

В.Ф. ЯЦЕНКО\*

Херсонський державний аграрний університет, м. Херсон, Україна

## Роль і значення критики в дослідженнях бухгалтерського обліку

Критика як явище в наукових дослідженнях у сфері бухгалтерського обліку залишається недооціненою і недостатньо вивченою. Після отримання незалежності в Україні не вщухають гарячі дискусії між прихильниками кардинальних змін і захисниками усталеної традиції щодо майбутнього розвитку науки про бухгалтерський облік. Мета статті – дослідження еволюції, проблематики, результатів критики, та її впливу на теоретичні, концептуальні та методологічні основи обліку в Україні. За результатами дослідження оцінено внесок вітчизняних науковців у розвиток бухгалтерського обліку в Україні та просування передових знань шляхом поширення критичних дискусій в академічному середовищі. Виявлено, що до отримання незалежності критика в облікових дослідженнях була досить стриманою, переважно в академічному середовищі. Після відмови від централізованого управління плановою економікою практикуючі бухгалтери переймалися переважно податковим обліком. Бухгалтерський облік в централізованій і ринковій моделі економічної системи використовував єдину теоретичну основу у вигляді методу бухгалтерського обліку та його елементів, проте розвивався по різних індивідуальних траєкторіям. В західних країнах трансформація системи бухгалтерського обліку відбувалася під тиском нового формату економічних відносин. В Україні критика існуючого бухгалтерського обліку та його теорії стала передумовою впровадження у практичну діяльність вже розроблених західних моделей. Бухгалтерський облік протягом свого існування переживає періодичну критику, свої власні кризи, проте продовжує розвиватися та розширюватися. На сьогоднішній день в Україні сформувалися наукові бухгалтерські школи з власними науковими розробками та баченням майбутнього розвитку облікової науки, а також критичне наукове середовище з новими формами та культурою. Критика посилює увагу до об'єкту дискусій, а не виносить його за межі дослідження. Водночас, критична риторика здатна внести певний дискомфорт для науковців, тому необхідно дотримуватися балансу в академічному співтоваристві та збільшувати кількість учасників дебатів.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, фінансовий облік, управлінський облік, стратегічний облік, контролінг, креативний облік, глобальний облік, критика.

DOI [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-2\(88\)-60-65](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-2(88)-60-65)

V.F. YATSENKO

Kherson State Agrarian University, Kherson, Ukraine

## The Role and Significance of Criticism in Accounting Research

Criticism as a phenomenon in scientific research within accounting remains under-investigated. After the independence of Ukraine, the contentious debate does not calm down between followers of dramatic shifts and defenders of conventional tradition about the future development of accounting science. The purpose of the article is study of the evolution, issues, results, and impact of criticism on the theoretical, conceptual, and methodological basics of accounting. The contribution of domestic researchers to the development of accounting and the promotion of advanced knowledge in Ukraine was estimated. It was found that before independence, criticism in accounting research was quite restrained, mostly in the academic environment. After the rejection of centralized management of the planned economy, practicing accountants were mainly concerned with tax accounting. Accounting used a single theoretical basis in the form of the accounting method and elements but developed along different individual trajectories in the centralized and market models of the economic systems. In Western countries, the accounting system transformation took place under the pressure of radically new economic relations. In Ukraine, criticism of existent accounting and its theory has become a prerequisite for the implementation of already developed Western models. Over the existence, accounting has undergone periodic criticism, own crises, but continues to develop and expand. Nowadays, scientific accounting schools have been formed in Ukraine with their scientific research results and vision for the future development of accounting science, as well as a critical scientific environment with new forms and culture. Criticism

\* Яценко Вікторія Федорівна, доцент кафедри обліку і оподаткування Херсонського державного аграрного університету (м. Херсон), кандидат економічних наук, доцент.

