

Фундаментальні основи розвитку складових сучасної фінансової звітності

Стаття присвячена розкриттю фундаментальних основ розвитку компонентного складу сучасної фінансової звітності. Виявлено зв'язок між постулатами економічних теорій та показниками фінансової звітності в її сучасному вигляді, який характеризує вплив розвитку економічних учень на форму і зміст необхідної, обов'язкової та достатньої звітної інформації. Зокрема, на основі аналізу хронологічної послідовності виникнення та розвитку економічних уявлень про суспільно-господарський устрій (меркантилізм, фізіократизм, класична політична економія, маржиналізм, кейнсіанство, монетаризм, інституціоналізм, гіперекономіка, нова інформаційна економіка) доведено існування впливу економічних теорій на конфігурацію представлення узагальнених даних про господарську діяльність підприємства. Залежно від інтенсивності виявленого впливу проранжовано економічні теорії на дві групи: ті, які суттєво вплинули на відповідну форму фінансової звітності, та ті, які визначають передумови для подальшої трансформації сучасної фінансової звітності. Означено ймовірні напрями подальшого розвитку звітного сегменту облікової системи.

Ключові слова: баланс, економічні теорії, фінансова звітність, звіт про власний капітал, звіт про рух грошових коштів, звіт про фінансові результати.

Фундаментальные основы развития составляющих современной финансовой отчетности

Статья посвящена раскрытию фундаментальных основ развития компонентного состава современной финансовой отчетности. Выявлена связь между постулатами экономических теорий и показателями финансовой отчетности в ее современном виде, которая характеризует влияние развития экономических учений на форму и содержание необходимой, обязательной и достаточной отчетной информации. В частности, на основе анализа хронологической последовательности возникновения и развития экономических представлений об общественно-хозяйственном укладе (меркантилизм, физиократизм, классическая политическая экономия, маржинализм, кейнсианство, монетаризм, институционализм, гиперэкономика, новая информационная экономика) доказано существование влияния экономических теорий на конфигурацию представления обобщенных данных о хозяйственной деятельности предприятия. В зависимости от интенсивности установленного влияния проранжированы экономические теории на две группы: те, которые существенно повлияли на соответствующую форму финансовой отчетности, и те, которые определяют предпосылки для дальнейшей трансформации современной финансовой отчетности. Определены вероятные направления дальнейшего развития отчетного сегмента учетной системы.

Ключевые слова: баланс, экономические теории, финансовая отчетность, отчет о собственном капитале, отчет о движении денежных средств, отчет о финансовых результатах.

Fundamentals of Component Development of Modern Financial Statements

The article is devoted to the fundamentals of the component development of the modern financial statements. The association is revealed between the postulates of economic theories and the indicators of financial statements in

their present form, which describes the impact of the economic studies on the form and content of the required, mandatory and adequate reporting. In particular, by analyzing the chronological sequence of the occurrence and development of economic ideas about the socio-economic system (mercantilism, physiocracy, classical political economy, marginalism, Keynesianism, monetarism, institutionalism, hyper-economy, new information economy), the existence of the impact of economic theories on the configuration of the aggregate data on the company's activities is proved. Depending on the intensity of the impact, the economic theories are ranged into two groups: those that have a significant impact on the relevant form of financial statements and those that define preconditions for further transformation of the modern financial statements. Probable directions of further development of the reporting segment of the accounting system are defined.

Keywords: *balance sheet, economic theories, financial statements, statement of changes in equity, statement of cash flows, income statement.*

Постановка проблеми. Теза про те, що основним джерелом повної, достовірної та об'єктивної економічної інформації про діяльність суб'єктів господарювання (незалежно від їхньої галузевої приналежності, форми власності, розміру тощо) та її наслідки є фінансова звітність, уже досить тривалий період часу не викликає сумнівів. Через це майже всі спроби посилити вимоги до обліково-аналітичної інформації та удосконалити підходи до її розкриття у звітних формах (ініціаторами яких, як правило, є державні органи та наукова спільнота, і лише інколи – представники бізнес-структур) здаються логічними та очевидними.

