

## Необхідність кардинальної зміни теорії обліку

Метою статті є обґрунтування основних положень змісту та структури облікової системи, з'ясування відповідності теоретичної бази завданням трансформації економічної системи та визначення інформаційних потреб користувачів, які вона задовольняє. Досліджено проблеми розвитку теорії обліку та обґрунтовано необхідність її трансформації відповідно до умов суспільно-економічного розвитку і формування постіндустріального суспільства. Доведено необхідність формування нової парадигми обліку, важливість інформаційного підходу до обліку, вивчення інформації теорією обліку як основного ресурсу підприємства, як продукту функціонування облікової системи. Облікова система представлена як така, що здатна створювати інформацію про внутрішнє та зовнішнє середовище підприємства. В цьому контексті перегляду потребують формальний апарат і мова обліку як науки, фундаментальні методологічні принципи і методи створення інформації, завдання облікової системи у світлі сучасного розвитку економіки; структура, елементи, зв'язки системи; завдання, інструменти і методи кожної з підсистем обліку. Основними методами, використаними в дослідженні, стали методи систематизації, групування та моделювання ситуацій.

**Ключові слова:** теорія обліку, постіндустріальне суспільство, інформаційна економіка, критика обліку, інформаційне поле підприємства.

**В.З. СЕМАНЮК**

(Тернопольский национальный экономический университет, г. Тернополь, Украина)

## Необходимость кардинальных перемен в теории учета

Целью статьи является обоснование основных положений содержания и структуры учетной системы, установление соответствия теоретической базы задачам трансформации экономической системы и определение информационных потребностей пользователей, которые она удовлетворяет. Исследованы проблемы развития теории учета, необходимость ее трансформации в соответствии с условиями общественно-экономического развития и формирования постиндустриального общества. Доказана необходимость формирования новой парадигмы учета, важность информационного подхода к учету, изучение информации в теории учета как основного ресурса предприятия и продукта функционирования учетной системы. Учетная система рассматривается как система формирования информации о внутренней и внешней среде предприятия. В этом контексте требуется пересмотр формального аппарата и методологии учета как науки, фундаментальных принципов и методов создания информации, задач учетной системы в аспекте современного развития экономики; модернизации требуют структура, элементы, связи учетной системы, а также задачи, инструменты и методы каждой из подсистем учета. Основными методами, использованными в исследовании, стали методы систематизации, группировки и моделирования ситуаций.

**Ключевые слова:** теория учета, постиндустриальное общество, информационная экономика, критика учета, информационное поле предприятия.

**V.Z. SEMANIUK**

(Ternopil National Economic University, Ternopil, Ukraine)

## Necessity of Fundamental Changes of Accounting Theory

The purpose of the article is to substantiate the basic provisions of the content and structure of the accounting system, to identify the compliance of the theoretical basis with the task to transform the economic system and to define informational needs of the users it satisfies. It studies the problems of development of the accounting theory and substantiates the necessity to transform it in accordance with the conditions of the social and economic development

---

\* Семанюк Віта Зеновіївна, докторант кафедри аудиту, ревізії та контролінгу Тернопільського національного економічного університету (м. Тернопіль), кандидат економічних наук, доцент.

*and formation of the post-industrial society. It proves the necessity to create a new paradigm of accounting, importance of the informational approach to accounting, study of information with the theory of accounting as the basic resource of the enterprise, as the product of the accounting system functioning. The accounting system is represented as able to create information about internal and external environment of the enterprise. In view of the above it requires the formal technique and language of accounting as a science, fundamental methodological principles and methods of creation of information, task of the accounting system in light of contemporary development of the economy; structure, elements and relations of the system, instruments and methods of each of accounting subsystems. The basic methods used in the research are systematization, grouping and modeling of satiations.*

**Keywords:** *accounting theory, post-industrial society, information economy, accounting criticism, enterprise information field.*

