

В.М. ЖУК

**Інституціональна теорія
бухгалтерського обліку
в науковому забезпеченні
соціально-економічного розвитку**

наукова доповідь

Національний науковий центр
«Інститут аграрної економіки»
Київ - 2013

УДК 330.837:657.1
ББК 65.052
Ж 85

*Оформлено за результатами розгляду доповіді В.М. Жука
на Президії НААН 27 листопада 2013 року*

Рекомендовано до друку вченою радою Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» (протокол № 4 від 26.12.2013 р.) та вченою радою Інституту обліку і фінансів (протокол № 6 від 05.12.2013 р.)

Ж 85

Жук В.М. Інституціональна теорія бухгалтерського обліку в науковому забезпеченні соціально-економічного розвитку: наукова доповідь. – К.: Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», 2013. - 50 с.

Розглянуто стан наукового забезпечення теорії і практики бухгалтерського обліку в світі та Україні. Критично оцінено інноваційну модель організації обліково-економічної науки та результати її досліджень в системі Національної академії аграрних наук України. Висвітлено основи інституціональної теорії бухгалтерського обліку та можливості використання цих фундаментальних напрацювань для вирішення прикладних завдань і забезпечення соціально-економічного розвитку.

Рекомендовано науковцям, викладачам, державним службовцям та всім хто цікавиться проблемами наукового забезпечення розвитку обліку.

УДК 330.837:657.1
ББК 65.052

© Національний науковий центр
«Інститут аграрної економіки», 2013

ЗМІСТ

Вступ	4
Стан наукового забезпечення питань бухгалтерського обліку в системі НААН	7
Інституціональна теорія бухгалтерського обліку в науковому забезпеченні соціально-економічного розвитку	14
Постанова Президії НААН України від 27 листопада 2013 року	43
Висновки	49

ВСТУП

Значення бухгалтерської звітності в інформаційній епосі ні у кого не визиває сумніву. Сьогодні це є: головною цифровою базою для прийняття управлінських рішень на всіх рівнях; на бухгалтерській основі ґрунтується система оподаткування; за фінансовою звітністю приймаються інвестиційні рішення, проходить перерозподіл капіталу між державами, галузями, підприємствами.

Перелік таких складових вагомості бухгалтерського обліку можна продовжувати, разом з тим зрозуміло, що жодне підприємство, жодна держава без системи обліку існувати не може. **Проблема в іншому, наскільки ця система є ефективною для економіки.**

Досвід розвинутих країн засвідчує посилену увагу науки, державного управління до цього. Розробляються нові теорії, стратегії, концепції, приймаються Закони, Директиви, міжнародні стандарти фінансової звітності, стандарти відомчої статистики. Підтримується професійне зростання бухгалтерів, їх самоорганізація та вплив об'єднань бухгалтерів на економіку.

Там система бухгалтерського обліку розглядається важливим соціально-економічним інститутом. У відповідальність якого входить інформаційне забезпечення національної безпеки країни, а на міжнародному рівні - відповідальність за фінансову безпеку глобальної економіки. (Останнє засвідчує факт постановки таких завдань перед Міжнародною Федерацією Бухгалтерів країнами великої сімки).

А чи є таке розуміння в Україні?

Україна сьогодні приймає рекомендовані міжнародні стандарти обліку і статистики без їх адаптування до національних особливостей. При цьому ігноруються факти, що у розвинутому світі є і англо-саксонська і континентальна си-

стема обліку. Не кажучи вже про ісламську, китайську та інші моделі.

Ці моделі не відкидають світову тенденцію до стандартизації. Вони міжнародні стандарти фінансової звітності адаптують, щоб були найбільше враховані національні інтереси кожної країни у глобальному світі.

Чи є в Україні така модель обліку? Нажаль, однозначної відповіді на таке запитання немає.

В Україні сьогодні є питання до статистики, до бухгалтерського обліку. **Наприклад**, аграрна галузь по звітності демонструє рентабельність у 4-5 разів вищу чим середня по економіці. Але ж насправді, всім відомо про проблеми в ефективності діяльності малих та середніх підприємств галузі. То чи вірні ці цифри? Якщо за даними бухгалтерської звітності галузь має рентабельність 20-25 %, то звичайно Уряд, з метою наповнення державного бюджету, буде ставити питання про обмеження дії спеціальних режимів оподаткування. Сьогодні обґрунтовується на 30 % зняття пільг з податку на додану вартість, збільшення бази оподаткування фіксованого сільськогосподарського податку. Все це може призвести до щорічних втрат сільськогосподарських виробників біля 5,2 млрд. грн. за розрахунками 2013 року.

Ще одне питання до обліку. Земля і право на її оренду у подавленій більшості підприємств України не взяті на баланс. Існує занижена вартість основних засобів. Все це зменшує амортизацію, зменшує можливості відновлення техніки, капітальних поліпшень сільськогосподарських угідь. Не кажучи уже про інвестиційну привабливість.

В Національній академії аграрних наук України є потенціал наукового забезпечення вирішення цих та інших проблем. Функціонує відповідний підрозділ в ННЦ «Інститут аграрної економіки». У сферу наукової координації

Академії введено Інститут обліку і фінансів, який створено галузевим професійним об'єднанням бухгалтерів.

У прикладному аспекті наукові розробки цих Інститутів сьогодні визнаються і застосовуються на практиці, використовуються у навчальному процесі аграрних вищих навчальних закладів. Але для підвищення ефективності таких розробок важливою є фундаментальна база. Саме на цьому зроблено акцент наукової доповіді, що розглядалась на засіданні Президії НААН від 27 листопада 2013 року. Чи не вперше розглядався теоретичний доробок економічної науки та інноваційна модель її розвитку.

СТАН НАУКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПИТАНЬ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СИСТЕМІ НААН

В останні десятиліття інституціональний підхід відіграє значну роль в світовій економічній науці. Фундаментальні і прикладні дослідження з цього напрямку проводяться і у її бухгалтерській складовій. На Заході розвивається «позитивістська теорія обліку» (1986 р.), що вивчає проблеми вибору бухгалтером підходів до інтерпретації економічних явищ і процесів, ринковості облікової інформації та її впливу на глобальний і локальний розподіл капіталу.

Після краху «Enron» (2000 р.), глобальної кризи (2008-2012 рр.) в розвинутих країнах більшість досліджень з проблем економіки пов'язується з фінансовою звітністю, її впливом на забезпечення довіри, безпеки і керованості в національних і глобальних соціально-економічних просторах. Такий тренд економічної науки ґрунтується на зростанні ролі облікової інформації і відповідальності бухгалтерів та їх професійних об'єднань (Міжнародної федерації бухгалтерів (МФБ)) за систему національної та глобальної безпеки. Відповідно ланцюг розвитку і відповідальності професії (обліковець-бухгалтер-головний бухгалтер – фінансовий директор – внутрішній аудитор – зовнішній аудитор) має перші рейтингові показники зростання.

В Україні бухгалтерській складовій економічної науки і практики не приділяється належної уваги. Проведення економічної політики, як і за радянських часів, більш орієнтовано на інші економічні спеціалізації. Разом з тим, за оцінками світового банку кількість головних бухгалтерів на підприємствах України (500 тис; в аграрному секторі 63 тис.) в разі переважає кількість фахівців з інших економічних спеціальностей (76/8,5 тис). На переважній більшості сільськогосподарських підприємств бухгалтери єдині працівники економічного спрямування.

Отже, світовий досвід, баланс співвідношень економічних професій вимагає посилення залучення бухгалтерів до економічної політики. Враховуючи те, що агропромислова галузь все більше визначає національну та світову місію України, досягнення галузевим інститутом бухгалтерів рівня розвитку та впливу на економіку, як це є у розвинутих країнах, набуває особливого значення і потребує змін у відповідному науковому забезпеченні.

В системі НААН фундаментальні дослідження проблем обліку і звітності проводяться з часу заснування ННЦ «Інститут аграрної економіки» (1956 р.) і сьогодні зорганізовується в рамках ПНД 39. З 2008 року ця складова досліджень посилена роботою Інституту обліку і фінансів, який в 2011 році увійшов до сфери наукової координації НААН.

У радянський період на Інститут аграрної економіки була покладена Всесоюзна координація науково-методичної роботи з питань обліку в сільському господарстві (Постанова Ради Міністрів СРСР, 1986 р.).