Разом з тим ознайомлення з вітчизняними комплексними державними програмами чи науковими дослідженнями, спрямованими на вивчення природи трансформацій, яких зазнала фінансова звітність, щоби набути сучасної форми представлення концентрованих показників про діяльність певної господарської одиниці у відповідних розрізах, є неможливим. Це пов'язано з тим, що проблематика подібного напрямку майже не висвітлюється. Тому питання про те, які ідеї лягли в основу побудови сучасної фінансової звітності та які фактори зумовляють її подальшу перебудову, залишаються відкритими і потребують науково обґрунтованих відповідей.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Розглядаючи передумови становлення нинішнього формату фінансової звітності, переважна більшість учених зосереджується на аналізі історичних орієнтирів її еволюції. Серед них зокрема: А.В. Озеран [8], Д.Я. Соломатін [13], В. Головка [2], О.М. Смірнова [11], М.В. Стадник [11], Г.О. Чала [14], М.В. Корягін [6], П.О. Куцик [6], Я.В. Соколов [12]. Низка науковців розвиток фінансової звітності нерозривно пов'язують із становленням і поширенням міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО) та фінансової звітності (МСФЗ) (наприклад, А.С. Бакаєв [1], В.Ф. Палій [9] та ін.). На думку В.М. Жука, розвиток складових фінансової звітності та їх показників зумовлений постійною зміною інституційних запитів [4].

Концентруючись на вищеперерахованих аспектах, наукова спільнота лишає поза увагою фундаментальну основу змін, яких зазнав компонентний набір форм та показників фінансової звітності. Це зумовлює необхідність формування

системного уявлення про економічну субстанцію сучасної фінансової звітності.

Метою статті є розкриття фундаментальних основ розвитку компонентного складу сучасної фінансової звітності.

Виклад основних результатів та їх обґрунтування. З тих часів, коли людство розпочало свою господарську активність, нормальною практикою за будь-якого суспільно-економічного ладу (рабовласництво, феодалізм, капіталізм і т.д.) було звітування працівників перед особами, яким вони підпорядковані. Звітність як інструмент представлення інформації еволюціонувала впродовж кількох століть. Спочатку змінювалися способи її представлення (від усної передачі зведеної інформації про зафіксовані господарські факти до формування письмових звітів у паперовому чи електронному форматі), потім – компонентний склад та кількість показників, які підлягали обов'язковому розкриттю.

Різними були також форми представлення звітної інформації, починаючи від фіксації даних на стовпах, глиняних табличках, бамбуці, кістках тварин чи камені, і закінчуючи повноцінними фінансовими звітами. Форма звітування відповідала рівню освіченості та економічної обізнаності населення того чи іншого регіону, його чисельності, стану розвитку продуктивних сил і складності економічних відносин.

З плином часу загальна грамотність, в тому числі економічна, зростала, змінювалися форми ведення господарства; людство зі своїм розвитком все більше і більше накопичувало знання і теоретичні уявлення про ту чи іншу сферу життя, що спонукало до пошуку оптимального набору показників, які підлягали представленню у звітності. Тому сьогодні, в результаті аналізу розвитку фінансової звітності, очевидним є той факт, що зміни, яких зазнала її структура та компонентна наповненість, не є випадковими чи зумовленими збігом обставин.

Кожен показник, який закріплений у певній формі фінансової звітності, – це не спонтанне рішення однієї людини чи певної групи осіб. Він є результатом тривалого підбору і відбору правильної конфігурації представлення затребуваної багатьма користувачами інформації. Тобто це довгостроковий процес, який має під собою певну логічну основу і свідчить про те, що включення будь-якого показника до тієї чи іншої форми звітності базується на відповідній теоретичній платформі.

