

ЦИВІЛІЗАЦІЙНИЙ ПІДХІД В ТЕОРІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Висвітлено сутність цивілізаційного підходу. Розкрито актуальність його застосування для визначення подальших напрямів розвитку теорії бухгалтерського обліку

Постановка проблеми. На теперішньому етапі цивілізація знаходиться у перехідній стадії, що характеризується глибинними змінами суспільного розвитку. Загострення суспільних проблем та глобалізаційних тенденцій призводять до формування глобальної свідомості. Відбувається перегляд багатьох “стандартів” та орієнтирів, які тривалий час вважались пріоритетними напрямами розвитку, що зумовлено негативними проявами глобальних проблем, породжених людиною, і які потребують невідкладного вирішення. Значна частка людства голодує, не має достатнього рівня медичного обслуговування та освіти, перебуває в небезпечних екологічних умовах тощо.

Вирішення існуючих глобальних проблем пропонується здійснювати через різноманітні проекти та програми розвитку, які можна згрупувати в два основні напрями, реалізовані через відповідні концепції: концепція стійкого розвитку¹ і концепція інформаційного, постіндустріального суспільства².

1. Концепція стійкого розвитку передбачає створення стійкого суспільства, яке задовольнятиме потреби сучасного покоління, не лишаючи майбутні покоління можливостей задоволення їх власних потреб. Стійкий розвиток передбачає розвиток, що продовжуватиметься протягом тривалого періоду часу. Особливо значиме місце в цій концепції посідає ідея ноосферного розвитку

В.І. Вернадського, яка є завершенням створеного ним вчення про біосферу та передбачає перехід біосфери під впливом практики та розуму людини в новий еволюційний стан – ноосферу. Ноосферу В.І. Вернадський розумів як навколишнє середовище, природне явище, новий стан біосфери, а її створення – як контрольований та регульований суспільством процес обміну речовиною та енергією суспільства з природою, тобто як розумне, згідно даних науки, перетворення природи.

Застосування концепції ноосфери дало новий поштовх до вирішення багатьох світоглядних, теоретичних і практичних проблем, однак, не зважаючи на це вчення про сферу розуму, залишається ще недостатньо опрацьованим, ведуться дискусії стосовно окремих його аспектів.

2. Концепція інформаційного, постіндустріального суспільства пов'язана з корінними змінами ролі інформаційно-комунікаційних технологій в глобальній торгівлі, фінансах та виробництві. Реалізація цієї концепції на практиці передбачає суміщення прогресу в розвитку мікроелектроніки, біотехнології й інформатики з захистом навколишнього середовища, та спрямована на вирішення глобальних проблем.

Для вирішення економічних аспектів глобальних проблем більш прийнятною є застосування концепції інформаційного, постіндустріального суспільства, яка сформована у вигляді певної парадигми, соціальної схеми, що характеризує радикальні соціально-економічні зміни, які

¹ Конференція ООН по оточуючій середі і розвитку. – Рио-де-Жанейро, 1992.

² Конференція ООН по торгівлі і розвитку. Доклад об інформаційній економіці, 2005 год. Електронна торгівля і розвиток. Обзор. – Нью-Йорк–Женева, 2005. – 28 с.

відбуваються в найрозвиненіших країнах світу. Концепція інформаційного, постіндустріального суспільства має глибокі філософські корені (А. де Сен Сімон, О. Конт, Дж. Ст. Мілль, Т. Веблен та ін.), сформульовані основні методологічні принципи теорії постіндустріального суспільства (К. Кларк, Ж. Фурастьє).

За таких умов, що характеризуються кардинальними змінами у сучасному світі, відбувається формування нового типу суспільства – постіндустріального, якому притаманні глибинні зміни суспільного розвитку, набуває визначальних рис постіндустріальна економіка. Разом з тим спостерігається системна, методологічна криза бухгалтерського обліку. Оскільки наука бухгалтерський облік не володіє об'єктивною методологією, яка була б адекватною вимогам сучасності, це зумовлює необхідність перегляду її “методологічних цінностей”, що втрачають свою значимість. Оскільки бухгалтерський облік повинен адекватно відображати процеси і явища, виникає необхідність приведення його методології до вимог постіндустріальної економіки.

Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Особливості прояву постіндустріальної економіки висвітлюють у своїй роботі Д. Белл, А. Гапоненко, П. Друкер, С.А. Дятлов, В.Л. Іноземцев, М. Кастельс, В.П. Коленов, І.Д. Коротець, І.С. Мелюхін, М. Мунтен, Л.А. Мяснікова, І.А. Негодаєв, Дж. Несбіт, С.І. Парінов, В.С. Полікарпов, А. Румянцев, Т. Сакайя, Ю.Ф. Сіміонов, Е. Тоффлер, Л. Туроу, Ф. Уебстер, Ф. Фукуяма, а також українські дослідники А.С. Гальчинський, В.М. Геєць, П.М. Леоненко, Л.Г. Мельник, В.П. Семиноженко, А.А. Чухно, та ін.

Про вплив нового способу господарювання на методологію бухгалтерського обліку у своїх дослідженнях зазначають Д. Андріссен, Е. Брукінг, Ф.Ф. Бутинець, Ю. Даум, М. Добія, Д. Добія, О.І. Кольвах, Р. Екклз, В.В. Ковальов, Б. Лев, Н.М. Малуґа, М.Ю. Медведєв, В.Ф. Палій, О.М. Петрук, М.С. Пушкар, К.Е. Свейбі,

В.Я. Соколов, Я.В. Соколов, П. Страсманн, Р. Хауелл, І.Й. Яремко та ін.

Метою дослідження є визначення особливостей застосування цивілізаційного підходу для удосконалення національної системи бухгалтерського обліку (НСБО) в умовах розвитку економічної системи.

Викладення основного матеріалу дослідження. **Формаційний та цивілізаційний підходи періодизації суспільства.** В ході сучасних наукових дискусій виділилось два основних підходи до періодизації суспільства – формаційний та цивілізаційний. Такі підходи дають можливість розглянути історичний процес під різними кутами зору, тим самим не заперечуючи, а доповнюючи один одного, деякі вчені (Р. Гусейнов, С.Е. Крапивенський) навіть висувують гіпотезу про їх синтез. Як пише акад. А.А. Чухно [9, с. 60] формаційна і постіндустріальна концепції виходять з того, що джерелом прогресу цивілізації та його виміром є удосконалення форм і методів матеріального виробництва.

В основі формацій (обґрунтованих та розроблених К. Марксом) покладено економічний базис, тобто сукупність виробничих відносин, а цивілізацій – техніко-технологічний підхід, внаслідок чого виділяються хвилі (за Е. Тоффлером) в розвитку цивілізації. Д. Белл [1, с. 14] зазначає, що в даному випадку використовуються різні концептуальні схеми, розташовані за певними осьовими принципами: в Марксовій теорії – це вісь відносин власності, внаслідок чого виникають терміни “феодалізм”, “капіталізм”, “соціалізм”; в цивілізаційній схемі осьовим принципом виступає тип виробництва та різновиди використовуваного знання, що породжує виникнення термінів “доіндустріальний”, “індустріальний” та “постіндустріальний”.

Хоча за словами К. Ясперса “спроба якимось чином структурувати історію, поділяючи її на ряд періодів, завжди веде до згубних спрощень, проте ці спрощення

можуть слугувати стрілками, що вказують на істотні моменти” [10]. Періодизація розвитку бухгалтерського обліку дозволяє виділити точки біфуркації, які ознаменують перехід до нового якісного рівня, а також уникнути відтворення подій у вигляді хронологічного довідника. Застосування формаційного та цивілізаційного підходу з метою періодизації бухгалтерського обліку може вказати певні “істотні моменти”, що були визначальними в його розвитку.

