

# ІНСТИТУЦІОНАЛЬНА МОДЕЛЬ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

**КОСТЯНТИН БЕЗВЕРХИЙ,**  
канд. екон. наук, доцент кафедри  
обліку і аудиту Київського  
національного університету  
технологій та дизайну

У статті висвітлюються інституціональна модель бухгалтерського обліку в Україні. Дослідження інституціональної моделі бухгалтерського обліку в Україні в умовах інституційних перетворень здійснюється в нерозривному зв'язку з виробничими та інтеграційними процесами. Розглянуто логіко-історичні етапи в еволюції методологічних підходів до побудови моделей бухгалтерського обліку. Розроблено інституціональну модель бухгалтерського обліку, що включає в себе: а) постулати; б) принципи; в) основні поняття і категорії; г) об'єкт обліку і його складові (елементи); г) предмет обліку; д) метод обліку і його елементи; е) процедура бухгалтерського обліку; є) бухгалтерська діяльність; ж) професійні та етичні норми та правила; з) нормативна-правова база; и) організаційна структура бухгалтерії.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, інституціоналізм, модель, принципи, метод, предмет, елемент, об'єкт, класифікація, процедура, структура

## ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Проблема, має відношення до обліково-аналітичного забезпечення фінансової звітності, пов'язана з трактуванням теорії бухгалтерського обліку з позиції сучасного інституціонального підходу. Багато десятиліть в українській обліковій науці користуються відомими категоріями і став традиційним вмістом цілого ряду понять. Оскільки обліково-аналітичне забезпечення звітності є продукт облікової системи, а його зміст має відбиток суб'єктивності, яка від компетентності і професіоналізму бухгалтера, інституціональний підхід повинен, на наш погляд, бути використаний більш ефективно, ніж раніше.

## АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Проблемні питання моделювання в бухгалтерському обліку та звітності підприємства в різний час досліджували такі вчені-економісти: Ц. Бадмаєва [1], К. Боримська [2], О. Бородкін [3], І. Воронова [4], В. Євдокимов [5], Е. Гільде [6], В. Жук [7], В. Кольвах [8], Я. Крупка [9], О. Кузнецова [10], Ю. Кузьмінський [11], О. Малишкін [12], Н. Малюга [13], К. Нарібаєв [14], В. Осмятченко [15], В. Палій [16], Р. Рашитов [17], М. Сидорова [18], Н. Сергеева [19], Т. Сльозко [20], Я. Соколов [16; 21], Л. Чайковська [22], В. Чиж [23], О. Шапошніков [24], М. Шигун [25] та інші науковці. Не зменшуючи вагомості наукових напрацювань провідних вчених, зауважимо,

що питання інституціональної моделі бухгалтерського обліку не знайшли достатнього опрацювання в їх дослідженнях. Це зумовлює поглиблення та розширення дослідження в напрямі розробки інституціональної моделі бухгалтерського обліку.

**Мета статті.** Метою наукового дослідження є розробка інституціональної моделі бухгалтерського обліку в Україні.

## ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

В наших попередніх дослідженнях було розроблено: а) схему проектування нормативно-правових документів звітності в інституційному середовищі; б) регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в умовах інституційного середовища в Україні [26, с. 303, 305].

Для побудови інституціональної моделі бухгалтерського обліку доцільно виділити логіко-історичні етапи в еволюції методологічних підходів до побудови моделей бухгалтерського обліку (табл. 1).

Слід зазначити, що в теорії бухгалтерського обліку моделювання, як метод наукового пізнання, використовується в різних аспектах – можна привести в приклад безліч різноманітних моделей: від моделі побудови рахунків до моделі регулювання бухгалтерського обліку. Представлені етапи (табл. 1) стосуються логіки розвитку інтегрованої моделі бухгалтерського обліку як специфічного виду наукової та практичної діяльності.

**ЛОГІКО-ІСТОРИЧНІ ЕТАПИ В ЕВОЛЮЦІЇ МЕТОДОЛОГІЧНИХ ПІДХОДІВ  
ДО ПОБУДОВИ МОДЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ [18, с. 20]**

№ з/п	Період	Методологічний підхід до створення моделей	Приклади моделей
1	XV – XVII ст.	Шаблонний	Опис порядку заповнення облікових книг
2	XVIII – XIX ст.	Процедурний	Форми бухгалтерського обліку: староіталійська, новоіталійська, німецька, американська
3	Кінець XIX ст. – початок XX ст.	Системний	Системи обліку: патрімональний і камеральний облік, юридичне та економічне трактування балансу, динамічний і статичний баланс
4	Середина XX ст.	Ситуаційний	Види обліку: фінансовий, управлінський, податковий, статистичний. Галузевий поділ: облік в комерційних підприємствах, банківський облік, облік в бюджетних установах. Функціональний поділ: нормативний облік, «котловий», синтетичний та аналітичний облік
5	Кінець XX ст. – початок XXI ст.	Інтеграційно-технологічний	Мультистандартний облік, мережевий облік, стратегічний облік

