

Формування завдань бухгалтерського обліку, орієнтованих на запити системи управління

Досліджено роль бухгалтерського обліку в досягненні мети управлінської системи підприємства. На думку автора, мета властива не бухгалтерському обліку, а учасникам господарського процесу: власникам, менеджерам, бухгалтерам, інвесторам та іншим суб'єктам, які зацікавлені в отриманні повної, правдивої та неупередженої облікової інформації. На основі аналізу існуючих підходів щодо визначення завдань бухгалтерського та управлінського обліку виокремлено найбільш пріоритетні завдання бухгалтерського обліку. Обґрунтовано основні завдання бухгалтерського обліку, що спрямовані на задоволення інформаційних запитів вартісно-орієнтованої системи управління, та які ґрунтуються на розгляді поточних і прогнозованих результатів діяльності підприємства за допомогою моделей дисконтування майбутніх грошових потоків. Систематизовано основні підходи до визначення завдань бухгалтерського обліку залежно від запитів системи управління. Запропоновано гнучкий, адаптований до управлінського середовища, підхід до конкретизації завдань практичного та наукового рівнів бухгалтерського обліку.

Ключові слова: мета обліку, ієрархія цілей, завдання обліку, методологія обліку, управлінські рішення, вартісно-орієнтоване управління, система бухгалтерського обліку, теорія бухгалтерського обліку, практика бухгалтерського обліку.

М.А. ПРОДАНЧУК

(Буковинський державний фінансово-економічний університет,
г. Черновцы, Украина)

Формирование задач бухгалтерского учета, ориентированных на запросы системы управления

Исследована роль бухгалтерского учета в достижении цели управленческой системы предприятия. По мнению автора, цель присуща не бухгалтерскому учету, а участникам хозяйственного процесса: владельцам, менеджерам, бухгалтерам, инвесторам и другим субъектам, которые заинтересованы в получении полной, правдивой и непредвзятой учетной информации. На основе анализа существующих подходов к определению задач бухгалтерского и управленческого учета выделены наиболее приоритетные задачи бухгалтерского учета. Обоснованы основные задачи бухгалтерского учета, направленные на удовлетворение информационных запросов стоимостно-ориентированной системы управления и основанные на рассмотрении текущих и прогнозируемых результатов деятельности предприятия с помощью моделей дисконтирования будущих денежных потоков. Систематизированы основные подходы к определению задач бухгалтерского учета в зависимости от запросов системы управления. Предложен гибкий, адаптированный к управленческой среде, подход к конкретизации задач практического и научного уровней бухгалтерского учета.

Ключевые слова: цель учета, иерархии целей, задачи учета, методология учета, управленческие решения, стоимостно-ориентированное управление, система бухгалтерского учета, теория бухгалтерского учета, практика бухгалтерского учета.

М.А. PRODANCHUCK

(Bukovinsky State Finance and Economics University, Chernivtsi, Ukraine)

Control System Query Oriented Accounting Tasks

The role of accounting for the purposes of company management has been studied. According to the author, rather than on accounting, the object focuses participants of the economic process: owners, managers, accountants, investors, and other economic players interested in obtaining complete, true and impartial accounting information. Based on the analysis of existing approaches to identifying accountancy and managerial objectives the tasks of higher

priority have been singled out. General accounting tasks aimed at meeting value-oriented management system information requests and ones based on consideration of current and intended company outcome using discount of future cash flows have been reasoned. Basic approaches to setting Query Management System accounting tasks have been systematized. Flexible and adapted approach has been proposed to specify practical and scientific accounting tasks.

Keywords: *accounting purpose, hierarchy of objectives, accounting tasks, accounting methods, management solutions, value-oriented management, accounting system, accounting theory, accounting practice.*

