

**П. Я. Хомин**

доктор економічних наук, професор, професор кафедри бухгалтерського обліку  
Тернопільського національного технічного університету імені Івана Пулюя,  
Тернопіль, Україна, p.khomyn@gmail.com  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3964-6557>

## **ФУНКЦІОНАЛЬНІ ТРАНСФОРМАЦІЇ І ПОНЯТІЙНО-ТЕРМІНОЛОГІЧНІ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ**

**Анотація.** У статті звернуто увагу на захоплення іншомовними термінологемами, вживання яких здебільшого супроводжується компіляціями і плагіатом та нині стало поширеною рисою вітчизняних публікацій, присвячених обліковій теорії. Підкреслено, що все це зводиться до намагання шляхом повторення епатажних пасажів, котрі висловлювалися в 1930-х роках, підмінити справжню проблематику бухгалтерського обліку “обґрунтуваннями” необхідності заміни його назви сумнівними дериваціями. Оскільки такі хибні міркування озвучуються відомими науковцями й тиражуються в численних виданнях, включаючи монографії, увага цілого покоління молодих науковців відволікається від невідкладного завдання формування в Україні досконалішої системи обліково-аналітичного забезпечення управлінської діяльності, налаштовуючи їх на подібну схоластику – полегшений варіант здобуття наукових титулів. Наголошено на потребі насамперед позбутися прагнення до запозичень із неперевіраних новацій, у яких бухгалтерський облік є лише тлом, натомість зосередившись на поглибленні наукових досліджень його ключових проблем і підготовці студентів. Зазначено, що акцент повинен бути зроблений передусім на посиленні аналітичної функції, котра сьогодні практично вилучена з компетенції бухгалтерів, унаслідок чого бухгалтерії мають радше статус реєстратур, ніж обліково-аналітичних центрів.

**Ключові слова:** аналітична функція, бухгалтерський облік, компіляції, неадекватність термінології, реєстратура.

**Табл. 1. Літ. 28.**

**Petro Khomyn**

Dr. Sc. (Economics), Professor, Ternopil Ivan Puluj National Technical University,  
Ternopil, Ukraine, p.khomyn@gmail.com  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3964-6557>

## **FUNCTIONAL TRANSFORMATIONS AND CONCEPTUAL-TERMINOLOGICAL PROBLEMS OF ACCOUNTING POLICY**

**Abstract.** It is noted that at present, instead of deepening scientific research in terms of turning accounting offices into accounting and analytical centers and training students in accordance with modern requirements for the formation of analytical information for managers, the key problem of the theory and practice of accounting has become the erroneous focus of attention of domestic authors on foreign language terms. and “justifying” the need to replace its dubious value name with ephemeral ones. Using the methods of historical analysis, structural and logical understanding of scientific literature and accounting practice for almost a century, it is argued that the withdrawal of the analytical function from the competence of accountants was especially painful during

© Хомин П. Я., 2020

the period of privatization of public property. It is recommended, first of all, to discard the urge to borrow from untested innovations, in which accounting is only backgrounds. It is pointed out that one should not succumb to the illusion that every master must become a scientist, as it seems from the interpretation of this Latin name. Therefore, thorough training of accountants-analysts (according to the well-known metaphor – Nostradamus accounting process) should be carried out under the clear guidance of J. Rossi: “Science is practiced at university departments, art – in accounting”. Therefore, first of all, we must reject the urge to borrow from untested innovations, in which accounting is only a background, and remove from the curricula of such professionals copied ephemerals such as “integrated” reporting, or so-called. isolated “management” etc. accounting. where they look drawn to the ears. The same applies to the competition, who will come up with a more absurd name for the position of accountant instead of the current one, as well as the titles of minister – “servant”, or marshal – “groom”. Because its translation from German into Ukrainian is still more resonant than the association, which will inevitably arise when an accountant would try to be called an information technology manager – most likely it will be reduced to an abbreviated “informant”, i.e. translated from Latin “agent”, or any worse synonyms of Ukrainian origin.

