

РАСШИРЕНИЕ МЕТОДОЛОГИЧЕСКОГО АППАРАТА ИССЛЕДОВАНИЙ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Н.В. СЕМЕНИШЕНА,

кандидат экономических наук, доцент,

Подольский государственный

аграрно-технический университет (Украина)

Abstract: *Terminological analysis provides the concept of "isomorphism" and its use in accounting, characteristic of institutional isomorphism, the manifestation of different types of isomorphic influences on the development of accounting.*

Постановка проблемы. Бухгалтерский учет, как и всякая другая наука [4], разрабатывает собственные способы исследования своего предмета. Совокупность таких способов представляет собой метод бухгалтерского учета. Отдельные, конкретные способы являются составными частями метода, его элементами. Содержание метода бухгалтерского учета и его составных частей - способов – зависит от особенностей предмета, задач и требований, предъявляемых к нему.

Традиционно метод бухгалтерского учета включает следующие способы (элементы): документация и инвентаризация, счета бухгалтерского учета и двойная запись, оценка и калькуляция, бухгалтерский баланс и отчетность. Однако, расширение границ познания и применение практики междисциплинарных исследований расширяет и традиционные методы бухгалтерского учета.

Вопросы методического аппарата бухгалтерского учета на рубеже тысячелетий требуют междисциплинарного синтеза знаний, прежде всего различных экономических учений, применительно к текущей экономической ситуации и перспектив развития.

Одним из таких направлений является изоморфизм (от греч. *isos* – одинаковый, *homoios* – подобный и *morphe* – форма) в общем определении означающий наличие подобия у различных объектов [13], понятия, что характеризует соответствие между структурами объектов [6]. В философской энциклопедии изоморфизм - «понятие, что выражает одинаковость или подобное построение (структуру) систем (множеств, процессов, конструкций). Две системы называются изоморфными, если между их элементами, а также функциями (операциями), свойствами и отношениями, осмысленными для этих систем, существует или может быть установлено однозначное соответствие. К. Радаелли кратко объясняет суть изоморфизма как «тенденцию подобности» [8, с.26], опираясь в своем исследовании на раскрытые П.диМаджио и В. Пауелла три типа институциональных изоморфных изменений [7, с.28].

Изначально понятие изоморфизма рассматривалось в естественных науках, а позже интегрировалось и в другие отрасли знания, - в гуманитарные дисциплины, в частности в философию, а затем в лингвистику.

Под понятие изоморфизма могут быть подведены широкие классы отношений, что существуют между системами различной природы. Изоморфизм представляет собой отношения типа равенства. Отсюда возникает его методологическое значение как средства обоснования правомерности перенесения знаний, полученных при изучении одной изоморфной системы на другую» [3, с.91].

Теория институционального изоморфизма является одним из направлений институциональной экономической теории, востребованность которой объясняется стройностью и эвристической ценностью методологического инструментария, отсутствием схоластики, как словесной (советская политэкономия), так и математической (мейнстрим).

Цель исследования. Изоморфизмом в институциональной теории и теории институционального изоморфизма называют процесс изменения в организациях, который поддерживает подобие организаций под воздействием одинаковых условий окружающей среды, а, следовательно, изучение вопросов проявления легитимизирующих правил (видов институционального изоморфизма) в развитии, реформировании и регулировании методического аппарата учетной системы составляет цель данной публикации.

Анализ последних исследований и публикаций. В экономический дискурс понятия изоморфизма было перенесено из математики Полом диМаджио и Уолтером Пауелом (основатели теории институционального изоморфизма), сама идея институционального изоморфизма возникла еще в начале 1980-х годов в их фундаментальных работах, которые знаменуют возникновение неинституционализма [1; 2; 7]. Новый институциональный подход объясняется как «границы действия организации стремятся к гомогенизации» [1].

Финский исследователь П. Нордин определяет изоморфизм как «..ограничительный процесс, что вынуждает одну структурную единицу отображать черты других единиц, что сталкиваются с подобными к ней условиями среды» [9, с.6].

Некоторые исследователи, например, Т. Континен [10], считают институциональную изоморфизацию и гармонизацию синонимами. А по мнению Б.Симмонс, принудительная гармонизация не является единственной формой согласования деятельности институций [12, с.591].