Постановка проблеми. З розвитком економічних відносин у методології бухгалтерського обліку виникає ряд питань, що залишаються об'єктами постійних дискусій серед учених-економістів та вимагають подальшого вивчення. Облік повинен не тільки відображати результати діяльності минулих періодів, а й забезпечувати інформацією користувачів на всіх рівнях управління для здійснення поточної та перспективної діяльності підприємств. Тому одним із ключових моментів є визначення змісту обліку для потреб управління, тобто формування інформаційної системи з метою прийняття обґрунтованих рішень, а також визначення напрямів стратегічного розвитку підприємства. Зміст теоретичних засад обліку змінюється у відповідності до мети системи управління, що, в свою чергу, визначає потреби в розвитку його організації та методики, які повинні реагувати на зміни стратегій менеджменту. Невідповідність теоретико-методологічних основ обліку сучасному стану економіки та відсутність концепції розвитку його в Україні зумовлюють актуальність даного дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам розвитку теорії бухгалтерського обліку, формування мети і завдань його в умовах управління присвячені наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених, зокрема: К. Друрі, Р. Ентоні, А. Яругової, С.О. Ніколаєва, С.П. Карпова, С.О. Стукова, В.Ф. Палія, В.І. Ткача, О.Д. Шеремета, А.С. Бородкіна, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, С.Ф. Голова, В.М. Жука, Г.Г. Кірейцева, М.В. Кужельного, Є.В. Мниха, В.Б. Моссаковського, Л.В. Нападівської, М.С. Пушкаря, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченка та інших.

Мета статті – розробити та обґрунтувати підхід до визначення завдань бухгалтерського обліку, орієнтованих на запит системи управління.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для забезпечення успішної реалізації стратегії розвитку будь-якого підприємства важливо визначити мету бухгалтерського обліку. Мета зазвичай трактується як головна ціль, бажаний, можливий кінцевий результат, тобто те, до чого прагне суб'єкт, чого він хоче досягти заздалегідь. Так, Р.Г. Мирзоев та А.Ф. Харченко ціль управління інтерпретують як «віднесений до майбутнього, передбачуваний діючим суб'єктом управління, бажаний стан об'єкта управління та його окремих параметрів» [4, с. 6].

Особливістю множини цілей сучасного підприємства є їх багатовекторність, тобто не можна говорити про можливу єдину цільову функцію діяльності взагалі, оскільки існують різні ключові простори, в рамках яких підприємство визначає свої цілі [12]. Так, А.Н. Романов, Б.Е. Одинцов розгля-

дають тривимірний простір цілей [15, с. 20] у розрізі: шляхів (вертикально); рівня управління (горизонтально); заходів. В.Ф. Палій, Я.В. Соколов запропонували оригінальний підхід до формування багатоваріантного дерева ієрархії цілей за такими ознаками: методологія, методика формального опису отриманих результатів, набір засобів, рівні ієрархічної структури системи управління [18, с. 155].

Цілі відображають конкретні напрямки діяльності підприємства, є орієнтиром для стратегічного управління та лежать в основі будь-яких управлінських чи технічних рішень. Діяльність управлінської системи підприємства може бути спрямована на досягнення різноманітних цілей. Так, у західній науковій літературі виділяють наступні підходи до визначення цілей сучасного підприємства [16, с. 114]: економічне зростання, яке супроводжується підвищенням продуктивності праці при дотриманні вимог соціальної відповідальності бізнесу; створення робочих місць, скорочення безробіття, охорона довкілля.

Одним із перших у 1494 році зрозумів роль обліку та визначив його мету Лука Пачолі, який писав у своїй фундаментальній праці «Сума арифметики, геометрії, вчення про пропорції та відношення» про неї так: «Це ведення своїх справ належним чином і як слід, аби можна було без затримок одержати будь-які відомості як стосовно боргів, так і вимог» [10, с. 18]. Таким чином, уже в першій книзі з бухгалтерського обліку підкреслювалось, що облік ведеться з метою оперативного виявлення та контролю величини боргів, вимог та їх погашення. Проф. Я.В. Соколов зауважує, що перша мета – контрольна – існувала аж до ХХ ст. Пізніше, з 1655 р., починаючи з праці Бастіано Вентурі, на перше місце висувається мета, пов'язана з управлінням господарськими процесами [18, с. 67-68].

Інженер Г. Емерсон зазначив: «Мета обліку полягає в тому, щоби збільшити число та інтенсивність застережень, щоби дати нам такі повідомлення, які ми через зовнішні відчуття не отримуємо» [6]. Конкретизуючи мету, він писав: «Облік має за свою мету перемогу над часом. Він повертає нас до минулого, дозволяє зазирнути в майбутнє» [6]. Професор Б.І. Валуєв зауважує, що необхідно визначити мету й головні завдання обліку в досягненні суто фінансових цілей підприємства у режимах стратегічного, поточного та оперативного управління... [2, с. 61]. В.Ф. Палій, Я.В. Соколов вказують, що мета бухгалтерського обліку - управління господарськими процесами, його змістом є інформація про факти господарської діяльності, а його робочою функцією – спостереження, вимірю-

Бухгалтерський облік

вання, класифікація, узагальнення й передача інформації [18, с. 25].

