

УДК 657-044.922

JEL Classification: B49

DOI: <https://doi.org/10.32317/2221-1055.202102059>

*С. В. БАРДАШ, доктор економічних наук, професор  
Н. П. КУЗИК, кандидатка економічних наук, доцентка*

## Ідентифікація відмінностей бухгалтерського обліку як галузі наукових знань та практичної діяльності: основа трансформаційних перетворень

*Мета статті* - довести існування сутнісних відмінностей між елементами системи бухгалтерського обліку як науки і практичної діяльності й визначити елементи облікової теорії для констатації появи нових теорій та ідентифікації розвитку бухгалтерського обліку як галузі наукових знань.

*Методика дослідження.* У процесі дослідження використано методи, що притаманні сучасній філософії науки: діалектичний підхід (для розкриття сутності бухгалтерського обліку як галузі знань та практичної діяльності) у поєднанні з історіографічним (при дослідженні системи наукових знань у наукових колах щодо варіативності теорій бухгалтерського обліку) та порівняльно-аналітичними методами (для визначення елементів системи бухгалтерського обліку у науковому, теоретичному та практичному аспектах, побудови інтегрованої системи, а також розкриття взаємозв'язків між окремими елементами та її підсистемами).

*Результати дослідження.* Обґрунтовано доцільність виділення елементів системи бухгалтерського обліку як наукового пізнання, а також елементів системи бухгалтерського обліку як виду практичної діяльності та уточнено їх сутність. Доведено, що теорія бухгалтерського обліку може бути визнана новою за наявності фактичної, а не уявної зміни інформаційних запитів, яка зумовлюватиме появу нової або нових концепцій бухгалтерського обліку, в результаті чого відбуватиметься трансформація теорії бухгалтерського обліку.

*Елементи наукової новизни.* Набули подальшого розвитку теоретичні положення щодо оцінки загального генезису бухгалтерського обліку як системи наукових знань. Напряма та аргументація полеміки щодо її неминучої трансформації надає підстави стверджувати, що облікова наука, як і інші обліково-аналітичні науки, можуть мати дві теорії і більше. Закладено фундаментальні основи стосовно доповнення інтегрованого об'єкта обліку, що передбачає у подальшому уточнення його мети, виокремлення нових завдань, принципів, методу й методики обліку.

*Практична значущість.* Полягає у визначенні траєкторії розвитку бухгалтерського обліку як галузі наукових знань та подальшому використанні системи нових наукових знань для розв'язання проблем практики ведення обліку. Рис.: 1. Бібліогр.: 19.

*Ключові слова:* наука; теорія; бухгалтерський облік; система бухгалтерського обліку; теорія бухгалтерського обліку; облікова практика.

**Бардаш Сергій Володимирович** - доктор економічних наук, професор, професор кафедри туристичного та готельно-ресторанного бізнесу і консалтингу, Національний університет біоресурсів і природокористування України (03041, м. Київ, вул. Героїв Оборони 11)

*E-mail:* [serg.bardash@gmail.com](mailto:serg.bardash@gmail.com)

ORCID iD <https://orcid.org/0000-0001-5711-5229>

**Кузик Наталія Петрівна** - кандидатка економічних наук, доцентка, доцентка кафедри обліку та оподаткування, Національний університет біоресурсів і природокористування України (03041, м. Київ, вул. Героїв Оборони, 11)

*E-mail:* [kn0378@ukr.net](mailto:kn0378@ukr.net)

ORCID iD <https://orcid.org/0000-0001-5042-8759>

**Постановка проблеми.** В умовах посилення цивілізаційних викликів, спричинених незбалансованістю компонент соціально-економічного та екологічного розвитку вагомим значенням набуває визначення траєкторії розвитку бухгалтерського обліку як

галузі наукових знань та подальше використання системи нових наукових знань для розв'язання проблем практики ведення обліку.

Активність наукового співтовариства в частині розвитку бухгалтерського обліку як науки виступає рефлексією на актуальні інформаційні запити учасників відносин у

© С. В. Бардаш, Н. П. Кузик, 2021

сфері господарювання як регуляторів таких відносин, так і безпосередньо суб'єктів господарювання. Першопричина такої реакції полягає у неможливості розв'язання актуальних проблем інформаційного забезпечення розвитку економічних суб'єктів за допомогою існуючої системи наукових знань у галузі бухгалтерського обліку.

Наразі все частіше у наукових колах постає питання щодо перспектив розвитку бухгалтерського обліку як галузі наукових знань. Однією з проблем, що потребують нагального вирішення, вирізняється пошук не лише шляхів розширення системи наукових знань, що формують фундаментальні основи теоретичного базису бухгалтерського обліку, але й їх систематизації. Це свідчить, що частиною раніше не вирішеної проблеми є з'ясування умов трансформації та змісту нових теорій бухгалтерського обліку, що визначатимуть перспективи як подальших наукових досліджень, так і місце бухгалтерського обліку в системі наукових дисциплін.

Певний парадокс становить той факт, що приріст наукової новизни на кілька порядків більший, ніж відповідна трансформація практики бухгалтерського обліку, принаймні в Україні.

Розв'язати поставлене завдання можливо завдяки усвідомленню та подальшому встановленню суттєвих ознак бухгалтерського обліку як науки та практичної діяльності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Наукові публікації, зосереджені на проблемах розвитку бухгалтерського обліку як галузі наукових знань, а також результати захищених докторських дисертацій за спеціальністю 08.00.09 - бухгалтерський облік, аналіз і аудит (за видами економічної діяльності) свідчать, що чинна теорія бухгалтерського обліку як базова складова системи наукових знань вимагає перегляду. На необхідному перегляді системи наукових знань бухгалтерського обліку, накопиченні нерозв'язаних проблем його теорії у своїх працях неодноразово акцентували увагу професори М. Пушкар, С. Голов, Ф. Бутинець, В. Жук, С. Легенчук та ін.

Зокрема, С. Легенчук стверджує, що: «На сьогоднішній день бухгалтерський облік не визнається академічною дисципліною ні в зарубіжних країнах, ні в Україні, внаслідок чого необхідним є підвищення наукового статусу бухгалтерського обліку. Однак серед вчених відсутня загальна концепція

стосовно шляхів та способів такого підвищення» [12, с. 324].

Так, на думку В. Жука, майбутнє бухгалтерського обліку як галузі наукових знань безпосередньо пов'язано з інституціональною теорією бухгалтерського обліку та парадигмою бухгалтерського обліку економіки гармонійного сталого розвитку [7].

У межах пошуку напряму розвитку бухгалтерського обліку як галузі наукових знань С. Голов:

- обґрунтовує формування нової парадигми - парадигми глобального обліку [4, с. 453], про те як зміниться теорія бухгалтерського обліку та чи при цьому постане проблема формування нової теорії бухгалтерського обліку автор не зазначає;

- визначає альтернативи подальшого розвитку теорії обліку: 1) створення нової теорії обліку (еккаутингу) на основі досягнень у галузі кібернетики, інформатики, системотехніки, наукового менеджменту тощо; 2) створення нової теорії бухгалтерського обліку на основі систематизації облікових теорій та метатеорії [3, с. 22];

- обґрунтовує безпідставність критики сформованої автором теорії багатоцільового бухгалтерського обліку [2];

- зазначає, що сучасна теорія бухгалтерського обліку не може ґрунтуватися на економічних теоріях. Економічні (зокрема інституціональні) та інші (психологічні, обмеження систем тощо) теорії є інструментами дослідження і вдосконалення теорії і практики бухгалтерського обліку [5, с. 8].