В сучасній Україні науковцями НААН з 1992 року зорганізовано та забезпечується науковий супровід роботи методичної ради з обліку і фінансів як дорадчого органу при Мінагрополітики, котрий виконує і функції координації науково-освітньої роботи з питань бухгалтерського обліку в аграрній галузі. Головним спрямуванням наукових досліджень сучасного етапу є: адаптування міжнародних стандартів фінансової звітності; наукове забезпечення запровадження галузевої економічної статистики (ф. 50 с-г та 2-ферм); організація бухгалтерського обліку в малих формах господарювання; методичне забезпечення планування, обліку витрат та визначення собівартості сільськогосподарської продукції (робіт, послуг) в ринкових умовах; наукове

забезпечення законодавчо-нормативних процесів з питань обліку, фінансів та аудиту.

З метою посилення результативності наукової роботи та практики обліку, в системі НААН розроблено та схвалено рішенням Бюро Президії НААН (протокол № 3 від 13.03.2008 р.) Концепцію розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки України, яка затверджена рішенням Колегії Мінагрополітики (протокол № 1 від 03.02.2009 р.) Вона до цих пір є єдиним в Україні концептуальним документом з проблем обліку і звітності прийнятим на державному рівні.

За період з 2000 по 2012 рр. в НУ НААН підготовлено більше 50 методичних рекомендацій з питань обліку, які стали основою не тільки роботи практикуючих бухгалтерів, але і навчальних програм вищих навчальних закладів. В спеціалізованій вченій раді при ННЦ «Інститут аграрної економіки» з 2000 р. по цей час захищено 96 кандидатських та 9 докторських дисертацій за спеціальністю «бухгалтерський облік, аналіз і аудит».

Для посилення пропаганди та впровадження наукових розробок зоорганізовано випуск науково-виробничого журналу «Облік і фінанси», який з 2004 р. включено до Переліку фахових видань України. На сьогодні цей журнал є єдиним в НААН, що індексується у п'яти міжнародних каталогах та наукометричних базах. В рамках підписаного з Мінагрополітики Меморандуму Журнал забезпечує консультативно-дорадницькі функції та супроводжує відповідні сторінки на веб-сайтах.

В бухгалтерському сегменті напрацьовано оригінальну інноваційну модель розвитку економічної науки, що включає фундаментальну, професійну та інноваційну складові. У фундаментальній складовій за ПНД 2011-2015 рр. розроблено основи **нової – інституціональної парадигми і**

теорії бухгалтерського обліку, які зорієнтовані на вирішення проблем консервативності професії та її розвитку в умовах глобалізації в національних інтересах. Система бухгалтерського обліку розглядається важливим інститутом, що забезпечує довіру та керованість в соціально-економічних просторах. Виділяються і вивчаються складові цього інституту, їх ієрархія та розвиток на основі застосування бухгалтерського інжинірингу і імперіалізму. На шляху досягнення вітчизняним бухгалтерським обліку рівня західних стандартів, обґрунтовується потреба розвитку професії та освоєння інновацій.

Професійна складова у розвитку обліку формує **інститут професійних бухгалтерів**. Реалізація інноваційної моделі посприяла створенню єдиної в Україні самоорганізації професійних бухгалтерів - Федерації аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України (інші професійні об'єднання бухгалтерів утворені в результаті реалізації проєктів USAID США). На сьогодні в тому числі і завдяки НААН дана галузева бухгалтерська організація входить до складу регіональної групи Міжнародної федерації бухгалтерів по країнах СНД.

Для розвитку інституту професійних бухгалтерів **створено дієві інноваційні продукти**, національні програми підвищення кваліфікації - САРА (сертифікований професійний бухгалтер АПВ) та САРС (сертифікований бухгалтер бюджетних установ). Вони визнані регіональною групою МФБ, затверджені Міністерством науки і освіти України та погоджені Мінагрополітики України. За цими Програмами сертифіковані близько тисячі бухгалтерів, в тому числі підприємств і установ НААН.

Проте, незважаючи на вищезазначені здобутки вітчизняної академічної науки, в Україні не сформовано інститут професійних бухгалтерів, не розвинутий інно-

ваційний процес на базі чого можна було б посилити ефективність державної економічної політики взагалі та в аграрній галузі зокрема.

Головними причинами такого стану є:

- недостатність фундаментального наукового забезпечення розробки дієвих для України програмних та законодавчо-нормативних документів з розвитку інституту професійних бухгалтерів та його задіяння до економічної політики на всіх рівнях державного (галузевого) управління;

- слабкість теоретичної бази вітчизняної бухгалтерської науки, яка з одного боку, за інерцією, пов'язує професію з сервісною, інформаційно-технічною функцією управління, та не націлює її на участь у вирішенні соціо-економічних проблем галузі і держави, з іншого – не обумовлює потребу адаптування до національних особливостей та інтересів міжнародних стандартів обліку, підходів до розвитку професії, інших інновацій;

- втрачання впливу на формування методології, коли представників України не має серед суб'єктів методологічного впливу з розробки міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності, Міністерство аграрної політики і продовольства України усунуто від формування вітчизняної методології бухгалтерського обліку в аграрній галузі (в результаті, за експертними оцінками, активи аграрної галузі у світі недооцінені у 1,52 рази, а в Україні у десятки разів, оскільки на балансах відсутні землі сільськогосподарського призначення, недооцінені біологічні, нематеріальні та інші активи. Все це зменшує інвестиційну привабливість аграрної галузі України);

- відсутність галузевої облікової політики, в результаті чого аграрний сектор демонструє рентабельність у 4-5 разів вищу інших секторів економіки, а насправді потерпає

від дефіциту грошових коштів, провокує відміну спеціальних режимів оподаткування, скорочення бюджетної підтримки та знижує рівень фінансової безпеки;

- **відсутність відомчої аграрної статистики** (звітності по галузевій системі управління), що обумовлена не тільки недосконалістю відповідного чинного законодавства, але і недооцінкою такої системи звітності Міністерством, професійними об'єднаннями виробників, обласними та районними держадміністраціями;

- **недооцінка органами державного управління потенціалу громадського об'єднання та професійного зростання бухгалтерів**, коли в час формування громадських інститутів розбалансовано систему підвищення кваліфікації, не стимулюється розвиток професійного інституту бухгалтерів, його залучення до роботи Громадських Рад при Міністерствах, обласних держадміністраціях, тощо;

- **інертність запитів власників суб'єктів господарювання на науковий супровід роботи бухгалтерських служб, їх забезпечення інноваційними знаннями, методиками і рекомендаціями**, в першу чергу, з управлінського обліку, постановки на баланс землі сільськогосподарського призначення, нематеріальних активів, дооцінки нерухомості та біологічних активів, обліково-аудиторського забезпечення запозичень на зовнішніх фінансових ринках, тощо;

- **другорядність бухгалтерської складової** в програмах наукових досліджень та їх фінансуванні, в роботі Мінагрополітики.

Вирішити такі системні проблеми силами бухгалтерів складно. Стан та потреби обліково-економічного забезпечення розвитку вітчизняної аграрної галузі в Україні та світі, вимагає задіяння комплексу заходів. Серед яких головними є:

1) Залучення державного (галузевого) управління до реалізації інноваційної моделі розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі:

- формування та реалізація галузевої облікової політики, відомчої аграрної статистики, інноваційної системи підвищення кваліфікації та сертифікації бухгалтерів за правилами МФБ тощо.

- формування державно-професійної системи інформаційно-методичного забезпечення бухгалтерських служб через відновлення роботи науково-методичної ради з питань обліку і фінансів при Мінагрополітики та за діяння до цього Федерації аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України та НУ НААН.

2) Формування в системі НААН наукової школи інституціональної теорії обліку та розширення і посилення на її базі результативності фундаментальних досліджень з метою наукового забезпечення:

- відстоювання національних інтересів за участі у розробці і вдосконаленні міжнародних стандартів фінансової звітності (в першу чергу галузевого-аграрного спрямування),

- посилення дієвості вітчизняного інституту бухгалтерського обліку в реалізації державної економічної політики та економічної роботи суб'єктів господарювання;

- участі бухгалтерів у вирішенні проблеми непродуктивних трансакційних витрат для усунення головних причин низької конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості національної економіки.

ІНСТИТУЦІОНАЛЬНА ТЕОРІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В НАУКОВОМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННІ СОЦІА- ЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ

Відомо, що інституціональний підхід до досліджень відіграє значну роль в світовій економічній науці. П'ять Нобелівських лауреатів, використання в економічній політиці провідних держав і на постсоціалістичному просторі. В Російській академії наук всі економічні наукові установи мають таку тематику, щорічно проводяться відповідні міжнародні форуми за участю перших осіб. Варто згадати і прихильника інституціональної теорії Польського Прем'єра-реформатора Бальцеровича, який також пов'язував успішність реформ з врахуванням інституціональних чинників.