Серед вчених ведеться дискусія щодо мети управлінського обліку. Л.В. Нападівська зазначає, що метою управлінського обліку є допомога внутрішнім користувачам приймати більш обґрунтовані рішення..., забезпечення менеджерів інформацією, яка надає можливість примножити капітал її власникам, а працівникам підприємства – збільшити цінність їх матеріального та духовного добробуту..., підвищення ефективності управління, а отже – ефективності планування, нормування, контролю та прийняття управлінських рішень [7, с. 50]. Л.К. Сук і П.Л. Сук наголошують, що головною метою управлінського обліку є оперативне складання й подання внутрішньої звітності, необхідної для прийняття управлінських

рішень з метою контролю використання ресурсів, виконання договорів, руху коштів та інших чинників, які впливають на одержання прибутку і досягнення успіхів на ринку [20, с. 573].

Враховуючи вищевикладене, вважаємо, що ні фінансовий, ні управлінський облік не мають мети, а лише завдання, які на кожному підприємстві визначаються залежно від особливостей пріоритетів функціонування системи управління суб'єктів господарювання. Тобто мета властива не бухгалтерському обліку, а учасникам господарського процесу: власникам, менеджерам, бухгалтерам, інвесторам та іншим суб'єктам, зацікавленим в обліковій інформації. Таким чином, мету задає управлінська система.

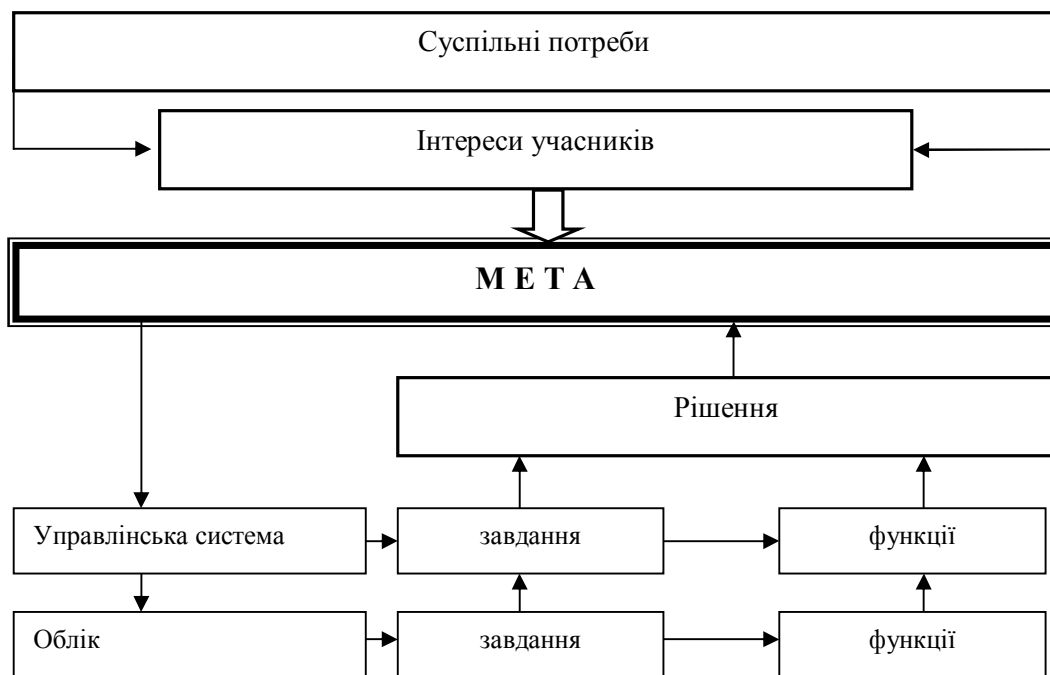


Рис. 1. Місце бухгалтерського обліку у досягненні мети управлінської системи

Таким чином, мету задає управлінська система. Мета ж визначає завдання, які її конкретизують. Завдання – визначений, запланований для виконання обсяг роботи; мета, замисел [8, с. 46]. Завдання є похідними від загальної мети діяльності суб'єктів господарювання, які конкретизують й реалізують головну мету, тобто вони є шляхом досягнення мети. Задачі бухгалтерського обліку не можна визначати окремо від мети, оскільки задачі формуються саме для досягнення мети. Якщо ж мета не досягається, тоді переглядаються задачі та умови їх виконання, внаслідок чого між ними існує прямий і зворотний зв'язок.