Наразі варто визнати, що на даний час триває певна дискусія щодо визначення парадигми бухгалтерського обліку, концептуального розвитку та потенціалу його трансформації за рахунок розробки нових теорій, дослідження нових об'єктів бухгалтерського обліку, або розв'язання нових цілей та завдань, які ставляться суспільством перед бухгалтерським обліком [1].

Зокрема, лише протягом 2016-2019 рр. вітчизняними дослідниками бухгалтерський облік як наука був збагачений новими науковими знаннями, в складі яких:

- теоретико-методологічна конструкція системи бухгалтерського обліку як інформаційної основи управління економіко-екологічною безпекою підприємства; організаційно-методологічні положення бухгалтерського обліку економіко-екологічних наслідків надзвичайних ситуацій [6, с. 4];

- напрями трансформації теорії, методології й організації бухгалтерського обліку для підприємств е-бізнесу; методологічні підходи до прогнозування розвитку бухгалтерського обліку із використанням світоглядної концепції глобального детермінізму [11, с. 5-6];

- методологія бухгалтерського обліку ренти [10, с. 3];

- методичний підхід до бухгалтерського обліку специфічних об'єктів мережевих структур; теоретико-метрологічні засади бухгалтерського обліку специфічних активів [18, с. 4-5]

- концепція бухгалтерського обліку венчурного фінансування [16, с. 5];

- концепція розвитку бухгалтерського обліку в умовах розбудови економіки України на інвестиційно-інноваційних засадах, цифровізації та глобалізації суспільних відносин [10, с. 3];

- теоретико-методологічні положення бухгалтерського обліку земельних квазі-активів; теоретичні положення бухгалтерського обліку земельних активів та прав на них на основі неоінституційної теорії; цілісна система оцінки земельних активів та земельних квазі-активів [14, с. 5].

Завершуючи огляд останніх наукових досліджень вважаємо за доцільне відзначити, що досягти приросту наукових знань у галузі бухгалтерського обліку з часом все складніше, особливо в частині розвитку його теорії і методології. За приклад цього слугують такі наукові результати, що одержані уперше стосовно теорії і методології бухгалтерського обліку, як: теоретико-методологічні засади оцінки якості фінансової звітності ...; модель розвитку системи організації обліку на основі концепції ощадливості, ...; поняття якісної характеристики корисної фінансової інформації, ... [15, с. 4-5].

Серед останніх публікацій заслуговує на увагу й стаття В. Жука та інших [8], в якій актуалізується доцільність перегляду предмета бухгалтерського обліку. Автори статті зазначають, що «На відміну від колег-практиків, які не тільки освоїли нові технології, а й професійну громадську активність, їх колеги-вчені залишаються на старих теоретичних уявленнях та не використовують в науковому світі наступальності «бухгалтерського імперіалізму»» [8, с. 37].

Підводячи підсумок огляду окремих останніх наукових досліджень слід звернути

увагу на те, що бухгалтерський облік як галузь наукових знань розвивається в Україні за двома сценаріями:

1) на основі світогляду, сформованому на аспектах наукової концепції теорії бухгалтерського обліку радянської доби;

2) на основі радикальних змін, що:

- зумовлені тотальною імплементацією досягнень західної облікової науки;

- поєднують досягнення суміжних з бухгалтерським обліком наук, зокрема менеджментом, контролінгом тощо.

Зважаючи на це тим, хто імплементує здобутки західної облікової науки та практики у вітчизняний науковий простір, іноді вкрай складно доводити новизну, адже вони мають бути новими не лише для вітчизняної науки, а й для світового наукового співтовариства. Також майже відсутні спроби гармонізувати такі нові наукові знання з існуючою системою наукових знань, що формує вітчизняну облікову парадигму.

**Мета статті** - довести існування сутнісних відмінностей між елементами системи бухгалтерського обліку як науки і практичної діяльності й визначити елементи облікової теорії для констатації появи нових теорій та ідентифікації розвитку бухгалтерського обліку як галузі наукових знань.

**Методологія дослідження.** За теоретичну і методологічну основу дослідження слугував діалектичний підхід у поєднанні з історіографічним та порівняльно-аналітичним методами, що притаманні сучасній філософії науки.

**Виклад основних результатів дослідження.** Питання побудови бухгалтерських наукових теорій, як і їх верифікації, в англо-американській літературі почали досліджувати не так давно, що зумовлює недостатню розробленість згаданого питання. Як зазначав у 1970 р. проф. Р. Стерлінг [18, с. 444], існує дуже багато питань стосовно шляхів побудови теорій бухгалтерського обліку, що особливо пов'язано з недостатнім розумінням процесу їх побудови. Вітчизняними дослідниками подібні питання взагалі майже не розглядаються, що зумовлено: фрагментарністю та недостатністю досліджень у сфері бухгалтерського теоретичного знання; превалюванням пострадянського підходу до розуміння теорії бухгалтерського обліку; переконанням у тому, що має існувати єдина облікова теорія [1].

Весь період існування бухгалтерського обліку, починаючи з визнання останнього

необхідною практичною діяльністю та завершуючи його визнанням як галузі наукових знань, супроводжувався певними трансформаціями, переважна більшість яких мала прогресивний характер, зокрема це стосується:

- відображення нових активів, форм розрахунків тощо, удосконалення планів рахунків бухгалтерського обліку;
- проведення активного наукового пошуку відповідей на елементний склад методу бухгалтерського обліку, визначення його головних (базових/основних) принципів;
- розробки та застосування нових форм обліку, нових форм бухгалтерської звітності.

Варто зазначити, що розвиток суспільних відносин, теорії права, економічних відносин зумовив появу різних течій розвитку бухгалтерського обліку як галузі наукових знань.

Становлення бухгалтерського обліку як галузі наукових знань набуло логічної завершеності в останній чверті ХХ ст. завдяки дослідженням професорів Р. Рашитова, В. Палія, Я. Соколова, М. Чумаченка, В. Сопка, М. Кутера, Г. Кірейцева, О. Бородкіна, З. Гуцайлюка та ін. Однак наукова полеміка щодо змісту теорії бухгалтерського обліку та можливості одночасного існування мультиваріантності теорії бухгалтерського обліку тривають й досі [1, с. 9].

Преважна більшість дослідників із пострадянських країн поступово усвідомлює, що бухгалтерський облік як галузь наукових знань повинен містити в собі окремі теорії, концепції можливого розвитку практики бухгалтерського обліку за різних умов та сценаріїв соціально-економічного та екологічного розвитку макроекономічної системи.