Одним словом, вітчизняна аграрна економічна наука не могла обійти цей світовий тренд у своїх дослідженнях. Видається доцільним акцентувати увагу на чотирьох блоках презентації результатів досліджень, які висвітлюють:

- 1) Виявлені проблеми обліку в економічній науці і на практиці;
- 2) Необхідність інституціоналізації системи обліку;
- 3) Критично оцінюють напрацьовану інноваційну модель розвитку обліку та сформовану теоретичну базу посилення ролі обліку в економіці;
- 4) Формування завдань для подальшого наукового супроводу цієї проблеми.

Після краху «Enron» (2000 р.), глобальної кризи (**2008-2012 рр.**) в розвинутих країнах більшість досліджень з проблем економіки пов'язується з фінансовою звітністю, її впливом на забезпечення довіри, безпеки і керованості в національних і глобальних соціально-економічних просторах. Такий тренд економічної науки ґрунтується на зростанні ролі облікової інформації і відповідальності бухгалтерів та

їх професійних об'єднань за систему національної та глобальної безпеки.

Як видно з рис. 1 в ХХ ст. на практиці бухгалтерський облік, вирішуючи питання на рівні підприємства, піднявся до державного, глобального рівнів і сьогодні є не технічною системою, а важливим соціально-економічним інститутом. Проте в нашій теорії він більше пов'язується з специфічною технікою записів за 8-ма елементами свого методу і не претендує на більше.

ЗРОСТАННЯ ЗНАЧУЩОСТІ ПРОФЕСІЇ «ACCOUNTANT» В ХХ-ХХІ ст. І ПРОБЛЕМА НАУКИ

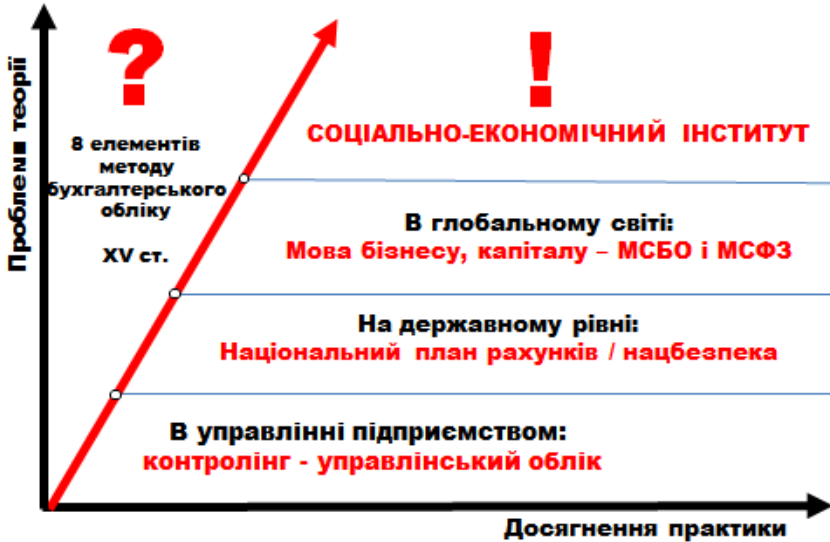


Рис. 1. Зростання значущості професії «Accountant» в ХХ-ХХІ ст. і проблема науки

Але невідповідність практики і теорії – це проблема, проблема в першу чергу науки!

Таблиця 1 засвідчує, що бухгалтерська наука визначила свій предмет ще в XV ст. і він обмежений суб'єктами господарювання на відміну від економіки. В розвинутих країнах наукові школи переглядають зміст предмету бухгалтерського обліку. Предмет фінансового обліку має ширше призначення в розвинутих економіках, проте, залишається вузьким в країнах, що розвиваються.

Таблиця 1

ПРОБЛЕМА ОБМЕЖЕНОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ НАУКИ

Спеціалізації	Бухгалтерський облік	Економіка
1. Предмет науки*	відображення фактів та явищ господарювання через подвійний запис (Л. Пачолі, XV ст.)	вивчення природи багатства (Ж. Б. Сей, XIX ст.)
2. Межі предмета (об'єкт)	СУБ'ЄКТ ГОСПОДАРЮВАННЯ 	ЕКОНОМІЧНИЙ ПРОСТІР 

***Визначити предмет науки можна лише після того, як вона досягла відомої стадії розвитку (Л.Роббінс)**

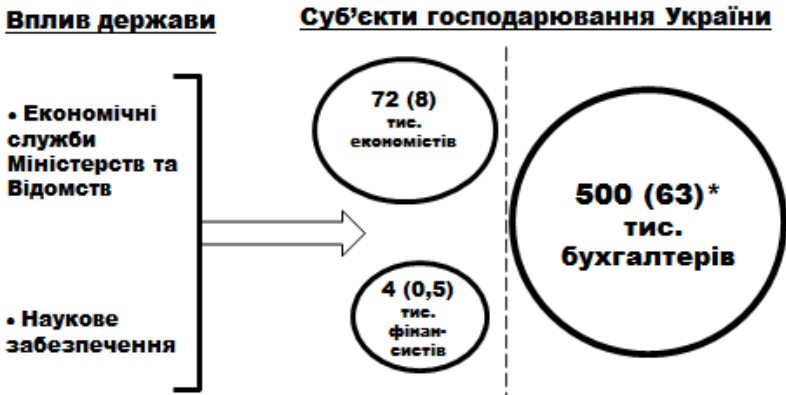
Останнє є ключовою причиною того, що в Україні бухгалтерській складовій економічної науки і практики не приділяється належної уваги.

Як видно з рис. 2, проведення економічної політики, як і за радянських часів, більш орієнтовано на інші економічні спеціалізації. Разом з тим, за оцінками світового банку кількість бухгалтерів на підприємствах України (500 тис.; в аграрному сектору 63 тис.) в рази переважає кількість фахі-

вців з інших економічних спеціальностей (76/(8,5) тис.). На переважній більшості сільськогосподарських підприємств бухгалтери єдині працівники економічного спрямування.

ПРОБЛЕМА ЗАЛУЧЕННЯ БУХГАЛТЕРІВ ДО ЗДІЙСНЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ПОЛІТИКИ

(Україна (Аграрний сектор))



***КІЛЬКІСТЬ НЕ ЗАБЕЗПЕЧУЄ ЯКІСТЬ, НЕОБХІДНІСТЬ ПЕРЕХОДУ ДО ІНСТИТУТУ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ**

Рис. 2. Проблема залучення бухгалтерів до здійснення економічної політики

Але ця кількість ще не має тієї якості, щоб бухгалтери могли покращити ефективність економічної політики галузі. Потрібно забезпечити їх професійне зростання, освоєння інноваційних бухгалтерських технологій. **На кінець - потрібна нова теорія під такі зміни!**

На Заході така теорія і моделі інноваційного розвитку є (рис. 3).

**ЗАХІДНА «ПОЗИТИВНА ТЕОРІЯ» (1986)
(Р. Уоттс, Дж. Циммерман)**



Рис. 3. Моделі «позитивної теорії» бухгалтерського обліку

Позитивістка теорія (1986 р.) підносить бухгалтера на економічну вершину, так як його професійний підхід до інтеграції економічних явищ і процесів в цифри визначає глобальний і локальний потік капіталу, формує соціо-економічну стабільність. А, наприклад, модель відповідальності за облікову інформацію Діпіази та Екклза 2003 року дозволяє уникати фінансові кризи.

Силу сучасних облікових технологій фінансової звітності демонструє рис. 4.

**ПРИКЛАДИ УСПІШНОЇ РЕАЛІЗАЦІЇ
ПОЛІТИКИ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ПРИВАБЛИВОСТІ
(КАПІТАЛІЗАЦІЯ, МЛРД. \$ (2012 Р.)**



Рис. 4. Приклади успішної реалізації політики інвестиційної привабливості

Саме з професійного представлення нематеріальних активів, «Google» і «Facebook» мають більшу капіталізацію ніж «Газпром» з усіма його родовищами, трубопроводами і т.п.

Відтак, маємо на практиці і у західній теорії нову сутність бухгалтерського обліку, його зростання від «Системи» до «Інституту», котрий до певної міри здатний самостійно впливати на соціально-економічний простір і є одним із його складових.

Отже, світова практика та наука, баланс співвідношень економічних професій вимагає посиленого залучення бухгалтерів до економічної політики і в Україні.

На відміну від західних колег Інститут обліку і фінансів НААН України формував на ці потреби нову теорію на інституціональній науковій платформі. Чому?

Потрібно враховувати вплив інституційного середовища на розвиток будь-яких соціально-економічних явищ, в т.ч. і на бухгалтерський облік. Що такий вплив є, підтверджує наявність в світі англо-саксонської, континентальної, мусульманської, радянської, китайської моделей обліку тощо. **І друге;** доведено, що система обліку відповідає всім ознакам соціально-економічного інституту за економічною та соціальною теорією (рис. 5,6).