Завдання, що висувались перед бухгалтерським обліком, в більшості випадків зумовлювалися моделлю економічної системи. Так, основними завданнями бухгалтерського обліку командно-адміністративної економіки були: контроль за

виконанням плану, забезпечення впровадження господарського розрахунку, сприяння соціалістичному змагання. В ринкових умовах господарювання управлінська діяльність обумовлює завдання перед системою бухгалтерського обліку, виходячи із нових запитів менеджменту. Облікова система повинна бути орієнтована на виконання комплексу сформованих завдань, що безпосередньо буде впливати на процес прийняття управлінських рішень.

О.А. Миронова виділяє завдання бухгалтерського обліку, які виконуються одночасно, оскільки вони взаємопов'язані й обумовлені вимогами управління господарською діяльністю [5]. Перше завдання є похідним від інтересів власника та передбачає забезпечення за допомогою бухгалтерського обліку збереження майна, яке йому належить. Чим більше є відстань між власником й управлінцями, тим більше власник зацікавлений у створенні системи

інструментів, які забезпечать реєстрацію фактів господарського життя та здійснення взаємного контролю виконавців. Таким чином, виконання даного завдання передбачає: а) облік майна підприємства, його збереження; б) облік прав і відповідальності виконавців. Друге завдання покликане об'єднати інтереси власників та управлінців підприємства. Інформація, яку надає бухгалтерський облік, потрібна, в першу чергу, для прийняття дієвих управлінських рішень щодо розпорядження майном, капіталом й зобов'язаннями суб'єкта господарювання. Третє завдання передбачає визначення фінансових результатів для встановлення рівня ефективності діяльності та прийняття рішень щодо напрямків подальшого розвитку підприємства.

Американський вчений Е.С. Хендріксен висунув четверте завдання бухгалтерського обліку: бухгалтерський облік повинен забезпечувати перерозподіл ресурсів в галузях економічної діяльності. Зміст даного завдання реалізується у державах з розвиненим ринком цінних паперів. Бухгалтер, складаючи звітність, визначає результати господарської діяльності, рівень яких впливає на вартість акцій підприємства й подальші напрямки інвестування [21].

Проф. Ф.Ф. Бутинець визначає тільки три головні завдання бухгалтерського обліку в умовах ринкових відносин:

- 1) збереження майна власника;
- 2) надання інформації для забезпечення управління;
- 3) визначення фінансових результатів [1, с. 19].

Проф. Г.Г. Кірейцев зазначає, що в сучасних умовах система менеджменту й методологія бухгалтерського обліку зорієнтовані на забезпечення збереження капіталу, отримання максимальних прибутків та відображення їх показників у стандартизованій фінансовій звітності [3, с. 13]. Автор не зовсім погоджується з виділенням цілі отримання прибутку, що, на наш погляд, не завжди виправдано, оскільки направленість на покращення фінансових показників є швидше не ціллю, а результатом її досягнення. Так, наприклад, діяльність більшості підприємств англо-американських країн орієнтована на максимізацію їх вартості.

Як справедливо зазначає О.М. Петрук, «Поряд з специфічними завданнями й цілями система бухгалтерського обліку виконує уніфіковане значення – відображає кругообіг засобів підприємства. Ця здатність бухгалтерського обліку дає можливість підприємству систематично контролювати та аналізувати свої економічні позиції на ринку товарів, капіталу та робочої сили, а також дозволяє підприємству кожен раз оцінювати конкурентоспроможність продукції і свої позиції в цілому при кон'юнктурі ринку, що склалася» [11, с. 69].

Досить часто до завдань бухгалтерського обліку відносять ще й ряд інших, які, як правило, є похідними від зазначених або деталізують їх. Ряд завдань, що висуваються вченими, в більшості випадків характеризують процес прийняття

