

Хомин П. Я.

доктор економічних наук, професор, професор кафедри бухгалтерського обліку Тернопільського національного технічного університету імені Івана Пулюя, Тернопіль, Україна, p.khomyn@gmail.com
 ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3964-6557>

ВЕРБАЛІЗМ ОБЛІКОВОЇ ТЕОРІЇ

Анотація. На основі дедуктивного осмислення теперішніх публікацій у царині облікової теорії визначено, що вона дедалі більше набуває ознак вербалізму. Така ситуація зумовлена надмірним захопленням іноземною термінологією, причому без виваженого застосування в контексті бухгалтерського обліку, позаяк вона базується на довільних тлумаченнях іноземних слів, у результаті чого автори потрапляють у смислову пастку. Зазначено, що це сталося внаслідок наростаючої віддаленості облікової теорії від прагматизму та переважання в ній утопічних ідей, які не мають до обліку жодного стосунку, а також ігнорування основоположних засад облікової теорії, адже навіть така базова економічно-фінансова категорія, як капітал, у багатьох випадках стала позначатися від'ємними числами, а "податковий щит підприємства" – амортизація вважається синонімом свого антипода – зносу основних засобів. Наголошено на важливості зосередження уваги на реальній проблематиці бухгалтерського обліку. Обґрунтовано можливість розв'язання нинішніх парадоксів стосовно основоположних облікових категорій шляхом використання здобутків попередників, які визнані класиками облікової теорії.

Ключові слова: вербалізм, капітал, псевдоактуальність, теорія бухгалтерського обліку, термінологія.

Табл. 1. Літ. 32.**Petro Khomyn**

Dr. Sc. (Economics), Professor, Ternopil Ivan Puluj National Technical University, Ternopil, Ukraine, p.khomyn@gmail.com
 ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3964-6557>

ACCOUNTING THEORY VERBALISM

Abstract. Based on the deductive understanding of current publications in the area of accounting theory, it is determined that it is increasingly acquiring signs of verbalism. It is caused by an excessive enthusiasm for foreign terminology, and without a balanced application in the context of accounting, since it is based on arbitrary interpretations of foreign words, as a result of which the authors fall into a semantic trap. The author emphasizes the importance of focusing not on false verbose scholastic exercises in an attempt to pretend to be the discoverers of certain ephemeral terminologies, but on the real problems of accounting, which negatively affects the state of the domestic economy. It is noted that this happened due to the growing remoteness of accounting theory from pragmatism and the predominance of utopian ideas in it, which have nothing to do with accounting, but is only an adjustment to it in order to sell books that attract buyers by the incomprehensibility of names and ignoring the fundamentals of accounting theory. After all, even such a basic financial and economic category as capital, in many cases began to affect negative numbers, and the "tax shield of an enterprise" – depreciation is considered synonymous with its antipode – depreciation of fixed assets. And instead of at least solving the problem of the targeted use of accumulated financial resources for the simple reproduction of non-current assets, in many cases not only depreciation of fixed assets, but even the capital of the enterprise is directed to the payment of dividends. In addition, the current fashion for foreign-language terms distracts scientists from unsolved problems of methodological support of

© Хомин П. Я., 2021

accounting, obscuring them with verbalism of ephemerality, which never end with at least some pragmatic methodological developments, but only verbose attempts to convince them of their pseudo-relevance, as a result of which the accounting theory goes astray. The possibility of solving the current paradoxes regarding the main accounting categories by using the achievements of predecessors, which are recognized by the classics of accounting theory, is substantiated.

Key words: verbalism, capital, delusion, pseudo-reality, accounting theory, terminology.

JEL classification: M41, M48.

Хомин П. Я.

доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры бухгалтерского учета Тернопольского национального технического университета имени Ивана Пулюя, Тернополь, Украина

ВЕРБАЛИЗМ УЧЕТНОЙ ТЕОРИИ

Аннотация. На основе дедуктивного осмысления нынешних публикаций в области учетной теории определено, что она все больше приобретает признаки вербализма. Данная ситуация обусловлена чрезмерным увлечением иностранной терминологией, причем без взвешенного применения в контексте бухгалтерского учета, поскольку она базируется на произвольных толкованиях иностранных слов, в результате чего авторы попадают в смысловую ловушку. Указано, что это произошло вследствие нарастающей удаленности учетной теории от прагматизма и преобладания в ней утопических идей, которые не имеют к учету никакого отношения, а также игнорирования основополагающих принципов учетной теории, ведь даже такая базовая финансово-экономическая категория, как капитал, во многих случаях стала обозначаться отрицательными числами, а “налоговый щит предприятия” – амортизация считается синонимом своего антипода – износа основных средств. Подчеркнута важность сосредоточения внимания на реальной проблематике бухгалтерского учета. Обосновано разрешение нынешних парадоксов относительно основных учетных категорий путем использования достижений предшественников, которые признаны классиками учетной теории.

Ключевые слова: вербализм, капитал, псевдоактуальность, теория бухгалтерского учета, терминология.

На межі XX–XXI ст. облікова теорія дедалі більше стала набувати ознак вербалізму, оскільки замість зосередження уваги на нагальних проблемах, які зримо проявилися в умовах переходу від економіки етатизму до ринкової, науковці, захоплені іноземною термінологією, переважно перейшли до багатослівного опису, як слушно підмітили знані вчені Т. І. Єфіменко й С. А. Конопльов, “неологізмів, утворених на основі прямого лінгвістичного перекладу на українську мову без спроби пошуку адекватного тлумачення відповідно до чинної формальної нормативної бази” [1, с. 12]. Причому це набуло, так би мовити, глобальних ознак, позаяк одразу виник, послуговуючись словами Я. А. Коменського, надлишок книг, що “не допомагає умам, а захаращує їх: вони або переповнені розмаїтими помилками.., або якщо й подають істину, то через хибність методу в плутаному вигляді” [2, с.115].

