

УДК 657

**Височан О.С.***доктор економічних наук,  
професор кафедри обліку та аналізу  
Національного університету «Львівська політехніка»***Луцюк І.В.***асистент кафедри обліку та аналізу  
Національного університету «Львівська політехніка»*

## ПЕРСПЕКТИВИ ВІДРОДЖЕННЯ БІХЕВІОРИСТИЧНИХ ПОГЛЯДІВ НА РОЗВИТОК ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

У статті досліджено вплив біхевіоризму на вітчизняну теорію бухгалтерського обліку в розрізі таких проблемних питань, як: причини та передумови виникнення; предметна сфера; ключові поняття; основні положення (домінанти); методи та інструментарій; критична оцінка та перспективи розвитку. Виокремлено базові допущення, на яких базується біхевіористична (поведінкова) теорія бухгалтерського обліку. Досліджено можливості використання експерименту як новітнього інструментарію організації бухгалтерського обліку.

**Ключові слова:** біхевіоризм, біхевіористичний (поведінковий) облік, апперцепція облікової інформації, професійне судження бухгалтера, експеримент.

### **Височан О.С., Луцюк І.В. ПЕРСПЕКТИВЫ ВОЗРОЖДЕНИЯ БИХЕВИОРИСТСКИХ ВЗГЛЯДОВ НА РАЗВИТИЕ УЧЕТА В УКРАИНЕ**

В статье исследуется влияние бихевиоризма на отечественную теорию бухгалтерского учета в разрезе таких проблемных вопросов, как: причины и предпосылки возникновения; предметная область; ключевые понятия; основные положения (доминанты); методы и инструментарий; критическая оценка и перспективы развития. Выделены базовые допущения, на которых базируется бихевиористская (поведенческая) теория бухгалтерского учета. Исследованы возможности использования эксперимента как нового инструментария организации бухгалтерского учета.

**Ключевые слова:** бихевиоризм, бихевиористский (поведенческий) учет, апперцепция учетной информации, профессиональное суждение бухгалтера, опыт.

### **Vysochan O.S., Lutsiuk I.V. PROSPECTS FOR THE RECOVERY OF BEHAVIORAL STANDPOINT ON THE DEVELOPMENT OF ACCOUNTING IN UKRAINE**

The article is aimed at studying of the impact of behaviorism on the national accounting theory in the context of such problematic issues: causes and origins of occurrence; subject area; key concepts; the main features (framework); methods and tools; critical assessment and development prospects. Basic assumptions underlying behavioral theory of accounting have been defined. The possibility of using the experiment as a new instrument in the accounting organization have been studied.

**Keywords:** behaviorism, behavioral accounting, apperception of accounting information, professional judgment of an accountant, experiment.

**Постановка проблеми.** Зміщення вектору розвитку вітчизняної облікової думки останніх років із традиційної моделі обліку до сучасної, сформованої з урахуванням надбань суміжних (а подекуди й абсолютно недотичних з бухгалтерським обліком) наук об'єктивно зумовлене динамічними предметними потребами інформаційного суспільства. Спроби вирішення нагальних проблем в обліковій науці спричинили появу низки новітніх облікових течій, об'єднаних використанням міждисциплінарного підходу до вирішення конкретних бухгалтерських завдань.

Міждисциплінарний пізнавальний підхід означає складний методичний комплекс, особливий ракурс розгляду предмету дослідження з погляду різних дисциплін. Усе частіше об'єктами сучасних міждисциплінарних досліджень виступають більш складні для пізнання унікальні системи, у тому числі і система бухгалтерського обліку [1, с. 22].

На думку багатьох учених, саме синтез методик та інструментарію з різних наук здатен вивести бухгалтерський облік на новий етап еволюційного розвитку для максимально повного виконання ним власних функцій.

