

## КОНЦЕПЦІЇ І ПАРАДИГМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЯК СИСТЕМА НАУКОВИХ ОСНОВ ТЕОРІЇ

© Яремко І.Й., 2010

Розглянуто облікові концепції і парадигми, пропонувані для розвитку наукових основ теорії бухгалтерського обліку. Проведено аналіз і порівняльну характеристику методологічних засад облікових концепцій ретроспективного і перспективного парадигмального змісту. Сформульовано принципові підходи до вироблення адаптивних засад теорії бухгалтерського обліку.

**Ключові слова:** теорія бухгалтерського обліку, парадигми обліку, ретроспективний, перспективний, актуарний, креативний, стратегічний види обліку.

## CONCEPTIONS AND PARADIGMS OF RECORD-KEEPING AS SYSTEM OF SCIENTIFIC BASES OF THEORY

We consider the accounting concepts and paradigms proposed for the development of scientific bases of accounting theory. The analysis and comparative description of the methodological bases of accounting concepts retrospective and prospective paradigmatic content. The principles approaches to develop adaptive principles of accounting theory.

**Keywords:** theory of record-keeping, paradigm of account, retrospective, perspective, actuarial, kreativniy, strategic types of account.

*Quod non est in actis non est in mundo – чого немає  
в документах, того і на світі нема (з точки зору постулатів  
обліку існують тільки ті факти, які зареєстровані  
в документах, що в них не зареєстровано – не може  
створювати жодних правовідносин і відобразитися в обліку)*

**Постановка проблеми та її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.** Ефективність управління економічними процесами значною мірою залежить від якості, своєчасності та змістовності інформації, якою оперують різноманітні учасники ринкових процесів. Основним формалізованим джерелом інформації про фінансово-майнову позицію окремого підприємства (компанії) та його результатну діяльність є показники, сформульовані системою бухгалтерського обліку і публічно репрезентовані у фінансовій звітності.

Глобалізація, науково-технічний прогрес, зміни в архітектурі фінансово-економічних відносин, на ринках капіталів та інвестицій підвищують (формують істотно нові) вимоги користувачів до інформації, агрегованої системою бухгалтерського обліку та наведеною корпоративною звітністю.

Сучасні принципи корпоративного управління, дотримуючись засад позитивізму, використовують різноманітні конвенції, що ґрунтуються на інформації, яка має практичну спрямованість і застосовність в економіці, загалом. Враховуючи такі передумови зазвичай

вважається, що й “сучасна зарубіжна теорія бухгалтерського обліку ґрунтується на філософії позитивізму, яка вважає істинним лише знання, що мають емпіричне підтвердження, і заперечує умогляд як засіб пізнання світу” [1, с.16]. З погляду звітної-облікової інформації важливою є ознака її істотності, тобто характер і формат кількісних і якісних показників та їх повнота, які важливі для користувачів такою інформацією.

Незважаючи на певні успіхи у розвитку (зокрема принципів засад тієї чи тієї стандартизації) обліку і звітності, існують серйозні проблеми щодо адекватності методологічних основ обліку сучасному стану ринкового середовища і потребам користувачів. Системи бухгалтерського обліку, що склалася, не забезпечують повною мірою належну якість і надійність інформації, яку вони формують, що істотно обмежує можливості корисного використання цієї інформації. Наприклад, достатньо аргументовано відзначається, що “розробниками міжнародних стандартів не враховано різного змісту і методологічного наповнення таких концептуальних складових обліку та звітності, як базові концепції, основоположні припущення, судження загального характеру, обмеження та складові доречності й достовірності, якісні характеристики інформації” [2, с. 14]. Відзначальною ознакою формування адекватної парадигми цілісної системи бухгалтерського обліку повинна стати нова філософія поглядів на сутність і характер змін, що відбуваються в глобальному економічному середовищі, національних економічних системах, загроз і ризиків, що виникають у суперечливих транснаціональних процесах, зокрема тих, які спричиняє використання неадекватної інформації, наведеної у фінансовій звітності.

**Аналіз досліджень і публікацій** засвідчує, з одного боку, майже однозначну позицію провідних вчених щодо потреби розвитку наукових основ теорії бухгалтерського обліку, з іншого, неоднозначність поглядів на ті чи ті концепції і парадигми, пропоновані як окремі напрямки розвитку чи капітальної реконструкції цієї наукової і прикладної дисципліни. Попри численні розробки, достатньо науково-обґрунтованої та задовільної з практичних потреб парадигми сучасного обліку не запропоновано, а “те, що зараз подається за теорію бухгалтерського обліку є непотрібною схоластикою, азбучними істинами або оглядом форм рахівництва чи нормативних документів ... глибинні ідеї, постулати і парадокси, що лежать в основі теорії не розглядаються взагалі, перетворюючи курс теорії в курс без теорії” [3].

