

Cambridge, MA: Harvard University Press. 2005.

2. Воронова, Е.А. Неинституциональный анализ учетного процесса [Текст] : монография / Е.Ю. Воронова. Моск. гос. ин-т междунар. отношений (ун-т) МИД России, каф. учета, статистики и аудита. – М.: «МГИМО-Университет», 2010. – 230с.

3. Інституціонально-інформаційна економіка [Текст] : підручник / А.А. Чухно, П.М. Леоненко, П.І. Юхименко ; за ред. А.А.Чухно, 2010. — 543 с.

4. Ковтун С. Бюджетирование на современном предприятии или как эффективно управлять финансами. – Х., 2005. – 340 с.



УДК 657.1

**Юхименко-Назарук Ірина**

к.е.н., декан факультету

Рівненський державний гуманітарний університет

м. Рівне

## **ПРИЧИНИ НЕОБХІДНОСТІ ПОБУДОВИ ІНСТИТУЦІЙНОЇ ТЕОРІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

### ***Анотація***

*У статті розглянуто причини необхідності побудови інституційної теорії бухгалтерського обліку в сучасних умовах розвитку ринкової економіки в Україні.*

**Ключові слова:** *інституціоналізм, інституційна теорія обліку.*

Обліковий інституціоналізм – це напрям сучасної теорії бухгалтерського обліку, який в пострадянських країнах з'явився на початку XXI-го століття, що передбачає застосування інституційної теорії та її методологічного інструментарію при вирішенні облікових проблем та аналізі змін національної системи бухгалтерського обліку. В Україні розвиток даного напрямку досліджень відбувається завдяки працям В.М. Жука, С.Ф. Легенчука, В.М. Метелиці, І.Б. Садовської, Н.В. Семенишеної, О.М. Петрука, та інших.

Сучасними вченими виділяються різноманітні причини необхідності застосування інституційної теорії в бухгалтерських наукових дослідженнях та відносно різних його структурних елементів:

1. Відносно складових національної системи бухгалтерського обліку (системи ведення бухгалтерського обліку, системи регулювання бухгалтерського обліку);

2. Відносно різних видів обліку (фінансовий облік, податковий облік, управлінський облік);

3. Відносно методики бухгалтерського обліку окремих об'єктів (основних засобів, виробничих запасів, податкових розрахунків тощо).

В той же час, можна виділити наступні групи причин, які зумовлюють

пріоритетність застосування інституціональної теорії в наукових дослідженнях з бухгалтерського обліку (рис. 1).



**Рис. 1.** Групи причин, які зумовлюють пріоритетність застосування інституційної теорії в бухгалтерському обліку

*I. Економічна теорія є базисом для розвитку бухгалтерського обліку, тому, внаслідок винайдення нових економіко-теоретичних доктрин і методологій, на їх основі може бути сформована нова теорія бухгалтерського обліку. Як відмічає з цього приводу В.М. Метелиця, відсутність значних досягнень у теорії бухгалтерського обліку за останні п'ятдесят років, нездатність її відповідати на сучасні інституціональні запити створює загрозу для руху науки бухгалтерського обліку назад до облікової техніки, яку серед інших функцій застосовуватиме не бухгалтер, а управлінський персонал. Така ситуація зумовлює потребу в розробці інституціональної теорії бухгалтерського обліку, яка базується на положеннях неінституціоналізму, філософії науки та сама є основою для майбутньої бухгалтерської професії [3, с. 99].*

На думку Т.Г. Камінської застосування інституціонального підходу у розвитку облікової науки пояснюється кількома обставинами: економічна теорія є методологічною основою бухгалтерського обліку, тому будь-які її зміни впливають на теорію бухгалтерського обліку; практика обліку знаходиться безпосередньо в сфері розвитку економіки. Інституціоналізації бухгалтерського обліку сприяють такі його характеристики, як здатність облікової системи акумулювати інформацію про фактичний стан, накопичувати її, переробляти та надавати зацікавленим інституціям [2, с. 20]. Такий підхід передбачає використання економічної теорії в якості відправного пункту для подальшого розвитку бухгалтерського обліку.

*II. Міждисциплінарна природа інституціоналізму дозволяє "по-новому" вирішувати існуючі проблеми.* Вперше така позиція була оприлюднена проф. Л.О. Чайковською у 2007 р. Зокрема, автор відмітила, що інституціоналізм, активно використовуючи ідеї інших наук, таких як психологія, соціологія, може сприяти більш глибокому аналізу інституту бухгалтерського обліку, а бухгалтерський облік, будучи відкритою і еволюціонуючою системою, не повинен розглядатися як щось одного разу встановлене, оскільки постійно відчуває на собі вплив середовища, в якому він знаходиться [6, с. 24]. Такий підхід Л.О. Чайковської став об'єктом критики з боку інших вчених. Так, на думку І.М. Саннікової така точка зору автора є дещо сумнівною, оскільки автор розглядає інституціоналізм в якості повноцінної науки, а не як один з напрямів

державознавства, нехай навіть самого визнаного. Але безперечним є звернення автора до міждисциплінарних досліджень [5, с. 24]. Тобто, критиці була піддана спроба піднести інституціоналізм до статусу науки, однак, не його міждисциплінарна природа та її значення для розвитку бухгалтерського обліку.