На початку 60-х років минулого століття на тлі популярності (хоча й дещо згасаючої) економічної психології виник новий напрям дослідження явищ і процесів у сфері бухгалтерського обліку, який дістав назву «біхевіористичний (поведінковий) облік». Його бурхливий розвиток упродовж подальших років при-

звів до появи цілої низки спеціалізованих журналів (Behavioral Research in Accounting, Advances in Accounting Behavioral Research, International Journal of Behavioral Accounting and Finance), монографічних робіт, відкриття департаментів біхевіористичного обліку у вищих навчальних закладах, внесення у навчальні плани окремих академічних дисциплін, присвячених цій тематиці, тощо.

Після певного затишся у 90-х роках, інтерес науковців до поведінкової теорії бухгалтерського обліку поступово відновлюється. Свідченням тому є поява на теренах пострадянського простору впродовж останніх декількох років одразу двох праць монографічного спрямування, присвячених, серед іншого, дослідженню впливу психологічних характеристик особистості на ведення бухгалтерського обліку та формування звітності: «Бухгалтерський учет и психология» (2015 р.) колективу авторів за редакцією Н.А. Каморджанової та «Личностно-ориентированный подход в бухгалтерском учете» (2017 р.) А.П. Шаблі, а також низки фахових публікацій.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Біхевіоризм у бухгалтерському обліку розглядав К.Т. Девіне, який указав на вплив поведінки бухгалтера на осіб, зайнятих у господарській діяльності підприємства, а також залежність вибору методів обліку і представлення бухгалтерської інформації від цілей і поведінки людей [2]. Відносячи його до основних представників англо-американської бухгалтерської

школи, О.В. Кантаєва зазначає: «К.Т. Девіне звернув увагу на те, що обліковий процес – це поведінка бухгалтерів у різних службових ситуаціях» [3, с. 216]. Базовою роботою виступила стаття Карла Томаса Девіне 1960 р. у журналі *The Accounting Review* під назвою *Research Methodology and Accounting Theory Formation*. Серед інших представників біхевіористичної школи бухгалтерського обліку С.Ф. Легенчук відзначає: Л. Арнольда, Р. Блумфілда, Р. Брейктреуза, Т.Р. Дайкмана, Д. Купера, П. Міллера, А. Ріаї-Белькаоя, Е. Хоупвуда, В.Ф. Чуа, М. Шілдса [4, с. 291]; І.В. Орлов – Дж. Росса, Ю. Іджірі, Р.К. Ядікке, К.Е. Найта, Б.А. Ріттса [5, с. 235].

**Мета статті** полягає у дослідженні передумов виникнення, предметної сфери, ключових понять, основних положень, методів та інструментарію біхевіористичної (поведінкової) теорії бухгалтерського обліку, а також потенціалу її розвитку в найближчій перспективі.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Для дослідження сучасного стану та перспектив удосконалення теорії біхевіористичного (поведінкового) обліку використаємо модель, представлену на рис. 1.

**Причини та передумови виникнення.** Біхевіоризм в обліку є очевидним продовженням успішної імплементації теорії психології для вирішення окремих економічних завдань, яка розпочалася на початку минулого століття. Було помічено, що прийняття рішень економічними агентами не завжди пояснюється раціональними категоріями. Соціальні та емоційні фактори, які досі ігнорувалися традиційною економічною наукою, почали виходити на перший план. Відповідно, облік із погляду біхевіоризму, розглядається як соціальна наука зі складною мережею суб'єктно-об'єктних суспільних зв'язків і відносин, які важко пояснити строгими логічними міркуваннями та які не характеризуються точними кількісними закономірностями.

Як зауважують В.В. Ковальов та Віт.В. Ковальов, «процес виробництва і споживання інформа-

ції як необхідний елемент управлінського циклу знаходиться в певній залежності від психологічних особливостей осіб, які приймають участь в управлінні комерційною організацією і (або) мають до неї відношення. Відповідно, цей процес має психологічний вимір. Його неможливо оцінити якимось окремим показником, оскільки абсолютна передбачуваність людської поведінки недосяжна в принципі. Неможливо вивести формалізовані залежності, які характеризують психологічну компоненту інформаційного забезпечення. Важливо зрозуміти, що різні люди готують і споживають інформацію різними способами. Розвиток теорії і практики бухгалтерського обліку без подальшого розроблення розглянутої проблеми є неможливим» [6]. Характеризуючи біхевіористичний підхід до побудови бухгалтерських наукових теорій, С.Ф. Легенчук зазначає: «Критерієм формулювання теорії бухгалтерського обліку висувається здатність впливати на дії і поведінку користувачів інформації, що надається бухгалтерським обліком. Оцінка доцільності використання конкретної облікової методології базується на основі аналізу поведінки користувачів фінансової інформації» [7, с. 116].

