

2.3. КАТЕГОРИИ ИНСТИТУЦИОНАЛЬНОЙ ТЕОРИИ В РАЗВИТИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Поленова С.Н., д.э.н., доцент кафедры «Бухгалтерский учет в коммерческих организациях»

ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве РФ»

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)

Обновление инструментария в развитии научных и прикладных исследований в сфере бухгалтерского учета обусловлено использованием новых теоретических разработок в экономической теории. Одним из таких направлений научной деятельности является институциональная теория, которая получает все большее распространение в исследованиях в области бухгалтерского учета. Применение ее результатов позволило обосновать отдельные направления развития его нормативно-правового обеспечения, представленные в данной статье.

Развитие бухгалтерского учета как области научных исследований, имеющей существенный прикладной характер, во многом опирается на достижения экономической теории. Поэтому неизбежным стало применение в бухгалтерском учете разработок, выработанных передовой экономической мыслью – институциональной теорией. Современное восприятие этого направления макроэкономических исследований обусловлено практическими потребностями, а их интенсификация в последние десятилетия воспринимается учеными как институциональная революция.

Современным научным разработкам в области учетной деятельности присуще расширение использования в них результатов и выводов институциональной теории, которые дают возможность с наименьшими совокупными затратами на макро- и микроэкономическом уровне трансформировать систему бухгалтерского учета, повысив, тем самым, эффективность хозяйственной деятельности. Использование институциональной теории в бухгалтерском учете расширяют границы эпистемологических исследований, которые в настоящее время во многом опираются на собственную внутреннюю логику научного знания о бухгалтерском учете и его содержании. Институциональный подход к динамике теории бухгалтерского учета может привести к обновлению парадигмы бухгалтерского учета, «...потому что перед ней стоит задача решать иные проблемы посредством использования отчасти тех же самых, отчасти – других методов, по сравнению с теми, которые применяются в рамках прочих широко распространенных современных парадигм» [8, с. 5-6].

Применение в бухгалтерском учете институциональной теории способно представить его во взаимосвязи с другими институтами в контексте его институциональной среды, а значит, обосновать направления развития, исходя из его институциональной структуры, информационно обеспечив согласование специфических целей и интересов участников хозяйственной деятельности с минимальными затратами. Один из первопроходцев использования в учете теории институтов В.В. Панков считает: «Применение институционального подхода вписывается в общую картину расширения междисциплинарных связей и поэтому представляется особенно перспективным» [22, с. 25].

Ключевым понятием институциональной теории выступает категория «институт». Посредством институтов, упорядочивающих взаимодействия участников рыночных отношений (агентов), уменьшается хаотичность и растет структурированность экономической сферы деятельности, ее управляемость. Из совокупности возможных альтернатив агенты могут выбрать образцы поведения в наибольшей степени соответствующие институтам смежных областей. Тем самым снижаются издержки обмена и производства, обеспечивается консенсус экономических интересов агентов транзакций¹. Признаки, объединенные определением институтов, в полной мере свойственны бухгалтерскому учету, а представитель институционального направления – Л.А. Чайковская – справедливо полагает: «Интегрировать понятие «институты» в бухгалтерский учет, значит, сделать важный шаг в развитии его теории и методологии» [32, с. 239].

Таблица 1

ТРАКТОВКА ПОНЯТИЯ «ИНСТИТУТ» В ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЛИТЕРАТУРЕ

