

стадии генерации. На остальных стадиях технологического цикла возможно использование метода директ-костинг.

В результате реформирования энергетики республики целесообразно выделить на самостоятельный баланс непрофильные производственные структуры, обеспечивающие прежде всего ремонт, строительно-монтажные работы и транспортное обслуживание. Это позволит снизить затраты при производстве электроэнергии и повысить эффективность управления в целом по системе.

Внедрение управленческого учета на энергетических предприятиях республики будет способствовать получению информации необходимой для определения стратегии и планирования будущих операций организации; контроля ее текущей деятельности; оптимизации использования ресурсов; формирования обоснованного энерготарифа, оценки эффективности деятельности. В условиях рынка для целей управления затратами на предприятиях энергетики при использовании единого информационного ресурса возможно также применение и системы бенчмаркинга, который позволяет не только сравнивать показатели предприятия с показателями других организаций, но и использовать передовой опыт аналогичных предприятий.

Список использованных источников:

1. Инструкция по раздельному учету затрат на производство, передачу и распределение энергии в энергосберегающих организациях, входящих в состав государственного производственного объединения электроэнергетики «Белэнерго» утвержденной приказом ГПЮ «Белэнерго» 30 ноября 2013 г. №246.
2. Голов С.Ф. Управленческий учет / С.Ф. Голов. - Х.: Фактор, 2009 – 784 с.;
3. Государственное регулирование экономики и повышение эффективности деятельности субъектов хозяйствования: сб. науч. статей/Академия управления при Президенте; редкол.: И.И. Ганчерёнок [и др.]. – Минск: Академия управления при Президенте, 2015. – 195 с.
4. Курманова, А.Х. Варианты организации производственного учета/ А.Х. Курманова// Вестник Оренбургского государственного университета. - 2011. № 13 (132)
5. Курманова, А.Х. Методологические подходы к организации управленческого учета А.Х. Курманова// Вестник Оренбургского государственного университета. – 2012. № 13 (149). 6.
6. 13-я Международная научно-техническая конференция «Наука – образованию, производству, экономике», Минск, 2015 г.: материалы конф. / Белорусский национальный технический ун-т; редкол.: Б.М. Хрусталеv [и др.]. - Минск, БНТУ, 2015.
7. Самосюк, Н.А. Концептуальные подходы к оценке роли и значения управленческого учета в системе энергетического менеджмента Н.А. Самосюк // Экономическая наука сегодня сб.науч. статей / - 2015. № 3.

*Семенюк Н.В., к.э.н., доцент кафедры учета и аудита
Подольский государственный аграрно-технический университет
(Украина, Каменец-Подольский)*

ИНСТИТУТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА: ПРОБЛЕМАТИКА КОНЦЕПТА И СТРУКТУРИРОВАНИЯ

В статье освещены проблемы институционализации бухгалтерского учета, уделяется внимание вопросам междисциплинарного подхода к развитию теории учета на современном этапе. Выдвинута гипотеза о понимании концепта «ин-

ститут учета» как разновидности институционального делового дискурса. Раскрыты отдельные аспекты и проблематика структуры института учета на современном этапе его развития.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, институт учета, институционализация учета, междисциплинарный подход, институциональная теория, бухгалтерский дискурс

The article highlights the challenges of institutionalization of accounting, paid attention to the development of an interdisciplinary approach to the theory of accounting at the present stage. The hypothesis of understanding the concept of «institution accounting» as a kind of institutional business discourse. An attempt to reveal certain aspects and problems of the accounting institute and his structure at the present stage of its development.

Keywords: Accounting, Accounting Institute, the institutionalization of accounting, interdisciplinary approach, institutional theory, accounting discourse.

Анализ современной теории и практики управления приводит к неутешительным выводам: отсутствует взаимосвязь философии хозяйства [6, с. 117], современной экономической теории [4, с. 85], социологии, права, теории систем. Не учитываются концепции основоположников управления (Э. Деминга, Дж. Джуран, К. Исигава, Г. Тагути и др.) Каждая из перечисленных наук развивается самостоятельно и рассматривает проблемы управления из своих собственных позиций.

С позиций междисциплинарных исследований и в контексте рассмотрения и понимания семантического поля концепта «бухгалтерский учет» с точки зрения институциональной теории и социологии (как социального-экономического института), мы предполагаем, что вышеуказанному концепту присущи все признаки институциональности.