*focuses on the object of discussion, rather than ignores it. At the same time, critical rhetoric can cause some challenges to scholars, so it is necessary to maintain a balance in the academic community and increase the number of participants in the debate.*

**Keywords:** *accounting, financial accounting, management accounting, strategic accounting, controlling, creative accounting, global accounting, criticism.*

**Постановка проблеми.** Важливе значення критики у наукових дослідженнях полягає у її здатності переформувувати попередню гіпотезу, стимулювати проведення експериментів, інтерпретувати висновки і результати, сприяти розвитку критичного мислення та спонукати до дискусій. У підсумку критика здатна змінювати порядок і хід речей, а також грає ключову роль у просуванні нових знань. Тим не менш, критика як явище в наукових дослідженнях, зокрема у сфері бухгалтерського обліку, залишається недооціненою і недостатньо вивченою.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Протягом трьох десятиліть в Україні не вщухають гарячі дібати між прихильниками кардинальних змін і захисниками усталеної теорії бухгалтерського обліку. Реформатори звинувачують своїх опонентів у ретроградстві, схоластичності, традиціоналізмі, консерватизмі, ортодоксальності та розповсюдженні стереотипів. З іншої сторони лунають заклики в необґрунтованості нових теорій і концепцій бухгалтерського обліку, запозичених із зарубіжних підручників.

Важливе значення критиці надає професор С. Голов (2012): «Не сприйняття нових ідей і теорій в Україні не є національною особливістю менталітету і цілком вписується в глобальну картину еволюції людства. Тому слід подякувати всім, хто критично ставиться до нових поглядів і теорій, які наразі є предметом дискусій. При цьому важливо забезпечити належний рівень таких дискусій» [1, с. 6]. Професор З. Гуцалюк (2012) слушно заявляє, що не критикують лише тих, хто нічого не пропонує, тому критичний аналіз думок науковців може спонукати до нових наукових пошуків у розвитку теорії бухгалтерського обліку і взагалі до продукування нових ідей щодо формування повноцінної концепції розвитку бухгалтерського обліку та напрямів трансформації його системи. Подальша критика (чи критичний аналіз) тільки сприятиме появі нових ідей, пропозицій, рекомендацій [2, с. 10]. Посилаючись на роботи зарубіжних авторів [3, 4], відзначаємо значно ширше розуміння критичних досліджень, яке означає більш ніж просту критику наукової літератури в напрямі виявлення прогалин, аномалій і невідповідностей в бухгалтерському обліку.

**Мета статті** полягає у дослідженні еволюції, проблематики, результатів та впливу критики на теоретичні основи обліку, а також оцінці внеску дослідників у розвиток бухгалтерського обліку та просування передових знань шляхом поширення дискусій в академічному середовищі.

**Методика дослідження.** Статтю побудовано на теоретичному аналізі масиву академічних публікацій із критичними дослідженнями бухгалтерського обліку.

**Виклад основного матеріалу.** Встановлення ролі та значення критики у дослідженнях вітчизняного бухгалтерського обліку вимагає структуризації часових періодів. До отримання Україною незалежності у 1991 році протягом тривалого часу бухгалтерський облік вважався одним із трьох видів господарського обліку, іншими двома видами були оперативний і статистичний. Критика була досить стриманою, переважно в академічному середовищі. Науковці виявляли проблеми та розкривали невідповідності. Погляди представників наукової спільноти ставали домінуючими, не піддавалися сумнівам, і без залучення до широкого обговорення бухгалтерів-практиків нововведення впроваджувалися в реальний сектор економіки. Природно, що відсутність психологічної підготовки працівників, нерозуміння мети та необхідності змін нерідко ставали основними причинами фіаско для наукових розробок.

Після відмови від централізованого управління плановою економікою практикуючі бухгалтери переймалися осмисленням нових і потенційних змін у законодавстві, пов'язаних з побудовою та розвитком ринкової економіки в країні. Підвищена зацікавленість до вивчення нової реальності та превалювання сталого переконання у першочерговості упорядкування відносин з державними установами, особливо контролюючими, стали передумовами відкриття серії журналів і газет практичного спрямування. Цей факт значно поглибив існуючий відрив напрямів академічних досліджень і проблем бухгалтерів, працюючих в реальному секторі економіки.