№	Автор	Определения
1	И.И. Агапова [1, с. 12].	Создаваемые людьми рамки поведения, которые структурируют политическое, экономическое и социальное взаимодействие
2	А.И. Амосов [2, с. 44]	Традиции, обычаи, правовые нормы, а также формы организации общества и экономики: государства, системы планирования, ценообразования, денег, кредита и т.п.
3	Г.Б. Клейнер [9, с. 382]	Относительно устойчивые по отношению к изменению поведения или интересов отдельных субъектов или групп, а также продолжающие действовать в течение значительного периода времени формальные и неформальные нормы либо системы норм, регулирующие принятие решений, деятельность и взаимодействие социально-экономических субъектов (физических и юридических лиц, организаций) и их групп
4	С.А. Курганский, Н.Н. Даниленко, И.С. Долгополова [12, с. 26]	Устойчивый фактор общественной жизни, структурирующий и регулирующий поведение человека и взаимодействия между людьми
5	А.Н. Олейник [7, с. 188]	Совокупность формальных, фиксируемых в праве, и неформальных, фиксируемых в обычном праве, рамок, структурирующих взаимодействия индивидов в экономической, политической и социальной сферах
6	Е. Попов, А. Сергеев [25, с. 106]	Правила, которые структурируют и организуют взаимоотношения людей
7	И. Розмаинский [26, с. 48]	Механизмы снижения неопределенности
8	О.С. Сухарев [28, с. 382]	Формальное (закон, договор, конституция) или неформальное (обычай, стереотип поведения) правило поведения, упорядочивающее обмены и взаимодействия между индивидами
9	В.Л. Тамбовцев [30, с. 76]	Правила, существующие в единстве с механизмами принуждения их к исполнению, внешними по отношению к любому из субъектов, являющихся адресатами этих правил
10	Дж. Ходжсон [31, с. 28]	Системы устоявшихся и общепринятых социальных правил, которые структурируют социальные взаимодействия

¹ Транзакция в общеэкономическом смысле означает сделку, деловую операцию, соглашение, дело.

В отношении категории «институт» среди ученых не выработано единого мнения, о чем свидетельствуют данные табл. 1. Разнообразие смыслов понятия «институт» А. Московский объясняет распространением термина в разных областях знания – в экономике, философии, юриспруденции, социологии и целесообразностью введения такого объекта [16, с. 110].

Взгляды авторов на категорию «институт» можно разделить на три группы. Одно течение исповедует ограничительный подход, относя к институтам функциональные органы общества (государство, систему здравоохранения, судебную систему и др.) и формальные юридические нормы [212, с. 25].

Другие авторы дают общие определения института, составляющего рамки поведения [1, с. 12], механизмы снижения неопределенности [26, с. 48]. Такое понимание затрудняет прикладные исследования.

Отдельные ученые к институтам относят субъекты бизнеса (организации). Это характерно и для специалистов по бухгалтерскому учету [34, с. 64], что вряд ли можно поддержать. Такое смешение понятий обусловлено функцией структурирования, присущей институтам. Между тем институт представляет правило игры, а организации выступают коллективами, выполняющими эти правила. Поэтому институциональная среда инспирирует организации к развитию, а они в свою очередь, воздействуя на институциональную среду, способствуют институциональным изменениям.

Автор разделяет взгляды тех исследователей, которые рассматривают институты как формальные и неформальные ограничения (рамки, правила, нормы²), структурирующие, определяющие, упорядочивающие поведение субъектов в экономической среде и их взаимодействия.

В состав институтов, наряду с формальными и неформальными правилами, Д. Норт включил механизмы, обеспечивающие выполнение принятых ограничений [18, с. 98]. Они встроены в ткань норм и носят принципиальный характер. Механизмы исполнения формальных правил создаются вместе с ними и закрепляются на официальном уровне, а неформальные правила соблюдаются под воздействием общественных рычагов. В связи с этим мы поддерживаем утверждение М.И. Одиной: «Институты существуют, только если правило действительно воздействует на поведение тех, на кого оно рассчитано, или на поведение тех лиц, которые обнаруживают нарушение правил» [19, с. 16]. Отсюда под институтами следует понимать совокупность формальных и неформальных норм, упорядочивающих поведение и взаимоотношения индивидов и включающих механизмы принуждения к их выполнению.

Определение институтов бухгалтерского учета представлено в работах немногочисленных исследователей, применивших положения институциональной теории к бухгалтерскому учету. Л.А. Чайковская употребляет термин «институт бухгалтерского учета», понимая его как систему связей и совокупность норм, реализуемых на практике [32, с. 238]. Термин использован также в работах Л.Ф. Шиловой, полагающей: «С пози-

ций институциональной теории бухгалтерский учет является институтом» [35, с. 14].

Более строго термин «институт» видится В.В. Панкову, опирающемуся в своих взглядах на трактовку, присущую большинству институционалистов. Институты бухгалтерского учета в соответствии с мнением ученого объединяют «...правила, нормы, формирующие как нормативную, так и реальную модель учета, обеспечивающую воздействие на поведение учетных работников и через них на систему управления предприятием в целом» [22, с. 14].