На початку III тисячоліття, завдяки дослідженням професорів С. Голова, Л. Нападовської, О. Петрука, С. Свірко, В. Жука, С. Легенчука, М. Пушкаря та інших, бухгалтерський облік почав змінюватися у бік посилення міждисциплінарних зв'язків, адже окрім мікроекономіки, економічної статистики, економіки підприємств, фінансів підприємств, економічної кібернетики, фінансового менеджменту, наукові пошуки почали здійснюватися із залученням понятійного апарату економічної психології, економічної деонтології, ризикології, економічної соціології, господарського, фінансового та податкового права, економічної кримінології тощо. Зазначений напрям змін зумовлений пошуком відповідей на швидку, іноді майже непередбачувану зміну навколишнього

економічного середовища та відбувається завдяки розширенню меж наукового потенціалу бухгалтерського обліку.

Наразі аналіз результатів найбільш вагомих наукових досліджень ХХІ ст., проведених вітчизняними науковцями, надає підстав дійти висновку, що сучасний розвиток бухгалтерського обліку супроводжується:

- розширенням його видів (управлінський, стратегічний, соціальний, екологічний);
- розширенням складу його інтегрованого об'єкта (трудовий капітал, соціальна відповідальність, інтелектуальний капітал, клієнтська база, електронні гроші, екологічні наслідки господарської діяльності та надзвичайних ситуацій тощо);
- несуттєвими змінами переважно на рівні субрахунків за відносного збереження уніфікованого плану рахунків;
- ледве помітними змінами в частині принципів бухгалтерського обліку;
- переконаністю в тому, що майбутнє бухгалтерського обліку знаходиться у площині застосування його комп'ютерної форми, а також суттєвому збільшенню інформативності звітності.

Серед небагатьох публікацій дослідників, які шукають шляхи розбудови бухгалтерського обліку як галузі наукових знань, заслуговують на увагу окремі праці С. Голова. Так на переконання вченого: «В кожній країні існує певна базова теорія бухгалтерського обліку, яка формувалася під впливом історичних, культурних та економічних чинників. Таку базову теорію можна розглядати як сукупність теорій бухгалтерського обліку» [3, с. 19].

Отже, за наявних результатів розвитку бухгалтерського обліку важко ідентифікувати пріоритетний напрям трансформації облікової науки. Може йтися про певні тенденції, а також бажання вийти за межі існуючої облікової парадигми. На означеному тлі спостерігається певна дискусія щодо визначення концептуального розвитку та потенціалу його трансформації за рахунок удосконалення теорії, або розробки нових теорій, дослідження нових об'єктів бухгалтерського обліку чи пошуку способів і засобів розв'язання його нових цілей та завдань, що продиктовані суспільно-економічними реаліями.

На відміну від існуючого рівня розвитку вітчизняної системи наукових знань у наукових колах провідних країн світу спостерігається більша палітра думок щодо варіатив-

ності теорій бухгалтерського обліку. Зокрема, виділяється персоналістична теорія, предметом якої виступають права, відповідальність, погляди, інтереси, мотивація осіб, зайнятих у господарських процесах. Виходячи з предмета такої теорії виокремлюється чотири підтеорії: податкова, права (юридична), етична, психологічна. У складі матеріалістичної теорії обліку, предмет якої становлять цінності, ресурси, засоби і джерела їх утворення, виділяються три підтеорії: макроекономічна, мікроекономічна та соціально-корпоративна [1].

На існування багатьох теорій бухгалтерського обліку (нормативних, персоналістичних, позитивістських, інституціональних), що різняться між собою предметом, також вказують В. Жук та інші [8].

Задля об'єктивності оцінки рівня розвитку бухгалтерського обліку як галузі наукових знань необхідно визнати, що вітчизняна облікова наука збагатилася також новими теоріями, концепціями, моделями тощо. Зокрема йдеться про теорію управлінського обліку; інституційну теорію обліку; концепцію екологічного обліку; концепцію стратегічного екзаунту; теорію багатоцільового обліку; подвійну інформаційну динаміку; інформологію; логіко-інституційну модель бухгалтерського обліку.

За достатньо великого переліку нових теорій, концепцій обліку варто звернути увагу на те, що: «Порівняння базових наукових концепцій у галузі бухгалтерського обліку ... продемонструвало суттєві суперечності (а фактично - докорінну відмінність) між вітчизняним та зарубіжним (зокрема у США) підходами. Підхід, характерний для українських учених, передбачає першочергове виділення таких понять у теорії науки, як предмет (з поділом на об'єкти), завдання, функції, класифікація. Натомість американські автори зазначають, наприклад, що теорія складається з: 1) постулатів, теорем; 2) структури (моделі); 3) принципів; 4) стандартів ...» [9, с. 35].

Погляди авторів публікації [19] важливі, адже вони надають певні орієнтири для верифікації факту появи нової теорії бухгалтерського обліку.

У світлі активізації наукових досліджень, зумовлених глобалізацією, інтернаціоналізацією облікової науки, а також усвідомленням безумовної трансформації наукового базису вітчизняного обліку, набуває

актуальності пошук доцільних структурних змін, думки щодо яких серед вітчизняних вчених розділилися. Зокрема, існує два підходи до побудови теорії бухгалтерського обліку:

- перший підхід передбачає збереження існуючої структури, а також принципів бухгалтерського обліку. На думку прихильників такого підходу, різні теорії бухгалтерського обліку спроможні розв'язувати проблеми з використанням однакового інструментарію реалізації концепції теорії, зокрема принципів, методу або методів, методичних прийомів;

- другий підхід передбачає необхідність проведення докорінної перебудови системи бухгалтерського обліку, у тому числі розроблення його теоретичного підґрунтя (мети, завдань, предмета, методології, принципів тощо). На таких змінах наполягають розробники економічного екзаунту, теорії багатоцільового обліку, інформології, адже, на їхнє переконання, кожна нова теорія повинна мати відмінний, притаманний лише для неї інструментарій реалізації.

Певним переконливим доказом правильності другого підходу визнано ситуацію з управлінським обліком, який ідентифіковано як вид бухгалтерського обліку. Разом із тим факт, що 70% методів управлінського обліку є методами аналізу господарської діяльності, які у свою чергу не включені до складу методів бухгалтерського обліку, насправді ставить під великий сумнів твердження, що управлінський облік це вид бухгалтерського обліку. Ситуація з визнанням стратегічного управлінського обліку видом управлінського обліку та відповідно бухгалтерського обліку ще більш суперечлива. Викладена інформація надає достатніх підстав відійти від твердження, що управлінський облік являє собою вид бухгалтерського обліку, адже його інструментарій, у тому числі мета, завдання, та методи, що дозволяють їх розв'язати, відмінні від інструментарію реалізації концепції, наприклад, фінансового обліку, який за усіма атрибутами відповідає виду бухгалтерського обліку. На наше переконання, однією з суттєвих помилок вітчизняних науковців-фундаторів теорії управлінського обліку було те, що вони залишили поза увагою питання інтеграції наукових знань з бухгалтерського обліку та управлінського обліку й розглядали останній як складову бухгалтерського обліку.

