

## References

1. Bastiat F. Economic harmony (Trans. from Eng.). Moscow: Eksmo (in Russ.), 2007.
2. Keynes J.M. General theory of employment, interest and money, J.M. Keynes. Moscow: Gelios ARV, 2002.
3. Kovalchuk T.T., Chernyak V.K., Shevchuk V.Y. Actuals of development policy. Kyiv: Knowledge, 2009.
4. Say J.B. A Treatise on Political Economy 1803, J.B. Say. 25 key books of economics. Ural LTD, 1999.
5. Ushachev I. Economic mechanism of implementation of the State program for agricultural development and regulation of agricultural products, raw materials and food markets for 2013 – 2020. I. Ushachev AIC: Economics, Management, 2012. No. 11, pp. 3 – 7.

Отримано 11.10.2017

УДК 657.2.016

**Петро ХОМИН; Олександра КІЛЯР; Ольга ПАВЛИКІВСЬКА**

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

### **БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК НА ТЛІ ВІРТУАЛІЙ**

***Резюме.** Розглянуто проблему спрощеного підходу до проблем облікової теорії, які вимагають ґрунтовного опрацювання. На підставі аналізу видань зарубіжних авторів і вітчизняних публікацій доведено безпідставність приписування першим віртуальних найменувань, які легковажно підхоплюються окремими з іншими як мотивація заміни назви бухгалтерський облік з метою доведення, нібито таким полегшеним способом можна позбутися цих проблем. Наголошено на ілюзорності подібних сподівань і необхідності поглиблення наукових досліджень облікової проблематики, а не тиражування утопій, нібито головною проблемою є його перейменування.*

***Ключові слова:** бухгалтерський облік, віртуальність, облікова проблематика, термінологами.*

**Peter KHOMYN; Alexandra KILYAR; Olga PAVLYKIVSKA**

**Ternopil Ivan Puluj National Technical University, Ternopil, Ukraine**

### **ACCOUNT AT THE WIDE VIRTUAL**

***Summary.** The problem of the simplified approach to the problems of accounting theory, which requires a thorough examination, is considered. On the basis of the analysis of publications by foreign authors and domestic publications, it is necessary to groundlessly attribute the first virtual names, which are frivolously taken up by some of the others as a motivation for replacing the name of accounting in order to prove that such a lightened way can be eliminated from these problems. Emphasizes the illusory nature of such expectations and emphasizes the need to deepen scientific research accounting issues, rather than replicating utopias, allegedly the main problem is its renaming. After all, juggling names replaces scientific developments in the theory of accounting by their simulation. And with the fact that the link between accounting and management can not be avoided, this does not mean rejecting planning, forecasting, etc. as a result of the introduction of the ephemeris „strategic accountin“, which is proposed to embrace almost all applied economic sciences from computer science, cybernetics, strategic management, Forecasting of economic phenomena and processes to information systems and technologies and other sciences exclusively. For foreign authors, whose works became the basis of this storm in a glass of water, emphasize that in reality it is a question of calculations in strategic management, or a little more concretely – managerial planning calculations in the context of the business strategy implemented by the organization.*

***Key words:** accounting, virtuality, accounting problems, terminology.*

**Постановка проблеми.** Полегшений доступ до тиражування наукових праць

призвів, на жаль, до появи сумнівної вартості претензійних опусів, кажучи словами одного з авторів, «неграмотних переписувачів чужого», в яких «питання розглядаються поверхнево<sup>1</sup>» [1, с. 11; 2, с. 3], відтак підпадають під крилатий вислів В. Парето (1848 – 1923): «Історія науки зводиться до історії помилок компетентних людей», але із заперечувальною часткою «не» в прикметнику. Саме таке явище спостерігається при запозиченні назв перекладних англomовних чи німецькомовних видань, коли їхні інтерпретатори, ігноруючи можливості бухгалтерського обліку, намагаються доводити, що немає нічого актуальнішого, як розширювати його межі до віртуальних.

