

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ КОРПОРАТИВНОГО ТИПУ: СТАН І ПЕРСПЕКТИВИ

© Яремко І.Й., 2010

*Економіка наука точна. Закони економіки
такі самі, як фізичні чи хімічні, і незнання
цього факту не звільняє від відповідальності*

Проаналізовано якісну характеристику показників фінансової звітності публічних корпорацій та їх об'єктивність у репрезентації фінансово-майнової позиції і результатів ефективності функціонування сучасного підприємства у суспільно-економічному середовищі. Розглянуто обґрунтованість використання неформалізованої бази для формування звітності корпорацій. Узагальнено тенденції щодо вироблення формату публічної звітності, розкрито передумови і доцільність використання формалізованої і структурованої інформації для формулювання концептуальних засад і принципів міжнародної та вітчизняної стандартизації фінансової звітності.

Analysis of qualitative characteristics of indicators of financial statements of public corporations and their objectivity in the representation of financial and property position and results of the functioning of a modern enterprise in the socio-economic environment. Considered justification for the use of not formalized framework of reporting corporations. Generalized tendency to develop public reporting format, series preconditions and expediency formalized and structured information for the formulation of conceptual basis and principles of international and national standardization of financial reporting.

Постановка проблеми та її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Викривлення об'єктивної (балансової) вартості власного капіталу суб'єкта господарювання за даними фінансової звітності як реальної величини його економічного потенціалу, невідповідність ринкової вартості (курс акцій) компанії, оціненої загальноприйнятими підходами на фондових та інвестиційних ринках, банкрутство багатьох великих (суспільно значущих) компаній, які у докризовий період поточно і перспективно оцінювалися фінансово стійкими за узвичаєними підходами, хиткий і невизначений стан провідних аудиторських компаній (з погляду методологічно-процедурного підтвердження фінансово-майнової позиції і *результатів ефективності функціонування* публічної компанії), кримінальні та цивільні процеси відкриті проти керівних органів компаній і цілих фінансових інституцій, розгубленість інституційних інвесторів та неспроможність державних регуляторних органів домогтися прозорості корпоративної звітності і механізмів оцінювання економічних одиниць на ринках капіталу – реальний стан фінансово-економічних інституцій в сучасній глобальній економіці.

Дотримання постулатів крайнього ринкового фундаменталізму, відхід від фундаментальних (канонічних) засад економічної науки і озброєння “умоглядними” засадами постмодерністської методології, які разом із “принципами ліберальної економіки” сформулювали “прикладну фінансову архітектуру” сучасного глобального економічного середовища, зумовили критичні розбіжності теорії та емпірики: “...такий, наприклад, феномен, як “провал ринку”, розуміється не тільки як “дефект ринку” сам по собі, але також і як “дефект теорії” [1, с. 132]. Те саме стосується і сучасної стандартизації фінансової звітності: “... нездатність МСФЗ попереджувати й, тим більше,

запобігати світовим економічним кризам; сприяння у “грі в доходи”; проблеми оцінки та нерозкриття інформації, що породжує світову й національні проблеми інформації” [2].

Перекапіталізована (встановлена у той чи інший спосіб ринкова вартість, зорієнтована на очікування майбутніх доходів) величина власного капіталу переважної більшості компаній через сек’єстиризацію набула усуспільненого характеру, внаслідок чого ризики від завищених курсів акцій лягли тягарем на державні бюджети, зумовлюючи неплатоспроможність бюджетів цілих держав. Багато спеціалістів дотримуються погляду, що одним із чинників, які спричинили сучасні кризові явища в економіці, є недосконалість офіційної корпоративної звітності. Значущість і невирішеність цієї проблематики поділяється переважною більшістю провідних учених-економістів, фінансових аналітиків та фінансових інституцій.