Провідний російський вчений у сфері бухгалтерського обліку Я.В. Соколов відзначає, що “найближче завдання бухгалтерів полягає в інтеграції поглядів і напрямів, у створенні загальної (чистої) теорії бухгалтерського обліку – науки, якій належить майбутнє. Ця інтегрована наука стане за предметом більш фундаментальною, ніж право і політична економія, загальні закони і взаємозв'язки яких вона повинна вивчати” [3]. Вітчизняний вчений М.С. Пушкар [4], невизначеність облікової теорії вбачає не в тому, що запропоновано багато різних парадигм у цій науці, а підміною понять, коли замість вивчення причин, які замінюють парадигму, пропонуються різні класифікації моделей обліку та їх функціонування в економічній системі.

У сучасному бухгалтерському обліку (теоретичний і практичний аспекти) автори виділяють ретроспективний і перспективний характер його парадигмального змісту. Ретроспективний (класичний, канонічний) зміст системи бухгалтерського обліку, вибудована у такому фарватері його методологічна основа і концептуальні засади до недавнього часу становили основну парадигму, яка визнавалася не тільки у предметній сфері, але й економічною наукою взагалі. Парадигми перспективного обліку у різних варіативних композиціях дослідників розширюють сферу традиційного обліку спрямуванням у майбутнє: з позиції конкретної облікової одиниці (підприємства) ретроспективний облік розглядається на загал детермінованою інформаційною системою, а перспективний – ймовірнісною системою. Вирішення проблеми інтеграції (інкрустації, синтезування) ретроспективного та перспективного обліку вчені розглядають як важливу теоретичну і практичну проблеми формування сучасної теорії обліку. Цю проблемну ситуацію

намагаються вирішити, пропонуючи низку концепцій і парадигм як базових постулатів предметної наукової теорії. Попри те, за висновком С.Ф. Легенчука, “в бухгалтерському обліку відсутнє єдине трактування поняття “парадигма бухгалтерського обліку”, і, зокрема, парадигма бухгалтерського обліку як науки ” [5, с. 99].

**Невирішена частина загальної проблеми.** Невирішеною проблемою практичної функції в розвитку сучасної теорії бухгалтерського обліку виступає раціональне співвідношення операціонабельності та універсальності. Надмірне абстрагування та спрощення реальних процесів, що відбуваються у фінансово-господарській діяльності сучасного підприємства, особливо тих, що пов'язані з формуванням і реалізацією його нематеріальних економічних ресурсів, забезпечує достатній рівень формалізації предметної теорії, який досягається звітно-обліковою стандартизацією, посиленою “інституційною пам'яттю” бухгалтерії. На противагу цьому, універсалізація, що присутня у всіх новітніх парадигмах і концепціях, припускає надмірно умоглядний погляд на проблему, намагаючись урахувати всі фактори і чинники, внаслідок чого виникає недостатній рівень формалізації облікових показників (резерви, нематеріальні активи, доходи майбутніх періодів тощо). Позиціонування методологічної основи обліку, яка б забезпечувала адекватність цілісної системи умовам реальної економіки та, водночас, достатній рівень формалізації і системності, становить відправний базис невирішеного завдання розробки теорії бухгалтерського обліку, ґрунтованої на конкретній концепції чи достатньо науково-обґрунтованій парадигмі.

**Виклад основного матеріалу.** Формулювання відповідної методологічної основи до сучасної економіки та адекватної об'єктивізації показників фінансової звітності на прикладному рівні розглядають через удосконалення стандартизації. У науково-теоретичному сенсі підходи до реформування бухгалтерського обліку пов'язуються з розробкою нових наукових концепцій щодо цієї системи. Необхідність поглиблення (капітальної реконструкції) теорії бухгалтерського обліку зумовлена не лише тим, що багато напрацювань попередників безпідставно забуті й не розвиваються вітчизняною наукою протягом останніх десятиліть, але й тим, що відбулася зміна умов формування і подання інформації [6, с.1].

