

comparative evaluations of products based on taxonomic analysis]. *Innovatsiina ekonomika*, no. 5 (31) (2012): 97-101.

"Lektsii – komp'uterni metody statystychnoho analizu ta prohnozuvannia" [Lectures – computer methods of statistical analysis and forecasting]. <http://uadoc.zavantag.com/>

Novikov, L. A. "Taksonomiia iazykovykh edynits. Opyt metaopisaniiia" [Taxonomy of linguistic units. Metadescription experience]. *Filologicheskie nauki*, no. 6 (2002): 36-46.

Pliuta, V. *Sravnitelnyy mnogomernyy analiz v ekonomicheskikh issledovaniakh: metody taksonomii i faktornogo analiza* [Com-

parative multivariate analysis in economic research: methods of taxonomy and factor analysis]. Moscow: Statistika, 1980.

Pliuta, V. *Sravnitelnyy mnogomernyy analiz v ekonomicheskikh issledovaniakh* [Comparative multivariate analysis in economic research]. Moscow: Finansy i statistika, 1989.

Sablina, N. V., and Telichko, V. A. "Ispolzovanie metoda taksonomii dlia analiza vnutrennego resursa predpriatiiia" [The use of taxonomy for the analysis of internal resources]. *Biznes Inform*, no. 3 (2009): 78-82.

Yankovoy, A. G. "Mnogomernyy analiz v sisteme STATISTICA" [Multivariate analysis in the system STATISTICA]. *Optimum*, no. 1 (2001): 216.

УДК 657.37:330.837](477+100)(045)

## ЗВІТІСТЬ У ТЕОРІЇ ВІТЧИЗНЯНИХ І ЗАРУБІЖНИХ ІНСТИТУЦІОНАЛІСТІВ

© 2014 БЕЗВЕРХИЙ К. В.

УДК 657.37:330.837](477+100)(045)

### Безверхий К. В. Звітність у теорії вітчизняних і зарубіжних інституціоналістів

У статті висвітлюються питання звітності в теорії вітчизняних і зарубіжних вчених-інституціоналістів. Дослідження формування звітності в умовах інституційних перетворень здійснюється в нерозривному зв'язку з виробничими та інтеграційними процесами, що властиві даному періоду історичного розвитку суспільства. У результаті проведеного дослідження запропоновано функціональну схему розробки нормативно-правової бази звітності та схему регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в умовах інституційного середовища України. За результатами проведеного дослідження наведено основні принципи, яким необхідно слідувати при складанні інтегрованого звіту під впливом інституційного середовища в Україні. Розроблено механізм взаємозв'язку наявних на підприємстві звітів і формування на їх основі інтегрованої звітності в інституційному середовищі. Закладено перший камінь у фундамент формування нової концепції звітності, пов'язаної з інтеграцією обліково-звітної інформації в інституційному середовищі.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, звітність, інституціоналізм, інституційне середовище, методологія, організація, модель, регулювання, нормативно-правова база.

**Рис.:** 5. **Табл.:** 2. **Бібл.:** 24.

**Безверхий Костянтин Вікторович** – головний бухгалтер, ТОВ «Нью-Паріс» (пр. Перемоги, 30, Київ, 03055, Україна)

**E-mail:** kosticbv@mail.ru

УДК 657.37:330.837](477+100)(045)

### Безверхий К. В. Отчетность в теории отечественных и зарубежных институционалистов

В статье освещаются вопросы отчетности согласно теориям отечественных и зарубежных ученых-институционалистов. Исследование формирования отчетности в условиях институциональных преобразований реализовано в неразрывной связи с производственными и интеграционными процессами, которые свойственны данному периоду исторического развития общества. В результате изучения обозначенной проблемы предложены функциональная схема разработки нормативно-правовой базы отчетности и схема регулирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности в условиях институциональной среды Украины. По результатам проведенного исследования приведены основные принципы, которых необходимо придерживаться при составлении интегрированного отчета под влиянием институциональной среды в Украине. Разработан механизм взаимосвязи имеющихся на предприятии отчетов и формирования на их основе интегрированной отчетности в институциональной среде. Заложено первый камень в фундамент формирования новой концепции отчетности, связанной с интеграцией учетно-отчетной информации в институциональной среде.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, отчетность, институционализм, институциональная среда, методология, организация, модель, регулирование, нормативно-правова база.

**Рис.:** 5. **Табл.:** 2. **Библ.:** 24.

**Безверхий Константин Викторович** – главный бухгалтер, ООО «Нью-Парис» (пр. Победы, 30, Киев, 03055, Украина)

**E-mail:** kosticbv@mail.ru

UDC 657.37:330.837](477+100)(045)

### Bezverkhyy K. V. Reporting in the Theory of Domestic and Foreign Institutionalists

The article discusses issues of reporting in view of theories of domestic and foreign institutionalists. Study of formation of reporting under conditions of institutional transformations is realised in close connection with production and integration processes, which are peculiar to this specific period of the society historical development. In the result of the study of the said problem the article offers a functional scheme of development of the regulatory and legal framework of reporting and the scheme of regulation of accounting and financial reporting under conditions of institutional environment of Ukraine. By the results of the conducted study the article gives main principles, which have to be adhered to when preparing an integrated report under influence of the institutional environment in Ukraine. The article develops a mechanism of interconnection of reports at an enterprise and formation, on their basis, of integrated reports in the institutional environment. It puts the first stone in the foundation of formation of a new concept of reporting, connected with integration of the accounting and reporting information in the institutional environment.

**Key words:** accounting, reporting, institutionalism, institutional environment, methodology, organisation, model, regulation, regulatory and legal framework.

**Pic.:** 5. **Tabl.:** 2. **Bibl.:** 24.

**Bezverkhyy Kostyantyn V.** – Chief Accountant, LLC "New Paris" (pr. Peremogy, 30, Kyiv, 03055, Ukraine)

**E-mail:** kosticbv@mail.ru

Загальновідомо, що звітність суб'єкта господарювання є продуктом бухгалтерського обліку, а також узагальнюючим інструментом відображення обліково-звітної інформації підприємства для користувачів як мікро-, так і макросередовища, в якому функціонують інституційні одиниці.