Взяв за основу академическое определение институтов, осмелимся утверждать, что категория «институты бухгалтерского учета» объединяет не только нормы и правила наблюдения, измерения, регистрации и обобщения учетных данных, но и организации бухгалтерского учета, а также механизмы принуждения к их выполнению. Отсюда институты бухгалтерского учета представляют совокупность формальных и неформальных норм по организации бухгалтерского учета и формированию учетной информации, а также механизмов принуждения к их исполнению, упорядочивающих экономическое поведение субъектов хозяйствования.

Признание институтов бухгалтерского учета позволило ученым³ использовать наработку институциональной теории для обоснования путей его развития. Можно выделить несколько направлений применения положений институционализма в бухгалтерском учете в:

- управленческом учете;
- финансовом учете;
- теории бухгалтерского учета.

Наиболее активным направлением распространения институциональной теории в бухгалтерском учете, расширившим его предметную область явился управленческий учет. О.Ю. Бреднев установил состав транзакционных издержек и обосновал рекомендации по организации их управленческого учета [3, с. 10-15]. С.В. Булгакова использовала положения институционализма при анализе сущности и содержания управленческого учета [4, с. 159-162]. На основе исследования структуры транзакционных издержек в организациях С.С. Осмолович сформулировал организационные основы их закрепления за центрами затрат и управления [20, с. 41-46]. М.В. Мельник обосновала состав транзакционных издержек в управленческом учете на базе теории фирмы как направления институциональной теории и разработала теоретические основы их измерения. В.Ф. Стукач и О.В. Шумакова провели группировку транзакционных издержек и предложили регистры управленческого учета таких расходов в сельскохозяйственных организациях [27, с. 102-104]. Д.А. Лягинская и О.В. Демкина предложили методику управленческого учета транзакционных издержек, формируемых на счете 30 «Транзакционные издержки» с аналитическим членением их по видам на специальных субсчетах [14, с. 175-176]. Варианты управленческого учета транзакционных издержек на счете 30 «Транзакционные издержки» с подразделением групп затрат до и после заключения контракта между акторами по соответствующим субсчетам, на которых организуется учет, исходя из группировки издержек, принятых в институциональной теории, и в зависимости от расходов, сопровождающих стоимостную цепочку производственного предприятия (закупки и хранение, производство, маркетинг и

² Несмотря на употребление синонимов в характеристике правил поведения людей, в институциональной теории основополагающей признана категория нормы, понимаемая автором как регулятор поведения и взаимодействия людей в институциональной среде, содержащий соответствующие предписания и поддерживающий порядок в их взаимоотношениях.

³ Ссылки на исследования ученых приведены в хронологической последовательности их публикации.

продажи, управление), предлагают Н.Т. Лабынцев и А.Н. Парашенко [13, с. 5-10].

Отражение в финансовом учете институциональная теория нашла при исследовании интеллектуального капитала, методология которого разработана Р.П. Булыгой, обосновавшем правила идентификации, признания и бухгалтерского учета компонентов интеллектуального капитала [5, с. 71-104]. М.В. Мельник исследовала расходы по генерированию клиентского капитала [15, с. 161-162]. Другие авторы предложили методику учета транзакционных издержек в финансовом учете:

- И.Г. Панженская – на счете 47 «Транзакционные издержки» с открытием субсчетов, на которых следует учитывать группы расходов по осуществлению сделок в карточках аналитического учета [21, с. 62-64];
- Т.Б. Кувалдина – на счете «Транзакционные издержки (обобщающий)», целесообразность которого автор видит в крупных корпорациях, либо на счете 44 «Расходы на продажу» [10, с. 33-38; 11, с. 40-42].

В развитие теории бухгалтерского учета в контексте институционального подхода крупный вклад внесли В.В. Панков, В.И. Петрова, Л.А. Чайковская. На основе анализа современного состояния теории бухгалтерского учета и ее развития В.В. Панков идентифицировал факторы, ограничивающие институциональную среду бухгалтерского учета, обосновал проблемы учета, которые могут быть решены – в рамках институционального подхода [22, с. 8-25]. Продолжением исследований стало учебное пособие В.В. Панкова «Институциональная теория бухгалтерского учета и аудита» (2011 г.) [23].