Отечественные ученые Ф.Ф.Бутынец, Г.Г.Кирейцев, М.С.Пушкарь, Н.М.Малюга, С.Ф.Голов, В.М. Жук уделяли внимание проблемам теории, методологии бухгалтерского учета и его регламентации. Труды Г.Г. Кирейцева и В.М.Жука акцентируют внимание на концептуальных основах развития отраслевого учета и рассматривают бухгалтерский учет, как отрасль знаний, сквозь призму институциональной теории. Однако, на сегодня среди отечественной научной литературы отсутствуют труды, которые бы системно отражали исследования проявлений разных видов изоморфных влияний в развитии

отечественного бухгалтерского учета. Критический анализ современного состояния методического аппарата бухгалтерского учета позволяет утверждать об отсутствии системного подхода в ходе его реформирования и необходимости рассматривать его сквозь призму теории институционального изоморфизма.

Изложение основного материала исследования. Специфика изоморфизма – постоянное соотношение фактов и комплексов фактов в плоскости как одной системы, так и нескольких. Пол диМаджио и Уолтер Пауелл расширили понимание институционального изоморфизма, привнеся в него механизм заимствования легитимизирующих правил: подражательный, нормативный и принудительный [1]. Данный подход позволяет объяснить не только то, как действует изоморфизм в регулируемых государством рынках, но и в других сегментах.

Выделяемый исследователями миметический (подражательный) изоморфизм (*mimetic isomorphism*) является реакцией на неопределенность. Когда внешняя среда создает символическую неопределенность, одни организации могут моделировать себя по образцу и подобию других [1,с.168]. Примером подражательного изоморфизма является корпоративная социальная ответственность и составление социальной отчетности.

Нормативный изоморфизм связан с действием групп профессионалов в организациях. Профессионалы через свои объединения и ассоциации влияют на изменения в организационных структурах [7,с.147-160], пытаясь установить правовое поле на когнитивной базе, что обеспечивает законность (например, аудит) и независимость осуществляемой деятельности (например, ведение бухгалтерского учета).

Политика в области учета в международном контексте в значительной степени определяется Международной федерацией бухгалтеров, которая определила свою роль как развитие и повышение значимости бухгалтерской профессии. На национальном уровне действуют Федерация профессиональных бухгалтеров и аудиторов Украины (ФПБАУ), Федерация аудиторов, бухгалтеров и финансистов АПК Украины (ФАБФ АПКУ), Украинская ассоциация сертифицированных бухгалтеров и аудиторов (УАСБА), Союз аудиторов Украины (САУ) и др.) испытывают влияние разных коерцитивных и подражательных стимулов, однако именно их рост обеспечивает наличие таких каналов, через которые могут распространяться тенденции гомогенизации. Профессиональные организации «фильтруют» свой персонал, готовя его к деятельности и, таким образом, создают условия для нормативного изоморфизма. Нормативный изоморфизм возникает в тех случаях, когда определенный концепт получает статус профессионального знания, когда об этом авторитетно заявляют эксперты и когда он становится предметом изучения в учебных заведениях.

Рост нормативного изоморфизма приводит, наконец, к третьему виду институционального изоморфизма – принудительного, то есть требованиям, которые осуществляются государством на основании законов или административных правил. В аспекте бухгалтерского учета это коерцитивный

(принудительный) изоморфизм (coercive isomorphism), который является результатом формального и неформального давления на институт учета со стороны других институтов и институций, от которых зависит его статус.

Существенным объективным фактором, который влияет на процесс реформирования бухгалтерского учета в Украине, есть его административный характер, что проявляется высокой степенью государственной регламентации бухгалтерского учета, а также выполнением функции обеспечения постоянно-переменных фискальных интересов государства. В процессе реформирования системы бухгалтерского учета методы регулирования остались такими же, как и во времена плановой экономики, административными. При таком подходе Минфин Украины фактически взял на себя полную ответственность за результаты реформы, априори считая, что, если предприятия будут «послушными исполнителями», то и их учет и отчетность будут достоверным и объективным [5,с.439].

В качестве примера коерцитивного изоморфизма в аспекте бухгалтерского учета можно привести систематическое заимствование и принудительную имплементацию западных концептов, понятий, методов и методик учетных процедур через многочисленные нормативные акты. При отсутствии четкого представления о правильной стратегии реформирования учетной системы имплементируются рецепты западных учетных систем, которые не действуют в условиях отечественной институциональной среды; при этом такое подражание может носить как объективный, так и субъективный характер и есть, по диМаджио и Пауелу, результатом как формального, так и неформального давления [2,с. 40].

Проблема развития и реформирования бухгалтерского учета и отчетности под воздействием принудительного изоморфизма обостряется незрелостью экономических отношений в стране, отсутствием эффективного владельца, заинтересованного в сохранении и росте вложенного или полученного капитала, что выражается, в том числе и в том, что не всегда объективные пользователи учетной и отчетной информации осознают себя такими и проявляют интерес к ее достоверности.