Входячи в нову еру розвитку економічних відносин, перш за все необхідно спиратися на прогресивні економічні теорії. Такими теоріями, на наш погляд, є інституціональна (макрорівень) та неінституціональна (мікрорівень) економічні теорії. Тому питання розгляду звітності в теорії вітчизняних і зарубіжних інституціоналістів набуває актуальності.

Проблемні питання бухгалтерського обліку та звітності в теорії інституціоналістів відображені в працях таких зарубіжних вчених С. Авдашева, А. Аузан, Р. Буайє, Дж. Б'юкенен, В. Ванберг, М. Вебер, Т. Веблен, Є. Воронова, Дж. Гелбрейт, Є. Зуга, Р. Капелюшников, Дж. Коммонс, Р. Коуз, В. Маєвський, У. Мітчел, А. Нестеренко, Д. Норт, Е. Остром, В. Панков, С. Поленова, Уільямсон, Ф. Хаєк, А. Чайковська, А. Шилова, так і вітчизняних Е. Гейер, С. Голов, І. Жиглей, В. Жук, Г. Кірейцев, О. Кондратюк, В. Кузь, Т. Кучеренко, О. Лаговська, С. Легенчук, Н. Лоханова, В. Мельничук, В. Метелиця, О. Олійник, О. Петрук, Н. Семенишена, Т. Сьозко, М. Чумаченко та інші.

Метою статті є розкриття звітності в теорії вітчизняних і зарубіжних вчених інституціоналістів.

По-перше, пропонується розкрити термін «інституціоналізм». У «Великому тлумачному словнику сучасної української мови» (за редакцією В. Бусел), інституціоналізм – це економічне вчення, яке базується на вивченні людей, інститутів управління та права, суспільства [1, с. 507]. Щодо тлумачення поняття «неінституціоналізм», то відповідно до визначення, яке наведено в економічній енциклопедії, – сукупність сучасних інституціональних концепцій про роль і еволюцію окремих інститутів (колективів) у постіндустріальному суспільстві та в умовах НТР, а також поведінку окремих індивідів у цих колективах [2, с. 558].

Провідний вітчизняний вчений-економіст Г. Кірейцев наголошує, що при створенні нової національної системи бухгалтерського обліку слід спиратися на досягнення економічних теорій, передусім інституціональної та неінституціональної. Інституціоналізм і неінституціоналізм є важливим досягненням економічної теорії, а тому економічні і господарські механізми повинні спиратись на них, не відкидаючи позитивного впливу економічних теорій [3, с. 27].

Основоположником інституціональної теорії бухгалтерського обліку, зокрема звітності, в Україні є провідний вітчизняний вчений В. Жук, який один із перших опублікував наступні вагомні дослідження в цьому напрямі [4; 5; 6]. Його опонентом виступив С. Легенчук, який зазначив, що інституційна теорія не є бухгалтерською теорією, а лише є інструментом для досягнення певних цілей [7, с. 318]. Іншим доказом того, вказує вчений, що бухгалтерської інституціональної теорії не існує, а вона є лише засобом, який підвищує ефективність регулювання НСБО (національної системи бухгалтерського обліку – *примітка автора*), є застосування критерію фальсифікаціонізму К. Поппера [7, с. 318]. Виходячи з критерію фальсифікаціонізму, інституціональна теорія не є науковою теорією, а є прикладом вдалого застосування нового інструментарію для регулювання бухгалтерського обліку [7, с. 318]. В. Метелиця спростовує твердження С. Легенчука стосовно того, що інституціо-

нальної теорії бухгалтерського обліку не існує [8, с. 100]. Вчений обґрунтовує, що «довести існування інституціональної теорії бухгалтерського обліку можна, застосовуючи критерій фальсифікаціонізму К. Поппера. Припустимо, що головна ідея цієї теорії про те, що бухгалтерський облік – це інститут, є насправді хибною. Бухгалтерський облік – це наука, що складається з теорій обліку, в основі яких лежать не тільки прийняті професійною спільнотою інститути («правила гри»), але й гіпотези, припущення, теоретичні здогади, які були відкинуті, і по своїй суті не являються ні інститутами обліку, ні іншими його складовими. Спираючись на систему гіпотез (припущень, здогадів), які не є усвідомленими інститутами, бухгалтерський облік і сам як інститут навряд чи буде визнаний. Спростування ідеї інституту бухгалтерського обліку дає нам підстави вважати ГТБО науковою теорією» [8, с. 100]. Отже, інструменти заперечення існування інституціональної теорії бухгалтерського обліку наведені С. Легенчуком [7, с. 318], використовуються В. Метелицею [8, с. 100] для обґрунтування її підтвердження як наукової теорії.

В. Жук пропонує таку модель інституціональних складових функціонування бухгалтерського обліку: 1) «у головах людей»: неформальні інститути; 2) «десь ззовні»: а) формальні інститути; б) неформальні інститути; в) організаційна складова; г) державна складова; г) наддержавна складова [6, с. 126].

Російський вчений-економіст А. Шилова розробила таку інституціональну модель бухгалтерського обліку (*рис. 1*).

А. Чайковська пропонує інституціональну модель бухгалтерського обліку, в якій система понять сформована на основі слідування принципу справедливої вартості та принципу прозорості інформації. Модель дозволяє відобразити внутрішній взаємозв'язок різних груп понять і показати логіку послідовного переходу від понять інституційних теорій і понять бухгалтерського обліку до понять інституційного бухгалтерського обліку. Елементи пропонованої моделі слугують виконанню загальної функції розвитку обліку та формуванню бухгалтерської звітності, вміст якої в максимальному ступені буде задовольняти інтереси інституційних користувачів [10, с. 42]. З наведеної тези, інституційна модель бухгалтерського обліку, за висновком А. Чайковської, забезпечить формування звітності, що максимально буде задовольняти інтереси інституційних користувачів. З даною тезою варто не погодитись, адже не модель бухгалтерського обліку формує показники звітності, а інституціональне середовище (користувачі) роблять запити на необхідну їм обліково-звітну інформацію про господарську діяльність підприємства, що відображається у різних видах звітності.