Існує думка, що філософською основою біхевіоризму є позитивізм, відповідно, біхевіористичний облік є яскравим прикладом застосування позитивістського підходу в конкретній предметній сфері. Деякі науковці критикують таку позицію. Як зазначається в роботі [2], «відмінність біхевіористичної і позитивної теорій обліку полягає в тому, що перша вивчає поведінку груп людей, а друга – поведінку індивідуальну. Обидві теорії обліку не мають моделі агрегування індивідуальних рішень у групове. Друга відмінність полягає в пізнавальній здатності людини. Біхевіористична теорія обліку допускає нерациональну поведінку користувача бухгалтерської інформації, оскільки його обчислювальні можливості обмежені. Позитивна теорія, навпаки, ґрунтується на раціональності і припускає, що користувач

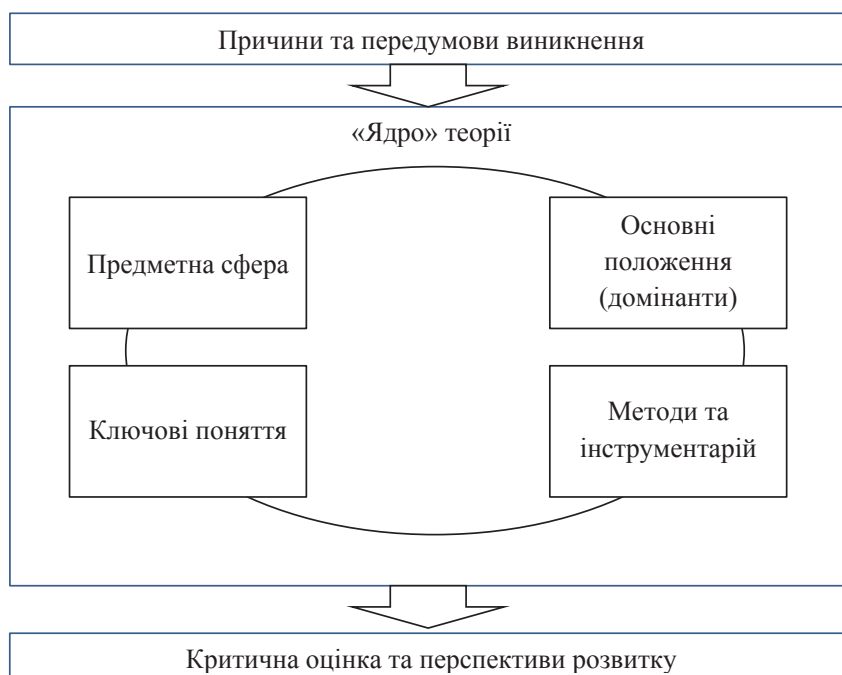


Рис. 1. Структурний базис дослідження теорій бухгалтерського обліку

Джерело: власна розробка

не обмежений своїми обчислювальними можливостями за максимізації функції корисності». На нашу думку, біхевіористичний підхід поєднує ознаки як позитивної, так і нормативної теорії обліку.

Початок досліджень у галузі біхевіористичного обліку заклав Карл Томас Девіне у 1960 р. До нього варто відзначити публікації Кріса Аргріса *The Impact of Budgets on People* (1952 р.) та Ендрю Стедрі *Budget Control and Cost Behavior* (1960 р.), присвячені взаємозв'язку людської поведінки та бюджетного процесу, які максимально наблизили розуміння впливу облікової інформації на процес прийняття рішень з урахуванням психологічних факторів.

