

ПРАГМАТИКА ТА ПРОБЛЕМАТИКА МЕТОДОЛОГІЇ ВИКОНАННЯ ОБЛІКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

PRAGMATICS AND PROBLEMS

OF THE METHODOLOGY IMPLEMENTATION OF ACCOUNTING RESEARCH

УДК 303.832

Хорунжак Н.М.

д.е.н., професор кафедри обліку і контролю

у сфері публічного управління
Тернопільський національний
економічний університет

Лукановська І.Р.

к.е.н., старший викладач кафедри обліку і контролю

у сфері публічного управління
Тернопільський національний
економічний університет

У статті проаналізовано сутність методології наукових досліджень, визначено основні методи сфери обліку й оподаткування як інструменту проведення наукового дослідження. З'ясовано, що результати облікових досліджень залежать від рівня професійності, компетентності та особистої креативності авторів. Розглянуто вплив методології на облікові дослідження, під час здійснення яких слід ураховувати специфіку обліку як об'єкта дослідження.

Ключові слова: методологія, облікові дослідження, вчені, наука, проблематика, оподаткування, контроль, аналіз, звітність, проблематика.

В статье проанализирована сущность методологии научных исследований, определены основные методы сферы учета и налогообложения как инструмента проведения научного исследования. Установлено, что результаты исследований учета зависят от уровня профессионализма, компетентности и личной креативности авто-

ров. Рассмотрено влияние методологии на исследования учета, при осуществлении которых следует учитывать специфику учета в качестве объекта исследования.

Ключевые слова: методология, учетные исследования, ученые, наука, проблематика, налогообложения, контроль, анализ, отчетность, проблематика.

The article analyzes the essence of the methodology of scientific research, defines its main methods of accounting and taxation as an instrument for carrying out scientific research. It was found that the results of accounting research depend on the level of professionalism, competence and personal creativity of the authors. In spite of this, in the article the influence of methodology on accounting researches, in the implementation of which should take into account the specifics of accounting as a research object.

Key words: methodology, accounting research, scientists, science, problems, taxation, control, analysis, reporting, problems.

Постановка проблеми. З появою спеціалізованих газет та журналів із питань теорії та практики обліку, збільшенням обсягів облікових даних та впровадженням статистичних можливостей для аналізу (тобто комп'ютерів і безпосередньо програмного забезпечення) дослідження проблематики побудови більш ефективних облікових систем набули активного характеру. У наукових публікаціях і статтях прикладного змісту різні автори прагнуть сформуванню власні моделі обліку, розвинути теорію та практику. Комплексність таких досліджень й особливо їхні результати залежать від рівня професійності, компетентності та особистої креативності авторів. Слід зауважити, що публікації прикладного характеру, які сприймаються як рекомендації з питань ведення обліку різних об'єктів, зазвичай не містять наукових роздумів у класичному їх розумінні. У таких публікаціях автори чітко орієнтуються на нормативно-правові основи та обґрунтовують найбільш удалі (наголошуємо – дозволені чинним законодавством) рішення проблемних ситуацій відображення господарських операцій і процесів, які виникають у практичній діяльності підприємств та організацій. Щодо наукових публікацій, то їх спільною характеристикою є мета, яка полягає в обґрунтуванні шляхів розвитку системи обліку та її вдосконаленні, у тому числі в розрізі окремих облікових об'єктів. Написання статей такого спрямування, як і виконання відповідних досліджень, базується на побудові альтернативних моделей обліку. Останні можуть

бути реалізовані в майбутньому або завдяки внесенню відповідних поправок у нормативно-правові акти, або, якщо вони вписуються в чинні норми, через використання дозволених механізмів.

Однак у будь-якому разі оприлюднені у статтях авторські позиції мають бути належним чином обґрунтованими. Саме тому важливу роль в їх виконанні відіграє методологія здійснення наукових досліджень. Правильне її використання уможливує формування реальних, обґрунтованих і прийнятних проектних рішень, у тому числі в такій галузі, як облік і оподаткування. Цим підтверджується актуальність і потреба в розвитку саме такого напрямку наукових пошукувань.

Недостатня увага до питання методології наукових досліджень негативно позначається на якості їхніх результатів. Лише дотримання логіки та структурної послідовності проведення досліджень, уміння вибирати вдалий його інструментарій дають змогу формувати зважені моделі, методики чи теоретичні узагальнення (у нашому разі облікові).