Правда, не завжди через дилетантство, позаяк не бракує й тих, які, прагнучи прославитися, вдаються до банального шулерства, переінакшуючи сутність термінологем зарубіжних учених. Тим паче, що наявність синонімічних значень того чи іншого терміна дає можливість робити подібні підтасування, які проходять непомітно для більшості читачів через недоступність до іншомовних оригіналів, або й неможливість звіряння з ними цих опусів-«монографій» внаслідок мовного бар'єру.

Таким чином, постала проблема, яка має певне наукове, а ще більшою мірою практичне значення, враховуючи, що такі псевдонаукові публікації збивають з пуття багатьох потенційно обдарованих науковців.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Попри те, що словосполучення «стратегічний облік» у вітчизняній літературі стало фігурувати набагато пізніше від російськомовних видань книг зарубіжних авторів, де воно з'явилося вперше, спочатку його недооцінили. Навіть більше, навіть плутали з іншими запозиченими термінами, вживаючи ось-такі формулювання: «Стратегічний облік (контролінг) і його принципи»; «Стратегічний облік у системі менеджменту» [4, с. 281], або й зовсім забували про попередній взаємозв'язок цих дефініцій, прив'язуючи їх до інших віртуалій: «Генезис і моделі управлінського обліку та контролінгу» [5, с. 152].

І знадобилося майже п'ять років, аби прийти до розуміння, що «спостереження ... про минулі події господарської діяльності (фінансовий облік), сучасні події (управлінський облік)<sup>2</sup> та майбутні події (стратегічний облік), а термін «бухгалтерський облік», як релікт минулого, потрібно відкинути повністю, розпрощатися з ним ... тому, що завжди буде ризик залишити «бухгалтерський» облік у трохи підлатаному вигляді, а змістовно (він – авт.) буде тим самим, що й раніше» [3, с. 89].

**Мета статті.** Зважаючи на те, що суперечки таких компіляцій все більше вкривають запліснявілим міцелієм чисте плесо теорії бухгалтерського обліку, метою статті визначено аналіз окремих віртуалій, які видаються за «створення альтернативної парадигми обліку», позаяк нібито «існуюча теорія так званого «бухгалтерського обліку» вичерпала свій інтелектуальний ресурс» [5, с. 2], а завданнями – привернення уваги науковців до необхідності дослідження його насущних проблем.

<sup>1</sup>Так в оригіналі цитованої публікації.

<sup>2</sup>Що то значить мислити «нестереотипно»? Бо при цьому не виникає жодних сумнівів, які саме події вважати минулими, а які сучасними. Ось тільки шкода, навіть зрозумівши, що «подолання стереотипів мислення минулого» можливе, якщо «термін «бухгалтерський облік», як релікт минулого ... відкинути повністю» [3, с. 89], цитований автор не підказав, як їх позбутися. Відтак в автора цієї статті постійно виникають сумніви: якщо касир, як і належить, керуючись правилом Ларю (1758): «Спочатку запиши, потім виплати; спочатку отримай, потім запиши» [9, с. 98], відомим із 1758 року, наперед запише операцію з видачі готівки в касову книгу, а потім видасть гроші, то це сфера стратегічного обліку, чи управлінського? І навпаки, згідно з тим же правилом виконає процедури в зворотному порядку, й віднесе такі події до фінансового обліку, чи вдасться потім звести кінці з кінцями в Головній книзі?

Бачиться, що ні, тому варто продовжити пошуки й доповнити метатеорію обліку конкретнішими прикладами, які б були зрозумілими всім, а не тільки вибраним «не метафізиком». І найкраще зробити це з використанням формул, знаків, себто кореспонденції рахунків, адже справді «мова науки не зводиться лише до пояснення ... вербальними засобами (словами)» [5, с. 17]. Найбільш переконливим у теорії бухгалтерському обліку є те, як висловлювався колись один професор, «что хорошо ложится на проводки».

