

Тетяна ГОГОЛЬ

МЕТОДОЛОГІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЯК НАПРЯМОК НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ В ІННОВАЦІЙНІЙ ЕКОНОМІЦІ

Досліджено методологію бухгалтерського обліку в системі методології наукового дослідження і пізнання з урахуванням структурних компонентів цілісної системи, взаємодії окремих елементів та визначення загальнонаукових і специфічних методів і способів дослідження господарських явищ і процесів, які застосовуються на окремих етапах наукового пізнання.

Ключові слова: *бухгалтерський облік, методологія, загальнонаукові методи, специфічні методи.*

Розвиток методів наукового пізнання дійсності, ускладнення внутрішньої будови будь-якої системи, поглиблення внутрішніх і зовнішніх зв'язків передбачають удосконалення методології наукового дослідження, яка формує основу для більш глибокого пізнання сутності досліджуваних проблем, від яких залежить вирішення поставлених завдань і досягнення намічених результатів.

Раціональна організація системи бухгалтерського обліку, її розвиток та удосконалення значним чином залежать від методології бухгалтерського обліку, складність якої виявляється в постійному розвитку науки і техніки, появі нових об'єктів обліку та засобів обробки інформації, застосуванні нових форм і методів організації бухгалтерського обліку, використанні різних способів досягнення намічених результатів, що збільшує кількість елементів системи, та появі нових зв'язків, їх впорядкуванні та узгодженості. Динамічний характер системи управління передбачає постійне вдосконалення й розвиток системи бухгалтерського обліку, що *потребує дослідження методології бухгалтерського обліку як складної, динамічної і цілісної системи з метою комплексного вивчення бухгалтерського обліку в сучасних умовах господарювання та вирішення на достатньому теоретичному та методологічному рівнях проблем розвитку бухгалтерського обліку.*

Вагомий внесок у дослідження проблем методології бухгалтерського обліку зробили *українські та російські вчені*, зокрема, О. С. Бакаєв, Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, Л. М. Кіндрацька, Ю. А. Кузьминський, Н. М. Малюга, В. Ф. Палій, В. І. Петрова, М. С. Пушкар, Я. В. Соколов, В. В. Сопко, Л. А. Чайковська та інші. Враховуючи наявні теоретичні розробки, проблеми дослідження сутності поняття "методологія бухгалтерського обліку" з позиції системного комплексного вивчення і побудови теоретичної та практичної діяльності в умовах зростання ролі й значення інформації в управлінні підприємством досі залишаються не вирішеними.

Мета статті полягає в дослідженні методології бухгалтерського обліку з позиції методології наукового дослідження і пізнання з урахуванням структурних компонентів цілісної системи, взаємодії окремих елементів та визначенням загальнонаукових і специфічних методів пізнання і дослідження.

Розвиток будь-якої науки неможливий без розробки теорії і методології наукового

пізнання та дослідження. Основу дослідження становить вибрана дослідником методологія, головною метою якої є вивчення засобів, методів і прийомів дослідження, за допомогою яких набувається нове знання в науці, що забезпечується потребами сучасного науково-технічного та соціального прогресу.

Методологія (від грец. "μεθοδολογία" – "вчення про способи"; з давньо грец. "Μέθοδος: μέθ + οδος" – "шлях до будь-чого" і "λόγος" – "причина") – це вчення про систему понять та їх відносин; систему базових принципів, методів, методик, способів та засобів їх реалізації в організації та побудові науково-практичної діяльності людей.

У "Радянському енциклопедичному словнику" за ред. А. М. Прохорова поняття "методології" (від "метод" і "логія") розуміється як вчення про структуру, логічну організацію, методи та засоби діяльності [1, с. 795], а у "Філософському енциклопедичному словнику" – як система принципів і способів організації та побудови теоретичної і практичної діяльності, а також вчення про цю систему [2, с. 365].

