

UDC 657.1

JEL Classification: M41

DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2024.02.116>

Юлія БІЛА,

кандидатка економічних наук, доцентка,
докторантка кафедри обліку і оподаткування,
Західноукраїнський національний університет,
вул. Львівська, 11а, м. Тернопіль, 46009, Україна.

Електронна пошта: yu.sudyn@wunu.edu.ua

ORCID ID: 0000-0002-0741-5597

ГЕНЕЗИС РОЗВИТКУ ОБЛІКОВИХ ПАРАДИГМ: НАУКОВИЙ АНАЛІЗ

Біла Ю. Генезис розвитку облікових парадигм: науковий аналіз. *Вісник економіки*. 2024. Вип. 2. С. 116–130. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2024.02.116>

Bila, Yu. (2024). Genesis of the development of accounting paradigms: a scientific analysis. [Paradigmatic Concept of Accounting Science Development: Genesis of Scientific Approaches]. *Visnyk ekonomiky – Herald of Economics*, 2, 116-130. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2024.02.116>

Анотація.

Вступ. Трансформація економічних процесів під впливом глобалізації активно впливає на еволюцію бухгалтерської науки, її теоретичні, фундаментальні та методологічні аспекти. Аналіз історичних парадигм та періодів змін в обліку дає можливість виявити фактори, що спонукають до перегляду концептуальних засад. Порівняння наукових підходів до становлення бухгалтерської наукової парадигми у світлі світової економічної думки дає можливість узагальнити різноманітні погляди вчених та встановити відповідність між відомими теоретичними нормами і сучасними викликами.

Мета дослідження. Метою статті є аналіз наукових підходів до формування парадигм бухгалтерського обліку та визначення їхніх переваг для облікової науки.

Методи. Методологічною основою дослідження є діалектичний метод пізнання з використанням системного підходу. Індукція та аналіз сприяли опрацюванню значної кількості праць, присвячених розробці парадигми бухгалтерського обліку. Для класифікації запропонованих підходів до формування облікової парадигми використано групування, синтез та аналогію. Узагальнення сприяло формуванню висновків про співіснування декількох парадигм бухгалтерського обліку та досягнення синергетичного ефекту від їх інтеграції.

Результати. У дослідженні здійснено аналіз наукових праць щодо формування парадигм бухгалтерського обліку. Вивчені підходи класифіковано на шість груп: парадигма інформаційних технологій, парадигма глобального обліку, інституційна

© Юлія Біла, 2024.

парадигма, стратегічна облікова парадигма, інформаційна парадигма, природнича парадигма. Виокремлено ознаки впливу кожної групи на облікову науку: технологія збору та обробки інформації впливає на трансформацію методу науки; облік розглядається як інститут у макроекономічному середовищі боротьби з соціальними і політичними проблемами; позиціонування обліку як інструменту вирішення глобальних питань; епістемологія обліку як прогностичної науки; інформація як причина, зміст та результат облікової науки; реалізація цілей сталого розвитку та фізіократичних ідей. На основі того, що бухгалтерський облік є мультипарадигмальною наукою, зроблено висновок про те, що можливе поєднання декількох парадигм та отримання синергетичного ефекту від їхньої інтеграції.

Перспективи подальших досліджень. Подальші наукові дослідження будуть спрямовані на розробку архітектури новітньої парадигми обліку, що поєднує переваги наявних підходів.

Ключові слова: новітня парадигма обліку, біоенергетичні активи, бухгалтерський облік як наука, мультипарадигмальність обліку, парадигма бухгалтерського обліку.

Формули: 0, **рис.:** 2, **табл.1.:** бібл.: 23.

Yuliya BILA,

PhD (Economics), Associate Professor,
Doctoral Candidate of the Department of Accounting and Taxation,
West Ukrainian National University,
st. Lvivska, 11, Ternopil, 46020, Ukraine,
e-mail: yuliya.sudyn@gmail.com
ORCID ID: 0000-0002-0741-5597

GENESIS OF THE DEVELOPMENT OF ACCOUNTING PARADIGMS: A SCIENTIFIC ANALYSIS

Abstract.

Introduction. *The transformation of economic processes under the influence of globalization significantly impacts the evolution of accounting science, including its theoretical, fundamental, and methodological aspects. Analyzing historical paradigms and periods of change in the field of accounting enables the identification of factors that prompt a reconsideration of conceptual foundations. Comparing scientific approaches to the formation of the accounting scientific paradigm in the light of global economic thought allows for the synthesis of diverse perspectives of scholars and the establishment of correspondence between existing theoretical norms and contemporary challenges.*

The aim of the study. *The aim of this article is to analyze scientific approaches to the formation of accounting paradigms and determine their advantages for accounting science.*

Methods. *The methodological foundation of the research is the dialectical method of cognition using a systems approach. Induction and analysis facilitated the examination of a substantial body of literature dedicated to the development of accounting paradigms.*

Grouping, synthesis, and analogy were employed to classify the proposed approaches to forming accounting paradigms. Generalization contributed to the formulation of conclusions about the coexistence of several accounting paradigms and the achievement of a synergistic effect from their integration.

The results. *The study analyzed scientific works concerning the formation of accounting paradigms. The examined approaches were classified into six groups: the information technology paradigm, the global accounting paradigm, the institutional paradigm, the strategic accounting paradigm, the information paradigm, and the natural paradigm. The impact of each group on accounting science was identified as follows: information technology paradigm - the technology for collecting and processing information influences the transformation of scientific methods; global accounting paradigm - accounting is viewed as an institution within the macroeconomic environment, addressing social and political issues; institutional paradigm - positioning accounting as a tool for solving global problems; strategic accounting paradigm - the epistemology of accounting as a predictive science; information paradigm - information is considered the cause, content, and result of accounting science; natural paradigm - implementation of sustainable development goals and physiocratic ideas. Based on the premise that accounting is a multi-paradigm science, it is concluded that the combination of several paradigms and the achievement of a synergistic effect from their integration is possible.*

Prospects for further research. *Future scientific inquiries will focus on developing the architecture of a modern accounting paradigm that combines the advantages of existing approaches.*

Keywords: *new accounting paradigm, bioenergy assets, accounting as a science, multiparadigmality of accounting, accounting paradigm.*

Formulas: 0, **fig.:** 2, **tabl.:** 1, **bibl:** 23.