В оценке задач реформирования бухгалтерского учета и соответствия МСФО российской инфраструктуре В.И. Петровой и Л.А. Чайковской также использован институциональный подход [24, с. 75-82], а разработке институциональной теории бухгалтерского учета посвящено диссертационное исследование Л.А. Чайковской [33, с. 19].

Институциональной теорией установлено: совокупность институтов внутри общности людей составляют институциональную среду. По мере развития социума институциональная среда трансформируется от всецелого подчинения хозяйственного поведения людей неформальным правилам к созданию формальных правил, базирующихся на социальных институциях, видоизменении неформальных правил, нахождении баланса между неформальными и формальными нормами взаимоотношений. Отсюда институциональная среда бухгалтерского учета составляет комплекс взаимодействующих формальных и неформальных норм профессионального поведения членов бухгалтерского сообщества.

В понимании О. Уильямсона, институциональная среда вместе с экономическими агентами (индивидами) и институциональными соглашениями (организациями, рынками) образуют институциональную структуру общества в целом. Следовательно, бухгалтерский учет, имеющий социальный характер⁴, на что обращают внимание М.Р. Мэтьюс и М.Х.Б. Перера⁵, обладает собственной институциональной структурой.

Конструкция институциональной структуры бухгалтерского учета обеспечивается единством действующих в ней неформальных и формальных правил, которые исполняются членами профессионального сообщества,

работающими внутри институциональных соглашений. Взаимосвязь членов профессионального сообщества и субъектов хозяйствования выражается в обоюдном влиянии друг на друга и институциональную среду.

Обособление институциональной структуры бухгалтерского учета дает возможность проанализировать ее компоненты, выявить проблемы их несоответствия и причинно-следственные зависимости, направленные на снижение транзакционных издержек (издержек взаимодействия) бухгалтерского учета.

Введем в институциональную структуру бухгалтерского учета уровни нормативно-правового пространства, предложенные В.Л. Тамбовцевым для социума [29, с. 25-38]:

- макроуровень, объединяющий нормативно-правовое пространство всех сфер общества;
- мезоуровень, включающий институты на региональном и отраслевом уровнях;
- микроуровень, состоящий из базовых социальных практик (форм функционирования институтов).

Тогда, получив соответствующий инструментарий, мы сможем увеличить аналитические возможности в исследовании институциональной среды бухгалтерского учета, а институциональная структура бухгалтерского учета будет состоять из следующих взаимосвязанных компонентов, представленных на рис. 1, с. 4.

На макроуровне институциональной среды бухгалтерского учета действуют формальные (Конституция (основной закон) РФ, федеральные конституционные законы, федеральные законы, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ) и неформальные институты, определяющие национальное экономическое и информационное пространство.

Институты мезоуровня объединены основополагающими формальными институтами, которые, взаимодействуя между собой, влияют как на формальные, так и неформальные институты бухгалтерского учета. Являясь производными от институтов макроуровня, они выражают специфику бухгалтерской деятельности и зависят от стойких стереотипов, правил и норм профессионального поведения. В таком наполнении мезоуровня институциональной среды бухгалтерского учета, в отличие от предложенного В.Л. Тамбовцевым, преобладают правила, обязательные для всех участников транзакций, нежели институты отраслевого характера⁶. Между тем, содержание формальных институтов бухгалтерского учета мезоуровня отнюдь не исключает из их состава формальные правила, регламентирующие методики учета, обусловленные отраслевой спецификой субъектов хозяйствования. Наряду с этим, формальные институты бухгалтерского учета разделяются исходя из правовой силы нормативного правового документа, устанавливающего правила. Следовательно, формальные институты, отнесенные к мезоуровню институциональной среды бухгалтерского учета, можно структурировать в зависимости от правовой силы нормативных правовых актов, их сформировавших, на следующие группы:

- федеральные законы, в соответствии с которыми организуется бухгалтерский учет;
- указы Президента РФ;
- постановления Правительства РФ;

⁴ Социальным явлением авторами признается также управленческий учет [6, с. 318].