Автори, інституціональної теорії Б. Селигмен, Ф. Ліст, Дж. Локк А. Сміт, Т. Веблен та багато інших, які заклали основи класичної школи інституціоналізму, а також їх послідовники та сучасники представляють широкі можливості бухгалтерської науки в трактуванні інститутів, складових основу облікової системи. Не випадково інститут (institution) розуміють як «правила гри в суспільстві або створені людиною обмежувальні рамки, які організують взаємовідносини між людьми, а також систему заходів, що забезпечують їх виконання. Вони створюють структуру спонукальних мотивів людської діяльності, зменшують невизначеність, організують повсякденне життя» [27, с. 694].

Р. Нурієв [27, с. 52], розглядаючи еволюцію інституціональної теорії та її структуру, наводить досить повну класифікацію інституціональних концепцій, які застосовні, в системі економічного аналізу (рис. 1).

Оскільки економічний аналіз є суміжною наукою з бухгалтерським обліком, очевидно, що застосування концепцій, відображених на рис. 1 та інституційної теорії в цілому та в бухгалтерському обліку зокрема, не вимагає окремого обґрунтування.

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

В. Жук зазначає, що сьогодні помилково вважається, що методика та методичні рекомендації є другорядними в наукових дослідженнях. Така думка

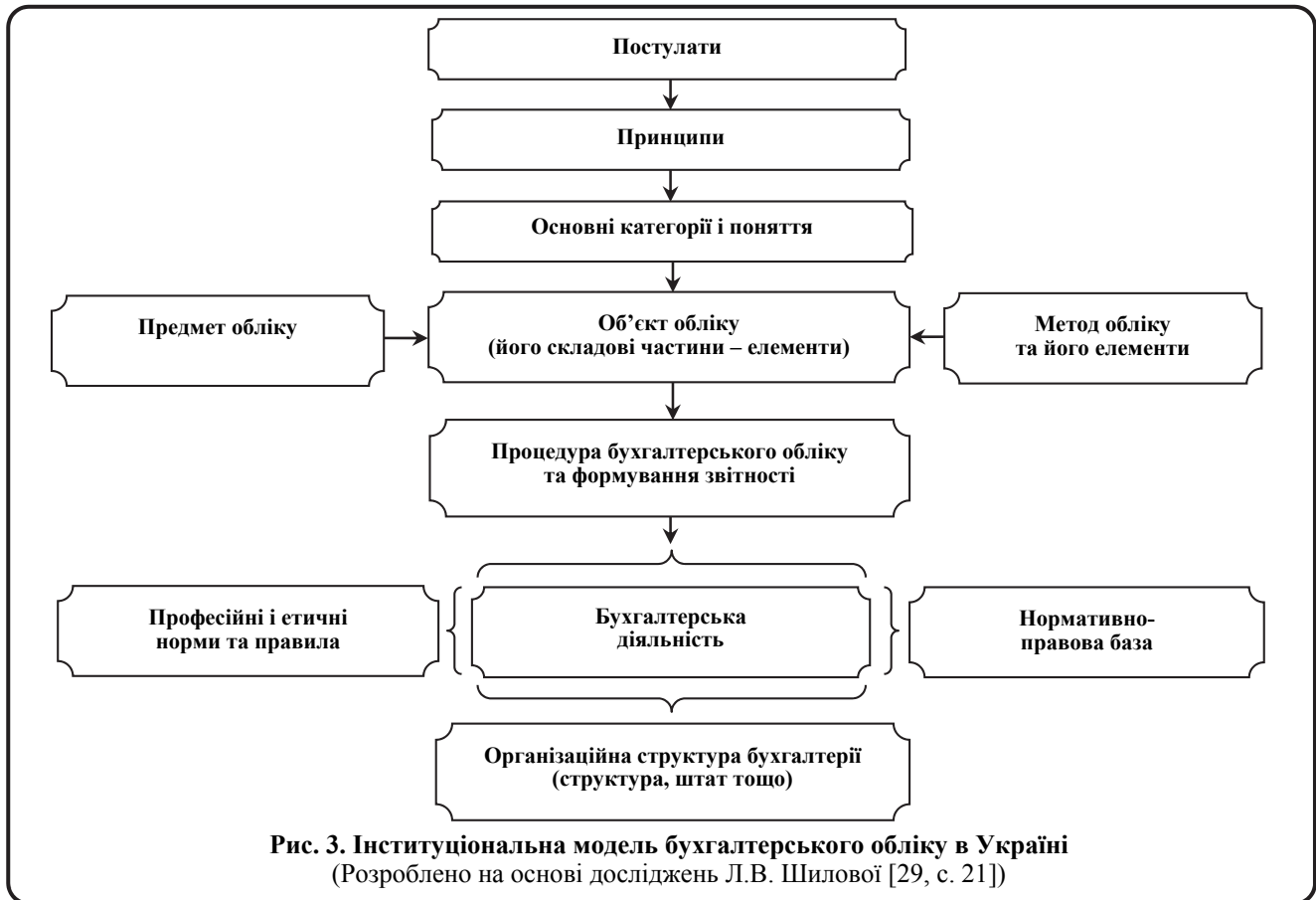
пов'язана не тільки з поверхневим сприйняттям «облікової політики» МСФЗ. Відсутність практичного досвіду в деяких науковців призводить до низького рівня пропонування моделей, що вплинуло і на позицію ДАК МОНМС України, котре не розглядає моделі моделей серед суттєвих результатів досліджень (на відміну від монографій, наукових статей і навіть, тез доповідей на науково-практичних конференціях) [28, с. 116].

