

ЭКОНОМИКА: ПРОБЛЕМЫ, РЕШЕНИЯ И ПЕРСПЕКТИВЫ

УДК 657.1

JEL B21, B41

DOI 10.26425/1816-4277-2019-5-108-115

Агеева Ольга Андреевна
д-р экон. наук, ФГБОУ ВО
«Государственный университет
управления», г. Москва,
Российская Федерация
e-mail: oa-ageeva@yandex.ru

ИНСТИТУЦИОНАЛЬНЫЙ ПОДХОД К БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ И ОТЧЕТНОСТИ: НЕОБХОДИМОСТЬ И ВОЗМОЖНОСТЬ ЕГО ПРИМЕНЕНИЯ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ РАЗВИТИЯ НАУКИ

Аннотация. Рассмотрен генезис развития науки в целом и бухгалтерской науки, в частности, с целью поиска современных подходов к выявлению новых задач, возникающих на современном научном этапе, и методов, обеспечивающих их решение. Сделан вывод о том, что наиболее актуальным и наименее изученным является институциональный подход к развитию бухгалтерского учета и отчетности. Обобщены институциональные аспекты бухгалтерского учета и отчетности, выявлены существующие в настоящее время основные направления исследований в этой области, развитие которых возможно на основе институционального подхода.

Ключевые слова: эволюция, научный период, бухгалтерский учет, отчетность, институциональный подход, институт, теоретические и практические проблемы.

Цитирование: Агеева О.А. Институциональный подход к бухгалтерскому учету и отчетности: необходимость и возможность его применения на современном этапе развития науки // Вестник университета. 2019. № 5. С. 108–115.

Ageeva Olga
Doctor of Economic Sciences,
State University of Management,
Moscow, Russia
e-mail: oa-ageeva@yandex.ru

INSTITUTIONAL APPROACH TO ACCOUNTING AND FINANCIAL REPORTING: NECESSITY AND POSSIBILITY OF ITS APPLICATION AT PRESENT STAGE OF SCIENCE DEVELOPMENT

Abstract. The general science genesis as well as particularly accounting science genesis, in search of contemporary approaches towards identification of new problems, arising at current science development stage, and methods to ensure its solution has been considered. The conclusion has been made, that the most actual although the least studied is institutional approach to accounting and financial reporting development. Institutional aspects of accounting and financial reporting have been generalized, current main directions of research in the field of accounting and financial reporting have been revealed, the development of which is possible on the basis of an institutional approach.

Keywords: evolution, scientific period, accounting, financial reporting, institutional approach, institute, theoretical and practical problems.

For citation: Ageeva O.A. Institutional approach to accounting and financial reporting: necessity and possibility of its application at present stage of science development (2019) Vestnik universiteta, I. 5, pp. 108–115. doi: 10.26425/1816-4277-2019-5-108-115

С целью обоснования необходимости применения институционального подхода к бухгалтерской науке проанализируем основные исторические этапы ее генезиса [1].

Учитывая существование различных мнений по вопросу периодизации в развитии бухгалтерского учета, возьмем за основу периоды, выделенные профессором Я. В. Соколовым [5].

© Агеева О.А., 2019. Статья доступна по лицензии Creative Commons «Attribution» («Атрибуция») 4.0. всемирная (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

The Author(s), 2019. This is an open access article under the CC BY 4.0 license (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).



1. «Натуралистический» период (4 000 г. до н.э. – 500 г. до н. э.), в котором впервые у человека появилась необходимость считать имущество и записывать результаты счета в простейшем виде, например, зарубин на дереве. Такие записи условно можно сравнить с упрощенной инвентаризационной ведомостью.

2. «Стоимостный» период (500 г. до н.э. – 1 300 г.), в котором появились деньги. Бухгалтерский учет очень тесно связан с двумя функциями денег. Деньги, как мера стоимости, привели к зарождению метода оценки имущества в денежном выражении и к развитию патримониального учета. Деньги, как средства платежа, фиксирование динамики денег (приход, расход, обороты) привели к развитию камерального учета.

