

УДК 657.2.016

VICE VERSA ОБЛІКОВОЇ ТЕОРІЇ

Петро Хомин

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

Резюме. Акцентується увага на розповсюдженості компіляцій з навчальних посібників, які нині характерні не тільки для т. зв. "фахових" статей, але й монографій. Позаяк же наукові пошуки ними витісняються все більше, вітчизняна теорія бухгалтерського обліку, замість піднятися в пострадянський період, коли відпали колишні ідеологічні обмеження, до вершин світової, сповзла слизьким шляхом убік. Указується на неприпустимість некритичного запозичення іношомовних термінів, які до того ж перекручені чи то через комп'ютерні переклади, чи внаслідок демагогічно-популістських трюків перекладачів і бездумного тиражування таких неологізмів, утворених на основі прямого лінгвістичного перекладу без спроби пошуку адекватного тлумачення відповідно до чинної формальної нормативної бази, що тим не менш видаються за небувалі теоретичні здобутки. Наголошується на необхідності практичного спрямування теоретичних пошуків учених, оскільки спроби "відплисти на якусь значну відстань від твердої землі конкретного досвіду" зводять теорію бухгалтерського обліку на манівці.

Ключові слова: бухгалтерський облік, орфографічно-стилістичні покручі, компіляції, теорія.

VICE VERSA ACCOUNTING THEORY

Peter Khomyn

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

Summary. Attention is focused on the prevalence of compilations of textbooks, which are now typical not only of the so-called "professional" articles, but also monographs. Since scientific research is being crowded out more and more, the domestic theory of accounting, instead of rising in the post-Soviet period, when the old ideological restrictions have fallen off, to the heights of the world, slipped off to the side. It indicates the inadmissibility of non-critical borrowing of foreign terms that are also distorted through computer translations, or as a result of demagogic-populist stunts of translators, and the mindless replication of such neologisms, formed on the basis of direct linguistic translation without trying to find an adequate interpretation in accordance with the existing formal regulatory framework, however, issued for unprecedented theoretical achievements. The necessity of practical orientation of theoretical studies of scientists is emphasized, since the attempts to "sail away for some significant distance from the solid ground of concrete experience" introduce the theory of accounting in the confusion.

Key words: accounting, orthographic-stylistic hybrids, compilations, theory.

Постановка проблеми. Колись В. Винниченко зауважив, що українську історію неможливо читати без броду. Певна річ, стосовно теорії бухгалтерського обліку це зауваження виглядатиме гротеском не тільки через відсутність його вітчизняної історії: не вважати ж нею компіляції з навчального посібника [13], комп'ютерні переклади яких теж вимагають відповідного заспокоїливого, аби орфографічно-стилістичні покручі на кшталт: "Отже, *перший період* розвитку бухгалтерського обліку на західноукраїнських землях ... знайшов свій відбиток від німецької бухгалтерської школи"; "праці вчених-господарознавців, коли скоро вони не містили в собі практичних рецептів, залишилися без уваги"; "Дж. Чербоні облік розумів як науку про економічний контроль, що призводить до руху цінностей підприємства", не викликали асоціації з афоризмом М. Жванецького: "Слідкуйте за моїми думками, бо я не встигаю".

А от латинський вираз, ужитий як ключовий⁹ у найменуванні статті, видається щодо теорії бухгалтерського обліку, зважаючи на те, що сталося, як резонно вказують автори терміна "дисертаційна пастка" В. Геєць й А. Гриценко, нашестя "вчених", які ніколи наукою не займалися, наукових книг не читали, у бібліотеках не працювали і щиро не розуміють, як можна працювати над дисертацією у 150 сторінок тексту 3 й більше років..." [3, с. 6 – 7], буде в самий раз.

Оскільки потім такі персонажі, видаючи свої компіляції за "небувалий" у прямому сенсі вклад в облікову теорію, ще й клонують собі подібних. У свою чергу, "пользуясь связями и ворожбами бабушек, эти умственные недоросли и счетоводные неучи, обладая, вместо опыта и знаний, непомерным аппетитом", не тільки "легко становятся орудием неблагонамеренных хозяев, или наносят вред хозяевам своим же незнанием дела" [4, с. 194], але й створюють тло для тих "вчених-господарознавців", які "превращают курс теории в курс без теории" [14, с. 6]. Й аби ніхто не пробував брати під сумнів їхні *docta deliberations*, в епатажній формі заявляють: кожний, хто мислить інакше, "худ умом и делом чахл"¹⁰.