З позиції інституціональних теорій, її загальних положень можна виділити формальні та неформальні інститути в бухгалтерському обліку. Під формальними слід, на нашу думку, розуміти правила і стандарти (законодавчо-нормативну базу в цілому), що регулюють організацію, ведення обліку та роботу бухгалтерських служб господарюючих суб'єктів.

Під неформальними інститутами треба розуміти загальноприйняті цінності (постулати, категорії, поняття тощо) в бухгалтерській науці, а також загальноприйняті професійно-етичні норми, використовуваних бухгалтерами в повсякденній діяльності, орієнтованої в тому числі на реалізацію основних принципів обліку та формування звітності. Такий підхід дозволяє відобразити логічний зв'язок основних інститутів бухгалтерського обліку схемою (рис. 3).

Розглянемо зміст основних інститутів, відображених на рис. 3, і їх логічний взаємозв'язок. Постулати бухгалтерського обліку з'явилися, мабуть, із виникненням подвійного запису, який багато хто вважає найбільшим винаходом людського розуму.





Більшою мірою до постулатів, що відображають відношення до подвійного запису, відноситься резюме Я. Соколова:

«Подвійна запис – це відображення в бухгалтерському обліку принципу цілісності.

Подвійна запис, становить основи методології рахунковедення і рахівництва в умовах патринормальної, диграфічної бухгалтерії.

...

Дебет і кредит являють собою облікові координати, з чого випливає: кожен факт господарського життя повинен бути, зареєстрований двічі; з формальної точки зору можливі чотири типи операцій; чотири квадранта, що утворювані обліковими координатами, дозволяють зробити вибір між чотирма обліковими полями...» [30, с. 278].

Всі інші постулати бухгалтерського обліку можна пов'язати з використанням подвійного запису, наприклад:

– сума сальдо активних рахунків в єдиній системі рахунків дорівнює сумі сальдо пасивних рахунків;

– сума дебетових оборотів всіх рахунків, що використовуються в звітному періоді дорівнює сумі кредитових оборотів цих же рахунків за той же період.

Ці постулати мають відношення у практиці ведення бухгалтерського обліку до оборотно-сальдової відомості, складання якої є попереднім етапом формування балансу. Аналогічні постулати, які мають відношення до самої форми балансу і до її складання, характеризуються таким чином:

– сумарний підсумок (валюта) активу балансу на звітну дату завжди дорівнює сумарному підсумку (валюти) пасиву балансу на цю ж дату;

– будь-яка господарська операція, відображена методом подвійного запису на бухгалтерських рахунках, не порушує рівності підсумків активу і пасиву балансу (принцип поділу всіх господарських операцій на чотири типи).

Принципи організації обліку та формування звітності є «фундаментом бухгалтерського обліку». Основоположним виділяють принцип безперервності та

принцип нарахування і відповідності доходів і витрат. Такий підхід визначено міжнародними стандартами фінансової звітності, і в багатьох країнах при розробці національних бухгалтерських стандартів його дотримуються. Принцип безперервності означає, що більшість господарюючих одиниць створюється для діяльності, тривалість якої буде більшою, ніж «деякий певний період», або господарююча одиниця продовжуватиме свою діяльність досить довго, тим самим обумовлюючи безперервність діяльності. Реалізація цього принципу забезпечує можливість користувачів фінансових звітів робити власні оцінки перспектив розвитку цього господарюючого суб'єкта.

Принцип нарахування передбачає, що фінансові

результати виникають у тому звітному періоді, до якого ці результати відносяться, незалежно від часу оплати та виникнення зобов'язань. Цей принцип передбачається використання поряд з рахунком прибутків і збитків рахунків доходів і витрат майбутніх періодів (протилежним методу нарахування в бухгалтерській практиці вважається касовий метод). Крім основоположних принципів, в облікових системах виділяють групи інших принципів, що мають відношення до ведення обліку або до якості інформації. Останні називають вимогами.

