

ПЕРЕХІД ДО МІЖДИСЦИПЛІНАРНИХ ТА ТРАНСДИСЦИПЛІНАРНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ: ТЕНДЕНЦІЯ ЧИ ЗАКОНОМІРНІСТЬ РОЗВИТКУ НАУКИ БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК?

У статті обґрунтовано, що перехід до міждисциплінарних та трансдисциплінарних досліджень є закономірним у процесі розвитку бухгалтерського обліку як науки

Ключові слова: міждисциплінарні дослідження, трансдисциплінарні дослідження, закономірність, наука, бухгалтерський облік

Актуальність дослідження та постановка проблеми. Закономірності розвитку бухгалтерського обліку як науки ще не визначено. Більше того, у науковій спільноті не сформовано однозначного підходу щодо самої можливості виділення таких закономірностей.

Ми підтримуємо позицію, що бухгалтерський облік можна розглядати “як особливу діяльність з виробництва наукових знань, що мають власні закономірності та тенденції, що формуються протягом історичного розвитку і змінюються у відповідному соціокультурному контексті” [12]. Однак, загальний та наближений до повного огляд тенденцій розвитку бухгалтерського обліку вимагає написання окремої праці і передбачає здійснення критичного аналізу існуючих позицій та аргументування власного підходу.

Міждисциплінарний підхід передбачає проведення досліджень на перетині суміжних дисциплін, що дозволяє подивитися під іншим кутом зору на існуючі проблеми науки із застосуванням методологічного апарату іншої дисципліни [12, с. 371]. Трансдисциплінарний підхід передбачає проведення досліджень на основі над дисципліни або теорії декількох наук, що дозволяє використати напрацювання та одержані результати з інших наук для розвитку теорії науки [12, с. 372].

В цілому у вітчизняній обліковій науці вчені та дослідники приділяють застосуванню міждисциплінарних підходів ще недостатньо високу увагу, що зумовлює невелику кількість робіт міждисциплінарного характеру, звуження кола досліджуваних питань і невиправдано одноманітний та заангажований погляд на проблеми бухгалтерського обліку як науки, практичної діяльності й навчальної дисципліни. Причини недостатньої уваги вітчизняної бухгалтерської наукової спільноти до міждисциплінарного пошуку, розкриття зв'язків бухгалтерського обліку із іншими дисциплінами, можливості трансляції методологічного інструментарію варті розгляду у окремій публікації і виступають перспективами наших подальших досліджень.

Одночасно попри констатування та окремі спроби обґрунтування важливості проведення між- та трансдисциплінарних досліджень для розвитку бухгалтерського обліку як науки, вчені та науковці оминають питання визнання переходу до їх здійснення закономірністю або тенденцією.

Метою даної статті є обґрунтування правомірності визнання закономірним перехід до міждисциплінарних та трансдисциплінарних досліджень у процесі розвитку обліку як науки та виділення тенденцій, що цьому сприяють.

При цьому варто зважати на те, що тенденції бухгалтерського обліку – поняття ширше за обсягом, ніж тенденції розвитку бухгалтерського обліку як науки, і ми у статті не ставимо за мету окреслити тенденції розвитку бухгалтерського обліку і як науки, і як практичної діяльності та навчальної дисципліни, а зосереджуємо увагу саме на підтверженні або спростуванні висунутої гіпотези.

У цій статті **гіпотезою дослідження** виступає припущення про те, що перехід до міждисциплінарних та трансдисциплінарних досліджень є закономірним у процесі розвитку бухгалтерського обліку як науки, а тому без значного посилення міждисциплінарних та трансдисциплінарних зв'язків і активізації відповідних досліджень на перетині предметних областей наук його подальший розвиток як науки унеможлиблюється.

Сформульованій науковій гіпотезі характерна потенційна спростовуваність.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. На важливості міждисциплінарних досліджень в науці в цілому та зокрема у сфері бухгалтерського обліку наголошували наступні вітчизняні та зарубіжні вчені та науковці: У. Бівер [30], Ф.Ф. Бутинець, А.Ф. Виноходова [7], М. Добія, Н.А. Каморджанова [5; 22], С.Ф. Легенчук [10; 11; 12], Н.М. Малюга [13], М.С. Пушкар [17; 18], І.Н. Саннікова [21], Л.А. Чайковська [25], Л.В. Чижевська [28], Н.І. Чупахіна [7], М.М. Шигун [19], В. Шпак [29], та ін.

Легенчук С.Ф. у монографії [12, с. 377-378] навів систематизацію між- та трансдисциплінарних способів розвитку теорії бухгалтерського обліку, що застосовуються вітчизняними та зарубіжними дослідниками, узагальнивши погляди 118 вчених.

Вважаємо, що дослідження вчених-обліковців в даному контексті варто поділити на дві групи:

1) наукові праці, що містять обґрунтування важливості та специфіки проведення між- та трансдисциплінарного наукового пошуку, окреслюють коло міждисциплінарних зв'язків бухгалтерського обліку (наприклад, І.Н. Саннікової, М. Добії, Ф.Ф. Бутиця, М.С. Пушкар, С.Ф. Легенчука, С.Г. Вегери та ін.);

2) наукові праці, що по суті і виступають прикладом опублікування результатів здійснення таких досліджень, містять наукові результати та висновки, сформовані із застосуванням підходів декількох наук (наприклад, М. Добія, Л.А. Чайковська, Н.А. Каморджанова, І.Й. Яремко, С.Л. Коротаєв, М.Л. Пятов, Я.В. Соколов, Ш. Саудагаран, С.Дж. Грей, К. Ноубс, М. Метьюс, М.Х. Перера, В.В. Ковальов, А.А. Солоненко, Л.В. Чижевська, І.В. Замула, І.В. Жиглей, Т.В. Давидюк, О.А. Лаговська, К.В. Романчук та ін.).