Бухгалтерський облік

Якою ж є ця теоретична платформа та яким чином вона відіграє роль мотиватора до еволюційних змін у структурі й інформаційному наповненні фінансової звітності? Оскільки бухгалтерський облік є мовою бізнесу, а звітність – її письмовою репрезентацією в концентрованому вигляді, то логічно припустити, що вищезгаданою платформою еволюціонування звітності є теоретична основа бізнесу як система знань про економічні процеси. Мова йде про економічні теорії, які належать певному історичному проміжку. Тому, щоб з'ясувати, як сформувався компонентний склад сучасної фінансової звітності та набір її показників, потрібно дослідити економічні уявлення, які з часом трансформувалися в економічні теорії.

Економічні теорії не існують відірвано від реальності, вони визначаються об'єктивно сформованими історичними і соціальними умовами, реальними потребами та інтересами економічних суб'єктів, задіяних у господарській діяльності. Економічна теорія виникає як узагальнення результатів наукових пошуків і практики, при цьому пояснюючи різноплановість подій, явищ і процесів, що відбуваються у суспільстві та економічному просторі.

Економічні теорії, описуючи та розкриваючи зміни в суспільному житті, виявляючи їхні причини, ідентифікують ключові запити на облікову інформацію, а отже, впливають на структурну композицію фінансової звітності.

Таким чином, щоби відслідкувати вплив економічних теорій на вибір показників, які підлягають узагальненню у фінансовій звітності, та підбір форм їхнього представлення, а отже, і формування концепції сучасної фінансової звітності, необхідно:

– здійснити аналіз хронологічної послідовності виникнення та розвитку економічних уявлень про суспільно-господарський устрій;

– виявити зв'язок між постулатами цих теорій та показниками фінансової звітності в її сучасному вигляді, який характеризуватиме вплив розвитку економічних учень на форму і зміст інформації, що необхідна, обов'язкова та достатня для розкриття господарюючими суб'єктами.

Розглядаючи історичну послідовність виникнення, розвитку та зміни однієї економічної теорії іншою, слід враховувати, що будь-який поділ є умовним, оскільки охоплюються великі часові проміжки та просторові межі, узагальнюються різні економічні погляди значної кількості вчених тощо. Тому власний аналіз економічних уявлень про суспільно-господарський устрій та їх ролі у виборі показників, які підлягають узагальненню у сучасній фінансовій звітності, і підборі форм їхнього представлення розпочнемо з доби комерціалізації економіки (перехід від феодалізму до розвитку капіталістичних відносин).

Так, першою економічною теорією, яка зародилася і досягла свого найбільшого розвитку в Англії, вважається меркантилізм. Її представники

(Ж. Кольбер, Т. Ман, А. Монкретьєн, У. Стаффорд) істинним джерелом добробуту вважали торгівлю (головним чином – зовнішню), золото і срібло [7], тому всі теоретичні пошуки були спрямовані на вивчення товарного обігу і сутності грошей. Меркантилістів справедливо вважають протекціоністами великих торгових монополій (мануфактур).

Враховуючи вищезазначене, ключовою інформацією, якою мав володіти виробник, торговець, інший суб'єкт господарювання чи представник держави, були дані про наявні, отримані та витрачені грошові кошти, а також напрями їхнього переміщення. З позицій сьогодення зацікавленість означеного спрямування закономірно породжує необхідність виокремлення у складі фінансової звітності такої форми, як Звіт про рух грошових коштів, та статей «Гроші та їх еквіваленти» у Балансі (Звіті про фінансовий стан) і окремої таблиці «Грошові кошти» у Примітках до річної фінансової звітності.

В середині XVIII ст. у Франції сформувалася нова економічна течія, яка перемістила головну увагу наукових досліджень з торгівлі на виробничу сферу і отримала назву фізіократизм. Фізіократи (В. Вернадський, Р. Кантільон, Ф. Кене, П. Лезан де Буагільбер, В. Мірабо, Д. Норе, О. Рунеберг, А. Тюрго), на протигагу меркантилістам, джерелом багатства вважали виробництво у сільському господарстві. Вони визнавали виключно «природний устрій» в економічному житті, де землі відводилася роль самостійного фактора виробництва. Вчені цієї школи представляли інтереси великих землеробів (фермерів) як єдиного класу, здатного продукувати додану вартість.