ВІДПОВІДНІСТЬ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ КРИТЕРІЯМ ІНСТИТУТУ В ТЕОРІЯХ:

СОЦІОЛОГІЇ:	ЕКОНОМІКИ:
<ol style="list-style-type: none">1. формування відносин між людьми в межах «економічного соціуму»;2. соціальна практика є регулярною і довгостроковою (безстроковою);3. деперсоналізована система;4. нормативна і стабільна, але складна практика, що підлягає широкому соціальному контролю	<ol style="list-style-type: none">1. максимізація корисності від функціонування;2. зменшення невизначеності (через формування інформаційного поля);3. вплив на економічні явища;4. чітке коло функцій, завдань;5. складність явища – сукупність інститутів і організаційних форм, які історично функціонують як єдине ціле

Рис. 5. Відповідність бухгалтерського обліку критеріям інституту

ВІДПОВІДНІСТЬ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ХАРАКТЕРИСТИКАМ ІНСТИТУТУ (соціологія)

Ролі	Від рядового бухгалтера до професійного аудитора
Утилітарні риси	8 елементів методу бухгалтерського обліку
Культурні символи	День бухгалтера, специфічні сертифікати та свідоцтва та ін.
Письмові кодекси	Закони, стандарти, інструкції, методичні рекомендації
Усні кодекси	Неформальні норми поведінки професійних бухгалтерів
Установки та зразки поведінки	Кодекси етики професійних бухгалтерів та аудиторів
Ідеологія	Концепції, стратегії, “бухгалтерський імперіалізм”

Рис. 6. Відповідність бухгалтерського обліку критеріям ідентифікації соціальних інститутів

Загалом інституціональна економічна теорія (рис. 7) зросла на інжинірингових та імперіалістичних змінах класичної теорії. Вона розширила економічну науку на поле психології і соціології, виокремлюючи неформальні інститути (те що в «головах» економічних суб'єктів). І це головне, адже відношення людей до справи, і це, як ніхто, знають практики, інколи головніше грошей, технологій.

ЗБАГАЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ТЕОРІЇ В ХХ ст.



Рис. 7. Збагачення економічної теорії в ХХ ст.

А з іншої сторони економісти пішли на поле правової науки, виокремлюючи формальні інститути (так звані писані «правила гри»), вивчаючи та прогножуючи їх вплив на економіку. Це теорія **вимагає враховувати** вплив стійких психотипів з минулого, наприклад те, що ми називаємо «радянською ментальністю», і знає, як її долати при здійсненні економічних реформ, запозиченні «правил гри» і всього «нового».

У розробленій Інститутом теорії (рис. 8) такі підходи переносяться на бухгалтерський облік, обґрунтовуючи розширення і поглиблення Системи обліку через її інституціоналізацію.

ОСНОВИ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОЇ ТЕОРІЇ ОБЛІКУ: ІНСТИТУЦІОНАЛІЗАЦІЯ СИСТЕМИ



Рис. 8. Основи інституціональної теорії бухгалтерського обліку

Ми виділили, класифікували та визначили ієрархію складових Інституту обліку, їх взаємозалежність і вплив (рис. 9).

Стійкі соціокультурні психотипи бухгалтерів або, як уже відмічалось – відношення до справи є **визначальними для ефективності** обліку. Професійний, незалежний бухгалтер, який є членом відповідного громадського об'єднання і залежний рахівник-одиначка – це два різних суб'єкти різних неформальних інститутів, які по різному будуть освоювати як нову ідеологію, так і інноваційні облікові технології, а, відтак, забезпечать різну ефективність обліку. Відмітимо, що це відповідає рішенню Уряду України від 07.11.2013р. щодо розвитку національної професійної складової інституту бухгалтерського обліку.

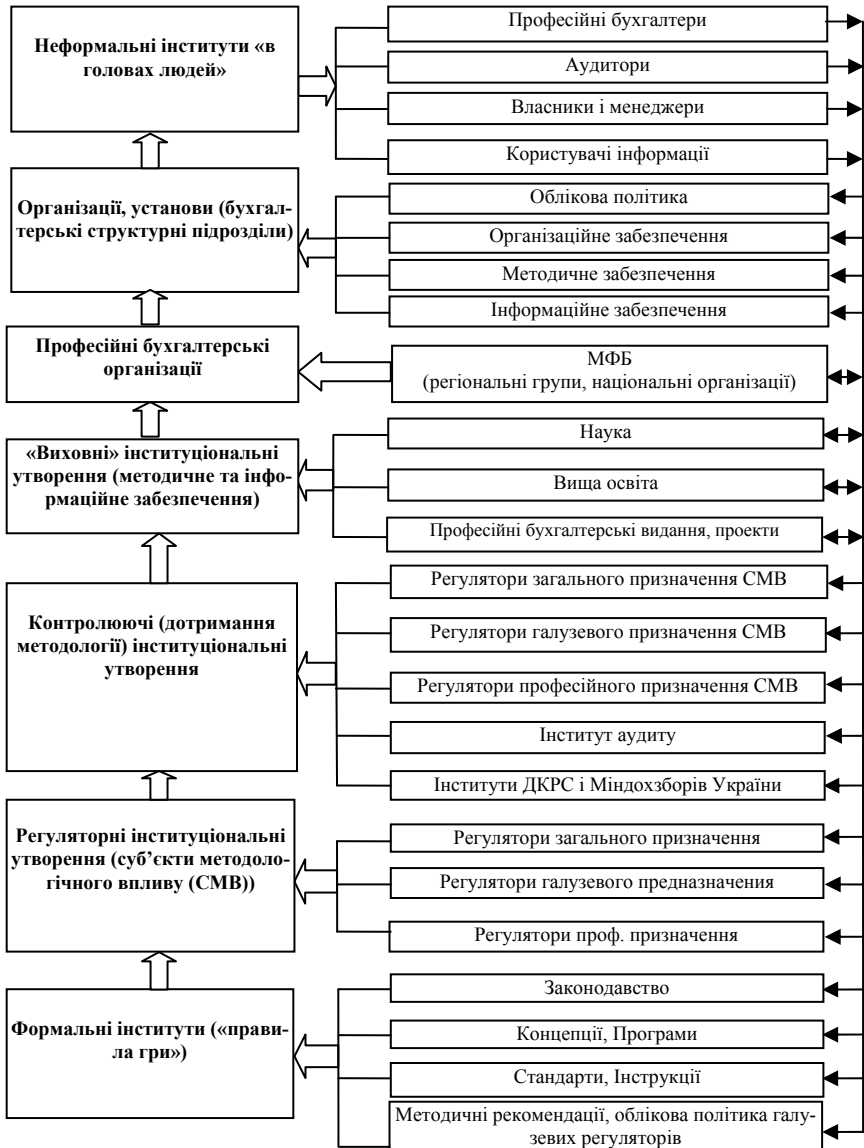


Рис. 9. Філософія (модель) функціонування інституту бухгалтерського обліку (класифікація, ієрархія і взаємодія складових інституціонального забезпечення)

Саме на такій фундаментальній платформі, такому розумінні масштабності, комплексності та цілісності явища інституту бухгалтерського обліку, НААН посилює ефективність інноваційно-прикладних пропозицій науки.

ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОЇ ПАРАДИГМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ



Рис. 10. Інституціональна парадигма бухгалтерського обліку

Нова парадигма і теорія (рис. 10), розглядаючи і вивчаючи бухгалтерський облік як Інститут, звичайно базується на попередніх парадигмах. У цій складовій посилюється існуюча теоретична платформа процесами бухгалтерського інжинірингу в комп'ютеризації обліку, в завоюванні поля економістів у менеджменті, плануванні тощо.

А новим є те, що вивчається вплив інституціональних складових на ефективність обліку. Пізнається і спрямовується розвиток його «вершини» – інституту професійних

бухгалтерів. Розширюється і поглиблюється його предмет та об'єкти з рівня підприємства до державного та наддержавного рівнів для забезпечення безпеки, довіри і керованості не тільки на підприємствах, але і в соціально-економічному просторі (рис. 11).

ІНСТИТУЦІЙНЕ ЗБАГАЧЕННЯ ПРЕДМЕТУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ



Рис. 11. Збагачення предмету бухгалтерського обліку в інституціональній теорії

Найбільшу увагу приділяємо рушійній силі - бухгалтерам, які мають сформувати і розвинути інститут професійних бухгалтерів, як це є на Заході, і як це необхідно зробити в Україні, і в аграрній галузі зокрема.

Загалом, сформовано теоретичну платформу для розбудови нової моделі обліку в Україні, яка враховує світовий досвід та національні особливості і інтереси. Наукове забез-

печення розбудови цієї моделі базується і на науковій, професійній та інноваційній основі.