Враховуючи наведені передумови, на теперішній час вчені-теоретики і фахівці-практики проявляють значний інтерес до методологічних основ системи бухгалтерського обліку, до того методологічного базису, на якому базується формат науково-емпіричного розкриття показниками фінансової звітності різнопланової характеристики функціонування підприємства як облікової одиниці. Методологія як система принципів наукового дослідження (від грецьк. “методос” – спосіб, шлях і “логос” – вчення) повинна бути обґрунтованою доказовістю різноманітних положень, сукупністю стійких (стандартизованих, регламентованих) правил, що лежать в основі певної науково-теоретичної концепції чи парадигми обліку.

Загалом під теорією будь-якої предметної дисципліни переважно розуміють сукупність взаємопов'язаних принципів (концепцій), визначень і суджень, які формують систему адекватного уявлення про явища, що дає змогу їх пояснити, враховуючи позицію конкретної ситуації. Парадигмальна чи концептуальна основа обліку змінюється під впливом кардинальних і динамічних змін в економічній системі, відповідно пріоритетам важливості складових економічних ресурсів, критеріїв встановлення синтетичного показника ефективності функціонування господарських суб'єктів (облікової одиниці). У контексті змін економічної і фінансової систем закономірно змінюється й парадигма обліку, яка більшою мірою відтворює динамічні зрушення принципового характеру, аніж пропоновані моделі, які лише удосконалюють узвичаєні статичні положення механізму оброблення даних.

Обґрунтування нової парадигми обліку пов'язується з його формуванням як цілісного утворення, а не як відокремлених складових, які зазвичай досліджуються в контексті вирішування

вужкооб'єктної облікової проблеми. За результатами багатьох тематичних досліджень, наукових програм, висновками провідних вчених, загалом, вважається, що сучасна парадигма системи бухгалтерського обліку повинна формуватися, як синтез операційного та стратегічного видів (концепцій) обліку. Основною метою такої інтеграції досліджень є встановлення логічного зв'язку між різними окремими узагальненнями, гіпотезами та доведеними положеннями у сфері обліку, що необхідно для розроблення адекватної теорії обліку.

Зміни в підходах до організації облікового процесу на сучасному підприємстві відбуваються внаслідок поступу інформаційної й економічної глобалізації, формування нової “фінансової архітектури” ринками капіталів та інвестицій. Ці зміни чинять істотний тиск на сформульовану та узвичаєну методологічну і технологічно-методично-процедурну складові системи бухгалтерського обліку. У паритеті з проявами реальної економіки такі зміни відбуваються достатньо повільно, трансформацією окремих облікових практик (удосконалення окремих стандартів), коригування звітних форм, введення деяких нових облікових об'єктів та принципів підходів до стандартизації й регламентації облікових процедур. Інколи ці “запізнілі” парадигмальні зміни системи фінансового обліку і звітності намагаються виправдати через об'єктивний інфраструктурний характер подвійної бухгалтерії, оскільки “теорія бухгалтерського обліку на відміну від будь-якою галузевої економіки, надто енігматична, аби можна було категорично стверджувати істинність того чи іншого підходу до її основоположних тлумачень, адже тут неможлива емпірична перевірка, котра цілком застосовувана в економіці” [7, с. 47]. Саме тому теорія обліку отримує свій розвиток на базі положень і поглядів, сформульованих для індустріального типу економіки.

Впровадження і використання новітніх інформаційних технологій у систему бухгалтерського обліку лише формально його видозмінюють, істотно не впливаючи при цьому на концептуальну і методологічну основу цієї системи. Внаслідок цього сучасні концепції бухгалтерської системи, незважаючи на їх дещо різноформатний розвиток, відносяться до одного базису. Це дає змогу деяким дослідникам стверджувати, що попередньо існуюча “вітчизняна теорія, при всіх її недоліках, набагато ближча до ідеалу, аніж обидві міжнародні. Незаперечно, перевершує міжнародні теорії і теорія дворянних рахунків, ґрунтована на ідеальній ієрархії, на вершині якої знаходиться поняття капіталу” [8, с.144].

У сучасній тематичній літературі дедалі більше стверджується позиція фахівців про доцільність впровадження й адекватність сучасним ринковим умовам засад креативного обліку; обґрунтовуються передумови його теоретичного розроблення і практичного упровадження, хоча загалом сприймається й той факт, що “... межа між творчим підходом і відвертим шахрайством є розмитою” [9, с. 456]. На основі низки об'єктивованих і аргументованих факторів у деяких публікаціях відзначається, що “у сучасній науковій та практичній літературі під креативним обліком розглядають метод, який не відповідає загальноприйнятій практиці або встановленим стандартам і принципам” [10, с.170].

