

Тетяна Г. Камінська
**МЕТОДОЛОГІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ
ЯК ЇХ ГНОСЕОЛОГІЧНИЙ БАЗИС**

У статті розглянуто питання розвитку теорії бухгалтерського обліку та його методології через призму пізнання господарських процесів підприємства в системі інформаційного забезпечення. Проведено компаративний аналіз базових понять методології бухгалтерського обліку в різних економічних та облікових наукових школах. Оцінено ключові складові методології бухгалтерського обліку. Визначено основні проблеми розвитку методології бухгалтерського обліку та її перспективні напрями.

Ключові слова: методологія бухгалтерського обліку; гносеологія; господарський контроль.

Рис. 3. Табл. 1. Літ. 44.

Татьяна Г. Каминская
**МЕТОДОЛОГИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ
КАК ИХ ГНОСЕОЛОГИЧЕСКИЙ БАЗИС**

В статье рассмотрены вопросы развития теории бухгалтерского учета и его методологии через призму познания хозяйственных процессов предприятия в системе информационного обеспечения. Проведен компаративный анализ базовых понятий методологии бухгалтерского учета в различных экономических и учетных научных школах. Осуществлена оценка ключевых составляющих методологии бухгалтерского учета. Определены основные проблемы развития методологии бухгалтерского учета и ее перспективные направления.

Ключевые слова: методология бухгалтерского учета; гносеология; хозяйственный контроль.

Tetiana G. Kaminska¹
**METHODOLOGY OF ACCOUNTING AND CONTROL
AS THEIR EPISTEMOLOGICAL BASIS**

The article is dedicated to the development of accounting theory, viewing it through the prism of the methodology of business processes perception in the enterprise information system. A comparative analysis is conducted on the basis of the concepts of accounting methodology within different economic and accounting research schools. The basic components of accounting methodology are evaluated. The key problems in the development of accounting methodology and its perspective directions are determined.

Keywords: accounting methodology; epistemology; economic control.

Постановка проблеми. Незважаючи на певні успіхи в розвитку (зокрема, принципових засад стандартизації) обліку і звітності, існують серйозні проблеми щодо адекватності методологічних основ обліку сучасному стану ринкового середовища і потребам користувачів. Системи бухгалтерського обліку, що склався, не забезпечують повною мірою належну якість і надійність інформації, яку вони формують, що істотно обмежує можливість корисного використання цієї інформації. Наприклад, достатньо аргументовано відзначається, що «розробниками міжнародних стандартів не враховано різного змісту і методологічного наповнення таких концептуальних складових обліку та звітності, як базові концепції, основоположні припущення, судження загального характеру, обмеження та складові доречності й достовірності, якісні характе-

¹ National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Kyiv, Ukraine.

ристики інформації» [43, 14]. Визначальною ознакою формування адекватної парадигми цілісної системи бухгалтерського обліку повинна стати нова філософія поглядів на сутність і характер змін, які відбуваються в глобальному економічному середовищі, національних економічних системах, загроз і ризиків, що виникають у суперечливих транснаціональних процесах, зокрема тих, які спричиняють використання неадекватної інформації, наведеної у фінансовій звітності. Позиціювання методологічної основи обліку, яка б забезпечувала адекватність цілісної системи умовам реальної економіки та, водночас, достатній рівень формалізації і системності, є відправною точкою у завданні розробки теорії бухгалтерського обліку, конкретної концепції або науково обґрунтованої парадигми [43, 247–248].

Принципи контролю, методики аудиту, фінансового контролю, контролінгу, внутрішнього контролю та аудиту базуються на методах фінансово-господарського контролю. Характеризувати фінансово-господарський контроль, що, з одного боку, є самостійним науковим напрямом, а з іншого, практичною діяльністю, можна як з позиції теорії, так і практики. В першому випадку маються на увазі, насамперед, концептуальні основи науки, в другому – конкретні методи та способи здійснення контролю [6].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Методологічним питанням контролю присвятили свої роботи Ф.Ф. Бутинець [34], Н.Г. Виговська [3], С.В. Івахненко [6], Г.Г. Кірейцев [7], Л.М. Кіндрацька [8], М.С. Пушкар [33], І.Й. Яремко [44] та інші автори.

Як зазначав К.Р. Поппер, наука характеризується не лише своєю логічною формою, а й, крім того, своїм специфічним методом [32, 61]. При цьому необхідно врахувати той факт, що в останні десятиріччя ХХ ст. відбувалося становлення нелінійної методології пізнання, що пов'язано з розробкою міждисциплінарних наукових концепцій – динаміки нерівноважних процесів та синергетики [40, 141].