Визначення таких “моментів” (за формаційним підходом) можна пов’язувати з переходом від однієї формації, до іншої. Формаційний підхід з метою періодизації бухгалтерського обліку застосовувався Дж.Р. Едвардсом, Б. Коласом, К.Н. Нарібаєвим, М.С. Пушкарем, Н. Стекі, К.Р. Ягєцовим та ін.

Використання формаційного підходу також спостерігається в обґрунтуванні нерозривного зв’язку між розвитком капіталізму та бухгалтерського обліку. Так, М. Вебер зазначав, що сучасна раціональна організація капіталістичного підприємства неможлива без раціонального ведення бухгалтерського обліку. Пізніше ця теза була більш обґрунтована В. Зомбартом, який писав, що подвійна бухгалтерія створила капіталізм. Згідно цього ж підходу, як антипод “капіталістичному”, виділяється й поняття “соціалістичний облік” (облік соціалістичного типу), яке застосовується до країн з редистрибутивною економікою.

Порівнюючи формаційний та цивілізаційний підходи між собою відносно періодизації обліку, вважаємо, що застосування цивілізаційного підходу відкриває кращі перспективи для розвитку науки бухгалтерського обліку з позиції формування парадигм (за Т. Куном) або науково-дослідних програм (за І. Лакатосом) бухгалтерського обліку.

По-перше, це пов’язано з кризою формаційної теорії, певною реакцією на втрату відкритих універсальних законів руху

суспільства [2, с. 36]; неповнотою формаційного підходу [8] через елімінацію фундаменту природних (в тому числі демографічних) умов та етнічних (взагалі історичних) особливостей, в ігноруванні соціально-психологічної компоненти суспільного розвитку. З законів розвитку тієї чи іншої формації не можна вивести нарощування інтеграційних тенденцій у суспільстві, не можна зрозуміти сутність сучасного західного суспільства (до якого намагається прямувати Україна) та дати оцінку дезінтегративним процесам постсоціалістичних країн.

З сутності та структури суспільно-економічних формацій не можна прямо вивести конкретні історичні форми організації суспільного господарства, які визначаються техніко-технологічним базисом, що покладено в основі визначення цивілізації.

Як пише академік А.А. Чухно, використовуючи формаційний підхід, під яким розуміється сукупність виробничих відносин, автори випускають з поля зору продуктивні сили, які насправді визначають і виробничі відносини. Абстрагування від продуктивних сил спричиняє грубі помилки не лише в теорії, а й у суспільній практиці [9, с. 54]. Застосування формаційного підходу відсуває роль людського фактору в історії на другий план, віддаючи пріоритет об’єктивним законам.

Цивілізаційний підхід пояснює специфіку країн, регіонів, народів та націй, історичних періодів; затверджує багатоваріантність історичного процесу, дозволяє порівнювати одну з однією цивілізацією; він повертає в економічну науку неекономічні фактори розвитку, в тому числі духовні, моральні та інтелектуальні [2, с. 36]. Таким чином цивілізаційний підхід передбачає орієнтацію на пізнання історії суспільства із врахуванням специфічних територіальних та етнічних особливостей (релігія, культура, менталітет та ін.).

По-друге, в сучасній історичній та філософській літературі термін “цивілізація” розглядається як певна стадія в розвитку локальних структур (О. Шпенглер), як ступінь

історичного розвитку (Ф. Енгельс, А. Тоффлер), як рівень (ступінь) розвитку того чи іншого регіону чи окремого етносу. Перехід від однієї цивілізації до іншої передбачає здійснення певного стрибка, зміни законів, здійснення певного соціального перевороту. З визначення поняття “парадигма” також можна визначити, що її формування відбувається в результаті кризи нормальної науки, після чого відбувається наукова революція (яка також є певним стрибком у розуміннях та поглядах членів наукового співтовариства), що змінює існуючу парадигму, ознаменовуючи перехід до іншої. Методологія науково-дослідних програм також передбачає розгляд найбільш значних послідовностей, які ґрунтуються на здійсненні прогресивних зсувів в межах позитивної евристики програми.

Виділенню нової цивілізації та формуванню нової парадигми чи розвитку науково-дослідної програми передують певний зсув (стрибок, зміна існуючих норм), який передбачає вихід на новий якісний рівень розвитку.