**Виклад основного матеріалу.** Нині в теорії бухгалтерського обліку запанувала облудна «методологічна» приманка: спочатку відзначити, наприклад, «найбільший внесок у розвиток теорії обліку» кількох учених, «які практично наблизились до розуміння того, що традиційна теорія описувала і пояснювала лише практику обліку і не висувала нових концепцій, спрямованих на удосконалення практики», а потім одним мазком перекреслити цю ідилічну картину – вони, виявляється, лише «впритул наблизилися до розуміння того, що повинна пояснювати метатеорія обліку», аби підвести читача до ненав'язливої підказки *who is who* в питанні формування «нової парадигми ... функціонування теорії обліку на різних етапах розвитку економіки», тобто пройшов, на відміну від них, її навиліт. От тільки як бути з Р. Рашитовим, котрий «застовпив» термін «метатеорія» більш ніж на чверть століття раніше: «Представляет интерес ... создание некоторой общей метатеории» [7, с. 17].

Ой, pardon! Він же не брав назву бухгалтерський облік у лапки, навпаки, використав її в назві своєї праці, відтак мав би втішатися віднесенням до авторів, що «впритул наблизилися...», а то взагалі міг опинитися серед спільності науковців і практиків ..., (які) не зрозуміли і не оцінили належним чином цих оригінальних ідей для створення теорії обліку на наукових засадах (тобто того, «що метатеорія обліку повинна пояснювати структуру та функціонування теорії обліку на різних етапах розвитку економіки»), «через що формування нової парадигми теорії відсунулося на невизначений термін» [5, с. 11]. Як, до речі, включений у компанію з Р. Рашитовим інший славетний учений, позаяк теж не брав у лапки назви предмета, не кажучи вже про те, що не додумався назвати свою книгу [10], скажімо, «Основи метатеорії». Тоді відразу б можна було визначити, чиє місце «впритул», а чиє – в епіцентрі «метатеорії».

Й уже ніхто не вважав би, що більша частина згадуваного перед тим опусу-«монографії» власне і є традиційним описом класифікації й фіксування фактів господарської діяльності, документів, оцінювання, рахунків, подвійного запису, реєстрів [5, с. 208 – 331] – невід'ємної частини всіх підручників нашого часу, які помпезно називають «Теорія бухгалтерського обліку», не дивлячись на «невідповідність між поняттям «теорія», яка повинна розкривати філософські категорії пізнання», тим паче, коли тут фігурують «неметафізично-глибокі» твердження: «Тлумачення слова «операція» ніяк не пояснює змісту тих подій, які вивчає облік, а тому вживання цього слова в теорії алогічно. Заміна слова «операція» на «факт» робить пояснення зрозумілим, оскільки «факт» дійсно пов'язаний з певними діями (тут і далі виділено нами – авт.) ... щодо об'єктів обліку» [5, с. 5, 222].

Не дивлячись на «обґрунтування» необхідності заміни слова «операція» на «факт», як завжди, з підтасуванням під *idee fixe* тлумачення: «Слово «операція» (лат. *operatio* – дія, діяння – трактується як ряд дій, заходів із досягнення певної мети (напр., воєнна, хірургічна операція), або дії, що належать до кола функцій підприємства, групи людей, окремого працівника» [5, с. 222], й «гублячи» головне – (напр., торговельна О., бухгалтерська О., технологічна О.) [8, с. 482].

Загалом же такі *docta deliberations* з використанням синонімів<sup>3</sup>, як вимушені, так і зумовлені дрімучим невіглаством, в теорії бухгалтерського обліку відомі здавна: досить пригадати епопею звилученням категорії капіталу в 30-х роках ХХ ст., чи дилетантські метафізичні вправління з термінами витрати й затрати вже у ХХІ ст. Хоча при вдумливому прочитуванні подібних «монографій» можна б відразу зорієнтуватися, що їхній зміст далекий від заявленої назви. Неспроста ж відомі вчені не повелися на швидкостечені кострубаті назви, в яких фігурують хоч і звучні, але абсолютно непридатні бухгалтерському обліку термінологами.

<sup>3</sup>Видатний теоретик бухгалтерського обліку Я. Соколов дав чітке визначення: «Господарська операція – це те, що відоме про факт господарського життя» [10, с. 120].

