

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.2.016

Петро ХОМИН

**Тернопільський національний технічний університет
імені Івана Пулюя, Тернопіль, Україна**

ГРИЗАЙЛЬ – IGNIS SANAT ОБЛІКОВОЇ ТЕОРІЇ

***Резюме.** В останні роки, замість пошуку шляхів вирішення насущних проблем бухгалтерського обліку, наукові видання заповнили твердження, що немає нічого актуальнішого, як замінити цю назву на якесь оксюморонне словосполучення, бо без цього вітчизняна облікова теорія буде вічно наздоганяючою. Причому такі думки висловлюють титуловані автори, не звертаючи уваги на примітивізм і дилетантизм аргументації, який підпадає хіба під визначення гризайлю, що зводить теорію бухгалтерського обліку на манівці. Тому спокійно спостерігати, як ця хвороба завойовує все нові й нові ареали, не можна, відтак доводиться шукати способів її подолання. І вочевидь так само, як будь-якій пандемії можна запобігти, коли вчасно виявити симптоми цієї хвороби, не є винятком гризайль, хоча виглядає, що ми з цим запізнилися.*

Як засіб протидії цьому явищу запропоновано застосування профілактичних заходів, зокрема в процесі рецензування статей, монографій, опонування дисертацій тощо, аби мимоволі не сприяти його поширенню.

***Ключові слова:** гризайль, дубль-прикметники, процедура, функція, теорія обліку.*

Peter KHOMYN

Ternopil Ivan Pul'uj National Technical University, Ternopil, Ukraine

GRIZAIL – IGNIS SANAT ACCOUNTING THEORY

***Summary.** It is noted that in recent years, instead of finding ways to solve the pressing problems of accounting, scientific publications have captivated the assertion that there is supposedly nothing more relevant than replacing this name with a kind of oxymorphic phrase, because without this, the domestic accounting theory will always be catching up. Moreover, such thoughts are expressed by the titled authors, without paying attention to the primitivism and dilettantism of the argument, which falls under the definition of griseil, which reduces the theory of accounting in the mana. Therefore, it is impossible to watch calmly how this disease is gaining more and more habitats, so you have to look for ways to overcome it. And obviously, just like any pandemic can be prevented, when the symptoms of this disease are detected in a timely manner, is not an exception to the grusiil, although it seems that we are late with it. As a means of counteracting this phenomenon, the use of preventive measures, in particular, in the process of reviewing articles, monographs, the opposition of dissertations, etc., is proposed in order to unwittingly contribute to its dissemination.*

***Key words:** grizil, double adjectives, procedure, function, theory of accounting.*

Постановка проблеми. З розвалом радянської імперії моралізатори, яким більш підхожа прикладка "де", тільки не як ознака дворянства у французів, опинилися, ніби в першій частині назви п'єси О. Островського. Адже з усього набутого до того арсеналу вихвалання "соціалістичного" й огуди "капіталістичного" бухгалтерського обліку, в них у той момент теж "не було ні гроша".

Проте цілком згідно з її закінченням "та раптом алтин", з'явилися книги з двозначними словосполученнями "Management Accounting", звичайно, перекладні, де воно стало рекламним трюком з метою збільшення збуту загалом ординарних видань, на які відомі на той час вітчизняні теоретики не звернули жодної уваги.

Однак ті, кому в "Праздничный сон до обеда"¹ райдужно марилося про входження в сонм видатних учених, відразу побачили проблески цієї монети, до якої можна приточити звичний для себе гризайль – відомо бо: "На всякого мудреца довольно простоты". Й пішло-поїхало: як у цій п'єсі, всілякі Фетиньї-крамарки, Домніміщанки – напівменеджери, чи зовсім не, або й Глумови – ділки й кар'єристи" раптом стали головними дійовими особами в теорії бухгалтерського обліку, точніше доками управлінського обліку, хоча в них "у голові-то не то", тому мали би пам'ятати повчальне: "В чужие сани не садись". Причому цією хворобою інфіковані багато й із тих, хто загалом-то мав "у голові то".

Відтак це стало проблемою, яка має певне наукове й практичне значення, позаяк гризайль зводить теорію бухгалтерського обліку на манівці: досить згадати, скільки було зіпсовано паперу на тиражування статей, ба й "монографій", у яких "науковою новизною" фігурувало доведення уявної різниці між іменниками-синонімами витрати й затрати та жаль з приводу того, що в українській мові немає відповідника російському "издержки".