По-третє цивілізаційна методологія вже досить давно використовується в економічній теорії, зокрема, інституціоналістами, ще з часів Т. Веблена та Дж. Коммонса. Враховуючи те, що останнім часом дослідники (Г.Г. Кірейцев, Н.М. Малюга, О.М. Петрук та ін.) розглядають розвиток НСБО в світлі інституціональної теорії, застосування цивілізаційного підходу набуває більшої актуальності, як один із способів гармонізації бухгалтерського обліку та економічної теорії.

Цивілізаційний підхід дозволяє проникнути в цивілізаційний зріз історичного процесу, який на нижніх поверхах в масштабі кожної з хвиль (ступенів) має наступні складові: тип та форма сім’ї; екологічні відносини; форма організації господарського життя; соціально-етнічна спільнота; природничі, в.т.ч демографічні умови даного суспільства, техніко-технологічний базис цивілізації; етнічні та історичні особливості розвитку; суспільна психологія [8]. Таким чином формування періодизації

бухгалтерського обліку доцільно проводити на основі цивілізаційного підходу, який дозволяє зрозуміти генезу, характерні риси та тенденції розвитку різних соціально-етнічних спільнот.

Характеристика та види цивілізаційного підходу. Серед значної кількості видів цивілізаційного підходу виділяють два основних: теорія локальних цивілізацій (Г.Т. Бокль, Н.Я. Данилевський, Ф. Рюкерт, А. Тойнбі, А.С. Хомяков, П.Я. Чаадаєв, О. Шпенглер) та теорія стадіального розвитку цивілізації (С.Н. Айзенштадт, У. Ростоу, П. Сорокін, Е. Тоффлер, К. Ясперс, та ін.). Обидві теорії дають можливість з різних ракурсів інтерпретувати історію: в теорії локальних цивілізацій першочергове значення віддається індивідуальному різноманіттю історичного процесу; в стадіальній – загальним для всього людства законам розвитку.

Теорія локальних цивілізацій виходить з того, що існують окремі цивілізації, великі історичні спільноти, які займають певну територію та мають свої особливості соціально-економічного, політичного та культурного розвитку. Локальні цивілізації є складними системами в яких один з одним взаємодіють різноманітні компоненти (географічне середовище, економіка, політичний устрій, законодавство, релігія, філософія, література, мистецтво, побут людей та ін.), які визначають різноманіття тієї чи іншої цивілізації. Один з основоположників цієї теорії А. Тойнбі³ виділяв наступні основні цивілізації – шумерська, вавилонська, еллінська, китайська, індуська, ісламська, християнська та ін.

Щодо визначення конкретної кількості основних цивілізацій, то прихильники теорії локальних цивілізацій відрізняються у своїх поглядах: Н.Я. Данилевський виділяв 13 цивілізацій, О. Шпенглер – 8, А. Тойнбі – 26. На основі обрання певної класифікації одного з дослідників можна сформулювати відповідну

³ Тойнбі А. Дж. Цивілізація перед судом історії. С-Пб., 1996, с.133.

кількість цивілізаційних моделей бухгалтерського обліку.

Згідно теорії стадіального розвитку цивілізація є єдиним процесом прогресивного розвитку людства, в якому виділяються певні етапи (стадії), що почалися з глибокої давнини та тривають по сьогодні, які характеризуються значними суспільними змінами в соціально-економічних відносинах, політичних відносинах та культурній сфері.

В основу цієї теорії покладені дослідження У. Ростоу, створеної ним теорії стадій економічного росту, що були виділені на основі таких техніко-економічних характеристик як рівень розвитку техніки, галузева структура господарства, частка виробничого нагромадження в національному доході та структура споживання (табл. 1).