Тож наявна проблема, яка має вагоме наукове й практичне значення. Оскільки подібно до 1990-х років, коли на практиці раптово виявилось, що власність на засоби виробництва, традиційно іменована загальнонародною, опинилася в руках небагатих осіб, наближених до механізмів приватизації,

це негативно позначається на стані вітчизняної економіки донині. Звичайно, різниця є: тоді було проігноровано приватизаційні сертифікати громадян, які хоча й нібито мали статус первинних бухгалтерських документів, насправді лише засвідчували міфічну частку в цій власності, а тепер узагалі ігноруються основоположні засади облікової теорії, адже навіть така базова економічно-фінансова категорія, як капітал, у багатьох випадках стала позначатися від'ємними числами, а “податковий щит підприємства” – амортизація, – вважається синонімом свого антипода – зносу основних засобів. Великою мірою – внаслідок наростаючої віддаленості облікової теорії від прагматизму та переважання в ній утопічних ідей, які не мають до обліку жодного стосунку, а є лише підлаштуваннями під неї з метою збуту згаданого надлишку книг, приманюючи покупців незрозумілістю назв.

Поява численних фоліантів з облікової теорії, де на всі лади препаруються згадані неологізми, ба й вітчизняні терміни, чия сутність для багатьох, навіть увінчаних кількома дипломами метрів із В2 включно – *terra incognita*, зводить її, як науковий предмет, на задвірки. І далі триває хибна захопленість схоластичними вправляннями в намаганні видаватися першовідкривачами тих або інших термінологем-ефемерид, абсолютно далеких від насущної проблематики бухгалтерського обліку. Цілком у контексті зауваження відомого теоретика бухгалтерського обліку Я. В. Соколова про “вчених, котрі вигадують марнословні й незрозумілі теорії, які збивають з пантелику молодь” [3, с. 3].

Так, не встигли охолонути ковадла трактатів від дзенькання з намаганням розкувати синоніми “витрати-затрати”, яким багато авторів присвятили по кілька років, як підвернулося словосполучення *management accounting*. За ним перейшли було до контролінгу, байдуже, що в академічних словниках англійської й німецької мови, де логічно мав би міститися такий термін, якщо зважати на твердження: “В українській мові “контролінг” – це іменник, а в англійській дієслово, яке вжито в теперішньому тривалому часі (*the presents continuous tense*), про що свідчить закінчення – *ing*. Отже, *controll(ing)* = *controlling*, а це означає, що дія відбувається в даний момент часу” [4, с. 21], нічого подібного немає. Однак невідомо, як *the presents continuous tense* узгоджується з “доповненням у вигляді окремої інформаційної підсистеми, яка прогнозує розвиток підприємства на тривалу перспективу (3-5-10 років)”, що називають німецьким словом “контролінг” або звичним для українця словосполученням “стратегічний облік” [5, с. 9]. Очевидно вітчизняні “теоретики” справді, кажучи словами Я. Коменського, “ревню оберігають свої відкриття для себе” [2, с. 14] і тому вони нам недоступні.

Дивно також, що “жоден з авторів праць не назвав першоджерела “описання і застосування... контролінгу” й навіть у третьому виданні фундаментального посібника Р. Каплана й А. Аткинсона такий термін “відсутній у тексті й предметному індексі в кінці книги” [6, с. 36]. Акцентувати увагу на цьому тлі, що множина іменника “напря́м” не синонім прислівника “напря́мки”, який у контексті розвитку бухгалтерського обліку може вживатися лише в іронічному сенсі, стосовно лівової частки авторів, котрі облюбували саме останній, видається марно, як і воювати з вітряками.

Причому це явище справді глобальне, позаяк до кожного, хто прагне блиснути чимось серед рутинних публікацій, застосовний “ефект касира: ніхто не хоче бути просто касиром, кожний, хто видає гроші, хотів би сам вирішувати, кому, за що й скільки видати коштів” [7, с. 212]. Оскільки, на їхню думку, для цього достатньо використання іншомовних слів, автори й потрапляють у таку лінгвістичну пастку, вибираючи перше-ліпше слово. Як наслідок, латиномовний термін “ефект” у цитованому перед тим тексті дедалі більше міметизує в них у синдром.

Загалом до цього вербалізму, “що ...являє собою: або непотрібну схоластику типу предмет і метод; або азбучні істини...; або розповідь про первинні документи й облікові реєстри” [3, с. 5], повною мірою застосовні слова польського професора Г. Колодка: “Це не та теорія, і тим більше... не ті цінності, на які є сенс спиратися в майбутньому” [8, с. 166], поза висловленням їх з іншого приводу. Адже дещо перефразований “висновок: тим, хто просто працює, (ця) теорія радше шкодить, аніж допомагає” [3, с. 4], видається, цьому переконливе підтвердження.

Зважаючи на те, що нинішня мода на чужомовні терміни відволікає науковців від невирішених проблем методологічного забезпечення бухгалтерського обліку, затьмарюючи їх вербалізмом ефемерій, які ніколи не завершуються хоч якимись прагматичними методичними розробками, а лише багатослівними намаганнями переконувати в їхній псевдоактуальності, внаслідок чого облікова теорія збивається на манівці, метою статті є привернення уваги не стільки тих, хто копіює чужі думки, скільки тих, “хто думає й працює, досліджує глибинні проблеми бухгалтерського обліку, хто... вибирає ті або інші методологічні прийоми для досягнення більшої ефективності в роботі підприємства” [3, с. 4], до нинішнього перекручення наукових орієнтирів.

Звідси випливають такі завдання:

- а) дедуктивне осмислення сутності “постулатів і парадоксів, (які) перетворюють курс (облікової) теорії в курс без теорії” [3, с. 8];
- б) обґрунтування способів розв’язання парадоксів принаймні щодо основоположних облікових категорій, теперішнє трактування яких призвело до згадуваних вище негативних наслідків, як у вітчизняній економіці, так само й у постсоціалістичних країнах, що дотримуються тих самих анти-теоретичних постулатів, сформульованих, коли “створили схоластичний напрям в обліку, не теорію, оскільки нею було настільки ж складно, як і небезпечно займатися, а псевдотеорію”, що базувалася на “методологічних” засадах, котрі “нагадували водевіль”, мовляв, “результатні рахунки... властиві тільки капіталістичному підприємству; соціалістичне господарство у своїй номенклатурі рахунків не буде мати ні рахунків результатів, ні рахунків капіталу”; “Через недостатню пильність радянської громадськості облікова література часто служить ще притулком безумовно буржуазної ідеології. Під виглядом “аполітичного” рахівництва дедалі частіше протягуються і поширюються ворожі пролетаріату погляди”, прагнучи “поставити облікову думку на хибний шлях” [9, с. 72].