⁵ В связи с этим М.Р. Мэтьюс и М.Х.Б. Перера пишут: «...изменения социальной среды выступают как факторы развития бухгалтерского учета...» [17, с. 65].

⁶ Региональные институты бухгалтерского учета ограничены местной налоговой системой, влияя на порядок бухгалтерского учета региональных налогов. Следовательно, региональные институты бухгалтерского учета следует относить к микроуровню институциональной среды бухгалтерского учета.

- положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению;
- методические указания по бухгалтерскому учету;
- нормативные правовые документы отраслевого характера, регламентирующие бухгалтерский учет.

Отнесение нами положений по бухгалтерскому учету (ПБУ), не имеющих статуса закона, к мезоуровню институциональной среды бухгалтерского учета обусловлено тем обстоятельством, что они являются обязательными к исполнению. В связи с этим правила Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и инструкции по его применению, утвержденные приказом Министерства финансов РФ от 31 октября 2000 г. №94н, и методические указания по бухгалтерскому учету его объектов также следует относить к институтам мезоуровня. Правила таких документов производны от законов и ПБУ.

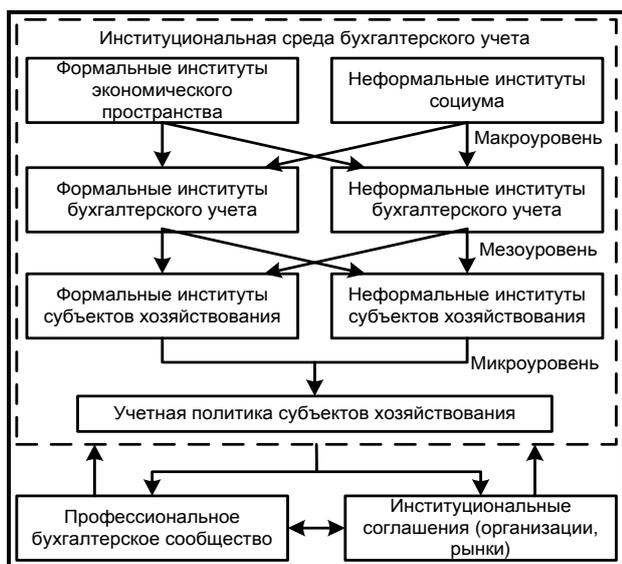


Рис. 1. Институциональная структура бухгалтерского учета

Обособив институты мезоуровня в бухгалтерском учете, будем считать ими совокупность нормативных правовых актов: федеральные законы, регламентирующие бухгалтерский учет, указы Президента РФ и постановления Правительства РФ, относящиеся к первой ступени нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета. ПБУ, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению, а также методические указания по бухгалтерскому учету его объектов образуют вторую ступень. Третья ступень регулирования бухгалтерского учета должна объединять, на наш взгляд, институты отраслевого характера, формируемые под влиянием производственной, технологической и организационной специфики и наиболее распространенные в области учета производства. Представим на рис. 2 ступени институтов мезоуровня в институциональной среде бухгалтерского учета.

Институты ступеней мезоуровня институциональной среды бухгалтерского учета, находясь в тесной зависимости, дополняют друг друга, образуя важный компонент нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета, с той или иной степенью детализирующий учетные правила.

Посредством выбора в рамках заданных институтами альтернатив поведения, адекватных условиям хозяйствования способов оценки объектов, методик генерирования информации об их движении, правил составления бухгалтерской (финансовой) отчетности и др., акторы (организации) микроуровня воздействуют на институциональную среду бухгалтерского учета и могут ее изменять.



Рис. 2. Ступени формальных институтов бухгалтерского учета мезоуровня в его институциональной среде

Действуя в рамках ограничений, установленных на макро- и мезоуровнях, микроакторы наполняют правила и нормы содержанием. Они вырабатывают отношение к бухгалтерским практикам, принимая и закрепляя их в привычках, способствуя адаптации подвижных формальных институтов к более стабильным неформальным нормам, либо изменяют их, если правила противоречат интересам организаций. Поэтому перемены в формальных институтах, не соответствующие неформальной составляющей общества, требуют продуманных, постепенных действий, а инструментом измерения их успешности может служить мониторинг внедряемых правил.