Ото й не дивно, що внаслідок переповнення не тільки т. зв. "фахових" статей, але й монографій усіляким скомпільованим мотлохом, наукові пошуки витісняються ними все більше, відтак теорія бухгалтерського обліку сповзла слизьким шляхом убік від недосяжної "сяючої вершини". Й на цьому тлі вже й мови не могло бути про дотримання настанови засновника раціоналізму Р. Декарта (1596 – 1650): "Ні авторитет, ані досвід не можуть бути визнані як науковий метод, оскільки ці ідоли завжди загрожують дедуктивному мисленню". Таким чином, наяву проблема, яка має певне наукове й практичне значення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано вирішення проблеми. Вважається, що розвиток іде по спіралі. Проте стосовно вітчизняної теорії бухгалтерського обліку доречнішим є метафоричне порівняння з колом. Приміром, на тлі тверджень: "Факти господарської діяльності потрібно трансформувати в інформацію, що вимагає виконання обліковцями таких функцій: ... контроль правильності опрацювання даних (**контрольна функція**)"; "Інакше як глупством це не можна назвати, оскільки облік не виконує контрольних функцій і не може їх виконувати, а лише служить засобом отримання інформації про господарську діяльність, яку використовує система управління для контролю. Облік має зовсім інші функції, ніж контрольна", ця метафора, як видається, доволі точна.

Й власне, коли обходитися без евфемізмів, "інакше як глупством не можна назвати" твердження, що облік нібито не виконує контрольних функцій, бо в такому разі неминуче матимемо повну безконтрольність, починаючи від оприбуткування готівки в касу й завершуючи звірванням взаєморозрахунків з контрагентами, які на таке "вдосконалення" бухгалтерського обліку тільки й чекають. Отоді-то й сповниться застереження корифея вітчизняної облікової теорії М.Т. Білухи про "невігласів і псевдовчених, які ратують за ліквідацію багаторічної системи бухгалтерського обліку" [2, с. 3].

Що ми вже проходили в "перебудовні" й "нульові" роки під час т. зв. "прихватизації", коли суцільна безконтрольність вмить перетворювала всіляких хитрунів у нуворишів, позаяк "невігласи й псевдовчені" радянського зразка "соціалістичного" обліку з відразу ставилися до дефініції капітал. Отож його система не змогла протистояти такому грабежу рядових громадян.

Причому й нині мало що змінилося, позаяк навіть термінологічного визначення капіталу в нас не існує. Зрештою і "в действующих российских нормативных документах

⁹Vice versa тлумачиться буквально як "протилежним чином".

¹⁰Перифраз із Маяковського: "Худ умом и телом чахл".

по бухгалтерському учёту понятие капитала по сей день не определено. ... МСФО определяют капитал как “остаточную долю¹¹ участия в активах организации после вычета всех её обязательств” [12, с. 127, 129]. В той час, як насправді відображена в звітності величина капіталу й загальна ринкова капіталізація організації, як правило, не співпадають.

Формулювання мети статті та її завдань. Ураховуючи викладене, метою статті є спроба акцентувати увагу вчених, котрі ще не “захворіли” на компіляцію з перекладних видань, у яких із комерційних міркувань підмінюють сутність формою, тобто злегка перевертають англійські назви, приваблюючи марновірів тим, що вони зможуть вирощувати грушки на вербі, варто тільки відмовитися від традиційної назви бухгалтерського обліку, на ілюзорності таких сподівань.

Її завданнями визначено обґрунтування хибності такого полегшеного підходу й активізація їхніх зусиль на пошук вирішення актуальних, а не надуманих проблем бухгалтерського обліку. Позаяк, дещо перефразовуючи співвідносність “нещо” й “ніщо” (Я. Соколов), слід уточнити, що друге, як би себе не тішили ті, хто вбачає перше, рано чи пізно стає видиме наскрізь навіть через амальгаму трюмо, в якому вони любляться своїм “небувалим” вкладом в облікову теорію.

Виклад основного матеріалу. Безперечно, вади традиційної системи бухгалтерського обліку надто очевидні, аби їх можна було ігнорувати. Проте це не означає, що для їхнього усунення достатньо “відмовитися від вживання назви¹² науки “бухгалтерський облік” і заміною її іншою назвою”, чи “подолання стереотипів мислення минулого” забезпечить диференціація “опрацювання даних і отримання інформаційних ресурсів про минулі події господарської діяльності (фінансовий облік), сучасні події (управлінський облік) та майбутні події (стратегічний облік), включаючи аналіз цієї інформації” [10, с. 8, 89].