Вочевидь усі теперішні недоладності вітчизняної облікової теорії – наслідок її тривалого відриву від світової. Адже будь-які спроби переноси-

ти з неї раціональні елементи піддавалися остракізму на кшталт закликів “вдарити з усією силою по всілякого роду проявах гнилого лібералізму в боротьбі за марксистсько-ленінську теорію обліку” [10, с. 21]. Зокрема, таке ставлення панувало стосовно праць О. П. Рудановського, що ґрунтувалися на ”аксіомі Пізані – розмежуванні статичної й динаміки балансу; принципі Леоте й Гільбо про перманентність інвентаря; вченні Бести про оцінку балансу і балансі як об’єкті обліку; вченні Чербоні про логісмографію, диференціацію рахунків; вченні Россі про визначення балансу як синоніма господарства, а обліку як гармонійного поєднання господарських функцій (теорія функціонального балансу) й т. ін.” [11, с. 33]. Як наслідок, “головним висновком... стало до початку 30-х років твердження про принципи відмінності між соціалістичним і капіталістичним обліком” [12, с. 477, 479], котрі зводилися до тверджень, що баланси соціалістичних підприємств забезпечують “єдність і правильність оцінки у всьому народному господарстві”, а “на противагу цьому в балансах капіталістичних об’єднань і підприємств вyalюються балансові дані, що веде до нереальності багатьох статей балансу” [13, с. 65]. Навіть імена класиків облікової теорії було вилучено з навчальної літератури, а дозовані згадки допускалися лише в критичному аспекті не інакше, як у поєднанні з тропом “буржуазний”. Це кліше було обов’язковим навіть у 1980-ті роки: “У період непу... книжковий ринок наповнювався перекладними працями теоретиків капіталістичного заходу. Серед них Й. Шер, Е. Шмаленбах, Кено Репорд, Ле Кутре, А. Кальмес, П. Герстнер, Ч. Гаррісон та ін. Ці автори несли в нашу країну свої суто буржуазні теорії. Наші теоретики йшли в фарватері ідей економістів капіталістичного заходу” [13, с. 3]. Не було мови про ознайомлення з їхніми працями: знаменитий трактат А.Пачолі *Particularis de computis et scripturis* для радянського загалу науковців вперше став доступним лише завдяки настирливості М. В. Дембінського, котрий відважився на початку 70-х років ХХ ст. “писати довгі листи в усі владні органи, аж до Центрального Комітету партії”, домагаючись перевидання російськомовного перекладу, виконаного в 1893 р. Е. В. Вальденбергом, що врешті-решт здійснилося в 1974 р. у видавництві “Статистика” [14, с. 245].

Однак відміна наприкінці 90-х років ХХ ст. табу на перевидання творів зарубіжних учених і вільний доступ до них обернулися парадоксом через одночасний прихід у наукове середовище тих, хто, на відміну О. П. Рудановського, котрий усе життя працював бухгалтером, ставав “теоретиком”, маючи уявлення про бухгалтерський облік лише зі студентських аудиторій і підручників.

Відтак, не дивно, що колишній “голод” на облікову літературу класиків світового рівня внаслідок лавини перекладних видань, з яких можна було хіба вичитати поверхові огульні описи, змінився нерозбірливим “пережовуванням” будь-чого, позаяк зі своїми “напівзнаннями... в галузі бухгалтерії” [15, с. 77] багато авторів не можуть виплутатися з лабіринтів на кшталт: “Особливістю інтегрованої системи є те, що ...для обліку витрат... використовують рахунки “Виробництво” та “Виробничі накладні витрати”...Переплетена система обліку передбачає окреме ведення рахунків фінансового та виробничого

го обліку, які не кореспондують один з одним” [16, с. 32]. Тобто витлумачуючи останню радше як “розплетену”. Адже й професіональні перекладачі, як правило, гуманітарії, не уявляють специфічних особливостей облікової термінології. Таким чином, “переклад ніколи не може бути повною адекватною трансляцією концептуальної системи з однієї мови на іншу” [17, с. 6].

Крім того, перекладні видання підпорядковані насамперед комерційній мотивації, відтак, здебільшого стосовно них характерним є таке: “...Редактор пожертвував багатющим методичним матеріалом, доданим авторами книги до кожного її розділу. В нашій країні прийнято такі матеріали видавати окремими книгами й надія не покидає нас” [17, с. 8]. На жаль, ці сподівання ніколи не справджуються, очевидно, через небажання читачів – від студентів до “теоретиків” включно, заморочуватися такими марудними додатками: набагато простіше скомпонувати кілька кришталево чистих від методичних матеріалів вербальних посібників, узагалі обходячись без “прямого лінгвістичного перекладу” іноземної літератури: воліють бо послуговуватися прямим комп’ютерним копіїюванням похапцем перелицьованих текстів.

У результаті облікову теорію поповнюють сформованими навскіс тлумаченнями, як-от у посібнику периферійних “переписувачів чужого” (Ф. Ф. Бутинець): “Цикл бухгалтерського обліку в американських компаніях представляє собою алгоритм отримання звітності на основі первинних даних, які складаються із декількох послідовних кроків”, що тут же продубльовано: “Цикл (або алгоритм) обліку складається з 10 етапів...”, котрі врешті-решт виявляються взаємовиключними. Позаяк після етапу, себто кроку, 2 “Відображення операцій... в бухгалтерському журналі” й інших, за етапом 10 все це втрачає сенс, оскільки відбувається “здійснення ряду записів, які анулюють коригування” з метою “спрощення здійснення ряду наступних журнальних записів”. Правда, відразу уточнюється: “...даний шаг здійснюється на розсуд компанії та не є обов’язковим” [18, с. 255].