управлінських рішень, а не процес їх інформаційного забезпечення. А це, в свою чергу, не може бути ідентифіковано як завдання саме бухгалтерського обліку. Так, В.Ф. Палій вказує на те, що помиляються ті, хто намагається розширити коло завдань управлінського обліку, включаючи технічні та технологічні питання управління конкретним виробництвом. Насправді вони (техніка і технологія, включаючи й організацію виробництва) входять до управлінського обліку лише в межах техніко-економічних або фінансово-вартісних показників, що описуються [18, с. 4]. М.С. Пушкар підкреслює, що особливістю управлінського обліку є те, що на місце чисто процедурних обліково-економічних завдань висувається нове завдання – забезпечення потреб користувачів у такій інформації, яка носить адресний характер, тому зрозуміло, що різні групи користувачів потребують різної інформації [13, с. 116]. Іншими словами, основним завданням управлінського обліку є забезпечення менеджменту оперативною та достовірною інформацією для прийняття обґрунтованих управлінських рішень відповідно до отриманих запитів. При цьому дані про витрати, доходи та результати діяльності повинні розглядатися в розрізі необхідних для управління об'єктів з метою оптимізації прибутку підприємства.

Поряд з розглянутими вище завданнями, проф. Я.В. Соколов сформулював завдання, яке полягає у перерозподілі ресурсів у народному господарстві. Користувачами бухгалтерської інформації в даному випадку є учасники ринку цінних паперів. Чим кращі показники звітності (особливо прибуток), тим дорожчими стають акції такого підприємства, і саме в його діяльність спрямовуватиметься капітал [18, с. 18-20]. Підтримуючи думку вченого, вважаємо, що при формуванні завдань бухгалтерського обліку необхідно виходити із положень існуючих концепцій управління, спрямованих на вартісно-орієнтований підхід до управління підприємством. Концепція управління підприємством на основі його вартості вважається одним з найефективніших функціональних спрямувань в менеджменті, що сьогодні застосовується у деяких країнах з розвинутою економікою, зокрема у США. Вартісно-орієнтоване управління слід сприймати як філософію управління підприємством, яка спрямовує методологію бухгалтерського обліку на збереження капіталу та на створення найбільшої вартості активів або надання даним активам якостей привабливих цінних інвестицій. Цей підхід менеджменту ґрунтується на розгляді поточних і прогнозованих результатів діяльності підприємств за допомогою моделей дисконтування майбутніх грошових потоків.

У 1994 році Д. Мактаггарт вперше у своїй книзі «Імператив вартості» застосував термін «value based management» [24]. Американські вчені Р. Морін та С. Джарел зазначають, що вартісно-орієнтоване управління - це спосіб діяльності чи набір дій, які поширюють важливість вартості на всю компанію. Це надійний дисциплінований процес, що закладений в основу всіх бізнес-рішень [25].

Бухгалтерський облік

«Даний підхід не тільки сприяє задоволенню інтересів інвесторів, що є передумовою зростання інвестиційної привабливості підприємства, а й сприяє підвищенню суспільного добробуту, оскільки підприємства, які не здатні генерувати прибуток, розмір якого хоча б перевищує витрати на залучення капіталу, марнують ресурси суспільства» [23, с. 84]. «Компанії, орієнтовані на створення вартості, є більш стійкими та відповідно формують більш стійку, більш сильну економіку країни, сприяють підвищенню рівня життя суспільства та створюють більшу кількість можливостей для кожного окремого члена суспільства» [23, с. 19].

Отже, основне завдання бухгалтерського обліку - надання інформації для реалізації управлінського процесу з метою досягнення визначених підприємством цілей як оперативного, так і стратегічного характеру, які зорієнтовані на максимізацію вартості підприємства та усунення асиметрії облікової інформації.

Перелік завдань бухгалтерського обліку не обмежується завданнями, розглянутими вище. Ряд дослідників виділяють значну кількість завдань практичного бухгалтерського обліку, які є похідними або дублюють одне одного. Їх вирішення можуть бути використані суб'єктами для досягнення мети управлінської системи через завдання бухгалтерського обліку наукового рівня. Вважаємо, недоцільно штучно збільшувати такі завдання, а обмежитися виділенням лише головних, які мають забезпечити досягнення основної мети системи управління. Це дасть можливість глибоко зрозуміти призначення й закономірності бухгалтерського обліку як практичної діяльності. Отже, завдання бухгалтерського обліку як практичної діяльності на кожному етапі його розвитку визначаються суб'єктом управління.