Бо дивною є спроба стати врівень з класиками облікової теорії таким шляхом. Адже, приміром О. Галаган “в большую науку ... вошел четырьмя курсами:” в 1916 г. – описание европейского, преимущественно итальянского, опыта, 1928 г. – осмысление этого опыта, наиболее оригинальная и целостная концепция, 1930 г. – попытка создания диалектико-материалистической теории бухгалтерского учета, желание осмыслить двойную запись в терминах гегелевской диалектики [13, с. 470], а не заміною прикметників у назві обліку.

Тим паче, що: “Поки вітчизняні теоретики займались проблемою оперативності обліку ... в розвинених країнах Америки і Європи пішли іншим шляхом – розробили теорію та **практику** (виділено нами – Авт.) управлінського обліку” [10, с. 157]. Проте в наших компіляторів до практики так і не дійшло, бо вони звикли йти “... путём перелопачивания существующей учебной литературы или нормативных актов, а (не) подключением к процессу ... собственного мыслительного аппарата” [8, с. 45].

Хоча видається, що й під аспектом теоретичним їх очікують ті самі граблі, які стали на заваді авторам, котрі “розвивали теорію оперативного обліку й аналізу”, вбачаючи сутність оперативності “в можливості за допомогою обліку відобразити ... швидко, щоденно всі господарські процеси і явища на всіх стадіях кругообороту капіталу. Але такий безмежний підхід до обліку виявився неспроможним ні в практичному, ні в теоретичному відношенні” [10, с. 157].

¹¹ Цитований автор зазначає, що “розділ балансу, який розкриває ”власні джерела засобів “організації по-англійськи іменуються equity, що в одному з варіантів перекладу означає “частка”, а за смислом – “частка” власника в капіталі організації. В більшості джерел російською мовою цей термін перекладено як “капітал” що відповідає т. зв. бухгалтерському підходу, якого притримувалися німецькі балансознавці початку ХХ ст.” [12, с. 127].

¹² Орфографію в цитованих текстах збережено.

Зрозуміло, тільки через “стереотипи минулого”, бо не догадалися “відмовитися від вживання назви” – в цьому випадку “оперативний облік”. А варто було тільки замінити її іншою, скажімо “стратегічний облік”, як не тільки вдалось б “відобразити ... швидко, щоденно всі господарські процеси і явища на всіх стадіях кругообороту капіталу”, але й присоромити класика облікової теорії В. Белова, котрий стверджував: “Як у механізмі в один і той же час неможливо вигравати в силі й швидкості, точно так само в бухгалтерії складність, роздробленість обліку, яку можна розвивати мало не до безкінечності, досягається не інакше, як на шкоду простоті й своєчасності, словом, практичності обліку” [1, с. 187]. І само собою, передбачити майбутні події можливо навіть у сонячній галактиці.

Та от тільки бентежить те, що крім “інформаційно-корпоративної системи Новокраматорського машинобудівного заводу, що не ліквідує існуючих підсистем обліку, а створює організоване середовище для їх функціонування, ієрархічність складових загальної інформаційної системи. Це дозволить ліквідувати дублювання в підсистемах обліку, формувати єдину базу даних, упорядкувати документацію, застосувати потужну базу автоматизації обчислювальних робіт, на наукову основу перевести роботу з надання інформації користувачам та отримати синергетичний ефект в інформаційній сфері” [10, с. 8, 96 – 97], створити подібні де-інде не вдалося.

А жаль, бо можливо хоч би Тернопільський комбайновий завод, чи м'ясокомбінат завдяки такому “синергетичному ефекту в інформаційній сфері” змогли б втриматися на плаву¹³. Тепер же “інформаційно-стурбованим менеджером”, глашатаями голоду яких на такі “інформаційно-корпоративні системи” виступають ті, що “подолали стереотипи мислення минулого”, й досвід перейняти в нікого. Не кожен же з них може собі дозволити чартерний рейс, аби побувати “в розвинених країнах Америки і Європи” й запозичити в них “практику управлінського обліку”. Звичайно, обмінявши на “небувалий вклад” в його теорію вітчизняних компіляторів.

Зокрема, розповсюдження вже від свого імені (посилання бо не наводять!) перлюстрованої заяви А.Ч. Літлттона про відсутність у “Трактаті про рахунки й записи” теорії бухгалтерського обліку. Не дивлячись на те, що такі закиди щонайменше некоректні хоча б тому, як зазначає в коментарях до його повторного уточненого видання М. Кутер, що “теоретично витлумачуючи подвійний запис, Пачолі першим спробував пояснити такі поняття, як дебет і кредит. Він створив персоніфікацію обліку й тим самим заклав основи для його юридичного пояснення ... Персоніфікація виявилася настільки вдалою, що нею при поясненні подвійного запису будуть користуватися К. Маркс і Ф. Енгельс. Персоніфікація приводила до можливості ... виділення бухгалтерського обліку в самостійну науку” [9, с. 219].