**Постановка проблеми.** Сучасний стан розвитку теорії обліку не витримує жодної критики, а функціонування системи обліку не відповідає потребам менеджменту і не задовольняє інформаційних запитів користувачів інформації. У перехідні моменти історії, коли відбуваються якісні трансформації епох чи соціально-економічних укладів і змінюються системотворчі фактори, особливо важливо зрозуміти і побачити тенденції розвитку систем, щоб встигнути підготуватися до майбутніх змін в суспільному укладі та економіці. Розвиток технологій не лише змінює передумови для тих чи інших дій, але й модифікує способи обміну і розподілу інформації, зумовлює появу нової економічної парадигми. Зміни які відбуваються в суспільстві кидають виклик обліковій системі її вихідним установкам і постулатам. А що відповідає облікова наука?

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** На невідповідність облікової системи сучасним економічним реаліям звертають увагу вчені у галузі економіки, менеджменту, маркетингу, а також зарубіжні і вітчизняні вчені у сфері обліку. Так теоретичним аспектам розвитку обліку присвячені праці Е.С. Хендріксена (E.S. Hendriksen), М.Ф. Ван Бреда (M.F. Van Breda), М.Р. Метьюса (M.R. Mathews), М.Х.Б. Перери (M.H.B. Pereri), Р. Маттесіча (R. Mattessich), Р. Чамберса (R.J. Chambers), К. Уорда (K. Ward), А. Ріахі-Белькаої (A. Riahi-Belkaoui), А. Літлетона (A. Littleton), К. Дейган (C. Deegan), Р.Л. Воттса (Ross L. Watts), Джеролд Л. Циммермана (Jerold L. Zimmerman), В. Кама (V. Kam), М. Гафкіна (M. Gaffikin), М. Айткена (M. Aitken), Е. Хопвуда (Anthony G. Hopwood) та багатьох інших дослідників. Серед вітчизняних дослідників варто згадати Я.В. Соколова, В.Ф. Палія, М.Г. Чумаченка, Г.Г. Кірейцева, М.С. Пушкаря, М.І. Кутера, С.Ф. Легенчука, С.Ф. Голова, Н.М. Малюги, В.М. Жука, В.О. Шевчука, З.В. Задорожного, П.О. Куцика, С.А. Кузнецової, І.Й. Яремка та багатьох інших. Проте, існуючі теорії обліку на світовому рівні далеко випереджають вітчизняну теорію, а сучасної теорії обліку, яка відповідала б соціально-економічним умовам та реаліям становлення постіндустріального суспільства в Україні не сформовано.

**Метою статті** є обґрунтування основних положень змісту та структури облікової системи, з'ясування відповідності теоретичної бази завданням трансформації економічної системи та визначення

інформаційних потреб користувачів, які вона задовольняє.

Виходячи з мети дослідження, існує необхідність у теоретичній концептуалізації суті і структури облікової системи, визначення її форм та зв'язків з іншими економічними та соціальними інститутами, які мають вплив як на формування обліку так і на економічний розвиток. Крім цього, потребують дослідження теоретичні проблеми створення інформаційних ресурсів, принципів та завдань обліку в постіндустріальному суспільстві, визначення завдань, інструментів та методів кожної з підсистем обліку.

**Виклад основного матеріалу.** У період формування індустріальної формації облік набуває сучасних контурів і розвивається на принципах нормальної науки, хоча й зберігає початкову парадигму подвійного запису. Поступово проявляються недоліки і протиріччя нормальної науки, накопичуються парадокси і аномалії, критичний рівень яких приводить до кризи парадигми обліку середніх віків (диграфічної парадигми), яка може бути подолана лише революцією в науці та формуванням нової парадигми. Ми живемо в епоху кризи, коли методологія подвійного запису сковає ініціативу новаторів, які пропонують отримувати інформацію за допомогою різноманітних методів і технічних засобів обробки даних [1, с. 8].

Вже вичерпані традиційні підходи до розуміння облікової системи, шляхів і можливостей розвитку теорії і методології обліку в нових соціально-економічних умовах. Структура теорії обліку стає стримуючим і економічно невиправданим для бізнесу фактором. Виникли сутнісні і термінологічні проблеми, пов'язані з новими кількісними характеристиками понять: активи, пасиви, капітал, резерви, доходи, витрати (нові властивості, тенденції, закономірності) [2, с. 45-49].