Метою дослідження є наукове обґрунтування та узагальнення сучасних змін в теорії бухгалтерського обліку та філософії пізнання для формування прогресивних підходів до розуміння бухгалтерського обліку і контролю як науки.

Основні результати дослідження. Метод (грец. *metodos*) у широкому розумінні слова – «шлях до чого-небудь», спосіб досягнення дійсності. Метод (в тій чи іншій формі) зводиться до сукупності визначених правил, прийомів, способів, норм пізнання і діяльності. Він є системою принципів, вимог, які орієнтують суб'єкта на вирішення конкретного завдання, досягнення результатів у певній сфері діяльності. Метод дисциплінує пошук істини, дозволяє зекономити сили і час, рухатися до мети найкоротшим шляхом, регулюючи пізнавальну та інші форми діяльності людини [43, 346]. При цьому розуміння методу як сукупності пізнавальних операцій (дій, процедур) далеко не завжди відбувається послідовно. Як правило, в одній і тій самій праці воно поєднується з іншими трактуваннями, перш за все, з поглядами на метод як систему правил та принципів, тобто систему нормативного знання. Дане трактування є домінуючим як серед представників конкретних наук, так і в працях спеціалістів з філософії та методології науки. Відповідно до завданої в ній орієнтації

відносно гносеологічного змісту методу, даний компонент пізнавальної діяльності можна визначити наступним чином: науковий метод – це система розпоряджень, що регламентують пізнавальні дії, операції, процедури дослідження [13, 45–46]. При цьому необхідно врахувати, що предметне розгортання методу здійснюється в процедурі, що доводить дію факторів, синтезованих в методі, до окремих операцій. Відповідно, метод забезпечує регуляцію та контроль в досліджуваній діяльності, задає її логіку [27, 628], а також те, що неможливо створити загальний метод пізнання, а необхідно кожного разу шукати новий шлях дослідження, тобто кожне нове відкриття вимагає застосування нових методів і нової методології дослідження [43, 346]. Розгорнуте значення поняття «метод» розуміється як система регулятивних принципів будь-якого виду діяльності, сукупність відповідних прийомів та операцій. Отже, будь-яка діяльність людини – духовна чи практична, пізнавальна або перетворювальна, індивідуальна чи колективна, тобто освоєння світу людиною, зажди супроводжується використанням певних методів. Ось чому методологічна функція належить до основних функцій філософської теорії. Що ж являє собою методологія бухгалтерського обліку – представлено у табл. 1.

Таблиця 1. Дефініції понять «методологія», «методологія бухгалтерського обліку», авторське групування

<i>Джерело</i>	<i>Дефініція</i>
Великий енциклопедичний словник [17]	(від «метод» і «логія») – вчення про структуру, логічну організацію, методи та засоби діяльності; методологія науки – вчення про принципи побудови, форми і способи наукового пізнання
Економічний словник [24]	принципи побудови методів, їх наукове узагальнення, наприклад, «методологія управління», «методологія планування», «методологія обліку»
Тлумачний словник [22]	1. Вчення про метод наукового пізнання. 2. Сукупність прийомів дослідження в будь-якій науці, галузі знань
Філософський словник [23]	вчення про способи організації та побудови теоретичної і практичної діяльності людини
Політичний словник [18]	1) фундаментальні дослідницькі підходи в науці; 2) система загальних принципів, підходів і методів, що складають основу для даної науки; 3) наука про метод
Словник-довідник [5]	принципи побудови методів, їх наукове узагальнення, наприклад «методологія управління», «методологія планування», «методологія обліку»
Тлумачний словник Д.М. Ушакова [25]	(від грец. <i>methodos</i> – метод і <i>logos</i> – вчення). Вчення про науковий метод або методи окремих наук
Л.М. Кіндрацька [8, 148]	«методологію фінансового обліку можна розглядати як сукупність принципів побудови конкретних методик обліку ...і формування узагальнених показників фінансової звітності. Методологію слід розуміти також як опис логічної системи взаємозв'язаних цілей та понять, що створюють підсистему фінансового обліку та звітності»
М.С. Пушкар [33, 146]	«методологія обліку складається з принципів та правил отримання, обробки, фіксації та передавання інформації, правил оцінки, ведення рахунків, критеріїв розмежування основних засобів та малоцінних і швидкозношуваних предметів, порядку нарахування амортизації і зносу, порядку обліку ремонтів, оцінки запасів та готової продукції,