**Предметна сфера.** Дослідження Дж.Г. Бірнберга, Дж. Лафта та М.Д. Шілдса [8] дають змогу виокремити три підвиди психологічної науки, які важливі для досліджень у сфері обліку. Перша, когнітивна психологія, зорієнтована на людське мислення і найбільш впливові психологічні процеси; друга, мотиваційна психологія, фокусується на поведінці та пов'язаних із нею психологічних процесах; остання, соціальна психологія, досліджує вплив інших людей на думки і поведінку осіб.

Нині прихильники біхевіоризму доводять, що предметна сфера використання цього підходу в бухгалтерському обліку значно ширша, ніж виключно дослідження впливу сприйняття інформації на прийняття рішень учасниками облікового процесу (рис. 2).

Окрім перелічених, біхевіористичний облік, сповідуючи міждисциплінарний підхід, тягнє до вирішення завдань, притаманних також психології, інформаційному менеджменту та управлінню персоналом: виникнення стресових ситуацій у роботі бухгалтера та боротьба з ними; вплив мотиваційних факторів на прийняття рішень у сфері обліку та аудиту; вплив репрезентативності облікової інформації на точність прогнозування; роль невизначеності у використанні облікової інформації; бухгалтерська етика; когнітивне сприйняття облікової інформації; відданість професії бухгалтера; вивчення творчого складника професії бухгалтера тощо.

**Ключові поняття.** Основним поняттям біхевіористичної теорії бухгалтерського обліку є «апперцепція облікової інформації».

Зроблена у минулому або теперішньому оцінка минулих, теперішніх або майбутніх подій сприймається господарюючим суб'єктом в поточний момент часу крізь призму власного розуміння економічної реальності (апперцепції). Це необхідно враховувати при визначенні можливої реакції на бухгалтерську інформацію її користувачів [10, с. 127-128].

Сприйняття – це складаний психофізіологічний процес, який залежить передусім від знань та досвіду людини. На точність та змістовність сприйняття користувачем облікової інформації напряму впливає його обізнаність із початковими даними, на основі яких формувалися узагальнюючі статті. Таким чином, апперцепція інформації (у т. ч. узагальненої у формі звітності), тобто її сприйняття на основі попереднього досвіду, власних інтересів, набутих знань, нормативних установок тощо, призводить до того, що, формуючи її, бухгалтер не може гарантувати однозначність тлумачення інформації різними групами споживачів чи індивідуальними користувачами.

У післямові до російського видання книги А. Апчерча «Управленческий учет: принципы и практика» (2002 р.) Я.В. Соколов та І.А. Смирнова зазначають: «Основна складність застосування будь-якої системи обліку обмежена апперцепцією користувачів облікової інформації. Облік може бути найдосконалішим, однак він стане дійсно досконалим лише в тому разі, якщо люди, які використовують його дані, будуть настільки ж досконалі». Як наслідок, автори формують таке правило: «Ефективність облікової системи прямо пропорційна розвинутості апперцепції її користувачів» [11, с. 930].

Як зауважують Н.В. Генералова та Н.А. Соколова, «можливі ситуації, за яких очікування, пов'язані у користувача звітності з отримуваними даними, і реакція на них не відповідають їх змістовому значенню, яке визначається методологією бухгалтерського обліку й аналізу. Однією з причин є недостатня підготовленість користувачів фінансової інформації. Ефективне функціонування системи бухгалтерського обліку і звітності неможливе без удосконалення бухгалтерської освіти» [12, с. 179].

Зауважимо, що апперцепція завжди містить ірраціональний складник, оскільки передбачає врахування таких особистісних рис, як упередженість, емоційність, пристрасність і навіть заботони. Як наслідок, звести її до певних формалізованих залежностей (наприклад, впливу освітніх і технологічних факторів), як це прагнуть зробити деякі дослідники [13, с. 14], неможливо в принципі.