JEL classification: M41.

Постановка проблеми. Концептуальні основи обліку зазнають змін у процесі динамічного розвитку економіки. Глобальні виклики та мікроекономічні фактори впливають на трансформацію облікової науки у частині теоретичних, фундаментальних та методологічних засад. Еволюція або кардинальна зміна наукових парадигм бухгалтерського обліку відбувається за умови, коли користувачі готові відмовитися від застарілих принципів, методів та теорій і сформуванати нову систему доктрин. Історичний аналіз наявних парадигм та періодів зміни облікової науки дасть змогу сформулювати фактори, які є рушійними у питанні реформації концептуальних засад. Порівняння та синтез наукових підходів до вивчення наукової парадигми бухгалтерського обліку в контексті світової економічної думки дасть можливість узагальнити наявні точки зору вчених та виявити відповідність між відомими теоретичними нормами та сучасними викликами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання парадигмального аналізу бухгалтерського обліку розкрито в працях зарубіжних та українських науковців. Професор Легенчук С. Ф. [1] у дослідженні «Історичні аспекти розвитку бухгалтерського обліку в Україні та світі» присвятив розділ вивченню підходів до формування парадигм облікової науки. Науковець розглядає праці вчених, які використовували

парадигмальну концепцію Т. Куна та підходи без авторства концепції. Виокремлення певних облікових парадигм займалися такі вчені: Елліот Р. К. [2], Малюга Н. М. [3], І. Я. Назарова І. Я. [4], Жук В. М. [5], Юхименко-Назарук І. А. [6], Голов С. Ф. [7], Шигун М. М. [8], Бруханський Р. Ф. [9], Пушкар М. С. та Семанюк В. З. [10], Шевчук В. О. [11] та ін. Однак глобальні й локальні виклики зумовлюють необхідність у розширенні досліджень у цьому напрямку та пошуку оптимальних конструктів бухгалтерського обліку вищого рівня, якими є парадигми.

Постановка завдання. Метою статті є аналіз наукових підходів до формування парадигм бухгалтерського обліку та визначення їхніх переваг для облікової науки.

Виклад основного матеріалу. Вперше про нову парадигму обліку в контексті провадження інформаційних технологій та цифровізації економіки писав професор Елліот Р. К. у своїй праці «Третя хвиля змін настає у бухгалтерському обліку» (1992) [2]. Науковець виокремив три хвилі організації виробництва і відповідно три парадигми бухгалтерського обліку, які еволюціонують відповідно до розвитку науково-технічного прогресу (табл. 1).

Таблиця 1

Три потужні хвилі змін у технології здійснення облікових записів
за Р. К. Еліотом

№ з/п	Технологія	1-ша хвиля	2-га хвиля	3-тя хвиля
1	Фізична	Робоча сила	Машини	Напівпровідники
2	Інформаційна	Писання	Друк	Комп'ютер
3	Облікова	Одинарний запис	Подвійний запис	Потрійний запис (?)

Джерело: [2].

Кожна хвиля створення організації господарської діяльності характеризується окремими властивостями використання інформаційних технологій (ІТ). ІТ для першої хвилі були письмові, спрямовані на ручну реєстрацію операцій бухгалтерського обліку. ІТ для другої хвилі визначалися рухомим друком на відповідному обладнанні. Ця технологія сприяла масовому виробництву книг, що написані вручну. Результатом була загальнодоступність інформації. ІТ для третьої хвилі – цифрові комп'ютери, що дають змогу економно зберігати й обробляти інформацію. Крім того, як вважає Еліот Р. К., мереживна організаційна структура третьої хвилі дає двом або більше особам співпрацювати під час виконання будь-якого конкретного завдання одночасно, використовуючи технологію глобальних мереж.

Еліот Р. К. дотримується думки, що третя хвиля може вимагати нової технології обліку, замість подвійного запису. Припущенням автора є те, що система потрійного запису набуватиме популярності [2]. Проте модель подвійного запису надзвичайно стійка до змін та еволюції економічних процесів, тому, на наш погляд, зміни потрібні у тих методах, де старі концепції не відповідають сучасним викликам.

Професор Малюга Н. М. у 2005 р. на підставі історичного аналізу основних понять бухгалтерського обліку (мета, техніка, елементи, завдання, об'єкти) виокремлює шість

облікових парадигм: проста натуральна, камеральна, проста монетарна, подвійна статична, подвійна динамічна, подвійна інформаційна динаміка (рис. 1) [3].