3. «Диаграфический» период (1300–1850 гг.) отличается открытием известным итальянским монахом и ученым Л. Пачоли наиболее важного метода, лежащего в основе бухгалтерской науки до настоящего времени – метода двойной записи. Благодаря двойной записи появились счета бухгалтерского учета и первые научные подходы к их классификации: счета, используемые для учета имущества, счета порядка и метода, счета учета источников.

4. «Теоретико-практический» период (1850–1900 гг.), в котором продолжала развиваться теория бухгалтерского учета, классификация счетов, в частности, появились счета для учета состояния расчетов с дебиторами и кредиторами, метафизические счета, аналогичные современным результативным и контрарным счетам и другие.

5. «Научный» период (1900–1950 гг.) ознаменован появлением метода отчетности: бухгалтерский баланс в указанном периоде выступает уже в двух ипостасях: как метод и как форма отчетности, что приводит к появлению двух отдельных научных направлений в теории бухгалтерского учета: счетоводство (исследования бухгалтерского учета) и балансоведение (исследование бухгалтерской отчетности). В этот период открыты и всесторонне исследованы два аспекта метода двойной записи: динамический (обороты) и статический (сальдо). Статический бухгалтерский баланс, в свою очередь, стал условием развития внутреннего контроля, аудита, финансовой, статистической, управленческой и налоговой отчетностей.

Дальнейшие научные исследования в области камерального бухгалтерского учета привели к развитию методов учета затрат, успешно применяемых в настоящее время: калькулирование, «директ-костинг», «стандарт-костинг», «учет затрат по центрам ответственности», «учет затрат по функциям управления – метод ABC». Практическое использование указанных методов учета затрат можно рассматривать как начало развития управленческого учета. Позднее динамическая трактовка бухгалтерского баланса позволила расширить управленческий учет, позволив включить в него не только методы учета затрат, но методы планирования (бюджетирования). В данном периоде были созданы различные мировые экономические школы XIX-XX вв., исследовавшие многочисленные категории бухгалтерской науки и привнесшие в них научное обоснование своих трактовок и определений отдельных понятий [2].

6. «Современный» период с 1950 г. и по настоящее время отличается, прежде всего, дальнейшим развитием теории и методологии бухгалтерского учета, а также появлением и внедрением новых информационных технологий, программ бухгалтерского учета (1С-Бухгалтерия, Бест, Парус, Галактика) и программ управленческого учета (SAP, AXAPTA, ORACLE и др.).

Таким образом, на проанализированных выше этапах развития бухгалтерской науки научные проблемы решались в рамках самой науки и смежных с ней областей.

В конце XX – начале XXI века, в эпоху распространения процессов глобализации во всех сферах жизни ученым стало трудно находить решения научных проблем уже даже на стыке смежных научных исследований. Именно в указанный период с целью поиска новых решений, а также недостаточностью традиционных подходов, так называемого мейнстрима, для понимания сложности современного мира началось применение институционального подхода к экономике в целом, и к бухгалтерскому учету и отчетности, как экономической науке, в частности.

Основу институционального подхода к развитию науки в целом, и бухгалтерской науки, в частности, составляет понятие «институт», которое зачастую употребляется в разных значениях.

Г. Б. Клейнер, давший, на наш взгляд, одно из наиболее комплексных определений института, понимал под институтом формальные и неформальные нормы либо системы норм, которые регулируют принятие решений, а также деятельность и взаимодействие социально-экономических субъектов и их групп при условии, что они являются относительно устойчивыми к изменению поведения человека, а также субъектов или групп и продолжают существовать в течение существенного периода времени [2].

Обоснование необходимости и возможности применения институционального подхода к исследованию проблем бухгалтерского учета и отчетности требует выбора методологического инструментария, в качестве которого автор использовал теорию трансакционных издержек, поскольку именно этот метод, на наш взгляд, имеет большое значение для объяснения многих экономических явлений.