Проте водночас не забракло й тих, які вчепилися в них, на всі лади перевертаючи ці запозичені з інших мов дефініції й кинулися їх тиражувати, створюючи тим самим тло для враження, нібито саме в них криється панацея від очевидних вад інформаційного забезпечення управлінської діяльності. Чималою мірою це сталося внаслідок маркетингових трюків видавництв, які з метою заманити незвичним назвами якомога більше покупців, вдалися до невинної підміни в них ключових слів, котрі в контексті цих назв звучать загалом переконливо, адже переклад здійснювали не «неграмотні переписувачі чужого», а професіонали. Але це вже нюанси мотивів комерційної діяльності, які можна зрозуміти, бо спеціалісти, котрі потребують книг на економічну тематику в порівнянні з їхньою пропозицією, зараз надто малочисельні, аби забезпечити викуп хоч би мінімально рентабельних тиражів, отож йде боротьба за чисельнішу армію бухгалтерів.

При цьому відразу знаходяться також добровільні промуотери, які агресивно проштовхують такі утопічні ефемерії, вводячи в оману багатьох доволі здібних науковців. Відтак вони, замість пошуку реальних шляхів розвитку бухгалтерського обліку, мимоволі піддаються месиджам, що нібито в XXI ст. ця назва стала анахронізмом, позаяк тільки «в докомп'ютерну епоху облік ... був книжним» [5, с. 5], і починають плодити подібні «надтеорії».

Зокрема, так сталося зі «стратегічним обліком»<sup>4</sup> – алогічним курйозним словосполученням, яке вітчизняні «неграмотні переписувачі чужого» пов'язують з книгою Б. Раяна (B. Ryan) [6; 12], хоча хронологічно вона з'явилася на книжковому ринку пізніше (1995 р.) за іншу з подібною назвою, видану К. Уордом (Keith Ward) у 1992 році [13]. Про що вони видно й гадки не мають, позаяк у списку використаної літератури її не наводять, не дивлячись на понад десятилітній період існування російськомовного перекладу [11] й стверджують: «Поняття «стратегічного обліку» ... в академічних колах науки ... стало відомим після виходу в світ книги Боба Райана в кінці 90-х років XX століття» [4, с. 281]. Так недалеко й до того, що якісь «неграмотні переписувачі чужого» з «неакадемічних кругів науки» перехоплять «новий архетип<sup>5</sup> теоретичного мислення», тим паче, коли сам автор закликає: Призиваю<sup>6</sup> до цього ... усіх, хто любить науку, а не себе в науці ... зробити, нарешті, рішучі кроки до появи високоінтелектуального курсу «Теорії обліку», а насправді «метатеорії обліку ... , яка призвана давати оцінку теорії обліку» [4, с. 6, 12 – 13]. Можливо, справа в іншому, адже два віртуальних прикметники (стратегічний + управлінський) в одній назві – як це сталося при перекладі книги К. Уорда, – це вже занадто навіть для тих, хто береться за метатеорію обліку, себто за теорію «над теорією», як плутано пояснює один із претендентів на роль прижиттєвого класика, відмінність цієї дефініції від традиційної. Хоча спромігся при цьому хіба елімінувати прикметник «бухгалтерський»<sup>7</sup>, а решта є немовби калькою з давно відомого, виданого в свій час під іншими віртуальними словосполученнями, наприклад: «Моніторинг внутрішнього і зовнішнього середовища підприємства» [4, с. 312 – 324], а через рік уже: «Служба контролінгу та моніторинг середовища» [5, с. 193 – 207]. Та навряд, чи тут ці мотиви були вирішальними: вживаються бо без жодних сумнівів тавтології на кшталт «Стратегічний облік (контролінг)» [4, с. 3].

<sup>4</sup>Англійський іменник *accounting* перекладається як бухгалтерська справа, звітність, облік, розрахунок, підрахунок, калькуляція. При цьому слово облік має кілька синонімів, зокрема *accounting*, *telling*, *reckoning*, а розрахунок – *calculation*, *account*, *computation*, *accounting*.

<sup>5</sup>Таке словосполучення зрозуміти важко, позаяк грецьке слово *архе* у складних словах означає початок. Не припускати ж, що мова йде про ембріональне мислення.