Біхевіористична теорія базується на зв'язку інформації, яка необхідна для прийняття рішень, і реакції окремих груп осіб (акціонерів, інвесторів, кредиторів) на неї для оцінки економічних, психологічних та соціальних ефектів впливу облікових процедур [14, с. 21]. Відповідно, значна частина термінів у сфері біхевіористичної теорії обліку

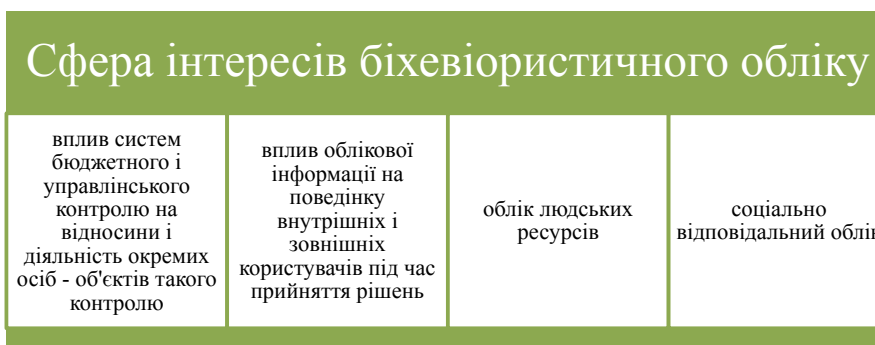


Рис. 2. Основні тематичні напрями досліджень у сфері біхевіористичного обліку за Р.Х. Ештоном та ін.

Джерело: [9, с. 114]

стосується зберігання та обробки людиною облікової інформації, а також психологічних процесів із цим пов'язаних, таких як: база знань, семантичний аналіз облікової інформації, професійне судження, когнітивне моделювання, мотив, стимул, конфлікт, комунікація тощо.

*Основні положення теорії.* Виділимо базові допущення, на яких базується біхевіористична (поведінкова) теорія бухгалтерського обліку.

1) Бухгалтерський облік є результатом пізнавального процесу у свідомості бухгалтера, який на основі зовнішніх даних із використанням певних шаблонів формує інформацію, необхідну користувачам. Відповідно, важливим аспектом прийняття рішень є професійне судження бухгалтера, яке, однак, знаходиться під впливом внутрішніх психологічних факторів особи.

Спираючись на розуміння механізму поведінки як зв'язку стимулу (документу) і реакції (реакції бухгалтера), прихильники застосування біхевіоризму зробили висновок про те, що робота бухгалтера підпадає під чітку стандартизацію з набором заданих рішень і правом вибору, тобто професійним судженням, причому не лише професійним судженням бухгалтера, але й аудитора, аналітика, інвестора. Це дало змогу застосувати принципи біхевіоризму у фінансовому обліку стосовно надання звітних даних у більш зручному вигляді для різних груп користувачів, за розвитку професійної етики бухгалтера, під час побудови облікової системи господарюючого суб'єкта [15, с. 92–93].

2) Дії бухгалтера в процесі прийняття рішень, а також особи, яка приймає рішення на основі облікової інформації, знаходяться під впливом мотиваційно-потребнісних факторів. Потреби спонукають до дії і викликають мотивацію, що формує лінію поведінки, яка, своєю чергою, забезпечує їх задоволення. Підвищення ефективності роботи бухгалтера шляхом створення умов для забезпечення його потреб є предметом досліджень у сфері управління персоналом, тоді як установлення та мінімізація негативного впливу чинників мотиваційно-потребнісної сфери особистості бухгалтера на якість обліково-інформаційного продукту – біхевіористичного обліку.

Як зауважує М.О. Козлова, основною ціллю біхевіористичного підходу до бухгалтерського обліку як діяльності з генерування і передачі облікових даних є визначення впливу інформаційного змісту переданого повідомлення на поведінку бухгалтера, а також на заінтересованих користувачів такої інформації. Біхевіоризм припускає, що, оскільки управляти поведінкою людини шляхом безпосереднього звернення до її свідомості неможливо, основним інструментом управління є використання відповідних зовнішніх стимулів і підкріплень [16, с. 17].