А в окремих випадках Л. Пачіолі, як відзначив Я. Соколов, випередив свій час [13, с. 74]. Тому резоннішим є висновок про марність теоретичних пошуків бухгалтерів¹⁴ у ХХ ст.: “Зусилля багатьох талановитих і самовідданих професіоналів створили не набагато більше, ніж декілька урочистих фраз для ілюстрації системи, винайденої 500 років тому” [16, с. 75].

Якщо ж цього виявиться замало, можна додати епохальне лінгвістичне відкриття: в книзі Л. Пачіолі назва цього розділу *Particularis de computis et scripturis* не містить слова “трактат”. Заодно вкотре нагадавши, що бухоблік треба перейменувати, адже *die Buch* в

¹³Pardon, тут вини тих, що “подолали стереотипи мислення минулого” немає, адже “поняття стратегічного обліку ... в академічних кругах науки ... стало відомим після виходу в світ книги Боба Райяна в кінці 90-х років ХХ ст.” [11, с. 281]. А поки вони їх подолали, то можна було вже хіба махати руками вслід “прихватації”.

¹⁴ Таку думку висловили відомі американські теоретики Е. Хендріксен й М. Ван Бреда стосовно бухгалтерів США, проте видається, що вона правомірна й у ширшому ареалі.

еру комп'ютерів не застосовуються. От тільки при цьому в своїх лінгвістичних пошуках чогось оминають термін *computis*, співзвучний з нинішнім "комп'ютер". Чи не через згадуване *vice versa* до безсмертного: "Якби ви вчилися так, як треба ..." (Т. Шевченко). Інакше б не виставляли на посміховище такі "відкриття". Позаяк у ті часи в книгах не писали, а тільки в зошитах, але головний реєстр так і назвали – Головна книга. І ніхто донині не дорікнув йому за це. Та й Е. Вальденберг, який хоч і був "восторженним русофилом німецького походження", мабуть трохи краще зрозумів сутність термінології й, використавши варіант видатного німецького вченого Е.-Л. Ієгера (Штутгарт, 1878), переклав у 1893 році назву XI розділу праці Луки Пачіолі, виходячи не з буквализму значень слів, а враховуючи їхнє смислове навантаження: трактат (від лат. *tractatus* – обговорення, розгляд) в розумінні докладно розглянутої методики діграфізму; *computis* – рахунки й така назва *manent in saecula saeculorum*¹⁵.

Тож "професор Я. Соколов зберіг у 1974 р., а потім і в 1983 й 2001 рр. текст перекладу Вальденберга" [9, с. 5 – 6] й нічого дивного, що М. Кутер, оцінюючи високий рівень ерудиції й самовимогливості Я. Соколова, притримувався звичної назви "Трактат про рахунки й записи", а не буквальної – *частина про рахунки й записи*. Вочевидь, добре знаючи, що дослівно іншомовних текстів не перекладають, аби не виникали казуси: приміром, не вважали маршала конюхом, міністра – слугою, облік – розрахунками, й навпаки.

Хоча ще трохи, й поглибивши свої антиметодологічні проповідування, "ерудити", які донині перебувають у суржикомовному полоні колишнього убогого словникового багажу, мабуть стверджуватимуть, що слово трактат тут не підходить через те, що докладної методики подвійного запису Лука Пачіолі не дав. Оскільки ні номерів рахунків, які є невід'ємним атрибутом теперішніх навчальних посібників, не навів, не кажучи вже про їхній план. І байдуже, що саме "Трактат про рахунки й записи" мав би слугувати взірцем викладу теперішніх проповідувань "нових систем".

Адже "бухгалтерський учет имеет две стороны: практическую (счетоводство) и теоретическую (счетоведение). Первая очевидна, вторая необходима для объяснения первой и выявления возможностей использования счетоводства для достижения каждым предприятием наилучших хозяйственных результатов согласно афоризму "Практика без теории слепа" [14, с. 4].

Проте не про наших "теоритиків"¹⁶ це писано, бо із-за *idee fixe* "подолання стереотипів мислення минулого" їм не до того. Тож вони лише тиражують кожен раз нові назви віддалених від обліку предметів, забуваючи, що тут принаймні неодмінно мав би бути вказаний метод, оскільки: "Критерием дифференциации можно считать появление и развитие в одних формальных рамках принципиально отличающихся друг от друга научных методов, часто обусловленных различными целями, в результате чего составные части дисциплины приобретают самостоятельный характер" [8, с. 11]. У протилежному випадку такі схоластичні вправління засвідчуватимуть хіба "вчене незнання" (М. Кузанський).