Невирішена частина загальної проблеми. Невідповідність методологічної основи, концептуальних засад фінансового обліку інформаційно-інтелектуальній економіці отримує реакцію у неадекватності показників фінансової звітності, якими репрезентують ресурсний потенціал і результати діяльності підприємства постіндустріального типу. Ця обставина зумовила застосування різноформатних (альтернативних до фінансової звітності) систем і моделей вимірювання ефективності функціонування публічних компаній. Ці системи (моделі) оцінки ринкової позиції підприємства, що прийшли на заміну показникам фінансової звітності після 1992 р., і за своєю суттю призначені на подолання їхніх недоліків, ґрунтуються на неформалізованих показниках, а тому не піддаються зовнішній незалежній перевірці методично.

Різноманітні консалтингові фірми і рейтингові агентства через відсутність структурованої інформації “навпомацки” (на основі уможлядно “змайстрованих” власних методик до узагальненого формату сконструйованих ними оцінних систем) характеризують ринкову позицію підприємства-емітента на платній основі. Розвиток інформаційно-аналітично-контрольних інструментів пов’язується саме з “удосконаленням” такого роду систем, залишаючи на узбіччі не тільки методологію сформульованої системи бухгалтерського обліку, а й методологію економічної науки загалом: “ Міжнародні стандарти фінансової звітності намагаються взагалі обійти стороною прояви подвійності бухгалтерії...”, а тому лише окремі автори пропонують “...на основі добре забутої теорії дворянних рахунків розробити нову методику вивчення основ бухгалтерії, а усі інші теоретичні питання (консолідація звітності, гудвіл тощо) повинні розглядатися після ґрунтовного засвоєння проблеми подвійного запису” [3, с. 145]. На погляд автора цієї роботи, – це, очевидно, найреальніший шлях у наведенні прозорості звітних даних корпорацій на ринках капіталу; такий підхід на сучасному етапі можна вважати виправданим і для об’єктивізації методологічної основи інших економічних наук до умов постіндустріальної економіки.

Аналіз досліджень і публікацій. Міжнародний валютний фонд на початку флуктуації і обвалу ринків капіталів, кризових і стагнаційних явищ в економіці відзначив, що прийняті правила формування фінансової звітності й корпоративних фінансів створили “розмиті показники оцінки ризику дефолту портфельних інвестицій”, а також і той факт, що справедлива вартість “урегульовує нестабільність ринку ” (див. IMF, *Containing Systemic Risks and Restoring Financial Soundness*, op cit p. 64, 65). Поняття “справедливої вартості” як ціни, яку визначає ринок за “нормальних умов” на основі публічної звітності організації, розкрито в документі “Стандарти фінансової звітності” (Financial Accounting Standards Board, “FASB Interpretation” №46. *Consolidation of Variable Interest Entities*, FFIN 46.R, Worwalk, Conn. December 2003). МВФ у своєму звіті “Глобальна фінансова стабільність” (Global Financial Stability Report) за квітень 2008 р. відзначив, що узвичаєне для теперішньої практики використання у фінансово-економічній сфері неформалізованої інформації “дало інвесторам хибне відчуття безпеки”.

Незважаючи на те, що фата морганний характер багатьох розроблених теорій, мімікрія образу капіталу стали “прокляттями переможців”(Winner’s curse – схильність до “завищення реальної вартості”) для багатьох компаній світу, сьогодні і надалі, під натиском транснаціональних корпорацій продовжується популяризація “мейнстрімних засад”, внаслідок яких пропоновані теорії починають “обростати” введенням нових метафор та синекдох. Те саме спостерігається і у

встановленні фарватера розвитку фінансової звітності: "...у глобальному бухгалтерському середовищі "правила гри" встановлюють представники сильніших економік, компанії яких і фінансують роботу першого рівня" [4, с. 102].

Сучасний стан і оглядова перспектива розвитку глобального економічного середовища ставить під сумнів спроможності міжнародних і національних інститутів регулювати діяльність великих транснаціональних корпорацій. На цьому наголошує Глобальна ініціатива зі звітності (Global Reporting Initiative), яка створена коаліцією за екологічно відповідальний бізнес (The Coalition for Environmentally Responsible Economics, CERES) у партнерстві з Програмою ООН по навколишньому середовищу (United Nations Environmental Program, UNEP): "Організація створюється як реакція на неспроможність державних органів різних країн урегулювати діяльність транснаціональних корпорацій" [5]. Незважаючи на наведене, глобальні інституції зі стандартизації фінансової звітності, окремі організації (громадські і державні), адепти таких спрямувань перебувають на позиціях, що "...подолання наявних обмежень традиційної фінансової звітності потребує переходу від концепції фінансової звітності до концепції корпоративної звітності, або звітності бізнесу (Business Reporting)" [6].