Дослідження сутності поняття "методологія" як вчення про організацію або систему потребує більш детального визначення складових такої системи, виявлення стійкого зв'язку між окремими елементами системи, їх впорядкування та взаємоузгодженості, а дослідження методології як побудови теоретичної та практичної діяльності свідчить про необхідність аналізу методології з точки зору взаємозв'язку науки і практики як окремих компонентів одного цілого у зв'язку з тим, що наукові та теоретичні дослідження повинні бути основою для вирішення практичних проблем.

В науці переважно вирішуються пізнавальні проблеми, які, в свою чергу, можуть бути поділені на емпіричні, теоретичні, оцінні, методичні та методологічні. Необхідно зазначити, що кожна проблема в науці потребує конкретних засобів і методів її вирішення, однак це не означає, що для вирішення кожної нової проблеми необхідно створювати особливі методи. Методологія наукового дослідження аналізує такі методи і засоби пізнання, які використовуються вченими на емпіричній (первинна обробка вихідного фактичного матеріалу) та теоретичній (глибокий аналіз наукових фактів з проникненням у суть досліджуваних явищ) стадіях наукового дослідження.

У процесі пізнання методологія розробляє стратегію пізнавальної та практичної діяльності й виконує такі основні функції: направляє хід наукових досліджень по оптимальному шляху в інтересах набування нового істинного знання; регулює застосування методів, засобів і прийомів у процесі пізнання та практики; забезпечує уточнення, збагачення, систематизацію термінів і понять у науці; узагальнює результати наукового пізнання в різні форми знань; формує загальні принципи та методи наукового дослідження [3; 4].

Ці ознаки поняття "методологія", що визначають її функції в науці, дають змогу зробити такий висновок: методологія – це концептуальний виклад мети, змісту, методів дослідження, які забезпечують отримання максимально об'єктивної, точної, систематизованої інформації про процеси та явища.

Поняття методології тісно пов'язано з поняттям методу, оскільки досягнення визначених цілей залежить від правильно вибраних прийомів, методів і способів досягнення наміченого результату в найкоротший термін, тому необхідно чітко розуміти поняття "методу" та його значення в методології наукового дослідження.

Найбільш ґрунтовними та поширеними поняттями методу є шлях до будь-чогось; спосіб діяльності суб'єкта в будь-якій формі; спосіб, шлях пізнання та практичного перетворення реальної дійсності; система прийомів і принципів, які регулюють практичну та пізнавальну діяльність суб'єктів. Тому основна функція методу

складається з внутрішньої організації та регулювання процесу пізнання або практичного перетворення того чи іншого суб'єкта. Це встановлена система приписів, принципів, вимог, яка має орієнтувати суб'єкта на вирішення конкретного науково-практичного завдання, досягнення встановленого результату. Правильно вибраний метод дозволяє при максимальній економії сил і часу досягати максимального результату найкоротшим шляхом без додаткових ймовірних помилок.

Отже, метод – це способи та прийоми досягнення визначених цілей, а методологія – це система вибраних методів і прийомів, які впорядковані та взаємодіють між собою у часі й просторі.

Питання методології доволі складне, оскільки саме це поняття тлумачиться по-різному. Багато зарубіжних наукових шкіл не розмежовують методологію і методи дослідження. У вітчизняній науковій традиції методологію розглядають як вчення про методи пізнання або систему наукових принципів, на основі яких базується дослідження і здійснюється вибір сукупності пізнавальних засобів, методів, прийомів. Найчастіше методологію тлумачать як сукупність прийомів дослідження, включаючи техніку і різноманітні операції з фактичним матеріалом, що застосовуються в науці. Тому більшість науковців розуміє головну мету методології науки, перш за все, як вивчення засобів, методів і прийомів наукового дослідження, за допомогою яких суб'єкт наукового пізнання отримує нові знання про реальну дійсність, виконує заздалегідь визначені дії в інтересах досягнення поставлених цілей, які можуть бути теоретичними, практичними та пізнавальними. Погоджуємося з А. М. Новіковим і Д. А. Новіковим, що таке трактування методології обмежує її предмет лише вивченням та аналізом методів пізнання і дослідження [3, с. 11].