Адаптування бухгалтерського обліку до вимог перехідного періоду призвело до виділення податкового як окремого виду обліку, який вважався практикуючими бухгалтерами пріоритетним порівняно з бухгалтерським, мав власну інтерпретацію формування доходів і витрат для податкових розрахунків і розвивався здебільшого за своєю самостійною траєкторією. Можна стверджувати, що на початку перехідного періоду відмова від централізованої (планової) системи управління, з однієї сторони, відкрила можливості вільного вибору для здійснення підприємницької діяльності, з іншої, посилила фіскальний контроль державними органами нарахування і сплати податків підприємствами до бюджетів різних рівнів. Нещадна критика податкового обліку протягом тривалого часу об'єднала українських науковців і представників спільноти фахівців-практиків, і врешті-решт змусила відмовитися від існуючої методики податкових розрахунків. Головними нововведеннями стали визначення прибутку, який підлягає оподаткуванню, на основі даних бухгалтерського обліку за П(С)БО,

відмова від методів нарахування амортизації за податковими ставками, тощо. Незважаючи на певні неузгодженості та непорозуміння у законодавстві, бухгалтерський облік посилив свої позиції, значення і важливість.

Незважаючи на різні моделі економічної системи (централізована та ринкова), бухгалтерський облік використовував єдину теоретичну основу у вигляді методу бухгалтерського обліку та його елементів. Інформація про здійснені господарські операції з первинних документів через систему рахунків і подвійний запис узагальнювалася і систематизувалася для оцінки активів і пасивів підприємства, калькулювання собівартості продукції, інвентаризації, складання балансу тощо. Іншими словами, методологія бухгалтерського обліку, маючи в арсеналі обмежену кількість специфічних прийомів, до певного моменту задовольняла в повному обсязі зацікавлені сторони необхідною інформацією.

В країнах з ринковою економікою вимоги до бухгалтерського обліку з боку різних груп стейкхолдерів змінювалися під впливом еволюційних перетворень економічної системи, пов'язаних з економічними, фінансовими, соціальними та екологічними кризами, глобалізаційними процесами, зростанням частки державного регулювання діяльності підприємств, непередбачуваністю зовнішніх факторів бізнес-середовища. Так, бухгалтерський облік перетворився в складну систему з декількома підсистемами, до яких відносять фінансовий, управлінський, а згодом стратегічний облік. Податкове адміністрування базується на даних фінансового обліку.

До основних тенденцій у дослідженнях бухгалтерського обліку, які викликали дискусії у вітчизняному академічному середовищі протягом останніх трьох десятиліть, можна віднести: ділення системи обліку на підсистеми (фінансовий, управлінський, стратегічний, контролінг); запровадження креативного (творчого) та інтелектуального обліку; формування теорій бухгалтерського обліку на основі новітніх економічних теорій і концепцій управління. Головним майданчиком дебатів став всеукраїнський науково-практичний журнал «Бухгалтерський облік і аудит».

Під час реформування бухгалтерський облік в Україні за прикладом зарубіжного досвіду було поділено на фінансовий і управлінський. Доцільність поділу схвалили більшість вітчизняних науковців, проте надуманим і необґрунтованим вважав ділення бухгалтерського обліку на «фінансовий (неуправлінський) та управлінський» видатний вчений і шанований у наукових колах професор Б.І. Валуєв [5].