Разом із тим оцінка розвитку бухгалтерського обліку як науки може здійснюватися на основі виокремлення суттєвих відмінностей між наукою, теорією і практикою обліку та подальшою верифікацією одержаних результатів дослідження.

Пошук розв'язання ситуації, що склалася, спонукає до розгляду окремих базових понять наукового пізнання.

У філософському розумінні «теорія» це система ідей в тій чи іншій галузі знань, яка надає цілісне уявлення про закономірності та суттєві зв'язки тих чи інших фрагментів дійсності. Критерієм істинності та основою розвитку теорії слугує практика. У свою чергу теорія відрізняється від практики тим, що вона виступає духовним відображенням і відтворенням реальної діяльності. Варто зважати на те, що теорія є продуктом науки (наукового пізнання).

Тривалий час процесом побудови та верифікації теорії переймалися дослідники, які цікавилися філософією науки. Проте у сфері бухгалтерського обліку він став темою дослідження та обговорення серед вітчизняних науковців (Голов С., Жук В., Легенчук С. та ін.) нещодавно. Цей інтерес проявився у різних формах, починаючи зі спроб встановити взаємозв'язок між теорією і практикою обліку, та закінчуючи доволі абстрактними дослідженнями в галузі метафізики та позитивізму. Однією з причин появи різних теорій бухгалтерського обліку, на думку Р. Р. Стерлінга, стало те, що нова теорія в обліку виникає внаслідок накопичення аномалій у старій теорії [19].

Ситуація, що склалася, на погляд окремих науковців, а також застосування раніше викладених підходів до формування теорії бухгалтерського обліку дозволили бухгалтерському науковому товариству виголосити про існування його різних теорій і підтеорій, у тому числі нейтральної, або структурної теорії, яка представляє певний концептуальний каркас, в якому можна розмістити й різні інші предметні персоналістичні та матеріалістичні теорії [1].

Зазначаючи про існування багатьох теорій та підтеорій бухгалтерського обліку, слід враховувати, що теорія як найбільш розвинута форма наукового знання, яка надає цілісне відображення закономірних та суттєвих зв'язків визначеної області дійсності, формується з таких елементів: як емпірична основа, що складається з конкретних

фактів; фундаментальні поняття, принципи, закони, аксіоми, філософські настанови, ціннісні фактори тощо; ідеалізований об'єкт теорії; логіка та методологія побудови теорії; сукупність законів та тверджень, що виведені з основних положень теорії.

Найважливішу характеристику теорії становить її прогностична цінність, яка полягає у здатності теорії передбачати розвиток тих або інших явищ. Важливою вимогою до теорії слід вказати можливість її перевірки.

Варто зважати й на те, що кожне твердження про появу або виведення нової теорії, зокрема теорії бухгалтерського обліку має проходити верифікацію щодо наявності всіх елементів теорії як форми наукового знання. В іншому випадку так звані нові теорії бухгалтерського обліку можуть претендувати на їх визнання новими концепціями бухгалтерського обліку.

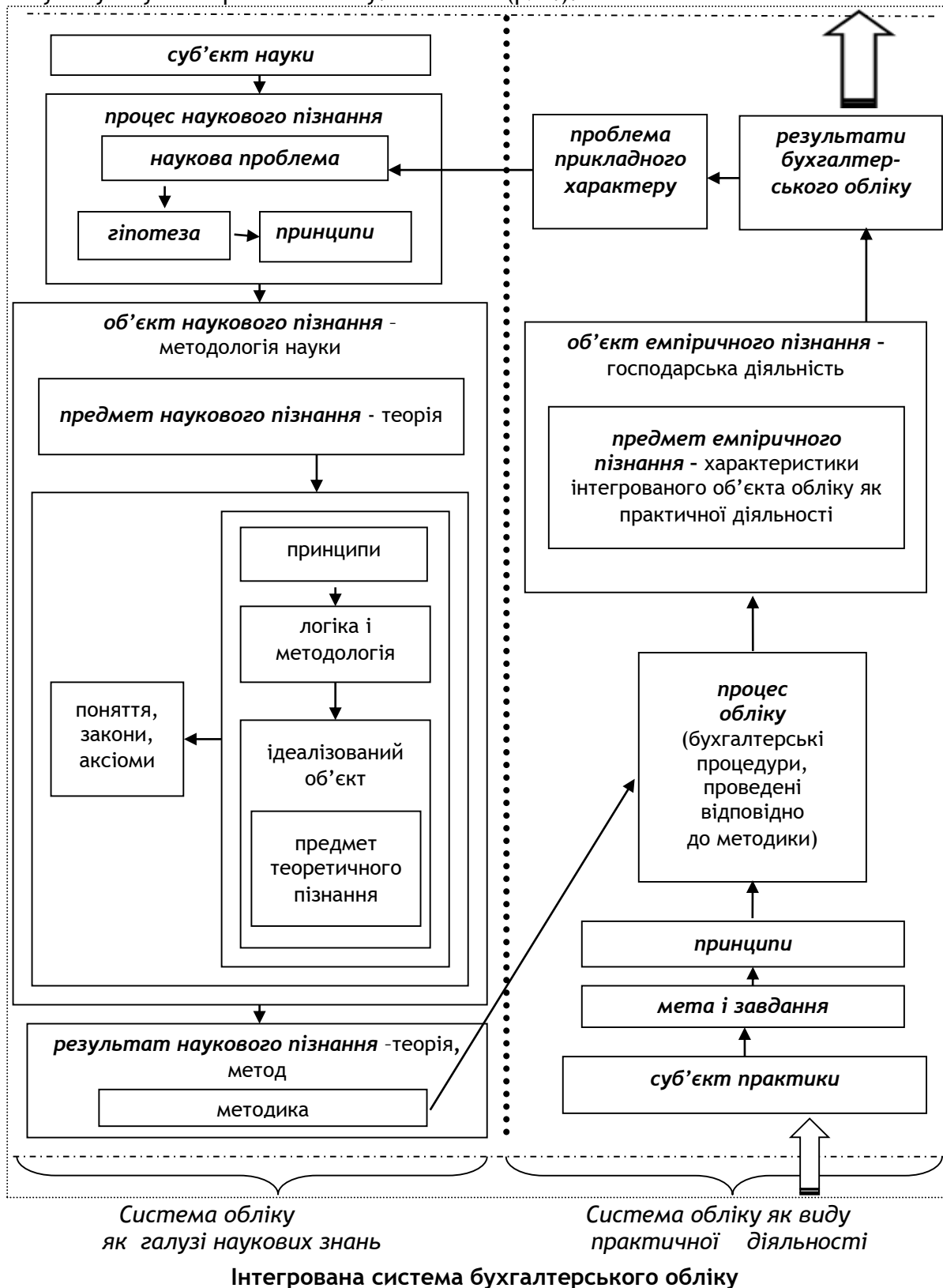
Дотримуючись домінуючої думки, що теорія бухгалтерського обліку це система, яка складається з ідеального об'єкта або об'єктів, принципів, фундаментальних і окремих теоретичних законів, емпіричних даних та залежностей між ними, варто пам'ятати, що будь-яка нова теорія бухгалтерського обліку повинна мати достатню кількість відмінностей її елементів. Це означає, що нова теорія повинна мати у своєму складі нові, відмінні від існуючих, принципи та фундаментальні поняття, окремі теоретичні закони, раніше не виявлені емпіричні залежності та дані спостережень [1].

