

УДК 657

СТАН НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

З БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ: ДЕЯКІ СПОСТЕРЕЖЕННЯ

СЕРГІЙ ГОЛОВ,

доктор. екон. наук, професор,
ПВНЗ «Міжнародний інститут
менеджменту (МІМ-Київ)»

У статті розглянуто чинники, які визначають рівень наукових досліджень щодо розвитку бухгалтерського обліку в Україні. Визначено передумови зростання якісного рівня таких досліджень.

Ключові слова: бухгалтерський облік, теорія, наукові дослідження.

ВСТУП

Оцінюючи результати наукових досліджень у галузі бухгалтерського обліку, вітчизняні вчені констатують, що незважаючи на велику кількість захищених дисертацій «наука про бухгалтерський облік в Україні практично не розвивається» [1, с. 28], а «проблеми теорії бухгалтерського обліку не розв'язуються, а навпаки – ще більше загострюються» [2, с. 30].

Дійсно, лише за останні десять років в Україні захищено понад 60 дисертацій на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук із спеціальності «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». З них понад 60 % дисертацій присвячено проблемам бухгалтерського обліку.

Водночас існує думка, що в Україні відсутнє співтовариство вчених, які готові й можуть переконливо підтвердити академічний статус бухгалтерського обліку [3, с. 23].

Якщо це так, то виникає запитання: чому при кількісному зростанні наукового потенціалу вчені стурбовані рівнем розвитку науки про бухгалтерський облік?

Утім, висвітлюючи недоліки вітчизняної облікової науки, автори недостатньо уваги приділяють причинам існуючого стану речей.

Лише Ф. Бутинець наполегливо аналізує рівень наукових досліджень з бухгалтерського обліку, контролю та аудиту. На його думку, нове поповнення, особливо докторів наук, не завжди відповідає науковому рівню, зокрема тому:

- більшість дисертацій, куплених за гроші, досить низької якості, а сам докторант після захисту не має серйозних наукових праць [4, с. 280];

- нинішню молодь, зокрема бухгалтерську, значною мірою характеризує причетність до тютюнопаління, наркотиків, алкоголізму, СНІДу, порнографії, брудної лайки і ... брехні [5, с. 9].

Громадська позиція вченого щодо таких негативних явищ в нашому суспільстві заслуговує на повагу. Проте, на щастя, не власники куплених дисертацій та наркомани визначають рівень наукових досліджень, зокрема з бухгалтерського обліку.

Вочевидь ця проблема є більш складною та багатоаспектною і потребує подальшого аналізу.

Мета статті – визначення чинників, що впливають на рівень наукових досліджень та наукових дискусій з проблем бухгалтерського обліку в Україні.

РІВЕНЬ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

На результат наукових досліджень, крім звичайно особистих якостей ученого, впливають відповідні заохочувальні та обмежуючі чинники. У вітчизняній практиці наймотивованішими дослідниками є здобувачі наукових ступенів, дисертаційні роботи яких мають містити наукову новизну. Згідно з установленими вимогами у дисертації викладаються наукові положення, які виносять на захист, із зазначенням відмінності одержаних результатів від відомих раніше та ступеня їх новизни (вперше одержано, вдосконалено, дістали подальший розвиток) [6, с. 3].

Отже, передусім метою здобувача наукового ступеня є отримання нових наукових результатів.

Для того щоб забезпечити наукову новизну, здобувачі часто віддають перевагу оригінальним ідеям, а не пошуку істини, яка по суті й є змістом наукового дослідження.

Як наслідок у авторефератах дисертацій зустрічаємо такі приклади наукової новизни: «... *вперше одержано розуміння науки бухгалтерський облік як соціального куматоїда для удосконалення його фундаментальних основ, що дозволяє провести аналіз на основі групування новацій (нові методи дослідження; нові виокремленні та нові створені об'єкти), що виникають в бухгалтерській науці ...*»*.

Таке формулювання можна навести в дисертації з будь-якої галузі знань.

На думку Я. Соколова, майже ніхто із здобувачів, чимало керівників та окремі члени вчених рад не розуміють, що таке наукова новизна [7, с.9]. Попри певну категоричність такого твердження необхідно визнати, що цій проблемі не приділяють достатньо уваги. Замість цього можна зустріти рекомендації [8] щодо вибору та послідовності дієслів при формулюванні завдання наукового дослідження.