В табл. 2 наведено приклад порівняння принципів організації бухгалтерського обліку в чотирьох національних облікових системах.

Таблиця 2

**ПРИНЦИПИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ  
В УКРАЇНІ, США, ВЕЛИКОБРИТАНІЇ ТА РОСІЇ [31; 32, с. 587; 33; 34; 35]**

№ з/п	Принципи українського обліку	№ з/п	Принципи американського обліку	№ з/п	Принципи британського обліку	№ з/п	Принципи російського обліку
1	обачність	1	подвійність	1	подвійність	припущення застосовувані в бухгалтерському обліку	
				2	грошовий вимірник		
2	повне висвітлення	2	вимірник	3	цілісність підприємства	1	майнова відособленість
				4	працююче підприємство	2	безперервність діяльності
3	автономність	3	підприємство	5	вартість	3	послідовне застосування облікової політики
				6	консерватизм	4	часова визначеність фактів господарської діяльності
4	послідовність	4	безперервність	7	суттєвість	вимоги, що застосовуються в бухгалтерському обліку	
5	безперервність	5	собівартість	8	реалізація	5	повнота
6	нарахування та відповідність доходів і витрат	6	консерватизм	9	накопичення	6	своєчасність
7	превалювання сутності над формою	7	значущість	10	постійність	7	обачність
8	історична (фактична) собівартість	8	реалізація	11	припущення стабільності валюти	8	превалювання сутності над формою
9	єдиний грошовий вимірник	9	відповідність	12	відкритість	9	несуперечливість
10	періодичність			13	об'єктивність	10	раціональність

Незважаючи на відмінності в класифікаційних підходах до принципів, в основі організації українського обліку є багато спільного з міжнародною системою обліку. Це впливає з характеристики прийнятих в Україні принципів організації бухгалтерського обліку (табл. 3).

Для розвитку бухгалтерської науки дуже важливе правильне трактування і розуміння найважливіших понять: предмета і об'єкта бухгалтерського обліку, методу бухгалтерського обліку та його елементів. Ці

поняття визначають напрямки теоретичного та методологічного розвитку бухгалтерського обліку. Довгий час теоретичні підходи до бухгалтерського обліку в Україні не змінювалися.

Провідний вчений-економіст В. Палій вказував: «велика кількість тлумачень, коли кожен автор пропонує власне визначення, породжує невпевненість в науковості визначення предмета бухгалтерського обліку. Найчастіше до його предмету відносять господарські засоби та їх джерела, господарські проце-

**ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИНЦИПІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ [33; 34]**

№ з/п	Найменування	Характеристика
1	Обачність (консерватизм) (англ.: circumspection)	застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства.
2	Повне висвітлення (англ.: full coverage)	фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі.
3	Автономність (англ.: business entity principle)	кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства.
4	Послідовність (англ.: sequence)	постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності.
5	Безперервність (англ.: going-concern concept)	оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі.
6	Нарахування та відповідності доходів і витрат (англ.: accrual basis)	для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.
7	Превалювання сутності над формою (англ.: substance over form)	операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми.
8	Історична (фактична) собівартість (англ.: historic cost)	пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання.
9	Єдиний грошовий вимірник (англ.: single monetary measure)	вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці.
10	Періодичність (англ.: periodicity)	можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

си та їх результати; процеси виробництва, розподілу, обміну та споживання суспільного продукту; процес відтворення в цілому, іноді розповсюджуваний на все народне господарство; соціалістичну власність; майно, закріплене за госпрозрахунковим підприємством в процесі соціалістичного відтворення тощо. Рідше зустрічаються визначення предмета бухгалтерського обліку як інформації про господарську діяльність, як узагальнення даних про факти господарської діяльності (господарських операціях), як матеріалізована праця тощо. Більшість визначень, предмета бухгалтерського обліку хоча і не містить вказівок на капітал, але багато в чому відображає його кругообіг або окремі фази кругообігу; що безумовно зближує їх з тим, що насправді є 'предметом подвійного бухгалтерського обліку» [36, с. 11].

Ми повністю поділяємо думку В. Палія. Аналіз бухгалтерської літератури показав, що навіть самі нетрадиційні визначення предмета бухгалтерського обліку, дані автором в різні періоди розвитку бухгалтерського обліку, так чи інакше вказують на капітал і відношення власності як на предмет, що вивчається

бухгалтерським обліком.

Вважаємо, що єдиною і вірною основою для вироблення напрямків розвитку теорії бухгалтерського обліку є класичні вчення про балансоведення. Основні поняття бухгалтерського обліку наведено в табл. 4.