Якщо трактувати методологію як організацію, то в складі методології, крім правильно вибраних методів і способів досягнення визначених цілей, важливою складовою є розподіл процесу пізнання в часі [3, с.136]. Кожний етап, стадія або фаза – це сукупність окремих операцій, що потребує розподілу праці окремих суб'єктів, які виконують дії для досягнення проміжних результатів, що в майбутньому забезпечать вирішення визначеного завдання. Важливо враховувати тривалість та кількість необхідних етапів для застосування вибраних методів, способів і прийомів аналізу, дослідження та вирішення визначеного завдання та досягнення встановленого результату.

Загальнонаукова методологія базується на загальнонаукових принципах дослідження: історичному, логічному, системному, моделювання, однак сучасні дослідники в наукових розробках віддають перевагу системно-діяльнісному підходу, тобто дослідженню комплексної взаємодії суттєвих компонентів: потреба або мета → суб'єкт → об'єкт → процеси → умови → результат.

Це забезпечує цілісність, комплексність, структурність, взаємозв'язок з зовнішнім середовищем, цілеспрямованість і самоорганізацію дослідження, створює умови комплексного вивчення будь-якої сфери людської діяльності.

Дослідивши методологію наукових досліджень та зрозумівши її внутрішній механізм, розглянемо методологію бухгалтерського обліку, яка ґрунтується на загальних засадах і принципах методології наукових досліджень та складається з елементів, властивих методології наукового пізнання і дослідження.

На рис. 1 узагальнено структурні компоненти цілісної системи методології наукового дослідження.

Наведемо деякі тлумачення поняття "методологія бухгалтерського обліку" вітчизняних науковців з бухгалтерського обліку.

В. В. Сопко пропонує розглядати методологію бухгалтерського обліку як сукупність прийомів, за якими впізнається об'єкт. Їхня сутність: документування, інвентаризація, оцінювання, калькулювання, рахунок, двоїсте (подвійне, балансове) узагальнення стану господарських фактів, двоїсте (подвійне) відображення зміни господарських фактів у системі рахунків і звітність [5].