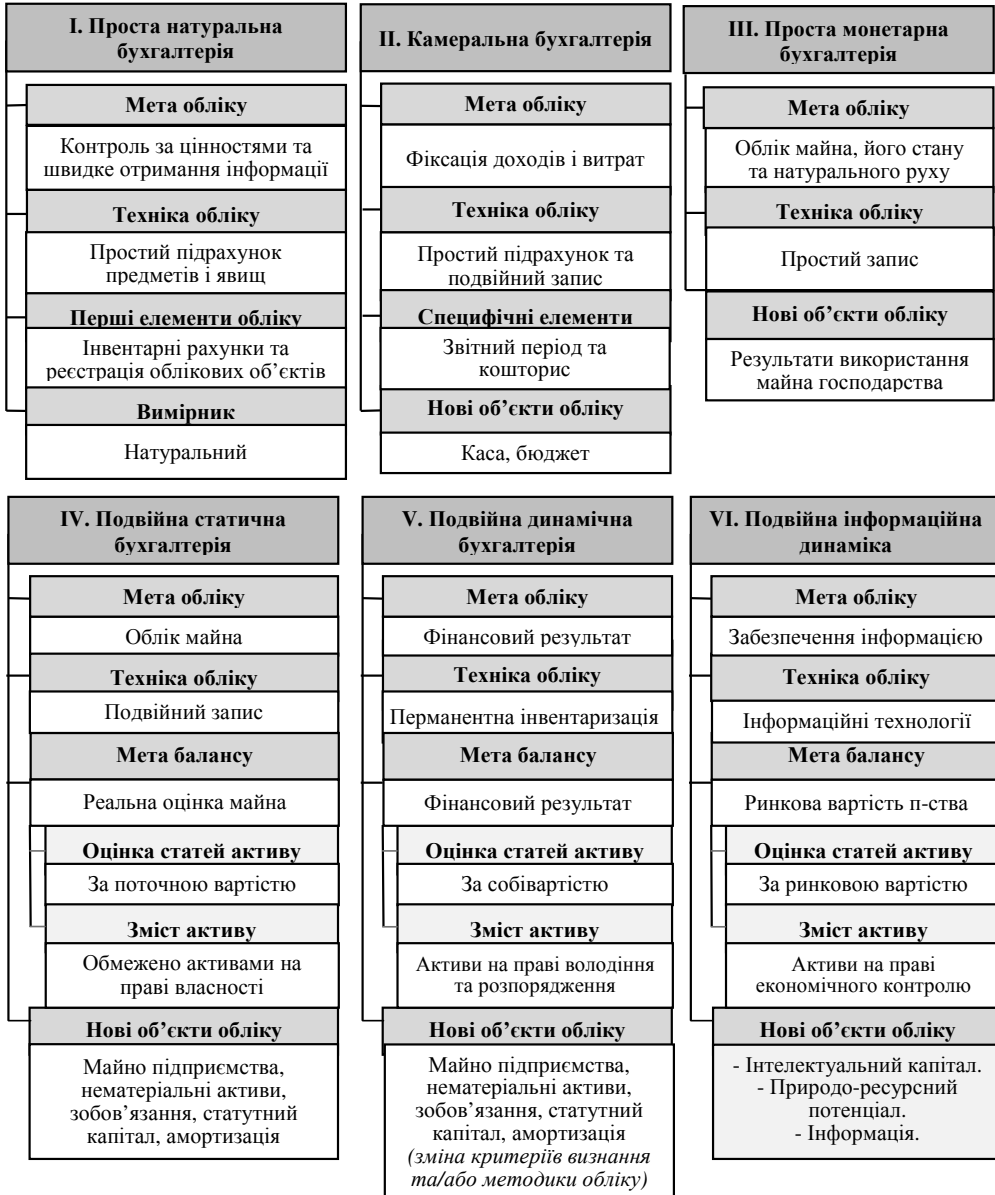


Рис. 1. Парадигми бухгалтерського обліку згідно з проф. Малюгою Н. М.
Джерело: розроблено авторкою на основі [3].

Дослідження авторки цінне можливістю здійснити порівняльний аналіз та простежити еволюцію облікових парадигм щодо визначених критеріїв. Шоста парадигма обліку містить інформаційні технології, пріоритетною є ринкова вартість та нові нематеріальні об'єкти обліку. Малюга Н. М. вперше серед досліджуваних авторів

привертає увагу до природно-ресурсного потенціалу, який у сучасних реаліях займає важливе місце у всіх наукових сферах. Вважаємо, що у такому напрямку потрібно акцентувати увагу на відновлювальних джерелах енергії, що є одним з пріоритетних інструментів вирішення кліматичної та енергетичної глобальних криз.

Назарова І. Я. здійснює дослідження у напрямку розвитку облікової парадигми в умовах застосування електронних інформаційних технологій. Авторка вказує на те, що зміна методу облікової науки та його прийомів змінюється не так за рахунок нових об'єктів, як за допомогою техніки виконання облікових завдань. Зокрема, нові можливості комп'ютерно-комунікаційних технологій суттєво впливають на метод обліку та його складові, оскільки можна використовувати бездокументну форму реєстрацій господарських операцій, проводити перманентний контроль за об'єктами обліку, зберігати дані у на цифрових носіях, сервісах та використовувати хмарні технології. Основною перевагою нової облікової парадигми, що базується на інформаційних технологіях, є те, що всі бухгалтерські процеси (від первинного етапу до звітності) виконуються автоматизовано, що стирає межі між елементами методу облікової науки [4]. Схожі дослідження провів професор Муравський В. В. [12]. У 2018 р. науковець дослідив зміни методів і принципів облікової науки у контексті впровадження комп'ютерно-комунікаційної форми обліку, що теж є вагомим внеском у формування нової інформаційної парадигми обліку.

Зміна техніки обліку за допомогою діджиталізації є важливим елементом нової парадигми, оскільки дає змогу обліковувати нові об'єкти обліку, які не мають матеріальної форми з використанням актуальних ринкових та дохідних методів оцінки, які потребують обробки великого масиву інформації або складних обчислень. Формування справедливої вартості, яка теж повинна бути пріоритетною у сучасних умовах ведення бізнесу, значно спрощується завдяки цифровізації облікових процедур. Основна перевага, на наш погляд, у використанні інформаційних та глобально-комунікаційних технологій у новій обліковій парадигмі – це економія часу – найважливішого ресурсу 21 століття.

Бачення бухгалтерського обліку як інституту і впровадження інституційної теорії простежується у дослідженнях академіка Жука В. М. Науковець пропонує інституціональну парадигму обліку, основними положеннями якої є: концептуальні засади базуються на фундаментальних теоріях попередніх парадигм; обґрунтовується важливість дослідження об'єднання боротьби в ієрархії інституціональних складових облікових систем; поглиблюється предмет, підвищується статус облікової професії, збільшується перелік функцій [5]. Згідно з думкою вченого, ядром інституціональної облікової парадигми є трансформація обліку від функції управління до визначного соціально-економічного інституту, використання у методології «бухгалтерського імперіалізму» та «бухгалтерського інжинірингу», що дасть змогу створити новітню інституціональну парадигму бухгалтерського обліку [5]. Дослідження науковця дають змогу розглядати бухгалтерський облік не лише для вирішення завдань на мікрорівні (рівні підприємства), а також як макроекономічний інструмент боротьби із соціально-економічними та політичними проблемами.