Е. Гейер зазначає, що можливість використання інституціонального підходу до розвитку бухгалтерського обліку дозволяє побудувати таку його модель, що відображає інформаційні взаємозв'язки між суб'єктами господарювання та окремими інститутами, забезпечує взаємодію різних видів обліку і звітності; запропонувати методику їхньої взаємодії на інституціональній основі [11, с. 329].

Провідний вітчизняний вчений-економіст С. Голов наголошує, що завданням уповноважених інститутів є забезпечення формування в системі бухгалтерського обліку інформації з урахуванням конкретних потреб користувачів [12, с. 7]. Далі автор констатує той факт, що на практиці чинна система обліку в Україні не забезпечує фор-

мування інформаційної бази для складання всіх форм звітності. Закономірно, що за таких умов користувачі поділяються на пріоритетних та другорядних [12, с. 7]. Погоджуємося з думкою С. Голова, що у вітчизняному інституціональному середовищі такими пріоритетними користувачами є пересічні фіскальні та статистичні органи. Це наочно ілюструє підхід до запровадження МСФЗ в Україні [12, с. 7].

О. Петрук робить висновок, що для подальшого розвитку облікової науки необхідна інституційна перебудова системи регулювання бухгалтерського обліку та звітності [13, с. 47].

Вітчизняний вчений-економіст Т. Сльозко пропонує наступну модель інституційного регулювання бухгалтерського обліку й звітності (рис. 2).

Н. Лоханова наголошує, що в умовах інституціональних змін при реформуванні бухгалтерського обліку і звітності в Україні доречно здійснити максимум дій, щоб підвищити значущість саме бухгалтерського обліку, спрямованого на формування якісної звітності для всіх груп користувачів. І орієнтація на більш широке запровадження МСФЗ має стати основою для цього процесу [15, с. 74].

М. Чумаченко та Т. Кучеренко зазначають, що інституціональне забезпечення фінансової звітності передбачає обґрунтування теоретичних і практичних засад її розви-

тку та функціонування для позиціонування суб'єкта господарювання на ринку капіталу й спрямоване на ефективне управління економічними процесами на макро- і мікрорівнях відповідно до основних економічних теорій розвитку суспільства. Жорстка конкуренція фінансовою капіталу сприяла його диференціації за галузевими ознаками, що потребує методологічного забезпечення якісно нових підходів до визначення, визнання специфічних об'єктів фінансової звітності, які характеризують галузеві особливості обігу капіталу [16, с. 18]. Тому якісно нові підходи до визначення, визнання специфічних об'єктів фінансової звітності, на нашу думку, повинні формуватися під запити інституціонального середовища.

Як зазначає Т. Кучеренко, інституціональне забезпечення фінансової звітності має базуватися на різноманітті інститутів, що функціонують на теренах національної економіки та спроможні виконувати притаманні їм функції (рис. 3).

Поділяємо думку Ф. Бутинця стосовно того, що порядок складання звітності повинен проходити у взаємозв'язку зі зміною економічної ситуації в країні та рівнем розвитку господарського механізму. Тому форсування змін обліку і звітності, незважаючи на реальні умови економіки може призвести до зниження ролі бухгалтерського обліку в суспільстві, якості інформації і дискредитації МСФЗ [18, с. 121].

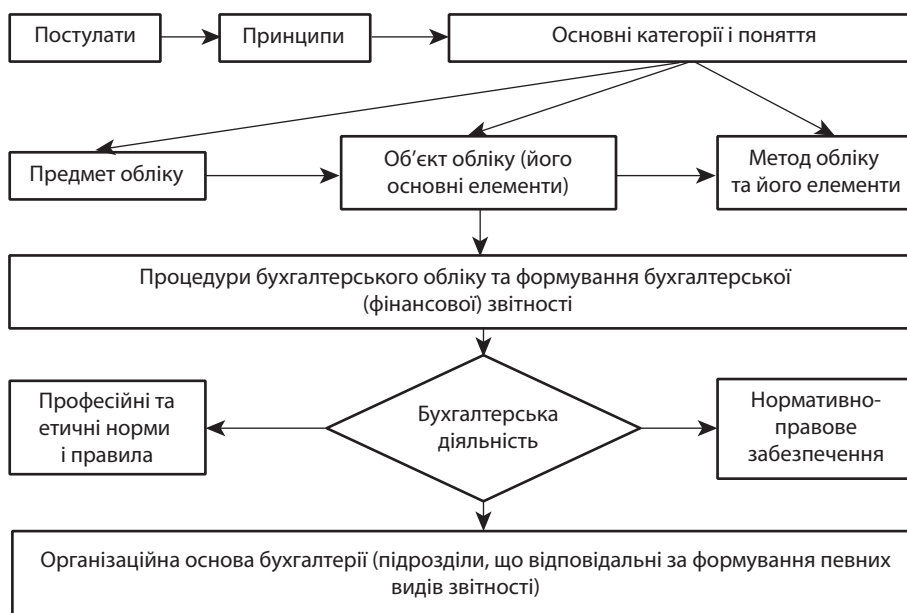


Рис. 1. Інституціональна модель бухгалтерського обліку [9, с. 21]

