



Ефективна економіка № 12, 2014

УДК 657

О. О. Канцуров,
к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в АПК,
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

ІНСТИТУЦІОНАЛЬНІ ЗВ'ЯЗКИ У СФЕРІ ДІЯЛЬНОСТІ З ФОРМУВАННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ

О. Kantsurov,
Ph.D., assistant professor of accounting, analysis and audit APK, Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

INSTITUTIONAL LINKS IN THE FIELD OF FORMATION OF ECONOMIC INFORMATION

The article deals with the complex study of institutional aspect of socio-economic activities of the formation of economic information. Analysis of institutional relations of the institute of accounting in this area is conducted to identify incentives and constraints of its development, caused by the influence of related institutions. It is revealed that the relationship of institutions within the formation of economic information is heterogeneous, and that is caused by the variation of behavior models of participants the economic relations based on individual needs and effectiveness of institutional control. It is proved that because of inconsistencies of rules of various institutions on the formation of information, models of behavior of participants of economic relations are determined by the efficiency of the mechanism of coercion to perform formal rules in each of the competing institutions. The competing institute of taxation has bigger impact on the formation of the institute of accounting, by causing a moderating influence on his development.

У статті розглядаються питання комплексного дослідження інституціонального аспекту соціально-економічної діяльності з формування економічної інформації. Проведено аналіз інституціональних зв'язків інститут бухгалтерського обліку у цій сфері на предмет виявлення стимулюючі та стримуючі чинники його розвитку, що зумовлені впливом суміжних інститутів. Виявлено, що взаємозв'язки інститутів у межах діяльності з формування економічної інформації є неоднорідними, що зумовлюється варіативністю моделі поведінки суб'єктів економічних відносин залежно від індивідуальних потреб та ефективності інституціонального регулювання. Доводиться, що за неузгодженості норм різних інститутів щодо формування інформації модель поведінки суб'єктів економічних відносин визначатиметься ефективністю механізму примушення до виконання формальних правил у кожному з конкуруючих інститутів. На формування інституту бухгалтерського обліку більшою мірою впливає конкуруючий інститут оподаткування, який спричиняє стримуючий вплив на його розвиток.

Ключові слова: бухгалтерський облік, соціально-економічний інститут, інституціоналізм, компліментарність.

Keywords: accounting, social and economic institution, institutionalism, complementarity.

Постановка проблеми. Соціальні інститути є похідними від соціально-економічної діяльності як сукупності поведінки суб'єктів економічних відносин у цій сфері, тому кількість їх не є постійним, а змінним значенням і залежить від активно задіяних у суспільно-економічному житті видів і сфер діяльності. Крім того, не поодинокими є випадки формування кількох інститутів, що регулюють поведінку суб'єктів економічних відносин у межах однієї сфери суспільно-економічної діяльності. Тобто в межах одного укрупненого виду діяльності можуть функціонувати кілька інститутів, виникнення яких зумовлено ускладненням суспільно-економічних процесів, специфікою відносин. При цьому інститути, як і соціальні норми, покладені в їх основу, різняться за сферою і масштабом, характером впливу, відповідно ступенем і вектором взаємодії. Тому важливим завдання є дослідження інститутів з урахуванням їх зв'язків в певній сфері соціально-економічної діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню інституціонального аспекту бухгалтерського обліку присвячені праці Кірейцева Г.Г., Жука В.М., Петрука О.М. та інших. Проте недостатньо висвітленим залишається питання виявлення впливу на інститут бухгалтерського обліку інших інститутів, які регулюють соціально-економічну діяльність з формування економічної діяльності.

Постановка завдання. Метою статті є аналіз зв'язків інституту бухгалтерського обліку у сфері діяльності з формування економічної інформації та виявлення стимулюючі та стримуючі чинники його розвитку, що зумовлені впливом суміжних інститутів.