Теорія обліку – це модель облікової системи, яка дає можливість точно описувати широкий клас спостережень на основі моделі лише з кількома довільними елементами і робити цілком певні передбачення щодо результатів майбутніх спостережень. Теорія обліку ґрунтується на логічному узагальненні досвіду облікової роботи та на глибокому проникненні в суть досліджуваного явища, розкриваючи його закономірності.

Традиційна теорія обліку являє собою набір схоластичних тверджень та опис технічних прийомів реалізації подвійного запису, які не враховують досягнень теорії інформації та кодування, теорії

## Бухгалтерський облік

систем та економічної теорії в цілому. «Традиційні системи обліку та звітності були розроблені для потреб управління розвитком індустріальної економіки, де основним багатством були засоби виробництва – земля, будівлі, споруди, обладнання. Мета таких систем – забезпечення точної і надійної інформації про собівартість активів, використовуваних у виробництві та про чисту вартість продукції, виготовленої за допомогою цих активів. На жаль, в останні роки, облікова інформація стає все менш доречною» [3].

Кінець 19 – середина 20 століття став періодом становлення облікової науки як сфери наукових знань. Вчені намагалися встановити теоретичні основи обліку, визначити сферу тих явищ, вивчення яких становить об'єкт цієї науки. В результаті спроб розгадати «економічний код» явищ почала розвиватися теорія [4, с. 2]. М.Г. Чумаченко виділив такі стадії розвитку облікової науки: 1) До середини 20 ст. – оформлення базових принципів об'єктивної оцінки майново-правового статусу юридичних осіб, галузевої спрямованості в побудові системи обліку, розширення державної регламентації національних систем і звітності; 2) З середини 20 ст. – розвиток принципів оцінки майново-правового стану господарюючого суб'єкта, елементів прогностичної оцінки прийнятих управлінських рішень, відбувалися інтенсивні роботи в сфері теоретичного і прикладного рахівництва, розробка правил і прийомів, які мають теоретичне обґрунтування [4, с. 3].

Незважаючи на усі спроби науковців та практиків, методологія обліку залишається придатною лише для підприємств індустріального суспільства, які створювали виключно матеріальні цінності, використовували як мотивацію методи «батога і пряника». Нові умови господарювання приводять до змін самих форм діяльності, а також виникнення нових форм господарювання. Ці «нові» підприємства формують інтелектуальну організацію, ключовим ресурсом якої є знання і нематеріальні активи (Google, Microsoft, Apple та ін.). Сучасна економічна система не відповідає традиційним теоретичним моделям, описаних термінами ринкової економіки. Саме тому економіка вимагає дійсно нової теоретичної парадигми. Бізнес стає складним і глобальним явищем. Економіка вивчає його лише частково з точки зору системи управління. За межами досліджень економістів та обліковців залишається змінне і ризикове зовнішнє середовище.

Класична економічна теорія виявляється непридатною, в економічній теорії визнають таке явище як «криза науки». Аналіз розвитку науки в термінах нових напрямів та шкіл показує, що вона являє собою неперервний процес адаптації економіко-теоретичного дослідження до потреб суспільства [5, с. 3]. Виникнення кризи економічної науки в цілому та обліку зокрема ми спостерігаємо зараз. Вчені та експерти заговорили про труднощі з виявленням елементів предмету та його ідентифікації, про невідповідність теорії вимогам часу. «Спостерігається системна, методологічна криза бухгалтерського обліку, оскільки наука бухгалтерського обліку не володіє об'єктивною

теорією і методологією, яка була б адекватною вимогам сучасності», – зазначає професор С.Ф. Легенчук [6].

Відтак, враховуючи соціально-економічний поступ людства, облікова теорія «... вимагає принципово нового теоретичного обґрунтування змісту, методології збору і обробки інформації до її наступної генерації в різному цільовому призначенні, а також розробки методик поступового й послідовного стискання первинної інформації фінансового і нефінансового характеру для отримання вихідної інформації в спеціальних форматах внутрішньої та зовнішньої звітності» [7, с. 5].