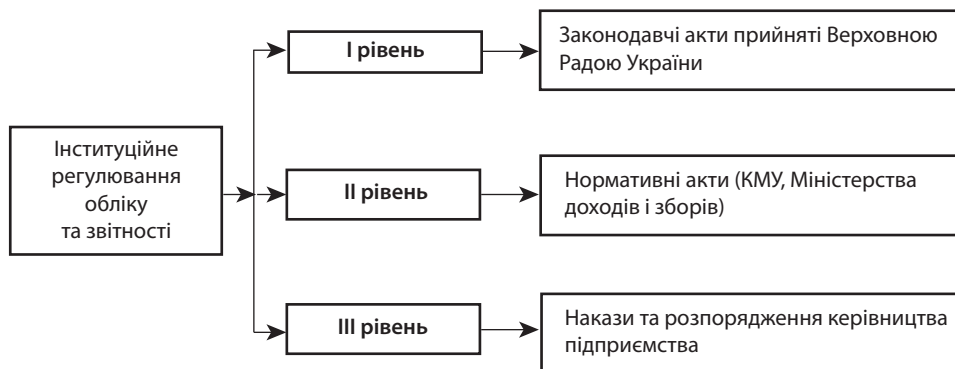


Рис. 2. Модель інституційного регулювання обліку і звітності [14, с. 210]

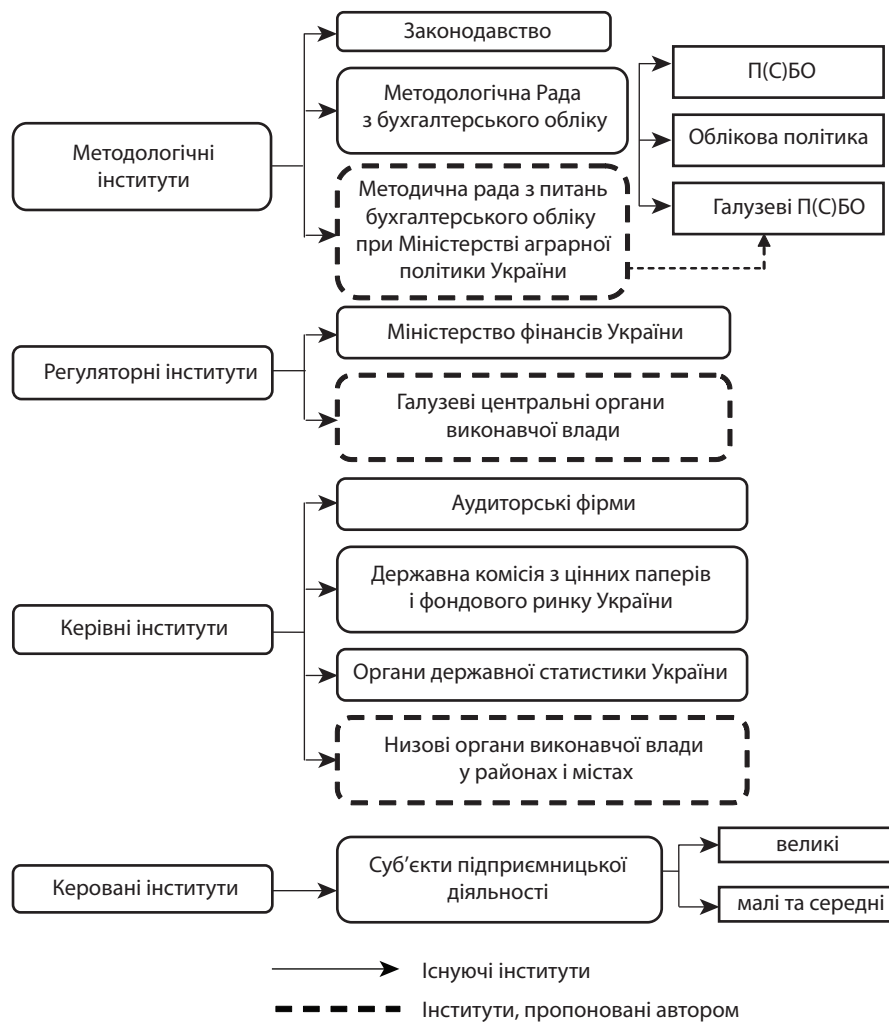


Рис. 3. Складові та ієрархія інституціонального забезпечення фінансової звітності [17, с. 7]

Нами запропонована функціональна схема розробки нормативно-правової бази звітності, що вписується в її інституційне середовище та обумовлена інформаційними потребами реальних користувачів для підприємств приватного сектору економіки України (табл. 1).

Провідний вітчизняний вчений-економіст В. Дерій пропонує, зважаючи на досвід США з розробки нормативно-правових актів і рекомендацій з управлінського і фінансового обліку, створити в Україні науково-дослідний інститут з управлінського обліку і національний комітет із положень (стандартів) фінансового обліку [19, с. 133]. Далі автор зазначає, що суспільна значимість і окупність витрат на функціонування таких державних інституцій не викликає у нас жодних сумнівів [19, с. 133]. З одного боку, «управлінський облік» є нерегламентованим видом обліку, і це особиста справа кожного суб'єкта господарювання яким чином його вести. З іншого боку, створення науково-дослідного інституту з управлінського обліку підвищило б якість наукових досліджень та сприяло б впровадженню у практику діяльності суб'єктів господарювання передових інструментів управління. Тому, на нашу думку, створення такого державного інституту з управлінського обліку потребує широкого обговорення на державному рівні, із залученням до дискусії провідних вітчизняних вчених-економістів і керівників вищої ланки підприємств різних галузей економіки України. Створення такого державного інституту, як національний комітет із положень (стандартів) фінансового обліку

(фінансової звітності) зумовлює необхідність той факт, що на сьогодні Україна відстає у запровадженні міжнародних стандартів фінансової звітності.

Так, станом на 30.10.2013 р. Рада з міжнародних стандартів фінансової звітності анонсувала нові переклади МСФЗ на українську мову лише станом на 01.01.2012 р. [20]. Для прикладу, переклад на французьку та на російську мову МСФЗ є станом на 01.01.2013 р. Теж саме можна констатувати про переклад МСФЗ для малих та середніх підприємств на українську мову [21]. Проблеми, пов'язані із запізненням офіційного перекладу текстів МСФЗ, – це не унікальна українська проблема. Так, наприклад, у Туреччині підприємствам надано право використовувати не тільки офіційний турецький переклад МСФЗ, але й актуальні англійські тексти МСФЗ. Якщо підприємство хоче скласти звіт зі справжніми нагальними МСФЗ, то вона використовує англійські оригінали МСФЗ. Якщо ж компанія користується турецьким перекладом застарілої версії МСФЗ, то в примітках і в аудиторському висновку робиться запис про те, що звіт складений за «МСФЗ, затвердженими для використання в Туреччині» [22]. Запровадження такої інституції, як національний комітет із положень (стандартів) фінансового обліку (фінансової звітності) також, на нашу думку, потребує широкого обговорення, як науково-дослідний інститут з управлінського обліку.