Виклад основного матеріалу дослідження. В інституціональному аспекті суспільство є системою інститутів, які існують у взаємодії, а за рівнем впливу на процес інституціоналізації соціальної діяльності, тобто формування нових і модернізації існуючих інститутів, а також діяльності, яка ними регулюється, інститути неоднорідні, система інститутів суспільства є ієрархічною і визначається базовими інститутами, які становлять вищий ієрархічний рівень.

Базові інститути визначають модель інститутів нижнього ієрархічного порядку. Первинно це зумовлено впливом суспільних відносин на соціальну діяльність, яка інституціоналізується. Як правильно наголошують науковці, «на людській діяльності від початку «лежить прокляття» самій рухатись у «силовому полі» ... суспільних відносин, вони й роблять визначальними для неї не природні, а соціальні межі (форми, рамки) здійснення. Жодний атом суспільної людської діяльності не позбавлений такої «опіки» з боку вказаних відносин» [2, с. 387]. Тобто усталені суспільні відносини формують інституціональне середовище, інституціоналізуються в базові соціальні інститути, які формують і визначають інституціональну систему суспільства, через яку впливають на поведінку суб'єктів економічних відносин.

Проте вплив інституціональної системи не обмежується тільки базовими інститутами. На формування й розвиток інституту впливають також інші інститути. Тому в працях інституціоналісти значну увагу приділяють дослідженням питання компліментарності інститутів, під якою розуміють зв'язки між інститутами в інституціональній системі, їх сумісність і взаємодоповнюваність [4].

Враховуючи неоднорідність інститутів і ступінь їх впливу, можна виділити вертикальну компліментарність, яка розкриває зв'язок соціально-економічного інституту з базовими соціальними інститутами, а також горизонтальну компліментарність, яка розкриває зв'язок з інститутами, якими інституціоналізовані споріднені види соціально-економічної діяльності.

Вплив інституціональної системи не обмежується тільки базовими інститутами. Діяльність у сфері бухгалтерського обліку, як було вже доведено, є частиною ширшого виду діяльності з пізнання соціально-економічних об'єктів і явищ, яка виокремилася в процесі спеціалізації соціальної діяльності. Відповідно інститут бухгалтерського обліку також пов'язаний з іншими інститутами, якими регулюється діяльність з формування і використання економічної інформації тією мірою, як вони співвідносяться із діяльністю у сфері бухгалтерського обліку.

Враховуючи високий рівень зарегульованості соціальної, політичної, економічної й іншої діяльності, існує велика кількість інститутів, які визначають відносини і дії суб'єктів економічних відносин у сучасних умовах господарювання. Саме соціально-економічна діяльність поєднує інститути у цій сфері та забезпечує постійну взаємодію між ними.

Процес формування економічної інформації про соціально-економічні об'єкти, процеси і явища є диференційованим залежно від цільових її користувачів, джерел одержання, порядку формування, тому діяльність у цій сфері регулюється кількома соціально-економічними інститутами.

Проф. В.Ф. Палій [6, с. 37] зазначає що система бухгалтерського обліку є найважливішим джерелом інформації для управління економікою підприємства та посідає провідне місце в системі економічної інформації підприємства. До внутрішніх джерел економічної інформації, яка використовується в економічному аналізі й забезпечує управлінську систему та заінтересованих сторонніх користувачів, крім бухгалтерського обліку і фінансової звітності відносять також статистичний облік і звітність; оперативний облік і звітність [1, 128-130]. Сукупність зазначених видів обліку становить господарський облік, щодо якого проф. П.П. Німчинов писав, що це «...кількісне відображення і якісна характеристика процесу суспільного відтворення з метою контролю й управління ним» [5, с. 6].

Дослідники М.В. Кужельний та В.Г. Лінник, розкриваючи роль оперативного обліку, зазначають, що «на підставі інформації саме оперативного обліку формуються дані бухгалтерського, внутрішньогосподарського, статистичного обліку та складається звітність. Саме оперативний облік може дати швидку інформацію керівництву або державним контролюючим органам про хід виконання певних фактів фінансово-господарської діяльності як підприємства, так і по галузі, країні в цілому» [3, с. 13].