Водночас у висновках дисертації викладають здобуті найважливіші наукові та практичні результати і рекомендації щодо їх використання [6, с. 4].

Проте у дисертаціях на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук як висновки іноді виокремлюють і таке:

«– об'єднати акт на введення в дію об'єктів основних засобів і нематеріальних активів та інвентарну картку в один документ – реєстр;

– доручити компетентним органам розробити та затвердити єдині норми амортизації».

Для того щоб позбавитись подібної «новизни», С. Івахненко пропонує: «уникати (за можливості) в дисертаційних та інших наукових роботах дискусій щодо термінології та відповідно довільного створення на цій основі нових теорій (або модифікації існуючих), а також включення їх до пунктів новизни наукових досліджень. Результати досліджень, у свою чергу, мають бути отримані внаслідок надійних (у тому числі математичних, статистичних) методів, які б забезпечували високу достовірність і можливість належної перевірки колегами [9, с. 52].

На нашу думку, закликами це питання вирішити неможливо. Потрібно змінювати вимоги до дисертацій, зокрема більш чітко визначити рівень достовірності й доказовості отриманих результатів, а також конструктивності нових ідей.

* Подібні цитати у статті наведено з метою ілюстрації проблеми, а не для висвітлення недоліків праць конкретних авторів. Тому з етичних міркувань прізвища цих авторів не згадуються.

Як відомо, загальні напрями досліджень здобувачів наукових ступенів зі спеціальності 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» визначає паспорт цієї спеціальності.

Незважаючи на обгрунтовану критику [4, с. 305–318], цей документ дає змогу проводити дослідження з урахуванням сучасних проблем теорії та практики фінансового і управлінського обліку.

Про це свідчить, зокрема, тематика наукових досліджень представників Житомирської наукової бухгалтерської школи (ЖНБШ).

Слід відзначити успішний захист докторських дисертацій, присвячених таким актуальним питанням, як теорія і методологія бухгалтерського обліку (С. Легенчук), бухгалтерський облік екологічної діяльності (І. Замула), бухгалтерський облік людського капіталу (Т. Давидюк), бухгалтерський облік соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання (І. Жиглей), бухгалтерський облік і аналіз інноваційної діяльності (О. Кантаєва) та ін.

Зазначені дослідження виходять за межі суто облікової проблематики та мають комплексний характер, що підкреслює зростання ролі й розширення сфери бухгалтерського обліку в сучасних умовах.

Наукові результати цих досліджень, безумовно, збагатили науку про бухгалтерський облік.

Поряд із тим, на наш погляд, більшості сучасних досліджень вітчизняних учених притаманні загальні недоліки, які суттєво обмежують їх значущість.

По-перше, навіть найсміливіші дослідники віддають перевагу використанню існуючої методології відносно нових об'єктів бухгалтерського обліку. Однак існуюча методологія не дає змоги реально відображувати ці об'єкти в бухгалтерському обліку, оскільки переважну частину характеристик довкілля, соціального розвитку та інтелектуального капіталу неможливо відобразити у грошовому вимірнику.

По-друге, відображення характеристик цих нових об'єктів, які можуть бути виражені в грошовому вимірнику (активів зовнішнього середовища, витрат на інноваційну діяльність та джерел їх покриття, витрат і доходів, пов'язаних з людським капіталом, тощо), вони пропонують реалізувати виокремленням відповідних нових рахунків і субрахунків у межах чинного Плану рахунків. Проте одночасне запровадження цих пропозицій, в умовах уніфікованого Плану рахунків з ієрархічною побудовою аналітичних позицій, практично неможливо.

По-третє, пропозиції дослідників зазвичай ґрунтуються на їх власному уявленні про потреби користувачів.

Ніхто серйозно не досліджував ці потреби, зокрема через соціологічні опитування та анкетування. Замість цього вчені лише обмежуються визнанням важливості інституціональної теорії та інституціонального аналізу.