Розроблену американськими вченими концепцію стратегічного управління та німецьку традицію контролінгу, вітчизняні науковці сприйняли як нові тенденції, які необхідно адаптувати та впровадити у практику з метою максимального задоволення потреб зацікавлених осіб в обліковій інформації для

забезпечення тісної співпраці між обліковою діяльністю та системою управління з найменшими витратами. Наукова школа Тернопільського національного економічного університету започаткувала й активно досліджувала реалізацію концепцій в цілісній системі обліку [6]. Проте академік М.Г. Чумаченко (2005) стверджував, що контролінг не має перспективи і не може розглядатися, як реальна складова системи управління, тим більш як підсистема господарського обліку [7, с. 35-38]. Своїх колег професор Б.І. Валуєв (2012) звинувачував у тиражуванні західних концепцій і опублікував критичні зауваження щодо виділення контролінгу як стратегічного обліку в системі господарського обліку [8, с. 20]. Також професор категорично заперечував визнання об'єктами бухгалтерського обліку перспективні параметри діяльності підприємства, оскільки в системі бухгалтерського обліку «створюється інформація про процеси, які вже відбулися, тому вони, цілком природно, відображені в минулому» [9, с. 21]. Позитивним результатом своєї критики професор вважав появу розуміння реалій і здорового змісту, які він побачив у публікаціях прихильників управлінського обліку, в яких автори ставили під сумнів певні твердження.

Доповненням до фінансового чи управлінського обліку професор М. Пушкар (2012) пропонував креативний (творчий), який призначений для внутрішніх проблем управління, проте його організація передбачає усвідомлення керівництвом дискомфорту від невизначеності ситуації та значного ризику прийняття неефективних рішень [10, с. 91]. Негативно оцінив ідеї креативного обліку професор Ф.Ф. Бутинець (2007) [11]. З аналогічною оцінкою креативного обліку та перспектив його поширення у практичну діяльність виступив професор С. Голов (2010). Креативний облік він визначив як «формальне застосування або цілеспрямований вибір методів і принципів бухгалтерського обліку для забезпечення показників фінансової звітності, які відповідають цілям окремих осіб, але вводять в оману широке коло користувачів» [12, с. 361].

Метафізичними конструкціями вважає професор С.Ф. Легенчук (2011) контролінг, креативний облік, стратегічний екаунтинг та стратегічний управлінський облік і виступає за розвиток бухгалтерського обліку на основі дотримання наукових традицій [13, с. 171]. На думку професора З. Гуцайлюка (2012) існування креативного обліку не витримує критики відразу з кількох причин [14, с. 8].

Певна частина науковців виступає за відмову від традиційного підходу до бухгалтерського обліку та його теорії та пропонують нові, до яких можна віднести: систему глобального бухгалтерського обліку [15], пізніше теорія багатоцільового бухгалтерського обліку [16]; метатеорію обліку [17] та ідеальну систему обліку [18]; інституціональну теорію бухгалтерського обліку [19]; інші [20, 21].

Теорія багатоцільового обліку, яку С.Ф. Голов вважає новою базовою теорією бухгалтерського

обліку, опинилася у центрі гарячих дискусій. З критикою виступав професор Б.І. Валуєв [22, с. 4]. Водночас, паралельна дискусія розгорнулася між засновником Житомирської наукової бухгалтерської школи професором Ф.Ф. Бутинцем [23, 24] та

представниками Тернопільської наукової школи – професорами М.С. Палюхом і П.Я. Хоминим [25].

Критика виступає невід’ємним етапом процесу формування нових теорій (рис. 1).



Рис. 1. Критика в траєкторії формування нових теорій

Джерело: побудовано автором.

Незважаючи на наявність низки цікавих наукових розвідок, слід зазначити, що у багатьох публікаціях більше критики (аргументованої, змістовної, але критики), ніж конкретних пропозицій [2, с. 3], відсутні прихильники радикального напрямку та ілюстрації нової теорії [1, с. 21].