Схема проектування нормативно-правових документів звітності в інституційному середовищі

№ з/п	Назва робіт з розроблення та затвердження нормативно-правових документів	Інституційне середовище						
		Міністерство фінансів України (1)	Міністерство доходів і зборів України (2)	Державна служба статистики України (3)	Пенсійний фонд України (4)	Професійні бухгалтерські організації (5)	Банківські та інші кредитні установи (6)	Представники наукових кіл (7)
1	Розроблення плану рахунків та інструкції щодо його застосування	1				5	6	7
2	Розроблення і затвердження національних стандартів бухгалтерського обліку (фінансової звітності): – форм фінансової звітності; – пояснення до фінансової звітності	1				5	6	7
3	Розроблення та затвердження методичних рекомендацій щодо складання фінансової звітності					5		7
4	Експертиза МСФЗ	1				5		7
5	Розроблення методичних рекомендацій зі складання фінансової звітності за МСФО					5		7
6	Розроблення і затвердження податкової звітності	1	2			5		7
7	Розроблення узагальнюючих податкових консультацій щодо заповнення податкової звітності		2			5		
8	Розроблення та затвердження статистичної звітності			3				
9	Розроблення і затвердження звітності з єдиного соціального внеску		2		4			
10	Надання методичних рекомендацій зі складання звітності з єдиного соціального внеску		2					

Умовні позначення: - - - - -> координація роботи зі створення нормативно-правового документа; <-> сумісна діяльність зі створення нормативно-правового документа.

Схема регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в інституційному середовищі в Україні наведена на рис. 4.

Необхідність удосконалення звітності, а також розширення доповнень і пояснень до неї викликані вимогами, насамперед, інституціонального середовища. Спостереження показують, що представлені у фінансовій звітності дані буває не достатньо для оцінки всіх ризиків і з боку зовнішніх користувачів (насамперед, інвесторів) надходять додаткові запити щодо необхідної їм інформації. У результаті цього підприємства активніше розкривають внутрішню інформацію (внутрішньогосподарська (управлінська) звітність). Потреба інвесторів та інших зацікавлених користувачів в отриманні більш повної інформації про діяльність підприємства, що відбиває ризики і можливості, а також більш логічно поєднує воедино фактори навколишнього середовища, соціальний та наглядовий фактор з фінансо-

вими результатами, привело до створення Міжнародного комітету з інтегрованої звітності (надалі – МКІЗ) [24].

У даний час МКІЗ ще не виробив вимоги до форми та переліку інформації, що розкривається, проте визначив основні принципи, якими слід керуватися при складанні інтегрованого звіту (табл. 2).

Ми погоджуємося з думкою Т. Сльозко стосовно того, що «ведення обліку має бути виведено із під дії різного роду інституцій та ґрунтуватися на правилах облікової методології, а вже звітність на підставі даних цієї інтегрованої бази можуть складати або бухгалтери підприємств, що мають надавати звітність; або й самі користувачі, беручи дані із інтегрованої бази та самостійно складаючи звітні форми для своїх потреб. Одним із шляхів досягнення цієї мети може бути спрощення обліку та застосування агрегованих рахунків, які уже тепер на вищому рівні дозволено підприємствам самостійно ділити на субрахунки, що, безумовно, є великим

Таблиця 2

**Основні принципи яким необхідно слідувати при складанні інтегрованого звіту під впливом інституційного середовища**

№ з/п	Найменування принципу	Характеристика
1	Міркування	Оскільки традиційна звітність формується за окремими напрямками, вона сприяє мисленню за окремими напрямками. Інтегрована звітність, у свою чергу, відображає і підтримує інтегроване мислення – моніторинг, управління і передачу відомостей про все в комплексному процесі формування цінності, а також про те, яким чином це сприяє досягненню успіху в перспективі. Інтегрована звітність показує, в якій мірі інтегроване мислення поширене в організації
2	Керівництво	Інтегрований звіт показує керівництво з боку організації не тільки фінансовим капіталом, але також і іншим «капіталом» (виробничим, кадровим, інтелектуальним, природним та соціальним), їх взаємозалежність і роль у досягненні успіху. Така більш широка точка зору вимагає розгляду використання ресурсів і пов'язаних з цим ризиків, а також можливостей по всьому ланцюжку створення організацією додаткової вартості
3	Фокус	Річна звітність у даний час у основному зосереджується на минулих фінансових показниках і фінансових ризиках. Інші звіти і повідомлення можуть охоплювати інші ресурси та зв'язки, але вони рідко представлені у взаємозв'язку або у зв'язку зі стратегічними цілями організації та її здатністю створювати і підтримувати власну цінність в майбутньому
4	Часові рамки	Основна увага преси і регулюючих органів у відповідь на світову фінансову кризу зосередилося на «шорт термізмі» (орієнтація на короткострокові цілі розвитку фірм), як єдиному факторі впливу. Хоча короткострокові чинники багато в чому важливі, необхідно також поміщати їх у якийсь контекст. Інтегрована звітність враховує короткострокові, середньострокові та довгострокові фактори
5	Вірогідність	Фінансова звітність, в основному, сконцентрована навколо обмеженого числа обов'язкових показників. Хоча все більша кількість організацій збільшують свою прозорість, наприклад, через добровільну звітність зі сталого розвитку, в абсолютних показниках їх кількість все ще невелика. Приділяючи підвищену увагу прозорості, наприклад, шляхом розкриття більшого числа показників, розкриття як позитивних, так і негативних моментів, інтегрована звітність допомагає сформуванню довіри
6	Адаптивність	Вважається, що сьгоднішня звітність надмірно орієнтована на дотримання вимог законодавства, що знижує можливості для організацій прийняти необхідну кількість висновків. Хоча певний рівень орієнтації на дотримання вимог необхідний, щоб забезпечити одноманітність і дати можливість порівняння, інтегрована звітність пропонує заснований на низці принципів підхід, що забезпечує більшу увагу до чинників, істотним для певних галузей і організацій. Вона дозволяє організації описати свою унікальну ситуацію простою і зрозумілою мовою
7	Стислість	Довгі та складні звіти часто недоступні для розуміння більшості їхніх читачів. Ключовою метою інтегрованої звітності є усунення хаосу в основному звіті так, щоб він охоплював у короткій формі лише найсуттєвіші дані
8	Використання сучасних технологій	Хоча Інтернет і розширювана мова бізнес-звітності є все більш широко використовуваними елементами технологічної інновації, багато корпоративної звітності все ще представлені в такій формі, як ніби вони оформлюються повністю на паперових носіях. Інтегрована звітність використовує нові технології, що розвиваються, щоб зв'язати дані в основному звіті та забезпечити доступ до більш детального розкриття показників в режимі онлайн, де це необхідно