Для подолання недоліків, притаманних сучасним дослідженням з бухгалтерського обліку, передусім слід визначитися та дотримуватися мети дослідження й обрати методи, які забезпечать її досягнення. Якщо метою дослідження є вдосконалення системи бухгалтерського обліку для задоволення потреб усіх користувачів облікової інформації, то слід спочатку чітко визначити ці потреби, а не виходити з уявлення вченого про них. Далі необхідно знайти нові та/або вдосконалити старі методи бухгалтерського обліку для отримання необхідної інформації. Запорукою успіху може бути «дослідження з нуля», коли жодне з існуючих положень бухгалтерського обліку не розглядається як аксіома та має пройти тест на адекватність сучасним потребам суспільства.

Після захисту дисертації, звичайно, спостерігається зниження дослідницької активності вченого. Значна частина вчених обмежуються періодичними формальними публікаціями для отримання чергового вченого звання або подовження дії контракту з навчальним закладом.

Такі публікації нерідко в якості наукових результатів містять або констатацію недоліків існуючої системи бухгалтерського обліку, або заклик до подальших досліджень. Як приклад можна навести висновки із тез доповіді Х на міжнародній науково-практичній конференції:

«Ви спитаєте, які ж висновки. На сьогодні їх у мене немає. Тому замість них дозволю собі тривіальне: «Нумо за роботу, конкретну та корисну!»

Але справа не лише у мотивації. Доктори наук, звичайно, обіймають адміністративні посади (зав. кафедрою, декан тощо), а більшість викладачів мають значне педагогічне і супутнє навантаження. За цих умов важко очікувати від учених масового генерування нових ідей та актуальних наукових публікацій.

Проте, на нашу думку, основною перешкодою на шляху вчених є їх власні стереотипи, сформовані у них під впливом середовища, в якому вони працюють.

Наслідком стереотипного мислення є поступове відхилення загальних уявлень учених про дійсність від реалій, які постійно змінюються. Наприклад, у

сфері менеджменту «... достаточно долго – как минимум до начала 80-х годов – почти все эти представления не слишком расходились с реальностью и позволяли опираться на них в практической деятельности – вести исследования, создавать научные труды, заниматься обучением и управлять различными организационными структурами. К настоящему времени они полностью исчерпали себя и вызывают скорее насмешку, чем уважение. Сегодня они так далеки от реальности, что тормозят развитие теории менеджмента и, что еще хуже, мешают практике. Дело в том, что реальность стремительно меняется, становясь все менее похожей на те представления о ней, которые сложились в менеджменте. Следовательно, пришло время пересмотреть их и попытаться сформулировать новые представления, которые оживили бы и науку, и практику менеджмента» [10, с. 18–19].

Чи можуть залишатися усталеними в цих умовах уявлення про бухгалтерський облік? На жаль, досі вважається, що на сьогодні бухгалтерський облік як наука має:

- **предмет** – господарські засоби та операції, що відбуваються у суб'єкта господарювання;
- **методологію (вона і є основою чи теорією)** – вчення про методи пізнання;
- **елементи методу** – документація, інвентаризація, оцінка, калькуляція, рахунки, подвійний запис, баланс, звітність;
- **методичні прийоми** – індукція, дедукція, аналіз, синтез, порівняння тощо;
- **методику** – конкретизація застосування методів [11, с. 10].

З цього випливає, що методом науки «бухгалтерський облік» є документація, інвентаризація ... , а загальнонаукові методи (індукція, дедукція ...) є його методичними прийомами.

Я. Соколов основною причиною існуючого становища називає те, що науковими керівниками дисертантів виступають люди, які сформувались у радянський час і вони вчать нове покоління так, як вчили їх самих [7, с. 5].

Вочевидь середовище, в якому перебувають діючі та майбутні вітчизняні вчені, значною мірою зберігає рудименти радянської системи. Зокрема, вища освіта, як і раніше, ґрунтується на запам'ятовуванні значної кількості інформації, складовою якої є установлені уявлення про бухгалтерський облік, що склали за радянських часів.

Спроба переглянути такі уявлення наштовхують-ся на спротив, передусім авторитетних учених.

Показовим прикладом є теорія обмежень ізраїльського фізика Е. Голдрата, яка кинула виклик теорії наукового менеджменту. Ця теорія претендує на нову парадигму менеджменту та перегляд ролі обліку витрат. Проте такі революційні ідеї викликають їх стійке несприйняття з боку наукової спільноти.