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Загалом аналіз публікацій окремих вітчизняних авторів, присвячених теоретичній проблематиці, призводить до думки, що вирішальним у них є принцип маятника: якщо до 90-х років ХХ ст. тут обов'язковим атрибутом було вихваляння "переваг" т. зв. "соціалістичного" обліку, то з "нульових" вони хитнулися в протилежний бік, однак на тому ж шнурку – гризайлі. Причому теж механічно, хоча певна різниця спостерігається – раніше таке вихваляння відбувалося під примусом, а тепер надмірне й неперекірливе захоплення зарубіжними ефемеридами на кшталт management, чи навіть strategi accounting є добровільним. Причому зазвичай зі значним запізненням, коли ці ефемерні створіння вже відійшли в небуття.

Попри те, що для західних учених ще у 80-х роках минулого століття "ейфорія, пов'язана з народженням, а вірніше, з проголошенням (в 1962 році) управлінського обліку, пройшла й стали очевидними його недоліки" [10, с. 405], для деяких вітчизняних авторів, особливо таких, кому припало до душі твердження, що оволодіти системою бухгалтерського обліку можна "з мінімальними витратами сил ... (за 2-3 місяці) внаслідок стандартності та повторюваності процедур" [7, с. 160] – чим не Юлій Цезар із його *veni vidi vici*, – така "облікова революція" через більш ніж три десятиліття стала, як видається, ренесансом на все життя. Проте, так само, як усякі революції, що повторюються, стають фарсом, ця ренесансна, не оминула його ознак, оскільки після більш ніж півстоліття першої, резонно констатується відсутність "науково обґрунтованої методології управлінського обліку" [2, с. 148].

Що доволі дивне, адже власне предмет і метод є одним із головних атрибутів статей, не кажучи вже про монографії, тим більш про дисертації, за якими ми попереду всієї Європи. Чи не тому, що такого обліку як не було, так і немає, та й бути не може.

Та "заточені" на доведення будь-що того, нібито "традиційний облік ... неспроможний відійти від догматичної та сприйняти раціональну-інтуїтивну творчість", тому "когорта науковців у галузі обліку, яка може оцінити переваги нової парадигми, досить незначно² через освітні, психологічні, культурні, інтелектуальні й інші бар'єри" [7, с. 160, 162], плодять "суесловные и невразумительные теории" [11, с. 3],

¹ Тут і далі – назви інших п'єс драматурга.

² Видається останнє слово мало би закінчуватися буквою "а", проте З. Фрейд неспроста говорив про підсвідомість, що мимоволі проявилася тут як гризайль – Авт.

”посилюючи” їх не чимось суттєвим, а ірраціонально-інтуїтивними, якщо мати на увазі власне облік, дубль-прикметниками на кшталт ”стратегічний”. Бо навіть правильна розстановка основних і другорядних членів речення з його використанням [6; 12, с. 140] не переконує, що в парі з ним може йти бухгалтерський облік – точна інформаційна система. Адже, як по-вченому висловився один із ”постперебудовних” каліфів на час, ”будь-яке мажорне прогнозування – це завідомий популізм як де-юре, так і де-факто”.

Що ж стосується власне обліково-аналітичного ”забезпечення прогнозування в стратегічному плануванні”, то ніякі дані про минулі події, зафіксовані в його системі, не будуть повторюватися в навіть найближчому майбутньому, не дивлячись на те, що вони почерпнуті з оперативного обліку: для цього досить порівняти собівартість продукції за суміжні роки, не кажучи вже про періоди, на які простяглися стратегічні розрахунки.

Мета й завдання статті. Як усі прості смертні, вчені-бухгалтери часто хворіють. Однак ми маємо на увазі не кір, вітрянку етс., котрі вони здебільшого перенесли в дитинстві, здобувши, на щастя, імунітет проти рецидивів, а під назвою гризайль, що йде вкупі з марнослів’ям. Причому для низки навіть титулованих вітчизняних авторів далеко не юнацького віку, котрі проте, кажучи словами А. Вольфа, ”со счетоводством ничего общего не имели и в деле бухгалтерии младенчески чисты душою” [10, с. 282] – освоювали бо її за 2–3 місяці, – ця хвороба, очевидно, стала невиліковною.

Адже, як указував М. фон Дітмар, а він, інженер-шляховик, а потім відомий теоретик бухгалтерського обліку, видко добре знав, про що пише, ”изучить и усвоить двойную бухгалтерию оказалось значительно труднее, чем высшую математику” [10, с. 269]. Тим паче не всі з новонавернених нині мають належну опірність ”мыслительного аппарата” проти гризайлю – сірого компілювання чужих підтасувань, які аж ніяк не можна приточити до бухгалтерського обліку, тим паче, коли мова йде не про фіксування реальних подій, а про гадання на кавовій гущі в результаті намагання ввести в його систему прогностичну функцію. Та й грецьке слово ”гнозія” стосовно таких прогностиків незастосовне.