В науковій літературі існують різні точки зору відносно мети і завдань, точок дотику, часового фактора, форм та складу вихідної інформації усіх підсистем обліку. Звідси виникає необхідність встановити межі інформаційного простору діяльності підприємств, їх взаємодії при зміні облікової парадигми, зорієнтованої на задоволення потреб користувачів.

Більшість наукових досліджень в Україні ведуться в межах існуючої парадигми обліку: як от професор О.В. Харламова<sup>1</sup> в кваліфікаційні роботи на здобуття вченого ступеня д.е.н. ставить мету «обґрунтувати інноваційні аспекти сучасної парадигми бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також провести систематизацію принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності в контексті сучасної теорії бухгалтерського обліку» [8]. І, не зважаючи на обґрунтовані висновки зроблені в роботі щодо введення у науковий обіг терміну «архітектура фінансової звітності», під якою розуміється перспективна динамічна концепція структуризації транспарентної фінансової звітності, яка сприяє досягненню симетричних інтересів її укладачів та користувачів, і яка ґрунтується на таких конститутивних атрибутах, як закони, об'єкт, предмет, мета, принципи, елементи, формат, методологічні засади та логіка складання [8], ці наукові пропозиції не знаходять свого відображення в теорії обліку. Можливо саме тому, що така теорія, яка б розкривала всі сучасні аспекти розвитку облікової науки тільки формується, а для кардинальної зміни теорії обліку та її розвитку відповідно соціально-економічним реаліям, науковій спільноті потрібно подолати інерцію та звичний погляд на економічні проблеми. Натомість спостерігаємо зацікавленість деяких практиків, науковців, влади в збереженні існуючої парадигми обліку, яка, в основному, зорієнтована на створення інформації з метою задоволення фіскальних потреб держави. Більшість вітчизняних і західних вчених навчалися обліку і досліджували його теоретичні основи за домінування неокласичної економіки, це і стало основою подальшого розвитку облікової науки.

Досягнення прогресу в розвитку облікової теорії потребує не поступовості, а рішучих поступів,

<sup>1</sup> Згадане дослідження взяте нами на вивчення, адже всі відомі нам пропозиції щодо удосконалення теорії обліку в Україні формуються в межах «mainstream», тобто диграфічної парадигми обліку.

потрібна інтеграція а не редукціонізм – необхідно думати про конструкцію теорії, а не сукупність висновків окремих наукових досліджень. Облік не може претендувати на такий статус в науці який мають природничі дисципліни, а тому не треба намагатися відтворювати методи природничих наук в обліку, а розвивати власну методологію, яка б базувалася серед іншого і на людських аспектах. Облік є відносно молодого наукою, а тому не так чітко демонструє власну саморефлексію і розуміння реальності, теоретики обліку важко визнають це, приймаючи статус суб-дисципліни і поступаючись іншим економічним наукам. Зрозуміло, що облікова наука спирається на економічну теорію та методологію, оскільки вивчає економічні явища і процеси. Проте досліджує облік ці явища з абсолютно іншого ракурсу, інакше він був би просто частиною економіки, а не окремою наукою.

Багато вчених сприймають облік як сервісну науку, служницю економіки і консервативно ставляться до неї, забуваючи про такі аспекти обліку як аналіз, прийняття рішень для управління, обробка інформації та поведінкові судження.

В наукових роботах західних вчених другої половини 20 століття спостерігаємо класично-модерністський підхід до обліку та використання гіпотетико-дедуктивних наукових методів, що привело до досягнення інтелектуальної строгості в теорії і методології обліку. Декілька значних праць у галузі облікової теорії були опубліковані ще раніше, наприклад: теорія обліку В. Патона (William Paton's Accounting Theory (1922)), Д. Каннінга (John Canning's The Economics of Accountancy (1929)) і С. Гілмана (Stephen Gilman's Accounting Concepts of Profit (1939)).