Таблиця 1. Стадії економічного росту за У. Ростоу [2]

№ з/п	Стадія	Характеристика
1	Традиційне суспільство	Існують аграрні суспільства з примітивною технікою, переважанням сільського господарства в економіці, станово-класовою структурою та владою великих земельних власників
2	Перехідне суспільство (період підготовки передумов для підйому)	Зростає сільськогосподарське виробництво, з'являється підприємництво як новий вид діяльності та відповідний йому новий тип людей-підприємців. Формуються централізовані держави, посилюється національна самосвідомість. Створюються передумови для переходу суспільства на новий ступінь розвитку.
3	Стадія “зсуву” (підйому)	Відбуваються промислові революції, за якими слідують соціально-економічні та політичні перетворення
4	Стадія руху до “зрілості”	Відбувається науково-технічна революція, зростає значення міст та чисельність міського населення
5	Ера “високого масового споживання”	Спостерігається значне зростання сфери послуг, виробництва товарів споживання та перетворення їх в основний сектор економіки
6	Стадія пошуку якості життя (додана в праці 1971 р.)	На перший план висувається духовний розвиток людини

Як пише Д. Белл, теорія стадій економічного росту У. Ростоу була досить екстравагантною та претендувала на особливу оригінальність, але не пройшовши перевірки часом, зіткнувшись з реальністю, була спростована [1, с. 17]. Однак покладена в її основу методика виділення стадій (ступенів) економічного росту почала активно застосовуватись дослідниками, в результаті чого з'явилась концепція “індустріального суспільства”. Як пише Ю. Павленко [5, с. 93], така концепція виникла на неоеволюціоністських засадах у розвинутих

англомовних країнах Заходу у 50-60 рр. ХХ ст., змістовним ядром якої виступили поєднання уявлень про стадійну природу індустріального та громадянсько-демократичного суспільства.

В подальшому на основі уявлень про стадійну природу суспільства було остаточно сформульовано модель цивілізаційного розвитку, в результаті чого було виділено доцивілізаційний та цивілізаційний період, у складі останнього ж виділено “доіндустріальну”, “індустріальну” та “постіндустріальну” тріаду (табл. 2).

Таблиця 2. Стадії суспільно-економічного розвитку за цивілізаційним підходом

Цивілізаційний розвиток	Дикість	Варварство	Доіндустріальна	Індустріальна	Постіндустріальна
	Доцивілізаційний період			Цивілізаційний період	

За вищенаведеною моделлю “історія людства подається як стадійний односпрямований поступ, в основі якого

лежить прогрес розуму, науки, техніки, а відтак і економіки...” [5, с. 95].

Такого поділу в межах цивілізаційного підходу дотримується значна кількість

футурологів – Д. Белл, А. Гальчинський, П. Друкер, В. Іноземцев, М. Кастельс, Р. Несбіт, Т. Стоуньєр, Е. Тоффлер, А. Чухно та ін.

Представники постіндустріальної теорії не дають чіткого визначення окремих типів суспільства та не вказують їх хронологічних меж [3, с. 12]. Це пояснюється тим, що новий тип суспільства не змінює попередній, а співіснує з ним, ускладнюючи його соціальну структуру та якісно змінюючи його наповнення.

Однак дослідники виділяють характерні риси стадій (цивілізацій) суспільно-економічного розвитку в межах цивілізаційного періоду.

Доіндустріальна стадія (перша хвиля) – пов'язана з виникнення сільського господарства 10 тис. років тому. Така цивілізація знаходиться на “аграрній” стадії розвитку, де визначальною сферою виробництва є сільське господарство, переважна більшість людей є працівниками, земля є основним об'єктом власності, а землевласники – провідна соціально-економічна та соціальна сила суспільства.

Індустріальна стадія (друга хвиля) – пов'язана з промисловою революцією. Така цивілізація перебуває на промисловій стадії розвитку, коли основною сферою виробництва є велика індустрія, організована переважно у формі корпоративних утворень, промисловий та фінансовий капітал є головним об'єктом власності, а власниками капіталу – провідна соціально-економічна та соціальна сила суспільства. Проблемам індустріального суспільства значну увагу приділяли Р. Арон, М. Вебер, Е. Дюркгейм, К. Кларк, А. де Сен-Сімон та ін.