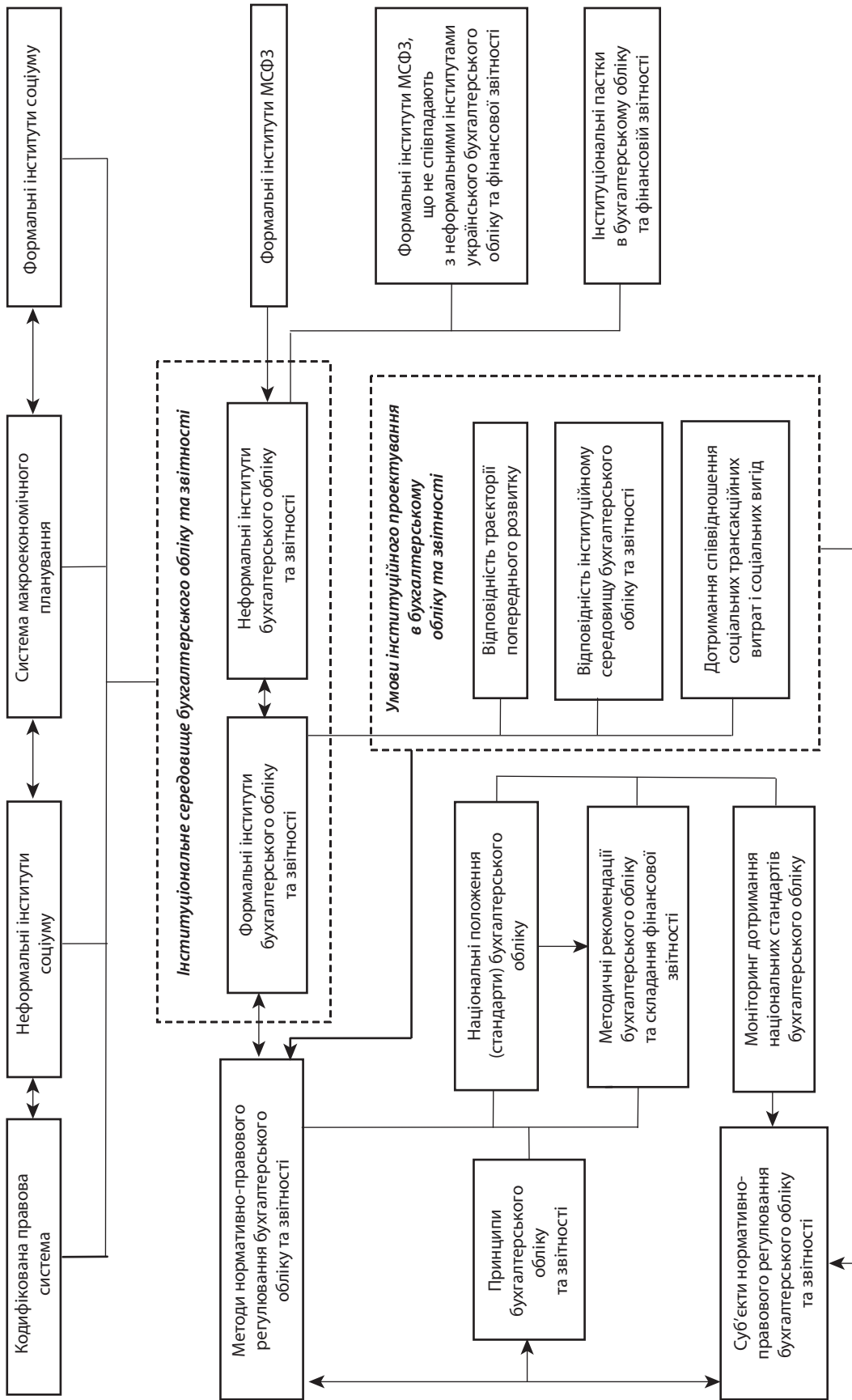
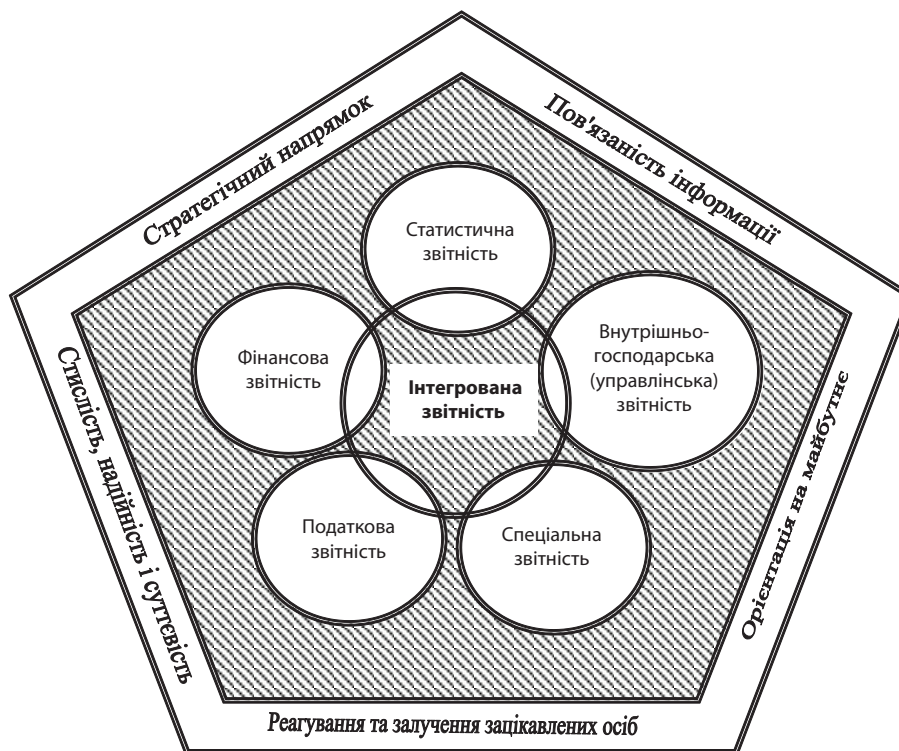


