. Bilukha M. T. (1999) Problemy reformuvannia bukhhaltenskoho obliku i kontroliu v Ukraini. Zbirnyk «Problemy reformuvannia bukhhaltenskoho obliku u suchasnykh umovakh». Lviv: Lvivskyi natsionalnyi universytet im. I. Franka. S. 5-8.
14. Heiets V., Hrytsenko A. (2012) Ekonomika ta suspilstvo: nepiznani hrani vzaiemovplyvu (rozдумы nad prochytanym). *Ekonomika Ukrainy*. № 3. S. 4-24.
15. Svrnnyye system schetovodstva ytaliianskoi y russkoi. Sostavyl Hr. Bukeshyn po podlynym statiam, broshuram y otchetam. V 3-kh chastiakh. Yzdanye II, dopolnennoe. S. Ptb., 1886.
16. Litlton A. C. (1961) *Essays of Accounting*. Urbana. The Universiti Illinois Press.
17. Rudanovskyi A. P. (1924) *Rukovodiashchye nachala (pryntsyry) po schetovodstvu y otchetnosti v hosudarstvennykh khoziaistvennykh obyedyneniakh*. M..