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Загалом складнощі у забезпеченні якісного виконання дослідження також впливають із його галузі. Пояснюється це тим, що для різних галузей (спеціальностей) у процесі досліджень можуть використовуватися, крім загальнонаукових підходів (методів), специфічні, притаманні лише конкретній галузі, тому вчені виокремлюють та розглядають у загальній методології наукових

досліджень і галузевий підхід. Не є винятком і облікова теорія й практика. Однак необхідно розмежувати у цьому разі два хоча й взаємопов'язані, але різні напрями: дослідження методології обліку та дослідження методології наукових досліджень у галузі обліку.

Вагомий внесок у дослідження проблеми методології обліку (бухгалтерського та управлінського) зробили відомі українські вчені: Ф.Ф. Бутинець, З.В. Гуцайлюк, З.-М.В. Задорожний, М.Р. Лучко, Л.М. Кіндрацька, М.С. Крупка, М.С. Пушкар, Ю.А. Кузьмінський, В.В. Сопко, С.Ф. Голов та багато інших.

Менш ємно представлена в наукових публікаціях проблематика методології наукових досліджень в обліку й оподаткуванні. Зокрема, таким напрямом наукових пошукувань займалися українські науковці Н.М. Малюга, С.Ф. Легенчук, М.С. Пушкар та ін. Однак цій проблематиці присвячено менше уваги, хоча багато авторів визнають її надзвичайно актуальною. Аналіз дисертаційних робіт зі спеціальності, а також наукових статей свідчить про те, що через недостатнє використання сучасного дослідницького інструментарію багато проблемних питань не вирішено й досі.

Попри це слід звернути увагу на факт визнання впливу методології наукових досліджень на їхні результати, а також відповідну реакцію на прогалину в її вивченні. Результатом цього визнання стало введення до навчальних планів із підготовки магістрів відповідної дисципліни. Нині її зміст носить загальний характер, а багато специфічних моментів залежить від особистісних компетенцій та рівня викладача. Однак і цей крок слід уважати позитивним, адже дисципліна формує у студентів дослідницькі основи та вміння.

З огляду на наявність у навчальних планах такої дисципліни, науковці активізувати публікацію навчальних посібників [1–3; 5–8 та ін.], де репрезентують методологію та організацію наукового дослідження на всіх його етапах, починаючи з постановки завдання і закінчуючи формулюванням висновків та публікацією основних результатів (у різних формах).

Більш наближеною до обліку є публікація таких авторів, як В.І. Оспіщев та В.В. Кривошей, яка присвячена технології наукових досліджень в економіці [8]. Належність обліку (за видами) до загального напрямку «Економіка й підприємництво» робить працю названих авторів більш наближеною й реально використовуваною для цілей досліджень облікової проблематики.

З цього ж погляду позитивної оцінки заслуговує фундаментальна праця «Економічні дослідження (методологія, організація, апробація)», підготовлена колективом авторів на чолі з А.А. Мазаракі [2].

Оцінка й аналіз публікацій вітчизняних авторів загалом указують на те, що багато з них присвячено питанням організації наукових дослі-

джень. Таке спрямування, зокрема, мають праці навчального характеру колективу авторів у складі М.М. Михайлова, Л.О. Попової, Л.О. Чуйко, О.М. Прядко, І.Ю. Тарасова [5] та інших [1–3; 6; 7].

Враховуючи теоретичні та практичні наукові дослідження, варто зазначити, що без розроблення методології наукового пізнання будь-яке наукове дослідження є неможливим, тим більше в такій прикладній галузі, як облік і оподаткування. Основу дослідження становить вибрана дослідником методологія, яка полягає у вивченні методів, прийомів та засобів наукових пошукувань, за допомогою яких набуваються нові знання, що є необхідними в суспільстві науково-технічного прогресу. Тому тема методології облікових досліджень є актуальною, адже швидкі темпи розвитку та зміни нормативно-правової бази потребують досліджень, критики, визнання та впровадження. В аналізованій галузі науковці, дослідники, професори та практики зазвичай вибирають предметну сферу та методологію, на якій зосереджують свої дослідження. До них належать інформаційні системи обліку, власне сам облік як предметна галузь, аудит, контроль та оподаткування, корпоративне управління, звітність тощо.

Постановка завдання. Метою статті є оцінка основних відомих методів дослідження на предмет їх відповідності й адаптивності до вирішення облікових проблем та обґрунтування можливих напрямів подальших наукових досліджень з їх використанням.