Історичний екскурс до недавнього минулого нашої країни, ставить під сумнів той факт, що лише під тиском нового формату економічних відносин відбувається певна трансформація системи бухгалтерського обліку. Так відбувалося в західних країнах. В Україні, навпаки, критика існуючого бухгалтерського обліку та його теорії стала передумовою впровадження у практичну діяльність вже розроблених західних моделей, хоча економічна ситуація в нашій країні значно відрізнялася від країни-розробника. Саме цим фактом можна пояснити гарячу дискусію щодо передбачення тенденцій розвитку бухгалтерського обліку та його теорії у майбутньому. Водночас, запропоновані вітчизняними авторами підходи можна віднести скоріш до вдосконалення теорії бухгалтерського обліку, а ніж до радикальної заміни існуючої.

**Висновки.** Таким чином, бухгалтерський облік протягом свого існування переживає періодичну критику, свої власні кризи, проте продовжує розвиватися та розширюватися. На теперішній час можна констатувати, що критика в наукових

публікаціях сприяє перегляду сталих догм і розробці перспективних напрямів, що у підсумку мінімізує ризик поширення реплікації в академічному обліковому середовищі.

В Україні сформувалися наукові бухгалтерські школи з власними науковими розробками та баченням майбутнього розвитку облікової науки, а також критичне наукове середовище з новими формами та культурою критики. Зусилля авторів щодо розробки «нових» теорій бухгалтерського обліку направлені на подолання критичних зауважень, проблем і неузгодженостей в бухгалтерському обліку на сучасному етапі розвитку суспільства. Незважаючи на тверду консервативність бухгалтерської науки, необхідно визнати значний вплив «нових» економічних теорій і концепцій управління на розвиток бухгалтерського обліку. Критика грає важливе значення для розвитку та просування нових знань, теорій і концепцій. Проте, критична риторика здатна внести певний дискомфорт для науковців, особливо молодого покоління, тому необхідно дотримуватися певної культури в академічному співтоваристві та залучати більшу кількість учасників до дебатов. У підсумку критика посилює увагу до об'єкту дискусій, а не виносить його за межі дослідження.

**4 Список використаних джерел**

1. Голов С. Стан наукових досліджень з бухгалтерського обліку в Україні: деякі спостереження. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 7. С. 3-9.
2. Гуцайлюк З. Системи бухгалтерського обліку: критичний аналіз думок економістів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 4. С. 3-11.
3. Gendron Y. On the elusive nature of critical (accounting) research. *Critical Perspectives on Accounting*, 2018. Vol. 50, pp. 1-12. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.11.001>
4. Morales J., & Sponem S. You too can have a critical perspective! 25 years of Critical Perspectives on Accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 2017. Vol. 43, pp. 149-166. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.09.003>
5. Валуєв Б. І. Управлінський облік: десять питань, на які немає відповіді. *Збірник наукових праць*. Житомир, 2003. С. 60-65.
6. Перспективи розвитку контролінгу як науки: теорія і практика: зб. тез доп. за матеріалами наук.-практ. конф. Тернопіль: ТНЕУ. 2008. 132 с.
7. Чумаченко М. Г. Контролінг перспективи не має. *Фінансовий контроль*. 2005. № 3(26). С. 35-38.
8. Валуєв Б. И. Еще раз о делении хозяйственного учета на виды – некоторые спорные тенденции и связанные с этим концепции. *Вісник ЖДТУ*. 2012. № 3. С. 18–23.
9. Пушкар М. С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2006. 334 с.
10. Бутинець Ф. Ф. Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна несповідь. Житомир: ПП «Рута», 2007. 328 с.
11. Голов С. Ф. Креативний облік: творчість чи шахрайство? *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2010. № 7(1). С. 360-368.
12. Легенчук С. Ф. Вимоги до об'єктивності теорій бухгалтерського обліку. *Вісник Львівської комерційної академії*. Львів: Видавництво Львівської комерційної академії. 2011. Вип. 4. С. 171-180.
13. Гуцайлюк З. Системи бухгалтерського обліку: критичний аналіз думок економістів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 4. С. 3-11.
14. Голов С. Система глобального бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 3. С. 3–12.
15. Голов С. Теорія багатозілового бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 4. С. 3-13.
16. Пушкар М. С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2007. 359 с.
17. Пушкар М. С. Створення інтелектуальної системи обліку: монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2007. 152 с.
18. Пушкар М. С., Чумаченко М. Г. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація: монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2011. 336 с.
19. Жук В. М. Інституціональна теорія

бухгалтерського обліку: відповідь на виклики сучасності. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 8-9. С. 14-23.