Виклад основного матеріалу. В економічній літературі наводиться низка достатньо переконливих аргументів щодо неадекватності традиційних показників фінансової звітності, за якими репрезентують наявні економічні ресурси підприємства (фінансово-економічний потенціал) та результати його функціонування. У численних аналітичних оглядах подаються результати опитувань різногалузевих фахівців практичної діяльності, які підтверджують втрату цінності показників публічної корпоративної звітності для прикладного застосування безпосередньо керівниками підприємств, фінансовими і фондовими аналітиками, інституційними інвесторами та іншими зовнішніми користувачами: "Рада зі стандартів фінансового обліку (FASB) стверджує, що головна мета обліку – забезпечення інформацією, яка є корисною для раціонального інвестування, кредитування та інших подібних рішень. Проте, враховуючи зміст існуючих стандартів, – це порожні слова" [7].

Враховуючи існуючі реалії, намагаючись привести методологічну основу системи бухгалтерського обліку, правила і принципи формування показників фінансової звітності до умов постіндустріальної економіки, у світогосподарській практиці проводяться численні дослідження щодо вироблення адекватних концептуальних засад цієї системи для підвищення інформативності корпоративної звітності. Фахівці у сфері обліку і аудиту (теоретики і практики), міжнародні організації пропонують різні підходи щодо вирішення цієї проблематики: "Серед найсерйозніших, можна сказати, фундаментальних розробок, що отримали доволі широке застосування в обліково-аналітичній роботі корпорацій, слід відзначити систему збалансованих показників (The Balanced Scorecard – BSC)" [8, с. 88].

Відзначена, як і інші, альтернативні до фінансової звітності системи (наприклад, модель стратегічних карт Л. Мейсея, піраміда діяльності компанії (К. Мак-Найра, Р. Лінч, К. Кросс), EP²M (К. Адамс, П. Робертс), призма ефективності (Е. Нілі, К. Адамс, М. Кеннерлі), оцінювання ефективності і надання адекватної характеристики стану компанії були розроблені на початку 1990-х років. У концептуальну основу цих систем і моделей включено низку нефінансових (неформалізованих) показників, що доповнюють інформацію, отриману із фінансових звітів. Метою поєднання фінансових і нефінансових показників в одній системі економічної оцінки і контролю є створення "сучасних інформаційних систем", які насамперед спрямовані на розширення оцінки інвестицій в інтелектуальний капітал та переведення результатів оцінювання від короткотривалих пріоритетів результативності до встановлення довготермінової (прогнозної і постпрогнозної) ефективності функціонування компанії.

Насправді у самій ідеї і концептуальній методологемі поєднання кількох типів показників у систему, яка б уможливила дати адекватну характеристику стану і діяльності господарського суб'єкта, немає нічого нового чи оригінального. У бухгалтерських колах добре відома "Органічна балансова теорія" (Schmidt F. Die organishe Bilanz in Rahmen der Wirtschaft – 1921).

Концептуальними засадами (теоретична конструкція) цієї теорії є парадигма позитивного результату діяльності (ефективності функціонування у широкому розумінні), який оцінюється лише за умови набуття суб'єктом господарювання необхідного рівня капіталізації (ствердження свого становища на ринку, здатність до збереження свого економічного потенціалу). Методологічною основою теорії є обчислення так званої “репродуктивної вартості” економічної одиниці. У теорії передбачалося використовувати ринкову (відновну) вартість активів, включаючи в баланс неформалізовані показники про нематеріальні активи. З одного боку, концептуальні засади теорії не досягли необхідного рівня об'єктивізації, з іншого, – висували репрезентацію двох недостатньо споріднених між собою показників, оскільки намагалися охопити визначення “справжнього” прибутку (за методикою зіставлення доходів і витрат) й “справедливої ” вартості капіталу підприємства (прототип засад сучасної концепції збереження фінансового і фізичного капіталу). Внаслідок рівнозначності таких цілей органічна балансова теорія не набула практичного застосування.