Як ото тиражування демагогічно-популістських трюків перекладачів, які "почали широко вживати неологізми, утворені на основі прямого лінгвістичного

¹⁵ Залишиться у віках.

¹⁶Такі орфографічні описки, в цьому випадку відповідаючи вченню З. Фрейда стосовно тих, що "подолали стереотипи мислення минулого", зумовлені підсвідомим прагненням підрити коріння бухгалтерського обліку, перлюстровуючи сумнівної вартості заяву А.Ч. Літлтона про відсутність у *Particularis de computis et scripturis*¹⁶ навіть елементів теорії обліку" [9, с. 223] мовляв його автор Л. Пачіолі теорії обліку не дав, а бухгалтери далі "переробляють той гумус, що вони отримали в спадок від середніх віків".

перекладу ... без спроби пошуку адекватного тлумачення відповідно до чинної формальної нормативної бази” [6, с. 12].

До речі, подекуди, що автори цих неологізмів збираються подавати судові позови щодо ревіндикації втраченої “інтелектуальної” власності, загарбаної вітчизняними “співцями¹⁷ каламутної сирої води” в тих же комерційних цілях. Адже потуги з привернення уваги до згадуваних перекладних видань виявилися марними, позаяк вітчизняні “вчені копірайтери” так швидко розтиражували свої опуси з назвами, в яких неологізм “стратегічний облік” фігурує як ключовий, що ніхто вже не хотів купувати книг, в яких уперше було здійснено “прямий лінгвістичний переклад” з англійської на російську мову.

Мабуть міркували резонно-прагматично: якщо *docta ignoratia* уявляють себе велетями облікової теорії, не читаючи не те, що в оригіналі, але й у перекладі книг К. Уорда й Б. Райана, змогли настрочити сім мішків гречаної вовни про таку ефемерію, ще й бундючно цим вихваляючись, хоча стосовно їхніх компіляцій доречне не більш, як метафоричне “затхлым воздухом жизнь режем” (В. Маяковський), то й ми не ликом шиті.

Відтак упродовж якихось п’яти років стільки наторочили – “до цілковитої втрати смислу” (Л. Костенко). А пропос навіть стосовно назви: книгу К. Уорда *Strategic Management Accounting* перекладено як “Стратегический управленческий учет”, Б. Райана *Strategic Accounting for Management* – як “Стратегический учёт для руководителя¹⁸”, остаточно заплутавши вітчизняних “теоритиків”, котрі ніяк не можуть, як у бородатому анекдоті про лозунг радянських часів, визначитися: “Слава КПСС” – це людина, чи про людей тут узагалі не йшлося? Тому й блудять у лісі чи то з двох, чи одного дерева. Адже коли читати першу, то виходить дубль, а в другій він зникає.

Що взагалі-то логічно: починали бо відразу з філософії обліку, хоча й тут, кажучи словами В. Маяковського, вийшла “мелкая философия на глубоких местах”, адже “діалектику вчили не по Гегелю”. Тому й при спробі віднайти тут щось дотичне до стратегічного обліку, на згадку спадає замальовка з вірша “Небоскреб в разрезе” В. Маяковського: “Я смотрю, и злость меня берет на укывшихся за каменный фасад. Я стремился за 7000 верст вперед, а приехал на 7 лет назад”.

Зокрема, стосовно книги К. Уорда наяву той же маркетинговий хід, бо дослівно в англомовному варіанті значиться *Strategic Management Accounting*. Причому, не дивлячись на таке підтасування назви цієї книги, тут так само, як у згадуваній праці Б. Райана, в її змісті немає жодних натяків на “стратегічний управлінський облік”. Натомість йдеться про “Взаимосвязь стратегии компании и управленческого учета” – глава I, “Стратегию планирования” – глава II, “Управленческий учет в контексте стратегического менеджмента” – глава III, “Учет конкурентов” із розкриттям теми “Что такое конкуренция” чи “Моделирование олигополии” тощо.

Зрештою, в анотації теж чітко зазначено: “Книга посвящена применению управленческого учета в стратегическом менеджменте”. І лише після цього додається: “Кит Уорд рассматривает стратегический управленческий учет как единый процесс анализа, планирования и контроля”, що при всьому бажанні приписати це як функцію бухгалтерам виглядає дилетантським підходом до розуміння стратегії й менеджменту, навіть якщо не брати до уваги її призначення, в першу чергу, “для менеджеров, высших управляющих, специалистов по стратегическому планированию” [15].