20. Рожелюк В. М. Організація бухгалтерського обліку діяльності переробних підприємств: монографія. Київ: ННЦ ІАЕ, 2013. 488 с.

21. Юхименко-Назарук І. А. Розвиток теорії та методології бухгалтерського обліку в контексті неоніституційної теорії: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня докт. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)»; Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти і науки України. Житомир, 2017. 41 с.

22. Валуєв Б. Про багатозіловий бухгалтерський облік: деякі необгрунтовані уявлення. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 5. С. 3-9.

23. Бутинець Ф. Ф. Ревізія теорії бухгалтерського обліку або парадигма ТХОМ. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економіка, управління та адміністрування*. 2008. № 1(43). С. 6-17.

24. Бутинець Ф. Ф. Кожен любить правду, але не кожен любить по правді жити, або моя чергова відповідь опоненту. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економіка, управління та адміністрування*. 2012. № 1(59) Ч. 1. С. 6-13.

25. Палюх М. С., Хомин П. Я. Криза теорії обліку як наслідок підміни її проблематики. *Економічні науки: зб. наук. праць. Сер. Облік і фінанси*. Луцьк: ЛНТУ, 2014. Вип. 1(41), ч. 2. С. 390-396.

**4 References**

1. Golov, S. (2012). Stan naukovih doslidzhen z buhgalterskogo obliku v Ukrayini: deyakі sposterezhennya [The state of accounting research in Ukraine: some observations]. *Buhgalterskij oblik i audit*, (7), 3-9.
2. Gucajlyuk, Z. (2012). Sistemi buhgalterskogo obliku: kritichnij analiz dumok ekonomistiv [Accounting systems: a critical analysis of economists' opinions]. *Buhgalterskij oblik i audit*, (4), 3-11.
3. Gendron, Y. (2018). On the elusive nature of critical (accounting) research. *Critical Perspectives on Accounting*, (50), 1-12. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.11.001>
4. Morales, J., & Sponem, S. (2017). You too can have a critical perspective! 25 years of Critical Perspectives on Accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, (43), 149-166. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.09.003>
5. Valuyev, B. I. (2003). Upravlinskij oblik: desyat pitan, na yakі nemaye vidpovidi [Accounting systems: a critical analysis of economists' opinions]. *Zbirnik naukovih prac. Zhitomir*, 60-65.
6. Perspektivi rozvitku kontrolingu yak nauki: teoriya i praktika [Prospects development of controlling as a science: theory and practice]. (2008). zb. tez dop. za materialami nauk.-prakt. konf. Ternopil: TNEU.
7. Chumachenko, M. G. (2005). Kontroling

perspektivi ne maye [Controlling has no prospects]. *Finansovij kontrol*, 3(26), 35-38.

8. Valuev, B. I. (2012). Eshe raz o delenii hozyajstvennogo ucheta na vidy – nekotorye spornye tendencii i svyazannye s etim koncepcii [Once again on the division of economic accounting into species – some controversial trends and related concepts]. *Visnik ZhDTU*, (3), 18–23.

9. Pushkar, M. S. (2006). Kreativnij oblik (stvorennya informaciyi dlya menedzheriv) [Creative accounting (creating information for managers)] Ternopil: Kart-blansh.

10. Butinec, F. F. (2007). Alfa i omega buhgalterskogo obliku abo moya bolsna nespovid [Alpha and omega accounting region abo my bolsna nespovid]. Zhitomir: PP “Ruta”.