У подібну методологічну пастку, на погляд автора, потрапили розробники наведених вище систем і моделей оцінювання ефективності функціонування компаній. Значною мірою це спричиняє те, що “фондові аналітики під час оцінювання вартості акцій відмовляються від звітних прибутків на користь грошового потоку” [9, с. 109].

Наприклад, система збалансованих показників (BSC), розроблена професором кафедри обліку Гарвардської школи бізнесу Робертом Капланом і Девідом Нортоном (на теперішній час керівник консалтингової фірми *Balanced Scorecard Collaborative*), у своїй першопочатковій концепції, представлений у першому номері *Harvard Business Review* за 1992 р., достатньо “споріднена” із “органічною балансовою теорією”. Автори вказували, що сформульована ними система є альтернативною до показників фінансової звітності і призначена для оцінки ефективності функціонування сучасних компаній і насамперед вимірювання неосяжного капіталу. У сучасній версії BSC ключовий наголос ставиться на “збалансуванні” традиційних фінансових показників та застосуванні її як інструментарію нової форми управлінського контролю, що орієнтується на неформалізовану систему різномірних індикаторів та показників.

Система неформалізованих показників та індикаторів індивідуальна для кожного підприємства як за їхнім складом, так і за критеріальними значеннями, а тому не може бути підтверджена незалежним аудитом. Тобто репрезентовані для зовнішніх користувачів показники про діяльність підприємства, отримані на основі альтернативних систем виміру досягнень і потенціалу підприємства, персоніфіковано офіційно не підтверджується внутрішньо (керівниками та фінансовими директорами безпосередньо підприємства, оскільки не вносяться в офіційну фінансову звітність) та зовнішньо (аудит).

Переважно законодавчі норми і регламентації, встановлюючи стандарти корпоративного управління, вимагають від компаній розкриття у звітності своїх механізмів фінансового контролю, тобто підтвердження виконавчим і фінансовими директорами того, що інформація, наведена у звітах, об'єктивно відображає стан і результати діяльності компанії. Проте досягнення прозорості корпоративної звітності на теперішній час залишається невирішеною проблемою у світогосподарській практиці.

Міжнародна стандартизація фінансової звітності, а також Глобальна ініціатива зі звітності наголошують на обов'язковому підтвердженні показників звітності зовнішнім незалежним аудитом. Зважаючи на те, що в одних системах оцінки підприємства (традиційний фінансовий облік і звітність) відсутні адекватні показники для характеристики сучасного підприємства (об'ємна інформація про вартість наявного інтелектуального капіталу, “справедлива” вартість активів тощо), а в інших (альтернативних) системах і моделях – можливість незалежної перевірки цих показників методично, проблема “майбутнього корпоративної звітності або як повернути довіру суспільства ” [2] залишається невирішеною.

На погляд автора, вирішення проблеми об'єктивної характеристики підприємства через публічну корпоративну звітність лежить у площині капітальної реконструкції методологічної основи системи бухгалтерського обліку для відображення усієї сукупності інформаційно-інтелек-

туального капіталу та вироблення стандарту “Власний капітал”, адекватного структурі сучасних компаній і сформованого змісту корпоративних відносин: “Завданням науковців і практиків повинні бути пошуки нової парадигми обліку, яка відповідає вимогам високоінтелектуальної економіки постіндустріального суспільства” [10, с. 168].