Звичайно, можна було б не звертати на ці “шедеври” жодної уваги. Але, як писав В. Маяковський: “Одна надрукована нісенітниця створює ще в двох переконання, що вони можуть написати не гірше. Ці двоє, написавши й будучи надрукованими,

¹⁷ Перифраз із Маяковського: “Певец кипяченой и ярый враг сырой воды”.

¹⁸ Дослівно мало би бути “Стратегический учет для управления”.

розпалюють задрість вже в чотирьох”, затьмарюючи зазвичай менш об’ємні, але більш вагомими публікації інших учених.

Тим більше, що зараз розвелось безліч “джельтменів удачі”, які вважають відзнакою “еліти” не ерудицію й інтелігентність, а “златую цепь на дубе том” (О. Пушкін). Аби ж похизуватися своєю “освіченістю”, доконче вводять у набір квінтет-грон дипломів вузів різного профілю найвищі наукові, отримані ними в проміжку між закордонними відрядженнями після “захисту” дисертацій, назв яких згадати не можуть: спромоглися бо прочитати в них хіба своє прізвище. Тож не відрізняють анонсу від нонсенсу, зате з апломбом використовують невпопад – письмові “твори” правлять спічрайтери – подібні іншомовні терміни, анонсуючи всілякі нонсени в своїх суржикомовних виступах.

Висновки. Здавалося б, що зі здобуттям Україною незалежності вітчизняна облікова теорія принаймні підніметься до вершин світової, адже нарешті не треба на догоду ідеологам вишукувати лайливі епітети, приміром хоч би такі, як “буржуазний учений Шер”, “фашистський балансовед Гюнтер” тощо.

Проте замість “не боячись втоми, дряпатися по її кам’янистих стежках до “сяючих вершин науки” – як настановляв класик, – у науковому середовищі, на жаль, сталося інше: тут дуже швидко відшукався, ні не вузький просмик радянських часів, коли через нього вряди-годи протискувалися щасливці, котрі удостоювалися права опублікувати влечану наче грушка-дичка монографію, а роз’їжджений глинистий перевал, через який такі, наспіх скомпільовані й погано вичитані “твори”, стали тиражувати навіть у райцентрах.

І, зважаючи на цю пандемію, можна тільки з жалем розвести руками стосовно того, що “багато хто пробує створити філософський камінь через (чужі) закам’янілі думки” (С.-Є. Лец). Тим паче, що тепер це вдається за допомогою сканера й комп’ютера, не перевантажуючи голови спробами накласти це на практику: очевидно не знають, що в бухгалтерському обліку не можна “відплисти на якусь значну відстань від твердої землі конкретного досвіду” [7, с. 211].

Отож не дивно, що вакуум “справжньої наукової думки” заповнили ті облікові “теоретики”, які “подолали стереотипи мислення минулого”, насправді позбувшись узагалі. Бо інакше мали б замислитися, чого то зарубіжні науковці від наших поблизьких сусідів до “розвинених країн Америки і Європи пішли іншим шляхом”, не спокусившись перекрученими при перекладі назвами праць К. Уорда чи Б. Райана. Ба, не звертають уваги на думку А.Ч. Літлттона про *Particularis de computis et scripturis* Л. Пачіолі.

І тут варіантів два:

1) воліють далі “переробляти той гумус, що вони отримали в спадок від середніх віків”;

2) не читали небувалих у прямому сенсі епохальних “теоритичних” опусів про можливість вирощувати грушки на вербі, тобто впровадити “інформаційно-корпоративну систему” одним розчерком ручки, приписавши до іменника облік замість прикметника бухгалтерський – стратегічний. Суржиком бо не володіють. Отож, як О. Гуляєв, наївно вірять, перебуваючи в “заблудженні”, що “проповідникамъ новыхъ системъ” не вдається “слоमितъ столбъ, который поставил Пачиоло” [5].

Водночас не слід забувати, що будь-які, навіть, на перший погляд, вагомими наукові результати мають пройти апробацію практикою відповідно до знаменитого афоризму Канта. Й винятком не може бути теорія бухгалтерського обліку, що б там не пробували доводити теперішні компілятори на основі побіжного ознайомлення з перекладною літературою, самовтішаючись кількістю цитувань, які зводяться до єдиної фрази-штампа про великий вклад у її розвиток ім’я-рек в обоймі інших прізвищ. Який не можуть конкретизувати ні ті, хто їх включає в неї, ні сам ім’я-рек.

Втім, не посягаючи на лаври "теоритиків": хто вони, а я – так собі, тож не маю ілюзій, що *errare humanum est non ego*, відтак усе викладене в статті може бути сприйняте *vice versa*, полишаю подальші пошуки іншим ученим. Сподіваючись, що вони зможуть своїми дослідженнями переконливіше висвітлити окреслену в цій статті проблему. Водночас при цьому не забуваючи передусім про необхідність їхнього практичного спрямування, адже надмірне теоретизування лише створює видимість розширення "вузьких місць".