Единое экономическое пространство и рынок допускают единое информационное пространство. Экономическая роль государства предопределяет концепции и цели предоставления информации бухгалтерского учета. При осуществлении государством прямого непосредственного вмешательства применяется информационная концепция статистически организованного учета, модель «монопользователя», необходимая для контроля выполнения централизованно установленного плана. Напротив, либеральная модель предусматривает либеральную концепцию представления информации, в которой ведущая роль отводится бухгалтерскому учету, а финансовая отчетность представляет собой своего рода реальный рыночный продукт, что отвечает требованиям ее пользователей.

Выводы и перспективы последующих исследований. Таким образом, применение известных в экономической теории категорий в новом понимании, а

также вовлечение новых понятий и терминов с других научных дисциплин (в частности, из институциональной экономической теории) дает нам возможность по-новому рассмотреть процессы институциональных превращений в национальной учетной системе, и по-другому подойти к анализу малоисследованных явлений, которым пока еще недостает научной концептуализации. Это значительно расширяет методический аппарат бухгалтерского учета, позволяя соотносить требования к нему с рыночными реалиями.

Теория институционального изоморфизма обладает значительными аналитическими возможностями. Возникновение правовых моделей и структуризация границ деятельности организаций обеспечивают равноправие коэргитивных и нормативных полномочий при установлении «правил игры», а, следовательно, обращение к символу «железной клетки», как воплощению ограничительных влияний, требует пересмотра традиционных методов системы бухгалтерского учета.

ЛИТЕРАТУРА:

1. Димаджо П. Дж., Пауэлл У.В. Ещё раз о «железной клетке»: институциональный изоморфизм и коллективная рациональность в организационных полях [Текст] / П.Дж. Димаджо, У.В. Пауэлл // Вестник Санкт-Петербургского университета. – Серия 8. – Менеджмент. – С. 155–185.
2. Димаджо П. Дж., Пауэлл У. В. Новый взгляд на «железную клетку»: институциональный изоморфизм и коллективная рациональность в организационных полях [Текст] / П.Дж. Димаджо, У.В. Пауэлл // Экономическая социология. – № 11 (3) – С. 34–57.
3. Новая философская энциклопедия: в 4 т. [Текст] / Ин-т философии РАН, Нац. общ.-научн. фонд; Научно-ред. рада: предс. В.С. Степнин. – Т.2. – М., 2001.
4. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник. — М.: ИНФРА-М, 2004. — 592 с.
5. Семенишена Н.В. Деякі проблеми правової регламентації бухгалтерського обліку [Текст] / Н.В. Семенишена // Дискусійні питання теорії фінансового права. Нормативно-правові засади природокористування та енергозбереження в Україні. Спори про податки: причини виникнення та напрями їх вирішення. Сучасний стан та перспективи розвитку фінансового права : збірник наукових праць за матеріалами круглих столів та Міжнародної інтернет-конференції / НДІ фінансового права. – К. Вік-прінт, 2009. – С.438 – 441.
6. Философский словарь [Текст] / Под ред. И.Т. Фролова . – 4-е изд. – М. : Политиздат, 1981. – 445 с.

7. The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields / P. DiMaggio, W. Powell // *American Sociological Review*, 1983. – 48 (2). – С. 147–160.
8. Policy Transfer in the European Union: Institutional Isomorphism as a Source of Legitimacy / C. M. Radaelli // *Governance. An International Journal of Policy and Administration*. – Vol. 13. – No 1. – January 2000. – P. 25– 43.
9. Nordin P. Coercive Isomorphism and the Coordination of Collective Bargaining / P. Nordin // *Industrial Relations in Europe Conference 2007 Center of Industrial Relations & Negotiations [CIRN] Athens, 26– 28 July 2007*. – P.1–17.
10. Kontinen K. Institutional isomorphism and small non-governmental organisations in Tanzania / K.Kontinen // *Critical Management Studies Conference, 31 May 2005*.
11. Simmons B. The International Politics of Harmonization: The Case of Capital Market Regulation / B. Simmons // *International Organization*. – Summer 2001. – P. 589– 620.
12. Изоморфизм (значения): Материал из Википедии — свободной энциклопедии [Электронный ресурс]. [ru.wikipedia.org/wiki/Изоморфизм_\(значения\)](http://ru.wikipedia.org/wiki/Изоморфизм_(значения)).