Процедура бухгалтерського обліку відображена в якості елемента нашої інституційної моделі (рис. 3) вже була описана вище, однак слід виділити технічний та організаційний аспект бухгалтерської процедури: технічна процедура формування інформації; в бухгалтерському обліку виконується в послідовності, що відображена на рис. 4.

Організаційною основою бухгалтерського обліку є сукупність заходів що дозволяють раціонально організувати роботу бухгалтерії, розподілити функції працівників і забезпечити ведення бухгалтерського обліку належної якості та з мінімальними ризиками. Історично організаційні аспекти роботи бухгалтерської служби та бухгалтерів розглядаються в бухгалтерській справі та іншій науковій і навчальній літературі, зокрема в роботі Й. Бетге «Балансознавство» (рис. 5, 6, 7) [37].

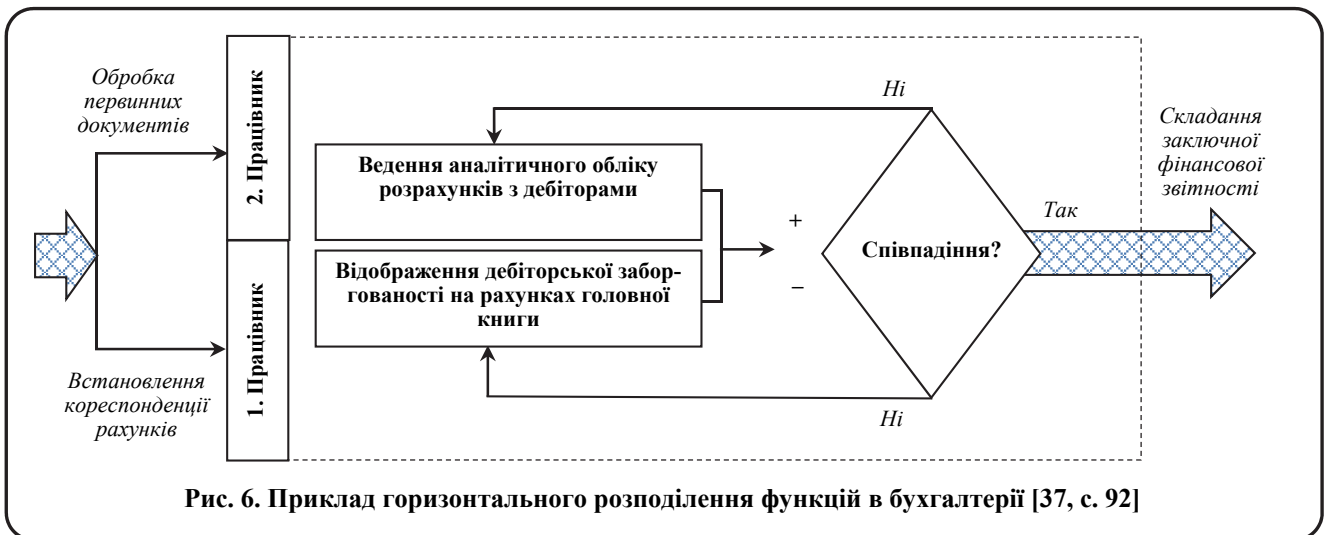
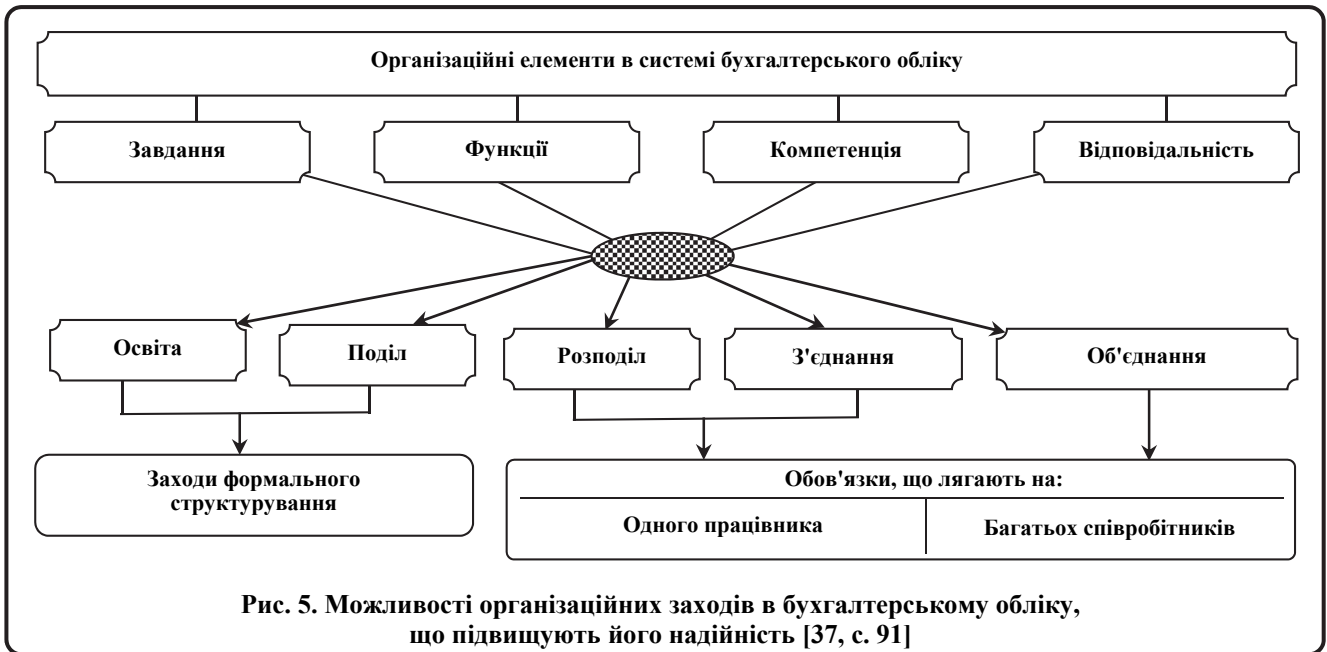