Викладення основного матеріалу. Оскільки бухгалтерський облік виступає прикладною економічною наукою, в контексті поставленої гіпотези спочатку варто з'ясувати, чи є перехід до міждисциплінарних та трансдисциплінарних досліджень тенденцією (закономірністю) розвитку науки в цілому.

Для сучасного стану розвитку науки характерні інтенсивне застосування наукових знань фактично в усіх сферах соціального життя, зміна характеру наукової діяльності, зумовлена революцією у засобах зберігання та отримання знань.

Серед нагальних проблем розвитку сучасної науки однією з пріоритетних є проблема інтеграції наук та наукових знань. Процеси інтеграції наук та наукових знань в сучасних умовах настільки всеохоплюючі та глибокі, що можна

стверджувати про них як про одну із найважливіших закономірностей розвитку людського пізнання, що відбувається, не зважаючи на неослабний процес диференціації наук [27, с. 263].

Проф. Л.В. Чижевська називає інтеграцію наукового знання “провідною тенденцією інтенсивного розвитку сучасної науки” [28, с. 162]. Інтеграція, як і диференціація, є проявом загальної закономірності, що діє протягом усієї історії науки. Диференціація – одна з найбільш стійких тенденцій у розвитку науки. Цей процес, що розпочався з моменту виникнення науки, прийняв широкий розмах у пору її зрілості і продовжується із неослабною силою по сьогодні [27, с. 154].

Отже, диференціація та інтеграція – дві суперечливі, проте не взаємовиключні тенденції у розвитку наук.

Проф. Л.В. Чижевська зазначає, що “протягом розвитку бухгалтерського обліку ми спостерігаємо боротьбу двох протилежних тенденцій – диференціації та інтеграції наук. В ході цього розвитку друга тенденція стає домінуючою, набуваючи різних, але все більш чітко виражених форм. Така тенденція має філософське обґрунтування. Об’єктивна взаємозалежність і взаємообумовленість явищ матеріального світу знаходять своє відображення в існуючих закономірностях розвитку науки як системи людських знань про цей світ. Одна з таких загальних **закономірностей – тенденція до внутрішньої єдності та синтезу**” [28, с. 84].

Якщо класична наука була націлена на пізнання ізольованого фрагмента реальності, що виступав у якості предмета окремої наукової дисципліни, то специфіку сучасної науки визначають комплексні дослідницькі програми, в яких участь приймають фахівці різних областей наукового знання.

Значний успіх взаємодії наук визначається тим, що цілий ряд наук немов би виходить за межі систем понять своїх усталених областей знання. При цьому методи дослідження одних наук використовуються іншими науками. Така перехрещена методологічна спрямованість різних наук і створює необхідні умови інтенсивної наукової творчості [27, с. 162]. Закономірний підсумок спільних зусиль наук – їх ще більш тісна взаємодія, їх “органічне” злиття, що відбувається за об’єктами (предметами) дослідження [27, с. 151].

Реалізація комплексних програм породжує незвичайну ситуацію зрощування в єдиній системі діяльності теоретичних та експериментальних досліджень, прикладних та базових знань, інтенсифікації між ними прямих і зворотних зв’язків. В результаті посилюються процеси взаємодії принципів і уявлень картин дійсності, що формуються в різних науках. Все частіше конфігурації цих картин дійсності визначаються методом “парадигмального прищеплення” ідей, що транслуються з інших наук [26].

Інтеграція наук дозволяє використовувати спеціальні методи вивчення дійсності по відношенню до економічних явищ та процесів – фізичних, біологічних, екологічних, соціологічних, психологічних, філософських методів і закономірностей, – а також зумовлює появу нових математичних, статистичних, аналітичних методів досліджень. Сьогодні спостерігається продовження процесів інтеграції наукових галузей знань і поява нових видів змішаних моделей: фізико-математичних, фізико-економічних, математико-статистичних, соціо-кібернетичних, соціо-економічних, еколого-кібернетичних, біолого-інформаційних, психолого-економічних, як зазначає проф. М.М. Шигун [19, с. 298].

Інтеграція наук, що знаходить своє вираження у тісній взаємодії та взаємопереплетенні дисциплін, у формуванні на цій основі нових, головним чином синтетичних наукових галузей, сприяє інтеграції (синтезу) наукових знань. Мова йде про закріплення нових знань у більш узагальнених (в силу того, що науки носять синтетичний характер) поняттях, категоріях, теоріях, законах. Відбувається немов би ущільнення знань, яке сприяє ще більш тісному злиттю наук [27, с. 265].

Результатом методологічного синтезу стала поява нового наукового напрямку – синергетики, яка дозволила описати поведінку складних систем, що знаходяться у нерівноважному стані, вивчити загальний алгоритм їх самоорганізації і розвитку під вплив власного “генетичного коду” і впливом зовнішнього середовища [8; 9; 2]. І з точки зору синергетики як “гносеологічного підходу формування інформації у системі бухгалтерського обліку повинно здійснюватися в напрямі міждисциплінарного синтезу наукового знання [6, с. 48].

Таким чином, на сучасному етапі розвитку суспільства спостерігається закономірний перехід до міждисциплінарного пошуку в результаті посилення суперечливих, проте не взаємовиключних тенденцій інтеграції та диференціації у розвитку наук.

Сучасна наука, як правило, стикається зі складними системними об'єктами, які в окремих наукових дисциплінах часто вивчаються тільки фрагментарно, тому при застосуванні вузькодисциплінарного підходу латентні ефекти їх системності можуть взагалі бути не виявлені, а виявляються лише під час комплексного проблемно-орієнтованого пошуку у міждисциплінарних дослідженнях.

“Нерідко економічна система як об'єкт трансформації розуміється лише як сукупність елементів у їх взаємозв'язку, системність ототожнюється із сумою складових. При розгляді трансформації економічних систем не завжди приділяється належна увага взаємозв'язку і взаємодоповненню процесів формування економічних відносин і розвитку інститутів. З великими труднощами проникають в сформовані надмірно економізовані моделі трансформації економіки інституційні, соціокультурні, постіндустріальні характеристики” [23].