Постіндустріальна стадія – пов'язана з інформаційною революцією, у ній головною сферою виробництва є сфера послуг (сервісна економіка), провідну роль займає наука та освіта, головним об'єктом власності виступає інтелектуальний капітал, а провідною силою суспільства генератори та носії інтелектуального капіталу – вчені та професійні фахівці.

Хоча концепція постіндустріального суспільства є доволі широким узагальненням, теоретики постіндустріалізму намагались виділити визначальні риси нового суспільства, що почало народжуватись. Одне з найбільш змістовних визначень такого суспільства було запропоновано Д. Беллом, який виділяє п'ять основних компонентів цього поняття [1, с. 18]:

1. В економічному секторі: перехід від виробництва товарів до розширення сфери послуг;

2. В структурі зайнятості: домінування професійного та технічного класу;

3. Осьовий принцип суспільства: центральне місце теоретичних знань як джерела нововведень та формулювання політики;

4. Майбутня орієнтація: особлива роль технології та технологічних оцінок;

5. Прийняття рішень: створення нової “інтелектуальної технології”.

Особливості застосування формаційного та цивілізаційного підходу в бухгалтерському обліку. На основі аналізу сутності формаційного та цивілізаційного підходу розглянемо особливості розвитку бухгалтерського обліку.

Розглядаючи трансформаційні процеси системи бухгалтерського обліку в Україні, як і в інших пострадянських країнах, можна визначити, що вони протікали в руслі формаційного підходу, та характеризуються переходом від “соціалістичної” до “капіталістичної” моделі обліку – рух по осі відносин власності. Конкретніше, відбувається гармонізація вітчизняної системи бухгалтерського обліку до абстрактної міжнародної (“капіталістичної”) моделі (МСФЗ). Про це свідчить, наприклад, вихід навчальних посібників, де в назву виноситься теза про формаційну трансформацію методології обліку (Леонтєва В.М., Штетцнер Р. Финансы и бухгалтерский учет в рыночной экономике (1993 р.), Рахман З., Шеремет А. Бухгалтерський учет в рыночной экономике

(1996 р.) та ін.) та відповідних наукових публікацій (Соколов Я.В. Рыночная экономика и психологические аспекты бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. – 1992. – № 2.; Бакаев А.С., Катаев Л.Н., Островский О.М. Бухгалтерский учет и статистика в период перехода к рыночным отношениям // Бухгалтерский учет. – 1994. – № 5.; Бутинец Ф.Ф. Бухгалтерський облік в умовах ринку: проблеми розвитку теорії // Вісник ЖІТІ, 1999. – № 9 та ін.).

В Росії у грудні 1997 р. з метою адекватної трансформації системи бухгалтерського обліку до умов ринку навіть було прийнято “Концепцію бухгалтерського обліку в ринковій економіці Росії”.

Застосування цивілізаційного підходу в бухгалтерському обліку дозволяє розширити наші уявлення про соціально-психологічний вигляд конкретного суспільства, його менталітет, оскільки значна кількість рельєфу цього вигляду є відображення техніко-технологічного базису цивілізації. Цивілізаційний підхід дозволяє виявити нові напрями розвитку бухгалтерського обліку, шляхи вирішення питань, яким на сучасному етапі приділяється значна увага бухгалтерською світовою спільнотою.

1. Застосування теорії локальних цивілізацій, дозволяє “втиснути в рамки” концепцію “ісламського бухгалтерського обліку”, що фактично суперечила формаційному підходу. К. Марксом для вирішення такого протиріччя було введено поняття “азійського способу виробництва”, який прихильники формаційної концепції намагались редукувати до докапіталістичних формацій (феодалізм), з врахуванням специфічних рис його прояву в різноманітних регіонах.

Згідно цивілізаційного підходу процес глобалізації може бути представлений як процес формування глобальної цивілізації внаслідок тривалої міжцивілізаційної взаємодії, що також стосується Сходу і Заходу, які виступають метацивілізаціями. В майбутньому необхідність такого поділу втратить зміст внаслідок того, що риси та властивості, які розділяють певні регіони, доповнюються рисами та властивостями не дивлячись на їх іншоподібні походження, що характерні для всіх чи багатьох локальних цивілізацій (рис. 1).