**ОСНОВНІ ПОНЯТТЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

№ з/п	Основні поняття	Традиційний виклад змісту понять	Альтернативний виклад змісту понять
1	Предмет бухгалтерського обліку	Предметом бухгалтерського обліку в узагальненому вигляді є фінансово-господарська діяльність підприємства, яка складається з певних об'єктів бухгалтерського обліку	Предметом бухгалтерського обліку є рух капіталу, що здійснюється за допомогою грошових і матеріальних потоків за видами фінансово-господарської діяльності підприємства: операційної, фінансової та інвестиційної
2	Об'єкт бухгалтерського обліку	Об'єктом бухгалтерського обліку є: майно організації (активи) і джерела їх утворення (пасиви), а також фінансові та господарські операції (факти господарського життя), здійснювані підприємством в процесі його діяльності та об'єднуються в окремі фінансово-господарські процеси	Об'єктом бухгалтерського обліку є майно та джерела його забезпечення, використовувані в процесі діяльності господарюючого суб'єкта і зумовлені рухом капіталу
3	Складова частина (елемент) об'єкта бухгалтерського обліку	– майно організації (активи); – джерела утворення майна організації (зобов'язання і капітал); – господарські операції; – фінансово-господарські процеси	Об'єкти бухгалтерського обліку слід виділяти первинні і похідні. До первинних об'єктах обліку належать: – господарські операції; – господарські процеси. До похідних об'єктах обліку належать: – показники майна та його джерел, що формуються під впливом господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку і в бухгалтерській звітності
4	Метод бухгалтерського обліку	Метод бухгалтерського обліку – це сукупність способів і прийомів, за допомогою яких в бухгалтерському обліку відображаються рух і стан майна та джерел його утворення	Методом бухгалтерського обліку є сукупність способів і прийомів, за допомогою яких вивчається предмет, об'єкт та його елементи
5	Елемент методу бухгалтерського обліку	– первинне спостереження за об'єктами бухгалтерського обліку: документування і інвентаризація; – вартісне вимір об'єктів бухгалтерського обліку: оцінка та калькулювання; – поточна угруповання інформації про окремі об'єкти бухгалтерського обліку: рахунки і подвійний запис; – підсумкове узагальнення інформації про об'єкти бухгалтерського обліку: бухгалтерський баланс і звітність	– первинне спостереження за об'єктами бухгалтерського обліку: документування і інвентаризація; – вартісний вимір об'єктів бухгалтерського обліку: оцінка та калькулювання; – розподіл вартості об'єктів в процесі руху капіталу: амортизація і капіталізація; – поточне угруповання інформації про окремі об'єкти бухгалтерського обліку: рахунки і подвійний запис; – підсумкове узагальнення інформації про об'єкти бухгалтерського обліку: бухгалтерський баланс і бухгалтерська звітність



**Рис. 4. Технічна процедура формування інформації в бухгалтерському обліку**





ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Прикладів організаційних моментів пов'язаних з функціональними завданнями, виділенням ділянок діяльності в бухгалтеріях, наявність штатних одиниць співробітників в них, змісту вимог нормативно-правової бази, а також професійних і етичних норм роботи бухгалтера тощо, можна навести велику кількість. Слід, зазначити, що чинне українське законодавство не містить будь-яких обмежень в організації роботи бухгалтерії, це є прерогативою власника і керівництва підприємства.