Отже, поряд з дисциплінарними дослідженнями на поч. XXI ст. на передній план все більше виходять міждисциплінарні форми дослідницької діяльності.

Все частіше об'єктами сучасних міждисциплінарних досліджень виступають більш складні для пізнання унікальні системи, що характеризуються відкритістю і саморозвитком, що притаманно і системі бухгалтерського обліку.

Історична еволюція характеризується переходом від однієї відносно стійкої системи до іншої системи з новою рівневою організацією частин і саморегуляцією. З плином часу в процесі розвитку система формує новітні рівні власної організації, причому виникнення кожного нового рівня впливає на ті, що раніше сформувалися, змінюючи композицію їх частин та взаємозв'язки. Формування кожного такого рівня супроводжується проходженням системи через стани нестійкості (точки біфуркації), і саме в ці моменти невеликі випадкові дії можуть привести до появи новітніх структур [26]

Системний підхід дозволяє розвивати бухгалтерський облік, запроваджуючи нові ідеї, концепції, парадигми, які народжуються на перетині наук та пропонують нестандартні підходи до вирішення облікових проблем, адекватні запитам управління та можливостям сучасних інформаційних технологій [29].

Доволі смілива позиція М.Є. Русакова, що теорію бухгалтерського обліку “можна вважати першою в історії міждисциплінарною галуззю природознавства” [20].

Саннікова І.Н. наголошує на історично повторюваній закономірності використання міждисциплінарних підходів у розвитку обліку як науки: “якщо подивитися на історію чергування наукових шкіл бухгалтерського обліку, у всі часи можна спостерігати його міждисциплінарну сутність, він завжди носить природний прикладний характер і в основному поєднує економічні та правові засади” [21].

Спроби дати інваріантну математичну інтерпретацію системі бухгалтерського обліку (застосувати міждисциплінарний підхід) здійснювалися ще Л. Ломбарді, Р.С. Рашитовим, О.П. Рудановським, І.Ф. Шером, пізніше О.І. Кольвахом та іншими відомими вченими. Проте, як вказує В. Шпак, “справа не рухалася далі, ніж застосування математичного підходу у моделюванні подвійного запису на рахунках бухгалтерського обліку” [29].

У сучасних умовах склалися різні погляди на розвиток науки про бухгалтерський облік. Один підхід – оптимістичний: “наука буде розвиватися й далі”, інший – песимістичний: “наука вичерпала себе й дійшла свого логічного завершення” [4, с. 270].

Так, проф. Ф.Ф. Бутинець констатує стагнацію наукової облікової думки: “наука про бухгалтерський облік в Україні практично не розвивається” [4, с. 288]. Проф. В.Ф. Палій відзначає, що вже вичерпані традиційні підходи до визначення бухгалтерського обліку, шляхів його розвитку та можливості розвитку теорії та методології бухгалтерського обліку в нових соціально-економічних умовах: “структура бухгалтерського обліку стає стримуючим та економічно невиправданим для бізнесу фактором. Виникли серйозні сутнісні та термінологічні проблеми, пов’язані з новими якісними характеристиками понять: активи, пасиви, капітал, резерви, доходи, витрати (нові властивості, тенденції, закономірності)” [15, с. 45-49].

У сучасних умовах перед наукою бухгалтерський облік постають нові специфічні завдання, що вже не можуть бути розв’язані старими засобами і методами, оскільки з’являються нові облікові об’єкти, до яких старі методи не можуть бути застосовані. “Розробки в області теорії бухгалтерського обліку відстають від об’єктивно виникаючих практичних проблем. В застосовуваному на практиці бухгалтерському обліку наростає ентропія, суттєве відставання від потреб постіндустріальної економіки [16, с. 3]. Проф. Ф.Ф. Бутинець та Т.А. Бутинець [3] стверджують, що сьогодні “теорія обліку відстає від проблем, що об’єктивно виникають на практиці, за змістом вона мало чим вирізняється від сформованої ще в 20-30 роки ХХ ст.”, “те, що видається сьогодні за теорію обліку, представляє собою або непотрібну схоластику типу – предмет і метод, або азбучні істини та безсистемний огляд форм і видів обліку, нормативних документів” [3].

Проф. М.С. Пушкар у своїй монографії також дотримується позиції, що існуюча теорія бухгалтерського обліку “вичерпала свій інтелектуальний ресурс, відстає у розвитку від інших наук, залишилася на узбіччі науково-технічного прогресу” [17]. Він ставить проблему ізольованості теорії бухгалтерського обліку від досягнень таких наук, як теорія систем, теорія інформації, кібернетика, менеджмент, маркетинг, логістика [17].

Саннікова І.Н. у своїй статті [21] ставить питання: “Чи можливо подолати кризу теорії бухгалтерського обліку?” І дає негативну відповідь у разі відсутності серйозних міждисциплінарних досліджень на базі сукупності суспільних і гуманітарних наук. Вона зазначає, що “вузькопрофесійне фрагментарне знання не представляє можливим діагностувати проблеми теорії бухгалтерського обліку. Більшість досліджень у професійній сфері в якості аксіоми використовує потреби зовнішніх користувачів інформації. У той же час визначити ці реальні потреби в рамках традиційних бухгалтерських методів неможливо. (...)Тому в сучасних умовах для адекватного діагностування, здавалося б, вузькопрофесійних проблем соціально-економічної системи слід виходити з синтезованого знання” [21].

Згодні, що “успішний розвиток бухгалтерського обліку в Україні можливий виключно “за умови подолання традиціоналізму – стандартної концепції наукового пізнання, яка базується на загальних твердженнях, що узагальнюють певні сукупності надійно встановлених фактичних даних” [18, с. 382].