Виклад основного матеріалу дослідження. Методологія наукових досліджень являє собою процес, який використовується для збору інформації та даних із метою прийняття рішень. Методологія може включати дослідження наукових публікацій будь-яких галузей економіки (у т. ч. й сфери бухгалтерського обліку), опитування та інші методи дослідження, а також містити як актуальну, так і історичну інформацію.

До основних та найбільш відомих методів дослідження відносять:

- метод дедукції (по суті, це «диваний» підхід, який починається з установами цілей та розроблення логічної структури для їх досягнення на основі визначень та припущень. Спроби «теоретизувати» зазвичай базуються на дедуктивному підході);
- метод індукції (проведення дослідження та формування висновків);
- практичний (прикладний, прагматичний) метод (базується на основі досліджень практичної діяльності);
- науковий метод (включає визначення та встановлення проблеми, яку потрібно вивчити; встановлення гіпотез, які потрібно перевірити; збір даних, необхідних для перевірки гіпотези; аналіз та оцінку даних; окреслення попередніх висновків);

– інші методи: етичний (моральний) підхід (включає поняття правдивості, справедливості та достовірності); поведінковий підхід (вивчення того, як облікова інформація впливає на поведінку користувачів).

Варто зазначити, що більшість теорій бухгалтерського обліку та основні принципи фінансової звітності розроблено з використанням практичного методу. Хоча, з іншого боку, більшість бухгалтерських досліджень, знайдених у наукових (академічних) журналах, використовує науковий метод. Отже, вітчизняні дослідники активно використовують ці два методи дослідження, розділяючи проблеми бухгалтерського обліку теорії та практики.

Як уважає С. Легенчук, такий підхід під час проведення досліджень дає змогу під іншим кутом зору подивитися на значну кількість проблем, що вирішуються, наприклад більш точно сформулювати предмет бухгалтерського обліку й описати його методологічний інструментарій. З іншого боку, застосування такого підходу сприяє ще більшій хаотизації наукових досліджень, що пояснюється такими причинами:

– теорія бухгалтерського обліку розглядається як аморфне явище, без чітко виражених меж, до складу якої включають різноманітні теоретичні конструкції (метатеорії, теорії, теоретичні схеми й окремі теоретичні конструкції, принципи, елементи методології обліку, предмет та об'єкт обліку тощо);

– у складі теорії бухгалтерського обліку не виділяються окремі рівні, які мають відмінні взаємозв'язки з різними видами практик;

– різні види практики досить часто змішуються з емпіричним рівнем бухгалтерського наукового пізнання, що не дає можливості виявити її справжні взаємозв'язки з теоретичним рівнем бухгалтерського обліку;

– у разі застосування такого підходу не можна провести чітке розмежування між тим, що є теорією, а що – практикою, і відповісти на питання стосовно віднесення методології до теорії чи практики;

– вченими не обґрунтовано, що треба відносити до практики бухгалтерського обліку, які існують її види [4, с. 8].

Методологія наукових досліджень відіграє важливу роль у створенні нових знань. Провідні науки розробили моделі дослідження та тестування, які можуть використовуватися та застосовуватися у багатьох дисциплінах, включаючи бухгалтерські. Використовуючи ці моделі разом із такими показниками, що містяться у фінансових звітах, нормативно-правових документах, інформаційному забезпеченні та математичних чи економічних показниках, можемо отримати наукову точку зору та основу для:

– удосконалення Плану рахунків та впровадження нових національних стандартів бухгалтерського обліку;

– критичної оцінки та вдосконалення законодавчої бази бухгалтерського обліку;

– розроблення незвичних (нових) економічних операцій у фінансовій звітності;

– обґрунтування нових податкових законів та їх впливу на клієнтів і роботодавців;

– контролю та аналізу обліку і його впливу на капітал підприємства (установи, організації).

Актуальною сферою облікового дослідження є інформаційні системи бухгалтерського обліку. Дослідження, які розглядають питання, пов'язані зі спеціалізованими комп'ютерними системами та їх користувачами, що збирають, зберігають та обробляють бухгалтерську інформацію, особливо актуалізувалися в останні роки. До користувачів належать ті, хто бере безпосередню участь у зборі, зберіганні або використанні облікової інформації, та навіть ті, хто впроваджує ці системи. Своєю чергою, системи можуть бути електронними або ні. Дослідницькі потоки включають у себе зручність використання та продуктивність інформаційних систем, забезпечення обробки, безпеку, управління, впровадження допоміжних рішень, системи підтримки та ін.