При цьому “вивчення найкращих аспектів організації обліку в зарубіжних країнах”, де й натяку немає на конкретику, подається як саме ті знання, що “допоможуть самостійно і обдуманно використати накопичений зарубіжний досвід у своїй практичній роботі”, хоча навіть наведені Плани рахунків Франції, Польщі й Гвінеї-Бісау обмежені синтетичними рахунками (субрахунки й аналітичні оминули “ненароком”) [18, с. 10–11].

На жаль, той самий матеріал опинився у посібнику столичних авторів, котрі, судячи з географії їхніх зарубіжних стажувань, мали б досконало пояснити, що означає це десятиетапне мудрування з метою “спрощення”, тимчасом як в Україні лише п’ять етапів і більшість науковців та фахівців нарікають на громіздкість і складність вітчизняної облікової системи. І, відповідно, викласти зрозумілим стилем, як і належить за азами дидактики, всі ці записи, починаючи з етапу 2, продовжуючи етапами 3, 5, 8, 10 (пропущені стосуються пробного балансу) в кореспонденції рахунків, адже вона не підпадає під твердження: “Цікаво, що в обліку за системою ЗПБО США немає методу “червоного сторно...” [18, с. 253], хоча теперішні “знавці” зарубіжного обліку її ігнорують.

Можливо, у такому разі стало б зрозуміло, що різниця в цих чи то кроках, чи етапах між вітчизняними й американськими компаніями – у перенесенні сальдо з минулорічної Головної книги в нову, котра відкривається на початку року: в США це здійснюється за так званими трансформаційними й реверсивними записами (*reversing entry*), описаними ще Л. Пачолі, які увійшли в практику багатьох країн з урахуванням пропозиції А. Казанови щодо застосування рахунку балансу *вступного й заключного*; у Росії “завдяки енергії” Е. Г. Вальденберга вони “з практики зникли” [12, с. 76, 255]. Однак згадувані автори спромогли лише скопіювати ту саму таблицю з 10 етапами. Добре, що хоч у них не фігурує покруч “даний шаг”, а лише “творчо” опрацьоване “здійснення проведення, які анулюють коригування – необов’язковий етап” [19, с. 24].

Така ситуація склалася через те, що “теоретики”, здобувши всі формальні титули вченості, так і не набули елементарного – сформульованого в праці “Вихід зі шкільних лабіринтів” Я. Коменським як четверта стадія навчання – автолексія (у буквальному перекладі з грецької грамотність), тобто “вміння самостійно викладати результати своєї діяльності” [2, с. 9].

Тому й рясніють у працях вітчизняних “теоретиків” малограмотні описи, на кшталт лінгвістичних “перлин”, де стверджується, нібито “в результаті аналізу, проведеного вище... з’являються описані нижче види... обліку”, тож “ця ідея дає відповіді на здивування багатьох авторів”, даючи змогу “заключити все економічне життя в систему даних”, з наведенням абракадабри “прихід товарів і прихід капіталу” та “понесені ризики”, мабуть, через те, що “вклад акціонерів складається з капіталу, який вимірюється за допомогою рахунків вкладеного капіталу” [20, с. 16, 37–38], вочевидь вважаючи це неабиякими здобутками теорії бухгалтерського обліку. І такими казусами облікова теорія наразі переповнена.

Разом із тим, якщо раніше “товкли воду в ступах” з іноземними наліпками *Standard cost*, *Dyrect costing* та ін., перетворюючи ці реальні в зарубіжній практиці облікові системи у вербалістичні віртуалії, то тепер і цього немає. Значною мірою тому, що списати дещо цінне в методичному плані через згадувану комерціалізацію перекладних видань нізвідки. А предметне стажування на зарубіжних підприємствах вдалося востаннє академікові М. Г. Чумаченку, що засвідчує видання ґрунтового посібника [21], бо подальші “наукові” відрядження за кордон, навіть за рахунок держави, на нашу думку, виявилися непродуктивними. Тож не дивно, що ніхто з таких мандрівників не повторив феномена М. Г. Чумаченка й замість хоч би опису конкретної методики ведення на якомусь зарубіжному підприємстві призабутих чи якихось інших більш сучасних облікових систем, масово тиражуються багатослівні підручники й посібники, особливо монографії з викладом матеріалів докторських дисертацій. Тимчасом як уже цитований І. В. Малишев обмежився 112 сторінками, а при виданні підручника “Теорія бухгалтерського обліку” 263-ма!

Мабуть, автори цих праць сподіваються, що діалектичні характеристики предмета об’єктивної діяльності – якість і кількість – автоматично перемістяться в їхній вербалізм компілятивних ефемерій. Однак у бухгалтерському обліку доводиться “працювати, працювати практично, розбиратися

в документах, знати специфіку...” “Бухгалтерію, – писав один з її засновників Б. Котрульї, – лише з труднощами можна вивчити за письмовими настановами” [3, с. 3]. Однак наразі, на відміну від колишніх часів, коли випускники закладів вищої освіти, як правило, були зобов’язані відпрацювати три роки за спеціальністю й лише потім отримували право вступити до аспірантури за набутим фахом, “йдеться про інше. Хто у ВНЗ викладає облік? Людина, яка має вищу економічну освіту (на жаль, не завжди бухгалтерську!) ...Хто її вчив навчати бухгалтерії інших? Практично ніхто! ...Думаємо, що і сьогодні ...наші ...викладачі вузів не мають достатньої теоретичної підготовки” [15, с. 76].