Професійні організації також робили спроби розробити теоретичну базу для обліку: спочатку був пошук загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку, облікових стандартів і концептуальних рамок. У. Патон та А. Літлтон (Paton and Littleton) в 1940 р. опублікували працю «Введення в корпоративні стандарти обліку» (An Introduction to Corporate Accounting Standards), ідеї якої набули свого розвитку при розробці принципів обліку покладених в основу практики обліку.

Неоемпіричні дослідження в обліку велися в межах позитивної облікової теорії і базувалися на фундаменталізмі ринкової рівноваги та права особистості, що не могло задовольняти прихильників соціальної орієнтації розвитку науки, врахування культурних та соціальних факторів. Гіпотеза про те, що «індивіди взаємодіють один з одним лише за правилами ринкової конкуренції» не витримує критики в сучасних економічних реаліях, де рішення суб'єктів господарювання обумовлюються, значною мірою, поведінковими та соціально-екологічними аспектами.

Тому зароджуються дослідження, які доводять, що облік можна розглядати як соціальну науку, науку поведінкову, адже прийняття рішень та функціонування господарюючого суб'єкта повністю залежить від поведінки людини, її економічного та психологічного вибору. Підтвердженням цьому є

виникнення біхевіористичної течії досліджень в обліковій науці та висновки, зроблені зокрема такими західними вченими як Т. Лов і Т. Тінкер (Lowe and Tinker, 1989) [9], А. Хопвуд (G. Hopwood, 1974) [10] та іншими. Погоджуємося з таким підходом в тому аспекті, що облік – це не лише технічна обробка інформації та її узагальнення, а й інтерпретація інформації, акумулювання інформаційних ресурсів з метою їх перетворення в певне знання та використання останнього як основи прийняття рішень, враховуючи економічні, соціальні та політичні інтереси користувачів.

Необхідно згадати, що ще в 1931 році, Д. Скотт (D. Scott [11]) опублікував книгу «The Cultural Significance of Accounts» в якій підкреслював соціальний характер обліку і стверджував, що суспільство і його інститути (в тому числі економічні) постійно змінюються, а облік є основою розуміння «економічних реалій», тому його слід розглядати ширше ніж просто технічне опрацювання даних. Свої аргументи Д. Скотт сформулював на основі інституційної економічної теорії, а також механізми впливу інституційних механізмів на економічну ефективність за рахунок контролю доступу господарюючих суб'єктів до ресурсів різних засобів. Таким чином, зароджувалися соціально-поведінкові аспекти обліку. Р. Мауц та Х. Шараф (R. Mautz and H. Sharaf, 1961) [12] теж доводили, що облік відповідає прийнятим класифікаційним критеріям соціальної науки. Т. Гамблінг (T. Gambling (1974) [13]), вводить поняття соціально орієнтований облік (*Societal Accounting*), роблячи спробу розширити межі теорії обліку.

М. Гаффікін [14] доводить, що треба розрізняти онтологічний та гносеологічний підходи до облікових досліджень. Онтологічний підхід орієнтується на твердженні про об'єктивну зовнішню реальність та цілеспрямовану поведінку суб'єктів економічних процесів. Цього підходу дотримувалися дослідники неоемпіричного напрямку, які вважали, що реальність існує незалежно від людини та її оточення, людина не створює реальність, а пристосовується до неї і тому людську поведінку можна передбачити. Погоджуємося з таким твердженням, проте із застереженням, що людська поведінка залежить від багатьох факторів і не піддається закону оптимального вибору повністю. Гносеологічний підхід – вивчає облік як можливість пізнання об'єктивної реальності, дає обліковій науці новий поштовх до розвитку, адже через інформацію якісного характеру можна здійснювати певний вплив на поведінку суб'єктів господарювання. Облікова інформація як продукт інформаційної системи підприємства формує економічну реальність.

В теорії обліку потрібно вводити таке поняття як «професійне судження», особливо в аспекті багатоваріантності використання методології різних підсистем обліку та формування оціночних суджень, за які обліковці несуть відповідальність.