Також іншими актуальними сферами облікових досліджень є: звітність, оподаткування, аудит та управління. Так, наприклад, сфера оподаткування включає дослідження, які вивчають питання, пов'язані з прийняттям рішень платниками податків, податковими асигнуваннями, податковими розрахунками, структурування бухгалтерських операцій для їх бухгалтерського відображення, розрахунок податкових пільг або реакції ринку на розкриття інформації щодо податкових нагромаджень. Своєю чергою, дослідження сфери аудиту базуються на вивченні зовнішнього та внутрішнього аудиторського середовища, прийнятті рішень аудитором, аудиторській незалежності, врахуванні наслідків аудиту фінансової звітності та вивченні аудиторських висновків.

Існують й інші актуальні сфери методології наукових досліджень, які включають історію бухгалтерського обліку, професію бухгалтера, освіту, робоче середовище та ін.

Складність вирішення широкого кола проблемних питань із напрямку методології наукових досліджень, особливо в галузі обліку, пов'язана не лише з потребою вільного володіння дослідницьким інструментарієм. Вагому роль у цьому разі відіграє врахування специфіки обліку як об'єкта дослідження. Тобто умовою якісного дослідження є поєднання знань методології та організації його здійснення з методологічними засадами обліку, які в принципі є рамковими й тому дуже обмежують результати наукового пошуку. Більше того, для дослідження облікових проблем (особливо в галузі бухгалтерського обліку) і пошуку шляхів їх вирішення можна використовувати деяке обме-

жене коло теорій та концепцій. Наприклад, неприпустимо використовувати щодо об'єктів бухгалтерського обліку стохастичні системи, адже це суперечитиме принципам точності й об'єктивності. Натомість такий підхід цілком прийнятний і навіть обов'язковий для підсистеми управлінського обліку чи контролінгу. Його застосування в процесі наукового пошуку в поєднанні з аналізом і встановленням наслідків впливу на предмет дослідження дасть змогу виявити й оцінити можливі альтернативи та вибудувати логічні моделі з більш досконалими характеристиками й параметрами. Завдяки правильному вибору методології дослідження можна досягти найбільш прийнятних позитивних результатів, які в сучасних умовах характеризуються переходом від кількісних параметрів обліку у площину якісних підходів.

Висновки з проведеного дослідження. За допомогою методології наукових досліджень відбувається формування нових знань як теоретичного, так і практичного характеру. Не винятком є й облікове дослідження, яке являє собою дослідження впливу економічних подій на процес узагальнення, аналізу, перевірки та складання звітності стандартизованої фінансової інформації. Провідні науковці у сфері бухгалтерського обліку виконують два основних типи досліджень: практичні та нормативно-правові. Перші є дослідженнями галузі бухгалтерського обліку, метою яких є роз'яснення фактичної (наявної) методики ведення обліку та складання фінансової звітності. Своєю чергою, нормативно-правові облікові дослідження прагнуть удосконалити та ввести «оптимальні» стандарти бухгалтерського обліку. Таким чином, за допомогою використання різних методів облікового дослідження здійснюється вдосконалення раціональної організації системи обліку й оподаткування, забезпечується ефективно використання інформації та підвищення якості облікової інформації.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Гуторов О.І. Методологія та організація наукових досліджень : навч. посіб.; Харк. нац. аграр. ун-т ім. В.В. Докучаєва. Х.: ХНАУ, 2017. 272 с.
2. Економічні дослідження (методологія, інструментарій, організація, апробація): навч. посіб. / за ред. А.А. Мазаракі. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т., 2010. 280 с.
3. Кислий В.М. Організація наукових досліджень: навч. посіб. К.: Університетська книга, 2018. 224 с.
4. Легенчук С. Місце практики в бухгалтерському обліку: нове бачення. Бухгалтерський облік і аудит. 2012. № 6. С. 6–16.
5. Методологія та організація наукових досліджень: навч. посіб. / В.М. Михайлов та ін. Х.: ХДУХТ, 2014. 220 с.
6. Мокін Б.І., Мокін О.Б. Методологія та організація наукових досліджень: навч. посіб. Вінниця: ВНТУ, 2014. 180 с.
7. Основи методології та організації наукових досліджень: навч. посіб. для студентів, курсантів, аспірантів і ад'юнктів / за ред. А.Є. Конверського. К.: Центр навч. л-ри, 2010. 352 с.
8. Оспіщев В.І., Кривошей В.В. Технологія наукових досліджень в економіці: навч. посіб. К.: Знання, 2013. 255 с.
9. Палеха Ю.І., Леміш Н.О. Основи науково-дослідної роботи: навч. посіб. К.: Ліра-К, 2013. 336 с.