Таким чином, вищевикладене дозволяє зробити висновок про логічний взаємозв'язок найважливіших інститутів бухгалтерського обліку, що відображені нами в інституціональній моделі бухгалтерського обліку.

У подальших дослідженнях заплановано розробити подальший вектор розвитку бухгалтерського обліку на основі інституціональної моделі бухгалтерського обліку. Порушені в статті питання не є вичерпними й потребують доповнень, змін, уточнень та конкретизації.

ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА

1. **Бадмаева Ц.Н.** Модели бухгалтерского баланса в финансовом анализе сельскохозяйственного предприятия: автореф. дис. на соискание ученой степени канд. экон. наук: спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности» / Ц.Н. Бадмаева. – Санкт-Петербург – Пушкин, 2003. – 20 с.
2. **Счетоведение:** монография в 3-х частях: ч. III. Современные преобразования системы счетов бухгалтерского учета / Е.П. Боримская; [Предисл. Ф. Ф. Бутынец]. – Житомир: ЖГТУ, 2009. – 220 с.
3. **Бородкин А.С.** Моделирование учета производственных расходов / А.С. Бородкин // Бухгалтерский учет. – 1973. – № 11. – С. 8 – 11.
4. **Воронова И.В.** Моделирование в бухгалтерском учете: на примере пищевой промышленности: автореф. дис. на соискание ученой степени канд. экон. наук: спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности» / И.В. Воронова. – Санкт-Петербург, 2000. – 17 с.
5. **Євдокимов В.В.** Моделивання системи бухгалтерського обліку: теорія і практика застосування: автореф. дис. ... канд. экон. наук.: 08.06.04 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / В.В. Євдокимов. – К., 2005. – 21 с.
6. **Гильде Э.К.** Модели организации нормативного учета в промышленности / Э.К. Гильде. – М.: Финансы, 1970. – 112 с.
7. **Жук В.Н.** Основы институциональной теории бухгалтерского учета: [Моногр.] / В.Н. Жук. – К.: «Аграрная наука», 2013. – 408 с.
8. **Кольвах О.И.** Ситуационно-матричное моделирование в бухгалтерском учете и балансоведении: [Моногр.] / О.И. Кольвах. – М.: Вузовская книга, 2010. – 336 с.
9. **Крупка Я.Д.** Моделивання обліку капітальних інвестицій / Я.Д. Крупка // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту. Економічні науки. – 2002. – № 20. – С. 128 – 131.
10. **Кузнецова Е.В.** Моделирование бухгалтерского учета в коммерческих организациях водного транспорта: автореф. дис. на соискание ученой степени канд. экон. наук : спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Е.В. Кузнецова. – Ростов-на-Дону, 2004. – 25 с.
11. **Кузьмінський Ю.А.** Моделивання – як метод оперативного обліку та контролю міжнародних фінансово-господарських операцій / Ю. А. Кузьмінський // Бухгалтерський облік та господарський контроль: минуле, сучасне, майбутнє: збірник тез та текстів виступів на міжнародній науковій конференції, 16 – 17 травня 2002 р., м. Житомир. – Житомир: ЖІТІ, 2002. – С. 98 – 101.
12. **Малишкін О.** Вплив світового та європейського досвіду взаємоузгодження інформації фінансової та податкової звітності на побудову моделей податкового обліку в Україні / О. Малишкін // Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології: [Моногр.] / під заг. ред. проф. Ф. Ф. Бутиця. – К., 2013. – С. 152–171.
13. **Малюга Н.М.** Моделирование как инструмент обеспечения прогностической функции бухгалтерского учета / Н.М. Малюга // Вестник национального технического университета «ХПИ». – 2005. – № 58. – С. 175 – 177.
14. **Нарибаев К.Н.** Организация и методология бухгалтерского учета в условиях АСУ / К.Н. Нарыбаев. – М.: Финансы и статистика, 1983. – 135 с.
15. **Осмятченко В.О.** Моделивання затрат в умовах сталого розвитку торговельних підприємств / В.О. Осмятченко // Фінанси, облік і аудит: 36. наук. праць. – К.: КНЕУ, 2014. – Вип. 2 (24). – С.212 – 223.
16. **Палий В.Ф.** АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета: [Моногр.] / В.Ф. Палий, Я. В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 1981. – 221 с.
17. **Рашитов Р.С.** Логико-математическое моделирование в бухгалтерском учете / Р.С. Рашитов. – М.: Финансы, 1979. – 128 с.
18. **Сидорова М.И.** Развитие моделей бухгалтерского учета в условиях современных информационных технологий: автореф. дис. на соискание ученой степени докт. экон. наук : спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / М.И. Сидорова. – М., 2013. – 44 с.
19. **Сергеева Н.А.** Модели бухгалтерского баланса и их использование в финансовом анализе: автореф. дис. на соискание ученой степени канд. экон. наук: спец. 08.00.12

«Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности» / Н.А. Сергеева. – Санкт-Петербург, 1999. – 26 с.