Досліджуючи структуру капіталу господарств фермерів, фізіократи виділяли три окремі складові: «щорічні аванси» (оборотний капітал), «первинні аванси» (основний капітал) і річні витрати. При цьому жодна з перерахованих частин не включала грошові кошти.

Таким чином, переважна частина інформаційних запитів була спрямована на отримання достовірних відомостей про стан аграрної галузі. Сьогодні ці погляди репрезентовані виокремленням у складі фінансової звітності статей «Довгострокові біологічні активи», «Незавершене виробництво», «Готова продукція», «Поточні біологічні активи» (у Балансі); «Земельні ділянки», «Багаторічні насадження» тощо та таблиці «Біологічні активи» (у Примітках до річної фінансової звітності).

На зміну фізіократизму приходить класична політична економія. Представниками цієї течії вважають П. Буагільбера, Т. Мальтуса, К. Маркса, У. Петті, Д. Рікардо, А. Сміта та ін. Вони основним об'єктом свого пізнання вважали матеріальне виробництво незалежно від галузевої приналежності (промисловість, сільське господарство); джерелом багатства, на їхню думку, була продуктивна праця.

Класична політична економія пояснює зв'язок між землею, капіталом і працею як факторами

виробництва; ототожнює вартість товару з витратами, понесеними на його продукування. Представники даної економічної теорії пропонували підходи до визначення ціни землі, зокрема розглядаючи її у зв'язку з рентним питанням.

В тогочасних умовах господарювання та розвитку соціально-економічного устрою найзатребуванішими стали дані про виробництво, оплату праці та прибуток. Ці ідеї лягли в основу побудови сучасного Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) та сприяли появі окремого рядка «Земельні ділянки» у таблиці 2 «Основні засоби» Приміток до річної фінансової звітності.

В 70-і рр. XIX ст. виник новий напрям економічної думки –маржиналізм. Його засновниками і послідовниками вважаються такі вчені: О. фон Бем-Баверк, Л. Вальрас, Ф. фон Візер, У. Джевонс, Ф. Еджуорт, К. Менгер, В. Парето та ін. Теоретичні підходи, реалізовані ними, передбачали зміщення акцентів з витрат виробництва на кінцеві результати, охоплювали варіативність способів використання різних ресурсів для забезпечення певних потреб та визначали вартість товару залежно від рівня його корисного ефекту.

Теорія маржиналізму розглядала суспільно-економічний розвиток з позиції окремого індивідуума, який у своїх судженнях керується такими категоріями, як граничні доходи та граничні витрати [10]. Концентрація на максимізації прибутку та грошових доходів зумовила потребу у розкритті інформації про фактори виробництва, собівартість готової продукції, доходи, отримані від її реалізації, та кінцевий фінансовий результат від здійснених господарських операцій, що стимулювало подальший розвиток структури Балансу, Звіту про фінансові результати та Приміток до річної фінансової звітності.

Криза 1929-1933 рр. і Велика депресія у Сполучених Штатах Америки зумовили формування кейнсіанського напрямку в економічній теорії, який ще називають теорією регульованої економіки або теорією ефективного попиту. Засновником кейнсіанства вважається Джон Мейнард Кейнс, який виходив з позиції необхідності державного регулювання економіки за рахунок маніпуляцій з попитом. Прихильниками і послідовниками його

поглядів стали А. Лейонхуфвуд, Дж. Робінсон, П. Сраффі, Дж. Стігліц, Е. Хансен, Д. Хікс та ін.