Означені суттєві зміни, що приведуть до появи нової теорії бухгалтерського обліку, мають відбутися завдяки зміні інформаційних запитів користувачів облікової інформації, подальшого уточнення мети бухгалтерського обліку, появі нових завдань, принципів, ймовірного розширення інтегрованого об'єкта бухгалтерського обліку, зміни складу його методу, удосконалення або розроблення нової методики бухгалтерського обліку.

Також обов'язковою умовою віднесення нової теорії до певної галузі наукових знань стає необхідність виходити з понятійно-категоріального апарату парадигми такої галузі наукових знань. Якщо цього не відбувається, виникають підстави для визнання необґрунтованим твердження, за яким розроблена теорія нова і відноситься до певної галузі наукових знань [1]. Наявність означених умов та наслідків трансформації складових елементів теорії, що втратила актуальність,

може становити зміст формалізованої верифікації факту появи нової теорії бухгалтерського обліку, а також тверджень про одержання вагомого приросту нових наукових знань у галузі бухгалтерського обліку.

Однією з причин гальмування розвитку бухгалтерського обліку як науки визнано ігнорування відмінностей між науковим та практичним проявом бухгалтерського обліку (рис.).



Джерело: Побудовано авторами.

Сутність елементів системи бухгалтерського обліку як галузі наукових знань полягає у наступному:

1. *Суб'єкт науки та/або теорії бухгалтерського обліку* - це особа (науковець), яка спрямовує власні дії на дослідження об'єкта та/або предмета наукового пізнання.

2. *Процес наукового пізнання* - це система форм пізнання, що відображає логіку та послідовність дій суб'єкта з метою пізнання об'єкта та/або предмета наукового пізнання.

3. *Наукова проблема та гіпотеза* - це причина та ймовірний спосіб розвитку науки, елементи (форми) процесу наукового пізнання суб'єктом науки цивілізаційної трансформації її об'єкта та/або предмета.

*Принципи наукового пізнання* - вимога розгортання самого знання у систему, де всі теоретичні положення логічно пов'язані між собою і впливають певним чином одне з одного, зокрема це принципи: зв'язку і розвитку, історизму, єдності знань, цілісності, примату цілого над його складовими частинами, ієрархічності, полісистемності, причинності, індукції, дедукції, аналізу, синтезу, аналогії, абстрагування, конкретизації.

4. *Об'єкт наукового пізнання* - це методологія науки «бухгалтерський облік», на яку суб'єктом наукового пізнання спрямовується процес наукового пізнання. У цьому випадку під методологією розуміють тип раціонально-рефлексивної свідомості, спрямований на вивчення, удосконалення і конструювання методів, загальну теорію методу.

У процесі наукового пізнання, пошуку шляхів розв'язання проблеми практичного характеру, науково досліджується існуюча теорія, що покладена в основу діючої практики, з позицій її дієвості щодо розв'язання проблем практичного характеру. Такий підхід до розвитку науки реактивний, адже слугує рефлексією на проблеми практики. За іншого підходу, проактивного, вплив практики на розвиток бухгалтерського обліку як галузі наукових знань буде мінімальний, оскільки тригером розвитку бухгалтерського обліку як науки виступатиме необхідність розв'язання проблем, що потенційно виникатимуть у тенденційному соціально-економічному розвитку, в кореляції з потенціалом економічних теорій.

5. *Предмет наукового пізнання* - це закономірності розвитку, трансформації або зародження окремих теорій обліку, до складу кожної з яких входять: ідеалізований

об'єкт, предмет як властивість об'єкта, принципи, логіка та методологія його дослідження, а також сформульовані понятійний апарат, закони та аксіоми, які вивчаються суб'єктом науки та/або теорії обліку.

6. *Результати наукового та/або теоретичного пізнання* - це систематизовані наукові знання про закономірності змін об'єкта та/або предмета наукового та/або теоретичного пізнання, які набувають вигляд методу теоретичного пізнання та методики його практичного застосування.

На даний час прикладом результату теоретичного пізнання слід вказати єдину теорію практики ведення бухгалтерського обліку, межі якої визначаються нормами регулювання обліку в країні. За інший приклад можна навести теорію управлінського обліку, яка пройшла певну апробацію на практиці. Однак те, що її результати не впливають на інформаційні запити держави залишає цю теорію поза державним регулюванням, що й дозволяє їй розвиватися.

Отже, систему бухгалтерського обліку як науку (у тому числі і як теорію) слід розглядати як ідеальну систему, що становить вираз людської свідомості та мислення. Так, за приклад ідеальних систем слугують поняття, гіпотези, теорії, методологічні та логічні побудови. Бухгалтерський облік як галузь наукових знань, що має свої теорії, концепції, моделі виступає певним рівнем абстракцій, відноситься до систем, які розглядаються лише в інформаційному аспекті, тобто як деякий комплекс відношень (зв'язків, інформації). Такий підхід використовується в завданнях, пов'язаних із соціально-економічними відносинами та процесами управління.

Сутність елементів системи бухгалтерського обліку як виду практичної діяльності полягає у наступному:

1. *Суб'єкт практики бухгалтерського обліку* - фахівець, який знаходиться у трудових правовідносинах з економічним суб'єктом, та згідно з посадовою інструкцією у межах облікового процесу виконує облікові процедури.

2. *Мета і завдання бухгалтерського обліку* - орієнтири проведення суб'єктом бухгалтерського обліку облікового процесу, що визначають цілеспрямованість системи бухгалтерського обліку як практичної діяльності.

3. *Принципи бухгалтерського обліку* - це систематизована сукупність правил, відпо-

відно до яких суб'єкт обліку здійснює процес професійного пізнання (обліковий процес), спрямований на об'єкт пізнання, та дотримання яких забезпечує ефективність його проведення.

4. *Процес обліку* - це облікові процедури (дії бухгалтера), що виконує суб'єкт обліку відносно елементів інтегрованого об'єкта обліку. Процес обліку можна розглядати і як метод його практичного проведення. Метод бухгалтерського обліку як сукупність його елементів, що дозволяють досягти практичного результату, реалізуються в методиках, правилах його проведення, певних конкретних діях, які деталізують порядок його здійснення. Під методикою бухгалтерського обліку слід розуміти ряд технічних прийомів, інструментів і засобів найбільш вдалого збору й обробки інформації про об'єкт бухгалтерського обліку, застосування яких дозволяє комплексно розв'язати завдання, визначені перед суб'єктом обліку. Методика бухгалтерського обліку має прикладний характер, регулюється в основному процесуальними нормами, переважно - стандартами, що регулюють бухгалтерський облік.

5. *Об'єкт бухгалтерського обліку* - господарська діяльність як інтегрований об'єкт, елементами якого виступають ресурси, процеси та результати.