Із рис. 12 видно, що Академія вже давно почала формувати наукову основу для розбудови такої моделі обліку. В свій час академік НААН Петро Трохимович Саблук вивів бухгалтерський підрозділ Інституту аграрної економіки НААН України на Всесоюзний рівень роботи. Потім академіки НААН П.І. Гайдуцький, М.Я. Дем'яненко забезпечили його вагомість в Україні, а сьогодні – і на міжнародному рівні.



Рис. 12. Базис нової інноваційної моделі обліку

На цій базі та новій – інституціональній теоретичній платформі сьогодні реалізується сучасна модель розвитку облікової науки, яка має фундаментальну, професійну та

інноваційну складові (рис. 13). Суб'єктами тут виступають Інститут аграрної економіки, Інститут обліку і фінансів, Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України, журнал «Облік і фінанси» та Міжнародний інститут аудиту DFK.



Рис. 13. Сучасна модель розвитку облікової науки

За фундаментальну складову відмічено вище - це нова теорія, інші фундаментальні та прикладні розробки. Розбудова ж професійної складової Моделі представлена на рис. 14. Вона включає:

– організаційно-методичне забезпечення наукою роботи Федерації аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України;

– забезпечення її входження у регіональну групу МФБ;

– провайдинг власних інноваційних програм підвищення кваліфікації САРА і CAPS (які сьогодні вже освоїло більше тисячі бухгалтерів і які можуть бути прикладом, чи основою для реалізації Постанови КМУ № 820 від 7 листопада 2013 р.).

Ці та інші здобутки засвідчують необхідність та дієздатність даного сегменту інноваційності Моделі розвитку облікової науки. Саме вплив цього сегмента (його невід’ємність у Моделі) робить науку ефективною та затребуваною.

РОЗБУДОВА ПРОФЕСІЙНОЇ СКЛАДОВОЇ МОДЕЛІ



- **Представництво в регіонах України**
- **Членство в ЄРСБА – регіональній групі МФБ**
- **Близько 800 бухгалтерів сертифіковано за вимогами МФБ**
- **Інноваційний провайдинг (профпрограми САРА і CAPS (АПК))**
- **Участь в роботі Громадських рад**
- **Нагороджена грамотою Верховної Ради України**

Рис. 14. Розбудова професійної складової інноваційної моделі обліку

Відтак, маємо вагомі результати десятирічної роботи Інноваційної моделі облікової науки, і їх уже відчуває аграрна економіка, виробничі об’єднання, робота Громадських

Рад, Міністерств та відомств, методологічна рада з бухгалтерського обліку Мінфіну України, тощо.

Результативність інноваційного провайдингу у цій Моделі до певної міри демонструє **і журнал** «Облік і фінанси» (рис. 15), який індексується в 5-ти міжнародних каталогах та наукометричних базах. За цим показником журнал – перший в Академії.

**ІННОВАЦІЙНИЙ ПІДХІД ДО
ПРЕДСТАВЛЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДОСЛІДЖЕНЬ**

**Нагороджений
Почесною Грамотою
Кабінету Міністрів
України**

ISSN 2307-9878

**Облік і фінанси
Accounting & Finance**

Учет и финансы
Rachunkowość i
finanse
Buchführung und
Finanzen

Журнал індексується в міжнародних наукометричних базах. Факове видання.
<http://www.afj.org.ua>, magazine@faaf.org.ua

ЖУРНАЛ ВХОДИТЬ ДО НАУКОМЕТРИЧНИХ БАЗ:

EBSCO HOST EBSCOhost (США) – база даних наукової інформації галузей економіки, медицини, фізики, хімії та інших наук.

INDEX COPERNICUS INTERNATIONAL Index Copernicus (ЄС) – база, створена в 1999 році в Польщі.

RePEc Research Papers in Economics – база, створена у 1997 році зусиллями 75 країн

ULRICH'S PERIODICALS DIRECTORY Ulrich's Periodicals Directory (США) – каталог американського видавництва Bowker.

Socolar Socolar (Китай) – пошукова база даних журналів відкритого доступу

**Журнал займає 54 позицію серед наукових
видань України за рейтингом бібліотеки ім. В.І.
Вернадського**

Рис. 15. Журнал «Облік і фінанси» - репрезентація результативності інноваційного провайдингу

І хоч працювати ще є над чим, все ж можливо стверджувати, що вдалося створити основу теоретичної бази, zorganizувати навколо науки необхідних суб'єктів інноваційної моделі, що значно посилює наукове забезпечення обліку, його внесок у соціально-економічне зростання України та її аграрної галузі.

Створена теоретична основа, інноваційна модель наукового супроводу формують нове бачення проблем та алгоритмів їх вирішення.

Як приклад – розробка інноваційних фінансово-облікових технологій:

- Підвищення інвестиційної привабливості та фінансової безпеки аграрного бізнесу і
- Підвищення конкурентоспроможності за рахунок зменшення непродуктивних трансакцій.

Щодо першої. На рис.16 видно спотворення представлення капіталу малими та середніми аграрними підприємствами України. Права на оренду землі, як і сама земля, в наших підприємств знаходяться поза балансом. А на Заході вони у структурі займають більше 40 %. Основні засоби у нас залишаються недооціненими. Звідси – низький рівень капіталізації активів, а відтак – і інвестиційної привабливості.



Рис. 16. Спотворене представлення капіталу вітчизняних аграрних підприємств

Інша проблема – показники надрентабельності галузі. Але лише в цифрах Держкомстату України, адже основна маса підприємств, як стверджують їх керівники, не має та-

кої рентабельності. Проте, спираючись на звітні цифри (табл. 2), Уряд України ініціює 30-відсоткове зняття пільг по оподаткуванню аграрного бізнесу. Це – 5,2 млрд. грн. було б за 2013 рік (рис. 17).

Таблиця 2

ПРОБЛЕМА ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНОГО ПРЕДСТАВЛЕННЯ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

№ п/п	Галузь	Рентабельність, %			
		2009	2010	2011	2012
1	Всього по економіці України В тому числі:	3,3	4,0	5,9	5,8
2	Сільське господарство*	14,7	23,2	23,6	21,4
3	Фінансова діяльність	1,5	3,2	6,3	3,5

***Загроза для фінансової безпеки аграрної галузі**

СПОТВОРЕНА ПОЛІТИКА ДЕРЖАВНОЇ ПІДТРИМКИ РОЗВИТКУ АГРОБІЗНЕСУ

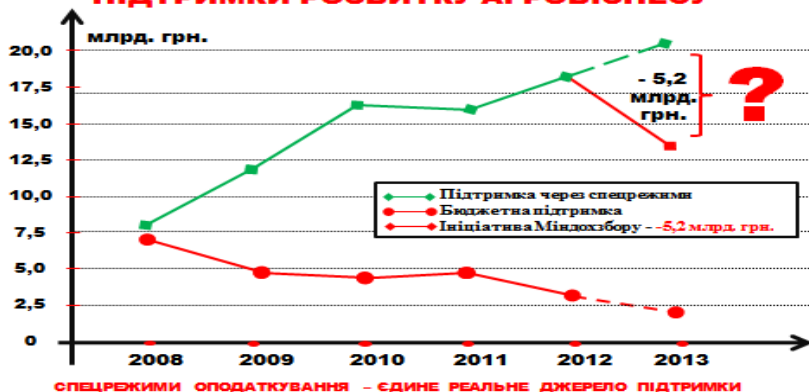


Рис. 17. Спотворена політика державної підтримки розвитку агробізнесу

Цифри, звітність – річ конкретна, її словами, мітингами керівників підприємств, чиновників Мінагрополітики не змінити. Потрібно змінювати облік і звітність. Розуміти, що це можуть зробити лише бухгалтери і лише тоді, коли будуть професіоналами і будуть мати відповідну галузеву облікову політику.

НААН України разом з «Аграрним Союзом України» розпочали цю роботу. Вона іде важко, незважаючи на значну підтримку Голови Аграрного союзу України Новікова Г.В. На рис. 18 представлений розроблений на подолання цієї проблеми порядок і механізм запровадження обліково-фінансової технології, або, можна сказати, – галузевої облікової політики.

