

УДК 657.001:165

РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ ІНСТИТУЦІЙНИХ ЗМІН

О. М. Колеснікова, кандидат економічних наук, доцент

Розкрито сутність та складові інституційного середовища. Охарактеризовані чинники його впливу на процеси розвитку теорії бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік, інституційна теорія, інституційне середовище, інституціоналізм.

Кризовий стан, у якому перебуває більшість галузей економіки України, у тому числі й агропромислове виробництво, зумовлює потребу в прискоренні переходу до використання економічних знань. У вітчизняному аграрному суспільстві найбільшу цінність відіграє земля та біоресурси, інтенсивність вичерпування яких вимагає впровадження новітніх технологій та нововведень через створення інфраструктури, а також формування відповідних стимулів та інституцій. У цьому аспекті система обліку в Україні також потребує адаптації до сучасного стану та розвитку економіки й суспільства. У процесі еволюції та модернізації облікової системи необхідно дослідити інституційну теорію економіки та оцінити її вплив на зміну теоретичних основ обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання впливу теорії інституціоналізму на розвиток і реформування бухгалтерського обліку висвітлено в науковій доповіді провідного вітчизняного вченого

Г. Г. Кірейцева [2], послідовниками якого є В. М. Жук [1] та російські вчені А. Олійник, В. В. Панкова [5].

Мета дослідження – виявити вплив інституційних змін на розвиток бухгалтерського обліку. Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних аспектів обліку в інституційному середовищі.

Виклад основного матеріалу. Процес інституційних змін відбувається безперервно й розвивається, як правило, на основі механізмів самоорганізації. Інституціоналізація обліку розглядається як процес гармонізованих концептуальних, правових, організаційних, технологічних та інших системних перетворень в обліковій системі, перехід до перспективної системи. У світлі інституціоналізму, облікову систему можна розглядати як економічний інститут, що пройшов значний еволюційний шлях розвитку й представляє систему теоретико-методологічної концепції та практичних інструментів формування інформації про господарську діяльність суб'єкта для потреб користувачів [7].

Основне, що генерує бухгалтерський облік, – це інформація, яка базується на силі інтелекту. Ефективність сучасної економіки, зокрема прогрес матеріального виробництва, залежить більшою мірою від еволюції людей, що складають суспільство, ніж від закономірностей власне економічного розвитку. Змінюється структура ресурсного забезпечення – зменшується роль багатства та зростає роль символів, до яких можна віднести паперові гроші й цінні папери. Їх використання стало можливим завдяки певним домовленостям, тобто людській взаємодії, основою якої є традиції [3]. За своєю суттю традиції є інформацією про правила поведінки, котра зберігається і передається з покоління в покоління та допомагає знаходити спільну основу для взаємодії.

На таких правилах поведінки, які умовно називають «правила гри», базуються соціальні інститути, що є центром уваги інституційної теорії, яка бере початок та розвивається наприкінці XIX – початку XX століть завдяки Д. Норту [4], Дж. М. Ходжсону [6] та ін. Найвищою організацією координації інституційних відносин стає держава, яка формує універсальні «правила гри» для більшості суб'єктів і створює базу, що підтримує ринкове середовище в необхідній формі. Крім держави, цей порядок визначають й інші соціальні інститути, у тому числі й освітні установи.

Таким чином, проявляються спільні риси між природою інформації як ресурсу та суспільними інститутами. Ця подібність відстежується під час аналізу понять інститутів та інформації. Інформацією стають ті повідомлення, які знімають невизначеність, що існувала до їх отримання. І саме в цьому полягає функція інститутів – зменшувати та знімати невизначеність, що вони роблять за допомогою структурування повсякденного життя. Якщо раніше такі інституційні фактори, як формальні та неформальні обмеження, розглядались як зовнішні фактори, то в сучасних умовах їх необхідно розглядати як частини структури бухгалтерського обліку для вибудовування відносин між людьми на основі інформаційного забезпечення.

Теоретичні, методичні та організаційні підходи до формування системи бухгалтерського обліку потребують подальшого удосконалення та приведення у відповідність до вимог реальної ринкової економіки з метою відображення всіх багатограних аспектів діяльності суб'єктів господарювання. Враховуючи сучасну тенденцію як на національному рівні, так і на рівні окремого підприємства, під час організації та ведення бухгалтерського обліку доцільно враховувати дію не лише формальних обмежень – законів та інших нормативних актів, які визначають «правове поле» функціонування бухгалтерського обліку, забезпечуючи певну свободу господарюючому суб'єкту у виборі цих правил, – а й неформальних обмежень.