6. *Предмет бухгалтерського обліку* - це характеристики об'єкта обліку, завдяки яким облік, як обов'язкова практична діяльність набуває важливості як для економічного суб'єкта, так і для держави. Такими характеристиками слугують вартісна і кількісна оцінка стану та змін об'єкта бухгалтерського обліку. У межах цього дослідження не переслідуються мета розв'язання дискусії щодо предмета бухгалтерського обліку, яка триває в наукових колах, зокрема відображена у публікації [8].

7. *Результати бухгалтерського обліку* - наслідки виконання облікового процесу суб'єктом обліку відносно його об'єкта, які мають регулюючий вплив як на функціонування об'єкта обліку та системи обліку як виду практичної діяльності, так і на процес наукового пізнання системи обліку як галузі наукових знань.

У межах підсистеми «облік як вид практичної діяльності» інтегрована система бухгалтерського обліку має вхід і вихід. Розташування зовнішніх інформаційних каналів саме у цій підсистемі сприяє динамічному розвитку

обліку в усіх зазначених аспектах. Система обліку як практичної діяльності становить особливий клас систем, в якому поєднані матеріальні та ідеальні елементи. Таку систему можна визначити як соціально-економічно-інформаційну. Система обліку також дисипативна система, адже остання обмінюється з навколишнім середовищем інформацією. Дисипація має місце й між системами, зображеними раніше на рисунку.

Бухгалтерський облік як складне соціально-економічне явище з урахуванням його поліморфності слід розглядати як складну систему пізнання об'єктивної реальності, що складається з трьох підсистем: підсистеми обліку як галузі наукових знань; підсистеми обліку як форми теоретичного пізнання і підсистеми обліку як практичної діяльності. Впровадження такого підходу до розкриття сутності бухгалтерського обліку дозволить провести комплексну систематизацію його теоретико-методологічних та практичних аспектів. Облік як наука і практична діяльність мають свій зміст, логіку проведення та здійснюють взаємовпливи, наявність яких формує інтегровану систему бухгалтерського обліку та забезпечує її функціонування і розвиток.

**Висновки.** Визначення елементів системи бухгалтерського обліку в науковому, теоретичному і практичному аспектах, побудова інтегрованої системи, а також розкриття взаємозв'язків між окремими елементами та її підсистемами призводить до перегляду деяких критеріїв адекватності й переоцінки значення окремих елементів сукупності встановленого знання.

Розкриття змісту елементів підсистем бухгалтерського обліку як системи наукових знань, теорії та практичної діяльності, генезис бухгалтерського обліку, обґрунтована полеміка щодо назрілої трансформації бухгалтерського обліку дозволяє стверджувати, що облікова наука, як і інші обліково-аналітичні науки можуть мати дві теорії і більше. Поряд із цим, логіка оцінки змісту нових наукових знань дає підстави, за яких теорія бухгалтерського обліку може бути визнана новою за наявності фактичної, а не уявної зміни інформаційних запитів, яка зумовлюватиме появу нової або нових концепцій бухгалтерського обліку. Внаслідок чого відбуватиметься трансформація теорії бухгалтерського обліку, зокрема доповнено інтегрований об'єкт обліку, відбудеться уточнення

його мети, з'являться нові завдання, можливо доповниться перелік принципів обліку, удосконалено метод, поліпшена або з'явиться нова методика обліку. Варто зважати на те, що однією з головних ознак появи нової теорії обліку має бути нова інформація, як результат її застосування, що задовольнятиме нові інформаційні запити, у тому числі спрямовані на прогнозування подальших рішень.

Аналіз останніх наукових досліджень дозволяє дійти висновку, що ближчим часом сформується нова наука - наука про методи одержання, трансформації та подання

#### Список бібліографічних посилань

1. Бардаш С. В. Онтологія мультиваріантності теорії бухгалтерського обліку. *Облік і фінанси*. 2016. № 4(74). С. 8-15.
2. Голов С. Стан наукових досліджень з бухгалтерського обліку в Україні: деякі спостереження. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 7. С. 3-9.
3. Голов С. Сучасні підходи до теорії бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 3. С. 18-23.
4. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія. Київ : МІМ ; Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
5. Голов С. Ф. Роль економічних теорій у подальшому розвитку бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 8. С. 3-9.
6. Грицишен Д. О. Обліково-аналітичне забезпечення управління економіко-екологічною безпекою підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.00.09. Житомир, 2016. 40 с.
7. Жук В. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки : монографія. Київ : ННЦ ІАЕ, 2009. 648 с.
8. Жук В. М., Попко Є. Ю., Шендерівська Ю. Л. Бухгалтерський облік: перегляд предмета і назви професії. *Облік і фінанси*. 2020. № 1(87). С. 36-44.
9. Івахненко С. В., Конбер Дж. Підходи вчених США до методології науки: план вивчення з метою реформування досліджень бізнесу в Україні. *Наукові записки. Економічні науки*. 2015. Т. 172. С. 33-38.
10. Ізмайлов Я. О. Бухгалтерський облік та аналіз господарської діяльності підприємств в умовах інвестиційно-інноваційного розвитку економіки України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.00.09. Житомир, 2018. 41 с.
11. Кулик В. А. Бухгалтерський облік діяльності підприємств електронного бізнесу: теорія, методологія та організація : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.00.09. Житомир, 2017. 40 с.
12. Легенчук С. Ф. Бухгалтерське теоретичне знання: від теорії до метатеорії : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2012. 336 с.
13. Осадча Т. С. Бухгалтерський облік та аналіз ренти: теорія і методологія : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.00.09. Житомир, 2017. 37 с.
14. Остапчук Т. П. Теорія та методологія бухгалтерського обліку земельних активів та прав на них : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.00.09. Житомир, 2019. 40 с.
15. Плахтій Т. Ф. Розвиток теорії і методології обліку на основі якісного підходу : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.00.09. Житомир, 2018. 40 с.
16. Усатенко О. В. Бухгалтерський облік і аналіз венчурної діяльності : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.00.09. Житомир, 2018. 40 с.
17. Юхименко-Назарук І. А. Розвиток теорії та методології бухгалтерського обліку в контексті неінституційної теорії : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.00.09. Житомир, 2018. 41 с.

(розкриття) економічної інформації, в якій теорія бухгалтерського обліку стане однією з багатьох теорій нової науки, які визначаються суб'єктивною світоглядною позицією щодо або способу розв'язання актуальної проблеми практики, або шляху подальшого розвитку практики обліку як реакції на прогноз соціально-економічного розвитку.

Одержані результати становитимуть основу для верифікації відповідності одержаних результатів наукових досліджень на предмет появи та формування нової облікової теорії.