Очевидним є те, що безконечне “удосконалення” існуючих стандартів, уможливлені засади “гібридизації” фінансового обліку як системи і управлінського як інструментарію, формуючи при цьому “різноформатні методології” чи парадигми, обґрунтування дієвості і доцільності обліку тих чи інших об’єктів на забалансованих рахунках, перетворює розвиток обліку і фінансової звітності у “бій з тінню”, надаючи в такий спосіб можливість маніпулювання характеристикою підприємства численним фінансовим інституціям. Останні (передусім спеціалізовані консалтингові компанії), “удосконалюючи” власну “утаємничену” методику оцінювання, скриту за комерційною таємницею власних розробок на товар (послуги з оцінної діяльності), пристосовуючи на практичному застосуванні рівні цих методик до особливостей (галузевих чи інших) та специфіки діяльності (рівень розвитку економіки, у якому здійснює діяльність підприємство, її інвестиційну привабливість тощо), дуже заплутують численних користувачів інформаційними характеристиками як про саму ефективність функціонування сучасного підприємства, так і про показники ефективності, якими вона виражається.

Чинні Міжнародні стандарти фінансової звітності, вироблені на компромісі зацікавлених користувачів, по суті, змушені використовувати метод інтерпретації – герменевтику (гр. *Herme neutikos* – той, що пояснює, витлумачує), а тому через зміну окремих стандартів акцентують ті чи ті інтереси окремих груп користувачів звітності: “Орієнтованість компаній США і Великобританії на капітал інвесторів зумовлює пріоритет цієї групи користувачів перед іншими” [11, с. 19]. Аудит, або захисна функція зводиться до перевірки фінансових звітів з метою підтвердження того, що вони складені відповідно до існуючих принципів, регламентацій і стандартизації, а не підтвердження об’єктивності репрезентованої підприємством фінансово-майнової позиції і результатів функціонування (діяльності), як це декларується повсюдно. При цьому відзначимо, що відомі фахівці якраз обґрунтовують той факт, що саме в системі правил легше знаходити “шпарини для “легальних” зловживань, оскільки абсолютно конкретні й чіткі правила приводять до дотримання букви стандарту, а не до його духу” [2, с. 63].

Фінансова звітність, передусім баланс, – це юридично-економічна субстанція. На її основі водночас будується захист приватних і суспільних, майнових та фінансових інтересів різних учасників, зацікавлених у результатах діяльності і сталому функціонуванні підприємства як відокремленої юридичної одиниці. Ця обставина “породжує спонтанність і безсистемність, оскільки правознавці не можуть визначитися, до якої галузі права потрібно зарахувати законодавство у сфері бухгалтерського обліку” [12, с. 46].

Сутність задоволення інформаційних потреб користувачів показниками фінансової звітності впливає із формату корпоративних відносин, у які вступають найманий керівний орган, мажоритарні і міноритарні акціонери, інституційні інвестори та акціонери (недержавні пенсійні фонди, страхові організації тощо). В ефективності функціонування підприємства (отримання прибутків і ринкова капіталізація), крім вказаних суб’єктів, зацікавлені державні органи, фондові і біржові аналітики, а також громадські організації й суспільство (наприклад, в ефективності екологічного менеджменту). Зрозуміло, що цілі, зазвичай різнопланові, багатьох учасників зумовлюють широкоамплітудний формат публічної корпоративної звітності. Для забезпечення цих потреб висувається узагальнений уможливлений критерій – “...якість корпоративної інформації як сукупність властивостей корпоративної інформації, які зумовлюють її придатність задовольняти певні потреби (потреби учасників корпоративних відносин)” [13, с. 25].

Традиційний для вітчизняної практики термін “фінансова звітність” в англійській літературі подається через терміни – “financial statements” і “financial reporting”. Ці два терміни балансують на тонкій грані їхнього паритетного змістового навантаження. У параграфах 6–8 Концептуальної основи міжнародних стандартів (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements // International Financial Reporting Standards 2007. IASCF, 2007) наводяться відмітні ознаки фінансової

звітності у широкому і вузькому значеннях, які загалом характерні для американської і англійської практики. У Міжнародному стандарті фінансової звітності № 1 “Подання фінансової звітності”(IAS 1) наведені приклади додаткової інформації публічної звітності компанії (наприклад, аналітичні огляди, фінансова звітність спеціального призначення, загальна економічна статистика тощо), що дає змогу характеризувати таку звітність, як звітність у широкому сенсі. Аналогічно до МСФЗ, поділ фінансової звітності на таку, що характеризується у вузькому і широкому сенсі, відбитий в Концептуальних основах стандартів США (US GAAP – Generally Accepted Accounting Principles), зокрема в “Положеннях про концепції фінансового обліку” (Statements of Financial Accounting Concepts) та в “Положеннях про принципи фінансової звітності” (Statement of Principles for Financial Reporting), які виступають концептуальними засадами англійських стандартів обліку (UK CAAP – Generally Accepted Accounting Practice).

