

*Natalia Havrylenko, Natalia Kozitska, Elena Grishchenko*  
*Associate Professor of Department of Accounting and Economic Analysis*  
*Pervomaisk Polytechnic Institute National University of Shipbuilding*  
*Ukraine*

*Наталья Гавриленко, Наталья Козицкая, Елена Грищенко*  
*доценти кафедри обліку і економічного аналізу Первомайського*  
*політехнічного інституту Національного університету кораблебудування*

### ***Accounting criteria for identifying***

### ***Бухгалтерські критерії ідентифікації***

**Постановка наукової проблеми та її значення.** За останні 30-40 років з'явилося декілька видів обліку, які в різній мірі вирішують основний недолік традиційного бухгалтерського обліку, пов'язаний з пануванням бухгалтерських оцінок, які дуже далекі від реальності. Цю проблему також намагається вирішити і ситуаційна бухгалтерія. Ситуаційна бухгалтерія називається різними авторами по-різному: ситуаційна (Д.Г. Сортер, Ч.Г. Хорнгрен, Р. Ентоні, Дж. Рис, О. Джонсон); подійна (Е. Терехуха, К.Н. Нарібаєв, Д. Хейес, Дж. Д. Томпсон, П. Р. Лоуренс, Дж. Лорш); ситуаційно-подійна (Я. Степневський, О. І. Кольвах, Е. Хендріксен, П. Бірд, Е. Маккарті); ситуаційно-матрична (О.І. Кольвах).

Д. Г. Сортер і Ч.Г. Хорнгрен звернули увагу на оцінку активу і витрат, пов'язавши її з майбутніми очікуваннями і суттєвістю коштів і витрат. Для суспільства важлива не традиційна бухгалтерська оцінка активу, витрат і прибутку, а економічна: перша дозволяє вигідно продавати на біржі акції, друга - оптимізувати розподіл ресурсів. Актив, з їхньої точки зору – це повні майбутні витрати, які мають наслідком повні майбутні доходи.

Погляди Сортера отримали поширення і розвиток в працях багатьох науковців, як вітчизняних, так і зарубіжних. Це породило декілька найрізноманітніших визначень ситуації у взаємозв'язку з подіями і фактами[1, с.381].

**Аналіз досліджень цієї проблеми.** Серед нормативних теорій можна відзначити роботи Р. Антоні, Дж. Дирдена, соціологічні дослідження Е. Н. Каплана, ситуаційні теорії обліку Д. Г. Сортера та О. Джонсона (бухгалтерський облік є обліком подій з цінностями), ситуаційну теорію Д. Хейес (яка базується на роботах Дж. Томпсона, П.Р. Лоуренса, Дж. Лорша про взаємозв'язок організації та її оточення), [1, с. 385], концепцію ситуаційно-матричної бухгалтерії О.І. Кольваха, концепцію віртуального і мережевого обліку Г.Є. Крохичевої, концептуальні засади функціонування активно-адаптивної системи обліку в сільському господарстві В.Г. Широбокова, концептуальні підходи до використання інструментів бухгалтерського інжинірингу розроблені і апробовані В.І. Ткачем, Г.Є. Крохичевою, А.Н. Щемелевим, Є.І. Муруговим, Д.В. Курсєєвим та ін.

**Мета і задачі статті.** Ситуації, ділові операції, події, факти господарської діяльності, зустрічаються практично у всіх наукових роботах з бухгалтерської науки, але досі не проведена ідентифікація цих явищ з погляду бухгалтерських критеріїв, базових принципів, способів відображення і контролю, облікових механізмів та ін. Мета статті полягає у висвітленні наукових засад ідентифікації різноманітних явищ господарського життя з погляду бухгалтерських критеріїв.

**Викладення основного матеріалу і обґрунтування отриманих результатів дослідження.** При ідентифікації ситуацій і подій необхідно враховувати тимчасові і територіальні параметри, методи їх вимірювання, облікові і контрольні механізми, що використовуються. Кожна подія характеризується комплексом ділових операцій і фактів господарської діяльності з урахуванням того, як модифікується об'єкт обліку (власність, прибуток, фінансовий стан) під впливом операцій.