Для кейнсіанства характерним є зосередження на агрегованих показниках (рівень цін, рівень зарплат, сукупне виробництво тощо) та управлінні інфляцією. Прагнучи побудувати модель ефективної взаємодії державного регулювання з механізмами ринку, вчені цього напрямку закладали основи для перебудови фінансової звітності.

Так, наприклад, концентрація дослідницької уваги на агрегованих показниках зумовлювала необхідність у зведенні на загальнодержавному рівні відповідної звітної інформації окремих товаровиробників та отриманні відомостей про обсяг грошової маси. Інформаційна зацікавленість такого спрямування не могла не позначитися на структурі та наборі показників Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) та Звіту про рух грошових коштів.

Альтернативою теорії регульованої економіки вчені-економісти вважають монетаризм. Монетаристи (К. Бруннер, А. Грінспен, Ф. Каган, Д. Лейдлер, А. Мельцер, Ф. Найт, Г. Саймонс, К. Уорбертон, І. Фішер, М. Фрідман, А. Шварц та ін.), як і представники кейнсіанства, також підтримували державне регулювання ринкової економіки, проте обмежували його виключно впливом на грошову сферу. На їхню думку, основним індикатором розвитку національної економіки та головним фактором суспільного відтворення є грошова маса [15].

Це означає, що суспільство в центрі свого розвитку бачить задіяні в обігу грошові кошти, а отже, прагне мати достатній обсяг інформації про їхніх власників, обсяг, напрями переміщення тощо. Разом з цим потреба в інформації про майно та інші ресурси, якими володіють суб'єкти господарювання, не зникає. Сказане свідчить про формування підґрунтя для подальшого удосконалення такої форми фінансової звітності, як Звіт про рух грошових коштів.

Узагальнене представлення виявленого впливу описаних вище економічних теорій на розвиток складових сучасної фінансової звітності наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Виявлений вплив економічних теорій на розвиток складових сучасної фінансової звітності

Економічна теорія	Баланс	Звіт про фінансові результати	Звіт про рух грошових коштів	Звіт про власний капітал	Примітки до фінансової звітності
Меркантилізм	V		V		V
Фізіократизм	V				V
Класична політична економія (марксизм)	V	V		V	
Маржиналізм	V	V			V
Кейнсіанство		V	V		
Монетаризм	V		V		V

Джерело: власні дослідження автора.

Меркантилізм, фізіократизм, класична політична економія, маржиналізм, кейнсіанство та монетаризм слід вважати економічними теоріями, які мали суттєвий вплив на компонентний склад відповідних форм сучасної фінансової звітності. Перераховані економічні школи, віддзеркалюючи етапи становлення і розвитку соціально-економічних відносин, формуючи обґрунтування можливих способів розв'язання назрілих проблем у макросфері, виробництві, торгівлі тощо, формували орієнтири для подальшої трансформації узагальненого представлення зведеної облікової інформації.

Разом з тим на сьогодні існує ряд економічних течій (інституціоналізм, гіперекономіка, нова інформаційна економіка та ін.), які створюють гіпотетичний (перспективний) вплив на розвиток фінансової звітності: набір її показників, форм і способів представлення тощо. Це підтверджується, наприклад, тим, що сучасні економічні теорії, інтерпретуючи економічні відносини з нових позицій: інститутів, збереження рівноваги в природі, сутності інформації тощо, окреслюють нові суспільні запити щодо даних бухгалтерського обліку, а отже, засвідчують потребу в подальшій перебудові сучасної фінансової звітності.

Наведене вище означає, що на сьогоднішній момент затверджених форм звітності, які відображали б і враховували би вплив новітніх теорій, ще не існує. Проте низка фірм самостійно надає зацікавленим користувачам додаткові узагальнені відомості про власну екологічну діяльність, природокористування, соціальні, трансакційні та інші види витрат тощо, тим самим підтверджуючи існування потреби у зміні усталених форм звітності.