**ВИРІШЕННЯ ПРОБЛЕМИ СПОТВОРЕННЯ
ЕКОНОМІЧНОГО ПРЕДСТАВЛЕННЯ
ЕКОНОМІКИ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ (САРА)**

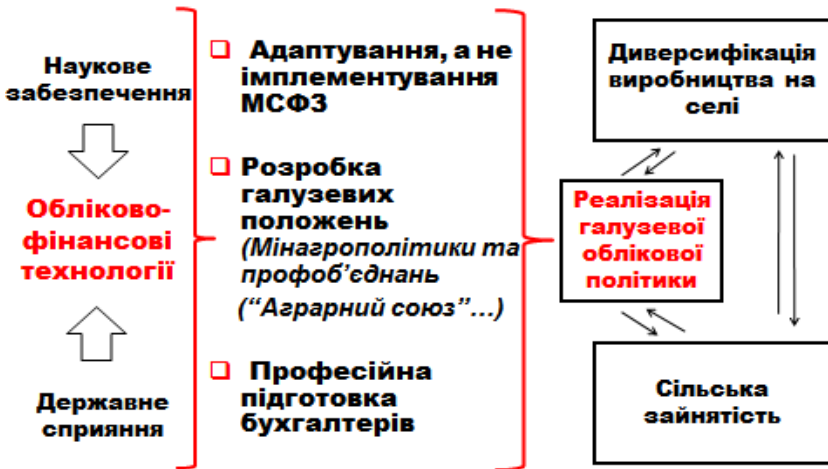


Рис. 18. Механізм вирішення проблеми спотворення представлення економіки аграрних підприємств

А на рис. 19. прораховано її результативність. Маємо змогу підняти капіталізацію сільськогосподарських підприємств України з 228 до 513 млрд. грн. Так, при цьому рентабельність знизиться приблизно вдвічі, але бальна оцінка інвестиційної привабливості та фінансової безпеки зросте з нинішніх 4 до 8 балів. **Це дуже потрібно Україні.**

РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ ВПРОВАДЖЕННЯ ОБЛІКОВО-ФІНАНСОВОЇ ТЕХНОЛОГІЇ САРА

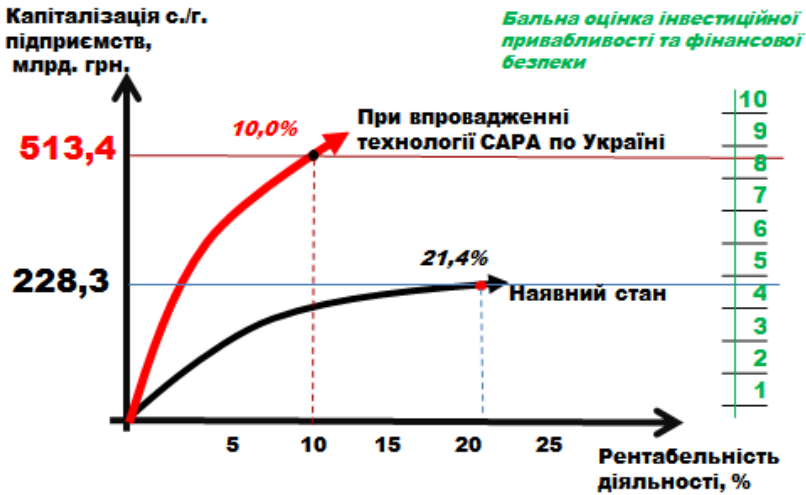


Рис. 19. Результативність впровадження обліково-фінансової технології САРА

Декілька слів про проблему трансакцій в Україні (табл. 3).

Це чисто інституціональний підхід до розуміння витрат сьогоденного світу і управління ними. В сьогоденній економіці значну частину витрат підприємства не контролюють. Це трансакційні витрати. Нобелівський лауреат Норт порахував, що у США у 1986 р. таких витрат було 45%. Наклад на наші підприємства у 2012 р. показав, що

таких витрат уже більше третини. Класифікація таких витрат включає:

- Витрати на організаційно-правове забезпечення бізнесу;
- Витрати на пошук і збір інформації, корисної для ведення бізнесу;
- Витрати на укладення угод і контроль за ними;
- Витрати на лобювання власних інтересів через професійні об'єднання та організації;
- Витрати на встановлення та підтримку контактів з впливовими особами;
- Витрати, обумовлені інститутами довіри громадськості;
- Витрати на соціально-екологічні вимоги.

Таблиця 3

СУТНІСТЬ ТА ВАЖЛИВІСТЬ ТРАНСАКЦІЙНИХ ВИТРАТ

Види витрат	Сутність витрат	Частка у НД США (Д. Норт, 1986 р.), %	Частка у с/г підприємствах України (2012 р.), %*
Трансформаційні витрати	Звичайні затрати на переробку вхідної сировини та капіталу на готову продукцію	55	62
Трансакційні витрати	Витрати на супровід бізнес-діяльності, які в значній мірі залежать від інституційного середовища	45	38

* Розраховано за даними власних досліджень

Проблема в тому, що значна частина їх у нашій економіці знаходиться у «тіні».

А це породжує ще більшу проблему. Як видно на рис.120, трансакційні витрати мають тренд до зростання в усьому світі, особливо в розвинутих економіках. Але там вони є продуктивними, вони розширюють товарність і таким чином в собівартості одиниці продукції їх частка низька. У нас різні дозволи, збори, побори та інші трансакційні витрати є деструктивними, вони не тільки збільшуються в об'ємах, але і зростає їх частка в собівартості одиниці продукції. А це перша і найбільша загроза конкурентоспроможності.

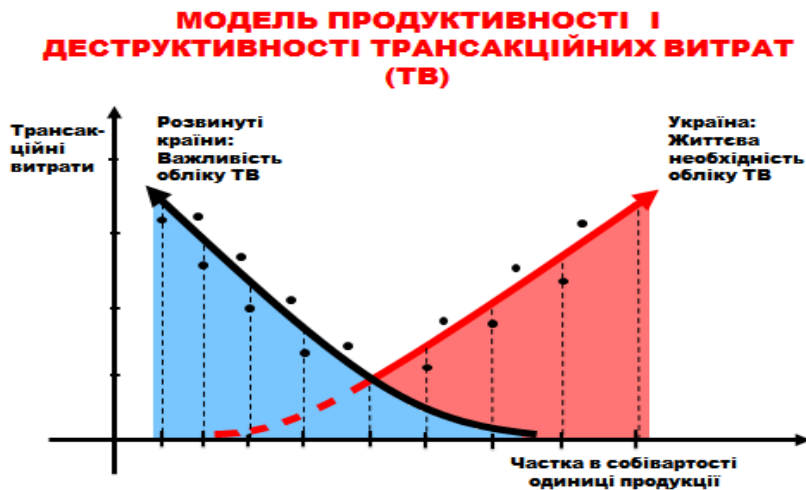


Рис. 20. Модель продуктивності й деструктивності трансакційних витрат

Відтак, врахування трансакційних витрат є вкрай важливим для України з метою виявлення та усунення проблемних інститутів, що стримують зростання конкурентоспроможності та розвитку підприємництва. І ака-

демічна наука знає і готова до роботи по виявленню інститутів, що породжують непродуктивні трансакційні витрати.

Отже, інституціональна теорія бухгалтерського обліку дозволяє професії вирішувати проблеми не тільки підприємства, але і держави, галузі та сільських територій. В інтересах соціально-економічного розвитку села необхідно розвивати галузевий Інститут бухгалтерського обліку і його наукове забезпечення.

У зв'язку з цим прошу Президію НААН України підтримати наші плани наукової роботи, які в частині фундаментальних досліджень представлені в таблиці 4. В результаті уже в 2015 році ми маємо вийти на знану в світі наукову школу з інституціональної теорії обліку.

Таблиця 4

ПЕРСПЕКТИВИ ФУНДАМЕНТАЛЬНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ*:

❖ Розвиток нової теорії в дослідженнях НУ НААН
❖ Координація дисертаційних досліджень в НААН і в системі освіти Мінагрополітики
❖ Популяризація результатів досліджень НААН з інституціональної теорії обліку:
<ul style="list-style-type: none"> ✓ <i>представлення на міжнародному рівні:</i> - у перших за рейтингами наукометричних баз; - Робота з Комітетами по МСФЗ через ФАБФ АПК України; ✓ <i>удосконалення навчальних програм з теорії обліку по системі Мінісвіти та Мінагрополітики.</i>

***РЕЗУЛЬТАТ – 2015: ВИЗНАНА НАУКОВА ШКОЛА З ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОЇ ТЕОРІЇ БУХОБЛІКУ В НААН**

За реалізації наукового супроводу розвитку професії (табл. 5) ми маємо забезпечити задіяння бухгалтерів до соціально-економічної розбудови села. Там зараз немає еко-

номістів, тому потрібно переорієнтуватись на бухгалтерів.