Мониторинг соблюдения правил бухгалтерского учета позволяет выявить причины их неисполнения, осуществлять корректирующие действия по изменению и уточнению правил. Кроме этого, достоверность учетной и отчетной информации, имеющую общественную значимость, затруднительно достичь без контроля и анализа соблюдения правил бухгалтерского учета, разработки работоспособного механизма принуждения к исполнению этих правил. По мнению институционалистов, если формальные правила можно заимствовать, с большими или меньшими затратами применять, то механизмы принуждения к их исполнению являются уникальными.

Анализ нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету показывает, что субъекты его регулирования до последнего времени не имели полномочий по мониторингу исполнения установленных норм, поскольку правовое поле российской учетной системы подчинено закономерностям континентальной правовой практики. Эта практика обусловлена обязательным исполнением учетных правил, поэтому достоверной считается бухгалтерская (финансовая) отчетность, составленная только с их соблюдением.

Однако трансформация российского бухгалтерского учета привела вместе с принятием ПБУ 1/94 «Учетная политика предприятия» к введению требований осмотрительности и рациональности, свойственных англо-американской модели учета. Поэтому организации вправе не использовать установленные правила учетной деятельности, при которых не могут быть реализованы базовые требования. Отмеченные противоречия в российской учетной системе приводят к рассогласова-

нию институциональной среды бухгалтерского учета, сопровождаемому ростом затрат на его ведение.

Конгломерат англо-американской и континентальной системы, наблюдаемый в отечественном бухгалтерском учете, проявился в новом Федеральном законе «О бухгалтерском учете» (2011 г.). Так, по нормам ст. 24 закона мониторинг выполнения нормативных правовых документов, характерный для бухгалтерского учета континентальной модели, является функцией субъектов негосударственного регулирования бухгалтерского учета. Среди его функций в законе указана разработка предложений по совершенствованию федеральных стандартов бухгалтерского учета. Однако по закону среди функций органов регулирования бухгалтерского учета отсутствует деятельность по внесению изменений в федеральные и отраслевые стандарты, не выработан механизм принуждения к выполнению правил бухгалтерского учета.

Таким образом, использование категорий институциональной теории в разработке направлений реформирования бухгалтерской деятельности, учет закономерностей развития соответствующих институтов, проведение мониторинга эффективности новых и обновленных правил бухгалтерского учета в организациях даст возможность оперативно решить проблемы реформирования российского бухгалтерского учета.