Рис. 4. Схема регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в умовах інституційного середовища в Україні (розробка автора на основі досліджень [23, с. 32])

поштовхом на шляху перетворення бухгалтерського обліку у інтегровану систему фактичної інформації про господарську діяльність підприємства» [14, с. 225].

Схема взаємозв'язку наявних на підприємстві звітів і формування на їх основі інтегрованої звітності, що відповідає задекларованим принципам, наведено на рис. 5.



**Рис. 5. Схема взаємозв'язку наявних на підприємстві звітів і формування на їх основі інтегрованої звітності в інституційному середовищі**

### ВИСНОВОК

Таким чином, нами розглянуто питання звітності в теорії вітчизняних та зарубіжних вчених інституціоналістів. У результаті проведеного дослідження запропонована функціональна схема розробки нормативно-правової бази звітності та схему регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в умовах інституційного середовища України. Наведені основні принципи, яким необхідно слідувати при складанні інтегрованого звіту під впливом інституційного середовища. Розроблено механізм взаємозв'язку наявних на підприємстві звітів і формування на їх основі інтегрованої звітності в інституційному середовищі. Саме тут закладений перший камінь у фундамент формування нової концепції звітності, пов'язаною з інтеграцією обліково-звітної інформації. ■

### ЛІТЕРАТУРА

1. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і доп.) / Уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. – К. ; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2005. – 1728 с.
2. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 2 / [Редкол.: ... С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К. : Видавничий центр «Академія», 2001. – 848 с.
3. Кірейцев Г. Г. Регулювання розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України / Г. Г. Кірейцев // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. – 2009. – Випуск 17. – Т. 2. – С. 22 – 29.

4. Жук В. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки : монографія / В. М. Жук. – К. : ННЦ ІАЕ, 2009. – 648 с.

5. Жук В. М. Бухгалтерський облік: шляхи вирішення проблем практики і науки : монографія / В. М. Жук. – К. : ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2012. – 454 с.

6. Жук В. Н. Основы институциональной теории бухгалтерского учета : монографія / В. Н. Жук. – К. : Аграрная наука, 2013. – 408 с.

7. Легенчук С. Ф. Бухгалтерське теоретичне знання: від теорії до метатеорії : монографія / С. Ф. Легенчук. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 336 с.

8. Метелиця В. М. Институціональна теорія бухгалтерського обліку в розвитку професії бухгалтера / В. М. Метелиця // Збірник наукових праць ВНАУ. – Серія «Економічні науки». – 2012. – Випуск 3 (69). – Т. 2. – С. 99 – 104.

9. Шилова Л. Ф. Методология формирования и инструментарий бухгалтерской отчетности : автореф. дис. ... д. э. н.: 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Л. Ф. Шилова. – Йошкар-Ола, 2010. – 39 с.

10. Чайковская Л. А. Современные концепции бухгалтерского учета: теория и методология : автореф. дис. ... д. э. н.: 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Л. А. Чайковская. – Москва, 2007. – 57 с.

11. Гейер Е. С. Институціональний підхід до проблеми взаємодії бухгалтерського обліку й оподаткування / Е. С. Гейер // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі імені М. Туган-Барановського. – 2012. – № 3. – С. 322 – 330.

12. Голов С. Роль економічних теорій у подальшому розвитку бухгалтерського обліку / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 9. – С. 3 – 9.

13. Петрук О. М. Регулювання бухгалтерського обліку в Україні: теорія, методологія, практика : монографія / О. М. Петрук. – Житомир : ЖДТУ, 2006. – 152 с.

14. Сльозко Т. М. Бухгалтерський облік в умовах інституційних перетворень: теорія і практика : монографія / Т. М. Сльозко. – К. : Центр навчальної літератури, 2013. – 304 с.



**15. Лоханова Н. О.** Інтеграційні процеси в обліку в умовах інституціональних перетворень : монографія / Н. О. Лоханова. – Херсон : Грін Д. С., 2012. – 400 с.

**16. Чумаченко М.** Сучасний підхід до розвитку фінансової звітності відповідно до основних напрямів інституціональних теорій / М. Чумаченко, Т. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 8. – С. 12 – 19.

**17. Кучеренко Т. Є.** Фінансова звітність у системі управління сільськогосподарським виробництвом: автореф. дис. ... д. е. н.: 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Т. Є. Кучеренко. – К., 2011. – 36 с.

**18. Бутинець Ф. Ф.** Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна несповідь : монографія / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ПП «Рута», 2007. – 328 с.

**19. Дерій В. А.** Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю : монографія / В. А. Дерій. – Тернопіль : ТНЕУ, «Економічна думка», 2009. – 272 с.