Наслідки фінансово-економічної рецесії, стагнації глобального економічного середовища і, особливо, флуктуації ринків капіталів та інвестицій, які, до певної міри, пов'язуються із застосуванням креативного обліку і формування на його основі корпоративної звітності, змушують уряди багатьох країн світу приймати жорсткі заходи для протидії негативним тенденціям у сфері корпоративної звітності і, насамперед, оперування неформалізованими показниками та індикаторами. Зазвичай легальний характер креативного обліку досягається формальним застосуванням методів і принципів традиційної системи бухгалтерського обліку для “забезпечення” показників фінансової звітності, які, як вважається об'єктивніше розкривають сучасні взаємовідносини у ринковій економіці.

Враховуючи потреби користувачів фінансовою звітністю, адекватною теперішнім умовам вважається парадигма актуарного обліку як “системи, що використовує метод подвійного запису і надає інформацію про зміну ринкової вартості підприємства” [11, с.32]. На теперішній час методи

обліку похідних фінансових інструментів і вимушене розширення сфери застосування справедливої вартості до значної кількості активів обґрунтовують потребу і розширюють можливості впровадження прогностичного обліку. На практиці використання широкої “комбінаторики” різноманітних оцінок й облікових об’єктів спричиняє формування цією системою показників, які задовольняючи цілі і потреби окремих осіб (напр., найманого менеджменту чи глобальні корпорації), не відповідають потребам широкого кола користувачів публічною звітністю. Незважаючи на те, що “... формування принципів прогностичного обліку обумовлюється основними бухгалтерськими принципами і концепціями, його методологія і методика має низку специфічних рис, оскільки він оперує даними, які стосуються майбутніх фактів і подій, що обумовлює необхідність врахування фактора невизначеності” [12, с.52]. Зазвичай в основу розроблення облікової теорії покладається завдання, що випливає з дослідження економічної діяльності окремого суб’єкта господарювання, тобто базисом виступає економіологія (облікова наука про економіку підприємства), котра окрім традиційної фіксації господарських операцій (економічних дій) широко розглядає різні види оцінок (від номінальної до справедливої ринкової ціни).

Об’єктивно до фінансової звітності повинні ставитися принципи та вимоги, які забезпечують мінімізацію суб’єктивізму та спираються на якнайповнішу уніфікацію процедур збору, реєстрації, опрацювання та узагальнення звершених господарських операцій й фінансово-економічних дій: “Концепція стратегічного обліку містить певні суперечності, пов’язані насамперед з трактуванням самого поняття “облік”, оскільки виникають запитання : чи є запропонована концепція системою обліку; які саме параметри обліку притаманні стратегічному (прогнозному) обліку...”[10, с.168]. Відповідно до позиції Б. Ройана, “стратегічний облік належить до фінансового аналізу... є способом відображення фінансових та облікових проблем організації” [13, с. 52-54].

На теперішній час когорта вчених у сфері бухгалтерського обліку висловлюють занепокоєння стосовно надмірно широкоформатного спектра облікових досліджень (креативний облік, стратегічний, тримірні стандарти фінансової звітності (фінансові, соціальні й екологічні показники) [14], які можуть спричинитися до того, що розвиток системи бухгалтерського обліку піде не у фарватері уніфікацій його теорії, а шляхом виокремлення нових теоретичних напрямків обліку, які унеможливають процес їх об’єднання у єдину теоретичну конструкцію. На Міжнародному конгресі національних регуляторних органів у сфері бухгалтерського обліку (вересень 2007, м. Лондон) було схвалено три підходи до шляхів переходу на МСФЗ: 1) конвергенція національних стандартів до МСФЗ; 2) розробка національних стандартів на основі МСФЗ; 3) прийняття МСФЗ як національних стандартів.

Можна припустити, що в теперішніх умовах появи нових управлінських інформаційних систем (BSC та прирівняні до неї системи збалансованих показників, управлінський облік у його широкому розумінні, стратегічний облік тощо), традиційна система бухгалтерського обліку (сформульована на канонічних засадах подвійної бухгалтерії теорія обліку) буде поглинута іншою, на перший погляд прогресивнішою, інформаційнішою системою. Попри те, ці інформаційні системи вимушено (за своїми основоположними і методологічними засадами) ґрунтуються на надмірній кількості неформалізованих (експертних) індикаторів та показників, підтвердити які методично незалежними організаціями (аудит) неможливо.