Зазначені джерела інформації, яка забезпечує процес управління на мікро-, мезо- і макрорівнях, безумовно, є необхідними, але, на наш погляд, не достатніми. З метою забезпечення формування максимально повного обсягу економічної інформації, яка б адекватно відображала фінансово-майновий стан і результати діяльності суб'єкта господарювання, до джерел, дані яких мають бути включені до інформаційного масиву, слід також віднести податкову звітність та управлінський облік.

Відтак, у сфері з одержання, обробки, узагальнення й поширення економічної інформації здійснюється кілька спеціалізованих видів діяльності, а саме, бухгалтерський облік, статистичний облік, оперативний облік, облік розрахунків з податків і обов'язкових платежів і складання податкової звітності та управлінський облік. При цьому окремим видом є діяльність, пов'язана з автоматизацією цих процесів.

На локальному рівні діяльність із збирання й узагальнення інформації, яка вимагається державними статистичними органами, представлена статистичним обліком, а на загальному рівні – потужною інформаційною системою і соціально-економічним інститутом державної статистики.

Організаційні засади здійснення державної статистичної діяльності визначає Закон України «Про державну статистику», відповідно до положень якого органи державної статистики мають право приймати в межах своєї компетенції рішення з питань статистики, обліку і звітності. Рішення органів державної статистики з цих питань є обов'язковими до виконання.

Узагальнення статистичної звітності, яка складається суб'єктами господарювання за даними бухгалтерського і статистичного обліку, є одним із видів діяльності, здійснюваної органами статистики для задоволення інформаційних потреб користувачів. З урахуванням встановлених формальними правилами вимог до порядку складання, форми подання й визначення відповідальності суб'єктів господарювання та їхніх посадових осіб за порушення встановлених правил і процедур статистичний облік можуть вважатись інституціональним сегментом інституту статистики.

Податковий облік, як окремий напрям соціально-економічної діяльності, виник досить недавно з прийняттям у 1997 р. законів з оподаткування, якими він і був запроваджений в господарську практику. До цього часу діяльність щодо податкових розрахунків провадилась у складі бухгалтерського обліку. Формальні правила з регулювання окремих питань податкового обліку нині визначає Податковий кодекс України. Проте порівняно із попередніми нормами з регулювання питань оподаткування прибутку підприємств і доданої вартості обсяг операцій і активів, інформація про які обов'язково формується податковим обліком, зменшився внаслідок використання відповідної інформації, сформованої бухгалтерським обліком.

Аналіз законодавства не виявив норм, які б регулювали діяльність суб'єктів економічних відносин у сфері оперативного та управлінського обліку.

Розглядаючи питання регулювання формальними правилами суміжних із бухгалтерським обліком видів соціально-економічної діяльності, слід зазначити, що поведінка суб'єктів економічних відносин у сфері податкового і статистичного обліків у частині організації, процедури ведення та складання звітності регламентується на рівні законів і підзаконних актів. Проте вони не є самостійними й незалежними видами діяльності, які формують соціально-економічний інститут, а це складові масштабніших видів діяльності, оскільки провадяться для отримання інформаційних продуктів, які споживаються виключно при здійсненні діяльності з оподаткування і статистичних спостережень.

Враховуючи, що інформація, сформована в статистичному і податковому обліках і представлена у звітності, має велике суспільне значення, механізм дотримання відповідних формальних правил заснований на примусі. Відповідно до законодавства всі суб'єкти господарювання зобов'язані вести зазначені види обліку. Моніторинг за здійсненням цієї діяльності через відповідну звітність має систематичний характер. Контроль за дотриманням формальних правил є

періодичним та охоплює більшість суб'єктів господарювання. Санкції за порушення законодавства є кримінальними, адміністративними й економічними.