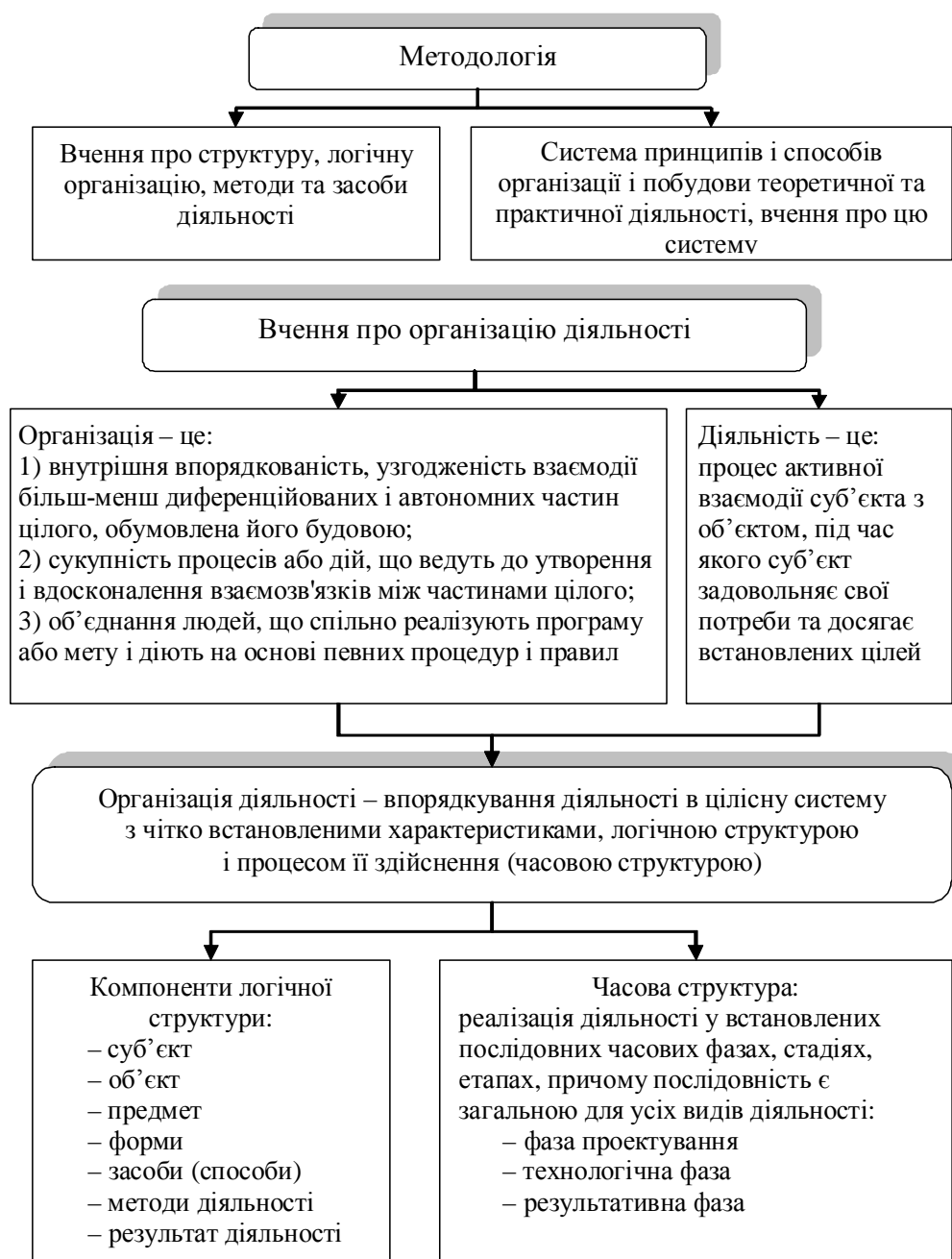


Рис. 1. Структурна схема методології наукового дослідження

Ю. А. Кузьминський пропонує розуміти методологію як вчення про методи пізнання, до яких належать: метод: сукупність чотирьох пар: документація і інвентаризація, оцінка і калькуляція, рахунки і подвійний запис, баланс і звітність; методичні прийоми: індукція, дедукція, аналіз, синтез, порівняння і таке інше; методики: конкретизація застосування методів та методичних прийомів [6, с. 59].

М. С. Пушкар трактує поняття "методологія бухгалтерського обліку" як всеохоплююче знання про понятійний апарат бухгалтерського обліку, концепцію, внутрішню побудову, етапи становлення та розвитку [7, с. 34].

Л. М. Кіндрацька розглядає поняття методології обліку як об'єднання принципів, інструментів, процедур, що надалі формують основу конкретних облікових методик [8, с. 90].

Н. М. Малюга розуміє методологію бухгалтерського обліку як вчення про методи наукового дослідження, знання всієї сукупності прийомів і засобів теоретичного пізнання господарських явищ і процесів, виявлення їх властивостей, що утворюють предмет бухгалтерського обліку [9, с. 91].

Більшість науковців трактує методологію бухгалтерського обліку як сукупність прийомів і методів пізнання та дослідження об'єкта, однак не враховують всі інші компоненти методології наукового дослідження, які є необхідною складовою цілісної логічної системи пізнання бухгалтерського обліку (внутрішня впорядкованість, узгодженість, процес активної взаємодії суб'єкта з об'єктом, часова структура дослідження та пізнання об'єкта), без яких неможливе вирішення визначеного завдання та досягнення оптимального результату.