Висновки. Економічна теорія, реагуючи на зміни у потребах та інтересах суб'єктів економічних відносин, пояснюючи динаміку і природу подій, явищ і процесів суспільно-економічного життя окремої країни чи їх груп, є не лише методологічною основою низки економічних дисциплін, а й теоретичним підґрунтям еволюціонування фінансової звітності. Меркантилізм, фізіократизм, класична політична економія, маржиналізм, кейнсіанство, монетаризм, зміщуючи акценти у дослідженнях зі сфери обігу в сферу виробництва, з мікрорівня на макрорівень, зумовили формування фінансової звітності в її сучасному вигляді.

Виокремлення ж та розвиток нових економічних теоретичних уявлень про практику господарської діяльності, а також зміни у суспільних відносинах стають рушійною силою пошуку ймовірних шляхів трансформації нинішньої фінансової звітності та перебудови її компонентного складу. Аналіз ключових положень сучасних економічних теорій дозволить не лише виявити недоліки чинної фінансової звітності, а й визначити перелік необхідних даних (показників) та означити способи їхнього представлення і розкриття.

4 Список використаних джерел

1. Бакаев, А. С. Годовая бухгалтерская отчетность коммерческой организации. – М. : Изд-во «Бухгалтерский учет», 2001 [Электронный ресурс] / А. С. Бакаев // Режим доступа : <http://finbuh.ru/text/87063-5.html>
2. Головка, В. Еволюція бухгалтерської звітності в Україні [Текст] / В. Головка, О. Орлова // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. – 2009. – № 110. – С. 12-14.
3. Гринчишин, Я. М. Роль галузевої фінансової звітності у задоволенні потреб зовнішніх користувачів [Текст] / Я. М. Гринчишин // Облік і фінанси АПК. – 2012. – № 1. – С. 35-39.
4. Жук, В. М. Генезис інституційних запитів до обліку в умовах його реформування [Текст] / В. М. Жук // Міжнародний збірник наукових праць «Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю та аналізу», 2007. – Випуск 3(9) – С. 85-93.
5. Жураковська, І. В. Відображення складових інтелектуального капіталу у звітності підприємств України [Текст] / І. В. Жураковська // Облік і фінанси. – 2014. – № 1(63). – С. 13-19.
6. Корягін, М. В. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності [Текст] : монографія / М. В. Корягін, П. О. Куцик. – К. : Інтерсервіс, 2016. – 276 с.
7. Меркантилізм. Матеріал з Вікіпедії – вільної енциклопедії [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://uk.wikipedia.org/wiki/Меркантилізм>
8. Озеран, А. В. Дослідження еволюції бухгалтерської (фінансової) звітності на теренах сучасної України [Текст] / А. В. Озеран // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, ДВНЗ «Київський нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана»; [відп. ред. О. О. Беляєв]. – 2012. – № 28. – С. 443-451.
9. Палий, В. Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы [Текст] / В. Ф. Палий. – М. : Бухгалтерский учет, 2007. – 88 с.
10. Попко, Є. Ю. Фундаментальні аспекти вибору оцінки в бухгалтерському обліку [Електронний ресурс] / Є. Ю. Попко // Ефективна економіка. – 2013. – № 6. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2117&p=1>
11. Смірнова, О. М. Фінансова звітність: історичний аспект розвитку та сучасні орієнтири [Текст] / О. М. Смірнова, М. В. Стадник // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації : Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2. – Тернопіль : Крок, 2014. – С. 116-119.
12. Соколов, Я. В. Очерки по истории бухгалтерского учета [Текст] / Я. В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 1991. – 400 с.
13. Соломатин, Д. Я. История развития бухгалтерской отчетности в России [Текст] / Д. Я. Соломатин // Современный бухучет. – 2004. – № 4. – С. 40-46.

14. Чалая, Г. О. Проблема походження звітності [Текст] / Г. О. Чалая // Наука і правоохорона. – 2013. – № 3(21). – С. 223-229.

15. Щеголевский, В. А. Предмет и метод экономической науки в ретроспективе [Текст] : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.02 / Щеголевский Валентин Александрович. – Москва, 1998. – 123 с.