Таблиця 5

**ПЕРСПЕКТИВИ НАУКОВОГО СУПРОВОДУ
РОЗВИТКУ ПРОФЕСІЇ***

❖ Посилення наукового супроводу формування на сільських територіях дієвого галузевого інституту професійних бухгалтерів
❖ Реалізація Концепції професійної освіти і сертифікації бухгалтерів АПК (щорічне збільшення на 1% сертифікованих бухгалтерів від їх загальної кількості)
❖ Удосконалення та розробка Програм професійної підготовки бухгалтерів для: ✓ Підприємств (САРА/CAPS); ✓ Кооперативів ...

***РЕЗУЛЬТАТ – 2015: ЗАДІЯННЯ БУХГАЛТЕРІВ ДО
СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОЇ РОЗБУДОВИ СЕЛА**

Важливим є науковий супровід регуляторної політики (табл. 6). І ми тут маємо до 2015 року забезпечити політичне та громадське визнання галузевого інституту бухгалтерів.

Таблиця 6

**ПЕРСПЕКТИВИ НАУКОВОГО СУПРОВОДУ
РЕГУЛЯТОРНОЇ ПОЛІТИКИ***

❖ Розробка галузевої облікової політики (посегментно та спільно з виробничими об'єднаннями)
❖ Прийняття Концепції відомчої аграрної статистики
❖ Розробка Концепції аудиторського обслуговування аграрної галузі України
❖ Активна участь у роботі Громадських Рад Міністерств, Комітетів ВР України

***РЕЗУЛЬТАТ – 2015: ПОЛІТИЧНЕ І ГРОМАДЯНСЬКЕ
ВИЗНАННЯ ГАЛУЗЕВОГО ІНСТИТУТУ БУХГАЛТЕРІВ**

В таблиці 7 представлено завдання і по посиленню інноваційності нашої наукової продукції.

Таблиця 7

**ПЕРСПЕКТИВИ ПРИКЛАДНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ
(інноваційні проекти)**

❖ Методичне забезпечення посилення інвестиційної привабливості та фінансової безпеки аграрного бізнесу
❖ Рекомендації з обліку і оцінки головних складових сучасного аграрного капіталу: <ul style="list-style-type: none">✓ <i>землі та прав користування нею;</i>✓ <i>нематеріальних активів;</i>✓ <i>біологічних активів.</i>
❖ Науково-методичні засади обліку інноваційної продукції та аудиту її комерційного використання (в т.ч. для системи НААН)

***РЕЗУЛЬТАТ – 2015: ІННОВАЦІЙНИЙ ЗМІСТ І РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ НАУКОВОЇ ПРОДУКЦІЇ**

Ці завдання є в проекті Постанови Президії. Прошу їх критично оцінити, посилити в обговоренні та підтримати.

Список запрошених на засідання Президії НААН
(27 листопада 2013 року)

№	ПІБ	Посада
1	Гайдуцький Павло Іванович	Науковий директор Інституту стратегічних оцінок, доктор економічних наук, професор, академік НААН
2	Лупенко Юрій Олексійович	Директор ННЦ «Інститут аграрної економіки», доктор економічних наук, професор, академік НААН
3	Саблук Петро Трохимович	Радник дирекції ННЦ «Інститут аграрної економіки», доктор економічних наук, професор, академік НААН
4	Дем'яненко Микола Якович	Завідувач Відділення фінансів, обліку та інвестицій ННЦ «Інститут аграрної економіки», доктор економічних наук, професор, академік НААН
5	Ахіджанов Баграт Рафікович	Директор департаменту фінансово-кредитної політики та бухгалтерського обліку Мінагрополітики
6	Канцуров Олег Олександрович	Начальник управління бухгалтерського обліку та митного регулювання Мінфіну України, кандидат економічних наук
7	Новіков Геннадій Володимирович	Голова Аграрного союзу України
8	Коцупатрий Михайло Миколайович	Декан факультету економіки АПК Київського національного економічного університету ім. В. Гетьмана, професор

9	Савчук Василь Кирилович	Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту Національного університету біоресурсів і природокористування, доктор економічних наук, професор
10	Кірейцев Григорій Герасимович	Професор Національного університету біоресурсів і природокористування, доктор економічних наук
11	Метелиця Володимир Михайлович	В.о. директора ТДВ Інститут обліку і фінансів, кандидат економічних наук, старший науковий співробітник
12	Мельничук Борис Вікторович	Завідувач відділу методології обліку і аудиту ННЦ «Інститут аграрної економіки», кандидат економічних наук

Список виступаючих на засіданні Президії НААН
(27 листопада 2013 року)

№	ПІБ	Посада
1	Петриченко Василь Флорович	Президент Національної академії аграрних наук України, доктор сільськогосподарських наук, професор, академік НААН
2	Гриник Ігор Володимирович	Перший віце-президент Національної академії аграрних наук України, доктор сільськогосподарських наук, академік НААН
3	Гайдуцький Павло Іванович	Науковий директор Інституту стратегічних оцінок, доктор економічних наук, професор, академік НААН
4	Саблук Петро Трохимович	Радник дирекції ННЦ «Інститут аграрної економіки», доктор економічних наук, професор, академік НААН

5	Ахіджанов Баграт Рафікович	Директор департаменту фінансово-кредитної політики та бухгалтерського обліку Мінагрополітики
6	Новіков Геннадій Володимирович	Голова Аграрного союзу України
7	Найдьонова Віра Опанасівна	Директор Асканійської державної дослідної станції Інституту зрощуваного землеробства НААН, почесний член НААН, Герой України
8	Канцуров Олег Олександрович	Начальник управління бухгалтерського обліку та митного регулювання Мінфіну України, кандидат економічних наук
9	Кірейцев Григорій Герасимович	Професор Національного університету біоресурсів і природокористування, доктор економічних наук, професор
10	Лупенко Юрій Олексійович	Директор ННЦ «Інститут аграрної економіки», доктор економічних наук, професор, академік НААН
11	Володін Сергій Анатолійович	Академік-секретар Відділення наукового забезпечення інноваційного розвитку НААН, доктор економічних наук, професор, член-кореспондент НААН
12	Метелиця Володимир Михайлович	В.о. директора ТДВ Інститут обліку і фінансів, кандидат економічних наук, старший науковий співробітник

ПОСТАНОВА

ПРЕЗИДІЇ НАЦІОНАЛЬНОЇ АКАДЕМІЇ АГРАРНИХ НАУК УКРАЇНИ

27 листопада 2013 р.

Протокол № 20

«Інституціональна теорія бухгалтерського обліку в науковому забезпеченні соціально-економічного розвитку»

Заслухавши та обговоривши доповідь академіка-секретаря Відділення аграрної економіки і продовольства Жука В.М. *«Інституціональна теорія бухгалтерського обліку в науковому забезпеченні соціально-економічного розвитку»*, Президія НААН відмічає, що в останні десятиліття інституціональний підхід відіграє значну роль у світовій економічній науці. Фундаментальні і прикладні дослідження з цього напрямку проводяться і у її бухгалтерській складовій. В розвинутих країнах значна увага приділяється «позитивістській теорії обліку», яка обґрунтовує посилення його ролі у забезпеченні безпеки і керованості глобальної та національних економік. Практика обліку аграрного сегменту цих країн все більше організовується на послугах аудиторських фірм та розширення інформаційності за вимогами відомчої аграрної статистики.

В системі НААН фундаментальні дослідження проблем обліку і звітності проводяться з часу заснування ННЦ «Інститут аграрної економіки» (з 1956 р. під назвою Український науково-дослідний інститут економіки і організації сільського господарства). З 2008 року ця складова досліджень посилена роботою Інституту обліку і фінансів, який в 2011 році увійшов до сфери наукової координації НААН.

У радянський період на ННЦ Інститут аграрної економіки була покладена Всесоюзна координація науково-

методичної роботи з питань обліку в сільському господарстві (Постанова Ради Міністрів СРСР, 1986 р.).

В сучасній Україні науковцями НААН з 1992 року організовано та забезпечується науковий супровід роботи методичної ради з обліку і фінансів як дорадчого органу при Мінагрополітики, котрий виконує і функції координації науково-освітньої роботи з питань бухгалтерського обліку в аграрній галузі.

З метою посилення результативності наукової роботи та практики обліку, в системі НААН розроблено та схвалено рішенням Бюро Президії НААН (протокол № 3 від 13.03.2008 р.) Концепцію розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки України, яка затверджена рішенням Колегії Мінагрополітики (протокол № 1 від 03.02.2009 р). Напрацьовано оригінальну інноваційну модель розвитку облікової науки, що включає фундаментальну, професійну та інноваційну складові. У фундаментальній складовій розроблено основи нової – інституціональної парадигми і теорії бухгалтерського обліку, які зорієнтовані на вирішення проблем консервативності облікової практики, її розвитку в умовах глобалізації в національних інтересах та залучення професії до соціально-економічного розвитку держави, галузі, села.