Литература

- Агапова И.И. Институциональная экономика [Текст] : учеб. пособие / И.И. Агапова. – М. : Магистр, 2009. – 269 с.
- Амосов А.И. Социально-экономическая эволюция России [Текст] / А.И. Амосов ; Ин-т экономики. – М. : Наука, 2004. – 133 с.
- Бреднев О.Ю. Управленческий учет транзакционных издержек на машиностроительных предприятиях [Текст] : автореф. ... дисс. канд. экон. наук / О.Ю. Бреднев. – Самара, 2003. – 20 с.
- Булгакова С.В. Методологические принципы экономических теорий как исходные основания управленческого учета [Текст] / С.В. Булгакова // Вестник ВГУ ; Сер. «Экономика и управление». – 2004. – №1. – С. 156-162.
- Булыга Р.П. Методологические проблемы учета, анализа и аудита интеллектуального капитала [Текст] : науч. изд-е / Р.П. Булыга. – М. : Финансовая академия при Правительстве РФ, 2005. – 400 с.
- Воронова Е.Ю. Институциональный подход к управленческому учету [Текст] / Е.Ю. Воронова // Институциональные проблемы экономического роста : мат-лы докладов Всероссийской науч.-практ. конф. 27-28 нояб. 2008 г. – Казань, 2009. – С. 316-318.
- Институциональная экономика [Текст] : учеб. / под ред. А. Олейника. – М. : ИНФРА-М, 2007. – 704 с.
- Карнаи Я. Системная парадигма [Текст] / Я. Карнаи // Вопросы экономики. – 2002. – №4. – С. 4-22.
- Клейнер Г.Б. Эволюция институциональных систем [Текст] / Г.Б. Клейнер ; ЦЭИМ РАН. – М. : Наука, 2004. – 391 с.
- Кувалдина Т.Б. Затраты: от первобытного учета до стратегического управления: монография [Текст] / Т.Б. Кувалдина. – Омск: Изд-во «Апельсин», 2009. – 352 с.
- Кувалдина Т.Б. Теория и методология системы учета затрат, ориентированной на требования МСФО, в условиях динамичной рыночной среды [Текст] : автореф. дисс. ... д-ра экон. наук. / Т.Б. Кувалдина. – Орел, 2010. – 52 с.
- Курганский С.А. и др. Институциональные аспекты теории человеческого капитала [Текст] / С.А. Курганский, Н.Н. Даниленко, И.С. Долгополова. – Иркутск : Изд-во БГУЭП, 2005. – 122 с.
- Лабынцев Н.Т. Транзакционные издержки и методика их учета [Электронный ресурс] / Н.Т. Лабынцев, А.Н. Паращенко // Учет и статистика. – 2011. – №3. – С. 5-10. URL: <http://www/uchet.rsue.ru/3-2011.pdf>
- Лягинская Д.А. Метод учета транзакционных издержек [Текст] / Д.А. Лягинская, О.В. Демкина // Актуальные проблемы управления – модернизация и инновации в экономике: мат-лы 15-й междунар. науч.-практ. конф. / Государственный ун-т управления. – М. : ГУУ, 2010. – С. 174-176.
- Мельник М.В. Приоритетные направления реформирования бухгалтерского учета и анализа [Текст] / М.В. Мельник // Управленческие аспекты учета и анализа в условиях мирового финансово-экономического кризиса : междунар. науч.-практ. конф. / Поволжский гос. ун-т сервиса. – Тольятти : ПГУС, 2008. – С. 159-168.
- Московский А. Институционализм: теория, основа принятия решений, метод критики [Текст] / А. Московский // Вопросы экономики. – 2009. – №3. – С. 110-124.
- Мэтьюс М.Р. Теория бухгалтерского учета [Текст] : учеб. / М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663 с.
- Норт Д. Институты, институциональные изменения и функционирование экономики [Текст] / Д. Норт. – М. : Начала, 1997. – 180 с.
- Одинцова М.И. Институциональная экономика [Текст] / М.И. Одинцова. – 3-е изд. – М.: Изд-во Высшей школы экономики, 2009. – 397 с.
- Осмолович С.С. Оценка и анализ транзакционных издержек на предприятии [Текст] / С.С. Осмолович // Справочник экономиста. – 2005. – №11. – С. 41-46.
- Панженская И.Г. Методика учета транзакционных издержек [Текст] / И.Г. Панженская // Бухгалтерский учет. – 2006. – №19. – С. 62-64.
- Панков В.В. Институциональный подход и теория учета [Текст] / В.В. Панков // Бухгалтерский учет и аудит : сб. науч. трудов. – М. : Компания Спутник+, 2007. – С. 8-25.
- Панков В.В. Институциональная теория бухгалтерского учета и аудита [Текст] / В.В. Панков ; Российский экон. ун-т им. Г.В. Плеханова. – М. : ИнформБюро, 2011. – 163 с.
- Петрова В.И. Институционализм и реформирование бухгалтерского учета в России [Текст] / В.И. Петрова, Л.А. Чайковская // Аудиторские ведомости. – 2005. – №7. С. 70 – 82.
- Попов Е. Современный российский институционализм: к продолжению дискуссии [Текст] / Е. Попов, А. Сергеев // Вопросы экономики. – 2010. – №2. С. 103 – 116.
- Розмаинский И. Неопределенность и институциональная эволюция в сложных экономических системах: посткейнсианский подход [Текст] / И. Розмаинский // Вопросы экономики. – 2009. – №6. С. 48 – 59.
- Стукач В.Ф. Проблемно-ориентированный анализ транзакционных издержек в сельскохозяйственных организациях: монография [Текст] / В.Ф. Стукач, О.В. Шумакова. – Омск: ФГОУ ВПО ОмГАУ, 2008. – 148 с.
- Сухарев О.С. Основы институциональной и эволюционной экономики: Курс лекций [Текст] / О.С. Сухарев. – М.: Высшая школа, 2008. – 391 с.
- Тамбовцев В.Л. Институциональный рынок как механизм институциональных изменений [Текст] / В.Л. Тамбовцев // Общественные науки и современность. – 2001. – №5. – С. 25-38.
- Тамбовцев В.Л. Международное публичное право? Институциональный подход [Текст] / В.Л. Тамбовцев // Общественные науки и современность. – 2009. – №3. – С. 75- 89.
- Ходжсон Дж. Что такое институты? [Текст] / Дж. Ходжсон // Вопросы экономики. – 2007. – №8. – С. 28-48.
- Чайковская Л.А. Бухгалтерский учет и процесс его институциональных изменений [Текст] / Л.А. Чайковская // Бухгалтерский учет, аудит и налоги: основы, теория, практика. – Пенза : РИО ПГСХА, 2010. – С. 238-241.
- Чайковская Л.А. Современные концепции бухгалтерского учета (теория и методология) [Текст] : автореф. ... дисс. д-ра экон. наук / Л.А. Чайковская. – М., 2007. – 57 с.
- Чайковская Л.А. Теория и методология бухгалтерского учета: институциональный подход [Текст] / Л.А. Чайковская // Аудиторские ведомости. – 2007. – №12. С. 61-68.
- Шилова Л.Ф. Проблемы учетно-аналитического обеспечения бухгалтерской (финансовой) отчетности [Текст] : монография / Л.Ф. Шилова. – Йошкар-Ола : Стринг, 2009. – 160 с.