<sup>6</sup>Орфографію й стиль викладу в цитованих текстах тут і далі збережено.

<sup>7</sup>Наступним «науковим» досягненням мабуть буде, крім лапок, написання цього прикметника з двома м'якими знаками – як вимовляє його цитований автор, – навіть не підозрюючи, що загалом-то це правильно, якщо зважити на його німецькомовну транскрипцію з буквою «L», тобто «ль».

Стосовно ж заміни прикметників, то варто було б хоч звернути увагу на зміст згадуваних англomовних книг, аби переконатися, що в них мова йде про зв'язок стратегії й управлінських розрахунків, стратегічний менеджмент, аналіз, планування та контроль, систему підтримки прийняття рішень, потребу в інформації тощо, а ніяк не про «стратегічний облік»<sup>12</sup>, що має нібито прийти на заміну бухгалтерському обліку. Особливо, коли зважити на підрозділ «Management accounting in the context of strategic management» в розділі «Linking Strategy and Management Accounting», бо навіть переклавши його як «Управлінський облік у контексті стратегічного менеджменту», що неминуче зробили б вітчизняні «неграмотні переписувачі чужого», перекрутити зміст книги К. Уорда в «Стратегічний управлінський облік» неможливо.

Більш того, й у російськомовному перекладному варіанті цієї книги немає жодних натяків на «стратегічний управлінський облік». Натомість йдеться про «Взаимосвязь стратегии компании и управленческого учета» – глава I, «Стратегию планирования» – глава II, «Управленческий учет в контексте стратегического менеджмента» – глава III, «Учет конкурентов» із розкриттям теми «Что такое конкуренция» чи «Моделирование олигополии» тощо.

Причому й Б. Раян розглядає радше «основи стратегічних розрахунків в менеджменті та бізнесі підприємства, їхні теореми», причому тільки в перших розділах, а починаючи з п'ятого по двадцять дев'ятий включно навіть терміна «Accounting» не вживає. Останні розділи: 29. Commitment Accounts; 30. Accrual Accounts; 32. Questions in Strategic Accounting for Management, в яких фігурує цей термін, при всьому бажанні вважати дотичними до «стратегічного обліку» неможливо, зважаючи на те, що в них про стратегічний облік зовсім не йдеться (рис. 1).

Розділи за [13]	Розділи за [12]
Linking Strategy and Management Accounting	Foundations of Strategic Accounting for Management
Strategic management	Strategic Accounting and the Business Enterprise
Analysis, planning and control	The Economics Basis for Organisations
Decision support system	Theorems of Strategic Accounting
Need for information	Cash Dynamics of a Business

**Рисунок 1.** Витяг зі змісту книг К. Уорда та Б. Раяна

**Figure 1.** Excerpt from the contents of K. Word and B. Ryan's books

Та складається враження, що вітчизняні інтерпретатори обмежуються тільки перекладними назвами іншомовних видань. Бо якби вони хотіли «впритул наблизитися» до їхнього тексту, то були б дуже здивовані: навіть ті розділи, назви яких звучать наближено до «стратегічного обліку», наприклад, «Созидательный бухгалтерский учет», «Стратегическая предварительная оценка финансовых отчетов», присвячені не «стратегічній ворожбі» на кавовій гушці, а насущним проблемам, зумовленим тягою «руководства заниматься» приукрашиванием фасадом «в отчетах» за допомогою «ловкости рук», а не истинного экономического роста [6, с. 541, 549]. Та ба, в цих «академічних колах» до об'єктивного висвітлення не привчені, й вади свого «поверхневого» ознайомлення не помічають.

Бо навіть коли притримуватися версії, що малося на увазі саме стратегічний облік, а не розрахунки, то змусити «застерегтися в тій сміливості», з якою проштовхується

нав'язлива ідея про заміну назви предмета під претекстом: «Яке не гарне слово **бухгалтери**» [5, с. 6], повинна принаймні ось-така фраза з передмови Б. Райана в російськомовному виданні: «Для меня бухгалтерский учет может быть сведен к тому, чтобы научить менеджеров оценивать свои возможности и эффективно контролировать ресурсы, потребляемые при использовании этих возможностей» [6, с. 5]. Адже вона має дивний вигляд в автора, який нібито пише про стратегічний облік.