Водночас можна провести певні паралелі. Тоді – навесні й восени “за колонами колони, та все ж, як один! та все ж, як один!” (П. Тичина), відгукувалися гучним “Ура” на тріскотняву гасел, сформульованих найвищими партійними органами до так званих парадів; тепер – на пленарних засіданнях конференцій поодиноці виголошують із кафедр перманентні тиради меседжів, опублікованих у збірниках тез, супроводжуючи їх демонстрацією тих самих “сотні разів дистильованих” (Г. Шмоллер) повідомлень на екранах. Кілька їхніх колег вдають зацікавлену публіку в залі, для ефекту масовості учасників підсилену студентами, приведеними з навчальних аудиторій. Наприкінці цих засідань одноголосно затверджуються рекомендації – задекларовані секційні засідання зазвичай не проводяться.

Ознака таких гасел-меседжів тепер і тоді однакова: повна байдужість щодо втілення в життя. Яскравим прикладом може бути безуспішна спроба впровадити, починаючи з 1930-х років, нормативний метод обліку витрат, який у 1970-х роках вирішили поширити на сільськогосподарські підприємства, перейменувавши в чекову форму контролю. Результат був один: після фальшивих рапортів про її впровадження контролюючі органи переключилися на інше й вона зійшла нанівець, як і її попередник. Попри це, спогади, мовляв, учені писали, що “це єдина, проста, зрозуміла практика, розумна, діюча і прийнята на озброєння спеціалістами сільського господарства система планування, обліку і контролю витрат на виробництво”, з’являлися [22, с. 60] й у розпал іншої мари – ажіотажу навколо управлінського обліку.

Тепер відкрилася чергова стовпова дорога – калька-тавтологія “діджиталізація”, чи то “дигіталізація” обліку, яку українською мовою не перекладають навмисне, адже ця тавтологічність відразу стане помітною, послуговуючись улюбленим такими “лінгвістами” словом “реально”, котре вони вставляють здебільшого не до ладу. Стосовно неї варто згадати доречне влучно-іронічне зауваження В. М. Тарасевича: “Судячи з буму конференцій, симпозіумів, ... наукових і ненаукових публікацій про цифрове суспільство, його теперішнє вражає, а від майбутнього – просто дух захоплює. ...Виникла своєрідна мода на цифру, як у недалекому минулому домінувала мода на “інфу” (інформацію)” [23, с. 3–4].

На нашу думку, невдовзі, як будь-яка мода, “дигітал-облік” зійде на манівці подібно до ефемерій management accounting та ін. Бо, власне, бухгалтерський облік здавна був цифровим, а не вербальним! Однак цей новотвір наразі затьмарив навіть недавній – інтегровану звітність, – попри те, що один вербалізм змінився іншим. Та оскільки це сталося дуже швидко, не тільки

“прямого лінгвістичного перекладу українською мовою”, а й “непрямого” у звичному руслі з англійської на російську, потім – українську зробити не встигли. Ба більше, перелицювати щось, як відбулося, вочевидь, стосовно “управлінського” обліку, наразі не вдається. Тому теперішні перманентні тиради меседжів побудовані лише на заміні цього прикметника іменником майже в тій самій редакції: “В умовах цифровізації, для збереження своєї актуальності бухгалтерський облік повинен позиціонуватися як елемент системи отримання, обробки та передачі економічної інформації”; “Зміни та поліпшення методології обліку допоможуть не втратити його актуальність в епоху загальної цифровізації”; “В умовах розвитку цифрової економіки зазнають значних змін і об’єкти обліку” [24, с. 98–99] тощо.

Мабуть, на тлі таких “теоретичних обґрунтувань” треба вважати, що іронічний закид Г. Колодка “ейфорійним апологетам високих технологій”, які гадають, що замість пекарів та шевців, а тим більш – бухгалтерів, – “вже вистачить смартфона, Spotify та Uber і кількох кліків” [25, с. 4] безпідставний, бо “загальна цифровізація” ось-ось доведе це переконливо. На жаль, реалії облікової практики ейфорії не викликають. Насамперед унаслідок того, що в аспекті вербалізму слова Г. Шмоллера: “Чим далі віддаляється теорія від... потреб практичного життя й виражається в дилетантських конструкціях, то менш важливими будуть результати” [26, с. 32] стосовно нинішнього стану облікової теорії більше ніж доречні.

Адже замість, наприклад, вирішення проблеми цільового використання нагромаджених фінансових ресурсів для простого відтворення необоротних активів унаслідок використання “податкового щита” підприємства – амортизації, у багатьох випадках не тільки вона, а й навіть його капітал спрямовуються на виплату дивідендів. А “доходи фінансово-промислових груп, домінуючих в економіці, виводилися з національної юрисдикції в офшори так званою “офшорною аристократією”. Структура цих доходів включала в себе не тільки переважну частину прибутку (в тому числі природну ренту), але... також амортизаційні відрахування (через відсутність суворої інституційної норми їх використання у відтворювальному процесі)” [27, с. 15].

При цьому відбувалися дивні метаморфози зі зносом основних засобів. Приміром, вистачило згадки: “Фізичний знос рухомого складу залізниць перевищує 90 %; 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 та підвищує ймовірність його витіснення з внутрішнього ринку” [28, с. 351], аби “оновлення” основних засобів групи “Транспорт, складське господарство, поштова та кур’єрська діяльність” відразу стало мало не двократним. Переважно внаслідок того, що в 2015 р. у галузі транспорту списали майже 93 % основних засобів, отже, й зносу та амортизації основних засобів. Оскільки облік цих категорій в Україні об’єднано на одному антиподичному рахунку 13 “Знос (амортизація) необоротних активів”, ступінь зносу основних засобів цієї групи низився з 97,9 до 51,7 % (таблиця).

Динаміка вартості й зносу основних засобів в галузях транспорту, складського господарства, поштової та кур'єрської діяльності України, млн грн

Галузі	Вартість на початок 2015 р.		Надійшло	З них нові	Вибуло	З них ліквідовані	Вартість на кінець 2015 р.
	без індексації	з індексацією					
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	10 332 561	10 548 628	648 340	10 183	9 778 656	2 065	1 418 312
<i>У тому числі:</i>							
Наземний і трубопровідний транспорт	4 647 065	4 854 398	527 276	4 511	4 366 899	1 534	1 014 775
Водний транспорт	11 041	11 043	1 539	150	250	14	12 332
Авіаційний транспорт	5 656 676	5 665 406	118 087	4 789	5 410 692	426	372 801
Ступінь зносу основних засобів, % / роки		2014	2015	2016	2017	2018	2019
		97,9	51,7	50,6	47,6	62,9	54,1

С к л а д е н о з а: Статистичний щорічник України. Київ, 2019. С. 233–235; Основні засоби України: стат. бюлетень. Київ, 2015. С. 10.