С конца 90-х в Украине резко возрастает интерес к институциональным проблемам экономики. Исследовательская программа институционализма, которая в начале и середине 90-х находилась на периферии научных интересов, становится одним из доминирующих направлений современной экономической теории [1]. Вопрос о структуре института бухгалтерского учета определенно следует из его сложного и составного образования.

Общепризнанным можна считать тот факт, в частности по исследованиям отечественных и зарубежных авторов (Д. Алесандера, С. Банка, Г. Бенсона, П. Гарнье, Г. Крохичевои, Д. Курсеева, Т. Лимперга, Е.Муругова, Я. Соколова, В. Ткача, В. Шумиловой и др.), что, исходя из социальности бухгалтерского учета как науки, развивающейся под влиянием бизнеса, он является уже не только учетом хозяйственной деятельности, но и аналитической доктриной, включая все этапы, от планирования и прогнозирования деятельности в контроле за результативностью отдельных операций и всей деятельности, с расчетом последствий принятия управленческих решений. Вместе с тем, расширению информационного поля учета способствует постоянное совершенствование его технологий, базой которых являются учетные теории.

Методика исследования. По нашему мнению, для анализа становления и развития института бухгалтерского учета следует применять синтез методов социальных, исторических и экономических наук, методы институционального, струк-

турно-функционального и типологического анализа; междисциплинарный характер исследования, обуславливающий своеобразие используемой методологии.

Цели публикации. Учитывая вышеизложенное и на основании проведенных исследований, считаем целесообразным расширить современное видение концепта «институт учета» с точки зрения институциональной теории, теории дискурса, а также понимание такой многоаспектной категории, как бухгалтерский учет и его структурирование.

Основные результаты. По нашему мнению, бухгалтерский учет на сегодня развивается под влиянием одной из самых мощных экономических теорий – институциональной теории.

Развивая основы институциональной теории бухгалтерского учета, В.М. Жук предложил рассматривать бухгалтерский учет как «институт из социально-экономической среды, обеспечивающий понимание и управляемость в этой среде»; «Институт трансформации с помощью специфических методов, подходов (формальная составляющая института) и профессиональных суждений (неформальная составляющая института) фактов хозяйственной жизни»; институт, который в совокупности формируют «составляющие (институты) его институционального обеспечения» [3, с. 17, 19].

Похожей позиции придерживаются и российские ученые Л.А. Чайковская [7] и А.Ю. Воронова [1].

Среди отечественных ученых впервые видение бухгалтерского учета как института было изложено в исследованиях А.Н. Петрука. По мнению автора, «бухгалтерский учет является социально-экономическим институтом, который создает предпосылки и одновременно накладывает ограничения на действия и возможности в предпринимательстве. Ведь по форме бухгалтерский учет – это совокупность принципов и правил, комплексное применение которых дает необходимую для управления информацию [5, с. 127].

Кроме того, наша гипотеза строится и на том, что бухгалтерском учете в современных реалиях изменчивости институциональной среды присущи также и все свойства институционального делового дискурса: как признаки различных его типов, так и структурные компоненты.

Как известно, дискурс рассматривается как важный и неотъемлемый элемент коммуникации, выступающий носителем и ретранслятором смыслов, ценностей, идей, образов, мыслей, интерпретаций и других ментальных и виртуальных образований.

Структура института бухгалтерского учета представляет собой не хаотичный набор элементов, а взаимосвязанную систему, поэтому вопрос об элементах структуры бухгалтерского учета соприкасается и с проблемой его системы. При определении системы бухгалтерского учета и количества элементов ученые используют самые разнообразные критерии, в связи с чем отправным методологическим подходом может быть определение системы как множества связанных между собой компонентов той или иной природы, упорядоченных по отношениям, обладающих вполне определенными свойствами и характеризующегося единством, выраженным в интегральных свойствах и функциях множества.

Таким образом, структурирование концепта «институт бухгалтерского учета» и его элементный состав, предполагает, по нашему мнению, проблему системы бухгалтерского учета. Институт бухгалтерского учета – это взаимозависимая, взаимодействующая совокупность субинститутов и отдельных их норм, соблюде-

ние которых обеспечивает достоверность и релевантность формируемой учетной информации.

В контексте нашего исследования взаимосвязанная совокупность элементов предстает как некий целостный объект. Общеизвестно, что структура объекта может характеризоваться тремя моментами: количеством составляющих элементов, порядком их расположения и характером зависимости между ними. Согласно устоявшимся представлениям сложный институт складывается из двух или более взаимосвязанных субинститутов, а последние – из отдельных норм.