Враховуючи існування завдань, що стоять перед практикою обліку, вважаємо за доцільне визначити

завдання бухгалтерського обліку як науки. Такий погляд підтримує і проф. Г.Г. Кірейцев: «Завдання бухгалтерського обліку як сфери практичної управлінської діяльності та як науки не ідентичні. У першому випадку мова йдеться про більш повне та своєчасне виконання функцій обліку за допомогою напрацьованих прийомів обліку й використання засобів облікової праці, а в іншому – про розробку нових та удосконалення наявних прийомів й організаційних форм обліку з метою більш повного й ефективного виконання його функцій» [3]. Інтерпретуючи мету обліку, проф. М.С. Пушкар пише: «Визначення мети бухгалтерського обліку, як науки, відрізняються від буденної мети обліку, як практичної, рутинної діяльності. Для практики метою є своєчасна обробка даних й отримання інформації у відповідності до прийнятої моделі та процедур обліку. Метою науки є вищі цінності – побудова теоретичних конструкцій, які включають окремі категорії, елементи системи, цілепокладання, що забезпечує відображення реальної діяльності та розкриває сутність і корисність облікових даних для користувачів» [14].

Ми вважаємо, що завдання бухгалтерського обліку як науки полягає в удосконаленні теоретичних і методологічних аспектів організації бухгалтерського обліку, а також в розробці нових способів, прийомів та форм його ведення, що забезпечить достовірність інформаційної бази для системи управління та інших користувачів.

Висновки. Отже, для досягнення мети, поставленої системою управління, необхідно формувати завдання, як практичного так і наукового рівнів бухгалтерського обліку в постійному їх взаємозв'язку й кругообороті (рис. 2). В протилежному випадку відбудеться розрив між теорією та практикою, що, зокрема, і спостерігається на сучасному етапі розвитку бухгалтерського обліку.

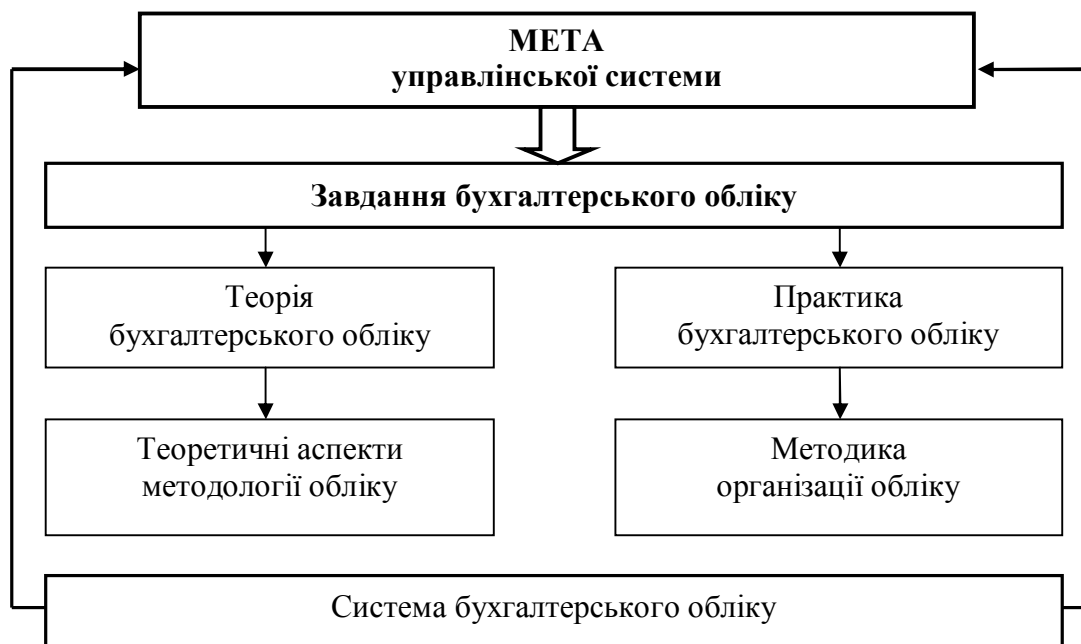


Рис. 2. Поєднання завдань практичного та наукового рівнів бухгалтерського обліку для досягнення мети управлінської системи

На нашу думку, зв'язок між завданнями наукового й практичного характеру, їх єдність та взаємодія дозволять забезпечити організаційно-методичну основу формування системи бухгалтерського обліку. Такий підхід засвідчує необхідність органічної єдності та конструктивної взаємодії завдань бухгалтерського обліку як теоретичної та практичної діяльності людини.

Конкретизація завдань наукового й практичного рівнів обліку сприятиме єдності між ними та досягненню поставленої мети системи управління. Позитивним ефектом при цьому буде прийняття обґрунтованих рішень й приріст вартості підприємства.