Понятие «трансакционные издержки» впервые предложил Р. Коуз, который получил за свое открытие в 1991 г. Нобелевскую премию по экономике. Он определил трансакционные издержки как издержки функционирования рынка, сопровождающие трансакции [3]. Коуз утверждал, что трансакционные издержки чрезвычайно значимы для экономического анализа реально происходящих событий.

Следует заметить, что существует большое множество определений анализируемой категории издержек не только классиками, такими как К. Эрроу, Д. Норд, С. Чанг, но и современными авторами.

В процессе эволюции и связанных с ней количественных и качественных изменений трансакционные издержки получили еще больше новых смыслов, по этой причине классификация всей совокупности этой категории издержек является одной из сложных методологических задач, решенных в настоящее время только фрагментарно.

Наиболее известной и описанной в экономической литературе является классификация трансакционных издержек по О. Уильямсону, применимая для теории агентских соглашений. Указанный автор выделял перечисленные известные пять групп трансакционных издержек, связанных с заключением контрактов: поиск информации, ведение переговоров и заключение соглашений; измерения; спецификация и защита права собственности; оппортунистическое поведение.

Под оппортунистическим поведением О. Уильямсон понимал недобросовестное поведение индивида, состоящее в нарушении условий сделки и нацеленное на получение односторонних выгод в ущерб контрагенту.

Таким образом, под трансакционными издержками следует понимать все расходы, связанные с разнообразными трансакциями, включая любые потери, возникающие вследствие неэффективности совместных решений и реакций на изменившиеся условия соглашений.

Существование трансакционных издержек обуславливает поиск алгоритмов, обеспечивающих их сокращение. При этом затраты на разработку таких алгоритмов должны быть меньше, чем экономия на них.

Вернемся к бухгалтерскому учету, основная цель которого – сплошная, непрерывная и документально обоснованная аккумуляция всей фактической информации о работе экономического субъекта путем сбора и регистрации на счетах соответствующей информации, а на заключительном этапе – составление бухгалтерской отчетности. В настоящее время термины «бухгалтерская отчетность» и «финансовая отчетность» применяются как синонимы, поэтому далее будем говорить о финансовой отчетности.

Счета бухгалтерского учета по одному из признаков классифицируются в соответствии со стадиями кругооборота капитала: заготовление – производство – продажа. Несомненно, на каждой стадии и на переходах от одной стадии к другой образуются трансакционные издержки. Часть из них, связанная с заключением сделок по покупке (стадия заготовления) и продаже (стадия продаж), описана Уильямсоном и приведена выше.

Что касается самого процесса бухгалтерского учета, то связанные с ним трансакционные издержки практически не описаны, однако сделана попытка классификации трансакционных издержек с целью их бухгалтерского, управленческого учета, а также анализа по ряду признаков:

- по отношению к экономическому субъекту: внешние (рыночные на макроуровне) и внутренние (управленческие на микроуровне) издержки;
- в зависимости от уровня принятий решения: индивидуальные и общие;
- по отношению к сделке: предварительные, контрактные, постконтрактные;
- в зависимости от количества совершенных сделок за отчетный период: переменные (зависящие) и постоянные (независящие);
- в зависимости от признания в бухгалтерском учете: явные (отражаемые в учете) и неявные (которые невозможно измерить, оценить в денежном выражении, и по этой причине отразить в учете);
- по влиянию на налогооблагаемую базу прибыли: влияющие на базу прибыли и не влияющие на нее;
- в зависимости от вида финансового отчета, в котором они могут быть признаны: издержки, капитализируемые в балансе в качестве активов, и издержки, отражаемые в отчете о финансовых результатах в качестве расходов отчетного периода.

Необходимо подчеркнуть, что бухгалтерский учет может выступать как метод учета явных (подлежащих оценке в денежном выражении) транзакционных издержек, и такие попытки предпринимались учеными. В частности, были озвучены предложения добавить в план счетов бухгалтерского учета отдельный синтетический счет, на котором собирать транзакционные издержки. Вместе с тем, без разрешения Министерства финансов Российской Федерации, этого сделать нельзя.