Проте така інформація, як і власне фінансова звітність (financial reporting) у широкому сенсі, не вимагають підтвердження незалежними аудиторами (переважно не можуть бути підтвердженими); вона не належить до сфери прямої діяльності міжнародних організацій з розроблення стандартів. Сьогодні цілком закономірним (вплив ліберальних принципів, узвичаєних у сучасній економіці) сприймається той факт, що “...фінансова звітність у вузькому сенсі може включати в себе як фінансову, так і нефінансову інформацію, отриману як із системи фінансового обліку, так і з інших джерел” [14, с. 64]. Незважаючи на те, що нефінансова інформація стосується переважно “Приміток”, як компонента фінансової звітності, транзитно цей концептуальний підхід спричиняє вплив на показники, наведені в основних формах фінансової звітності (financial statements).

Сьогодні зміст звітів у сфері стійкого розвитку розкривається, як правило, у такій формі і в таких системах вимірювань (одиничних чи синтетичних показниках), які унеможливають їх пряме переведення у фінансові поняття. Проте передбачається, що динамічний прогрес у таких сферах, як облік у галузі екологічного менеджменту, оцінка нематеріальних активів і система value reporting (звіт про вартість) зумовлюють зробити інформацію у сфері стійкого розвитку цінною для фінансового співтовариства.

Враховуючи той факт, що комплексна звітність, яка охоплює економічну, екологічну і соціальну результативність, знаходиться на ранній стадії свого розвитку, GRI визнає, що багатьом організаціям ще потрібно сформулювати свій потенціал у сфері звітності. Таким організаціям передбачається використовувати неформальний підхід до застосування керівництва зі звітності у сфері стійкого розвитку. При цьому умовою у зв'язку з можливою неточністю в інтерпретації GRI передбачено застереження, вироблене організацією: “Цей звіт підготовлений відповідно до керівництва GRI 2002 р. Він репрезентує збалансовану і обґрунтовану картину економічної, соціальної і екологічної результативності; “Tris report has been prepared in accordance with 2002 GRI Guidelines. It represents a balanced and reasonable presentation of our organisation’s economic, environmental, and social performance” [5, с. 39].

Висновки і пропозиції щодо подальших досліджень. Узагальнюючи сучасний стан та прозорість корпоративної звітності, насамперед потрібно поставити акцент на якісній характеристиці показників, що наводяться в офіційній (публічній) фінансовій звітності. У деяких наукових публікаціях достатньо обґрунтовано акцентується на “оцінці якості показників зведеної фінансової звітності” [15, с. 77]. Принцип розкриття інформації взаємопов’язаний з якісною характеристикою фінансової звітності як з її відкритістю, яка, своєю чергою, забезпечується використанням розробленої методології. Акцент на удосконаленні власне методології бухгалтерського обліку повинен бути, на погляд автора, визнаний пріоритетним як в міжнародній, так і у вітчизняній стандартизації фінансової звітності. Саме тому Світовий банк обґрунтовує доцільність створення в Україні багатопрофільного Національного Координаційного Комітету для координації реформ у сфері бухгалтерського обліку і аудиту. За висновками російських науковців “...основною причиною низької якості звітності російських організацій є недосконалість національної системи регулювання бухгалтерського обліку” [16, с. 9].

Під час формулювання методології вітчизняної системи бухгалтерського обліку, як відправної формалізованої бази корпоративної звітності, доцільно звернутися до тих напрацювань, які раніше були зроблені науковцями, особливо на території Галичини, і стосуються добротної австрійської економічної школи. Тому потрібно підтримати тих сучасних вітчизняних науковців, які перебувають на позиціях "...необхідності врахування досягнень вітчизняної наукової школи бухгалтерського обліку та вважають доцільним за трансформації української методології складання фінансової бухгалтерської звітності виходити з власних методологічних підходів" [17, с. 48].