Саме відсутність уваги до міждисциплінарних зв'язків у сучасних умовах глобалізаційних процесів і переходу до постіндустріальної економіки є, на думку д.е.н. І.Н. Саннікової, визначальною причиною окресленої раніше кризи теорії бухгалтерського обліку [21, с. 26-27].

Вегера С.Г. також зазначає, що для розвитку бухгалтерського обліку першочергове значення має міждисциплінарний синтез знань, насамперед різних економічних наук, оскільки це “дозволяє розвивати і конкретизувати загальні економічні закони. Разом з тим, в даний час можна спостерігати ситуацію, коли саме тут відсутня взаємодія наукового знання” [6, с. 45].

Переконані, що в умовах, що склалися, бухгалтерський облік не може і не повинен залишатися в рамках методології, що існувала досі. Враховуючи глибокі проблеми, і навіть кризу досліджень у сфері теорії бухгалтерського обліку, слід визнати, що необхідне корінне переосмислення шляхів майбутнього розвитку науки бухгалтерський облік.

Наведемо яскраве висловлювання проф. Ф.Ф. Бутинця: “Наука не може вічно тупцювати на п'ятачку зашкарублених уявлень про існування “наукових” і “ненаукових” тем для дослідження, не може вічно експлуатувати відомі об'єкти обліку (засоби, доходи та витрати) як єдину субстанцію бухгалтерії, а раціоналізм – як єдиний спосіб пізнання нових об'єктів” [4, с. 278].

Проблеми “вичерпання” тематик дослідження всередині науки характерні не виключно для бухгалтерського обліку як науки, а й для економічної науки в цілому. Так, як відмічає доктор економічних наук Є.В. Балацький [1], особливостями динаміки економічної думки наприкінці ХХ–поч. ХХІ ст. є поступове вичерпання власного предмету дослідження (відбувається відрив науки від практики), а також активне сповзання економіки до математики, статистики, політики, права, фізики. На думку вченого, це прояв факту вичерпання економічною наукою її власних, “внутрішніх” ресурсів розвитку. Цей факт може означати або кінець науки, або її короточасну кризу: 1) зниження якості та значущості результатів економічних досліджень; 2) зниження масштабності особистості дослідника-економіста; 3) неможливість перевірки теорії практикою.

Вищесказане повною мірою стосується і науки бухгалтерський облік.

Отже, розвиток сучасної економічної науки відбувається у напрямі синтезу окремих галузей, інтеграції їх концептуальних положень, на основі яких формуються нові наукові напрями, що дозволяють створити методологічне

забезпечення та умови для практичної реалізації певних методик, які відповідають потребам ринкових відносин, що динамічно розвиваються. Взаємне проникнення економічних наук на основі уніфікації системи загальнонаукових, наукових та спеціальних методів досліджень сприяє прогресу економічної науки в цілому, збагачуючи при цьому практику.

Пошук нових підходів сприйняття економічної реальності йде в декількох напрямках, серед яких С.В. Бескоровайнова виділяє такі, як:

- використання загальної теорії систем до дослідження економічних процесів, розширення “економічного поля дослідження” у зв'язку із зростаючим впливом на економічну поведінку суб'єктів господарювання соціальних, етнокультурних, демографічних, екологічних факторів;

- розширене використання у вітчизняних економічних дослідженнях ідей, концепцій, результатів, отриманих західними вченими;

- “реставрація” теорій і ідей вітчизняної економічної думки;

- проведення міждисциплінарних досліджень, опанування методів інших наук, оцінка перспективності їх використання для опису економічних процесів [2, с. 14].

Вищевикладені позиції вчених розкривають назрілу необхідність переходу до нового етапу і у розвитку бухгалтерської науки, усвідомлену науковою спільнотою.

Потреба перегляду теоретичних і методологічних основ бухгалтерського обліку закономірно випливає з об'єктивних передумов. Система бухгалтерського обліку не відповідає сучасним вимогам і, на думку проф. М.С. Пушкар, вимагає вдосконалення на основі запозичених ідей та методів дослідження з таких наук: 1) теорії інформатики (поняття про інформаційні ресурси та їх використання); 2) кібернетики (теорія систем регулювання процесів тощо); 3) теорії комунікацій (зв'язків з приводу використання інформації); 4) теорії менеджменту; 5) організації внутрішньофірмового управління; 6) стратегічного управління [18, с. 117].

Згодні із проф. М.С. Пушкарем, що для розвитку нашої науки необхідно встановлювати контакти і сприяти взаємодії між окремими галузями наук, оскільки така взаємодія “веде до розширення проблем методологічного аналізу і трансформації понятійного апарату бухгалтерського обліку. Знання, отримані в різних дисциплінах, що контактують або є спорідненими з бухгалтерським обліком, служать вихідним матеріалом, який може бути використаний при побудові нових методологічних конструкцій обліку”) [18, с. 24]. Такий підхід до розвитку науки проф. М.С. Пушкар називає “корпоративним (селективним, об'єднуючим)” [18, с. 24].

Отже, класичні теоретико-методологічні підходи до бухгалтерського обліку потребують суттєвої трансформації з урахуванням макро-і мікроекономічних умов сучасного функціонування суб'єктів господарювання, а також перспектив розвитку ринкових відносин. “Виникла необхідність представити системну діагностику породження негативних характеристик вітчизняного бухгалтерського обліку відповідно до глобальних процесів, що посилюються” [21]. На сучасному етапі одним із завдань є необхідність визначити основні системні напрями реформування методології бухгалтерського обліку як прикладної галузі економічних знань, встановити його призначення і конкретизувати зміст, що відповідає сучасним ринковим умовам.