Ключевые слова

Бухгалтерский учет; институциональная теория; институты; институты бухгалтерского учета; уровни регулирования.

Поленова Светлана Николаевна

РЕЦЕНЗИЯ

Проблемы бухгалтерского учета и его регулирования, возникшие на этапе перехода Российской Федерации к рыночной экономике, во многом не решены, несмотря на принятие Программы перехода бухгалтерского учета на международные стандарты финансовой отчетности (1998 г.), Концепции развития бухгалтерского учета на среднесрочную перспективу (2004 г.), Федерального закона «О бухгалтерском учете», вступившем в силу с 1 января 2013 г. Уход государственных органов из сферы регулирования бухгалтерского учета и отчетности, произошедший за эти годы, потребовал привлечения в процесс трансформации методологической базы учетной деятельности новых механизмов. Причем новые механизмы и инструменты, позволяющие создать адекватный механизм регулирования бухгалтерского учета, реализация которого позволяет с минимальными затратами генерировать учетные и отчетные данные, мало действенны. Научные исследования, направленные на поиск инструментов, которые дадут реальную отдачу, являются актуальными. Одним из направлений, позволяющих оценить современные тенденции развития бухгалтерского учета, обосновать пути их оптимизации, может быть исследование его институтов в рамках институциональной теории, попытка которого выполнена в статье С.Н. Поленовой.

Научная новизна результатов, полученных автором, заключается в преломлении результатов динамики институтов, к которым отнесены правила и нормы бухгалтерского учета и механизмы их исполнения, и обусловлена неразвитостью теоретических разработок в области институциональной теории бухгалтерского учета, попыткой автора исследовать понятие «институты» бухгалтерского учета. В статье также выявлены их компоненты, которые не включены в современную систему регулирования бухгалтерского учета и отчетности Федерального закона «О бухгалтерском учете» (2011 г.).

Достоверность выводов и положений, представленных в статье С.Н. Поленовой, обусловлена широким использованием положений научных исследований, содержащихся в трудах ученых-институционалистов и специалистов в области учетной деятельности.

В связи с отмеченными обстоятельствами полагаем, что статья С.Н. Поленовой на тему «Категории институциональной теории в развитии бухгалтерского учета» по своей актуальности, достоверности, обоснованности, научной новизне и практической значимости отвечает предъявляемым требованиям и рекомендуется к публикации в журнале «Аудит и финансовый анализ».

Миславская Н.А., д.э.н., проф. кафедры «Бухгалтерский учет в коммерческих организациях» ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве РФ»

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)