1. Московский А. Смысл дискуссий о современных изменениях в экономической науке / А. Московский // Вопросы экономики. – 2008. – №1. – С. 131–140. 2. Дипиаза С. Будущее корпоративной отчетности. Как вернуть доверие общества / С. А. Дипиаза, Р. Дж. Экклз; пер. с англ. В. ИONOва, Ю. Езерского. – М.: Альпина Паблишер, 2003. – 212 с. 3. Цыганков К.Ю. Бухгалтерский баланс в историческом развитии / К. Ю. Цыганков // Всероссийский экономический журнал. – 2006. – № 7. – С. 131–145. 4. Жук В.М. Інституціональний підхід до вирішення проблем бухгалтерського обліку в Україні / В.М. Жук // Фінанси України. – 2009. – № 7. – С. 100–113. 5. Global Reporting Initiative (Guidelines Sustainable development), 2002 – 2006 //www. globalreporting. org. 6. Голов С.Ф. Сучасний стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: спец. 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / С.Ф. Голов. – К.: Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана, 2009. – 31 с. 7. Редченко К. Революція в учете / К. Редченко /irki @ mail. lviv.ua. 8. Бурцев В. Бизнес-сегменты предприятия: будущее корпоративной отчетности / В. Бурцев // Проблемы теории и практики управления. – 2006. – № 9. – С. 87–93. 9. Экклз Р Дж. Революция в корпоративной отчетности. Как разговаривать с рынком капитала на языке стоимости, а не прибыли / Р. Дж. Экклз, Р.Х. Герц, Э.М. Киган, Д.М.Х. Филипс; пер. с англ. Н. Барышиковой. – М.: Олимп-Бизнес, 2000. – 400 с. 10. Пушкар М. Сутність інтелектуалізації облікової системи та структура інформаційних ресурсів / М.С. Пушкар // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2008. – № 2. – С. 160–168. 11. Солоненко А.А. Национальные системы бухгалтерского учета и отчетности: причины различий и пути их устранения / А. А. Солоненко, Н.К. Панащенко // Финансы. – 2005. – № 6. – С. 19–21. 12. Санникова И.Н. Можно ли реформировать "отдельно взятый" бухгалтерский учет? / И.Н. Санникова // Всероссийский экономический журнал. – 2005. – № 6. – С. 45–58. 13. Луцковский В.М. Концептуальные основы влияния качества корпоративной информации на эффективность функционирования акционерных предприятий / В.М. Луцковский // Економіка розвитку. – 2007. – № 3. – С. 24–26. 14. Соловьева О.В. Понятие финансового учета и финансовой отчетности / О.В. Соловьева // Вестник Московского университета. Серия 6. Экономика. – 2008. – № 6. – С. 56–70. 15. Илюхина Н.П. Некоторые аспекты внутреннего контроля наиболее важных показателей финансовой отчетности субъектов хозяйствования / Н.П. Илюхина, Т.А. Муренко // Бизнес Информ. – 2007. – № 12(1). – С. 75–81. 16. Влияние внедрения Международных стандартов финансовой отчетности в Российской Федерации на смежные области государственного регулирования: Материалы аналитического доклада рабочей группы Фонда "Национальная организация по стандартам финансового учета и отчетности" // Международный бухгалтерский учет. – 2006. – № 12 (96). – С. 3–9. 17. Кузнєцова С.А. Міжнародна та вітчизняна практика складання фінансової звітності / С.А. Кузнєцова // Академічний огляд. – 2007. – № 2. – С. 47–54. 18. Айткен-Девис Р. Конвергенция международных стандартов финансовой отчетности (IFRS) и американских стандартов бухгалтерского учета (US GAAP) / Р. Айткен-Девис, Р. Мартин // Школа професійного бухгалтера. – 2006. – № 8. – С. 4–6.