Чи, приміром, розгляд «комп'ютеризованих систем бухгалтерського обліку» з тим же «балансом бухгалтерської<sup>8</sup> книги» [6, с. 533]. І це при тому що: «Стратегічний облік відрізняється від фінансового характером інформаційних ресурсів», а вони, як відомо, хоч і «мають зв'язок з традиційним обліком, але ним не обмежуються», позаяк він «формує також власні інформаційні ресурси прогнозного характеру». Та це мабуть тому, «що до цього часу стратегічне управління розроблено як концепція ..., але інформаційна база, на жаль, не конкретизована» [4, с. 282 – 283, 289].

Але в такому разі напрошується резонне запитання: «Гм, а для чого ж тоді стратегічний облік?» Та на те й потрібний «новий архетип теоретичного мислення», аби завбачливо, зі спритністю факіра, підмінити дефініції: «У зв'язку з цим треба розвивати нову економічну науку, яку називають контролінгом». І виявляється, що це не казуїстичний викрутас, як виглядає при асоціації з перескакуванням у цьому випадку від однієї теми до іншої, а навпаки, «поглиблення» попередньої, бо виявляється: «Можна ставити знак рівності між поняттям контролінгу та стратегічного обліку» [4, с. 289 – 290].

І хіба після цього ще треба доводити, як дехто пробує, нібито «існуючі теорії обліку на світовому рівні далеко випереджають вітчизняну теорію у її сучасному вигляді»? Та ні в якому разі! Адже ні Е. Майєр чи Р. Манн, ані Д. Хан та ін. не те що «впритул», але й здаля «не наблизилися» до такого «знака рівності», хоч їх і вважають «хрещеними батьками» контролінгу.

**Висновки.** Зазначимо: висловлені в статті міркування не означають, що треба відкинути будь-які зауваження в бік бухгалтерського обліку й самовдоволено повторювати фразу (1590) іспанця Б. де Солозано: «Бухгалтерський облік стоїть вище всіх наук і мистецтв, оскільки всі його потребують, а він ні в кому не має потреби ...» [9, с. 81] в урізаному, а тому перекрученому смислі. Бо жодна наука не може розвиватися без рецепції дотичного до неї з інших наук. Тим більш не можна оминати бухгалтерський облік у менеджменті, що й доводять своїми ґрунтовними працями як К. Уорд, так і Б. Раян.

Однак ні перший, ані другий не пропонують відкинути планування, прогнозування тощо й замінити їх ефемерією «стратегічний облік», мовляв, «облік ... набуде ознак науки лише у випадку приведення у відповідність її назви до існуючої реальності новітнього часу...», увібгавши в неї майже всі прикладні економічні науки – від «інформатики, кібернетики, стратегічного управління, прогнозування економічних явищ і процесів до інформаційних систем і технологій та інших наук» [3, с. 4] включно.

Навпаки, зважаючи на складність процесу формування інформації, необхідної для обґрунтування рішень менеджерів, К. Уорд вже в анотації своєї книги зазначає: «The title of this book, Strategic Management Accounting, can be restated as «accounting for strategic management» or, somewhat more specifically, as «management accounting in the context of the business strategies being planned and implemented by an organization». In order to make either of these restated wordings usable, it is necessary to define «business strategy, strategic management, and also management accounting»» [13].

Тобто, однозначно стверджує, що в ній йдеться про розрахунки в стратегічному менеджменті, або трохи конкретніше як «управлінські планові розрахунки в контексті бізнес-стратегії, що здійснюється організацією». При використанні того чи іншого формулювання маєтсья на увазі «бізнес-стратегія, стратегічне управління, а також управлінські розрахунки».

<sup>8</sup>У вітчизняній теорії бухгалтерського обліку її називають Головна книга.