Роблячи огляд літератури зарубіжних дослідників спостерігаємо різноманітність підходів до обліку та, водночас, обмеженість традиційних підходів до облікової теорії вітчизняних вчених. Відтак

пропагуємо альтернативні методи досліджень, які появляються в роботах українських вчених з обліку, та не знаходять свого поширення і використання через панування парадигми подвійного запису в обліковій теорії.

Облікова наука потребує використання якісних і кількісних методів досліджень, які в поєднанні дозволять не лише описувати факти і причини певних явищ економічної діяльності в умовах стабільного середовища існування та відсутності зовнішніх впливів, а й враховувати поведінкові аспекти, суб'єктивність прийняття рішень, значний вплив зовнішнього середовища та його високу динамічність.

На рубежі століть виникають такі проблемні аспекти в обліковій науці як використання виключно кількісних методів дослідження, не враховувалися досягнення неокласичної економічної теорії та теорії постіндустріального розвитку, використання сучасних технологій обробки даних поєднання, вирішення яких дасть поштовх до розуміння змін і осучаснення теоретичного підґрунтя облікової науки.

Особливий тренд західної літератури у сфері обліку – це критичні дослідження облікової теорії. Прихильники критики обліку, серед яких Річард Лафлін (R. Laughlin) [15], Джейн Бродбент (J. Broadbent) [16], М. Гаффкін (M. Gaffikin) [14] та інші, пропонують відмовитися від ідей позитивізму в якості єдиного арбітра і генератора знань. Це відбувається в значній мірі через відсутність саморефлексії, зведення облікової науки до технічної обробки даних та механічної методології подвійного запису.

Потрібно відмовлятися від панування традиційної парадигми подвійного запису і розширювати межі облікової науки, в цьому випадку розумітимемо облік як науку, яка формує облікове бачення економічної реальності, представляє облік в контекстному аспекті з розумінням соціально-економічних наслідків його розвитку та міждисциплінарних досліджень. Професійні аспекти розвитку обліку мають перспективи у вирішенні проблем шахрайства і спотворення економічної реальності, задоволення інтересів окремих користувачів інформації.

Критика позитивізму в американській обліковій науці та філософське осмислення обліку в європейській науці є передумовами для її розвитку теорії обліку. Натомість в Україні, як спадок від соціалістичного обліку пропагується методологічна гегемонія подвійного запису і не беруться до уваги ні консервативні, ні радикальні дослідження, спрямовані на розвиток теорії обліку та вивчення соціальних, політичних і економічних наслідків облікової практики.

Критика обліку пов'язана з необхідністю виходу за межі загальноприйнятих економічних теорій і традиційної методології подвійного запису [17] як такого, що обмежує розвиток облікової науки [18]. «Облік треба розцінювати як мотивовані зусилля замість того, щоб розглядати його техніцизм та посередництво у ефективності прийняття рішень. Облікова система має прагнути до задоволення інформаційних потреб у досить специфічних

економічних, соціальних та політичних інтересах» – писав Хопвуд [10].

Традиційна парадигма в обліковій науці характеризується пануванням подвійного запису і довгі роки слугувала для вирішення проблем в системі створення інформації про господарську діяльність. Протягом сотні років ця парадигма була в основі «нормальної науки» про облік.

Наукове співтовариство пропонувало вирішення багатьох проблем в рамках традиційної парадигми, подавляючи всяку новизну. Проблеми, які виходили за межі дозволеного «проблемного поля», оголошувалися недоцільними або ненауковими, відносили до інших дисциплін, наприклад облік майбутніх подій. За останні 20-30 років появилися низка видів обліку, які в тій чи іншій мірі вирішують основний недолік традиційного бухгалтерського обліку, що зводиться до панування бухгалтерських оцінок, які дуже далекі від реальності [19, с. 75-78]. Авторське бачення цієї проблеми описано в статті «Формування нових видів обліку та перспективи їх розвитку» [20].