Отож, аби не допустити пандемії й без того в доволі кволій теорії бухгалтерського обліку, необхідно зосередитися на причинах і симптомах гризайлю, позаяк тільки санація в силі його перебороти. Власне це й визначило мету статті як спробу привернути увагу передусім тих учених, у яких, кажучи словами Ювенала, *mens sana in corpore sano* здатний протистояти гризайлю. Її завдання полягають у висвітленні шкоди від цієї хвороби й обґрунтуванні авторських міркувань щодо способів такої неприємної санації.

Виклад основного матеріалу дослідження. На жаль, часи, коли глибокий зміст теоретичних умовиводів учених викладався із застосуванням яскравих метафор, як видається, минулися. Й нині важко знайти щось подібне до стилю, яким послуговувалися видатні вчені минулого А. Вольф, В. Белов, Ф. Єзерський П. Цьомпа й ін.

Приміром, О. Рудановський, теоретик і практик бухгалтерського обліку водночас, критикуючи т. зв. ”соціалістичний” облік, писав³: ”Всюду или почти всюду книги в беспорядке, худо контролируемы, без связи; счета плохой классификации, ведутся кое-как, записи и балансы представляются с запозданием, инвентари худо составлены, неполны; балансы темны, неточны. Одним словом, всюду рутина, халатность, невежество и двоедушие, упражняющиеся в надувательстве либо третьих лиц, либо хозяина, особенно когда последний представлен государством”, називаючи ”чрезучет”, введений більшовиками в Петрограді, ”бестолковой арифметикой малограмотных счетчиков” у результаті заміни ”самоуправства частных собственников еще более опасным самоуправством государственных чиновников – счетных воевод” [10, с. 453].

³ Аби передати особливості стилю вченого, цитуємо його без перекладу.

Заодно підкреслюючи: "Практикам-счетоводам нужен живой и осмысленный учет, ведущий вперед, ибо хозяйственная жизнь, как всякая жизнь, не ждет тех, кто перебирает четки и мнетя на одном месте, а потому я думаю, что надо употребить все усилия, чтобы сдать неподвижное, старое направление счетоводства туда, где место всему отжившему, – в архив, а его два якоря – двойные записи – поднять на борт нового направления учета и смело отдаться движению и исканию в пространстве учета – балансе, новых путей к познанию новых свойств, могущих обогатить сознание счетоводов настолько, чтобы их главная книга стала "книгою живота" и не уподоблялась той "книге мертвых", которую "египетские жрецы вручали каждому египтянину, но не прежде, чем он становился мумией, так же как до сих пор жрецы счетоводства неустанно пытаются наделить мертвой бухгалтерией живых счетоводов" [10, с. 469]. Причому ці настанови вченого, написані в першій третині ХХ ст., ніби замальовки з нашої дійсності: досить звернути увагу на "чрезучет" теперішніх "счетных воевод" – податковий облік.

Та замість того, аби стати на заваді "мертвій бухгалтерії" з її недорікуватими переповіданнями т. зв. "стандартів" бухгалтерського обліку, адже це те саме, якби спробувати стандартизувати потоки дощової води після зливи, бо вже сама термінологема "грошові потоки", зважаючи на те, що власне бухгалтерський облік є відображенням розмаїття фактів господарського життя в грошовому оцінюванні, мала би застерегти від такого дилетантизму при спробі втиснути їх у Прокрустове ложе якихось стандартних шаблонів. Нинішню наукову облікову літературу заповнив гризайль, почин якому поклав один колишній вагар бурякопункту, що вище згадуваної посади на практиці не сподобився⁴, та невідь-як уподобився претендувати на роль халіфа теорії бухгалтерського обліку.

Або наразі хоч би регіональної наукової школи, уявивши себе прижиттєвим вітчизняним метром-класиком, який може вступати, не мало й не багато, "в дискуссию с рускоязычными учеными мира". Це можна було би привітати Вергілієвим "Macte puer virtute", якби, ні – маємо на увазі не вік: в афоризмі хвала юнацькій доблесті, претендент же на дискусію – senectus, що про синтаксис чи граматику має лише побіжні відомості: оволодів бо тільки суржиком, й хоч би українську мову вивчити йому, як видається, згідно зі знаменитою сентенцією⁵ Вольтера, так і не вдасться.