**20.** Official IFRS translations [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ifrs.org/IFRSs/Pages/Official-Unaccompanied-IFRS-Translations.aspx#ru>

**21.** Міжнародні стандарти фінансової звітності для малих та середніх підприємств [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Documents/IFRS-for-SMEs-UKR.pdf>

**22.** Проблемы перевода: турецкое ноу-хау [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.gaap.in.ua/archives/2593>

**23. Поленова С. Н.** Институциональная модель регулирования бухгалтерского учета и отчетности в России : автореф. дис. ... д. э. н.: 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / С. Н. Поленова. – Москва, 2012. – 39 с.

**24.** Integrated reporting [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.theiirc.org>

## REFERENCES

Busel, V. T. *Velykyi tlumachnyi slovnyk suchasnoi ukrainskoi movy* [Great Dictionary of the modern Ukrainian language]. Kyiv: Irpin; Perun, 2005.

Butynets, F. F. *Alfa i omega bukhhalterskoho obliku abo moia bolisha nespovid* [Alpha and Omega Accounting or my painful nespovid]. Zhytomyr: Ruta, 2007.

Chaykovskaia, L. A. "Sovremennye kontseptsii bukhgalterskogo ucheta: teoriia i metodologija" [Modern concepts of accounting theory and methodology]. *Avtoref. dis. ... dokt. ekon. nauk*: 08. 00. 12, 2007.

Chumachenko, M., and Kucherenko, T. "Suchasnyi pidkhdid do rozvytku finansovoi zvitnosti vidpovidno do osnovnykh napriamiv instytutsionalnykh teoriiv" [The modern approach to the development of the financial statements in accordance with the main directions of institutional theories]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 8 (2011): 12-19.

Derii, V. A. *Vytraty i dokhody pidpryemstv u systemi obliku ta kontroliu* [Costs and revenues of companies in the accounting system and control]. Ternopil: TNEU; *Ekonomichna dumka*, 2009.

*Ekonomichna entsyklopediia* [Economic Encyclopedia]. Kyiv: Akademiia, 2001.

Heiier, E. S. "Instytutsionalnyi pidkhdid do problemu vzaiemodii bukhhalterskoho obliku i opodatkuvannia" [The institutional approach to interaction of accounting and taxation]. *Visnyk Don-NUET*, no. 3 (2012): 322-330.

Holov, S. "Rol ekonomichnykh teoriiv u podalshomu rozvytku bukhhalterskoho obliku" [The role of economic theory in the further development of accounting]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 9 (2013): 3-9.

"Integrated reporting" <http://www.theiirc.org>

Kireitsev, H. H. "Rehuliuivannia rozvytku bukhhalterskoho obliku v silskomu hospodarstvi Ukrainy" [The regulation of ac-

counting in agriculture of Ukraine]. *Zbirnyk naukovykh prats PDATU*, vol. 2, no. 17 (2009): 22-29.

Kucherenko, T. IE. "Finansova zvitnist u systemi upravlinnia silskohospodarskym vyrobnytstvom" [Financial reporting in the management of agricultural production]. *Avtoref. dys. ... dokt. ekon. nauk*: 08.00.09, 2011.

Lokhanova, N. O. *Intehratsiini protsesy v obliku v umovakh instytutsionalnykh peretvoren* [Integration into account in terms of institutional change]. Kherson: Hrin D. S., 2012.

Lehenchuk, S. F. *Bukhhalterske teoretychne znannia: vid teoriiv do metateorii* [Accounting theoretical knowledge from theory to metatheory]. Zhytomyr: ZhDTU, 2012.

Metelytsia, V. M. "Instytutsionalna teoriia bukhhalterskoho obliku v rozvytku profesii bukhhaltera" [Institutional theory of accounting in the accounting profession]. *Zbirnyk naukovykh prats VNAU. Seriia «Ekonomichni nauky»*, vol. 2, no. 3 (69) (2012): 99-104.

"Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti dlia malykh ta serednykh pidpryemstv" [IFRS for SMEs]. <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Documents/IFRS-for-SMEs-UKR.pdf>

"Official IFRS translations" <http://www.ifrs.org/IFRSs/Pages/Official-Unaccompanied-IFRS-Translations.aspx#ru>

Petruk, O. M. *Rehuliuivannia bukhhalterskoho obliku v Ukraini: teoriia, metodolohiia, praktyka* [Regulation of accounting in Ukraine: Theory, Methodology, Practice]. Zhytomyr: ZhDTU, 2006.

"Problemy perevoda: turetskoe nou-khau" [Problems of Translation: Turkish know-how]. <http://www.gaap.in.ua/archives/2593>

Polenova, S. N. "Instytutsionalnaia model regulirovaniia bukhgalterskogo ucheta i otchetnosti v Rossii" [Institutional model of accounting and reporting in Russia]. *Avtoref. dis. ... dokt. ekon. nauk*: 08.00.12, 2012.

Slyozko, T. M. *Bukhhalterskyi oblik v umovakh instytutsiinykh peretvoren: teoriia i praktyka* [Accounting in terms of institutional reforms: theory and practice]. Kyiv: Tsentr navchalnoi literatury, 2013.

Shilova, L. F. "Metodologija formirovaniia i instrumentariiv bukhgalterskoy otchetnosti" [Formation methodology and tools of accounting]. *Avtoref. dis. ... dokt. ekon. nauk*: 08.00.12, 2010.

Zhuk, V. N. *Osnovy instytutsionalnoy teoriiv bukhgalterskogo ucheta* [Fundamentals of institutional theory of accounting]. Kyiv: Ahrarnaia nauka, 2013.

Zhuk, V. M. *Bukhhalterskyi oblik: shliakhy vyvishennia problem praktyky i nauky* [Accounting: solutions to problems of practice and science]. Kyiv: Instytut ahrarnoi ekonomiky, 2012.

Zhuk, V. M. *Kontsepsiia rozvytku bukhhalterskoho obliku v ahrarnomu sektori ekonomiky* [The concept of accounting in the agricultural sector]. Kyiv: NNTs IAE, 2009.