Прийняту класифікацію операцій Я. Степневський доповнює за часовим аспектом: 1) такі, які ще не настали, 2) перебувають в процесі виконання, 3) виконані операції.

Суть обліку - перехід операції з другого стану в третій. Завершальним моментом є виведення нового сальдо по бухгалтерському рахунку, початковим – надходження первинного документа. Кожна подія може викликати декілька операцій. У бухгалтерському обліку початкова операція - це відкриття рахунку. Викладений підхід дозволяє поліпшити управління підприємством через категорії «операція» і «подія». Вони можуть по відношенню до підприємства мати внутрішній і зовнішній вплив.

У першому випадку автор приходять до комплексу проблем, відомих як управлінський облік, у другому - як облік фінансовий [1, с. 544].

Розгляд ситуації має проводитися не тільки з урахуванням витрат і тривалості, а й з урахуванням екстремального значення, фактичної зміни витрат, нормативних значень та інших прогнозованих складових.

Зв'язок між реальним господарським процесом та його інформаційним відображенням включає три категорії: об'єкт; операцію (виробництво, зберігання, реалізація тощо); події - такі, що змінюють склад коштів і їх джерел у підприємства і чисто бухгалтерські, пов'язані з рухом цінностей за визначений період (закриття результатних рахунків і всі дії, пов'язані з формуванням звітності).

Таким чином системність проявляється в тому, що при ідентифікації економічних ситуацій будь-яка сукупність явищ (власність, витрати, доходи та ін.) розглядалася на трьох рівнях: факти господарської діяльності; події, що поєднують ці факти; економічні ситуації, які акумулюють відповідні події.

Економіка і система бухгалтерського обліку XXI століття орієнтується не лише на швидкість реалізації ситуацій, подій, фактів, а й на прогнозування. Крім вищенаведеного економічні ситуації, події і факти можна розглянути з позиції адаптивної бухгалтерської системи, бухгалтерських цінностей і соціальних цінностей.

У процесі реалізації будь-якої ситуації, інноваційної події, створення нового сегменту бізнесу, слід виділити три щаблі: винахід, інновації і збереження стану на ринку[2, с. 118].

Все вищеперелічене призводить до необхідності ідентифікації та відображення в обліку економічних ситуацій, подій, об'єктів за низкою ознак. Перша ідентифікаційна ознака ситуацій характеризується часовим параметром: минуле, сьогоднішнє, майбутнє, тимчасові горизонти, які поділяються на однопериодичні і багатопериодичні.

Друга ідентифікаційна ознака представлена територіальними фракталами, в яких функціонує ситуація: внутрішні і зовнішні сегменти діяльності, види діяльності, ланцюги створення вартості, стратегічні майданчики, де ситуації характеризуються численними критеріями, а управління ситуаціями можливе на підставі використання інструментів бухгалтерського інжинірингу: ситуаційних, реорганізаційних, імунізаційних, хеджованих, семантичних та інших похідних балансових звітів.

Третьою ідентифікаційною ознакою виступають бухгалтерські критерії: ситуації, події, ділова операція.

Четверта ідентифікаційна ознака включає основоположні принципи функціонування ситуацій в бухгалтерії: комунікаційним підходом, який використовується в контексті відповідності інформаційного пояснення ситуаційному запиту, тобто носить релятивний характер; використанням дезагрегованої інформації при прийнятті рішень по окремих ситуаціях; агрегування інформації при використанні ситуаційних моделей інституційних одиниць; інжиніринговим підходом, який зводиться до операційно-технічного аналізу вхідних і вихідних потоків увагу яким було приділено в працях А. Апчерча [4, с. 108]; економічним кордоном Шера визначається залежність між вартістю інформації та витратами по її отриманню, тобто не доцільно добувати інформацію яка не ефективна; швидкістю реагування на ситуації, яка характеризується заміною реактивних моделей випереджаючими моделями бізнесу.