Статистичний облік є об'єктом наукових досліджень та розкривається в освітньому процесі, має багаторічну традицію неформального регулювання поведінки суб'єктів економічних відносин у цій сфері, а процес формування неформальних правил регулювання діяльності у сфері податкового обліку набув активної стадії.

Порядок організації і процедури ведення оперативного й управлінського обліків, складання відповідної звітності не регулюється формальними правилами. Інформація, що формується, споживається на мікрорівні, по суті це індивідуальні інформаційні системи суб'єкта господарювання для забезпечення реалізації функцій управління. З розвитком комплекснішої системи забезпечення інформацією менеджменту значення оперативного обліку зменшується, дедалі менше йому приділяють увагу в наукових дослідженнях і освітньому процесі.

За відсутності суспільного значення оперативного обліку, як виду соціально-економічної діяльності, на поточному етапі відсутні підстави для розбудови відповідного соціально-економічного інституту.

Поза межами окремого суб'єкта господарювання, але тісно пов'язаною з процесом забезпечення користувачів економічною інформацією є діяльність у сфері аудиту, яка має оцінити достовірність сформованої в бухгалтерському обліку фінансової звітності.

В Україні формальний інститут аудиту сформувався нещодавно, з прийняттям у 1993 р. Закону України «Про аудиторську діяльність», започаткуванням діяльності Аудиторської палати України, формуванням професійних громадських організацій у цій сфері, а також запровадженням відповідних освітніх програм у вищих навчальних закладах.

Узагальнюючи питання системи інституціоналізації соціально-економічної діяльності з формування економічної інформації, слід зазначити, що діяльність суб'єктів економічних відносин у цій сфері регулюється самостійними формальними інститутами та інституціональними сегментами формальних інститутів. Так само, як і бухгалтерський облік, аудит є самостійно сформованим соціально-економічним інститутом. Статистичний облік та облік розрахунків з податків та обов'язкових платежів і складання податкової звітності є інституціональними сегментами соціально-економічних інститутів статистики й оподаткування відповідно. Оперативний та управлінський обліки є видами соціально-економічної діяльності, які не інституціоналізовані формальними правилами.

Взаємозв'язки інститутів у межах одного виду соціально-економічної діяльності, зокрема з формування економічної інформації, є неоднорідними. Адже споріднені підвиди діяльності мають різну форму інституціоналізації та механізми примушення до виконання правил, що визначає поведінку суб'єктів економічних відносин у цих сферах.

Забезпечуючи функціонування кількох інформаційних систем, суб'єкти економічних відносин прагнуть мінімізувати пов'язані з ними витрати ресурсів і часу. На вибір моделі поведінки суб'єктів економічних відносин, щодо ведення або ні окремих видів обліку, оптимізації діяльності у цій сфері впливають їх індивідуальні потреби у відповідному інформаційному ресурсі, насамперед для цілей управління, а також рівень потенційних витрат, які можуть бути понесені внаслідок застосування санкцій за порушення формальних правил і рівня вірогідності їх застосування.

Ведення управлінського й оперативного обліків не є обов'язковим, тому суб'єкти економічних відносин при прийнятті відповідного рішення виходять виключно з власних інтересів і потреб. За одночасного їх застосування суб'єкти економічних відносин мають можливість самостійно визначити найефективнішу й оптимальну модель побудови відповідної інформаційної системи. Відсутність формальних умов регулювання унеможливорює конкуренцію цих двох видів діяльності, а враховуючи спрямованість на задоволення інформаційних потреб однієї групи спеціальних інтересів їх взаємодія може мати взаємодоповнювальний характер.

Зовсім інша ситуація складається із взаємодією інституту бухгалтерського обліку та інститутів статистики й оподаткування. Ведення бухгалтерського, статистичного і податкового обліку та складання відповідних форм звітності є обов'язковою законодавчою вимогою. Відповідно оптимізація діяльності з формування економічної інформації у сфері регулювання цих інститутів пов'язана з можливим порушенням формальних правил і опортуністичною поведінкою.