Зародження нової парадигми не дозволяло нормальній науці співвідносити результати своїх досліджень з практикою, якою керує традиційна парадигма. Більшість наукових досліджень і дисертацій спрямовані на удосконалення способу досягнення результатів та, в подальшому, шліфуванні пануючої парадигми розширенні її сфери і точності застосування. Вчені працюють над тими проблемами, які можуть бути вирішені в рамках традиційної парадигми, а отримання нових знань в цих умовах неможливе, нові теорії не виникнуть.

**Висновки.** Розробка адекватної сьогоденню теорії обліку за значимістю і потенційними наслідками є однією з пріоритетних наукових проблем сучасної економічної науки, адже традиційна система обліку створена для підприємств індустріального суспільства. Нині правила камеральної, подвійної статистичної або подвійної динамічної бухгалтерії зливаються в одне поняття «бухгалтерський облік». Натомість в постіндустріальній економіці на ринок виходять підприємства зі специфічними бізнес-процесами (електронна комерція, інтелектуальні бізнес розробки), яким система створення інформації за традиційними принципами не дає відповідної підтримки. Для таких підприємств бухгалтер повинен стати експертом з надання релевантної інформації, а методи обліку – інструментом при побудові інформаційних адаптивних систем, які враховують зовнішнє середовище і внутрішній стан економічної системи.

#### **4 Список використаних джерел**

1. Пушкар М. С., Семанюк В. З. Актуальність розробки сучасної парадигми обліку. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації: Міжнародний науковий журнал*. 2017. Випуск 1-2. С. 7-20.
2. Палий В. Ф. Актуальные вопросы теории бухгалтерского учета. *Бухгалтерский учет*. 2005. № 3. С. 45-49.

3. Кузубов С. А. Развитие теоретико-методологических основ бухгалтерского учета и аудита интеллектуальных активов: автореф. дис. ... д.э.н.: спец. 08.00.12. Бухгалтерский учет, статистика. Екатеринбург, 2009. 51 с.
4. Чумаченко Н. Г. Бухгалтерский учет: прошлое, настоящее...будущее?!. *Світ бухгалтерського обліку*. 1999. Квітень. С. 2-12.
5. Будович Ю. И. Многомерная конструкция теории предмета экономической науки: автореф. дис. ... д.э.н.: спец. 08.00.01 Экономическая теория. Москва, 2011. 50 с.
6. Легенчук С. Ф. Теорія і методологія бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 652 с.
7. Кузьмина М. С. Система учетно-аналитической информации для принятия управленческих решений пользователями отчетности (теория, методология, практика: автореф. дис. ... д.э.н.: спец. 08.00.12 Бухгалтерский учет, статистика. Москва, 2009. 48 с.
8. Харламова О. В. Методологія формування та архітектура транспарентної фінансової звітності: автореф. дис. ... д.э.н.: спец. 08.00.09. Харків: Харківський державний університет харчування та торгівлі, 2016. 42 с.
9. Lowe Tony and Tinker Tony Accounting as Social Science. *Abstract Versus Concrete Sources of Accounting Change*, in Chua et al. 1989. pp 47-61.
10. Hopwood A. G. Accounting and human behavior. *1st American ed. Englewood Cliffs*. N.J.: Prentice-Hall, 1974. 213 p.
11. Scott D. R. The Cultural Significance of Accounts. New York: Henry Holt and Company, 1931. 143 p.
12. Mautz R. K and Sharaf H. A. The Philosophy of Auditing. Florida: American Accounting Association, 1961.
13. Trevor Gambling Societal Accounting. London: Allen & Unwin, 1974.
14. Gaffikin M. The Critique of Accounting Theory. *Research Online*. 2006. URL: <http://ro.uow.edu.au/acfinwp/41>
15. Laughlin R. Accounting Systems in Organisational Contexts: A Case for Critical Theory. *Accounting, Organizations and Society*. 1987. Vol. 15. pp 479-502.
16. Laughlin R. and Broadbent J. Accounting and Law: Partners in the Juridification of the Public Sector in the UK?. *Critical Perspectives in Accounting*. 1993. Vol. 4. pp. 337-368.
17. Cooper D. J. and Sherer M. J. The value of corporate accounting reports: Arguments for a political economy of accounting. *Accounting Organizations and Society*, 1984. Vol. 9. No 3/4. pp. 221-222.
18. Carnegie G. Historiography for accounting: Methodological contributions, contributors and thought patterns from 1983 to 2012. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. 2014. No. 27. p. 720.
19. Максименко А. Н. Идентификация и отражение в учете экономических ситуаций. *Учет и статистика*. 2008. № 12. С. 75-78.
20. Семанюк В. З. Формування нових видів обліку та перспективи їх розвитку. *Вісник ТНЕУ*. 2009. Випуск 3. С. 12-116.