З цього приводу Т. Корбетт зазначає:

«Очевидно, что наиболее известные люди в какой-либо области будут против изменения парадигмы. Что может быть естественней? Они построили

карьеру (и многие – блестящую) на существующей парадигме и вполне естественно, что ... новая парадигма создает риски для всех, кто практикует старую парадигму. Чем выше положение человека, тем выше риски. Чем больше ваши успехи, тем больше вы теряете с переходом к новой.

Однако я не хочу создавать у вас впечатление, что сторонники общепринятой парадигмы – это какие-то враги научной эволюции. Если бы не было сопротивления новым парадигмам, знание не развивалось бы. Если бы все мгновенно изменялось, мы бы не смогли развивать полностью ни одну теорию [12, с. 190–191].

Отже, несприйняття нових ідей і теорій в Україні не є національною особливістю менталітету і цілком вписується в глобальну картину еволюції людства. Тому слід подякувати всім, хто критично ставиться до нових поглядів і теорій, які наразі є предметом дискусій. При цьому важливо забезпечити належний рівень таких дискусій.

РІВЕНЬ НАУКОВИХ ДИСКУСІЙ

Будь-яка наукова дискусія є, безумовно, корисною, оскільки привертає увагу до проблеми, дає можливість поглянути на звичні речі з різних боків і в цілому сприяє розвитку наукової думки.

Проте у дискусіях щодо розвитку бухгалтерського обліку в Україні спостерігається певна циклічність і повторюваність. Це проявляється в тому, що періодично одні автори висловлюють нові ідеї, формулюють певні теоретичні положення щодо подальшого розвитку бухгалтерського обліку, а інші здійснюють критичний аналіз цих публікацій та констатують, що всі нові пропозиції суперечать загальноприйнятим уявленням про бухгалтерський облік.

Отже, в Україні дискусія щодо розвитку бухгалтерського обліку ведеться не між прихильниками різних напрямів розвитку, а між тими, хто багато років надають свої пропозиції, та тими, **хто багато років нічого не пропонують.**

Останні публікації свідчать, що серед тих, кого критикують, найчастіше згадують прізвища М. Пушкаря та С. Голова, а критиками виступають зокрема З. Гуцайлук [13] та Б. Валуєв [14].

Ми поділяємо думку щодо необхідності обґрунтування будь-яких нових ідей та теорій. Водночас позиція та висновки опонентів також мають бути обґрунтованими. Наприклад, аналізуючи теорію багатоцільового обліку, Б. Валуєв [14] уникає розгляду її сутності, а концентрує увагу винятково на терміні

«багатоцільовий» [15]. На думку опонента, бухгалтерський облік не може бути багатоцільовим з кількох причин.

По-перше, систему бухгалтерського обліку не можна вважати багатоцільовою, оскільки перед нею стоїть лише одна мета – інформаційна [14, с. 5].

Однак в іншій публікації Б. Валуєв стверджує, що облікову інформацію можна класифікувати за її цільовим призначенням. Згідно з цією ознакою пропонується у складі інформації, що використовується на рівні підрозділів підприємства, розмежувати інформацію, призначену для прийняття оперативних управлінських рішень та тактичних управлінських рішень, а в складі інформації, що використовується на рівні підприємства в цілому, виділити інформацію, призначену для: прийняття оперативних, тактичних, стратегічних управлінських рішень; складання і подання фінансової (бухгалтерської) звітності, статистичної звітності, податкової звітності [16, с. 11].

Отже, за логікою Б. Валуєва, облікову інформацію можна вважати багатоцільовою, але систему, яка формує таку інформацію, називати багатоцільовою не можна.

По-друге, Б. Валуєв вважає, що система бухгалтерського обліку не може бути багатоцільовою, оскільки переслідує у своєму «чистому» вигляді винятково одну мету – побудова інформаційної моделі процесів, що вже відбулися в господарській системі, та реального його стану на певну звітну дату [14, с. 8].

Проте, як визнає й сам Б. Валуєв, такий облік, у його чистому вигляді, практично нікому не потрібен [17, с. 90].