Схожі пропозиції щодо розвитку бухгалтерського обліку простежується у дослідженнях професора Юхименко-Назарук І. А. Науковиця поглиблює розвиток

концепцій і методологічних засад облікової науки, виокремлюючи інституційну та неінституційну частини інституційної облікової парадигми [6]. Авторка пропонує використовувати поняття бухгалтерського обліку як мегаінституту, який охоплює окремі підсистеми (бухгалтерська наука як інститут, інститут бухгалтерського обліку, дисципліна бухгалтерський облік як інститут, інститут облікової регламентації, інститут бухгалтерської практики). Це, на думку Юхименко-Назарук І. А., дасть змогу поєднати в одну систему всі наявні напрацювання, набуті у результаті використання інституціональної теорії в обліковій науці [6].

Професор Голова С. Ф. у контексті впровадження Міжнародних стандартів фінансового обліку (МСФЗ) в Україні пропонує парадигму глобального обліку, підносячи науку, що вирішує мікроекономічні завдання, на всесвітній глобальний рівень. Така пропозиція поєднує принципи раніше виокремлених парадигм (уніграфічної, камеральної, диграфічної) та чинні здобутки суміжних галузей знань, визначає рівноцінність потреб користувачів. Основною ідеєю нової парадигми професора Голова С. Ф. є паралельне використання грошових та не грошових вимірників, що з одного боку ускладнює процес ведення бухгалтерського обліку, а з іншого забезпечує користувачів якіснішою інформацією для ухвалення управлінських рішень [7]. Ідеї автора відповідають сучасним запитам суспільства, де активно розвиваються глобальні корпорації та міжнародні компанії, і бухгалтерський облік як універсальна мова бізнесу є інструментом впливу на формування фінансового та нефінансового капіталу.

Подібну пропозицію висловила професор Шигун М. М., яка пропонує парадигму інтернаціонального бухгалтерського обліку, що ґрунтується переважно на використанні МСФЗ, справедливої або ринкової вартості, виключення капіталоутворювальних об'єктів з активів та витрат. Шигун М. М. зазначає, що «...інтернаціональна парадигма являє собою систему наукових теорій, постулатів та методологічних підходів, що відображають результат впливу на бухгалтерський облік інституційного середовища в цілях інформаційного забезпечення процесів глобалізації бізнесу» [8]. Така парадигма спрямована передусім на забезпечення інтересів великих міжнародних компаній, інвестиційні процеси, приваблення закордонного фінансування.

Окремим напрямком дослідження є вивчення стратегічних облікових парадигм, що можуть бути базою для виокремлення стратегічного обліку з метою забезпечення інтересів користувачів. Одним з перших дослідників, хто займався цією проблематикою, є професор Маттессіч Р. В. у праці «Критика бухгалтерського обліку: перевірка фундаментальних основ та нормативної структури прикладної науки». Науковець виокремив такі облікові парадигми: «1) управлінсько-агентська; 2) парадигма оцінки; 3) стратегічно-інформаційна парадигма» [13]. Основною ціллю останньої є формування теоретико-методологічних засад облікової системи з метою забезпечення інтересів суб'єктів стратегічного менеджменту та забезпечення їхніх інформаційних потреб.

Парахалада К. К. і Хемела Г. у фундаментальному науковому дослідженні «Стратегія як поле для навчання: навіщо шукати нову парадигму» (1994 р.) визначили необхідність пошуку нових шляхів до формування парадигми стратегії підприємства, що дозволить втримати позицію на ринку та досягти високого рівня конкурентоспроможності [14]. Бухгалтерський облік у цій стратегії є важливим елементом, оскільки формує

інформаційне поле для прийняття адміністративних рішень. Облікова система має бути налаштована на забезпечення запитів користувачів, які виникатимуть у системі стратегічного управління підприємством.

Одним з найбільш вагомих, у контексті стратегічних облікових парадигм, було дослідження професора Бруханського Р. Ф., який обґрунтував зміни управлінської парадигми та різних варіантів стратегічної парадигми і визначив основні причини відмінностей між ними. Науковець вважає, що для розробки стратегічної облікової парадигми мають бути використані не лише здобутки теорії фірми, а й напрацювання зі сфери теорії зовнішнього середовища, що дозволить розширити предмет бухгалтерського обліку [9]. Такий підхід, на його думку, буде основою для розробки концептуальних основ стратегічного менеджменту та його обліково-аналітичного забезпечення. Примітним є те, що Р. Ф. Бруханський стверджує про неможливість визначити окрему стратегічну парадигму обліку, оскільки відсутній розвинений рівень теоретичних та методологічних положень стратегічного обліку.

Професор Кудря-Висоцька О. П. визначила основні змістовні характеристики новітньої стратегічної парадигми обліку, що приходить на зміну парадигми управлінського обліку. Вона вважає, що сновними відмінностями є орієнтація на вплив зовнішнього середовища, прогнозування ризиків та врахування фактору невизначеності [15]. Схожу позицію висловив професор Болдуєв М. В., який наголошував на необхідності включення факторів зовнішнього середовища до фінансової звітності і відповідно до системи бухгалтерського обліку, що призведе до формування «стратегічної бухгалтерії» [16].

Цікавою є пропозиція професора Садовської І. Б. та доцента К. Є. Нагірської К. Є., які вказують на виокремлення інжинірингової парадигми стратегічного управлінського обліку, де застосовуватиметься інструментарій інжинірингової теорії та праксеології [17]. Такий підхід дасть змогу моделювати обліково-аналітичні процеси у підприємстві, що надасть інформацію прогностичного характеру. Вважаємо, пропозицію використовувати інжинірингові методи доречною у формуванні новітньої парадигми обліку сучасного розвитку економічних процесів.