Тому треба облишити утопічну «маніловщину» про чарівну палочку-виручалочку, яка нібито відразу знайдеться при відмові від вживання назви науки «бухгалтерський облік» й забезпечить автоматичне виконання ним «сервісної функції» для менеджменту [3, с. 6, 8], що те саме, якби перейменувати математику, скажімо, в агрохімію, сподіваючись на збільшення урожайності культур. Адже справжня наука – не жонглювання назвами подібно до розважальних трюків клоунів в антрактах між виставою в цирку, а «в грам – добыча, в год – труды» (В. Маяковский). І братися за наукові розробки в теорії бухгалтерського обліку, які матимуть практичне застосування.

Наразі ж усі потуги в царині т. зв. стратегічного чи інших прикметників-ефемерій, які періодично видаються «на-гора» низкою теперішніх манілових від облікової теорії з метою заміни усталеної назви бухгалтерський облік, є хіба прикладами відомої з філософії антиномії, тобто внутрішнього протиріччя, викладеного як протиставлення за її допомогою ідіом – виразів, що претендують в уяві їхніх adeptів на передавання якогось тільки їм відомого поняття. Бо для цього, крім скомпільованих дефініцій, які вживаються то в окремому значенні, то як синоніми, потрібні атрибути – властивості предмета, без яких він перестає бути самим собою. Тут же їх, насамперед методу, який би відрізняв ці віртуалії від традиційного бухгалтерського обліку, і в помині немає.

Звичайно, авторські міркування не означають, що при цьому не можуть бути висловлені інші пропозиції, відтак подальші дослідження окресленої проблематики є перспективними.

**Conclusions.** But leaving out the irony, we note: the arguments expressed in the article do not mean that we must reject any comments in the direction of accounting and self-compliant to repeat the phrase (1590) of Spaniard B. de Solozano: „Accounting is above all the sciences and arts, since all He needs it, but he does not need anyone ...“ [9, p. 81] in the truncated, and therefore distorted, meaning. For no science can develop without the reception of tangent to it from other sciences. Moreover, one can not avoid accounting in management, as proved by his solid work, both K. Ward and B. Ryan.

However, neither the first nor the second does not propose to reject planning, forecasting, etc., and to replace them with the ephemeris, „strategic accounting“, they say, „accounting ... will acquire the features of science only in case of bringing its name into conformity with the existing reality of the modern time ...“ Absorbing almost all applied economic sciences from „informatics, cybernetics, strategic management, forecasting of economic phenomena and processes to information systems and technologies and other sciences“ [3, p. 4] exclusively.

On the contrary, due to the complexity of the process of forming the information necessary to justify the decisions of managers, K. Ward already annotate his book notes: „The title of this book, Strategic Management Accounting, can be retated as“ accounting for strategic management „or , Somewhat more specifically, as“ management accounting in the context of business strategies being planned and implemented by an organization. In order to make either of these revised terms useful, it is necessary to define „business strategy, strategic management, and also management accounting“ [13].

That is, it explicitly states that it deals with the calculations in strategic management, or a little more specifically as „managerial planning calculations in the context of the business strategy implemented by the organization“. When using one or another formulation, we mean „business strategy, strategic management, and management accounting“.

That is why one must leave the utopian „manilovschina“ about the magic wand, which is supposedly immediately found in the refusal „from the use of the name of science“, accounting, „and will ensure that it automatically performs its“ service function for management [3, with. 6, 8], which is the same as renaming mathematics, say, in agro chemistry, hoping to increase crop yields. After all, the true science is not juggling by the names like the entertaining tricks of the clowns in the intermissions between the play in the circus, and „in grams is a prey, a year is labor“ (V. Mayakovsky). And to embark on scientific developments in the theory of accounting, which will have practical application.

At the moment, all the attempts in the realm of the so-called. Strategic or other ephemeral adjectives, which are periodically issued on the „mountain“ of a number of current maniaes from the accounting theory in order to replace the established name of accounting, is perhaps an example of the well-known from the philosophy of antinomy, that is, the internal contradiction, set out as opposed to it by means of idioms – expressions that claim in the imagination of their adherents to the transfer of some only to them a well-known concept. For this, in addition to the compiled definitions, which are used in a particular sense, then as synonyms, attributes are required – the properties of an object, without which it ceases to be itself. Here they are, first of all, the method that would distinguish these virtualities from traditional accounting and in the minds of no one.