REFERENCES:

1. Hutorov O.I. (2017) Metodolohiia ta orhanizatsiia naukovykh doslidzhen : navch. posibnyk / O.I. Hutorov; Khark. nats. ahrar. un-t im. V.V. Dokuchaieva., Kh., KhNAU, pp. 272. (in Ukrainian)
2. Ekonomichni doslidzhennia (2010) (metodolohiia, instrumentarii, orhanizatsiia, aprobsatiia) : navch. posibnyk / za red. A.A. Mazaraki. K. : Kyiv. nats. torh.-ekon. un-t., pp. 280. (in Ukrainian)
3. Kyslyi V.M. (2018) Orhanizatsiia naukovykh doslidzhen : navch. posibnyk / V.M. Kyslyi. K.: Universtyetska knyha, pp. 224. (in Ukrainian)
4. Lehenchuk S. (2012) Mistse praktyky v bukhhalterskomu obliku: nove bachennia / S. Lehenchuk // Naukovo-praktychnyi zhurnal Bukhhalterskyi oblik i audyt, no 6 pp. 6-16. (in Ukrainian)
5. Metodolohiia ta orhanizatsiia naukovykh doslidzhen (2014): navch. Posibnyk / V.M. Mykhailov [ta in.]. Kh. : KhDUKhT, pp. 220. (in Ukrainian)
6. Mokin B.I. (2014) Metodolohiia ta orhanizatsiia naukovykh doslidzhen: navchalnyi posibnyk / B.I. Mokin, O.B. Mokin. Vinnytsia : VNTU, pp. 180. (in Ukrainian)
7. Osnovy metodolohii ta orhanizatsii naukovykh doslidzhen (2010) : navch. posib. dlia studentiv, kursantiv, aspirantiv i adiuntiv / za red. A.Ie. Konverskoho. K.: Tsentri navch. l-ry, pp. 352. (in Ukrainian)
8. Ospishchev V.I. (2013) Tekhnolohiia naukovykh doslidzhen v ekonomitsi: navch. posibnyk / V.I. Ospishchev, V.V. Kryvoshei. K. : Znannia, pp. 255. (in Ukrainian)
9. Palekha Yu.I. (2013) Osnovy naukovo-doslidnoi roboty : navch. posibnyk / Yu.I. Palekha, N.O. Lemish. K. : Vyd-vo «Lira-K», pp. 336. (in Ukrainian)

Khorunzhak N.M.

Doctor of Economic Sciences,
Professor at Department of Accounting
and Control in Public Administration
Ternopil National Economic University

Lukanovska I.R.

Candidate of Economic Sciences,
Senior Lecturer at Department of Accounting
and Control in Public Administration
Ternopil National Economic University

PRAGMATICS AND PROBLEMS OF THE METHODOLOGY IMPLEMENTATION OF ACCOUNTING RESEARCH

In the article it is determined that accounting research is a study of the impact of economic events on the process of generalization, analysis, verification and reporting of standardized financial information. In general, the methodology may include the research of scientific publications of all branches of the economy (including the areas of accounting), surveys and other research methods, as well as both actual and historical information.

After conducting research, we can state that leading accounting researchers perform two basic types of research: practical and regulatory. The first is the study of the field of accounting, the purpose of which is to clarify the actual (existing) methodology for keeping records and preparing financial statements. In turn, regulatory and accounting surveys seek to improve and introduce "optimal" accounting standards.

Taking into account theoretical and practical scientific research, it is worth noting that without the development of scientific knowledge methodology, any scientific research is impossible, especially in such an applied field as accounting and taxation. The basis of the research is the methodology chosen by the researcher, which consists in the study of methods, techniques and means of scientific research, which acquire new knowledge, which are necessary in the society of scientific and technological progress.

Thus, through the use of different methods of accounting research, the rational organization of the accounting and taxation system is being improved, effective use of information and improving the quality of accounting information are provided.