Чинну парадигму обліку вважають недосконалою професор Пушкар М. С. і професор Семанюк В. З.: «Діюча система обліку не відповідає очікуванням українського суспільства через її архаїчну природу і невиконання нею сервісних функцій з обслуговування управлінського апарату підприємства необхідним обсягом інформації» [10]. Науковці зазначають, що відома теорія та термінологія неактуальні, оскільки відсутні важливі складові її формування та функціонування: включення загальних законів розвитку теорії, розробка принципів, концепцій, понять та аксіом; наявність розвинутого категорійного апарату; обґрунтування науки як цілісної системи з підсистемами; переважання об'єктивності над суб'єктивними даними; виконання прогностичної функції, на основі якої передбачаються майбутні події у господарській діяльності. На основі цього дослідники пропонують замінити бухгалтерський облік новою наукою: «...вирішення складних питань генерування інформації в економічних системах може лише нова наука, яка в центр пізнання ставить інформацію та інтереси її користувачів, а процедури збору й обробки фактів відсуваються на другий план. У зв'язку з цим пропонуємо обліковій науці дати назву «інформологія»» [10].

Професорка Семанюк В. З. пропонує інформаційну парадигму, яка в центр облікової науки ставить інформацію та цілеспрямований процес обробки даних, що задовольняють актуальні потреби бізнесу. Авторка зазначає, що: «Основою інформаційної теорії обліку становить гіпотеза про те, що інформація є системоутворюючим фактором, змістом функціонування облікової системи та її результатом» [18]. Інформаційна теорія обліку, згідно з баченням Семанюк В. З., формує «Облікову картину економічної реальності» та «Облікову картину світу», які дають змогу сформулювати певне облікове бачення реальності, що виходить зі стилю та способу мислення. Зміна способу мислення, що зумовлюється трансформацією суспільно-економічного устрою, провокує заміну старої парадигми новою [18]. Поділяємо бачення дослідниці, що інформація є ядром облікової науки, її причиною, змістом та результатом.

Ідея врахування природо-ресурсного потенціалу та орієнтація обліку на потреби аграрної галузі стала основою для виокремлення парадигми бухгалтерського обліку економіки гармонійного розвитку, автором якої є академік Жук В. М. В основі цієї парадигми лежить вчення фізіократів, згідно з яким природні ресурси є важливішими, ніж капітал, оскільки утворення останнього можливе лише з землі [19]. Академік В. М. Жук виокремив сім рівнів запропонованої парадигми:

1. Створення нових МСФЗ з використанням основних ідей теорії фізичної економії (пріоритет природно-ресурсного потенціалу та реальної економіки над віртуальною).

2. Деталізація МСФЗ стандартами другого (галузевого) та третього (корпоративного) рівнів, що дозволить гармонійно поєднати методологічні положення облікової науки та сучасні економічні теорії.

3. Гармонізація національних положень бухгалтерського обліку з МСФЗ, при якому кожною країною має враховуватись її спеціалізація у міжнародному розподілі праці та національний досвід.

4. Створення галузевих стандартів, що поглиблюватимуть національні положення (в першу чергу у аграрній галузі, яка є пріоритетною для України через наявний фізичний капітал).

5. Удосконалення фінансової звітності через запровадження додаткових звітних форм для забезпечення приватних на національних інформаційних потреб.

6. Створення нової методології оцінки і обліку живих біологічних об'єктів та природо-ресурсного потенціалу на основі теорії фізичної економії.

7. Оптимізація (зменшення) транзакційних витрат через збільшення інформованості та участі держави [19].

Основною місією облікової науки, на думку науковця, є інформаційне забезпечення нового гармонійного економічного порядку, повна мобілізація ресурсів для збільшення енергетичних активів та збереження природного капіталу. Ключовою відмінністю його наукового доробку від інших науковців є конкретні заходи щодо формування нової парадигми, виокремлення змісту основних категорій (місія обліку, мета звітності, техніка обліку, предмет обліку, нові об'єкти обліку і їхня оцінка, мета балансу) [19]. Поділяємо погляди автора, щодо орієнтації інформаційних запитів на природно-ресурсний потенціал та примноження енергетичних активів.

Схожу наукову позицію висловив професор Шевчук В. О., який вважає, що передумовою нової облікової парадигми повинні бути принципи сталого розвитку

для захисту інтересів майбутніх поколінь. Науковець пропонує ноосферну парадигму обліку, яка ґрунтуватиметься на ідеях європейської фізіократії та вченнях української школи фізичної економії. Основою нової облікової науки має стати симбіоз новаторських ідей Ф. Кене і А.-М.Ампера, В. Вернадського та Н. Вінера, С. Подолинського і Б. Трентовського, М. Руденка і В. Глушкова. Надійність обліку як управлінської функції менеджменту, має забезпечуватися трьома точками опори: онтологічна, метрологічна та методологічна [11]. В. О. Шевчук критикує науковців, які досліджують діджиталізацію обліку, оскільки пріоритетними, на його думку, є використання методів облікової науки для забезпечення цілей сталого розвитку, оптимальне використання природних ресурсів та збереження енергії [11]. Вважаємо, що дослідження у напрямку комп'ютеризації обліку спрямовані на вдосконалення технології облікового процесу та дозволяють швидше і якісніше досягти означеної мети. Тому розвивати парадигму облікової науки важливо як у методах та місії, так і в технології збору інформації.

Зарубіжні науковці Реналдо Н., Анді А., Путрі Н. Ю., Яні Ф. [20] проводять дослідження у напрямку розробки парадигми «зеленого» обліку. Вони зазначають, що парадигма бухгалтерського обліку змінилася на екологічний облік та має бути спрямована на взаємодію з навколишнім середовищем. Ці науковці виокремлюють три види екологічного обліку:

Облік управління навколишнім середовищем (ЕМА) – інтегрує екологічні та економічні дані для визначення ефективності використання природних ресурсів.