Система бухгалтерського обліку – це структурна логічна організація, цілісна система впорядкованих та узгоджених між собою елементів бухгалтерського обліку, які мають власну структуру і організацію. Цілісність виступає як узагальнена характеристика об'єктів бухгалтерського обліку, яким властива складна внутрішня побудова як єдність частин у багатоманітності її взаємозв'язків. Елементами системи бухгалтерського обліку є предмет, суб'єкт, об'єкт дослідження, які взаємодіють у рамках цілісної системи, встановлюють між собою стійкий внутрішній зв'язок, формуючи структуру цієї системи.

Поєднання різних елементів методології бухгалтерського обліку забезпечує суцільне і неперервне вивчення його об'єкта – засоби та господарську діяльність. При цьому досягається основна мета – отримання інформації про стан господарства, результати його роботи і відносини з іншими суб'єктами господарювання, контроль за різними сторонами господарської діяльності та аналізу. Предметна сутність бухгалтерського обліку, загальне поняття про метод, передумови та принципи побудови, загальна організаційна будова, логічний взаємозв'язок окремих елементів системи формують методологію бухгалтерського обліку.

Взаємодія та формування стійких внутрішніх зв'язків між суб'єктом і об'єктом бухгалтерського обліку можливі за умови виконання різноманітних дій та операцій із застосуванням методичних і технічних прийомів. На різних етапах, залежно від вибраного способу дослідження, застосовують загальнонаукові та спеціальні методи наукового пізнання.

До загальнонаукових методів дослідження, які застосовуються на емпіричному та теоретичному етапах процесу пізнання, належать: абстрагування; аналіз і синтез; індукція і дедукція; моделювання; історичний і логічний підхід, узагальнюючі (сходження від абстрактного до конкретного; ідеалізація; формалізація; аксіоматичний метод) та часткові методи (визначення, опис, інтерпретація). Так, індукція відіграє

провідну роль на емпіричному, а дедукція – на теоретичному рівнях пізнання, аналіз переважає на початковій стадії дослідження, а синтез – на завершальній.

Обидва види досліджень (емпіричні та теоретичні) органічно взаємопов'язані та зумовлюють розвиток один одного в цілісній структурі наукового пізнання. Емпіричні дослідження в бухгалтерському обліку, виявляючи нові факти науки, з одного боку, стимулюють розвиток теоретичних досліджень, ставлять нові завдання (задоволення інформаційних потреб користувачів, забезпечення економічної безпеки підприємства, пошук нових підходів до формування облікової інформації), а з іншого боку, теоретичні дослідження, розвиваючи і конкретизуючи нові перспективи, спрямовують розвиток емпіричних досліджень (уточнення предмета бухгалтерського обліку в сучасних умовах, розробка моделі бухгалтерського обліку в умовах зростання інформаційних потреб користувачів, удосконалення системи бухгалтерського обліку та ін.).

На емпіричній стадії, яка пов'язана з чуттєвим знанням людини (через відчуття, сприйняття, уявлення): встановлюється мета бухгалтерського обліку, роль і місце обліку в системі управління підприємством; ставляться завдання, які повинні вирішуватися системою бухгалтерського обліку; розробляються принципи, яких потрібно дотримуватися в процесі організації бухгалтерського обліку; виокремлюються прийоми досягнення визначених завдань, які сукупно забезпечують повне вивчення предмета бухгалтерського обліку; встановлюється зв'язок між суб'єктами і об'єктами бухгалтерського обліку; формулюються проблеми обліково-аналітичного забезпечення суб'єктів господарювання в умовах розширення інформаційного простору, забезпечення економічної безпеки підприємств і стратегічного управління розвитком підприємства.

На теоретичній стадії (вивчення теоретичних надбань у галузі бухгалтерського обліку) здійснюється проектування процесу організації бухгалтерського обліку за додержанням принципів системного підходу, цілісності, комплексності, структурності, всебічності, динамічності, неперервності, ритмічності, системотвірних відносин окремих частин і елементів. Складність проектування процесу організації бухгалтерського обліку пов'язана з особливостями організаційно-правової структури, галузевої належності, масштабу господарської діяльності, численних варіантів узгодження можливостей працівників, технічних і природних умов та інших складових цього процесу. Істотними чинниками є також постійне зростання масштабу виробництва, ускладнення економічних відносин, зростання обсягу інформації, що підлягає обліку, динамічність процесів, які відбуваються в економіці, що зумовлює появу багатьох внутрішніх і зовнішніх зв'язків.