Та й "научные достижения", з якими цей поліглот⁶ замірявся дискутувати з такими вченими, межують із відвертим дистиллятом чужих думок не першої свіжості. Позаяк вифільтровані з давніших публікацій інших авторів – від маловідомої В. Полторади до Я. Соколова включно. Тож, як і слід було сподіватися, з дискусією нічого не вийшло. Мабуть "рускоязычные ученые" не тільки світу, але й поблизькі, навіть не помітили цих потуг диспутанта, не дивлячись на його лестоці в їхній бік. Або навряд чи вважали за потрібне дискутувати щодо того, наприклад, облікова процедура – це "сложение однородных событий" [10, с. 381], чи їхнє складання – як "вчено" витлумачує він тривіальне додавання цифр.

Як і з приводу вже історичних "научных достижений", згідно з якими німецькі "облікові школи були засновані в Данцизі", єгипетські писарі "відображали по

⁴ Свою глибину знань він продемонстрував цілком у відповідності зі словами відомого теоретика бухгалтерського обліку ХІХ ст. В. Белова: "... Многие ли понимают ту глубокую разницу, которая существует между балансом и отчетом двойного счетоводства" [1, с. 187], успішно сплутавши баланс Головної книги з однойменною формою фінансової звітності. Однак це не завадило йому, наче музкритику з байки С. Олійника, повчати всіх, як треба грати, хоч сам не вмів у руках тримати балалайки.

⁵ Вольтер стверджував, що основні європейські мови можна вивчити за шість років.

⁶ Оскільки критичні зауваження стосуються не окремих персоналій, а явища, названого тут гризайлем, вони висловлюються, як пише один із авторів, "неназиваючи прізвищ", хоч узяті в лапки цитати наводяться з дотриманням стилю й орфографії джерел запозичення.

стовпцях найменування різних цінностей”, Петро І запропонував записувати в книги ”пойменно, з назвою чисел”, а ”вся велика промисловість опинилася в руках первостатейного купецтва і окуркуленого (sic) дворянства – таким жибутом викладені вони, – зі звичною забудькуватістю щодо посилання на російськомовні джерела, з яких це почерпнуто.

Скоріше за все в них, послуговуючись тим самим вишуканим ”науковим” стилем, ”очі тут же тускніють, увага розсіюється, а погляд кожного стає із зацікавленого в просто ввічливий, а точніше – що скучає” після намагання подати це таким, яке усунуло ”першу ваду української облікової науки – дефіцит справжньої наукової думки”. Причому цього не сталося навіть з урахуванням категоричного ”Я ... беззаперечно довожу”. І, ”на жаль”, небувалі ”научные достижения” так само, як ”праці вчених-господарознавців, коли скоро вони не містили в собі практичних рецептів, залишилися без уваги”, нікого із ”русскоязычных ученых мира” саме через такий ”учений” гризайль не зацікавили.

А може вони погодилися з приводу згадуваного ”дефіциту справжньої наукової думки”, бо не тільки ”на перший погляд їй було узятися в провінції нізвідки”, але й потім ”мова йдеться” про те саме, позаяк ”проблеми виявилися значно ширше вузькопрактичних завдань”. Та й узагалі в ”професора із провінційного ВНЗ” теоретичні ”питання розглядаються поверхнево”, вони ”носять чисто ... ремесловий характер”, такий ”матеріал наукою не становиться”, тим паче ”історичним паритетом”, попри те, що він ”громадний”. Тому й без дискусії визнали, що вважати ”справжньою науковою думкою” подібні ”описання”, не дивлячись на своєрідну ”бароковість” такого стилю, ”неможна”.

Ото й довелося до пори до часу втішатися місцевими трафаретними штампами про його небувалій у прямому сенсі вклад в облікову теорію буквально з усіх проблем, які досліджував будь-хто інший. Інакше на тих, котрі насмілювалися обійти таку згадку, очікував гнівний остракізм з напівінтелігентними виразами на рівні помий. Правда, цього можна було уникнути, коли дисертант пару разів вклониться перед п’єдесталом-мандалою безкорисливого ”метра”, запропонувавши йому бути опонентом своєї дисертації, що впівшепоту довірливо повідомляли наближені до прижиттєвого класика.

Та, як відомо, кмітливості не завжди йде в парі з віком. Отож із часом він увірував у свою велич настільки, що сам себе, як чеховська унтерофіцерша, ні, не висік, а завів у суточки, втративши пильність й утішаючись ілюзією про наближення до сонму справді великих учених. От і не докумекав, що мудрий Геракліт своїм крилатим виразом *παντα ρηει* застерігав саме таких самозванців.

Але якщо й ніколи про нього не чув, то принаймні мав би знати ще з часів ностальгічної комсомольської юності, що ”молодым везде у нас дорога”, відтак із гідністю її вчасно уступити. Проте замість почесної цесії за прикладом корифеїв вітчизняної теорії бухгалтерського обліку М. Білухи, М. Чумаченка та ін., дочекався її, сидючи на своїй мандалі, з ганьбою й екзиллом.