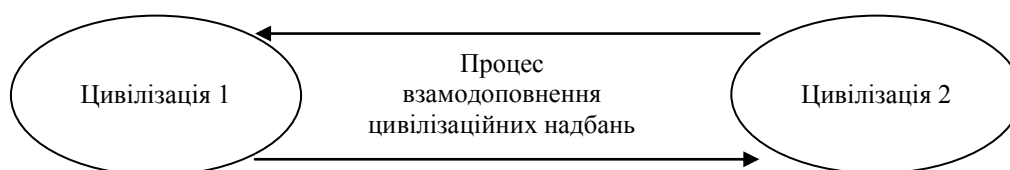


Рис. 1. Процес міжцивілізаційної взаємодії (ідеальний варіант)

Як обумовлено культурно та цивілізаційно лідируюча роль в процесі глобалізації належить Заходу (як і в сфері бухгалтерського обліку), що підтверджується тим, що західні цивілізаційні цінності були проголошені “універсальними”, які тепер асоціюються з ознаками глобальної цивілізації.

Процес взаємодоповнення також має обмеження, визначені соціокультурною

природою феномену Сходу і Заходу, який визначає межі глобалізації. Всі цивілізації мають унікальний комплекс рис та набір культурних характеристик, які і визначають межі глобалізації. Тому в сучасних умовах процес міжцивілізаційної взаємодії виглядає наступним чином (див. рис. 2).

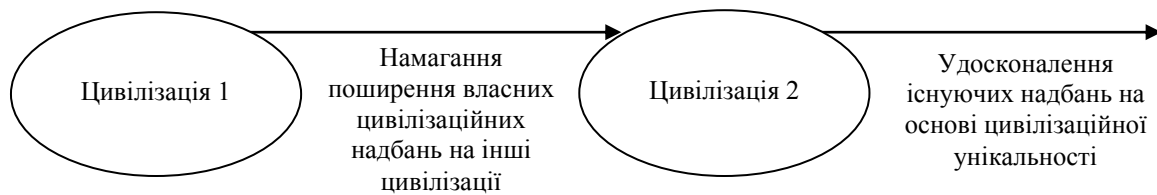


Рис. 2. Процес міжцивілізаційної взаємодії в умовах домінантної ролі Заходу

Мусульманські суспільства, після експериментів з впровадження соціалізму, комунізму та капіталізму (перший етап розвитку НСБО) зазнали значних економічних та соціальних труднощів, що зумовило їх переорієнтацію в сторону релігії Іслам (другий етап розвитку НСБО).

Таким чином на першому етапі формування НСБО була спроба доповнення методології НСБО надбаннями інших країн без врахування вітчизняної специфіки (рис. 1). На другому етапі, внаслідок виявлення меж гармонізації НСБО в ісламських країнах, що визначені цивілізаційною унікальністю, було обрано напрям формування концепції “ісламського обліку”, що повинна базуватись на фундаментальних цінностях та принципах, які не суперечать цінностям Ісламського суспільства (рис. 2).

Врахування відповідної цивілізаційної парадигми розвитку ісламських країн та цінностей Ісламу виступає передумовою формування ісламського бухгалтерського обліку.

2. Застосування теорії стадіального розвитку дозволяє визначити перспективи та напрями подальшого розвитку НСБО. Основною тезою чого є необхідність удосконалення бухгалтерського обліку при зміні стадій суспільно-економічного розвитку від індустріальної до постіндустріальної.

Перехід до постіндустріального суспільства, з притаманними йому рисами, передбачає необхідність відповідної трансформації системи бухгалтерського обліку через адаптацію методологічного апарату облікової системи до змін суспільно-економічного розвитку⁴.