3) Поведінка бухгалтера як частини соціуму знаходиться під впливом інших членів соціуму; бухгалтерський облік повинен мати соціальну орієнтацію. Соціальні відносини, комунікація і конфлікти, які неминуче виникають у процесі взаємодії, є основними елементами дослідження біхевіористичного обліку.

Бухгалтерія завжди має справу з великою кількістю різних людей, які працюють в даній організації та поза нею. Кожен із них вправі розраховувати на уважний, компетентний і справедливий розгляд і вирішення питання, з яким він звернувся до бухгалтерії. Для цього недостатньо бути лише кваліфікованим бухгалтером, потрібен ще й певний стандарт поведінки, за якого навіть за небажаного для клієнта вирішення питання у нього не залишалося б почуття

неприязні до працівників бухгалтерії і, відповідно, до організації, яку вона представляє [17, с. 148]. М.О. Козлова пропонує розширити перелік пунктів посадової інструкції головного бухгалтера, вказавши що він повинен знати: соціально-психологічні фактори організації праці бухгалтерів; способи подолання лінгвістичних і психологічних комунікаційних бар'єрів; психологічні фактори, які впливають на підготовку звітності [16, с. 21].

*Методи та інструментарій.* Як зауважує Т.В. Давидюк, розвиток апперцепції користувачів звітності потребує застосування принципово нових підходів до визначення економіко-облікових показників і методики їх розрахунку [18, с. 125].

Е.М. Хагеман виокремлює чотири основні методи біхевіористичних досліджень: 1) лабораторні випробування (під час яких учасники виконують наперед розроблені завдання в контрольованих, штучно створених умовах); 2) опитування (за яких респонденти демонструють власні переконання, ставлення, знання та мотиви на загальних засадах); 3) методи експериментальної економіки (під час використання яких покупці і продавці взаємодіють у штучно створених умовах ринку); 4) польові дослідження (де учасники функціонують в їх природньому середовищі, маючи різні інтереси) [19, с. 9]. Усі ці методи з більшою чи меншою часткою успіху використовуються для пояснень поведінки учасників облікового процесу у біхевіористичному обліку. По суті, вони зводяться до експерименту як методу вивчення явищ економічного кшталту для перевірки гіпотези, який є чи не найважливішим внеском біхевіоризму в теорію бухгалтерського обліку.

*Критична оцінка та перспективи розвитку.* Р.Х. Ештон та ін. виділяють чотири основні проблеми біхевіористичного обліку: 1) нереалістичні очікування від результатів досліджень у сфері біхевіористичного обліку; 2) труднощі з обмеженням сфери досліджень, що призводить до спрямування зусиль на вирішення несуттєвих питань або, навпаки, встановлення занадто широкого поля досліджень, через що неможливим є отримання конкретних результатів; 3) концентрація уваги на областях дослідження, де результати не матимуть корисного застосування; 4) відірваність від реальних проблем [9].

Саме остання проблема є ключовою, оскільки вказує на нездатність біхевіористичного (поведінкового) обліку вирішувати прикладні завдання методологічного типу, зводячи її в ранг локальних, спеціалізованих теорій, спрямованих передусім на розв'язання організаційних проблем фінансового та управлінського обліку.

Новітнім напрямом у поведінкових дослідженнях бухгалтерського обліку є нейрооблік, який об'єднує прикордонні сфери економіки (в яких формується аналогічний напрям – нейроекономіка), обліку, психології, медицини [20, с. 39].

**Висновки.** Чим більше облік набуватиме ознак складно структурованої системи зі значною кількістю неформальних елементів та зв'язків, а бухгалтери ставатимуть безпосередніми учасниками процесу прийняття рішень, тим затребуванішими будуть дослідження, присвячені розвитку поведінкового обліку.

В Україні зростання популярності досліджень у сфері біхевіористичного обліку напряму пов'язано із розвитком міждисциплінарного підходу, а також збільшенням кількості спільних робіт фахівців із бухгалтерського обліку з науковцями – психологами та соціологами.

## БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Козлова М.О. Целесообразность, особенности и последствия применения междисциплинарного исследовательского подхода к бухгалтерскому учету / М.О. Козлова // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 19(265). – С. 22–32.
2. Шабля А.П. Личностно-ориентированный подход в бухгалтерском учете : [монография] / А.П. Шабля. – М. : Проспект, 2017. – 128 с.
3. Кантаєва О.В. Історичні аспекти і сучасні підходи до розгляду значення креативного обліку в Міжнародних стандартах фінансової звітності / О.В. Кантаєва // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – 2013. – № 3(18). – С. 215–221.
4. Легенчук С.Ф. Бухгалтерське теоретичне знання: від теорії до метатеорії : [монографія] / С.Ф. Легенчук. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 336 с.
5. Орлов І.В. Призначення бухгалтерського обліку та його історична модифікація / І.В. Орлов // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2011. – № 3(21). – Ч. 2. – С. 231–241.
6. Ковалев В.В. Анализ баланса / В.В. Ковалев, Вит.В. Ковалев ; 4-е изд. – М. : Проспект, 2016. – 912 с.
7. Легенчук С.Ф. Підходи до побудови наукових теорій бухгалтерського обліку / С.Ф. Легенчук // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2011. – № 1(55). – С. 110–118.
8. Birnberg J.G. Psychology Theory in Management Accounting Research / J.G. Birnberg, J. Luft, M.D. Shields // Handbooks of Management Accounting Research. – 2006. – № 1. – P. 113–135.
9. The Evolution of Behavioral Accounting Research : An Overview / Ed. by Robert H. Ashton. – London: Routledge, 2013. – 132 p.
10. Пятів М.Л. Направлення розвитку сучасної теорії бухгалтерського обліку в світ роботи Я.В. Соколова «Бухгалтерський облік як сума фактів господарської діяльності» / М.Л. Пятів // Фінанси і бізнес. – 2011. – № 1. – С. 122–130.
11. Апчерч А. Управлінський облік: принципи і практика / А. Апчерч ; пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова, І.А. Смирновой. – М. : Фінанси і статистика, 2002. – 952 с.
12. Генералова Н.В. Вариативность интерпретации бухгалтерской информации / Н.В. Генералова, Н.А. Соколова // Вестник СПбГУ. – 2012. – Сер. 5 «Экономика». – Вып. 1. – С. 175–181.
13. Зайцева О.П. Необходимость интегрированного подхода к формированию учетно-аналитического обеспечения менеджмента / О.П. Зайцева // Современное состояние и перспективы развития бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита : материалы Международной научно-практической конференции (Иркутск, 23 апреля 2016 г.). – Иркутск : БГУ. – С. 11–19.
14. Лемішовська О.С. Вплив облікових теорій на розвиток теорії та методик бухгалтерського обліку / О.С. Лемішовська // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. – 2016. – Вип. 6-1(06). – С. 19–22.
15. Солоненко А.А. Поведенческий бухгалтерский учет: реалии и перспективы / А.А. Солоненко // Вестник АГТУ. Серия «Экономика». – 2015. – № 1. – С. 89–99.
16. Козлова М.О. Влияние психологических и лингвистических аспектов на организацию бухгалтерского учета / М.О. Козлова // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 24(270). – С. 17–28.
17. Веселова М.П. Психологические аспекты профессии бухгалтера / М.П. Веселова // Психология и педагогика: методика и проблемы практического применения. – 2009. – № 5–1. – С. 147–151.
18. Давидюк Т.В. Конвергенція бухгалтерської та соціальної звітності в частині людського капіталу: розвиток наявних підходів / Т.В. Давидюк // Економіка: реалії часу. – 2012. – № 2(3). – С. 123–129.
19. Hageman A.M. A Review of the Strengths and Weaknesses of Archival, Behavioral, and Qualitative Research Methods: Recognizing the Potential Benefits of Triangulation / Amy M. Hageman // Advances in Accounting Behavioral Research. – 2008. – Vol. 11. – Pp. 1–30.
20. Самусенко С.А. Современные теории управленческого учета в работах зарубежных авторов / С.А. Самусенко // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – № 36. – С. 33–46.