Ба більше, вслід за цим і сама мандала, яка була чи то цілком глиняною, чи фейково-бутовою та ще й стояла на пливуні, а доглядати за нею виявилось нікому, не втримавши ваги небувалих ”научных достижений”, невдовзі розвалилася й поринула в болото псевдотеорії, прихопивши з собою самозвеличення прижиттєвого класика. Подейкують також, що ”метр” надто натиснув на різець при спробі саморучно вирізьбити на ній напис ”живий класик”, а такої наруги й моноліт би не витримав.

От тільки започаткований ним гризайль, наче *ignis sanat* – невиліковна хвороба, – міцно вкоренився в теорії бухгалтерського обліку. Чи не тому, що в ній склалася ситуація як у притчі про Сократа й Гетеру в епізоді, коли остання, проходячи мимо Академії, насмішливо зауважила: ”Чого варта ця наука, коли, тільки-но я з’явилася, всі учні, котрі

до того ловили кожне твоє слово, відразу повернули голови в мій бік, забувши про неї”. Мудрець відповів: ”Бо я тягну їх уверх, а ти вниз”.

Очевидно й у теорії бухгалтерського обліку гризайль легше освоювати, ніж дряпатися вверх скелястими стежками до вершин науки. Тож маємо його пандемію, яка проявляється в мовних конструкціях, де не тільки правопис відмінків вживаних слів, але й їхній смисл авторам невідомий: ”Метою статті є дослідження предмету ... обліку”; ”Предмет – це частина ... аспекту ...”; ”Відмежування предмета однієї науки від іншої має йти ... за аспектами ...”. При цьому після нібито власного твердження: ”Предмет ... науки носить історичний характер...”, подібно до перестановки коня від дишла в кінець розвори, визнається: ”Важко не погодитись з (наводиться прізвище іншого автора) ..., що ”сам предмет науки історичний”. Врешті це доповнюється відкриттям: ”Предметом ... обліку як науки є закономірності розвитку методології” з переповіданням її загальновідомого підручничкового тлумачення.

Не менш ”яскравим” є тлумачення іншої ізотеричної категорії – методів управлінського обліку, не дивлячись на те, що множина тут недоречна. Неспроста Т. Карпова писала, що методом управлінського обліку є ”сукупність ... прийомів і способів ...” [3, с. 35]. Бо мабуть, на відміну від тих, кому досить побіжного ознайомлення з якимось навчальним посібником, ретельно вивчала теорію бухгалтерського обліку, або принаймні ознайомилася з працею Т. Скоуна [9]. Тому й уникнула пастки, яка криється в тлумаченні цієї категорії як способу та прийому водночас.

Однак це не означає, що в методології наукових пошуків їх можна використовувати як синоніми. Зокрема, коли мова йде про бухгалтерський облік узагалі, чи про якусь його підсистему, в цьому випадку управлінський, слід говорити про метод. Це впливає з підходу вчених-класиків від Г. Лейбніца (1646–1716) до вже згаданого О. Рудановського (1865–1934) включно. Приміром, перший, видатний математик і філософ, як не дивно, ”вперше перелічив елементи *методу* (виділено нами – Авт.) бухгалтерського обліку, розмістивши їх у хронологічному порядку” [10, с. 82].

Другий, тобто О. Рудановський, до речі, теж математик за освітою, який ”все життя пропрацював бухгалтером, спочатку залізниць, а потім довгі роки – головним бухгалтером Московської міської управи. В радянський час займав посади головних бухгалтерів у різних трестах” [10, с. 465], сформулював процедурний підхід до визначення *методу* бухгалтерського обліку.

Та це не стало на заваді представникам гризайлю, котрі невідомо-хто за професією, але не бухгалтери – точно, ба навіть обліковцями не працювали, не кажучи вже про освіту, що явно не пересікалася з обліковою, вирішили, здобувши випадково титул із цієї спеціальності, нібито це дає підстави стати визначними теоретиками якщо не бухгалтерського обліку загалом, то хоча б управлінського – мінімум.

А тут, звичайно, в першу чергу треба щось про методологію придумати відповідно ”амбициям ... творцов, считающих необходимым вписать новую страницу в историю науки и показать несостоятельность всего, что было сделано их предшественниками” [11, с. 11]. От і почалося ”розширення його нових методів”, ”до яких слід віднести (видко за принципом молоко-молочне – Авт.) управлінський облік, спрямований на управління якістю, облік за функціями”, врешті, правда, ”поглиблений” оксюморonom через долучення дубль-прикметника ”стратегічний управлінський облік”.