Ураховуючи наведені фактори та наводячи аргументовані висновки на користь стандартизованих показників, деякі вчені пропонують “на основі добре забутої теорії дворянських рахунків розробити нову методику вивчення основ бухгалтерії, – всі інші теоретичні питання (у першу чергу неоднозначні і складні – проблеми оцінки, облік гудвілу, консолідація звітності та ін.) повинні розглядатися після ґрунтовного засвоєння проблем подвійного запису” [8, с.145].

Достатньо аргументованим є висновок дисертаційного дослідження, за яким обґрунтовується, що “вплив інституціональних змін на діяльність підприємства висуває нові вимоги до моделювання процесу кругообороту капіталу – як всередині підприємства, так і у взаємозв’язку із зовнішнім середовищем. У сучасній системі бухгалтерського обліку в зв’язку з тим, що до складу активів

додаються капіталізовані витрати інституціонального характеру (трансакційні витрати), поглиблюється пізнавальне призначення рахунків як каталектичних моделей, на яких такі активи повинні знаходити своє відображення”[6, с. 14]. Розроблення інституційної концепції і створення відповідної теоретичної бази щодо бухгалтерського обліку капіталу перебуває на початковому етапі, проте отримані на її основі висновки свідчать про перспективу подальших напрямів вирішення проблем обліку капіталу.

У публікаціях [15,16,17,18] зроблена спроба сформулювати вимоги до постановки обліку і звітності як документальної інформаційної бази статистичної системи національних рахунків (СНР), образно розглядаючи останню як загальнонаціональну бухгалтерію: “З логічного погляду система національних рахунків цілком адекватна бухгалтерській техніці моделювання обігу господарських засобів. Описуючи метаморфози виникнення, руху і вичерпання вартості, проводки СНР відображують усі балансові зміни в активах і пасивах”[15, с. 12].

Однією з основних причин розбіжностей в поданні характеристики економічних ресурсів у бухгалтерському обліку та в системі національних рахунків є принципово різний підхід до визначення активів: у бухгалтерському обліку реально, а не декларативно, використовується майновий принцип, в СНР – ресурсний підхід: “Гармонізація б/о та СНР через впровадження єдиного підходу до класифікації активів на мікро – та макрорівнях повинна відбуватися на основі положень МСФЗ, в яких передбачена характеристика активів з позиції їх належності до ресурсів ” [16, с.10]. Безперечно, Концептуальна основа (Framework) складання і подання фінансових звітів, що містить у собі виклад концепцій, на яких ця звітність ґрунтується, повинна бути тісно узгодженою із системою національних рахунків.

Світові фондові біржі використовують фінансову звітність, складену як за МСФЗ, так і американськими стандартами (US GAAP). Наявність двох впливових світових стандартів не тільки ускладнює процес гармонізації бухгалтерського обліку, але й зумовлює дослідження їх якісних характеристик, можливостей конвергенції, узгодження стандартизації. Деякі дослідники, наводячи низку недоліків у МСФЗ, пропонують розвиток стандартизації фінансової звітності і системи бухгалтерського обліку загалом проводити на основі американських стандартів, характеризуючи американську бухгалтерську школу провідною у світі. Проте, низка скандалів з фінансовою звітністю відомих американських транснаціональних корпорацій, зауваження фондових аналітиків щодо якості показників звітності та ін. фактори, що вказують на неадекватність сучасній економіці фінансових звітів на основі US GAAP, не дозволяють підтримувати висновки щодо розвитку теорії обліку за цією системою: “Американська школа дала основні ідеї міжнародних стандартів, проте, вона здійснила вплив не так на філософію обліку, як на його стандартизацію... в американців ми не знайдемо достатньо розвинутої теоретичної концепції ” [19, с. 83].

У наукових колах поступово закріплюється позиція про потребу капітальної реконструкції теорії бухгалтерського обліку з метою надання їй адекватності до проявів сучасної економіки, ураховуючи й той факт, що “... зміна парадигми звітності має бути спрямована на перехід від моноцільової до багатоцільової звітності... структура балансу та інших форм звітності має впливати з потреб конкретних користувачів, а не єдиних принципів бухгалтерського обліку” [20, с. 325].

**Висновки та пропозиції подальших досліджень.** Концептуальна основа сучасної теорії бухгалтерського обліку лише незначною мірою відповідає вимогам інформаційного суспільства та змісту інформаційно-інтелектуального економічного середовища. Забезпечення об'єктивними даними фінансових відносин, зокрема зниження інвестиційних ризиків, вимагає нового (додаткового) обсягу даних, їх структуризації, які необхідні для управління економічними процесами, загалом.