В корпоративной практике информация о транзакционных издержках отражается во внесистемном управленческом учете и не может быть отражена в системном бухгалтерском учете по причине отсутствия соответствующей методики. Таким образом, задача разработки методического инструментария учета и анализа транзакционных издержек остается актуальной, что также отмечает С. Н. Поленова [4].

С другой стороны, бухгалтерский учет и процесс составления финансовой отчетности в изменяющихся условиях сам генерирует транзакционные издержки, многие из которых не описаны в экономической литературе.

В связи с этим в настоящей статье предпримем первые шаги по поиску и описанию отдельных видов транзакционных издержек на завершающем этапе бухгалтерского учета – процессе составления финансовой отчетности.

Поскольку процесс формирования финансовой отчетности преследует цель, связанную с обеспечением пользователей отчетности качественной информацией, прежде всего о финансовом положении компании и результатах ее финансовой деятельности, то предлагаем в основу классификации транзакционных издержек на исследуемом этапе бухгалтерского учета положить качественные характеристики информации, раскрываемой в финансовой отчетности согласно требованиям международных стандартов финансовой отчетности (далее – МСФО).

Согласно МСФО, приоритетными категориями пользователей финансовой отчетности являются инвесторы и кредиторы, которые используют отчетную информацию при принятии управленческих решений.

Качественные требования к финансовой отчетности делятся на 2 группы:

- требования к содержанию информации;
- требования к представлению информации.

В свою очередь, требования к содержанию информации включают: существенность (уместность) и надежность (достоверность) информации.

Существенной, или уместной, является информация, при исключении которой из финансовой отчетности пользователи могут допустить ошибки при принятии управленческих решений.

Согласно МСФО, информация считается надежной (достоверной), если она правдива; нейтральна, то есть не предвзята и не преследует чьи-либо интересы; раскрыта с учетом осмотрительности, одним из условий которого является необходимость отражения активов и доходов по минимальной оценке, в отличие от обязательств и расходов; отражена с учетом приоритета экономического содержания сделок над их правовой формой; соответствует требованию полноты учета всех хозяйственных операций.

Как было отмечено выше, вторая группа требований к качеству учетной информации представляет собой правила представления показателей в финансовых отчетах и включает такие характеристики, как понятность (доступность для понимания пользователями отчетов) и сравнимость (сопоставимость показателей с предыдущими отчетами с учетом внесения необходимых корректировок, вызванных изменениями в законодательстве, учетной политике и других сферах).

Следует заметить, что правил и норм, связанных с бухгалтерским учетом и отчетностью через различные каналы (правовые, налоговые, информационные, организационные, социальные и иные), бесчисленное множество, рассчитать их количество не представляется возможным. Автор в рамках настоящей статьи не претендует на описание всего комплекса проблем, существующих в исследуемой области.

Попробуем обозначить проблему на двух примерах и выявить отдельные виды транзакционных издержек, возникающих в процессе составления финансовой отчетности экономическими субъектами.

Ученые предлагают разделять институты на формальные, то есть структурированные в рамках действующих законодательных и нормативно-правовых актах, и неформальные, то есть выраженные через принятые в обществе модели поведения, традиции, обычаи.

Нормативное регулирование бухгалтерского учета в России на четырех уровнях (закон – национальные и международные учетные стандарты – методические указания – учетная политика организации), безусловно, составляет формальные институты, регламентирующие основные требования к ведению бух-

галтерского учета и составлению отчетности, а также ответственность за неприменение или нарушение установленных правил. Институты, выходящие за указанные рамки будем относить к неформальным.

Одной из важнейших задач, решаемых в процессе применения институционального подхода к развитию бухгалтерского учета и отчетности, является обеспечение взаимодействия между формальными и неформальными нормами (правилами), поскольку противоречия между ними влечет за собой рост трансакционных издержек на микроуровне и на макроуровне.