Або навіть їхній поділ на три групи, в тому числі "загальнометодологічні методи дослідження об'єкта: спостереження, порівняння, синтез", до чого й Л. Пачіолі не додумався, виклавши основну процедуру обліку – як пізніше визнає Я. Соколов [11, с. 11]. Більш того, "представители немецкой школы, наиболее яркими выразителями которой были Шер, Шмаленбах, Кальмес, Никлиш, Ле Кутр и другие, ... не отходили от бухгалтерии в поисках учетного смысла. Этот смысл" привів їх до афоризму: "Учетная процедура – вот и цель, и предмет, и метод бухгалтерии" [10, с. 434].

Й таких "творців" не зупиняє доволі дивна ситуація – чого-то донині ніхто не розробив якщо не "науково обґрунтованої методології стратегічного управлінського обліку", то хоч би без згадуваного дубль-прикметника. Чи не тому, що ні першого, ні другого ніколи не було: облік-невидимка – як висловився колись відомий український вчений В. Ластовецький з приводу т. зв. управлінського обліку [4], відразу зрозумівши: навіть якщо колись "класики" знайдуть третю групу – "специфічні методи: групування й перегрупування витрат виробництва відповідно до поставленої мети дослідження собівартості", то все одно це на такий статус не тягне, позаяк є утилітарним аналітичним прийомом, який був відомий кожному економісту радянської епохи. Й нікуди не подінешся від істини: "Нельзя управлять тем, что уже произошло"[10, с. 511], як і переставити а posteriori перед а priori.

Зрештою, навряд чи можна вважати, що до другої групи методів управлінського обліку "залучають загальні методи, притаманні бухгалтерському обліку, а саме: рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис, документацію й інвентаризацію, оцінку і калькуляцію", якщо взяти до уваги, що нібито саме через недоліки "бухгалтерського обліку" цим авторам довелося вдаватися до пошуку нових і нових ефемерій.

І тут гульк, як Пилип з конопель, – коли вже здавалося, що потенціал гризайлю у вишукуванні псевдоаргументів щодо різниці іменників-синонімів витрати й затрати – фішки доморощених "теоретиків", – вичерпався, зрештою пішла "на убыль" й "ейфорія, пов'язана з "обліковою революцією" загалом, на додачу до оксюморона Management Accounting, під руку підвернулася праця Б. Раяна [8], певна річ, не в оригіналі, а звичному оксюморонному російськомовному перекладі.

Й хоча ніхто з цих поклонників і поклонниць подібних підтасувань навіть у такому викладі не прочитав, більш того, не ознайомився з її третьою сторінкою, де жирним шрифтом надруковані назви 13 розділів, у яких, проте, ні про який "стратегический учет" не йдеться, для доморощених пристаркуватих "обломовых, которые за недосугом не изучили многовековые традиции своей страны и ещё меньше представляют принципы учёта экономически развитых стран" [5, с. 5], вистачило цієї комерціалізованої абракадабри й вони відразу вхопилися за поли сюртука її автора. Тільки довелося зрадити своїй звичці, бо скопіювати бодай пару речень, а тим паче процитувати з неї щось стосовно такого обліку, виявилось неможливим.

Більш того, стверджуючи, що нібито немає нічого більш актуального, як замінити назву бухгалтерський облік на подібне безглузде словосполучення, бо без цього вітчизняна облікова теорія буде вічно наздоганяючою, не можуть навести жодної наукової праці "нерусскоязычных ученых мира", крім згадуваної перекладної Б. Раяна, де справді би йшлося про подібний облік.

Показовим у цьому плані може бути епізод на одній із наукових конференцій, де доповідач попросив одного з adeptів назвати хоч якусь англomовну чи німецькомовну

етс. оригінальну монографію, в якій фігурували б не редакторські домисли, а оригінальні міркування вчених із цього приводу. Бо й адептка, котра вирішила допомогти "метрові" не пекти раків, отож заявила, що в своїй дисертації опрацювала такі монографії, не змогла пригадати ні автора, ні назви жодної. Правда, на підтвердження несправедливості закиду щодо відсутності таких ефемерид у зарубіжних учених, пообіцяла надіслати список використаної літератури, та шле його донині.

Висновки. На противагу Лавуазьє, який поставив хімію з голови на ноги, зрозумівши, що не таємничий флогістон виділяється при горінні, а навпаки, елемент, який пізніше назвали киснем, сполучається з речовиною, котра внаслідок цього горить, нинішні "алхіміки", захворівши гризайлем, хочуть зробити з бухгалтерським обліком протилежне.