Закінчення табл. 1

Джерело	Дефініція
	списання витрат майбутніх періодів, порядку визначення обсягу реалізації продукції, порядку обліку та розподілу комплексних витрат і включення їх у собівартість, порядку утворення статутного фонду, фондів спеціального призначення та інших питань»
Т.А. Бутинець [1, 87]	«під методологією бухгалтерського обліку слід розуміти науку про методи наукового дослідження, тобто знання всієї сукупності прийомів і засобів теоретичного пізнання господарських явищ – об'єктів бухгалтерського обліку з точки зору їх законності, доцільності і достовірності»
Н.М. Малюга [15, 478]	«методологія бухгалтерського обліку є системою знань про основи та структуру бухгалтерської теорії, про підходи до спостереження та реєстрації економічних явищ, узагальнення інформації про них, способи отримання знань, які об'єктивно відображають дійсність, що постійно змінюється з розвитком суспільства. Методологія дозволяє осмислити предмет, що досліджується, відновити історію та логіку його розвитку. Вона конкретизується до певної методики (порядку використання методів) і техніки дій (прийомів). Методологія бухгалтерського обліку є важливим інструментом регулювання економіки на всіх рівнях»
Л.В. Чижевська [41, 80–81]	«методологія бухгалтерського обліку включає ...дослідження системи бухгалтерського обліку і утворення моделей бухгалтерського обліку ...специфічність методології бухгалтерського обліку полягає в її двоїстому характері: з одного боку, ми розглядаємо методологію, яка спрямована на дослідження предмета бухгалтерського обліку; з іншого боку, бухгалтерський облік як наука використовує загальну методологію науки»

Методологія являє собою філософське вчення про метод пізнання і перетворення дійсності; використання принципів світогляду до процесу пізнання. Поняття «методологія» має два основні значення: система визначених способів та прийомів, які застосовуються в тій чи іншій сфері діяльності, вчення про цю систему, загальна теорія методу, теорія в дії [39, 300].

Загалом, методологія науки як вчення про організацію науково-дослідної діяльності — це та частина гносеології, яка вивчає процес наукової діяльності (його організацію). Гносеологія — це теорія наукового пізнання (синонімом є поняття «епістемологія»), одна із складових частин філософії. Вона вивчає закономірності і можливості пізнання, досліджує шаблі, форми, методи і засоби процесу пізнання, умови та критерії істинності наукового знання [29].

Методи і методики внутрішньогосподарського контролю — це елементи методології внутрішньогосподарського контролю, які входять до методичного апарату контролю, але мають самостійне значення [18].

Методологія внутрішньогосподарського контролю — це вчення про систему теоретичних узагальнень, загальні принципи і способи організації та побудови теоретичної та практичної діяльності; система методів, форм, прийомів і способів наукового пізнання господарських явищ для досягнення заздалегідь встановленої мети, а також способи організації контролю [32, 97]; вчення про метод наукового дослідження, тобто знання усієї сукупності спо-

собів і прийомів теоретичного пізнання господарських явищ з точки зору їх законності, доцільності і достовірності [3, 88].

Метод контролю прийнято розуміти у вузькому та широкому сенсі. У вузькому він являє собою сукупність прийомів і способів здійснення контрольних процедур. У широкому – є системою теоретико-пізнавальних категорій, базових (фундаментальних) концепцій, наукового інструментарію (апарату) і регулятивних принципів організації контролю, тобто маємо чотириелементну модель. Зрозуміло, що перший і третій елементи характеризують статистичну компоненту методу, останній елемент – його динаміку щодо третього елемента, тобто він стосується обох компонентів.

За допомогою методології господарського контролю безперервно вивчається і узагальнюється господарська доцільність, ефективність та законність діяльності будь-якого підприємства. Історично сформованими елементами системи господарського контролю виступають складові його методу, зв'язки між якими забезпечуються єдністю цілей. Кожен визнаний сьогодні елемент методу контролю, безумовно, важливий і необхідний, кожен з них необхідно брати до уваги. Деякі з них, наприклад, інвентаризація, виникли ще в бухгалтерському періоді. Не можна недооцінювати методичні і методологічні проблеми, в той же час не слід і перебільшувати їх значення. Жоден методологічний принцип не може виключити, наприклад, ризик зайти в безвихідь у ході наукового дослідження [2].

Елементи методу господарського контролю створювалися, відпрацьовувалися поступово у міру виникнення необхідності у дослідженні його проблем та при перевірці фактичного стану і руху майна власника, в результаті розширення самого поняття «майна», появи його нового стану і форм використання. Погоджуємося з думкою Т.А. Бутинець [1], що головне призначення будь-якого елемента методу господарського контролю – на основі відповідних принципів (допущень і вимог) забезпечити успішне вирішення певних теоретичних і практичних завдань, приріст знання у сфері контролю, оптимальне документування його процедур, побудову ефективної системи, розвиток тих або інших прийомів комп'ютерної обробки зібраної інформації.