Воспользуемся определением понятия «норма», данным Г. Б. Клейнером в отношении именно институционального подхода. Под нормой ученый понимает правило, адресованное агенту или множеству агентов при условии, что оно определяет свойства восприятия, интерпретации, применения социальной и экономической информации с целью принятия решений, традиционного поведения, а также для формирования отношений в обществе [2].

Одним из примеров неформальных правил является менталитет российских учетных работников, поддерживаемый особой моделью их поведения и сложившимися традициями, а зачастую боязнью потерять работу в связи с давлением руководства, преследующего свои цели и авторитарно диктующего главному бухгалтеру нарушение формальных правил с угрозой потери работы за неисполнение.

Рассмотрим проблему взаимодействия неформального правила – менталитета российских бухгалтеров с формальными правилами – требованиями международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Заметим, что МСФО имеют в России силу нормативного документа с 2012 г., однако не применяются в полном объеме в связи с неразрешенными противоречиями между формальными и неформальными правилами. Указанный факт приводит к росту трансакционных издержек на уровне предприятия (микросреда) и экономики в целом (макросреда).

В частности, менталитет учетных работников в России сформирован в тесной связи с понятием «право собственности». В связи с этим российский бухгалтер традиционно отражает любое имущество (актив) в учете только при наличии первичных документов, подтверждающих право собственности на него. Согласно требованиям МСФО при отражении имущества (актива) в учете и отчетности право собственности не является определяющим. Актив признается в учете и отчетности в том случае, если он одновременно отвечает принятому в МСФО его определению и критериям признания.

По определению, в МСФО активом является экономический ресурс, контролируемый предприятием в результате событий прошлых периодов. В свою очередь, под экономическим ресурсом понимается источник стоимости, который способен приносить экономические выгоды, а под контролем понимается использование актива в производственных и управленческих целях и возможность ограничить права третьих лиц по его использованию, то есть понятие «контроль» не предусматривает в обязательном порядке наличие права собственности на актив.

Критерии признания актива, применяемые в МСФО, предусматривают существование вероятности получения экономических выгод от актива и возможность надежной оценки его стоимости, то есть также не предполагают наличие права собственности на актив.

В связи с этим на практике могут возникнуть два случая противоречия между формальным (требования МСФО) и неформальным (менталитет учетных работников) правилами:

- на актив нет права собственности, но он полностью отвечает требованиям МСФО, то есть соответствует определению и критериям признания, и должен быть отражен в бухгалтерском учете и в финансовом отчете – балансе;
- на актив есть право собственности, подтвержденное документами, но он не во всех аспектах отвечает требованиям МСФО, например, не используется в производственной или управленческой деятельности или не имеет надежной денежной оценки или не контролируется компанией, то есть он не должен отражаться в балансовом отчете.

Такое решение не согласуется с менталитетом российских учетных работников, и связи с этим для преодоления анализируемого противоречия между формальным и неформальными правилами требуется определенный период времени, в течение которого будет сформирована практика изменения менталитета по рассматриваемому вопросу, а со временем – традиция и привычка поступать по-новому.

Аналогичные примеры можно привести также в отношении обязательств. Например, согласно требованиям МСФО, в финансовой отчетности должны быть отражены так называемые традиционные или конструктивные обязательства, документально не подтвержденные, однако возникающие из практики делового оборота, принятой в организации.

Рассмотрим, какие трансакционные издержки возникают в описанном выше примере на микро- и макроуровне.