Екологічний фінансовий облік (ЕФА) – акцент на екологічних операціях, які мають або матимуть вплив на фінансові показники компанії.

3. Екологічний національний облік (ЕНА) – комплексне вимірювання факторів зовнішнього середовища та їх вплив на економіку країни [20].

Розробці парадигми «зеленого» обліку також присвятили свої дослідження такі науковці: Лако А. [21], Іслам М., Рахман Н. [22], Гонзалес С., Періа-Вінкес Дж. [23]. Пропонований науковий підхід є актуальним у питанні досягнення кліматичної нейтральності та використання відновлювальних джерел енергії – глобальних цілей сучасного світу, досягнення яких може бути ключовим моментом у забезпеченні існування людства.

На основі аналізу відомих наукових напрацювань у контексті еволюції світової економічної думки запропоновано класифікацію підходів до формування облікових парадигм (рис. 2). Подана систематизація дає змогу виокремити основні тези, що вказують на зміни онтологічних засад облікової науки у контексті становлення та функціонування парадигм:

- технологія збору й обробки інформації впливає на трансформацію методу науки;
- облік розглядається як інститут у макроекономічному середовищі боротьби з соціальними і політичними проблемами;
- позиціонування обліку як інструменту вирішення глобальних питань;
- епістемологія обліку як прогностичної науки;
- інформація як причина, зміст та результат облікової науки;
- реалізація цілей сталого розвитку і фізіократичних ідей.

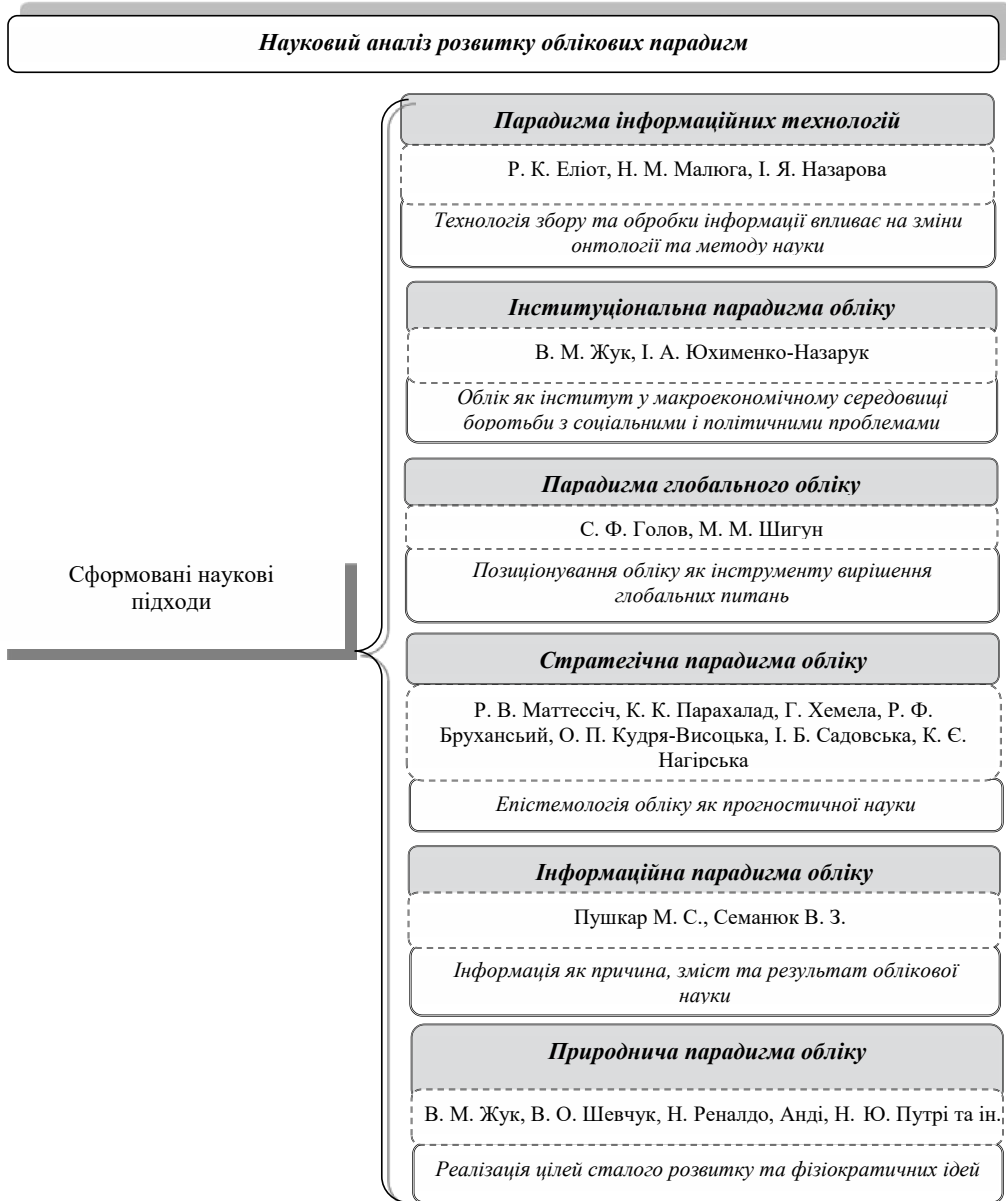


Рис. 2. Класифікація підходів до формування парадигми бухгалтерського обліку
Джерело: розроблено авторкою.

Зазначені положення не суперечать, а доповнюють одне іншого, що є аргументом для визнання обліку мультипарадигмальною наукою. Це виявляється через співіснування парадигм, а також через виникнення синергетичного ефекту від їхньої інтеграції.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Погляди науковців щодо необхідності трансформації бухгалтерського обліку співпадають. Пропозиції про зміни наукової парадигми стосуються мети й техніки обліку, оцінки статей балансу, нових об'єктів обліку тощо. Аналіз праць науковців показав, що чинні підходи до формування облікових парадигм можна класифікувати на шість груп: парадигма інформаційних технологій; парадигма глобального обліку; інституційна парадигма; стратегічна облікова парадигма; інформаційна парадигма, природнича парадигма. Така систематизація дає змогу визначити структурні зміни, що засвідчують перетворення онтологічних основ бухгалтерської науки в рамках використання парадигми як конструкта вищого рівня.