Зупинимось на питанні розмежування категорій «теорія», «методологія», «методика» та «практика бухгалтерського обліку», які мають різний ступінь узагальнення і деякою мірою відірваний від контексту системи бухгалтерського обліку характер. Недоліки наведених визначень можна пояснити використанням авторами в дослідженні елементів індуктивного мислення, яке реалізується в розгляді даних функціональних понять від первісних до загальних. Втім у межах такого інструменту гносеології, яким є наукова термінологія, вже досить давно здійснено ідентифікацію понять «теорія», «практика», «методологія», «методика», а тому сучасна українська лексикологія вирізняє кожен з цих дефініцій і пропонує таке їх трактування [28, 507–508, 617, 662–663]: методика – сукупність взаємопов'язаних способів та прийомів доцільного проведення будь-якої роботи; методологія – вчення про науковий метод пізнання і перетворення світу, його філософська, теоретична основа; сукупність прийомів дослідження, що застосовуються в будь-якій науці відповідно до специфіки об'єкта їх пізнання; практика – діяльність людей, спрямована на перетворен-

ня матеріального світу; теорія — логічне узагальнення досвіду, суспільної практики, яке ґрунтується на глибокому проникненні в суть досліджуваного явища та розкриває його закономірності; учення про певну сукупність явищ, галузь знань, створене на підставі такого узагальнення; сукупність узагальнених положень, які становлять певну науку чи розділ науки. Проекція цих категорій на бухгалтерський облік здійснюється під кутом суми пізнавального та виконавчого векторів, які в сукупності їх впливу формують уявлення про цю складну систему як певний вид діяльності та галузь науки одночасно [36].

Враховуючи наведені передумови, на теперішній час вчені-теоретики і фахівці-практики проявляють значний інтерес до методологічних основ системи бухгалтерського обліку, до методологічного базису науково-емпіричного розкриття показниками фінансової звітності різнопланової характеристики функціонування підприємства як облікової одиниці. Методологія як система принципів наукового дослідження повинна бути обґрунтованою доказовістю різноманітних положень, сукупністю стійких (стандартизованих, регламентованих) правил, що лежать в основі певної науково-теоретичної концепції чи парадигми обліку [44, 248].

Незважаючи на те, що «формування принципів прогностичного обліку обумовлюється основними бухгалтерськими принципами і концепціями, його методологія і методика має низку специфічних рис, оскільки він оперує даними, які стосуються майбутніх фактів і подій, що обумовлює необхідність врахування фактора невизначеності» [35, 52].

Вирішення існуючих проблем, пов'язаних з приведенням теоретико-методологічної основи обліку до умов реальної економіки, у багатьох формульованих концепціях і парадигмах пропонується через лібералізацію (послаблення норм стандартизації і регламентації) та диверсифікацію, в основу яких покладено принцип «різна інформація для різних цілей і користувачів». Незважаючи на ці достатньо аргументовані підходи, відцентрові тенденції, які безпосередньо вплинуть на теорію обліку та використання неформалізованих показників прикладною дисципліною, безперечно послабить методологічний базис стандартизованого формування результатної інформації системою бухгалтерського обліку [44, 252].

Розглядаючи питання методології бухгалтерського обліку, важливо розмежовувати методи дослідження (рис 1) від елементів методу бухгалтерського обліку.

Як зазначає С.Ф. Легенчук [12, 206], емпіричні методи орієнтовані на дослідження зовнішніх зв'язків і сторін об'єктів, явищ і залежностей між ними, в результаті чого виявляються емпіричні залежності. Визначальною особливістю емпіричного дослідження є безпосередня практична взаємодія з об'єктом, що вивчається, чуттєвий контакт, внаслідок чого пізнається природа об'єкта, його властивості і особливості. У теоретичному дослідженні відсутня безпосередня взаємодія з об'єктами, відбувається опосередковане дослідження на основі мисленнєвого експерименту, а не реального. Теоретичним методом притаманна понятійна реконструкція, яка передбачає перетворення емпіричних об'єктів на теоретичні ідеальні об'єкти, з яких в подальшому може бути сконструйована теоретична чи концептуальна модель.