Причому подібно до того, як діалектичний матеріалізм – за словами М. Бердяєва, – "єсть нелепое соединение несоединимого, и потому неизбежно исчезает или диалектика или материализм", тому "классический, революционный диалектический материализм ... постоянно соскальзывает с диалектики на вульгарный материализм, в конце концов, на ненавистный ему механицизм". Таке саме проходить у нинішній вітчизняній теорії бухгалтерського обліку, де адепти гризайлю намагаються перетворити його в ignis sanāt, або впрягти в одну карету "коня и трепетную лань", доводячи утопію про можливість поєднання a posteriori й a priori.

Тому спокійно спостерігати, як ця хвороба завойовує все нові й нові ареали, не можна, відтак доводиться шукати способів її подолання. І вочевидь так само, як будь-якій пандемії можна запобігти, коли вчасно виявити симптоми цієї хвороби, не є винятком гризайль, хоча виглядає, що ми з цим запізналися.

Але тим більш під аспектом здорової теорії бухгалтерського обліку ті вчені, що наразі не інфіковані нею, повинні вживати всіх можливих профілактичних заходів, зокрема в процесі рецензування статей, монографій, опонування дисертацій тощо, аби мимоволі не сприяти поширенню вогнищ пандемії, не дивлячись на певну відразу до гризайлю. Однак приклад треба брати зі справжніх медиків, які не завжди лікують пацієнтів приємною мікстурою, та переборовши почуття відрази до проявів заразливих хвороб, урятували людство від загибелі.

Бо й нині ця метафора актуальна, коли зважити, що в останні роки справді "саморепрезентації й екстрадефінітації"⁷, які відбуваються в науковому середовищі" [2, с. 152] зашкалюють, а замість "активних досліджень у галузі обліку", маємо в усе більшій мірі "догматичну творчість", яка є "трагедією творчості", оскільки накладає свій мертвотний відбиток" не тільки на "окремі аспекти формування парадигми обліку", але й "свідчить про пасивну роль учених і практиків" [7, с. 160] у протидії гризайлю.

Conclusions. In contrast, Lavoisier, who put chemistry from head to toe, realizing that no mysterious phlogiston stands out during combustion, and vice versa, the element, which was later called oxygen, is coupled with the substance that burns out as a result, the current 'alchemists', ill with grizeillum, want to do the accounting with the opposite.

⁷ Не знаємо, наскільки точно передаємо останнє словосполучення, бо знайти таке в словнику латинської мови не вдалося, але з урахуванням смислу першого виглядає, що тут мається на увазі надмірна абстрактність наукових публікацій.

And just as dialectical materialism, according to M. Berdyaev, "is a ridiculous connection of the unconnected, and therefore the dialectic or materialism", therefore, "inevitably disappears," "classic, revolutionary dialectical materialism ... is constantly slipping from vulgar materialism from dialectics, in the end, on the hateful mechanics of him", the same is true in the current domestic accounting theory, where adherents of the grizzly are trying to turn it into ignis sanatus, or harness in one carriage of a horse and a trek tnyuy Hind', bringing utopia about the possibility of combining a posteriori and a priori.

Therefore, it's easy to watch how this disease is gaining more and more habitats, so you have to look for ways to overcome it. And obviously, just like any pandemic can be prevented, when the symptoms of this disease are detected in a timely manner, is not an exception to the grenade, although it seems that we are late with it.

But even more so under the aspect of sound accounting theory, those scientists who are not currently infected with it should take all possible preventive measures, in particular, in the process of reviewing articles, monographs, the opposition of dissertations, etc., in order to inadvertently not promote the spread of pandemic centers, despite some immediate to grizayl. However, an example should be taken from true physicians who do not always treat patients with a pleasant medicine, and overcoming the feeling of aversion to manifestations of infectious diseases, saving humanity from death.

For even today, this metaphor is relevant when we consider that in recent years indeed "self-representations and extranetations that take place in the scientific environment" [2, p. 152], instead of "active research in the field of accounting", we are increasingly "dogmatic creativity", which is a "tragedy of creativity", since it imposes its deadly imprint "not only on" individual aspects of the formation of a paradigm of accounting, but "indicates the passive role of scientists and practitioners" [7, p. 160] in counteraction to grisail.