Такий висновок збігається з думкою П. Друкера, що «для успішного виконання функцій в майбутньому керівникам необхідна цілісна інформаційна система, яка відповідає стратегії, а не окремі інструменти, які досі використовувалися переважно для опису минулих подій» [18, с. 9].

Тому реальною є альтернатива: або визнати безперспективність розвитку бухгалтерського обліку в межах однієї традиційної моделі, або розвивати його шляхом застосування більш ніж одної моделі, тобто створювати систему багатоцільового бухгалтерського обліку.

На необхідність використання в бухгалтерському обліку кількох моделей ще у 1997 р. вказував М. Чумаченко: «Бухгалтерський облік ставить своїм завданням описувати, пояснювати, передбачати факти і одночасно спрямовувати наші дії. В цьому він спирається на чотири види моделей: описові, пояснювальні, прогностичні та моделі прийняття рішень» [19, с.3].

На думку Б.Валуєва, спроба перетворити облік на принципово іншу інформаційну систему з непридатними їй властивостями прогнозування й планування приречені на невдачу [14, с. 8], а З.Гуцайлук вважає, що тоді слід змінити загальну «філософію» бухгалтерського обліку [13, с. 5].

Як бачимо, З. Гуцайлук допускає можливість зміни філософії бухгалтерського обліку, що є цілком логічним в умовах сучасних глобальних змін.

Б. Валуєв розглядає роль бухгалтерського обліку в управлінні, спираючись на праці середини минулого століття (зокрема, 1959 і 1965 р.). Виникає запитання, чи можна у XXI ст. розвивати теорію і практику бухгалтерського обліку, спираючись на уявлення про управління, які сформувався понад півстоліття тому?

Як наслідок цих уявлень інформаційна бухгалтерська модель є адекватною реальному минулому стану економічних об'єктів підприємства, а діяльність підприємства розглядається як стабільна [14, с. 4, 6].

У зв'язку з цим виникає кілька важливих зауважень.

Передусім система бухгалтерського обліку має бути адекватна реальним інформаційним потребам суспільства, а не уявленням учених про ці потреби.

Проте ні Б. Валуєв, ні З. Гуцайлук не наводять ніяких аргументів або фактів, що ці потреби стосуються лише результатів минулих подій, виражених у грошовому вимірнику, а традиційні методи бухгалтерського обліку здатні задовольнити сучасні запити користувачів.

Крім того, за логікою наших опонентів бухгалтерський облік слід розглядати винятково як різновид статистичних спостережень. Згідно з визначенням статистичне спостереження може бути суцільним або вибірковим та здійснюватися шляхом повсякденного запису явищ або шляхом періодичного огляду [20, с. 1146].

Виходячи з цього бухгалтерський облік можна вважати суцільним статистичним спостереженням шляхом повсякденного запису явищ із застосуванням відповідних методів (рахунків, подвійного запису тощо).

По суті саме так і розглядали бухгалтерський облік в умовах соціалістичної економіки. І виділення його в окремий вид господарського обліку та окрему наукову спеціальність нічого не змінювало по суті.

Безумовно, в бухгалтерському обліку відображуються наслідки операцій, які звичайно здійснюються не ті, хто ведуть цей облік. Бухгалтери не виробляють продукцію, не надають підприємству комунальні послуги тощо. Бухгалтери й не здійснюють прогнози щодо майбутнього стану та результатів діяльності.

На практиці вже доведено, що, відображуючи та узагальнюючи на рахунках очікувані показники запасів, витрат, доходів тощо, можна складати прогнозний баланс і прогнозний звіт про фінансові результати.

Це означає, що рахівництво дає можливість створювати не тільки моделі минулого стану, а й моделі майбутнього стану економічних об'єктів. У зв'язку з цим твердження «немає процесів – немає їх інформаційних моделей» [14, с. 6] є помилковим. Потенційно бухгалтерський облік може бути багатоцільовим, зокрема ретроспективним і перспективним. Те, що це не відповідає уявленням деяких моїх колег, зовсім не означає, що саме вони мають одноосібне право встановлювати «реальні можливості системи бухгалтерського обліку».

Проведене дослідження [15; 21] свідчить про можливість розширення предмета та методів бухгалтерського обліку для забезпечення сучасних потреб суспільства.