Внаслідок свідомої поведінки суб'єктів економічних відносин щодо зменшення витрат поточної діяльності за рахунок порушення формальних правил для оптимізації процесу формування економічної інформації можлива конкуренція інститутів. Вона виявляється в тому, що суб'єкти економічних відносин свідомо відмовляються від виконання формальних правил одного інституту та формують інформацію за правилами іншого. Наприклад, питання обліку основних засобів регулюються формальними правилами інституту бухгалтерського обліку та інституту оподаткування. Ці правила не узгоджені між собою, тому суб'єкти господарювання інколи ігнорують правила бухгалтерського обліку і формують відповідну інформацію за правилами оподаткування, але вводять її в інформаційний потік, що генерується бухгалтерським обліком.

Визначальним чинником виникнення такої конкуренції є неоднакова ефективність механізму примушення до виконання формальних правил у кожному із зазначених інститутів. Про рівень ефективності механізму примушення до виконання правил можна судити виходячи з характеру санкцій – репресивний (позбавлення волі, обмеження прав) та економічний (штрафи), обсяг втрати ресурсів унаслідок виконання накладених санкцій або вирішення питання щодо їх накладання, а також вірогідність виявлення порушень формальних правил і накладання відповідних санкцій.

Як і в більшості видів соціально-економічної діяльності, у сфері формування економічної інформації передумови опортуністичної поведінки суб'єктів економічних відносин характеризуються інтернаціональним для пострадянського простору висловленням стосовно того, що суворість правил компенсується не обов'язковістю їх дотримання, можна ще додати, а жорсткість санкцій – високим рівнем можливостей їх уникнення. Останнє пов'язано не тільки з корупцією, але й неефективними системами моніторингу та контролю за дотриманням правил, накладенням санкцій і забезпеченням їх виконання.

За умови нейтральної конкуренції інститутів, навіть за наявності суперечливих регулюючих правил, але при потужних механізмах забезпечення їх виконання, суб'єкти економічних відносин змушені діяти відповідно до правил таких інститутів і формувати у нашому випадку паралельні інформаційні потоки. За нерівноцінних механізмів забезпечення дотримання правил суб'єктами економічної діяльності застосовуватимуться регулюючі норми інституту з потужнішим механізмом.

Відповідно вплив горизонтально комплементарних інститутів може бути підтримуючим (допоміжним), нейтральним, стримуючим (пригнічуючим) внаслідок конкуренції між інститутами.

Характер і ступінь впливу залежать від взаємної узгодженості регулюючих норм. Тобто за одних умов зв'язок між одними й тими самими інститутами може бути, наприклад, допоміжний, а за інших – стримуючий.

Інститут бухгалтерського обліку має потужніший механізм забезпечення дотримання правил порівняно з управлінським і оперативним обліком, тому з тих питань, де сфери їх регулювання перетинаються, останні відчують стримуючий вплив з боку бухгалтерського обліку, але таких небагато, тому в загальному між ними домінують взаємодоповнювальні, допоміжні зв'язки, що дає можливість формувати всебічну економічну інформацію.

Конкуренція бухгалтерського обліку з інститутом статистики переважно відсутня через спорідненість інституціональних моделей і поглибленням спеціалізації у процесі формування економічної інформації, що забезпечує підтримуючі зв'язки між цими інститутами.

З інститутом оподаткування конкурує інститут бухгалтерського обліку, й оскільки має значно менший рівень ефективності механізму забезпечення виконання правил, то зазнає з його боку стримуючого впливу. Дію пригнічуючого впливу розкриває історія конкуренції інститутів бухгалтерського обліку й оподаткування в період 1997–2011 рр. Тоді інститут оподаткування, маючи набагато потужніший механізм додержання правил, майже зневілював вплив правил інституту бухгалтерського обліку на діяльність суб'єктів економічних відносин при формуванні економічної інформації. На практиці це виявилось у підміні методології бухгалтерського обліку податковими правилами та формуванні показників фінансової звітності за сурогатною методикою.