#### References

1. Bardash, S.V. (2016). Ontolohiia multyvariantnosti teorii bukhhalterskoho obliku [Ontology of multivariate accounting theory]. *Oblik i finansy*, 4(74), pp. 8-15 [In Ukrainian].
2. Holov, S. (2012). Stan naukovykh doslidzhen z bukhhalterskoho obliku v Ukraini: deiaki sposterezhenia [The state of accounting research in Ukraine: some observations]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, 7, pp. 3-9 [In Ukrainian].
3. Holov, S. (2011). Suchasni pidkhody do teorii bukhhalterskoho obliku [Modern approaches to accounting theory]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, 3, pp. 18-23 [In Ukrainian].
4. Holov, S.F. (2007). Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku : monohrafiia [Accounting in Ukraine: analysis of the state and prospects of development: monograph]. Kyiv : MIM ; Tsentri uchbovoi literatury [In Ukrainian].
5. Holov, S.F. (2013). Rol ekonomichnykh teorii u podalshomu rozvytku bukhhalterskoho obliku [The role of economic theories in the further development of accounting]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, 8, pp. 3-9 [In Ukrainian].
6. Hrytsyshen, D.O. (2016). Oblikovo-analitychne zabezpechennia upravlinnia ekonomiko-ekolohichnoiu bezpekoiu pidpriemstv [Accounting and analytical support of economic and environmental safety of enterprises]. Doctor's thesis. Zhytomyr [In Ukrainian].
7. Zhuk, V.M. (2009). Kontsepsiia rozvytku bukhhalterskoho obliku v ahrarnomu sektori ekonomiky : monohrafiia [The concept of accounting development in the agricultural sector of the economy: monograph]. Kyiv : NNTS IAE [In Ukrainian].
8. Zhuk, V.M., Popko, Ye.Yu. & Shenderivska, Yu.L. (2020). Bukhhalterskyi oblik: perehliad predmeta i nazvy profesii [Accounting: review of the subject and the name of the profession]. *Oblik i finansy*, 1(87), pp. 36-44 [In Ukrainian].
9. Ivakhnenkov, S.V. & Konber, Dzh. (2015). Pidkhody vchenykh SShA do metodolohii nauky: plan vyvchennia z metoiu reformuvannia doslidzhen biznesu v Ukraini [Approaches of US scientists to the methodology of science: a study plan to reform business research in Ukraine]. *Naukovi zapysky. Ekonomichni nauky*, vol. 172, pp. 33-38 [In Ukrainian].
10. Izmailov, Ya.O. (2018). Bukhhalterskyi oblik ta analiz hospodarskoi diialnosti pidpriemstv v umovakh investytsiino-innovatsiinoho rozvytku ekonomiky Ukrainy [Accounting and analysis of economic activity of enterprises in terms of investment and innovation development of the economy of Ukraine]. Doctor's thesis. Zhytomyr [In Ukrainian].
11. Kulyk, V.A. (2017). Bukhhalterskyi oblik diialnosti pidpriemstv elektronnoho biznesu: teoriia, metodolohiia ta orhanyzatsiia [Accounting of e-business enterprises: theory, methodology and organization]. Doctor's thesis. Zhytomyr [In Ukrainian].
12. Lehenchuk, S.F. (2012). Bukhhalterske teoretychne znannia: vid teorii do metateorii : monohrafiia [Accounting theoretical knowledge : from theory to metatheory: monograph]. Zhytomyr : ZhDTU [In Ukrainian].
13. Osadcha, T.S. (2017). Bukhhalterskyi oblik ta analiz renty: teoriia i metodolohiia [Accounting and rent analysis: theory and methodology]. Doctor's thesis. Zhytomyr [In Ukrainian].

18. Sterling R. R. On Theory Construction and Verification. *The Accounting Review*. 1970. Vol. 45, No. 3. P. 444-457.

19. Sterling R. R. A Statement of Basic Accounting Theory: A Review Article. *Journal of Accounting Research*. 1967. № 5. P. 95-112.

14. Ostapchuk, T.P. (2019). Teoriia ta metodolohiia bukhalterskoho obliku zemelnykh aktyviv ta prav na nykh [Theory and methodology of accounting for land assets and rights to them]. Doctor's thesis. Zhytomyr [In Ukrainian].

15. Plakhtii, T.F. (2018). Rozvytok teorii i metodolohii obliku na osnovi yakisnoho pidkhodu [Development of accounting theory and methodology based on a qualitative approach]. Doctor's thesis. Zhytomyr [In Ukrainian].

16. Usatenko, O.V. (2018). Bukhalterskyi obliku i analiz venchurnoi diialnosti [Accounting and analysis of venture activity]. Doctor's thesis. Zhytomyr [In Ukrainian].

17. Yukhymenko-Nazaruk, I.A. (2018). Rozvytok teorii ta metodolohii bukhalterskoho obliku v konteksti neoinstitut-siinoi teorii [Development of accounting theory and methodology in the context of neo-institutional theory]. Doctor's thesis. Zhytomyr [In Ukrainian].

18. Sterling, R.R. (1970). On Theory Construction and Verification. *The Accounting Review*, vol. 45 (3), pp. 444-457 [In English].

19. Sterling, R.R. (1967). A Statement of Basic Accounting Theory: A Review Article. *Journal of Accounting Research*, 5, pp. 95-112 [In English].

**Bardash S. V., Kuzyk N. P. Identification of differences in accounting as a branch of scientific knowledge and practice: the basis of transformatinal shifts**

*The purpose of the article is to prove the existence of essential differences between the elements of the accounting system as a science and practice and determine the elements of accounting theory to state the emergence of new theories and identify the development of accounting as a branch of scientific knowledge.*

*Research methods. In the process of the study, methods inherent in modern philosophy of science were used: a dialectical approach (to reveal the essence of accounting as a branch of knowledge and practical activity) in combination with historiographic (in the study of the system of scientific knowledge in scientific circles on the variability of accounting theories) and comparative analytical methods (to determine the elements of the accounting system in scientific, theoretical and practical aspects, to build an integrated system, as well as to disclose the relationships between individual elements and its subsystems).*

*Research results. The expediency of identifying the elements of the accounting system as scientific knowledge, as well as the elements of the accounting system as a type of practical activity has been substantiated and their essence has been clarified. It has been proved that the accounting theory can be recognized as new if there is an actual, and not an imaginary change in information requests, which will predetermine the emergence of new or new accounting concepts, as a result of which the accounting theory will be transformed.*

*Scientific novelty. The theoretical provisions on the assessment of the general genesis of accounting as a system of scientific knowledge were further developed. The direction and argumentation of the controversy regarding its inevitable transformation gives grounds to assert that accounting science, like other accounting and analytical sciences, can have two or more theories. The fundamental foundations have been laid regarding the addition of an integrated accounting object, provides for further clarification of its purpose, the allocation of new tasks, principles, methods and techniques of accounting.*

*Practical significance. The practical significance lies in determining the development trajectory of accounting as a branch of scientific knowledge and further using the system of new scientific knowledge to solve the problems of accounting practice. Figs.: 1. Refs.: 19.*

**Keywords:** science; theory; Accounting; accounting system; accounting theory; accounting practice.

**Bardash Serhii Volodymyrovych** - doctor of economic sciences, professor, professor of the department of tourism and hotel and restaurant business and consulting, National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine (11, Heroiv Oborony St., Kyiv, 03041)

E-mail: [serg.bardash@gmail.com](mailto:serg.bardash@gmail.com)