На микроуровне:

- явные материальные потери, связанные с содержанием на балансе ресурса, не приносящего экономические выгоды, а, следовательно, не являющегося активом;
- вынужденное, под давлением руководителя, оппортунистическое поведение главного бухгалтера, нарушающего формальные (законодательные) нормы и составляющего недостоверную финансовую отчетность, влекущее штрафные санкции в отношении экономического субъекта: штрафы, пени, неустойки;
- потеря мотивации главного бухгалтера и другого учетного персонала по исполнению формальных (законодательных) норм, влекущая штрафные административные санкции в отношении самих нарушителей
- физических лиц и возможность потери ими работы;
- потеря мотивации персонала, влекущая снижение производительности труда в связи с нарушением делового оборота по раннему признанию обязательства, связанного с годовым премированием;
- удорожание затрат на аудит, поскольку при нарушении формальных (законодательных) норм увеличивается объем проверки или возникает необходимость компенсировать аудитору сокрытие отдельных нарушений.

На макроуровне:

- потери государства: неполная уплата налогов в государственный бюджет в связи с недостоверностью финансовой отчетности и искажением налогооблагаемых баз по разным налогам, включая, налог на прибыль;
- потери у пользователей-инвесторов при вложении денег в неперспективные проекты в связи с ошибкой в принятии ими управленческих решений на основе информации недостоверной финансовой отчетности.

К противоречию между формальными и неформальными правилами при формировании финансовых отчетов также можно отнести нарушение требования приоритета экономического содержания договора над его правовой формой.

На практике вместе с этим требованием зачастую нарушается требование существенности. Существенной является та информация, сокрытие которой приведет пользователя финансовой отчетности к ошибке при принятии управленческих решений.

Зачастую в практической деятельности под тем или иным видом заключенного договора экономические субъекты «скрывают» совершенно иные по содержанию взаимоотношения. Это может быть связано со стремлением снизить налоговую нагрузку, временно «сгладить»: увеличить или уменьшить некоторые показатели финансовой отчетности, включая завышение стоимости активов перед первичным размещением акций на фондовой бирже или завышение финансовых результатов деятельности чтобы достичь целей, поставленных перед экономическим субъектом собственниками.

Рассмотрим пример, связанный с нарушением требования приоритета экономического содержания договора над его юридической формой с целью снижения налоговой нагрузки, связанной с оплатой труда. Для достижения поставленной цели руководство компании одну часть заработной платы начисляет и выплачивает легально, с уплатой зарплатных налогов, а другую часть выплачивает из денежных средств, обналиченных по договору оказания консалтинговых услуг. В этом случае также нарушается принцип существенности: пользователь финансовой отчетности после ознакомления с пояснительной запиской к финансовой отчетности может сделать вывод, что в регионе, где находится анализируемая компания, дешевый труд и дорогой консалтинг. При этом пользователь может принять ошибочное управленческое решение: начать в указанном регионе строительство еще одного такого же предприятия, а затраты на консалтинг заменить приемом на работу одного или двух консультантов в требуемой сфере.

В описанном выше примере также возникают трансакционные издержки на микро- и макроуровне.

На микроуровне:

- затраты времени персонала на параллельный двойной учет заработной платы: по ведомости и в конверте;
- вынужденное, под давлением руководителя, оппортунистическое поведение главного бухгалтера, нарушающего формальные (законодательные) нормы и составляющего недостоверную финансовую отчетность, влекущее штрафные санкции в отношении экономического субъекта: штрафы, пени, неустойки;
- в силу существенного искажения финансовой отчетности и значительной суммы неуплаты зарплатных налогов экономический субъект может быть объявлен банкротом;

- потеря мотивации главного бухгалтера и другого учетного персонала по исполнению формальных (законодательных) норм, влекущая штрафные административные и уголовные санкции в отношении самих нарушителей – физических лиц, возможность потери ими работы и (или) привлечения к ответственности, предусмотренной Уголовного кодекса Российской Федерации;

- удорожание затрат на аудит, поскольку при нарушении формальных (законодательных) норм увеличивается объем проверки или возникает необходимость компенсировать аудитору сокрытие отдельных нарушений.