Очевидно, таким самим способом тут “виправлено” динаміку зносу основних засобів у 2017 та 2019 рр., що стало можливим через крен контролю щодо достовірності звітності у бік фіскальної й через це практично його відсутність стосовно фінансової. Чим відразу скористалися сучасні “майстри балансу” (Й.-Ф. Шер), перевершивши тих, котрих сто років тому мав на увазі автор цієї ідеї – класик облікової теорії [29]. Оскільки списання з балансу об'єктів основних засобів, замість зменшення основного капіталу, що відображалось з незапам'ятних часів, адже, як резонно зазначав на початку ХХ ст. бухгалтер банку Лодомерії й Галичини П. Цьомпа, відомий у світі як український теоретик, котрий започаткував економетрію¹, однак забутий у своїй Вітчизні: “Вартість... споживаного капіталу... щезає разом зі смертю фізичного тіла цього капіталу” [30, с. 68], нині відбувається в українській обліковій практиці без жодного зв'язку між цими категоріями.

У результаті кругообіг капіталу – головний детектор успішності/неуспішності діяльності підприємств, нехтування яким за часів етатизму стало головною причиною банкрутства так званої соціалістичної економіки, в умовах ринкових відносин для бухгалтерів з економістами включно набув ознак

¹ Через 16 років норвежець Р. Фріш за дослідження економетрії став Нобелівським лауреатом, відтак, введення в науковий обіг цього терміна пов'язують нині з його іменем [31, с. 12].

terra incognita ще більшою мірою. До 90-х років XX ст. у Річному звіті існували тісно пов'язані зі звітним Балансом ф. № 1, хоч із завуальованими назвами таблиці “Рух коштів неподільного фонду” та “Рух коштів на капіталовкладення й капітальний ремонт” і на їхній основі можна було не тільки аналізувати цей рух, а й завдяки виокремленню розділів “Засоби й затрати на капіталовкладення й капітальний ремонт” – в активі Балансу ф. № 1 і “Джерела засобів для капітальних вкладень і капітального ремонту” – в його пасиві, визначати відповідно до Марксової формули кругообігу капіталу його складові С “основний” і V “обіговий”. Однак нині про такий поділ не тільки не згадують, а й узагалі термін “імобілізація” зник із навчальної й наукової літератури. Не говорячи вже, що фактично забуто теоретичні розрахунки оптимальних співвідношень величини основних і обігових фондів – читай капіталу.

Отже, не дивно, що нинішня практика породила “гидке каченя” – алогічну дефініцію “капітал-мінус”, заповнивши нею Баланси (Звіти про фінансовий стан) ф. № 1 підприємств, справжніх банкрутів, завуальованих додатним значенням ефемерного показника “Зареєстрований (пайовий) капітал” у цьому ж розділі I “Власний капітал” пасиву. Всупереч алгебраїчному рівнянню, за яким сума складових $A + B = C$ завжди однозначна, а не двозначна. Однак в аудиторських висновках про жодне банкрутство ніколи не згадується навіть тоді, коли додатне A в десятки разів менше, ніж від’ємне значення C.

Більше того, амортизація тепер безслідно зникає, але вже в парі з цілком логічним списанням зносу об’єктів, які вибувають з підприємства. Тому досить, наприклад, передати їх комусь іншому, як відразу можна не лише списати певну суму зносу основних засобів, а й анулювати тотожну йому амортизацію. Причому при зворотній операції – оприбуткуванні вже частково (або й повністю) амортизованих об’єктів основних засобів, відображається лише їхній знос, даючи легальну можливість постачальнику використовувати зекономлену в результаті згадуваної пільги з податку на прибуток суму для виплати дивідендів. Покупець, теж на законній підставі, не вимагає жодних компенсацій, позаяк оплата придбання таких об’єктів здійснюється з урахуванням їхньої не балансової, а залишкової вартості. Попри їхній облік за повною вартістю як у продавця, так і покупця, тому що залишкова вартість – це тільки розрахунковий показник, котрий не фігурує навіть у Балансі (Звіті про фінансовий стан) підприємства. Водночас капітал – як в обліку, так і у звітності, справді, тільки “зареєстрований” колись показник, знецінений перманентною інфляцією, а не реальна “вартість фізичного тіла цього капіталу”, передусім необоротних активів, тим паче, що їхні індексації залежать здебільшого лише від волі власників підприємств. Тому й виникають казуси, коли на балансі підприємств сума необоротних активів перевищує цей капітал у десятки разів, причому перші збільшуються мало не в геометричній прогресії, а другий залишається на певній віртуальній позначці, перетворившись через інфляцію на мізерну суму.

На підставі викладеного можна зробити такі висновки. Якби Геракліт (544–484 рр. до н. е.) потрапив у наші часи, під впливом схоластики з псевдооблікової проблематики його афоризм “Panta rhei” був би перефразований так, як зробив Г. Колодко: “Неможливо двічі ввійти в одну й ту саму річку, але можна двічі вскочити в те саме болото” [25, с. 12].

Стосовно вербалізму вітчизняної облікової теорії, переповненої пустопо-
рожніми абстрактами на кшталт “архітектури системи обліку” як “сукупності
взаємопов’язаних систем, їх... закономірності функціонування” [17, с. 4], по-
при навіть використання “неологізмів, утворених на основі прямого лінгвіс-
тичного перекладу на українську мову без спроби пошуку адекватного тлумач-
чення відповідно до чинної формальної нормативної бази” [1, с. 12], мабуть,
варто повторити слова Я. В. Соколова: “Ми повинні застерегти тих... обломо-
вих, які за браком часу не вивчили багатовікові традиції своєї країни і ще мен-
ше уявляють принципи обліку розвинутих країн..., оскільки облік цей набагато
складніший від обліку вітчизняного і складність пов’язана з методологічними,
методичними, організаційними й дидактичними особливостями” [17, с. 5–6].