4 References

1. Bakaev, A. S. (2001). *Hodovaia bukhhalterskaia otchetnost kommercheskoi orhanyzatsyy* [Annual financial statements of commercial organization]. Moskva: Yzd-vo «Bukhhalterskyi uchet».
2. Holovko, V. & Orlova, O. (2009). Evoliutsiia bukhhalterskoi zvitnosti v Ukraini [The evolution of accounting reporting in Ukraine]. *Visnyk Kyivskoho natsionalnoho universytetu imeni Tarasa Shevchenka*, No. 110, 12-14.
3. Hrynchyshyn, Ya. M. (2012). Rol haluzevoi finansovoi zvitnosti u zadovolenni potreb zovnishnikh korystuvachiv [The role of the branch financial reporting to meet the needs of external users]. *Oblik i finansy APK*, No. 1, 35-39.
4. Zhuk, V. M. (2007). Henezys instytutsiinykh zapytiv do obliku v umovakh yoho reformuvannia [Genesis of the institutional requests to accounting in terms of its reformation]. *Mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh prats «Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu ta analizu»*, No. 3(9), 85-93.
5. Zhurakovska, I. V. (2014). Vidobrazhennia skladovykh intelektualnoho kapitalu u zvitnosti pidpriemstv Ukrainy [Disclosure of intellectual capital components in business reporting in Ukraine]. *Oblik i finansy*, No. 1(63), 13-19.
6. Koriahin, M. V. & Kutsyk, P. O. (2016). *Problemy ta perspektivy rozvytku bukhhalterskoi zvitnosti* [Problems and prospects of development of financial reporting]. Kyiv: Interservis.
7. Merkantylyzm. Material z Vikipedii – vilnoi entsyklopedii [Mercantilism. Wikipedia]. Retrieved from <https://uk.wikipedia.org/wiki/Merkantylyzm>
8. Ozeran, A. V. (2012). Doslidzhennia evoliutsii bukhhalterskoi (finansovoi) zvitnosti na terenakh suchasnoi Ukrainy [The study of the evolution of accounting (financial) reporting on the territory of modern Ukraine]. *Formuvannia rynkovoi ekonomiky: zb. nauk. prats*, No. 28, 443–451.
9. Palyi, V. F. (2007). *Teoriya buhgalterskogo ucheta: sovremennyye problemy* [Accounting theory: Contemporary issues]. Moskva: Bukhhalterskyi uchet.
10. Popko, Ye. Yu. (2013). Fundamentalni aspekty vyboru otsinky v bukhhalterskomu obliku [Fundamental aspects of choice estimates in accounting]. *Efektivna ekonomika*, No. 6. Retrieved from <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2117&p=1>
11. Smirnova, O. M. & Stadnyk, M. V. (2014). Finansova zvitnist: istorychnyi aspekt rozvytku ta suchasni oriientyry [Financial reporting: historical aspect of development and modern benchmarks]. *Instytut bukhhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii: Mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh prats*, Vol. 2, 116-119.
12. Sokolov, Ya. V. (1991). *Ocherki po ystoriy bukhhalterskoho ucheta* [Essays on the history of accounting]. Moskva: Finansy i statistika.
13. Solomatyn, D. Ya. (2004). Istoriya razvitiya buhgalterskoy otchetnosti v Rossii [The history of the development of accounting in Russia]. *Sovremennyyi bukhuchet*, No. 4, 40-46.
14. Chalaia, H. O. (2013). Problema pokhodzhennia zvitnosti [The problem of origin of reporting]. *Nauka i pravookhorona*, No. 3(21), 223-229.
15. Schegolevskiy, V. A. (1998). *Predmet i metod ekonomicheskoy nauki v retrospektive* [Subject and method of economic science in retrospect] (Candidate dissertation). Moskva: Rossiyskaya ekonomicheskaya akademiya imeni G. V. Plehanova.