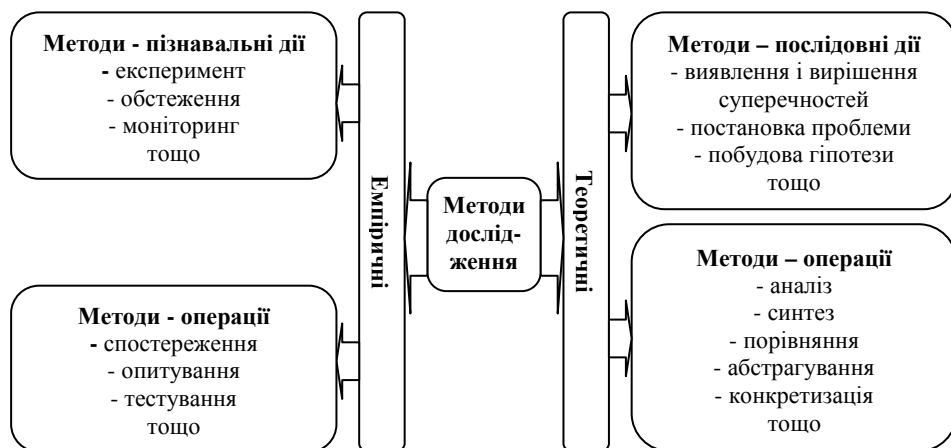


Рис. 1. Методи дослідження, узагальнено на основі [28, 83]

У підручниках і навчальних посібниках з теорії бухгалтерського обліку поняття методу розкривається по-різному. Одні автори під методом бухгалтерського обліку розуміють сукупність прийомів і способів, за допомогою яких здійснюється облік [37]. Інші метод обліку представляють як систему таких прийомів [14]. Треті – взагалі не дають визначення методу бухгалтерського обліку, а лише перераховують і детально характеризують його складові [38].

Досліджуючи дане питання, О.А Лаговська [10] запропонувала розглядати методи бухгалтерського обліку у вигляді тріади (рис. 2).

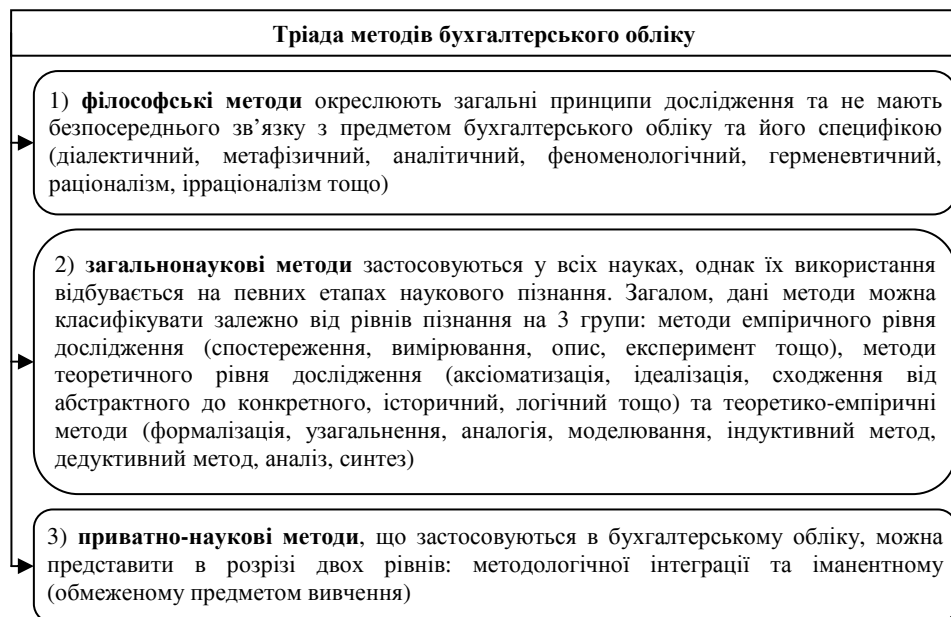


Рис. 2. Тріада методів бухгалтерського обліку, розроблено на основі [10]

Таким чином, методологічний інструментарій бухгалтерського обліку є сукупністю філософських, загальнонаукових та приватно-наукових методів, які в сукупності складають багаторівневу концепцію методів бухгалтерського обліку.

Для розкриття сутності бухгалтерського обліку широко використовують загальнонаукові методи: діалектичний, історичний та системний підходи, метод індукції та дедукції.

Діалектичний метод дає змогу вивчати облік у сукупності процесів, що видозмінюються та взаємозалежні; історичний підхід розглядає облік як продукт історичного становлення та розвитку потреб людини і суспільства; системний підхід визначає облік як внутрішньо структурований і організований об'єкт. У процесі відображення господарської діяльності економічного суб'єкта використовують методи індукції (від часткового до загального, від окремих фактів до узагальнення) та дедукції (від загального до часткового, від загальних суджень до окремих або інших висновків). У практиці бухгалтерського обліку більше прикладів індукції, оскільки господарські операції спочатку розкривають зміст мікропроцесів і лише потім відбувається їх групування й узагальнення у звітності. Методи індукції і дедукції тісно пов'язані з методичними прийомами: синтезом та аналізом, які відповідно виявляються в синтетичному та аналітичному обліках.