ORCID iD <https://orcid.org/0000-0001-5711-5229>

**Kuzyk Nataliia Petrivna** - candidate of economic sciences, associate professor (docent), associate professor (docent) of the department of accounting and taxation, National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine (11, Heroiv Oborony St., Kyiv, 03041)

E-mail: [kn0378@ukr.net](mailto:kn0378@ukr.net)

ORCID iD <https://orcid.org/0000-0001-5042-8759>

**Бардаш С. В., Кузык Н. П. Идентификация различий бухгалтерского учёта как отрасли научных знаний и практической деятельности: основа трансформационных преобразований**

*Цель статьи - доказать существование сущностных различий между элементами системы бухгалтерского учёта как науки и практической деятельности и определить элементы учётной теории для констатации появления новых теорий и идентификации развития бухгалтерского учёта как отрасли научных знаний.*

*Методика исследования. В процессе исследования использованы методы, присущие современной философии науки: диалектический подход (для раскрытия сущности бухгалтерского учёта как отрасли знаний и практической деятельности) в сочетании с историографическим (при исследовании системы научных знаний в научных кругах по вариативности теорий бухгалтерского учёта) и сравнительно-аналитическими методами (для определения элементов системы бухгалтерского учёта в научном, теоретическом и практическом аспектах, построения интегрированной системы, а также раскрытия взаимосвязей между отдельными элементами и её подсистемами).*

*Результаты исследования. Обоснована целесообразность выделения элементов системы бухгалтерского учёта как научного познания, а также элементов системы бухгалтерского учёта как вида практической деятельности и уточнена их сущность. Доказано, что теория бухгалтерского учёта может быть признана новой при наличии фактического, а не мнимого изменения информационных запросов, которая предопределяет появление новой или новых концепций бухгалтерского учёта, в результате чего будет происходить трансформация теории бухгалтерского учёта.*

*Элементы научной новизны.* Получили дальнейшее развитие теоретические положения по оценке общего генезиса бухгалтерского учёта как системы научных знаний. Направление и аргументация полемики по её неизбежной трансформации даёт основание утверждать, что учетная наука, как и другие учётно-аналитические науки, могут иметь две теории и более. Заложены фундаментальные основы относительно дополнения интегрированного объекта учёта, что предусматривает в дальнейшем уточнение его цели, выделение новых задач, принципов, метода и методики учёта.

*Практическая значимость.* Заключается в определении траектории развития бухгалтерского учёта как отрасли научных знаний и дальнейшем использовании системы новых научных знаний для решения проблем практики ведения учёта. Илл.: 1. Библиогр.: 19.

*Ключевые слова:* наука; теория; бухгалтерский учёт; система бухгалтерского учёта; теория бухгалтерского учёта; учётная практика.

**Бардаш Сергей Владимирович** - доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры туристического и отельно-ресторанного бизнеса и консалтинга, Национальный университет биоресурсов и природопользования Украины (03041, г. Киев, ул. Героев Оборона, 11)

E-mail: [serg.bardash@gmail.com](mailto:serg.bardash@gmail.com)

ORCID iD <https://orcid.org/0000-0001-5711-5229>

**Кузик Наталия Петровна** - кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учёта и налогообложения, Национальный университет биоресурсов и природопользования Украины (03041, г. Киев, ул. Героев Оборона, 11)

E-mail: [kn0378@ukr.net](mailto:kn0378@ukr.net)

ORCID iD <https://orcid.org/0000-0001-5042-8759>

Стаття надійшла до редакції 08.02.2021 р.

Фахове рецензування: 17.02.2021 р.

#### Бібліографічний опис для цитування:

Бардаш С. В., Кузик Н. П. Ідентифікація відмінностей бухгалтерського обліку як галузі наукових знань та практичної діяльності: основа трансформаційних перетворень. *Економіка АПК*. 2021. № 2. С. 59 – 70. <https://doi.org/10.32317/2221-1055.202102059>

Bardash, S.V. & Kuzyk, N.P. (2021). Identyfikatsiia vidminnostei bukhhalterskoho obliku yak haluzi naukovykh znan ta praktychnoi diialnosti: osnova transformatsiinykh peretvoren [Identification of differences in accounting as a branch of scientific knowledge and practice: the basis of transformational shifts]. *Ekonomika APK*, 2, pp. 59 – 70 [In Ukrainian]. <https://doi.org/10.32317/2221-1055.202102059>

\* \* \*

## Новини АПК

### Рекордний стрибок світових цін на продовольство: як ситуація позначиться на цінах в Україні - коментар Ольги Ходаківської виданню «Коментарі»

Заступниця директора Національного наукового центру "Інститут аграрної економіки", членкиня-кореспондентка НААН Ольга Ходаківська підкреслює, що Україна залишається потужним гравцем на світових агропродовольчих ринках, зберігаючи лідерські позиції за окремими групами товарів.

"У цей час Україні належить перше місце в світі з експорту соняшникової олії, друге – горіхів, третє – меду, ячменю, ріпаку, четверте – кукурудзи, п'яте – пшениці, шосте – сої, восьме – курятини, десяте – яєць курячих, одинадцяте – борошна. Аграрна продукція є основою зовнішньої торгівлі України. У 2020 р. було експортовано агропродовольчої продукції на суму майже 22,4 млрд дол. США, а це – 45% від усього експорту країни", – зазначає Ольга Ходаківська. За її словами, українська агропродовольча продукція експортується в 205 країн світу.

"Зростання світових цін на продовольство, безумовно, позитивно вплине на український аграрний сектор, оскільки останній залишається експортоорієнтованим. Однак виникають загрози для внутрішнього ринку, – зауважує експерт. – Пов'язані вони з тим, що зростання цін на світових ринках може привести до зростання цін на продовольство всередині країни. Такі випадки у нас вже мали місце. Хоча це може мати і не зовсім очікувані наслідки – засилля внутрішнього ринку низькоякісним імпортом. І це також ми вже проходили. Коли через зростання світових цін українська високоякісна продукція активно поставлялася за кордон, а внутрішній ринок наповнювався більш дешевою, але гіршою за якістю імпортною продукцією".

Ольга Ходаківська звертає увагу й на те, що купівельний попит українців через відносно невисокий рівень доходів залишається низьким. І це накладає істотний відбиток на формування структури внутрішнього попиту, а відповідно – на споживчі та цінові переваги. "Хоча цю проблему можна вирішити шляхом формування внутрішнього резерву агропродовольства на стратегічно важливі продукти і регулюванням цін на соціально значущі групи товарів. Це, до речі, є функцією держави і складовою її регуляторної політики", – підкреслює Ольга Ходаківська.

Відзначимо, що за оцінками вчених Інституту аграрної економіки, основними споживачами вітчизняної сільгосппродукції в 2020 р. стали: Китай (3554 млн дол.), Індія (1498 млн дол.), Нідерланди (1422 млн дол.), Єгипет (1367 млн дол.), Туреччина (1 069 млн дол.), Іспанія (985 млн дол.), Польща (850 млн дол.), Італія (584 млн дол.) і Німеччина (581 млн дол.).

Джерело: *Comments.ua*