11. Golov, S. F. (2010). Kreativnij oblik: tvorchist chi shahrajstvo? *Ekonomichni nauki. Seriya: Oblik i finansi*, 7(1), 360-368.

12. Legenchuk, S. F. (2011). Vimogi do obyektivnosti teorij buhgalterskogo obliku [Requirements for objectivity of theories of accounting]. *Visnik Lvivskoyi komercijnoyi akademiyi*, (4), 171-180.

13. Gucajlyuk, Z. (2012). Sistemi buhgalterskogo obliku: kritichnij analiz dumok ekonomistiv [Accounting systems: a critical analysis of economists' opinions]. *Buhgalterskij oblik i audit*, (4), 3-11.

14. Golov, S. (2010). Sistema globalnogo buhgalterskogo obliku [The system of global accounting]. *Buhgalterskij oblik i audit*, (3), 3–12.

15. Golov, S. (2011). Teoriya bagatocilovogo buhgalterskogo obliku [Theory of multipurpose accounting]. *Buhgalterskij oblik i audit*, (4), 3-13.

16. Pushkar, M. S. (2007). Metateoriya obliku abo yakoyu povinna stati teoriya [Accounting metatheory or what should be the theory]. Ternopil: Kart-blansh.

17. Pushkar, M. S. (2007). Stvorennya intelektualnoyi sistemi obliku [Creating an intelligent accounting system]. Ternopil: Kart-blansh.

18. Pushkar, M. S. & Chumachenko, M. G. (2011). Idealna sistema obliku: koncepciya, arhitektura,

informaciya [The ideal system for the region: concept, architecture, information]. Ternopil: Kart-blansh.

19. Zhuk, V. M. (2015). Instytutsionalna teoriia bukhalterskogo obliku: vidpovid na vyklyky suchasnosti [Institutional Accounting Theory: The Answer to the Challenges of the Present]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, (8-9), 14-23.

20. Rozhelyuk, V. M. (2013). Organizaciya buhgalterskogo obliku diyalnosti pererobnih pidpriemstv [Organizations of the accounting department of the department of recycling]. Kyiv: NNC IAE.

21. Yukhymenko-Nazaruk, I. A. (2017). Rozvytok teorii ta metodolohii bukhalterskogo obliku v konteksti neinstytutsiinoi teorii [Development of the theory and methodology of accounting in the context of neoinstitutional theory] (Dissertation abstract). Zhytomir: Zhytomirskiy derzhavnyi tekhnolohichnyi universytet Ministerstva osvity i nauky Ukrainy.

22. Valuyev, B. (2012). Pro bagatocilovij buhgalterskij oblik: deyaki neobgruntovani uyavlennya [About multi-purpose accounting: some unsubstantiated ideas]. *Buhgalterskij oblik i audit*, (5), 3-9.

23. Butinec, F. F. (2008). Reviziya teorii buhgalterskogo obliku abo paradigma THOM [Revision of accounting theory or THOM paradigm]. *Visnik Zhitomirskogo derzhavnogo tehnologichnogo universitetu. Seriya: ekonomika, upravlinnya ta administruvannya*, 1(43), 6-17.

24. Butinec, F. F. (2012). Kozhen lyubit pravdu, ale ne kozhen lyubit po pravdi zhiti, abo moya chergova vidpovid oponentu [Everyone loves the truth, but not everyone loves to live the truth, or my next answer to the opponent]. *Visnik Zhitomirskogo derzhavnogo tehnologichnogo universitetu. Seriya: ekonomika, upravlinnya ta administruvannya*, 1(59), 6-13.

25. Palyuh, M. S. & Homin, P. Ya. (2014). Kriza teorii obliku yak naslidok pidmini yyi problematiki [The crisis of accounting theory as a consequence of substituting its problems.]. *Ekonomichni nauki: zb. nauk. prac. Ser. Oblik i finansi*, 1(41), 390-396.