Висновки. Взаємозв'язки інститутів у межах одного виду соціально-економічної діяльності, зокрема з формування економічної інформації є неоднорідними, що зумовлюється варіативністю моделі поведінки суб'єктів економічних відносин залежно від індивідуальних потреб та ефективності інституціонального регулювання. За неузгодженості норм різних інститутів щодо формування інформації про один й той самий об'єкт, процес, явище та прагнення суб'єктів економічних відносин мінімізувати витрати на функціонування інформаційної системи виникає конкуренція інститутів. У цих умовах модель поведінки суб'єктів економічних відносин визначатиметься ефективністю механізму примушення до виконання формальних правил у кожному з конкуруючих інститутів. Вплив горизонтально комплементарних інститутів може бути підтримуючим (допоміжним), нейтральним, стримуючим (пригнічуючим) внаслідок конкуренції між ними. На формування інституту бухгалтерського обліку більшою мірою впливає конкуруючий інститут оподаткування, який спричиняє стримуючий вплив на його розвиток.

Література.

1. Економічний аналіз: навч. посібник / М. А. Болух, В. З. Бурчевський, М. І. Горбатов та ін.; за ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. – Вид. 2-ге, перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2003. – 556 с.
2. Кривуля О. М. Філософія: навч. посіб. / О. М. Кривуля. – Х.: ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2010. – 592 с.
3. Кужельний М. В. Теорія бухгалтерського обліку: підручник / М. В. Кужельний, В. Г. Лінник. – К.: КНЕУ, 2001. – 334 с.
4. Кузьминов Я. И. Институты: от заимствования к выращиванию. Опыт российских реформ и возможности культивирования институциональных изменений // Кузьминов Я. И., Радаев В. В., Яковлев А. А., Ясин Е. Г. Модернизация экономики и выращивание институтов: в 2-х кн. / отв. ред. Ясин Е.Г.; Гос. ун-т – Высшая школа экономики. – М.: Изд. дом ГУ ВШЭ, 2005, кн. 1. – 435 с.
5. Німчинов П. П. Загальна теорія бухгалтерського обліку / П. П. Німчинов. – К.: Вища шк., 1977. – 240 с.
6. Палий В. Ф. Бухгалтерский учёт в системе экономической информации / В. Б. Палий. – М.: Финансы, 1975. – 160 с.

References.

1. Boliukh, M. A. Burchevs'kyj, V. Z. and Horbatok, M. I. (2003), Ekonomichnyj analiz [Economic analysis], KNEU, Kyiv, Ukraine.
2. Kryvulia, O. M. (2010), Filosofiia [Philosophy], KhNU imeni V. N. Karazina, Kharkiv, Ukraine.
3. Kuzhel'nyj, M. V. (2001), Teoriia bukhhaltens'koho obliku [Theory of Accounting], KNEU, Kyiv, Ukraine.
4. Kuz'minov, Ja. I. (2005), Instituty: ot zaimstvovaniya k vyrashhivaniyu. Opyt rossijskih reform i vozmozhnosti kul'tivirovaniya institucional'nyh izmenenij [Institutions from borrowing to grow. Experience of Russian reforms and the possibility of cultivating institutional changes], GU VShJe, Moscow, Russian Federation.
5. Nimchynov, P. P. (1977), Zahal'na teoriia bukhhaltens'koho obliku [General Theory of Accounting], Vyscha shkola, Kyiv, Ukraine.
6. Palij, V. F. (1975) Buhgalterskij uchjot v sisteme jekonomicheskoy informacii [Accounting in the economic information], Finansy, Moscow, Russian Federation.

Стаття надійшла до редакції 19.12.2014 р.



(<http://www.poligrafua.net/>)

bigmir.net 1251 495

(<http://www.bigmir.net/>)

Вропу.

ТОВ "ДКС Центр"