Так, наприклад, можна говорити, що виникнення поняття “екологічний облік” (“облік витрат на охорону навколишнього середовища”) та досить ґрунтовна розробка його специфічного теоретико-методичного наповнення –

реакція науки бухгалтерський облік на екологічні орієнтири та соціальну спрямованість бухгалтерського обліку, до якої змушений вдаватися бізнес в усьому світі, що деякою мірою зумовлено і глобальними викликами, які стоять перед людством у XXI ст.

При використанні міждисциплінарних підходів значущі результати та висновки, що мають наукову новизну, можуть бути отримані при нетрадиційному поєднанні комплексу наукових теорій та інструментів, що зазвичай не застосовуються в бухгалтерському обліку, із одночасним дотриманням принципу їх адекватності сучасним вимогам користувачів бухгалтерської інформації.

У випадку з бухгалтерським обліком маємо справу і з іншими наслідками міждисциплінарної інтеграції: 1) використання інструментарію базової науки в інших науках (наприклад, балансовий метод у статистиці), 2) синтезом взаємодіючих наук. При цьому така інтеграція часто передбачає математизацію знання [28, с. 167].

Сьогодні необхідно переглянути методологічні підходи до формування теорії бухгалтерського обліку, який має розвиватися на основі досягнень теорії систем, теорії інформації, кібернетики, психології, менеджменту, автоматизації обробки даних та інших наук; нових принципів, процедур, норм та стандартів, виходити з того, що облік не контролює ресурси та процеси, що відбуваються на підприємстві, а забезпечує лише інформацію про них для системи управління. Облік виконує сервісну функцію по обробці інформації та забезпечення нею апарату управління [18, с. 381].

Проф. М.С. Пушкар наголошує на необхідності встановлення контактів та сприяння взаємодії між окремими галузями наук [18, с. 24-25], зазначаючи, що “така взаємодія веде до розширення проблем методологічного аналізу і трансформації понятійного апарату бухгалтерського обліку. Знання, отримані в різних дисциплінах, що контактують або є спорідненими з бухгалтерським обліком, служать вихідним матеріалом, який може бути використаний при побудові нових методологічних конструкцій обліку” [18, с. 24-25].

Вищевикладене підтверджує готовність вітчизняної наукової бухгалтерської спільноти до переходу до нового етапу розвитку, що характеризуватиметься домінуванням між- та транс-дисциплінарних наукових досліджень, зважаючи на загальні тенденції у науці в цілому та економічній науці зокрема.

Проте варто конкретизувати, що мається на увазі під закономірністю і тенденцією.

Закономірність – об’єктивно існуючий і повторюваний (відтворюваний) зв’язок між критеріями оцінки стану об’єкта (сукупністю ознак, що змінюються залежно від факторів його функціонування, на підставі яких проводиться оцінка стану) і чинниками (зовнішніми і внутрішніми) його функціонування.

Закономірності може бути притаманний детермінований або статистичний характер. Закономірність детермінованого характеру має місце, коли існуюча між критеріями оцінки стану об’єкта дослідження і параметрами його існування залежність дозволяє описати закономірність не тільки на даний момент часу, а й у майбутньому. Закономірність статистичного характеру має місце тоді, коли прояв закономірності у майбутньому можна описати тільки з певним ступенем імовірності.

Історична закономірність – те, що повинно відбутися в силу сформованих умов. Отже, закономірність – об’єктивний, необхідний, суттєвий, постійно повторюваний взаємозв’язок явищ реального світу, що визначає етапи і форми процесу становлення, розвитку явищ природи, суспільства і духовної культури. І

саме необхідність цього взаємозв'язку, що визначає етапи і форми процесу розвитку бухгалтерського обліку як науки дозволяє говорити не просто про тенденції, а про закономірності.

Дія закономірності проявляється у вигляді тенденцій, що визначають основну лінію розвитку суспільства.

Одне із значень слова “тенденція” – прагнення, схильність, напрям, у якому відбувається розвиток якогось явища [24].

В цілому виділенням тенденцій розвитку бухгалтерського обліку присвячені дослідження зарубіжних та вітчизняних вчених: С.Ф. Голова, С.Ф. Легенчука, Н.М. Малюги, В.І. Петрової, В.Ф. Палія, М.С. Пушкарка, А. Ріаї-Белькауї, Я.В. Соколова, А.Н. Хоріна, Л.А. Чайковської, Л.В. Чижевської та ін.

Широке використання між- та транс-дисциплінарних підходів С.Ф. Легенчук визнає “основною тенденцією розвитку бухгалтерського обліку як науки у постіндустріальному суспільстві” [10, с. 61].

Тенденція до збільшення кількості робіт, що висвітлюють результати міждисциплінарних досліджень у бухгалтерському обліку, дозволяє констатувати прояв загальної закономірності переходу наук до міждисциплінарних досліджень на сучасному етапі розвитку суспільства.

Окремою тенденцією виступає розширення кола міждисциплінарних зв'язків бухгалтерського обліку.

У розвитку в кожний конкретно-історичний період можуть спостерігатися різні тенденції. Вважаємо, що на сучасному етапі розвитку науки бухгалтерський облік серед інших спостерігаються тенденції, що зумовлять перехід до нового етапу розвитку – етапу домінування міждисциплінарних та трансдисциплінарних досліджень (рис. 1).



Рис.1. Окремі тенденції розвитку обліку як науки як визначальні передумови переходу до нового етапу його розвитку

Вказані тенденції взаємообумовлені та взаємопов'язані.

В цьому контексті постає комплекс проблемних питань, пошук відповідей на які дозволить вжити адекватних заходів для розвитку позитивних і погашення негативних тенденцій. Аналіз існуючих тенденцій дозволяє зробити доволі

достовірний прогноз переходу науки до нового етапу розвитку в результаті їх посилення. Однак провідним вченим слід визначитися із тим, чи є перехід до цього нового етапу бажаним.