Досліджуючи питання методу бухгалтерського обліку, Г.Г. Кірейцев [7] вдало згрупував різноманітні підходи до їх характеристики (рис. 3).



Рис. 3. Групи підходів до характеристики методу бухгалтерського обліку, розроблено на основі [7]

У другій групі підходів наявні наступні думки. П.М. Мезенцев вважає, що до елементів методу бухгалтерського обліку можна віднести лише подвійний запис, рахунки і баланс [16, 7]. Автор пояснює це тим, що, наприклад, документи можуть використовуватись в бухгалтерії, статистиці й оперативному обліку [16, 51–52]. С.Ф. Легенчук до другорядних відносить документування та інвентаризацію [12].

Крім того, ряд вчених пропонують не вносити калькулювання до складу елементів методу бухгалтерського обліку, а виділити його в окрему економіч-

ну науку. Зокрема, М.А. Левінсон вважає, що віднесення калькулювання до сфери рахунковедення є неправильним і протирічить як інтересам калькулювання, так і бухгалтерії, калькуляція — самостійна наука, методи і задачі якої відмінні від бухгалтерії [11]. Проте підтримуємо думку Г.Г. Кірецева [7] стосовно того, що такі пропозиції є недоречними, адже при цьому ігнорується історико-логічний підхід, який передбачає не лише вивчення фактичної передумови питання, зрілого сучасного його стану и перспектив розвитку, але й етапів і форм переходу від одного стану обліково-калькуляційної роботи до іншого в загальній технології облікового процесу і в загальній системі бухгалтерського обліку.

Стосовно пропозицій віднесення до них моделювання, погоджуємося з думкою В.Ф. Палія та Я.В. Соколова, що моделювання не можна розглядати як новий елемент методу бухгалтерського обліку. Його необхідно трактувати як новий етап в розвитку науки про бухгалтерський облік, новий ступінь узагальнення, що дозволяє глибше і краще осмислити уже відомі в обліку методи, а також отримати можливість розкриття невідомих раніше закономірностей, знаходження нових шляхів його розвитку [30, 110].

Підтримуємо думку найчисленнішої першої групи стосовного того, що метод бухгалтерського обліку складається з 4 пар елементів: документування і інвентаризація; рахунки і подвійний запис; оцінка і калькуляція; баланс та звітність [21; 24]. Цей напрям, на нашу думку, є науково обґрунтованим, таким, що відповідає вимогам діалектичного методу пізнання [18]. Розглянемо кожен із зазначених методів.

Документування є одним з елементів методу бухгалтерського обліку, який важко прив'язати до філософії, оскільки він являє собою чітку законодавчу доктрину стосовно необхідності документального підтвердження кожної господарської операції [23]. Документ є відправною точкою, фактом, на який спираються подальший хід думки, зокрема і в контрольних процедурах [19].

Інвентаризація дозволяє шляхом перевірки активів, у т.ч. матеріальних цінностей, основних засобів та грошових коштів, виявити їх наявність і фактичний стан. Інвентаризація — це спосіб перевірки фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів шляхом підрахунку, зважування, обмірювання й оцінки всіх залишків активів і їх зіставлення з даними бухгалтерського обліку. Як зазначає Т.П. Коропатницька, «акт порівняння полягає у зіставленні об'єктів задля виявлення їх відношення, рис подібності або рис відмінності між ними; при цьому істотними є умови, чи підстави, порівняння — ознаки, які якраз і детермінують можливі відношення між предметами, оскільки між речами, які порівнюються, повинна бути і відмінність, і схожість, однак те, що є основою порівняння, повинно бути більш знайомим, ніж те, що підлягає порівнянню» [9, 23].

Г.Г. Кірейцев зазначає, що оцінка як елемент методу бухгалтерського обліку, з одного боку, є методом зведення до співставного виду, «квантифікації» спожитих в процесі виробництва різних господарських засобів, енергії та послуг, тобто є універсальним прийомом виміру господарських засобів і матеріальних процесів, які протікають за участі цих засобів і живої праці, а з іншої — являє собою продукт калькуляційної роботи, результат реалізації з допомо-

гою калькуляційного механізму науково-пізнавальної функції бухгалтерського обліку» [7, 78].