Використана література

1. Белов, В. Ответь профессору А.И. Скворцову / [Текст], В. Белов // Счетоводство, 1889. – № 14 – 15.
2. Єршова, Н.Ю. Ідентифікація предмету та методу стратегічного управлінського обліку / [Текст] Н.Ю. Єршова // Науковий вісник Ужгородського університету, 2015. – Випуск 1 (45), – Т. 2. – С. 148 – 152.
3. Карпова, Т.П. Управленческий учет: учебн. пособ. // [Текст] Т.П. Карпова. – М.: Инфра-М, 1997. – 397 с.
4. Ластовецький, В.О. Галузевий бухгалтерський облік: проблеми теорії і практики: монографія / [Текст] В.О. Ластовецький. – Чернівці: Прут, 2005. – 210 с.
5. Нидлз, Б. Принципы бухгалтерского учёта / [Текст] Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл, пер. с англ.; под. ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 496 с.
6. Пилипенко, А.А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства : монографія / [Текст] А.А. Пилипенко. – Х.: ХНЕУ, 2007. – 276 с.
7. Пушкар, М.С. Окремі аспекти формування парадигми обліку / [Текст] Михайло Семенович Пушкар // Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції "Економіка України в умовах сучасних трансформацій". Тернопіль–Чортків. 3.04.2014 р. – С. 159 – 163.
8. Райян, Б. Стратегический учёт для руководителя; пер. с англ. под ред. В.А. Микрюкова / [Текст] Б. Райян – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с.
9. Скоун, Т. Управленческий учет / [Текст] Т. Скоун. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 179 с.
10. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней / [Текст] Я.В. Соколов. – М.: Аудит ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
11. Соколов, Я.В. Основы теории бухгалтерского учёта / [Текст] Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
12. Фатенюк-Ткачук, А. Обліково-аналітичне забезпечення прогнозування в стратегічному плануванні / [Текст] Алла Фатенюк-Ткачук // Економічний часопис Східноукраїнського національного університету ім. Л. Українки. – 2015. – № 4. – С. 140 – 147.

References

1. Belov V. (1889) Otvet profesoru A.Y. Skvortsovu [Answer to Professor A.I. Skvortsov] Schetovodstvo, no. 14 – 15.
2. Yershova N.Yu. (2015) Identyfikatsiia predmetu ta metodu stratehichnoho upravlinskoho obliku [Identification of the subject and method of strategic management accounting] Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho universytetu, vol. 45, no.1, tom.2, pp.148 – 152.
3. Karpova T.P. (1997) Upravlencheskyi uchet: uchebn. posob. [Management accounting] Moskow: Ynfra-M, (in Russian).
4. Lastovetskyi V.O. (2005) Haluzeyvi bukhhaltenskyi oblik: problemy teorii i praktyky. [Sectoral accounting: problems of theory and practice] Chernivtsi: Prut, (in Ukrainian).
5. B. Nydlz, Kh. Anderson, D. Kolduell (1993) Pryntsypy bukhhaltenskoho uchota (perevod s anhlyiskoho pod redaktsyei Ya.V. Sokolova). [Accounting Principles] Moskow: Fynansy y statystyka, (in Russian).
6. Pylypenko A.A. (2007) Orhanizatsiia oblikovo-analitychnoho zabezpechennia stratehichnoho rozvytku pidpriemstva [Organization of accounting and analytical support of strategic development of the enterprise] Kharkiv.: KhNEU, (in Ukrainian).
7. Pushkar M.S. (2014) Okremi aspekty formuvannia paradyhmy obliku [Separate aspects of the formation of a paradigm of accounting] Proceedings of the Ekonomika Ukrainy v umovakh suchasnykh transformatsii (Ukraina, Ternopil, 3 April 2014). Ternopil – Chortkiv, pp. 159 – 163.
8. Raiian B. (1998) Stratehycheskyi uchet dlia rukovodytelia (perevod s anhlyiskoho pod redaktsyei V.A. Mykriukova) [Strategic accounting for the head] Moskow: Audyt, YuNYTY, (in Russian).
9. Skoun T. (1997) Upravlencheskyi uchet [Management Accounting] Moskow: Audyt, YuNYTY, (in Russian).
10. Sokolov Ya.V. (1996) Bukhhalterskyi uchet: ot ystokov do nashykh dnei [Accounting: from the beginnings to the present day] Moskow: Audyt YuNYTY, (in Russian).
11. Sokolov Ya.V. (2000) Osnovy teoryy bukhhaltenskoho uchota [Fundamentals of Accounting Theory] Moskow: Fynansy y statystyka, (in Russian).
12. Fateniuk-Tkachuk A. (2015) Oblikovo-analitychne zabezpechennia prohozuvannia v stratehichnomu planuvanni [Accounting and analytical provision of forecasting in strategic planning] Ekonomichni chasopys Skhidnoukrainskoho natsionalnoho universytetu im. L. Ukrainky, no. 4., pp.140 – 147.

Отримано 3.03.2018