Зважаючи на кризу теорії бухгалтерського обліку, наявність якої констатують багато провідних вчених, можна стверджувати, що вченими визнано бажаність переходу до нового етапу розвитку науки бухгалтерський облік, яким закономірно має стати етап домінування між- та трансдисциплінарних досліджень.

Оскільки на питання щодо бажаності переходу надано відповідь “так”, вчені мають провести комплексний аналіз кожної виявленої тенденції і визначитися із її позитивністю або негативністю. Якщо тенденцію можна визнати позитивною, варто виявити, чи вона посилюється, чи наявні фактори впливу, бар'єри, що стримують, гальмують, уповільнюють тенденцію. У другому випадку, якщо на меті збереження (посилення) тенденції, потрібно проаналізувати причини її стримання та розробити комплекс заходів по усуненню стримуючих факторів, знищенню перешкод.

Проте якщо окремі тенденції визнано негативними, успішний перехід до нового етапу розвитку буде ускладненим, тому їх слід послабити низкою відповідних узгоджених системних заходів, які будуть дієві лише у випадку сприйняття необхідності їх здійснення переважною більшістю вчених.

В контексті трьох виділених вище тенденцій (див. рис. 1) варто вказати, що на даному етапі для розвитку вітчизняної науки бухгалтерський облік слід здійснити аналіз причин їх гальмування і розробити конкретні заходи щодо усунення перешкод.

Слід зауважити, що дані пропозиції щодо мета-моніторингу наукових тенденцій поки носять теоретичний характер і не можуть бути повністю реалізовані на практиці в Україні, оскільки суб'єктом мала б виступати не сформована ще інституція регулювання наукових досліджень із відповідними повноваженнями.

Розвиток наукових положень бухгалтерського обліку має відповідати інституційним запитам, в чому виявляється сервісний характер бухгалтерського обліку як науки. Якщо наша економічна система (і інститути суспільства) мають змінюватися у напрямі побудови ринкової економіки, то відбуваються відповідні трансформації і в бухгалтерському обліку (як науці та практичній діяльності). Саме тому в Україні, на відміну від розвинених західних країн, прояв цих тенденцій можна спостегіати із певним запізненням. А за кордоном дослідження міждисциплінарних зв'язків бухгалтерського обліку із іншими науками давно набули наукової популярності, міждисциплінарний науковий пошук є пріоритетним вже декілька десятків років. Видаються спеціалізовані журнали (наприклад, [32]), заохочуються дослідження (вченим надається матеріальне заохочення (гранти, стипендії) та фінансування), проводяться відповідні міжнародні конференції та ін..

У 1997 році у Великобританії в межах Британської академії бухгалтерського обліку та фінансів створено Групу спеціальних досліджень міждисциплінарних перспектив (Interdisciplinary Perspectives Special Interest Group (IP SIG)) [31] саме з метою активізації відповідних досліджень. Зараз група нараховує більше 120 членів, переважна більшість серед яких є науковцями та викладачами. Група організовує щорічні наукові конференції саме з питань міждисциплінарних досліджень.

Метою Проекту Міждисциплінарної Перспективи Бухгалтерського Обліку (Interdisciplinary Perspectives on Accounting Project – IPA project) [33] є вплив на теорію і практику бухгалтерського обліку, а також навколишніх соціальних процесів.

Проект Міждисциплінарної Перспективи Бухгалтерського Обліку розділений на методологічний, філософський і ідеологічний напрям. Міждисциплінарні дослідження позиціонуються як одні із найважливіших сфер досліджень, оскільки дозволяють здобути глибшого розуміння та окреслення ролі бухгалтерського обліку для підприємств та суспільства в цілому, спрямовані на досягнення повнішого розуміння теорії й практики бухгалтерського обліку та зростання ролі бухгалтерського обліку як соціального інституту.

В Україні (як і у Росії) друга та третя виділені тенденції визнаються позитивними, йде пошук комплексу стримуючих факторів. Далека від бажаної кількість робіт міждисциплінарного характеру в Україні зумовлюється поки що недостатньо послабленим методологічним догматизмом, який в ідеалі варто знищити. Це виявляється передусім у недосконалому паспорту спеціальності.

Розвиток науки тісно пов'язаний з "відмиранням старих уявлень, зміною підходів і класифікацій" [5, с. 5]. По суті міждисциплінарні дослідження трактуються як відхід від встановлених певних догм. Відповідно, на дослідників, які "наважуються" проводити такі дослідження, інколи дивляться із засудженням. Вважаємо це проявом певного догматизму у науці бухгалтерський облік, що слід у найближчій перспективі подолати, оскільки позбавлення догматизму виступає запорукою подальшого розвитку науки.

"Крім методологічної невідповідності науки, є багато причин морального, психологічного і навіть політичного характеру, які гальмують неупереджене, повне та всебічне вивчення сутності господарських явищ. Набагато простіше досліджувати давно всім відоме, ніж пробувати відкривати нове, щоразу натикаючись на серйозну критику опонентів або взагалі несприйняття колегами висунутої концепції" [4, с. 272]

"Питання організації міждисциплінарних досліджень залишається відкритим. Держава прагне мінімізувати свої витрати у всіх сферах діяльності. Сподіватися в цьому питанні на громадські професійні організації при їх сучасному стані також не можна. В таких умовах сумлінний вчений може сподіватися лише на зміну Паспорту спеціальностей ВАК" [21]

Так, чинний вітчизняний паспорт спеціальності 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)"¹ не відповідає вимогам сьогодення, є морально застарілим, не надає можливості здійснювати міждисциплінарні дослідження, і, по суті, гальмує розвиток бухгалтерського обліку як науки. Подібна ситуація спостерігається і в Росії, на чому наголошує І.Н. Саннікова [21, с. 27]: "всі кандидатські і докторські роботи обмежуються Паспортом спеціальностей ВАК Росії. Шукачі не можуть собі дозволити вийти за рамки спеціальності при формулюванні наукової новизни своєї роботи, тому доводиться обмежуватися запропонованим переліком. Чи можна в даний час здійснити глибоке теоретичне узагальнення або передбачити тенденції розвитку бухгалтерського обліку, спираючись тільки на відомі категорії, що в основному стосуються техніки облікових записів? Чи можна виділити відмітні характеристики нормативної бази бухгалтерського обліку, дослідити варіанти інтерпретації припущень і вимог, закладених в основу регулювання бухгалтерського обліку та звітності, що зустрічаються у вітчизняній обліковій практиці, без дослідження культурно-історичних витоків сприйняття і застосування регламентують норм і