Більш глибоко чинники інституційного середовища, що впливають на облікову систему, визначені російським вченим В. Панковим [5, с. 34–35]. Він розглядає всю їхню сукупність як самостійне інституційне явище, виокремивши зовнішні та внутрішні інституційні чинники, що визначають обліковий процес і дозволяють розглядати базові характеристики інститутів обліку й звітності, аналізувати механізми їх реального функціонування. До зовнішніх чинників він відносить такі: домінуючі в суспільстві соціальні й культурні установки; звичаї і практику ділового обігу; загальну правову систему; спеціальну нормативну базу, що регулює правила ведення обліку й формування фінансової звітності; умови економічного розвитку; технічний прогрес і розвиток інформаційних технологій; загальні процеси глобалізації та інтеграції; систему освіти й підготовки спеціалістів, інформаційні процеси в професійному середовищі [5, с. 34]. На його думку, зовнішні чинники визначають структуру й характер інституційного середовища, встановлюючи тим самим формальні межі інституту, допомагають встановити єдиний формат, порядок, а також межі достовірності й точності для зовнішніх користувачів фінансової звітності; формують спільність та одноманітність правил підготовки й формування облікової інформації.

Не менш важливим вважається внутрішнє середовище, яке визначає реальну облікову практику, використовуючи для цього більшою мірою неявні й неформальні правила взаємодії та комунікації. До внутрішніх чинників належать такі: облікова політика, система регламентації облікових процесів; внутрішня організаційна структура бізнесу; характер внутрішніх інформаційних і комунікаційних процесів; поведінкові мотиви працівників і користувачів звітності. Внутрішнє середовище проявляється на макрорівні й багато в чому індивідуально, оскільки воно відображає багатогранність і складність внутрішньої структури конкретного облікового процесу [5, с. 35].

У теорії обліку, з точки зору інституційного підходу, виникли такі нові об'єкти обліку, як інтелектуальний, венчурний, людський капітал, трансакційні витрати тощо, які не знаходять свого відображення в системі бухгалтерського обліку, тому необхідні методики для їх реєстрації на рахунках бухгалтерського обліку та у звітності. За таких умов основною метою обліку стає задоволення запитів інституцій та окремих користувачів цільової інформації. Відтепер саме вони формують і «правила гри», і нові завдання обліку, які чітко окреслені В. Жуком, – законодавчо-регуляторні, мето-

дологічні, методичні та з формування професії [1, с. 261]. Виконання цих завдань змінює інші елементи концептуальних основ обліку, а саме: регламенти, звітність і принципи обліку. За інституційного підходу регламенти реалізуються через законодавчо-регуляторні завдання, які полягають у визначенні пріоритетних напрямів формування законодавчо-нормативних та організаційних передумов забезпечення ефективної державної політики щодо регламентації системи бухгалтерського обліку та звітності, в тому числі й через узгодження вимог облікового та податкового законодавства.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Дослідження інституційного середовища та його впливу на ефективність ведення обліку й складання звітності дасть змогу із достатньою точністю виявляти вплив окремого фактора навколишнього середовища на облікову систему, яка об'єднує нову філософію обліку, ідеологію розвитку його інститутів, зростання ефективності управління підприємствами через розвиток сервісної та консультативної функцій обліку, розвиток кадрового ресурсу й облікової науки.

Список літератури

1. Жук В. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки : монографія / В. М. Жук. – К. : ННЦ «ІАЕ», 2009. – 648 с.
2. Кірейцев Г. Г. Глобалізація економіки й уніфікація методології бухгалтерського обліку / Г. Г. Кірейцев. – Житомир : ЖДТУ, 2007. – 68 с.
3. Корінько М. Д. Бухгалтерський облік в умовах інституціональних змін в Україні: напрями наукових досліджень / М. Д. Корінько, В. В. Травін // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації : збірник наукових праць. – К. : Бізнес Медіа Консалтинг, 2011. – Вип. 1(6). – С. 110–116.
4. Норт Даглас. Інституції, інституційна зміна та функціонування економіки / Норт Даглас; пер. з англ. І.Дзюб. – К. : Основи, 2000. – 198 с.
5. Панков В. В. Институциональная теория бухгалтерского учета и аудита : учебное пособие / В. В. Панков. – М. : ИнформБюро, 2011. – 168 с.
6. Ходжсон Дж. Экономическая теория и институты: Манифест современной институциональной экономической теории / Дж. Ходжсон. – М. : Дело, 2003. – 464 с.
7. Чайковская Л. А. Теория и методология бухгалтерского учета: институциональный подход / Л. А. Чайковская // Аудиторские ведомости. – 2007. – №12. – С. 61–68.

Раскрыто сущность и составляющие институциональной среды. Охарактеризованы факторы ее влияния на процессы развития теории бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет, институциональная теория, институциональная среда, институционализм.

Essence and constituents of institutional environment are exposed. The factors of its influence on the processes of accounting theory development are described.

Accounting, institutional theory, institutional environment, institutionalism.