Метод подвійного запису полягає в тому, що господарські операції відображаються на рахунках двічі: по дебету одного рахунку і по кредиту другого рахунку в однаковій сумі [20; 22]. Кожна господарська операція зумовлює однакові зміни в активах і власному капіталі. Записи господарських операцій методом подвійного запису в бухгалтерському обліку дозволяють досягти рівності активу і пасиву бухгалтерського балансу.

Калькулювання передбачає розрахунок собівартості готової продукції (наданих послуг) шляхом розподілу та додавання статей витрат, понесених на її виробництво. Такий елемент методу як калькулювання демонструє відображення в бухгалтерському обліку філософського співвідношення цілого і загального. Філософський мерізм [17] передбачає абсолютизацію частин; холізм, в свою чергу, абсолютизує ціле, вважаючи, що ціле є більшим за суму частин, передує їм, проте найоптимальнішими є погляди діалектики: ціле складається з частин, але його якість не зводиться до них і являє собою синтез властивостей цілісності та елементарності; ціле і частини — дві сторони однієї системи; ціле забезпечує функціонування частин, а частини сприяють збереженню цілісності. Йдеться про співвідношення статей витрат як часткового і собівартості готової продукції в якості цілого. Діалектичні погляди є найоптимальнішими, оскільки передбачають взаємодоповнюваність цілого і частин.

Бухгалтерський баланс відображає стійке співвідношення між двома складовими облікової системи — активом і пасивом, які урівноважують один одного.

Бухгалтерська звітність — це система взаємопов'язаних і взаємозумовлених показників, що відображують господарсько-фінансову діяльність підприємства, організації, установи за визначений період (квартал, рік) і є завершальним етапом бухгалтерського обліку. Звітність являє собою результат усієї бухгалтерської діяльності. Результат є етапом діяльності, коли визначено наявність переходу якості в кількість і кількості в якість.

Висновки. Окремі елементи методу бухгалтерського обліку не є самостійними, ізольованими від інших, а навпаки органічно пов'язані між собою, перебувають у безперервній взаємодії та становлять метод бухгалтерського обліку тільки у своїй єдності.

Однією з причин недостатнього розвитку теорії фінансово-господарського контролю є відсутність єдності у трактуванні методології та методу контролю. Метод фінансово-господарського контролю у вузькому розумінні є сукупністю прийомів та способів здійснення контролю, у широкому — системою теоретико-пізнавальних категорій, базових концепцій, наукового інструментарію, регулятивних принципів організації контролю. Методологія контролю, як і методологія обліку, не може зводитися до будь-якого одного методу, ці методи та елементи методів тісно пов'язані між собою.

1. Бутинець Т.А. Документування господарських фактів: теорія, методологія, комп'ютеризація. — Житомир: ЖІТІ, 1999. — 412 с.

2. Бутинець Т.А. Теорія і методологія господарського контролю: інституційний підхід // Вісник ЖДТУ.— Серія: Економічні науки.— 2009.— №3. — С. 19–26.