Ситуаційна модель інституційної одиниці - це умовний образ ситуацій, тобто параметрів, які характеризують стан інституційної одиниці, і їх динаміки під впливом потоків економічних подій. Ситуаційну модель, представлену засобами мови бухгалтерського обліку, будемо називати ситуаційною моделлю бухгалтерського обліку або бухгалтерською ситуаційною моделлю відповідної інституційної одиниці [3, с. 119].

П'ятою ідентифікаційною ознакою є використання способів відображення операцій, заснованих на використанні багаторозмірних способів з використанням безлічі вимірників, що створює і змушує функціонувати активно-адаптивні системи обліку.

Г.С. Крохічева у монографії розглядала проблеми віртуального обліку та віртуальної бухгалтерії, запропонувала використовувати четвертий вимірник, в якості якого використовуються часові горизонти різної тривалості і різної композиційної побудови (сьогодення, майбутнє) [5, с. 185].

Шоста ідентифікаційна ознака орієнтована на використання облікових механізмів відображення економічних ситуацій: семантичного похідного балансового звіту, що використовується для управління економічними ситуаціями віртуальних сегментів; ситуаційного похідного балансового звіту що використовується для управління економічними ситуаціями інституційних одиниць; фрактальної похідної балансоутримуючого звіту, яка використовується для управління економічними ситуаціями в розрізі зовнішніх сегментів діяльності та напрямків стратегічної активності.

Облікові механізми управління економічними ситуаціями функціонують на підставі використання принципів концепції ситуаційно-матричного моделювання, розробленої професором О.І. Кольвахом.

Під ситуаційним моделюванням бухгалтерського обліку розуміється процес складання його ситуаційних моделей на основі словесного та/або документального потоків економічних подій, які визначають динаміку станів інституціональної одиниці у балансовому відображенні. Останнє означає, що в ситуаційній моделі бухгалтерського обліку знаходять відображення не всі

потоки подій, а лише значущі бухгалтерські події (ЗБП) економічного характеру, тобто саме ті події, які реально змінюють або можуть змінити стани інституційної одиниці в балансовому відображенні [3, с. 119].

Облікові механізми управління економічними ситуаціями (семантичний, ситуаційний і фрактальний похідні балансові звіти) дозволяють дотримуватися певної стратегії в конкурентній боротьбі.

Сьома ідентифікаційна ознака являє собою алгоритм контінуума контролю над процесом прийняття ситуаційного рішення. Перша ітерація включає інформаційну складову (які економічні ситуації можуть бути реалізовані); друга ітерація: рекомендації (які економічні ситуації і чому слід зробити); третя ітерація: вибір (економічні ситуації, їх реалізація і економічний ефект); четверта ітерація: авторизація (реалізовані ситуації); п'ята ітерація: виконання (ситуації закінчені реалізацією); шоста ітерація: дія (досягнуті результати).

Восьма ідентифікаційна ознака визначення та відображення економічних ситуацій орієнтована на організацію управління альтернативними стратегіями (агресивна, помірно-агресивна, активна, консервативна, оборонна) на базі використання альтернативних даних, отриманих на основі застосування механізмів семантичного, ситуаційного, фрактального похідних балансових звітів.

Дев'ята ознака орієнтована на користувачів у вигляді адаптивних, сітьових і віртуальних підприємств. Адаптивні підприємства здатні миттєво розробити рішення при перших ознаках появи нових можливостей екосистеми (тобто ринку). Вони негайно впроваджують вироблене рішення в бізнес-процеси рядового офісу, використовуючи стабільні зв'язки, які існують в глобальній архітектурі, для усунення контакту з можливостями офісу підтримки [6, с. 125], їх діяльність базується на основі використання інструментів економічного, бухгалтерського та фінансового інжинірингу.