Conclusions. It would seem that with the achievement of Ukraine's independence, the domestic accounting theory will at least rise to the top of the world, because finally there is no need to seek ideologists to look for shrewd epithets, for example at least such as the "bourgeois scientist Cher", "fascist ballet guy Günther, "etc.

But instead of "not afraid of fatigue, scratching on its stony paths to the" shining peaks of science "- as the classics instructed - in the scientific environment, unfortunately, there was another thing: it was found very quickly, not a narrow sight of the Soviet era when, through him, the lucky men who were awarded the right to publish the monograph, which seemed to be a pear-tree, were awarded, and the traveled clay pass, through which such, hastily compiled and poorly considered, " works " began to be replicated even in district centers.

And, in view of this pandemic, it is possible only with pity to dilate with the hands that "many try to create a philosophical stone through (strangers) stone-minded thoughts." (S.E.E. Lets). Moreover, now it succeeds with the help of a scanner and a computer without overloading the heads with attempts to put this into practice: obviously they do not know that accounting can not 'sow a certain distance from a solid ground of concrete experience' [7, with. 211].

It is not surprising, then, that the vacuum of 'true scientific thought' 'filled the account' 'theory' ', which' 'overcame the stereotypes of the thinking of the past' ', actually getting rid of it at all. Otherwise, they would have wondered what foreign scholars from our close neighbors to the "advanced countries of America and Europe went the other way", without being tempted by the distorted translation of the names of the works of K. Ward or B. Ryan. Ba does not pay attention to the opinion of A. C. Littleton about the *Particularis de computis et scripturis* L. Pacioli.

And there are two variants:

- 1) prefer to "recycle the humus that they inherited from the Middle Ages";
- 2) did not read incredible in the literal sense of the epochal "theoretical" opus about the possibility of growing pears on the willow, that is, to introduce the "information and corporate system" by a single stroke of the pen, attributing to the noun accounting, instead of the adjective accounting - strategic. Surzhik because they do not own. So, as O. Gulyaev, naively believe in being "misled" that "the preachers of new systems" will not be able to "break the post that Paciolo has put" [5].

At the same time, one should not forget that any, even at first glance, important scientific results should be tested practice in accordance with the famous aphorism of Kant. The exception of the theory of accounting can not be that no matter where they tried to bring the present compilers on the basis of a quick acquaintance with the translated literature, self-admiring the number of citations, which are reduced to a single phrase-stamp on the great contribution to its development of the name-river in the clue of others surnames Which can not be concretized by those who include them in it, nor the name-river itself.

However, without encroaching on the theatrical laurels: who they are, and I am so myself, so I do not have the illusion that *errare humanum est non ego*, hence all that is stated in the article can be perceived vice versa, leaving the further searches to other scholars. Hoping that they will be able to more accurately highlight the problem outlined in this article with their research. At the same time, not forgetting, first of all, the need for their practical direction, because excessive theorizing only creates the appearance of the expansion of the bottlenecks.

Список використаної літератури

1. Белов, В.Д. Наука или искусство (Ответ профессору А.И. Скворцову) [Текст] / В.Д. Белов // Счетоводство, – 1899. – № 36, 38.
2. Білуха, М.Т. Проблеми реформування бухгалтерського обліку в сучасних умовах. [Текст] / М.Т. Білуха / Вісник ЛНУ, – 1997. – С. 3 – 7.
3. Геєць, В. Економіка та суспільство: непізнані грані взаємовпливу (Роздуми над прочитаним) [Текст] / В. Геєць, А. Грищенко // Економіка України – 2012. – № 3. – С. 4 – 24.
4. Гопфенгаузен, И. Институт бухгалтеровъ въ России [Текст] / И. Гопфенгаузен // Счетоводство, – 1904. – № 16. – С. 192 – 196.
5. Гуляев, А.И. По поводу новой теории счетоводства Г.А. Бахчисарайцева [Текст] / Бюллетень Московского общества бухгалтеров – 1909. – № 3 (6).
6. Єфименко, Т.І. Інституціональні аспекти реформування державних фінансів [Текст] / Т.І. Єфименко, С.Л. Конопльов // Фінанси України – 2016. – № 6. – С. 7 – 30.
7. Маршалл, А. Основы экономической науки [Текст] / А. Маршалл; [предисл. Дж. М. Кейнса; пер. с англ. В.И. Бомкина, В.Т. Рысина, Р.И. Столпера]. – М.: Эксмо, 2008. – 832 с.
8. Медведев, М.Ю. Теория бухгалтерского учета: учебник [Текст] / М.Ю. Медведев. – М.: Изд. “Омега-Л”, 2007. – 417 с.
9. Пачоли, Л. Трактат о счетах и записях; под ред. проф. М.И. Кутера. [Текст] – М.: Финансы и статистика; Краснодар: Просвещение-Юг, 2009. – 308 с.
10. Пушкар, М.С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація [Текст] / М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко. – Тернопіль: Карт-бланш, 2011. – 336 с.
11. Пушкар, М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): монографія [Текст] / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт - бланш, 2006. – 334 с.
12. Пятов, М.Л. Бухгалтерський учёт для принятия управленческих решений [Текст] / Михаил Львович Пятов. – М.: ООО “ІС-Паблішинг”, 2009. – 268 с.
13. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней [Текст] / Я.В. Соколов. – М.: Аудит ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
14. Соколов, Я.В. Основы теории бухгалтерского учёта [Текст] / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
15. Уорд, К. Стратегический управленческий учт [Текст] / Кит Уорд. – М: Олимп-Бизнес, 2002 г. – 448 с.
16. Hendriksen Eldon A., van Breda Michael F. / Teoria Rachunkowosci. – Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN, 2002. – 904 s.