1 Затверджений Постановою Президії ВАК України 14.12.2006, N 31-06/11

принципів? Зрозуміло, що відповіді на поставлені питання можуть бути тільки негативними. Значить, не можна чекати і серйозного розвитку теорії бухгалтерського обліку. Захистити дисертацію на основі міждисциплінарних досліджень – справа практично безнадійна” [21].

Відстоюємо позицію, що на часі необхідним є проведення реформування та коригування паспорта спеціальності нашої науки, оскільки зволікання з цим:

- 1) призводить до обмеженості тем дисертаційних робіт;
- 2) виключає можливість проведення цікавих нестандартних досліджень міждисциплінарного характеру;
- 3) призводить до необхідності «підганяти» назву дисертації, формулювання предмета та об'єкта дослідження під рубрикацію паспорта;
- 4) та в цілому значно знижує (а іноді знищує) мотивацію дослідників здійснювати міждисциплінарний науковий пошук, обмежуючи його лише заданою областю.

Нами запропоновано наступні рубрики міждисциплінарного характеру (табл. 1).

Таблиця 1. Власні пропозиції стосовно введення рубрик міждисциплінарного контексту до паспорта спеціальності

№ з/п	Рубрики міждисциплінарного контексту
1.	Історія бухгалтерського обліку, економічного аналізу та господарського контролю
2.	Бухгалтерський облік, економічний аналіз та господарський контроль як об'єкти регулювання в економіці
3.	Діяльність професійних бухгалтерських та аудиторських громадських організацій
4.	Економіко-теоретичні засади концептуальних основ стандартів бухгалтерського обліку міжнародного значення
5.	Теорія, методологія, організація судово-бухгалтерської експертизи
6.	Правове забезпечення бухгалтерського обліку, економічного аналізу та господарського контролю
7.	Підготовка кадрів з бухгалтерського обліку, економічного аналізу і господарського контролю
8.	Поведінкові, соціологічні та етичні аспекти бухгалтерського обліку, економічного аналізу та господарського контролю
9.	Методика викладання облікових, контрольних та аналітичних дисциплін

На нашу думку, розширення паспорта спеціальності мотивуватиме проведення досліджень міждисциплінарного характеру. Саме від широти та продуманості формулювань рубрик паспорта залежать напрями подальших досліджень, що будуть здійснені у державі. Тому у паспорт доцільно закласти те, що є актуальним, залишає можливості здійснення трансдисциплінарного та міждисциплінарного наукового пошуку.

Погоджуємося із Я.В. Соколовим, Н.А. Каморджановою та М.В. Личагіним [22, с. 8], що мабуть, головне завдання сьогодні полягає “не стільки у винаході нових методів, скільки у творчій адаптації та грамотному застосуванні в області обліку того, що вже створено в інших областях”.

Висновки та перспективи подальших досліджень. 1. Сьогодні виявлення сфер можливої взаємовигідної для розвитку наук співпраці зобов'язане стати пріоритетним питанням для наукового співтовариства.

На поч. XXI ст. розвиток бухгалтерського обліку як науки відбувається на фоні тенденцій та закономірностей, притаманних усім наукам сучасності, в т.ч. і економічній. Подальший його розвиток зумовлюється можливістю проведення, фактичною реалізацією і широтою між- та трансдисциплінарних досліджень. Класичні теоретико-методологічні підходи до бухгалтерського обліку потребують

суттєвої трансформації. Збагачення власного методологічного інструментарію можливо за рахунок акуратної трансляції, обґрунтованого запозичення та успішної адаптації до специфіки облікової науки концепцій і методів інших (в т.ч. суміжних) наук.

2. Виділено наступні взаємообумовлені і взаємопов'язані *тенденції* в сфері міждисциплінарних досліджень: 1) тенденція до розширення кола міждисциплінарних зв'язків бухгалтерського обліку; 2) тенденція до збільшення кількості наукових праць між- та трансдисциплінарного характеру та досліджень із частковим застосуванням методології інших наук; 3) тенденція до послаблення методологічного догматизму (в напрямі його мінімізації та знищення).

Вказані тенденції зарубіжним та вітчизняним науковим обліковим співтовариством визнаються здебільшого позитивними. Тому пріоритетними видається пошук та усунення комплексу стримуючих факторів впливу на них.

Доведено (і таким чином підтверджено вихідну гіпотезу), що перехід до між- та трансдисциплінарних досліджень є *закономірністю* в процесі розвитку бухгалтерського обліку як науки.

3. Оскільки розвиток бухгалтерського обліку, покладених в його основу теоретичних концепцій і положень відбувається в тісному зв'язку і взаємодії з іншими науками та науковими дисциплінами (причому цей зв'язок набуває різноманітних форм), розуміння сутності бухгалтерського обліку немислимо без пізнання такого зв'язку і відповідних законів інших наук. Тому перспективами подальших досліджень виступає окреслення кола міждисциплінарних зв'язків бухгалтерського обліку, пошук відповіді на питання: знання яких саме наук необхідно синтезувати для пошуку відповідей на питання, що не можуть бути розв'язані в рамках усталеної традиційної методології. Слід сформулювати перелік суспільних і гуманітарних дисциплін, без потенціалу яких не можна сформулювати сучасну теорію бухгалтерського обліку. Потребує обґрунтування та формалізації власний підхід до побудови міждисциплінарної матриці формування теорії бухгалтерського обліку. Чіткої вагомої аргументації вимагає обґрунтування областей перетину окремих наук з рівнями і типами знань теорії бухгалтерського обліку.