3. Гуцайлюк взагалі уникає аналізу цих можливостей, а Б. Валуєв зазначає, що теорія багатоцільового обліку за своєю сутністю не заслуговує пильної уваги [14, с. 3]. Це цілком нормально, оскільки публікації автора цих рядків не зорієнтовані на тих, хто живе минулим, а призначений для тих учених, яких цікавить майбутнє.

Розробка теорії багатоцільового обліку триває, а її положення спираються на ідеї та праці попередників, зокрема М. Чумаченка (моделі обліку), А. Кузьмінського (прогнозний облік), Ф. Гюглі (ідеї константної бухгалтерії). Тому звинувачення її автора у неповазі до попередників і «методологічному анархізмі» є необґрунтованими.

3. Задорожний вважає, що «кардинальна розбіжність у поглядах провідних вітчизняних науковців щодо майбутнього вітчизняного обліку може призвести до закриття наукової спеціальності «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» [22, с. 169].

На нашу думку, реальна загроза закриття спеціальності «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» зна-

чною мірою зумовлена не розбіжностями в поглядах, а догматизмом учених, які вперто обмежують бухгалтерський облік застосуванням грошового вимірника та методами, що сформувались понад п'ять століть тому.

Тому Ф. Бутинець [1] цілком справедливо зазначає, що:

1) майбутнє науки в її переродженні, у відмові від старих методологічних догм, вузького погляду на бухгалтерський облік, у визнанні можливостей застосування в обліковій науці відкриття математиків, фізиків, філологів, біологів, філософів тощо;

2) наука не може вічно експлуатувати відомі об'єкти обліку (засоби, доходи і витрати).

Щодо пропозиції широкого обговорення обґрунтованості нових теорій бухгалтерського обліку, яку висунув Б. Валуєв, то вона заслуговує на підтримку з одним доповненням. Доречно обговорити результати наукових досліджень як окремих провідних учених, так і наукових колективів, а також їх внесок у розвиток теорій бухгалтерського обліку.

Галузь знань, в якій не розробляють нових теорій, не можна вважати перспективною наукою.

ВИСНОВКИ

Розглянуті у статті питання не охоплюють увесь спектр проблем щодо рівня наукових досліджень та дискусій з бухгалтерського обліку, проте дають змогу дійти певних висновків:

1. Існуюча система організації наукових досліджень з бухгалтерського обліку в Україні не забезпечує можливість проведення їх на належному рівні.

2. Для підвищення якості наукових досліджень з бухгалтерського обліку необхідно переглянути вимоги до дисертацій та зменшити навчальне навантаження викладачів у ВНЗ.

3. Розробка нових теорій може суттєво збагатити бухгалтерський облік і вирішити проблеми інформаційного забезпечення системи менеджменту підприємства. Однак це можливо лише за умови подолання вітчизняними вченими власних стереотипів, яких вони набули, поширюють в аудиторіях і стежать за їх дотриманням.

4. Учені, які вважають, що формування інформації щодо перспективи або стратегії розвитку підприємства має відбуватися поза сферою бухгалтерського обліку, є його «могильниками». Це означатиме необхідність створення теорії нової інформаційної системи, здатної забезпечити сучасні потреби менеджменту.

З часом це неминуче призведе до закриття наукової спеціальності «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит».

5. Найпростіше критикувати нові ідеї та теорії, розроблені іншими. Набагато складніше висувати власні теорії та виходити за «межі» загальноприйнятих уявлень.

6. Критики теорії багатоцільового бухгалтерського обліку оцінюють її виходячи з усталених уявлень про бухгалтерський облік, які сформувалися в інших соціально-економічних умовах. Внаслідок цього їх аргументи не підтверджують висновок про необґрунтованість положень цієї теорії.

Проблемні питання розвитку бухгалтерського обліку потребують неупередженого обговорення всіх конструктивних пропозицій виходячи з існуючих реалій та потреб суспільства.

ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА

1. **Бутинець Ф.** Ще раз про бухгалтерський облік як науку / Ф.Ф. Бутинець // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №10. – С. 20–29.
2. **Кіндрацька Л.** Теорія бухгалтерського обліку: сучасні реалії оновлення / Л.М. Кіндрацька // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – №12. – С. 30–33.
3. **Легенчук С.** Новий підхід до структури бухгалтерського обліку / С. Легенчук // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – №10. – С. 23–29.
4. **Бутинець Ф.** Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна несповідь / Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «РУТА», 2007. – 328 с.
5. **Бутинець Ф.Ф.** Чому люди мають коротку пам'ять, або чи можна бути ученим, не маючи учителя? // Вісник ЖДТУ. – 2009. – №1(47). – С. 5–10.
6. **Вимоги** до оформлення дисертацій та авторефератів дисертацій (розроблені на підставі ДСТУ 3008-95 «Документи. Звіти у сфері науки і техніки. Структура і правила оформлення») // Бюлетень ВАК України. – 2011. – № 9–10. – С. 2–10.
7. **Соколов Я.В.** Диссертационные исследования по бухгалтерскому учету и аудиту: оценка состояния / Я.В. Соколов // Бухгалтерский учет. – 2008. – № 22. – С. 5–9.
8. **Кузьмінський Ю.** Формулювання завдань наукових досліджень / Ю. Кузьмінський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – №7. – С. 8–11.
9. **Івахненко С.** Філософсько-світоглядні основи наукових досліджень в обліку та аудиті: англomовний світ / С. Івахненко, А. Георгіаді // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – №3. – С. 48–53.
10. **Друкер П.Ф.** Задачи менеджмента в XXI веке / П.Ф. Друкер; пер. с англ. Н.М.Макаровой. – М.: ВИЛЬЯМС, 2001. – 272 с.
11. **Кузьмінський Ю.** Що таке система бухгалтерського обліку? / Ю.Кузьмінський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – №6. – С.8–11.
12. **Корбетт Т.** Управленческий учет по ТОС / Т. Корбетт; пер. с англ. Д. Капранов. – К.: Издательство «Необхідно і достатньо», 2009. – 240 с.
13. **Гуцайлюк З.** Системи бухгалтерського обліку: критичний аналіз думок економістів / З.Гуцайлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – №4. – С. 3–11.
14. **Валуєв Б.** Про багатоцільовий бухгалтерський облік: деякі необґрунтовані уявлення / Б. Валуєв // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – №5. – С. 3–9.
15. **Голов С.** Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку/ С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 4. – С. 3–13.
16. **Валуєв Б.І.** Класифікація облікової інформації (можливий підхід) / Б.І. Валуєв, Н.О. Лоханова // Вісник КНУ. – 2001. – С. 8–11. – (Економіка: Вип. 51).
17. **Валуєв Б.И.** Некоторые актуальные направления развития учета – управленческий аспект / Б.И. Валуєв // Финансы, облік і аудит: [зб. наук. праць]; відп. ред. В.Г. Лінник. – К. : КНЕУ, 2006. – С. 89–94. – (Спецвыпуск).
18. **Друкер П.Ф.** Информация, которая действительно нужна руководителю / П.Ф. Друкер// Измерение результативности компании; пер. с англ. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2006. – С. 9–31.
19. **Чумаченко Н.Г.** Бухгалтерский учет: прошлое, настоящее ... будущее?! / Н.Г. Чумаченко // Світ бухгалтерського обліку. – 1997. – ПН. – С. 2–12.
20. **Большой** энциклопедический словарь / А.М. Прохоров, А.П. Горкин, В.И. Бородулин та ін. – [2-е изд., перераб. и доп.]. – М.: Большая российская энциклопедия, 1998. – 1456 с.
21. **Голов С.** Система глобального бухгалтерського обліку / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 3. – С. 3–12.
22. **Задорожний З.** Актуальні проблеми бухгалтерського обліку в Україні / З. Задорожний // Економічний аналіз. – 2010. – Вип. 6. – С. 163–169.

В статті розглянуті фактори, які визначають рівень наукових досліджень, пов'язаних з розвитком бухгалтерського обліку в Україні. Визначені передумови зростання якості таких досліджень.

Ключевые слова: бухгалтерський облік, теорія, наукові дослідження.

The article deals with factors which define level of scientific researches and scientific discussions concerning accounting development in Ukraine. Preconditions of growth of qualitative level of such researches are defined.

Keywords: accounting, the theory, scientific researches.