Відтак, доцільно облишити такі схоластично-софістичні пошуки шляхом
“перелопачування існуючої ...літератури” чи комерціалізованих переклад-
них видань і чимскоріш перейти до “підключення до процесу... власного
розумового апарату” [32, с. 45] та вирішення справжньої проблематики бух-
галтерського обліку з метою унеможливлення казусів, подібних до “виправ-
лення” динаміки зносу основних засобів.

Передусім, видається, варто хоча би повернути у вітчизняну облікову
практику згадуване закриття й відкриття рахунків з використанням ревер-
сивних записів, адже за теперішніх реалій це не тільки дає змогу здійснюва-
ти такі дії, а й значно полегшує вуалювання даних бухгалтерського обліку з
метою фальсифікацій й рейдерське захоплення підприємств, особливо тоді,
коли виникає такий антиметодологічний казус, як відсутність основного
капіталу, який, до речі, вже десятки років навіть не визначається. Хоча це
мав би бути головний показник, що засвідчує реальну вартість нерухомого
майна. Тому й не дивно, що роками функціонують підприємства-фантоми,
адже якщо за ст. 1495 Балансу (Звіту про фінансовий стан) ф. № 1 вказується
від’ємна величина, то це свідчить не тільки про відсутність основного й обо-
ротного капіталу, а й фактично про банкрутство підприємства.

Тому слід повернути, замість нинішньої віртуальної, реальну операцію
з формування амортизації шляхом резервування коштів для фінансування
простого відтворення основних засобів, звичайно, з урахуванням теперіш-
ньої нумерації та назв рахунків, тобто за дебетом субрахунку 313 “Інші ра-
хунки в національній валюті”, кредитом субрахунку 311 “Поточні рахунки в
банку в національній валюті”.

Утім, проблематика облікової теорії цим не вичерпується, отже, її по-
дальші дослідження є перспективними.

Список використаних джерел

1. Єфименко Т. І., Конопльов С. А. Інституціональні аспекти реформування дер-
жавних фінансів. *Фінанси України*. 2016. № 6. С. 7–30.
2. Коменский Я. А., Локк Д., Руссо Ж.-Ж., Песталлоцци Й. Г. Педагогическое насле-
дие. Москва : Педагогика, 1988. 416 с.
3. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учёта. Москва : Финансы и ста-
тистика, 2000. 496 с.
4. Проблеми економіки: зб. наук. пр. Вип. 10. Тернопіль: Карт-бланш, 2005. 151 с.

5. Перспективи розвитку контролінгу як науки: теорія та практика : зб. наук. пр. за матеріалами наук.-практ. конф., 17 груд. 2008 р. / М-во освіти і науки України, Терноп. нац. екон. ун-т. Тернопіль : ТНЕУ, 2008. 131 с.
6. Чумаченко М. Г. Контролінг перспективи не має. *Фінансовий контроль*. 2005. № 3 (26). С. 35–38.
7. Гринберг Р. С., Рубинштейн А. Я. Государство & индивидуум. Экономическая дилемма. Москва : Весь мир, 2013. 480 с.
8. Колодко Г. В. Глобализация, трансформация, кризис – что дальше? Москва : Магистр, 2015. 176 с.
9. Спутник конторщика и счетовода. 1932. № 3.
10. Спутник конторщика и счетовода. 1932. № 1.
11. На счетно-теоретическом фронте. Москва ; Ленинград : Техника управления, 1931.
12. Соколов Я. В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней. Москва : Аудит : ЮНИТИ, 1996. 638 с.
13. Мальшев И. В. Теория двойственности отражения хозяйственных актов в бухгалтерском учёте. Москва : Статистика, 1971. 112 с.
14. Пачоли А. Трактат о счетах и записях. Москва : Финансы и статистика, 2009. 305 с.
15. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік: роздуми вченого. Житомир : ПП "Рута", 2001. 100 с.
16. Голов С. Ф. Управлінський облік. 4-те вид. Київ : Лібра, 2008. 704 с.
17. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учёта / пер. с англ. под. ред. Я. В. Соколова. 2-е изд. Москва : Финансы и статистика, 1993. 496 с.
18. Бутинець Ф. Ф., Горецька Л. Л. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах. Житомир : ПП "Рута", 2002. 544 с.
19. Дергачова В. В., Скоробогатова Н. Є., Шик Л. М. Облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. Київ : НТУУ "КПІ", 2011. 257 с.
20. Нападовська Л. В. Теорія бухгалтерського обліку: монографія. Київ : КНТЕУ, 2008. 735 с.
21. Чумаченко Н. Г. Учет и анализ в промышленном производстве США. Москва : Финансы, 1965. 240 с.
22. Костякова А. А. Оперативний контроль витрат у сільському господарстві. *Вісник СумДУ. Сер.: Економіка*. 2008. № 2. С. 58–62.
23. Тарасевич В. М. Теоретичний вимір інформаційно-цифрової економіки: основи та система інформаційних феноменів. *Економіка України*. 2021. № 3. С. 3–23. URL: <https://doi.org/10.15407/economyukr.2021.03.003>.
24. Кулинич М. Б. Удосконалення елементів методу бухгалтерського обліку в контексті цифрової модернізації економіки. *Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2020. № 4 (24). С. 97–103. URL: <https://doi.org/10.29038/2411-4014-2020-04-97-103>.
25. Колодко Г. В. Економіка Нового прагматизму: тотожність, мета, методи. *Економіка України*. 2020. № 2. С. 3–23. URL: <https://doi.org/10.15407/economyukr.2020.02.003>.
26. Шмоллер Г. Народное хозяйство, наука о народном хозяйстве и ее методы. Москва : Директ-Медиа, 2014. 243 с.
27. Зверяков М. І. Уроки ринкової трансформації в Україні. *Економіка України*. 2016. № 8. С. 12–26.
28. Аналітична доповідь до Щорічного Послання Президента України до Верховної Ради України "Про внутрішнє та зовнішнє становище України в 2016 році". Київ : НІСД, 2016. 688 с.