Список використаних літературних джерел:

1. Балацкий Е.В. Мировая экономическая наука на современном этапе: кризис или прорыв? // Науковедение. – 2001. – № 2.
2. Бескоровайнова С.В. Нелинейность развития как экономический феномен // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. 2006. - № 14 (3). – с. 13-17
3. Бутинець Ф.Ф. Теорія обліку чи його основи. Що вивчають майбутні фахівці з обліку? / Бутинець Ф.Ф., Бутинець Т.А. // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 1 (22). / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 448 с., С. 19-37
4. Бутинець Ф.Ф. Проблеми науки бухгалтерського обліку: реалії: Монографія. – Житомир: ПП "Рута", 2005. – 324 с.
5. Бухгалтерский учет и психология: монография / Н.А. Каморджанова [и др.]; под науч. ред. д-ра экон. наук, проф. Н.А. Каморджановой. – СПб.: СПбГИЭУ, 2010. – 226 с.

6. Вегера С.Г. Развитие методологии учета земли в условиях экономики нового типа: концептуальные подходы // Міжнародний збірник наукових праць. випуск 2(17) с. 44-49 с. 45
7. Виноходова А.Ф., Чупахина Н.И. Классификация этапов развития бухгалтерского учета // Фундаментальные исследования. 2009. - № 1. с. 50-51 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.rae.ru/fs/?section=content&op=show_article&article_id=7781417
8. Занг В.Б. Синергетическая экономика / Пер. с англ. М., 1999.
9. Кемпбелл Э., Лаче К.С. Стратегический синергизм. СПб., 2004
10. Легенчук С.Ф. Мировые тенденции развития бухгалтерского учета в условиях постиндустриальной экономики // Международный бухгалтерский учет. – 2011. - № 8 (258). – С. 56-62
11. Легенчук С.Ф. Развитие бухгалтерской науки: Periculum in mora // Международный бухгалтерский учет. – 2011. - № 21 (171). - с. 55-67.
12. Легенчук С.Ф. Теорія і методологія бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки [Текст]: монографія / С.Ф. Легенчук. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 652 с.
13. Малюга Н.М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: монографія / Н. М. Малюга . – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 548 с.
14. Медведев М.Ю. Бухгалтерский учет для посвященных / М. Ю. Медведев. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. С. 153-164
15. Палий В.Ф. // Бухгалтерский учет. – 2005 - № 2. с.45-49
16. Палий В.Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы. М.: Бухгалтерский учет, 2007. 88 с.
17. Пушкар М.С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: монографія / М. С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2007. - 359 с.
18. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретичні і методологічні аспекти): Монографія. Тернопіль: Економ. Думка, 1999. – 424 с.
19. Розвиток теорії та методології обліку і аналізу в умовах трансформації суспільної свідомості [Текст]: Монографія // І.В. Жиглей, І.В. Замула, О.В. Олійник, М.М. Шигун; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 319 с., [9] л. – 300 прим. с. 298
20. Русаков М.Е. Поэзия бухучёта. Мечта о реальности. <http://uchet.ru/about/5.html>
21. Санникова И.Н. Возможно ли преодолеть кризис теории бухгалтерского учета? "Международный бухгалтерский учет", 2008, № 4 (112). – с. 2
22. Соколов Я.В., Каморджанова Н.А., Лычагин М.В. Бухгалтерский учет: проблемы и методы изучения и обучения / ИЭОПП СО РАН. — Новосибирск, 2007. - 287 с.
23. Стеблякова Л.П. Трансформация экономических систем: теория и практика: автореф. дисс. докт. экон. наук: спец.: 08.00.01 – Экономическая теория, - Москва, - 2010. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.dissercat.com/content/transformatsiya-ekonomicheskikh-sistem>
24. Толковый словарь Ушакова [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [href="http://www.slovoedia.com/3/210/842085.html">ТЕНДЕНЦИЯ](http://www.slovoedia.com/3/210/842085.html)
25. Чайковская Л.А. Современные концепции бухгалтерского учета: теория и методология автореф. дисс. докт. экон. наук: спец.: 08.00.12. – бухгалтерский учет,

статистика. – М.: 2007. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.dissercat.com/content/sovremennye-kontseptsii-bukhgalterskogo-ucheta-teoriya-i-metodologiya>

26. Чайковский Ю.В. К общей теории эволюции [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://ecsocman.hse.ru/data/2010/06/21/1212534346/006>

27. Чепиков М.Г. Интеграция науки: (Филос. очерк). – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Мысль, 1981. – 276 с.

28. Чижевська Л.В. Бухгалтерський облік: розвиток методології, професійне навчання: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2006. –304 с.

29. Шпак В. Підходи та напрями розвитку системи бухгалтерського обліку // Економічний аналіз. 2011 рік. Випуск 8. Частина 2. с. 430-432 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ecan/2011_8_2/pdf/shpak.pdf

30. Beaver W.H. Directions in accounting research: NEAR and FAR / W.H. Beaver // Accounting Horizons. – 1996. – P. 113-124. – с. 118

31. Interdisciplinary Perspectives Special Interest Group (IP SIG) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://bafa.group.shef.ac.uk/group/index.php?id=58>

32. Language & Communication. An Interdisciplinary Journal

33. Roslender, Robin; Dillard, Jesse F. Reflections on the interdisciplinary perspectives on accounting project. Critical Perspectives on Accounting, (2003), Volume 14, Issue 3, pp. 325-351

КОЗЛОВА Марія Олегівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фундаментальних економічних дисциплін Інституту обліку і фінансів Житомирського державного технологічного університету.

Стаття надійшла до редакції 16.05.2012 р.