3. *Виговська Н.Г.* Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: Монографія. — Житомир: ЖДТУ, 2008. — 532 с.
4. *Гальперин Я.М., Кипарисов Н.А., Леонтьев Н.А.* Курс теории бухгалтерского учета. — М.: Госпланиздат, 1945. — 225 с.
5. Державне управління та державна служба: Словник-довідник / Уклад. О.Ю. Оболенський. — К.: КНЕУ, 2005. — 480 с.
6. *Івахненко С.В.* Методологія фінансово-господарського контролю // Наукові записки.— Серія: Економічні науки.— 2007.— Т. 68. — С. 30–34.
7. *Кирейцев Г.Г.* Функции учета в механизме управления сельскохозяйственным производством. — К.: УСХА, 1992. — 240 с.
8. *Кіндрацька Л.М.* Бухгалтерський облік у банках: методологія і практика. — К.: КНЕУ, 2002. — 286 с.
9. *Коропатницька Т.П.* Категорія порівняння в логіці та в мові на матеріалі німецькомовного дискурсу // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки.— 2010.— №7. — С. 22–26.
10. *Лаговська О.А.* Метод бухгалтерського обліку: зміст та структура елементів // Науковий вісник Ужгородського університету.— Серія: Економіка.— 2011.— Вип. 32. — С. 264–268.
11. *Левинсон М.А., Рожанский Д.Г., Сарибан Я.С.* О предпосылках рациональной организации бухгалтерии. — М.: Техника упр., 1930. — 157 с.
12. *Легенчук С.Ф.* Структура наукової теорії в бухгалтерському обліку: філософський аналіз // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, аналізу та контролю.— 2010.— Вип. 2. — С. 205–215.
13. *Лукашевич В.К.* Основы научных исследований методологии: Учеб. пособие для студентов вузов. — Мн.: Элайда, 2001. — 104 с.
14. *Макаров В.Г.* Теория бухгалтерского учета. — 2-е изд. — М.: Финансы и статистика, 1983. — 271 с.
15. *Малюга Н.М.* Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку. — Житомир: ЖДТУ, 2005. — 548 с.
16. *Мезенцев П.В.* Лекция по теории бухгалтерского учета. — М.: Госторгиздат, 1956. — 247 с.
17. Метод // Большой энциклопедический словарь // mirslivare.com.
18. Метод // Политический словарь // mirslivare.com.
19. Метод // Социологический словарь // mirslivare.com.
20. Метод // Толковый словарь Даля // mirslivare.com.
21. Метод // Толковый словарь Кузнецова // mirslivare.com.
22. Метод // Толковый словарь Ожегова // mirslivare.com.
23. Метод // Философский словарь // mirslivare.com.
24. Метод // Экономический словарь // mirslivare.com.
25. Методология // Толковый словарь Д.Н. Ушакова // mirslivare.com.
26. Методология // Экономичний словник // mirslivare.com.
27. Новейший философский словарь. — 3-е изд., исправл. — Мн.: Книжный Дом, 2003. — 1280 с.
28. Новий тлумачний словник української мови: У 4 т. / Уклад. В.В. Яремко, О.М. Сліпущко. — К.: АКОНІТ, 2001. — Т. 4. — 941 с.
29. *Новиков А.М.* Методология образования. — Изд. второе. — М.: Эгвес, 2006. — 488 с.
30. *Палий В.Ф., Соколов Я.В.* АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 1981. — 224 с.
31. *Пантелеев В.П.* Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: Монографія. — К.: ДП Інформ.-аналіт. агентство, 2008. — 491 с.
32. *Поппер К.Р.* Логика и рост научного знания. — М.: 1983. — 421 с.
33. *Пушкар М.С.* Філософія обліку. — Тернопіль: Карт-Бланш, 2002. — 157 с.
34. Развитие бухгалтерского учета и контроля в контексте европейской интеграции / Под ред. Ф.Ф. Бутинца. — Житомир: Рута, 2005. — 588 с.
35. *Редченко К.І.* Концепція формування прогностичного обліку // Вісник Львівської комерційної академії.— 2009.— Вип. 30. — С. 50–59.
36. *Свірко С.В.* Проблеми ідентифікації змістовного наповнення відправних положень бухгалтерського обліку в дисертаційних роботах учених України // Фінанси, облік і аудит.— 2009.— Вип. 13. — С. 292–293.

37. Сумцов А.И. Курс теории бухгалтерского учета. – М.: Госфиниздат, 1960. – 315 с.
38. Теория бухгалтерского учета / А.Ф. Галкин, Н.Ф. Огийчук, Г.И. Войчук. – М.: Статистика, 1976. – 335 с.
39. Философия для аспирантов: Учеб. пособие / В.П. Кохановский, Е.В. Золотухина, Т.Г. Лешкевич, Т.Б. Фатхи. – Ростов на Дону: Феникс, 2003. – 448 с.
40. Философия и методология науки: Учеб. пособие для аспирантов / А.И. Зеленков, Н.К. Кисель, В.Т. Новиков и др.; Под ред. А.И. Зеленкова. – Минск: АСАР, 2007. – 384 с.
41. Чижевская Л.В. Теория, практика и методология бухгалтерского учета: последствия взаимовлияния и тенденции взаимодействия // Развитие бухгалтерского учета и контроля в контексте европейской интеграции: Монография / Ф.Ф. Бутинец, Г.Г. Кирейцев и др.; Под ред. проф. Ф.Ф. Бутинца. – Житомир; Краматорск: Рута, 2005. – С. 78–100.
42. Шигун М.М. Розвиток теорії та методології моделювання системи бухгалтерського обліку: Автореф. дис... докт. екон. наук за спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Державна академія статистики, обліку та аудиту. – К., 2010. – 36 с.
43. Шерба С.П., Заглада О.А. Філософія: Підручник. – 3-є вид. – Житомир: Полісся, 2009. – 548 с.
44. Яремко І.Й. Концепції і парадигми бухгалтерського обліку як система наукових основ теорії // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції: актуальні проблеми розвитку обліку, контролю та аналізу в умовах глобальних економічних змін (7–8 жовтня 2010 р., Полтава). – Полтава, 2010. – С. 246–252.

Стаття надійшла до редакції 12.03.2015.