Крім загальнонаукових методів дослідження, в бухгалтерському обліку використовуються спеціальні елементи методу бухгалтерського обліку, такі як документування, інвентаризація, оцінка, калькулювання, рахунок, подвійний запис, баланс і звітність.

На рис. 2 зображена структурна схема методології бухгалтерського обліку, розроблена на основі методології наукового дослідження і пізнання з урахуванням структурних компонентів цілісної системи, взаємодії окремих елементів та визначенням загальнонаукових і специфічних методів пізнання і дослідження.

Дослідивши сутність методології наукового пізнання, пропонуємо таке визначення методології бухгалтерського обліку: це дослідження системи бухгалтерського обліку за допомогою комплексу методів і засобів, встановлення принципів і способів організації побудови теоретичної та практичної діяльності, встановлення внутрішньої впорядкованості окремих елементів системи бухгалтерського обліку, узгоджених і впорядкованих між собою в часі та просторі.

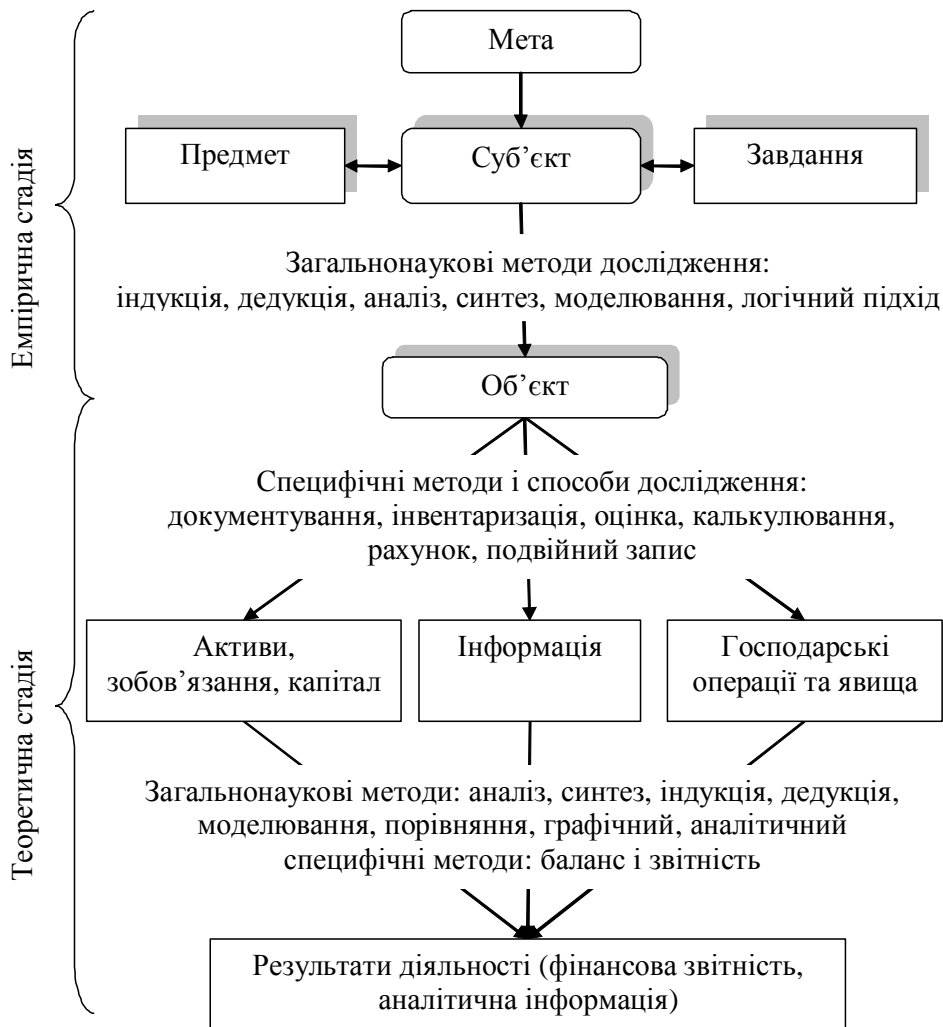


Рис. 2. Структурна схема методології бухгалтерського обліку з позиції наукових досліджень

Таке розуміння і побудова методології бухгалтерського обліку дають змогу:

- з позиції методології наукового пізнання дослідити сутність поняття "методологія бухгалтерського обліку";
- з єдиних позицій та єдиної логіки узагальнити різні існуючі в науковій літературі підходи і трактування поняття "методологія бухгалтерського обліку";
- визначити окремі структурні елементи методології бухгалтерського обліку, з встановленням їх внутрішньої впорядкованості, узгодження та взаємозв'язку між собою;
- виокремити етапи процесу пізнання бухгалтерського обліку з визначенням основних завдань, які вирішуються на емпіричній і теоретичній стадіях дослідження;
- виділити загальнонаукові та специфічні методи і способи дослідження господарських явищ і процесів, які застосовуються на окремих етапах наукового пізнання.