Бухгалтерський облік можна розглядати як мультипарадигмальну науку. Зокрема, природнича парадигма, в основі якої земля і природні ресурси, є основним активом у поєднанні з парадигмою інформаційних технологій і дасть змогу швидше й якісніше досягти мети обліку. Визнання на основі інституціональної теорії обліку інструментом макрорівня для досягнення міжнародних цілей і втілення ідей глобальної парадигми створить передумови для епістемологічних змін у науці. Поєднання провідних інформаційних технологій, інституціональної теорії, глобальних концепцій та стандартів, прогностичної функції і втілення ідей фізіократів на засадах сталості створює багатоаспектний підхід до формування концепції, теорії, методології й онтології облікової науки.

Подальші наукові дослідження будуть спрямовані на розробку архітектури новітньої парадигми обліку, що поєднує переваги наявних підходів.

Література.

1. Легенчук С. Ф. Історичні аспекти розвитку бухгалтерського обліку в Україні та світі : моногр. Beau Bassin: GlobeEdit, 2020. 212 с.
2. Elliott R.K. The third wave breaks on the shores of accounting. *Accounting Horizons*. Jun 1992. P. 61–85.
3. Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку : моногр. Житомир : ЖДТУ, 2005. 548 с.
4. Назарова І. Облікова парадигма в умовах застосування електронних інформаційних технологій. *Вісник економіки*. 2023. Вип. 2. С. 103–118. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2023.02.103>.
5. Жук В.М. Розвиток теорії бухгалтерського обліку: інституціональний аспект: моногр. К.: ННЦ «ІАЕ», 2018. 408 с.
6. Юхименко-Назарук І. А. Розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку в контексті неоінституційної теорії : моногр. Житомир : Вид. О.О. Євенок, 2017. 300 с.
7. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : моногр. Київ : Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
8. Шигун М. М. Розвиток моделювання системи бухгалтерського обліку: теорія і методологія : моногр. Житомир : ЖДТУ, 2009. 632 с.
9. Бруханський Р. Ф. Зміна управлінських парадигм як фактор розвитку бухгалтерського обліку: стратегічний аспект. *Облік і фінанси*. 2014. № 3. С. 15–20.

10. Пушкар М. С., Семанюк В. З. Актуальність розробки сучасної парадигми обліку. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2017. № 1-2. С. 7-20.
11. Шевчук В. О. Ноосферна парадигма обліку: «точки опори» і вектори утвердження. *Трансформація бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах соціально-економічних викликів* : матеріали Міжнар. круглого столу. Тернопіль : ЗУНУ, 2021. Т. 1. С. 268-272.
12. Муравський В. В. Комп'ютерно-комунікаційна форма обліку : моногр. Тернопіль: THEU, 2018. 486 с.
13. Mattessich R. Critique of Accounting: Examination of the Foundations and Normative Structure of an Applied Science. London: Quorum Books, 1995. 284 p.
14. Prahalad C. K., Hamel G. Strategy as a Field of Study: Why Search for a New Paradigm? *Strategic Management Journal*. 1994. Vol. 15. Special Issue: Strategy: Search for New Paradigms. P. 5–16.
15. Кундря-Висоцька О. П. Змістовні характеристики стратегічної парадигми обліку. *Вісник ЖДТУ. Серія :Економічні науки*. 2010. № 3. С. 137–139.
16. Болдуєв М. В. Концептуальні підходи формування стратегічної бухгалтерії. *Вісник Запорізького національного університету*. 2010. № 3. С. 122–128.
17. Садовська І. Б., Нагірська К. Є. Стратегічні орієнтири управлінського обліку в економіці сталого розвитку. *Економічний форум*. 2015. № 3. С. 419–423.
18. Семанюк В. З. Інформаційна теорія обліку в постіндустріальному суспільстві : моногр. Тернопіль : THEU, 2018. 392 с
19. Жук В. М. Парадигма бухгалтерського обліку економіки гармонійного розвитку. *Економічні науки* : зб. наук праць. *Серія : Облік і фінанси*. Луцьк : ЛНТУ. 2009. Вип. 6(24). С. 171–182.
20. Renaldo N., Andi A., Putri N. Y., Yani F. Development of Teaching Materials for a New Accounting Paradigm: From Concepts to Green Accounting Types. *In International Conference on Business Management and Accounting*, 2023. Vol. 1, no.2.P. 443–451.
21. Laco A. Conceptual framework of green accounting. *Accounting*, 2018. P. 60–66.
22. Islam M., Rahman N. Green Accounting Practices in Financial & Non-financial Sectors and Its Applicability in Bangladesh. *International Journal of Advances in Engineering and Management (IJAEM)*. 2022. Vol. 4, Issue 9.P. 1444–1459.
23. Gonzalez C. C., Peña-Vinces J. A framework for a green accounting system-exploratory study in a developing country context, Colombia. *Environment, Development and Sustainability*. 2023. No. 25(9). P. 9517–9541.

References.

1. Lehenchuk, S. F. (2020). Istorychni aspekty rozvytku bukhgalterskoho obliku v Ukraini ta sviti [Historical aspects of accounting development in Ukraine and the world]: monohr. Beau Bassin: GlobeEdit. 212 p.
2. Elliott, R. K. (1992). The third wave breaks on the shores of accounting. *Accounting Horizons*. Jun., pp. 61-85. [in English].