Таким образом, выстраивается следующая последовательность: институт учета (как совокупность институтов первого порядка) – субинституты (как суперпозиция институтов более низкого порядка) – нормы. Причем подобное подразделение зависит от уровня обобщения выстраиваемого понятия. Так, например, на уровне отдельной отрасли, а не всего института бухгалтерского учета отдельные субинституты бухгалтерского учета являются отраслевыми институтами.

По нашему мнению, в системе бухгалтерского учета можно выделить следующие основные структуры: отраслевую составляющую (т.е. связь и различия в зависимости от их принадлежности к той или иной отрасли); субъектную; структуру ответственности, отражающую характер способов и форм воздействия на поведение людей; структуру правовой ответственности, отражающую особенности тех субъектов, которые полномочны ее осуществлять.

Таким образом, в качестве первой структуры бухгалтерского учета как социальной практики определяются его отдельные виды. Из этого вытекает, что вид бухгалтерского учета отождествляется с отдельным элементом и соответствующим институтом второго порядка (учетной практики). Однако следует заметить, что вид бухгалтерского учета и институт бухгалтерского учета не тождественны. Иногда отдельный вид бухгалтерского учета может совпадать с соответствующим субинститутом, а иногда нет. Суть в том, что в основу выделения отраслевых аспектов института бухгалтерского учета положены те же признаки, которые характеризуют любой иной институт: обусловленность общественными отношениями, взаимосвязанная совокупность норм, наличие общих принципов, интегрирующих (объединяющих) начал, предмет и метод и т.д.

Несколько иные критерии берутся при выделении видов бухгалтерского учета, в результате получается видовая конструкция, не имеющая ничего общего с объективным выделением соответствующих субститутов учета.

Под общим знаменателем систематизации научных взглядов и законодательства о бухгалтерском учете зарубежных стран в вопросе дефиниции понятия «бухгалтерский учет» можно прийти к следующим выводам:

1. Определение бухгалтерского учета в соответствии со ст. 1 Закона Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» не в полной мере отражает экономическую и юридическую сущность этого понятия;

2. В большей степени в научных источниках исследования сущности и дефиниция понятия «бухгалтерский учет» даются с позиций процессно-системного подхода;

3. При исследовании категориального аппарата учетной терминосистемы в целом, и концепта «бухгалтерский учет» в частности, в научных исследованиях присутствует фрагментарный характер и отсутствует междисциплинарный подход;

4. Дефиниции бухгалтерского учета как института и разновидности институционального делового дискурса, выделяемые автором, обогащают и расширяют

рамки теории бухгалтерского учета и его междисциплинарных связей, предусматривают дальнейшие исследования в заданном направлении по проблемам расширения функций бухгалтерского учета как института учетных практик, как властного ресурса, как института учетного знания в условиях институциональных изменений, расширение полномочий его коммуникативной функции, систематизации и классификации профессиональных признаков бухгалтерского дискурса и дальнейшее развитие бухгалтерского терминологического фонда. Ведь основная функция учетной терминосистемы - по возможности точно выражать специальные понятия - наряду с репрезентативно-когнитивным носит также социально-коммуникативный характер, и именно в терминах наиболее четко проявляется социально-коммуникативный параметр познания, его коммуникативно-диалогическое измерение.

5. Соглашаясь с трактовкой авторов по дефиниции понятия бухгалтерского учета как института, отметим, что, из нашего обзора, бухгалтерском учете в современных реалиях изменчивости институциональной среды присущи также все свойства институционального делового дискурса: как признаки различных его типов, так и структурные компоненты. Восходящим в предлагаемой нами концепции института учета как бухгалтерского дискурса (т.е. разновидности институционального делового дискурса) и проблематики его структуры лежит положение о том, что дискурс - это властный ресурс, представляющий собой систему способов обозначения, интерпретаций, оценок, позиционирования и идентификации общественных субъектов, отношений и объектов реальности, которые закрепляются и легитимируются социальными институтами. Нормы бухгалтерского институционального дискурса отражают этнические ценности социума в целом и ценности определенной общественной группы и образуют институт.