У результаті досягається орієнтації на організацію управління альтернативними ситуаційними стратегіями на підставі використання

комплексу ідентифікаційних ознак і облікових механізмів: часових і територіальних параметрів, бухгалтерських критеріїв, основоположних принципів, способів відображення в обліку, облікових механізмів у вигляді системи семантичних, ситуаційних і фрактальних похідних балансових звітів, алгоритму континууму контролю над процесами прийняття рішень, орієнтованих на використання адаптивними, сітьовими та віртуальними підприємствами.

**Висновки.** Таким чином, були висвітлені наукові засади ідентифікації різноманітних явищ господарського життя з погляду бухгалтерських критеріїв, що дозволить забезпечити системний зв'язок між реальним господарським процесом та його інформаційним відображенням.

### Список літератури:

1. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. — М.: «Аудит, ЮНИТИ», 1996. - 638 с.
2. Кох Р. Стратегия. Как создавать эффективную стратегию. — 2-е изд. — СПб.: Питер, 2003. — 320 с.
3. Кольвах О. И. Ситуационно-матричная бухгалтерия как одно из средств развития теории учета в условиях современных программно-информационных технологий / Олег Кольвах // [http://www.cfin.ru/press/afa/2000-3/15\\_kol.shtml](http://www.cfin.ru/press/afa/2000-3/15_kol.shtml).
4. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика / Пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. — М.: Финансы и статистика. 2002. — 952с.
5. Крохичева Г.Е. Виртуальный учет: концепция, моделирование и организация. — Ростов н/Д: РГСУ, 2004. — 311 с.
6. Элиот Тр., Гегберт Д. Интегрированные бизнес-системы: Экспресс курс / Пер. с англ. Т. Новиковой. — М.: ФАИР- ПРЕСС, 2005. — 272с.
7. Гавриленко, Н. В. (2015). 1.2. Методичні підходи до розробки прогнозової звітності підприємства як бази для оцінки інноваційної

діяльності. *Problems of accounting, analysis and audit: the institutional dimension*, 21. Режим доступу: [http://ecofin.at.ua/monografija\\_bu\\_2015.pdf#page=21](http://ecofin.at.ua/monografija_bu_2015.pdf#page=21).

8. Kozitska, N., & Havrilenko, N. (2015). Management accounting and internal economic of Production processes. *Cambridge journal of education and science. Cambridge University Press*, 2(14), 321-329.

9. Havrylenko, N. V. (2013). Prohnozuvannia rozvytku rehioniv na pidstavi bahatofaktornykh modelei [Ekonomika. Finansy. Pravo]. *Shchomisiachnyi informatsiino-analitychnyi zhurnal (Kyiv)*, 12(1), 19-22.

10. Гавриленко, Н. В. (2007). Податкова система: навч. посіб. Львів: *Новий Світ-2000*.

11. Hryshyna, L., Havrylenko, N., & Hryshyna, N. (2014). Otsinka podatkovoi efektyvnosti prohram pidtrymky maloho i serednoho biznesu [Evaluation of tax efficiency of small and medium business support programs]. *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, 25, 193-198.

12. Буга, Н. Ю. До и после 1 апреля 2011 года: бухгалтерский и налоговый учет / Н. Буга, Н. В. Гавриленко // *Бізнес Інформ*. – 2011. – № 10. – С. 103–106.

13. Буга, Н. Ю., Гавриленко, Н. В. Методика обліку та формування облікової політики на малих підприємствах Миколаївського регіону. *Генерація наукових ідей: культурологічні та правові аспекти досліджень проблеми сучасного українського суспільства*.- Вип.1 Первомайськ: ПФ КІРУЕ, 2011. – С. 19-25.

14. Гавриленко, Н. В. Податкова малоцінка: особливості обліку. *Матеріали 5 всеукраїнської науково-практичної конференції Економічі проблеми розвитку регіону*". 6-7 червня- Первомайськ-2012. С. 109-112.

15. Гавриленко, Н. В. Податкове стимулювання розвитку малого та середнього бізнесу : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / Н. В. Гавриленко ; наук. кер. О. Ю. Дубовик ; ОНЕУ. – Одеса, 2013. – 302 с.