На думку Е.С. Гейер, базуючись на результатах досліджень з теорії інституціоналізму можна з її допомогою знайти відповіді і на деякі питання бухгалтерського обліку, серед яких: можливість створення єдиної універсальної системи обліку, визначення мети такої системи, потреб користувачів облікової інформації, визначення інститутів, що сприяють розвитку бухгалтерського обліку [1, с. 323]. Внаслідок цього в сучасних умовах можна констатувати незаперечність необхідності застосування інституціоналізму в бухгалтерському обліку, що дозволяє піднести наукові дослідження на новий якісний рівень у зв'язку з його міждисциплінарною природою.

*III. Інституціоналізм дозволяє ідентифікувати нові зрізи господарської діяльності підприємства шляхом виділення транзакційних витрат та розширити межі бухгалтерських досліджень.* Завдяки інституційній теорії в бухгалтерському обліку з'явилась нова категорія – транзакційні витрати, що дозволило розглядати бухгалтерський облік з позиції ефективності функціонування як окремого інституту та аналізу його ролі в суспільстві – в соціальному інституційному середовищі.

На думку проф. І.Б. Садовської спрямування наукових досліджень в обліковій сфері на вивчення впливу інституційної економічної теорії є проривом. Накопичення наукових праць вказаного напрямку сформує нову парадигму управлінського обліку, в основі якої будуть вчення про обліковий вимір транзакцій та інституціональний підхід до відображення та впорядкування господарських процесів у кругообігу капіталів [4, с. 15]

Інституційна теорія та концепція транзакційних витрат при їх впровадженні в облікову систему виступають передумовою формування нової облікової парадигми, оскільки виділення транзакційних та трансформаційних витрат змінює світогляд як бухгалтерів, так і суб'єктів, які на основі облікової інформації приймають управлінські рішення.

Проведений аналіз підходів вітчизняних та зарубіжних вчених дозволяє виділити наступні причини необхідності застосування інституційної теорії і методології (інституційного аналізу) в бухгалтерському обліку для побудови його нової теорії:

1. Існує доцільність використання інституціоналізму в умовах трансформаційних процесів, що відбуваються в національній системі бухгалтерського обліку – завершенні переходу від радянської до ринкової моделі бухгалтерського обліку;

2. Інституційна теорія дозволяє вирішувати існуючі нагальні проблеми теоретико-методологічного характеру в бухгалтерському обліку;

3. Інституційна теорія дозволяє пов'язати бухгалтерський облік на рівні підприємства та національну систему бухгалтерського обліку із їх інституційними середовищами;

4. Інституційна методологія дозволяє враховувати соціально-культурні фактори розвитку бухгалтерського обліку та теоретично обґрунтовує його

соціальне значення;

5. Інституційна теорія дозволяє розширити дослідницьке та змістовне поле теорії бухгалтерського обліку;

6. Інституційний аналіз дозволяє підняти на новий якісний рівень бухгалтерські наукові дослідження шляхом ефективного використання інституційного інструментарію.

### **Список використаних джерел**

1. Гейер, Е.С. Інституціональний підхід до проблеми взаємодії бухгалтерського обліку й оподаткування [Текст] / Е.С. Гейер // Науковий журнал "Вісник ДонНУЕТ". – 2012. – № 3 (55). – С. 322-330.

2. Камінська, Т.Г. Обліково-інформаційна система управління кругооборотом капіталу [Текст] / Т.Г. Камінська // Програма і матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих вчених і студентів «Проблеми і перспективи розвитку фінансів, обліку і маркетингу в сучасному середовищі», 25–26 жовтня 2012 р. – К.: НУХТ, 2012. – 265 с.

3. Метелиця, В.М. Інституціональна теорія бухгалтерського обліку в розвитку професії бухгалтера [Текст] / В.М. Метелиця // Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки. – 2012. – № 3 (69). Том 2. – С. 99-104.

4. Садовська, І.Б. Облік трансакційних витрат: наукові погляди [Текст] / І.Б. Садовська // Бухгалтерський облік, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку: Всеукраїнська науково-практична конференція (м. Чернігів, 25-26 жовтня 2013 р.): тези доповідей. – Чернігів : Черніг. держ. технол. ун-т, 2013. – С. 14-15.

5. Санникова, И.Н. Возможно ли преодолеть кризис теории бухгалтерского учета? [Текст] / И.Н. Санникова // Международный бухгалтерский учет. – 2008. – № 4. – С. 24-27.

6. Чайковская, Л.А. Современные концепции бухгалтерского учета (теория и методология): автореф. дис. на соискание уч. степени докт. экон. наук: спец. 08.00.12 "Бухгалтерский учет, статистика" / Л.А. Чайковская. – Москва, 2007. – 57 с.