На макроуровне:

- потери государства: неполная уплата зарплатных налогов в государственный бюджет в связи с неучетом части налогооблагаемого дохода физических лиц, а также с недостоверностью финансовой отчетности и искажением налогооблагаемых баз по разным налогам, включая налог на доходы физических лиц (НДФЛ) и взносы на обязательное социальное страхование и обеспечение;

- потери у пользователей-инвесторов при вложении денег в неперспективных проекты в связи с ошибкой в принятии ими управленческих решений на основе информации недостоверной финансовой отчетности.

В дальнейшем после выявления основной совокупности трансакционных издержек на микро- и макроуровне по всем случаям противоречия формальных и неформальных правил в области бухгалтерского учета и отчетности следует разработать инструментарий для оценки, учета и анализа таких издержек с целью их минимизации.

К приоритетным направлениям научных исследований в сфере бухгалтерского учета и отчетности на основе теории трансакционных издержек, на наш взгляд, следует отнести:

- развитие бухгалтерского учета и отчетности в условиях электронного документооборота;
- развитие исследований диалектической концепции бухгалтерского учета и отчетности во взаимосвязи с институтами [1];

- анализ экономического и финансового образования и его роли в развитии бухгалтерского учета и отчетности;

- исследование неформальных отношений, традиций, теневой экономики;

- анализ проблем, связанных с изменениями требований пользователей информации финансовой отчетности, а также требований, диктуемых бизнесом;

- подключение к исследованию других наук при институциональном подходе к развитию бухгалтерского учета и отчетности;

- анализ формальных ограничений: законы и нормативные акты, так или иначе влияющие на функционирование бухгалтерского учета и отчетности;

- анализ неформальных правил: менталитет учетных работников, традиции и обычаи, право собственности и контроль, теневая экономика, офшоры, умышленное искажение финансовой отчетности;

- взаимодействие бухгалтерского учета и отчетности с налоговым правом и налогообложением;

- поиск путей методологического обоснования возникающих трансакционных издержек, их оценки, учета и анализа.

Таким образом, институциональный подход, в частности применение теории трансакционных издержек к бухгалтерскому учету и отчетности, позволяет не только выявить возможные решения имеющихся в учетной теории и практике проблем, но и поставить принципиально новые задачи, требующие нестандартных решений.

Библиографический список

1. Агеева, О. А. Методология обеспечения единства бухгалтерского учета и отчетности: дис. ... докт. экон. наук: 08.00.12. Москва, 2008. С. 24-50.
2. Клейнер, Г. Б. Особенности процессов формирования и эволюции социально-экономических институтов в России. М.: ЦЭМИ РАН, 2001. 65 с.
3. Коуз, Р. Фирма, рынок и право. М.: Новое издательство, 2007. 224 с.
4. Поленова, С. Н. Трансакционные издержки: вопросы группировки и бухгалтерского учета//Международный бухгалтерский учет. 2014. № 7. С. 2-13.
5. Соколов, Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638 с.

Reference

1. Ageeva O. A. Metodologiya obespecheniya bukhgalterskogo ucheta i otchetnosti. Dis. doc. econ. nauk [*Methodology provision of accounting and financial statements. Economy doctor dissertation: 08.00.12*]. Moscow, 2008, pp. 24-50.
2. Kleiner G. B. Osobennosti formirovaniya i evolutsii sotsialno-ekonomicheskikh institutov v Rossii [*The features of the processes of the formation and evolution of socio economic institutions in Russia*]. M.: CEMI Russian Academy of Sciences, 2001. 65 p.
3. Coase R. Firma, rynok i pravo [*The Firm, the Market and the Law*]. M.: Novoe Izdatelstvo, 2007.
4. Polenova S. N. Transaktsionnye izderzhki: voprosi gruppirovki i bukhgalterskogo ucheta [*Transaction costs: questions of classification and accounting for them*]. Rossiiskii econ. Universitet im. G. V. Plekhanova. M.: InforBuro, 2011.
5. Sokolov Ya. V. Bukhgalterskii uchët: ot istokov do nashikh dnei [*Accounting: from beginnings till present days*], M.: Audit, UNITY, 1996. 638 p.