Дослідивши сутність методології бухгалтерського обліку з позиції наукового дослідження і пізнання, визначивши структурні елементи в методології бухгалтерського обліку з встановленням їх внутрішньої впорядкованості та узгодженості, виокремивши етапи в процесі пізнання бухгалтерського обліку з визначенням основних завдань, які вирішуються на емпіричній і теоретичній стадіях дослідження, а також виділивши загальнонаукові та специфічні методи і способи дослідження господарських явищ і процесів, які застосовуються на окремих етапах наукового пізнання, можна зробити *висновок*: удосконалення методології бухгалтерського обліку дозволить здійснювати раціональну організацію системи бухгалтерського обліку для потреб управління суб'єктів господарювання різних сфер і галузей діяльності, що забезпечить раціоналізацію технології процесів обліку, контролю та аналізу, скорочення їх циклів, підвищення якості інформації, забезпечення ефективного використання результатів інформації, раціональну організацію праці та постійне вдосконалення, які можуть стати предметом подальших досліджень.

Література

1. Советский энциклопедический словарь / гл. ред. А. М. Прохоров. – 2-е изд. – М. : Сов. энциклопедия, 1982. – 1600 с.
2. Философский энциклопедический словарь / гл. ред. : Л. Ф. Ильичев, П. Н. Федосеев, С. М. Ковалев, В. Г. Панов. – М. : Сов. энциклопедия, 1983. – 840 с.
3. Новиков А. М. Методология научного исследования / А. М. Новиков, Д. А. Новиков. – М. : Либроком, 2010. – 280 с.
4. Баскаков А. Я. Методология научного исследования : уч. пособ. / А. Я. Баскаков, Н. В. Туленков. – К. : МАУП, 2004. – 216 с.
5. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. – 3-є вид. – К. : КНЕУ, 2000. – 563 с.
6. Кузьминський Ю. А. Методологія бухгалтерського обліку в контексті реформування / Ю. А. Кузьминський // Фінанси України. – 2006. – № 8. – С. 59.
7. Пушкар М. С. Філософія обліку : моногр. / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карм-бланш, 2002. – 156 с.
8. Кіндрацька Л. М. Управлінський аспект бухгалтерського обліку в Україні / Л. М. Кіндрацька // Тези доповідей науково-практичної конференції "Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства". – С. 90.
9. Малюга Н. М. Наукові дослідження в бухгалтерському обліку : навч. посіб. / Н. М. Малюга ; за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир : ПП "Рута", 2003. – 476 с.

Редакція отримала матеріал 23 березня 2012 р.