Вирішення існуючих проблем, пов'язаних з приведенням теоретико-методологічної основи обліку до умов реальної економіки, у багатьох сформульованих концепціях і парадигмах

пропонується через лібералізацію (послаблення норм стандартизації і регламентації) та диверсифікації, в основі яких покладається принцип “різна інформація для різних цілей і користувачів”. Незважаючи на ці достатньо аргументовані підходи, відцентрові тенденції, які безпосередньо вплинуть на теорію обліку та використання неформалізованих показників прикладною дисципліною, безперечно послабить методологічний базис стандартизованого формування результатної інформації системою бухгалтерського обліку.

1. Ловінська Л.Г. Оцінка в бухгалтерському обліку: Монографія / Л.Г. Ловінська. – К.: КНЕУ, 2006. – 256 с. 2. Шигун М. М. Розвиток теорії та методології моделювання системи бухгалтерського обліку : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора екон. наук : спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / М.М. Шигун. – Державна академія статистики, обліку та аудиту, 2010. – 36 с. 3. Соколов Я.В. Национальные школы бухгалтерского учета / Интернет-ресурс для бухгалтеров [Електронний ресурс] – Режим доступу – <http://www.buh.ru/document.isp?ID=386/4>. 4. Пушкар М.С. Створення інтелектуальної системи обліку / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карп- блани, 2007. – 152 с. 5. Легенчук С.Ф. Розвиток бухгалтерського обліку в контексті парадигмального методу Т.С. Куна : зарубіжний досвід / С.Ф. Легенчук // Вісник ЖДТУ . – 2008. – № 2 (44). – С. 87–100. 6. Боримська К. П. Рахунки бухгалтерського обліку : теорія і практика : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08. 00. .09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / К.П. Боримська. – Житомирський державний технологічний університет, 2010. – 21с. 7. Хомин П.Я. Теорія бухобліку чи її ази ? / П.Я. Хомин // Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством: тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції (м. Луцьк, 29–30 червня 2010 р.). – Луцький національний технічний університет, 2010. – С. 45–47. 8. Цыганков К.Ю. Бухгалтерский баланс в историческом развитии / К.Ю. Цыганков // Всероссийский экономический журнал. – 2006. – №7. – С.131–145. 9. Метьюс М.Р. Теорія бухгалтерського обліку / М.Р. Метьюс, М.Х.Б. Перера. – М, 1999. 10. Кузнецова С. Моделювання облікової системи для потреб управління / С. Кузнецова // Вісник КНТЕУ. Науковий журнал. – 2008. – № 5. – С. 167–170. 11. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика / Жак Ришар; пер. с фр. Н.В. Буровой и Т.О. Терентьевой; под ред. Я. В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 160 с. 12. Редченко К.І. Концепція формування прогностичного обліку / К.І. Редченко // Вісник Львівської комерційної академії.– 2009. Вип. 30. – С. 50–59. 13. Райан Б. Стратегический учет для руководителя / Б. Райан; пер. с англ. В.А. Микрюкова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с. 14. Global Reporting Initiative / Глобальна ініціатива зі звітності. Керівництво зі звітності у сфері стійкого розвитку // [www/globalreporting.org](http://www/globalreporting.org). 15. Меламед М. Про інтеграцію бухгалтерського обліку і системи національних рахунків в Україні / М. Меламед // Бухгалтерський облік і аудит. – 1994. – № 12. – С. 11-15; 1995. – № 1. – С. 8–10. 16. Травін В.В. Бухгалтерський облік і система національних рахунків : напрями гармонізації : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / В.В. Травін. – Житомирський державний технологічний університет, 2010. – 21с. 17. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет и система национальных счетов / В. Д. Новодворский, А.И. Харин, Н. Г. Калинин // Бухгалтерский учет. – 1993. – № 2. – С. 11–13. 18. Швець В. Адаптація бухгалтерського обліку до потреб національної системи рахунків / В. Швець // Проблеми трансформації бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту в системі міжнародних стандартів : зб. наук. праць. – К.: КНЕУ, 2001. – С. 167–173. 19. Соколов Я.В. Сила и слабость бухгалтерии США / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов // Бухгалтерский учет. – 1999. – № 2. – С. 80–83. 20. Голов С.Ф. Сучасний стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні: дис. ... доктора екон. наук: 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Голов Сергій Федорович. – Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана, 2009. – 377 с.