29. Шер Й. Ф. Бухгалтерия и баланс. 4-е изд. : пер. с 5-го нем. изд. С. И. Цедербаума ; под ред., дополн. и примеч. Н. С. Лунского. Москва : Экономическая жизнь, 1926. 575 с.
30. Ciompa P. Grundrisse einer Ökonometrie und die Theorie der Buchhaltung. Lemberg, 1910.
31. Bazeli B. Zajmująca ekonometria – dynamika myśli i dokonań. *Roczniki ekonomiczne Kujawsko-Pomorskiej Szkoły Wyższej w Bydgoszczy*. 2014. No. 7. S. 11–20.
32. Медведев М. Ю. Теория бухгалтерского учета : учебник. Москва : Омега-Л, 2007. 417 с.

References

1. Iefymenko, T., & Konoplev, S. (2016). Institutional aspects of reforming public finances. *Finance of Ukraine*, 6, 7–30 [in Ukrainian].
2. Komensky, J. A., Locke, D., Rousseau, J.-J., Pestallotsi, J. G. (1988). *Pedagogical heritage*. Moscow: Pedagogy [in Russian].
3. Sokolov, Ya. V. (2000). *Fundamentals of accounting theory*. Moscow: Finance and Statistics [in Russian].
4. Problems of economics (Collection of scientific works). (2005), vol. 10. Ternopil: Carte Blanche [in Ukrainian].
5. Ministry of Education and Science of Ukraine, & Ternopil National Economic University. (2008). *Prospects for the development of controlling as a science: theory and practice* (Collection of scientific papers on the materials of the scientific-practical conference, December 17, 2008). Ternopil: TNEU [in Ukrainian].
6. Chumachenko, M. H. (2005). Controlling has no prospects. *Financial control*, 3 (26), 35–38 [in Ukrainian].
7. Grinberg, R. S., & Rubinstein, A. Ya. (2013). *State & Individual. An economic dilemma*. Moscow: Ves mir [in Russian].
8. Kolodko, G. W. (2015). *Globalization, transformation, crisis - what's next?* Moscow: Magistr [in Russian].
9. Companion of the clerk and bookkeeper. (1932), 3 [in Russian].
10. Companion of the clerk and bookkeeper. (1932), 1 [in Russian].
11. On the counting and theoretical front. (1931). Moscow: Leningrad: Control Engineering [in Russian].
12. Sokolov, Ya. V. (1996). *Accounting: from the origins to the present day*. Moscow: Audit: UNITI [in Russian].
13. Malyshev, I. V. (1971). *Theory of duality of reflection of economic acts in accounting*. Moscow: Statistics [in Russian].
14. Pacioli, L. (2009). *Treatise on accounts and records*. Moscow: Finance and Statistics [in Russian].
15. Butynets, F. F. (2001). *Accounting: the thoughts of a scientist*. Zhytomyr: PE "Ruta" [in Ukrainian].
16. Holov, S. F. (2008). *Managerial Accounting* (4th Ed.). Kyiv: Libra [in Ukrainian].
17. Needles, B., Anderson, H., & Caldwell, D. (1993). *Accounting Principles* (2nd Ed.). Moscow: Finance and Statistics [in Russian].
18. Butynets, F. F., & Horetska, L. L. (2002). *Accounting in foreign countries*. Zhytomyr: PE "Ruta" [in Ukrainian].
19. Dergachova, V. V., Skorobohatova, N. Ie, & Shyk, L. M. (2011). *Accounting in foreign countries* (Textbook). Kyiv: NTUU "KPI" [in Ukrainian].
20. Napadovska, L. V. (2008). *Theory of accounting*. Kyiv: KNTEU [in Ukrainian].
21. Chumachenko, N. G. (1965). *Accounting and analysis in industrial production in the USA*. Moscow: Finance [in Russian].

22. Kostiakova, A. A. (2008). Operational control of expenditures in agriculture. *Visnyk of Sumy State University. Economy series*, 2, 58–62 [in Ukrainian].
23. Tarasevych, V. (2021). Theoretical dimension of the information-digital economy: information activity and the system of the derived information phenomena (products). *Economy of Ukraine*, 3, 3–23. DOI: 10.15407/economyukr.2021.03.003 [in Ukrainian].
24. Kulynych, M. (2020). Improvement of accounting elements in the context of digital modernization of the economy. *Economic Journal of Lesya Ukrainka Eastern European National University*, 4 (24), 97–103. DOI: 10.29038/2411-4014-2020-04-97-103 [in Ukrainian].
25. Kolodko, G. W. (2020). Economy of new pragmatism: definition, purpose, methods. *Economy of Ukraine*, 2, 3–23. DOI: 10.15407/economyukr.2020.02.003 [in Ukrainian].
26. Schmoller, G. (2014). *National economy, science of the national economy and its methods*. Moscow: Direct-Media [in Russian].
27. Zveriyakov, M. (2016). Lessons of the market transformation in Ukraine. *Economy of Ukraine*, 8, 12–26 [in Ukrainian].
28. NISS. (2016). *Analytical report to the Annual Address of the President of Ukraine to the Verkhovna Rada of Ukraine "On the Internal and External Situation of Ukraine in 2016"*. Kyiv: NISS [in Ukrainian].
29. Sher, J. F. (1926). *Accounting and balance* (4th Ed.). Moscow: Economic Life [in Russian].
30. Ciompa, P. (1910). *Grundrisse einer Ökonometrie und die Theorie der Buchhaltung*. Lemberg.
31. Bazeli, B. (2014). Zajmująca ekonometria – dynamika myśli i dokonań. *Roczniki ekonomiczne Kujawsko-Pomorskiej Szkoły Wyższej w Bydgoszczy*, 7, 11–20.
32. Medvedev, M. Yu. (2007). *Accounting theory* (Textbook). Moscow: Omega-L [in Russian].