Of course, the author's arguments do not mean that other proposals can not be made, and further research of the above-mentioned problems is promising.

#### Використана література

1. Бутинець, Ф.Ф. Бухгалтерський облік: роздуми вченого [Текст] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2001. – 100 с.
2. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 7-ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2006. – 832 с.
3. Пушкар, М.С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація [Текст] / М.С. Пушкар, М. Г. Чумаченко. – Тернопіль, Карт-бланш, 2011. – 336 с.
4. Пушкар, М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): монографія [Текст] / М.С. Пушкар. – Тернопіль, Карт-бланш, 2006. – 334 с.
5. Пушкар, М.С. Метатеорія обліку, або якою повинна стати теорія: монографія [Текст] / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2007. – 359 с.
6. Райян, Б. Стратегический учёт для руководителя [Текст] / Боб Райян; пер. с англ. под ред. В.А. Микрюкова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с.
7. Рашитов, Р.С. Логико-математическое моделирование в бухгалтерском учете [Текст] / Р.С. Рашитов. – М.: Финансы, 1979. – 128 с.
8. Словник іншомовних слів; за ред. О.С. Мельничука. – К.: Гол. ред. УРЕ, 1977. – 775 с.
9. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней: учебн. пособие для вузов [Текст] / Я.В. Соколов. – М.: Аудит. ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
10. Соколов, Я.В. Основы теории бухгалтерского учёта [Текст] / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
11. Уорд, К. Стратегический управленческий учет [Текст] / Кит Уорд. – М: Олимп-Бизнес, 2002. – 448 с.
12. Ryan B. Strategic Accounting for Management, Bob Ryan. Publisher: Cengage Learning EMEA; 1st edition (April 7, 1995). 384 p.
13. Ward K. Strategic Management Accounting, Keith Ward. Publisher: Routledge. (May 7, 1992). 307 p.

#### References

1. Butinets F.F. Accounting: Thoughts of the Scientist, F.F. Butinets. Zhytomyr: PP „Ruta“, 2001, 100 p.
2. Butynets F.F. Financial accounting. Buhgalterskyi finansovyi oblik. (7 ed.). Zhytomyr: PE „Ruta“, 2006, 832 p.
3. Pushkar M.S. Ideal Accounting System: Concept, Architecture, Information, M.S. Pushkar, M.G. Chumachenko. Ternopil, Carte Blanche, 2011, 336 p.
4. Pushkar M.S. Creative Accounting (creation of information for managers): Monograph, M.S. Pushkar. Ternopil, Card-blanche, 2006, 334 p.
5. Pushkar M.S. Meta-theory of accounting or what should be the theory: Monograph, M.S. Pushkar. Ternopil: Carte Blanche, 2007, 359 p.
6. Ryan B. Strategic Accounting for the Leader, Bob Ryan. Per. from english ed. V.A. Mikryukova. Moscow: Audit, UNITI, 1998, 616 p.
7. Rashitov R.S. Logic-mathematical modeling in accounting, R.S. Rashitov. M.: Finance, 1979, 128 p.
8. Dictionary of foreign words, Ed. O.S. Melnichuk. K.: Goal. Ed. URE, 1977, 775 p.
9. Sokolov Ya.V. Accounting: From the Origins to the Present: Educational. allowance for high schools, I.V. Sokolov. M.: Audit. UNITI, 1996, 638 p.
10. Sokolov Ya.V. Fundamentals of Accounting Theory, I.V. Sokolov. Moscow: Finances and Statistics, 2000, 496 p.
11. Ward K. Strategic Management Accounting, Keith Ward. M: Olympus Business, 2002, 448 p.
12. Ryan B. Strategic Accounting for Management, Bob Ryan. Publisher: Cengage Learning EMEA; 1st edition (April 7, 1995). 384 p.
13. Ward K. Strategic Management Accounting, Keith Ward. Publisher: Routledge. (May 7, 1992). 307 p.

*Отримано 11.10.2017*