20. *Сльозко Т.М.* Бухгалтерський облік в умовах інституційних перетворень: теорія і практика: [Моногр.] / Т.М. Сльозко. – К.: Центр учбової літератури, 2013. – 304 с.

21. *Соколов Я.В.* Моделирование и его роль в бухгалтерском учете / Я.В. Соколов // Бухгалтерский учет. – 1996. – № 6 – С. 3 – 8.

22. *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.

23. *Чиж В.І.* Використання облікових моделей в управлінні витратами / В. І. Чиж // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: збірник наукових праць. – 2005. – № 7. – Ч. 2. – С. 243 – 247.

24. *Шапошников А.А.* Классификационные модели в бухгалтерском учете / А.А. Шапошников. – М.: Финансы и статистика, 1982. – 142 с.

25. *Шигун М.М.* Розвиток моделювання системи бухгалтерського обліку: [Моногр.] / М.М. Шигун. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 632 с.

26. *Безверхий К.В.* Звітність у теорії вітчизняних та зарубіжних інституціоналістів / К.В. Безверхий // Бізнес Інформ. – 2014. – № 2 (433). – С. 299 – 307.

27. *Институциональная экономика: Учебник* / Под общ. ред. А. Олейника. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 704 с.

28. *Жук В.М.* Бухгалтерський облік: шляхи вирішення проблем практики і науки: [моногр.] / В. М. Жук. – К.: ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2012. – 454 с.

29. *Шилова Л.Ф.* Методология формирования и ин-

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

30. *Соколов Я.В.* Основы теории бухгалтерского учета: [Моногр.] / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 496 с.

31. *Сьомкіна Т.В.* Принципи бухгалтерського обліку в США / Т.В. Сьомкіна, О. В. Крещенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: [http://www.gusnauka.com/26\\_SSN\\_2010/Economics/71607.doc.htm](http://www.gusnauka.com/26_SSN_2010/Economics/71607.doc.htm)

32. *Бутинець Ф.Ф.* Теорія бухгалтерського обліку: [підручник] / Ф. Ф. Бутинець. – [Вид. 2-ге, доп. і перероб.]. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 640 с.

33. *Наказ* Міністерства фінансів України № 73 «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://goo.gl/7L0uw>.

34. *Закон* України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» 16.07.1999 р. №996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу до закону: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.

35. *Федеральный закон* «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ [Електронний ресурс]. – Режим доступа к закону: [http://minfin.ru/common/upload/library/2014/11/main/402-FZ\\_-\\_na\\_sayt\\_Minfin\\_-\\_17.11.2014.pdf](http://minfin.ru/common/upload/library/2014/11/main/402-FZ_-_na_sayt_Minfin_-_17.11.2014.pdf)

36. *Палій В.Ф.* Теория бухгалтерского учета: современные проблемы: [Моногр.] / В. Ф. Палій. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2007. – 88 с.

37. *Бетге Й.* Балансоведение: [пер. с нем.] / Й. Бетге; Науч. ред. В.Д. Новодворский. – М.: Изд. «Бухгалтерский учет», 2000. – 454 с.

В статті освітлюється інституціональна модель бухгалтерського учета в Україні. Исследование институциональной модели бухгалтерского учета в Украине в условиях институциональных преобразований осуществляется в неразрывной связи с производственными и интеграционными процессами. Рассмотрены логико-исторические этапы в эволюции методологических подходов к построению моделей бухгалтерского учета. Разработано институциональную модель бухгалтерского учета, которая включает в себя: а) постулаты; б) принципы; в) основные понятия и категории; г) объект учета и его составляющие (элементы); д) предмет учета; е) метод учета и его элементы; ё) процедура бухгалтерского учета; ж) бухгалтерская деятельность; з) профессиональные и этические нормы и правила; и) нормативная правовая база; й) организационная структура бухгалтерии.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, институционализм, модель, принципы, метод, предмет, элемент, объект, классификация, процедура, структура.

The article highlights the institutional model of accounting in Ukraine. Research of the institutional model of accounting in Ukraine in terms of institutional reforms carried out in close connection with the production and integration processes. We consider the logical and historical stages in the evolution of methodological approaches to the construction of models accounting. Developed institutional model accounting includes: a) postulates; b) principles; c) the basic concepts and categories; d) the object of accounting and its components (elements); e) the subject of accounting; f) the method of accounting and its elements; g) accounting procedures; h) accounting activities; i) professional and ethical standards and regulations; j) regulatory and legal framework; k) the organizational structure of accounting.

**Keywords:** accounting, institutionalism, model, principles, methods, object, item, object classification, procedure, structure.