#### 4 References

1. Pushkar, M. S. and Semanyuk, V. Z. (2017). Research on actuality of up-to-date accounting paradigm. *Instytut bukhhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsiyi. Mizhnarodnyy naukovyy zhurnal*, (1-2), 7-20.
2. Paliy, V. F. (2005). Topical issues of accounting theory. *Bukhhalterskij uchet*, (3), 45-49.
3. Kuzubov, S. A. (2009). Development of theoretical and methodological bases of accounting and audit of intellectual assets (Abstract of Sc.D. Dissertation). Ekaterinburg, Russia.
4. Chumachenko, N. G. (1999). Accounting: past, present ... future?!. *Svit buhgalterskogo obliku*, (April), 2-12.
5. Budovich, Ju. I. (2011). Multidimensional construction of the theory of the subject of economic science (Abstract of Sc.D. Dissertation). Moskva, Russia.
6. Lehenchuk, S. F. (2010). *Teoriia i metodolohiia bukhhalterskoho obliku v umovakh postindustrialnoi ekonomiky* [Theory and methodology of accounting in a post-industrial economy]. Zhytomyr: ZhDTU.
7. Kuzmina, M. S. (2009). System of accounting analytical information for making managerial decisions by users of accounting (theory, methodology, practice) (Abstract of Sc.D. Dissertation). Moskva, Russia.
8. Kharlamova, O. V. (2016). Transparent Financial Statements Execution Methodology and Architectonics (Abstract of Sc. D. Dissertation). Kharkiv: Kharkiv State University of Food Technology and Trade, Ukraine.
9. Lowe, Tony and Tinker, Tony (1989). Accounting as Social Science. *Abstract Versus Concrete Sources of Accounting Change*, 47-61.
10. Hopwood, A. G. (1976). Accounting and human behaviour. Englewood Cliffs, N.J., Prentice-Hall.
11. Scott, D. (1978). The cultural significance of accounts. Houston, Scholars Book Co.
12. Mautz, R. K., & Sharaf, H. A. (2006). The philosophy of auditing. Sarasota, Fla, American Accounting Association.
13. Gambling, T. (1974). Societal accounting. London, Allen & Unwin.
14. Gaffikin, M. (2006). The Critique of Accounting Theory. *Research Online*. Retrieved from <http://ro.uow.edu.au/acfinwp/41>
15. Laughlin, R. C. (1987). Accounting systems in organisational contexts: A case for critical theory. *Accounting, Organizations and Society*, (12), 479-502.
16. Laughlin, R., & Broadbent, J. (1992). Accounting and law: partners in juridification of the public sector in the UK? University of Sheffield, Management School.
17. Cooper, D. J., & Sherer, M. J. (1984). The value of corporate accounting reports: Arguments for a political economy of accounting. *Accounting, Organizations and Society*, (9), 207-232.
18. Carnegie, G. (2014). Historiography for accounting: methodological contributions, contributors and thought patterns from 1983 to 2012. Emerald Group Publishing (United Kingdom). Retrieved from <http://researchbank.rmit.edu.au/view/rmit:24592>
19. Maksimenko, A. N. (2008). Identification and reflection in the accounting of economic situations. *Uchet i statistika*, (12), 75-78.
20. Semanyuk, V. Z. (2009). Forming of new types of account and their development. *Visnyk TNEU*, (3), 12-116.