Для визначення напрямів та способів такої трансформації необхідним є розгляд особливостей розвитку постіндустріальної економіки, виокремлення визначальних змін та специфічних рис, що впливають на формування НСБО. Слід визначити особливості функціонування підприємств в умовах постіндустріальної економіки та їх зовнішнього середовища, що виступають об'єктом-оригіналом по відношенню до системи бухгалтерського обліку.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Проведений аналіз сутності, видів та особливостей цивілізаційного підходу дозволяє сформулювати подальші можливі шляхи розвитку НСБО.

1. Шлях “наздоганяючого розвитку”. Передбачає продовжувати завершення “формаційної” перебудови НСБО, впроваджувати зарубіжні надбання в методології обліку та поступово адаптувати їх до умов НСБО.

Застосування такого шляху, зважаючи на суб'єктивність процесу адаптації, перетворює НСБО в постійно “наздоганяючу” відносно динамічних моделей, методологія яких використовується у вигляді зразка.

2. Шлях “випереджального розвитку”. Передбачає завершення “формаційної” перебудови НСБО із паралельним врахуванням особливостей постіндустріального суспільства та внесенням відповідних коректив та інновацій в методологію бухгалтерського обліку.

Застосування шляху “випереджального розвитку” дозволяє забезпечити необхідні передумови відповідності системи бухгалтерського обліку при переході вітчизняної економіки в постіндустріальну

⁴ Легенчук С.Ф. Розвиток бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки // Вісник ЖДТУ. – 2006. – № 4 (38). – С. 60-71.

стадію. Оскільки значною кількістю дослідників обрання такого шляху розвитку економіки (інноваційного прориву) визначається пріоритетним для виходу із кризи, то застосування шляху “випереджального розвитку” бухгалтерського обліку є найбільш доцільним, враховуючи рівень розвитку вітчизняних умов ринкової економіки.

Список використаної літератури:

1. *Белл Д.* Грядущее постиндустриальное общество. Опыт социального прогнозирования. Перевод с английского. – М.: Academia, 1999. – 956 с.

2. *Гусейнов Р.* История экономики России. Учебное пособие. – М.: ИВЦ “Маркетинг”, ООО “Издательство ЮКЭА”, 1999. – 352 с.

3. *Иноземцев В.Л.* Современное постиндустриальное общество: природа, противоречия, перспективы. – М.: “Логос”, 2000. – 304 с.

4. *Леоненко П.М., Черепніна О.І.* Сучасні економічні системи: Навч. посіб. – К.: Знання, 2006. – 429 с.

5. *Павленко Ю.* Історія світової цивілізації: Соціокультурний розвиток людства: навч. Посібник. Вид. 2-ге. стереотип. / Відп. Ред. Та автор вст. слова С. Кримський. – К.: Либідь, 1999. – 360 с.

6. *Семеникова Л.И.* Цивилизации в истории человечества: Учебное пособие. – Брянск: “Курсив”, 1998. – 340 с.

7. *Тоффлер Э.* Третья волна. – М.: ООО “Фирма “Издательство АСТ”, 1999.

8. *Цивилизационный подход к концепции человека и проблема гуманизации общественных отношений / Крапивенский С.Э., Омельченко Н.В., Стризов А.Л. и др. / Под ред. д-ра филос. наук, проф. С.Э. Крапивенского. — Волгоград: Издательство Волгоградского государственного университета, 1998. — 240 с.*

9. *Чухно А.А.* Твори: У 3. т./ НАН України, Київ. нац. Ун-т ім. Т. Шевченка, Наук.-дослід. фін. ін-т при М-ві фін. України. – К., 2006. – Т. 2: Інформаційна постіндустріальна економіка: теорія і практика. 2006. – 512 с.

10. *Ясперс К.* Смысл и назначение истории. – М., 1991.

ЛЕГЕНЧУК Сергій Федорович – кандидат економічних наук, доцент кафедри аналізу і статистики Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

– розвиток бухгалтерського обліку в постіндустріальній економіці: інформаційні технології, інтелектуальний капітал;

– застосування системного та синергетичного підходів в бухгалтерському обліку