4 Список використаних джерел

1. *Бутинець Ф.Ф.* Бухгалтерська освіта: до Болоні від Житомира / Ф.Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. - Випуск 1(4) / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. - Житомир: ЖДТУ, 2006. - 400 с. - С. 17-33.
2. *Валуєв Б.І.* Управлінський облік: десять питань, на які немає відповіді / Б.І. Валуєв // Вісник ЖДТУ. - 2003. - № 1(23). - С. 60-65.
3. *Кирейцев Г.Г.* Глобалізація економіки и унификация методологии бухгалтерского учета: [Научный доклад] / Г.Г. Кирейцев. - Изд. 2-е, перераб. и доп. - Житомир: ЖГТУ, 2008. - 76 с. (на рус. и укр. языках).
4. *Мирзоев Р.Г.* Основные процедуры системных исследований: [Учеб. пособие] / Р.Г. Мирзоев, А.Ф. Харченко. - СПб.: ГУАП, 2000. - 180 с.
5. *Миронова О.А.* Финансовый учет в системе управления: дисс. ... док. эк. наук. - Москва, 1998. - 382 с.
6. *Молчанов С.С.* Бухгалтерский учет за 10 дней / С.С. Молчанов. - М.: Проспект, 2009. - 264 с.
7. *Нападовська Л.В.* Управлінський облік: [Підруч. для студентів вищих навч. закладів] / Л.В. Нападовська. - К.: Книга, 2004. - 544 с.
8. *Новий словник української мови: у 4х томах. Т. 1* / Укладачі В. Яременко, О. Сліпущко. - Київ: Видавництво «Аконіт», 2000. - 910 с.
9. *Палий В.Ф.* Организация управленческого учёта / В.Ф. Палий. - М.: Бератор-Пресс, 2003. - 224 с.

10. *Пачоли Л.* Трактат о счетах и записях / Л. Пачоли. Под ред. проф. Я.В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 1982. - 286 с.

11. *Петрук О.М.* Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку: [монографія] / О.М. Петрук. - Житомир: ЖДТУ, 2005. - 420 с.

12. *Портер М.* Конкуренция / М. Портер. - М.: Вильямс, 2000. - 495 с.

13. *Пушкар М.С.* Розробка системи обліку: [Навчальний посібник] / М.С. Пушкар. - Тернопіль: Карт-бланш, 2003. - 198 с.

14. *Пушкар М.С.* Філософія обліку: [монографія] / М.С. Пушкар. - Тернопіль: Карт-бланш, 2002. - 157 с.

15. *Романов А.Н.* Советующие информационные системы в экономике: [учеб. пособие для вузов] / А.Н. Романов, Б.Е. Одинцов - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000. - 487 с.

16. *Самуляк В.Ю.* Формування системи цілей розвитку машинобудівного підприємства / В.Ю. Самуляк // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». - 2008. - № 635. - С. 114-124.

17. *Скачко А.* Американские балансоведы - агентура империалистической реакции / А. Скачко // Бухгалтерский учет. - 1949. - № 4. - С. 38-42.

18. *Соколов Я.В.* АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета. / В.Ф. Палий, Я.В. Соколов - М.: Финансы и статистика, 1981. - 324 с.

19. *Соколов Я.В.* Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: [учеб. пособие для вузов] / Я.В. Соколов. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 638 с.

20. *Сук Л.К.* Організація бухгалтерського обліку: [Підручник] / Л.К. Сук, П.Л. Сук. - К.: Каравела, 2009. - 624 с.

21. *Хендриксен Э.С.* Теория бухгалтерского учета / Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда. - М.: Финансы и статистика, 2000. - 577 с.

22. *Drucker P.F.* Managing in a Time of Great Change / Drucker P.F., Hecht P. - 2002. - Prince Frederick.

23. *Koller T.* Measuring and Managing the Value of Companies / T.Koller, M. Goedhart, D. Wessels. - [4 fifth edition] / [Electronic Resource]. - Mode of Access: <http://books.google.com/books?id>.

24. *McTaggart J., Kontes P., Mankins M.* The Value Imperative: Managing for Superior Shareholder Returns. -NY.: The Free Press. 1994. 367 p.

25. *Morin R.A. and Jarrell S.L.* Driving Shareholder Value Value-Building Techniques for Creating Shareholder Wealth, Mc Graw-Hill, 2001, pp. 399.