References

1. Belov V.D. (1899) Nauka ili iskusstvo (Otvét professoru A.I. Skvortsovu) [Science or art (Answer to Professor A.I. Skvortsov)] Schetovodstvo, no. 36, 38.
2. Bilukha M.T. (1997) Problemy reformuvannya bukhgalterskoho obliku v suchasnykh umovakh [Problems of accounting reform in modern conditions] Visnyk LNU. pp. 3 – 7.
3. Heyets V., Hrytsenko A. (2012) Ekonomika ta suspilstvo: nepiznani hrani vzayemovplyvu (Rozdumy nad prochytanym) [Economics and Society: Unidentified Fronts of Interaction (Reflections on Read)] Ekonomika Ukrayiny. No. 3, pp. 4 – 24.
4. Gopfengauzen I. (1904) Institut bukhgalterov v Rossii [Institute of Accountants in Russia] Schetovodstvo. No. 16., pp.192 – 196.
5. Gulyayev A. I. (1909) Po povodu novoy teorii schetovodstva G.A. Baxhchapaytseva [Concerning the new theory of accounting G. A. Bachchaparitseva] Byulleten' Moskovskogo obshchestva bukhgalterov. Vol. 6. No. 3.
6. Yefymenko T.I, Konoplov S.L. (2016) Instytutsionalni aspekty reformuvannya derzhavnykh finansiv [Institutional aspects of reforming public finances] Finansy Ukrayiny. No 6, pp. 7 – 30.
7. Marshall A. (2008) Osnovy ekonomicheskoy nauki [Basics of economic science]. M.: Eksmo (in Russia).

8. Medvedev M. YU. (2007) Teoriya bukhgalterskogo ucheta: uchebnik [Accounting theory] M.: Izd. "Omega-L" (in Russia).
9. Pacholi L. (2009) Traktat o schetakh i zapisyakh [Treatise on accounts and records] M.: Finansy i statistika (in Russia).
10. Pushkar M.S., Chumachenko M.H. (2011) Idealna systema obliku: kontsepsiya, arkhitektura, informatsiya [Ideal accounting system: concept, architecture, information] Ternopil: Kart-blansh, (in Ukraine).
11. Pushkar M.S. (2006) Kreatyvnyy oblik (stvorennya informatsiyi dlya menedzheriv): monohrafiya [Creative accounting (creation of information for managers)] Ternopil: Kart-blansh. (in Ukraine).
12. Pyatov M.L. (2009) Bukhgalterskiy uchot dlya prinyatiya upravlencheskikh resheniy [Accounting for making management decisions] M.: OOO "ÍS-Pablising" (in Ukraine).
13. Sokolov YA.V. (1996) Bukhgalterskiy uchot: ot istokov do nashikh dnei [Accounting: from the beginnings to the present day] M.: Audit YUNITI.
14. Sokolov YA.V. (2000) Osnovy teorii bukhgalterskogo uchota [Fundamentals of accounting theory] M.: Finansy i statistika (in Russia).
15. Uord K. (2002) Strategicheskiy upravlencheskiy uchot [Strategic management accounting] M: Olimp-Biznes (in Russia).
16. Hendriksen Eldon A., van Breda Michael F. (2002) Teoria Rachunkowosci. – Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN, 904 p.

Отримано 18.02.2019