6. Целостность формирования концептуальной линии в рамках разрабатываемой теории и методологии бухгалтерского учета представляется как институциональная модель бухгалтерского учета, учитывающая как появившиеся новые объекты, так и новое качество ранее существовавших объектов, а также множество идей и концепций, выдвинутых учеными различных наук в разные временные периоды. На каждом новом этапе экономических преобразований институт учета черпает новые задачи, научно обобщает их и дает возможность представить перспективу его развития, а институциональная концепция - это своего рода ответ на поставленные вопросы. Она (концепция) будет эффективно решать возникающие вопросы при условии, что в ее разработке будут учитываться не только получившие развитие в последнее время подходы к теории и методологии бухгалтерского учета и других наук, но и весь процесс их исторической динамики.

Список использованных источников

1. Воронова, Е.Ю. Бухгалтерский учет как институт современного социального государства [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.viperson.ru/wind.php?ID=643698> (дата звернення 16.11.2015 р.).
2. Дементьев, В. В. Новий інституціоналізм в Україні: основні напрями та перспективи досліджень [Текст] / В.В.Дементьев // Історія народного господарства та економічної думки України : Збірник праць. Ч. 3. – Київ, 2009. – 300 с. – Доступно з мережі Інтернет : <http://www.info-library.com.ua/books-text-10942.html> (дата звернення : 16.11.2015 р.). – Назва з екрана.
3. Жук, В.М. Наукова гіпотеза трактування бухгалтерського обліку як соціально-економічного інституту [Текст] / В.М. Жук // Облік і фінанси АПК. – 2012. – № 2. – С. 14–22.

4. Катькало, В.С. Взаимодействие теории фирмы и теории стратегического управления: на пути к «стратегической теории фирмы» [Текст] / В.С.Катькало // Экономическая наука современной России. – 2004. – № 4. – С. 83-94.

5. Петрук, О.М. Розвиток національної системи бухгалтерського обліку в Україні: стратегія, гармонізація, регламентація [Текст] : дис. ... доктора екон. наук: 08.06.04 / Петрук Олександр Михайлович. – Житомир, 2006. – 336 с.

6. Тутов, Л. Проблема управления в философии хозяйства [Текст] /Л.Тутов // Вопросы экономики. – 2003. – № 8. – С. 117–131.

7. Чайковская, Л.А. Современные концепции бухгалтерского учета (теория и методология) [Текст]: автореф. дис. док. экон. наук: 08.00.12. – ГОУ ВПО «Российская Экономическая Академия им. Г. В. Плеханова». – М., 2007. – 41 с.

*Слапик Е.А., Храмович В.С.,
БГЭУ (Республика Беларусь, Минск)*

ОБЯЗАТЕЛЬСТВО: ПРАВОВЫЕ, ЭКОНОМИЧЕСКИЕ И БУХГАЛТЕРСКИЕ АСПЕКТЫ

В данной статье произведено исследование дефиниции понятия «обязательство» в соответствии с Гражданским кодексом Республики Беларусь, бухгалтерским законодательством и международными стандартами финансовой отчетности; выявлены проблемы оценки обязательств в бухгалтерском учете, а также отражения некоторых их видов в бухгалтерском балансе (задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал, депозитные счета).

This article studied the definition of the concept of «liabilities» under the Civil Code of the Republic of Belarus, accounting legislation and international accounting standards. Here is identified the problem of assessing liability in the accounting as well as the reflection of some of their species in the balance sheet (debt founders under contributions to the authorized capital, deposit accounts).

В практике хозяйственной деятельности организации часто сталкиваются с проблемами определения понятия «обязательство», его оценки и способов отражения обязательств в бухгалтерском учете и отчетности. В связи с этим необходим поиск путей решения перечисленных вопросов, которые обеспечат их (обязательств) надлежащее понимание и отражение в бухгалтерском учете.

Обязательство – это понятие, которое несет значительную смысловую нагрузку и часто употребляется как в теории, так и в практике. Многие исследователи пытаются раскрыть смысл понятия «обязательство» в соответствии со спецификой своей отрасли исследования. В настоящее время в научной литературе пока еще остаются дискуссионными многие положения определения обязательств, что зачастую приводит к их некорректной экономической интерпретации.

Рассмотрим дефиниции понятия «обязательство», приведенных в общих и специализированных источниках литературы.

Так, в Большой советской энциклопедии, обязательство – это взаимоотношение, в силу которого одна сторона (должник) обязана совершить в пользу другой стороны (кредитора) определенное действие (передать имущество, выполнить работу, уплатить деньги) либо воздержаться от него» [1, с. 269].