-
3. Maliuha, N. M. (2005). Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: teoriia y metodolohiia, perspektyvy rozvytku [Accounting in Ukraine: Theory, Methodology, and Development Perspectives]: monohr. Zhytomyr: ZhDTU. 548 p. [in Ukrainian].
 4. Nazarova, I. (2023). Oblikova paradyhma v umovakh zastosuvannia elektronnykh informatsiinykh tekhnolohii [Accounting paradigm in the conditions of application of electronic information technologies]. *Visnyk ekonomiky–Heraid of Economics*, 2, 103–118. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2023.02.103>. [in Ukrainian].
 5. Zhuk, V.M. (2018). Rozvytok teorii bukhalterskoho obliku: instytutsionalnyi aspect [Development of accounting theory: institutional aspect]: monohr. K.: NNTs «IAE». 408 p. [in Ukrainian].
 6. Yukhymenko-Nazaruk, I.A. (2017). Rozvytok teorii i metodolohii bukhalterskoho obliku v konteksti neoinstytutsiinoi teorii [Development of accounting theory and methodology in the context of neo-institutional theory]: monohr. Zhytomyr: Vyd. O.O. Yevenok. 300 p. [in Ukrainian].
 7. Holov, S.F. (2007). Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku [Accounting in Ukraine: analysis of the state and development prospects]: monohr. K.: Tsentri uchbovoi literatury. 522 p. [in Ukrainian].
 8. Shyhun, M. M. (2009). Rozvytok modeliuvannia systemy bukhalterskoho obliku: teoriia i metodolohiia [Development of accounting system modeling: theory and methodology]: monohr. Zhytomyr: ZhDTU. 632 p. [in Ukrainian].
 9. Brukhanskyi, R. F. (2014). Zmina upravlinskykh paradyhm yak faktor rozvytku bukhalterskoho obliku: stratehichniy aspect [Change of management paradigms as a factor in the development of accounting: strategic aspect]. *Oblik i finansy– Accounting and finance*, 3, 15–20 [in Ukrainian].
 10. Pushkar, M. S., Semaniuk, V. Z. (2017). Aktualnist rozrobky suchasnoi paradyhmy obliku [The relevance of developing a modern accounting paradigm]. *Instytut bukhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii – Institute of accounting, control and analysis in the conditions of globalization*, 1-2, 7-20. [in Ukrainian].
 11. Shevchuk, V. O. (2021). Noosferna paradyhma obliku: «tochky opory» i vektory utverdzhennia [Transformation of accounting, analysis and control in the conditions of socio-economic challenges]. *Transformatsiia bukhalterskoho obliku, analizu ta kontroliu v umovakh sotsialno-ekonomichnykh vyklykiv: materialy Mizhnar. kruhloho stolu. Ternopil: ZUNU.–Transformation of accounting, analysis and control in the conditions of socio-economic challenges: materials of the International. round table Ternopil: WUNU. T. 1. P. 268-272.*[in Ukrainian].
 12. Muravskyi, V. V. (2018). Kompiuterno-komunikatsiina forma obliku [Computer-communication form of accounting]: monohr. Ternopil: TNEU. 486 p. [in Ukrainian].
 13. Mattessich, R. (1995). Critique of Accounting: Examination of the Foundations and Normative Structure of an Applied Science. London: Quorum Books. 284 p. [in English].
 14. Prahalad, C. K., Hamel, G. (1994). Strategy as a Field of Study: Why Search for a New Paradigm? *Strategic Management Journal*. Vol. 15. Special Issue: Strategy: Search for New Paradigms, pp. 5–16. [in English].
 15. Kundria-Vysotska, O. P. (2010). Zmistovni kharakterystyky stratehichnoi paradyhmy obliku [Content characteristics of strategic accounting paradigm]. *Visnyk ZhDTU*.

- Seriia «Ekonomichni nauky» – Bulletin of ZHTU. Series “Economic Sciences”, 3, 137–139. [in Ukrainian].*
16. Bolduiev, M. V. (2010). Kontseptualni pidkhody formuvannia stratehichnoi bukhhalterii [Conceptual approaches to the formation of strategic accounting]. *Visnyk Zaporizkoho natsionalnoho universytetu– Bulletin of Zaporizhzhya National University, 3, 122–128. [in Ukrainian].*
 17. Sadovska, I. B., Nahirska, K. Ye. (2015). Stratehichni oriientyry upravlinskoho obliku v ekonomitsi staloho rozvytku [Strategic orientations of management accounting in the economy of sustainable development]. *Ekonomichnyi forum –Ekonomichnyi forum, 3, 419-423 [in Ukrainian].*
 18. Semaniuk, V. Z. (2018). Informatsiina teoriia obliku v postindustrialnomu suspilstvi [Information theory of accounting in post-industrial society]: monohr. Ternopil: TNEU. 392 p.[in Ukrainian].
 19. Zhuk, V. M. (2009). Paradyhma bukhhalterskoho obliku ekonomiky harmoniinoho rozvytku [The accounting paradigm of the economy of harmonious development]. *Ekonomichni nauky. Seria: «Oblik i finansy» - Economic sciences. Series: «Accounting and Finance». Zbirnyk naukovykh prats. Lutsk: LNTU, 6(24), 171-182. [in Ukrainian].*
 20. Renaldo, N., Andi, A., Putri, N. Y., Yani, F. (2023). Development of Teaching Materials for a New Accounting Paradigm: From Concepts to Green Accounting Types. *In International Conference on Business Management and Accounting. Vol. 1, no. 2. P. 443-451. [in English].*
 21. Laco, A. (2018). Conceptual framework of green accounting. *Accounting. P. 60-66. [in English].*
 22. Islam, M., Rahman, N. (2022). Green Accounting Practices in Financial & Non-financial Sectors and Its Applicability in Bangladesh. *International Journal of Advances in Engineering and Management (IJAEM). Vol. 4, Issue 9. P. 1444-1459 [in English].*
 23. Gonzalez, C. C., Peña-Vinces, J. (2023). A framework for a green accounting system-exploratory study in a developing country context. *Colombia. Environment, Development and Sustainability, 25(9), 9517-9541 [in English].*

Статтю отримано 11 травня 2024 р.

Article received May 11, 2024.