Вагомим є наукове забезпечення розвитку професійної складової через самоорганізацію галузевих фахівців у Федерацію аудиторів, бухгалтерів і фінансистів. Супроводження її участі в роботі Громадських Рад при Міністерствах, інших державних органах України та членства в регіональній групі Міжнародної Федерації бухгалтерів (МФБ) по країнах СНД.

Вченими-бухгалтерами науковцями створено дієві інноваційні проекти. Програми підвищення кваліфікації бухгалтерів САРА та CAPS визнані МФБ, затверджені Міносві-

ти, погоджені Мінагрополітики та за ліцензійними договорами запроваджуються у практику. Журнал «Облік і фінанси» перший в НААН індексуються у п'яти міжнародних науко-метричних базах.

Незважаючи на вищезазначені здобутки вітчизняної академічної науки, входження аграрної галузі у світовий економічний простір потребує нової теорії, формування інституту професійних бухгалтерів та забезпечення його роботи сучасними інноваційними продуктами. Запропонована вченими-бухгалтерами інноваційна модель розвитку облікової науки потребує вдосконалення за цими ознаками, розширення апробації та націленості на вирішення соціально-економічних проблем сільського розвитку.

Враховуючи вищезазначене, та з метою посилення досліджень з проблем обліку та звітності, **Президія Національної академії аграрних наук України ПОСТАНОВЛЯЄ:**

1. Інформацію д.е.н., професора, члена-кореспондента НААН, академіка-секретаря Відділення В.М. Жука *«Інституціональна теорія бухгалтерського обліку в науковому забезпеченні соціально-економічного розвитку»* взяти до відома. Роботу ННЦ «Інститут аграрної економіки» та ТДВ «Інститут обліку і фінансів» в частині наукового забезпечення розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту визнати задовільною.
2. Відділенню аграрної економіки і продовольства (Жук В.М.), ННЦ «Інститут аграрної економіки» (Луценко Ю.О.) та Інституту обліку і фінансів (Метелиця В.М.):
 - 2.1. *Розширити та поглибити дослідження інституціональної парадигми та теорії бухгалтерського обліку:*
 - підготувати Президії НААН звернення до Міністерства освіти й науки України, Міністерства аграрної

політики та продовольства України щодо необхідності удосконалення навчальних програм, проведення круглих столів та науково-практичних конференцій з питань розвитку теорії бухгалтерського обліку та підвищення статусу професії бухгалтера в сучасній економіці (до 01.04.2014 р.);

- підготувати наукову доповідь «Розвиток економічної науки: інституціональна теорія обліку» (до 01.03.2014 р.);
- забезпечити підготовку кадрів з дослідження інституціональної парадигми і теорії бухгалтерського обліку, організувати їх стажування та вивчення західної позитивістської теорії бухгалтерського обліку за кордоном (постійно);

2.2. *Посилити фундаментальність досліджень проблем розвитку галузевого об'єднання професійних аудиторів, бухгалтерів і фінансистів та забезпечити науковий супровід прийняття відповідних програмних та законодавчо-нормативних документів:*

- розробити Концепцію та удосконалити Програми підвищення кваліфікації та сертифікації бухгалтерів госпрозрахункових та бюджетних секторів систем Мінагрополітики України та НААН України на основі вимог Міжнародних стандартів освіти професійних бухгалтерів, Міжнародних стандартів фінансової звітності та Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі. Відповідні матеріали подати до 01.07. 2014 р. на розгляд Президії НААН та Колегії Мінагрополітики України;
- забезпечити науковий супровід функціонування національної галузевої системи підвищення кваліфікації та сертифікації бухгалтерів і фінансистів (постійно);

- 2.3. *Спільно з Федерацією аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України (за згодою) прийняти активну участь у виконанні Заходів щодо застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, затверджених Постановою Кабінету Міністрів України від 7 листопада 2013 року № 820:*
- забезпечити представництво наукової та професійної спільноти у міжвідомчій робочій групі з координації виконання даних Заходів (постійно);
 - підготувати та подати на розгляд Президії та Міністерству фінансів України пропозиції щодо розробки та запровадження національної програми професійної сертифікації бухгалтерів для підтвердження ними знань міжнародних стандартів фінансової звітності з урахуванням результатів фундаментальних досліджень з питань теорії бухгалтерського обліку та розвитку професії бухгалтера (до 01.06.2014 р.);
3. ННЦ «Інститут аграрної економіки» (Лупенко Ю.О.):
- 3.1. *Підготувати та подати Відділенню для внесення на розгляд Президії НААН:*
- Концепцію відомчої аграрної статистики в аграрному секторі економіки України (до 01.01.2015 р.);
 - Концепцію аудиторського обслуговування агропродовольчого комплексу України (до 01.07.2015р.);
- 3.2. *Спільно з Мінагрополітики відновити роботу науково-методичної ради з питань обліку і фінансів при Мінагрополітики України та посилити науковий супровід її роботи (постійно);*
4. Інституту обліку і фінансів (Метелиця В.М.):
- 4.1. *За участі галузевих об'єднань (Аграрний союз України, Корпорація «Укрвинпром» та інші (за згодою) розробити Галузеву облікову політику (рекомендації під-*

- приємствам) з метою посилення інвестиційної привабливості та фінансової безпеки аграрного бізнесу (до 01.06.2014 р.);*
- 4.2. *Удосконалити теоретико-методологічні основи обліково-оціночного забезпечення капіталізації сільськогосподарських підприємств України та розробити науково-методичні основи (рекомендації, посібники) з:*
- обліку й оцінки земель сільськогосподарського призначення та прав користування ними (включаючи право оренди) (до 01.05.2014 р.);
 - обліку й оцінки нематеріальних активів (до 01.06.2014 р.);
 - обліку й оцінки основних засобів (до 01.07.2014 р.);
- 4.3. *Розробити науково-методичні засади обліку інноваційної продукції та аудиту її комерційного використання (до 01.10.2014 р.).*
- 4.4. *Забезпечити поширення результатів наукових досліджень з питань обліку і фінансів на міжнародний рівень, в тому числі через розширення входження журналу «Облік і фінанси» до провідних світових науково-метричних баз (постійно).*
5. Контроль за виконанням даної Постанови покласти на віце-президента НААН, академіка НААН Балян А.В.

Президент (підпис) В.Ф. Петриченко

Головний вчений секретар (підпис) С.І. Ковтун

ВИСНОВКИ

Бухгалтерський сегмент академічної економічної аграрної науки України, попри малочисельність, є найбільш затребуваним та ефективним на практиці.

Вченими-бухгалтерами не тільки вперше розроблено, але і апробовано на практиці інноваційну модель облікового забезпечення розвитку бухгалтерської науки. Потужно працюють два інститути, не дублюючи, а доповнюючи один одного. Координується робота професійного громадського об'єднання бухгалтерів АПК. Напрацьовані і запроваджуються у практику інноваційні продукти у вигляді навчальних програм, методик. Випускається фаховий журнал «Облік і фінанси», який входить до п'яти міжнародних каталогів та наукометричних баз.

У вирішенні завдань практики і прогнозування науковці зобов'язані формувати базові фундаментальні орієнтири у вигляді теорій. Посилення ефективної практичної діяльності в сучасному світі неможливе без вдосконалення методологічних підходів, освоєння нових методик та інструментарію. Вперше за останні десятиліття науковцями НААН розроблено основи нової інституціональної теорії бухгалтерського обліку. Це не тільки відповідає науковим трендам західних наукових шкіл, але і має важливе значення для практичної організації обліку і звітності вітчизняних підприємств в інформаційну епоху.

Монографію «Основы институциональной теории бухгалтерского учета» в 2013 році видано не тільки в Україні, але і в Російській Федерації. У цьому ж році проведено відповідну науково-практичну конференцію. Готується до видання у 2014 році розширена наукова доповідь «Розвиток економічної науки: інституціональна теорія обліку» та ряд посібників і методик на новій теоретико-методологічній основі.

Наукове видання

Жук Валерій Миколайович

**Інституціональна теорія
бухгалтерського обліку
в науковому забезпеченні
соціально-економічного розвитку**

наукова доповідь

Редактор

С.М. Остапчук

Технічний редактор

А.М. Артеменко

Комп'ютерна верстка

Д.С. Сушко

Підп. до друку 27.12.2013. Формат 60×84 /16. Папір офсетний.
Ум. друк. арк. 3,1. Обл.-вид. арк. 1,2. Тираж 100 пр. Зам. 195.

Видання та друк – Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»
03680, м. Київ-680, вул. Героїв оборони, 10.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до державного реєстру ви-
давців, виготівників і розповсюджувачів видавничої продукції
ДК № 2065 від 18.01.2005 р.