**Keywords:** analytical function, accounting, compilations, inadequate terminology, registry.

**JEL classification:** M41, M48.

## П. Я. Хомин

доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры бухгалтерского учета  
Тернопольского национального технического университета  
имени Ивана Пулюя, Тернополь, Украина

# ФУНКЦИОНАЛЬНЫЕ ТРАНСФОРМАЦИИ И ПОНЯТИЙНО-ТЕРМИНОЛОГИЧЕСКИЕ ПРОБЛЕМЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

**Аннотация.** В статье обращено внимание на увлечение иноязычными терминологемами, употребление которых в основном сопровождается компиляциями и плагиатом и сейчас стало распространенной чертой отечественных публикаций, посвященных учетной теории. Подчеркнуто, что все это сводится к попытке путем повторения эпатажных пассажей, которые высказывались в 1930-х годах, подменить настоящую проблематику бухгалтерского учета “обоснованиями” необходимости замены его названия сомнительными деривациями. Поскольку такие ложные рассуждения озвучиваются известными учеными и тиражируются в многочисленных изданиях, включая монографии, внимание целого поколения молодых ученых отвлекается от неотложной задачи формирования в Украине более совершенной системы учетно-аналитического обеспечения управленческой деятельности, настраивая их на подобную схоластику – облегченный вариант получения научных титулов. Отмечена необходимость прежде всего избавиться от стремления к заимствованиям из непроверенных новаций, в которых бухгалтерский учет является лишь фоном, вместо этого сосредоточившись на углублении научных исследований его ключевых проблем и подготовке студентов. Отмечено, что акцент должен быть сделан прежде всего на усилении аналитической функции, которая сегодня практически изъята из компетенции бухгалтеров, вследствие чего бухгалтерии имеют скорее статус регистратур, чем учетно-аналитических центров.

**Ключевые слова:** аналитическая функция, бухгалтерский учет, компиляции, неадекватность терминологии, регистратура.

Слушне зауваження Т. І. Єфименко та С. А. Конопльова, що в наукових працях почали широко вживатися чимало неологізмів, утворених на основі прямого лінгвістичного перекладу на українську мову без спроби пошуку адекватного тлумачення відповідно до чинної формальної нормативної бази [1, с. 12], чи не найбільше стосується бухгалтерського обліку. Адже саме тут неадекватність термінології проявляється особливо гостро. Якщо раніше в наукових публікаціях, присвячених обліковій теорії, переважали власні, нехай і хибні міркування, то тепер захоплення іншомовними термінологемами, стосовно чого шановані вчені попали в точку, здебільшого супроводжується сумнівними дериваціями, компіляціями й плагіатом, котрі стали синдромом як гуру, так і їхніх фамулусів або інших неофітів.

Оскільки вони, наче *doctus cum limbro*<sup>1</sup>, позбавлені будь-яких докорів сумніння та завзято копіюють усе поспіль – від метатеорії Р. С. Рашитова [2] до висловленого згорячу Е. Літтоном пасажу в бік А. Пачолі [3, с. 82], нібито він не створив теорії бухгалтерського обліку. Намагаючись таким чином справити враження своїх небувалих досягнень у цій царині. Як наслідок, послуговуючись метафорою Е.-М. Ремарка, втрачено ціле покоління науковців, котрі замість зосередження уваги на невирішених питаннях бухгалтерського обліку претендують на титул *doctor universalis*<sup>2</sup> Альберта Великого, тиражуючи плоди своїх сканувань з інтернету.

Отже, постає проблема, яка має певне наукове, та передусім практичне значення, оскільки такий стан теорії бухгалтерського обліку не дає змоги вивести її з орбіти *circulus vitiosus*<sup>3</sup> профанації й примітивізму компіляцій, унеможливаючи цим формування в Україні досконалішої системи обліково-аналітичного забезпечення управлінської діяльності.

Витоки окресленої проблеми криються в 1930-х роках, коли демагоги взяли на озброєння епатажний вислів колишнього земського статистика О. В. Чаянова: "...За ближчого розгляду виявляється, що вся пишнота бухгалтерських систем капіталістичного господарства, побудованих на принципі обліку приватно-господарської вигоди, нам при побудові соціалістичного господарства так само непридатна, як не придатний дредноут для військових операцій у Курській губернії" [4, с. 456], очевидно, породжений передчуттям звинувачень його автора в дрібнобуржуазності й антимарксистському тлумаченні сутності селянського господарства, захисті інтересів куркульства та проштовхуванні антинаукових буржуазних аграрних теорій агентурою імперіалізму і трагізмом долі, прихованим під тодішнім евфемізмом "без права листування". Тепер сумнівної вартості зміст цього вислову, котрий компілюється з такими само епатажними акцентами вже без жодних наслідків, тим більш трагічних, теж не рідкість. При цьому стався дивний збіг столітньої давності намірів, за визначенням Я. В. Соколова "людей бухгалтерського дна" [4, с. 478], з потугами вітчизняних "невігласів і псевдо-

---

<sup>1</sup> *Doctus cum limbro* – з лат. "вчений із книгою".

<sup>2</sup> *Doctor universalis* – з лат. "універсальний доктор".

<sup>3</sup> *Circulus vitiosus* – з лат. "порочне коло".

вчених” ще в 1990-х роках зруйнувати систему бухгалтерського обліку [5, с. 6]. На жаль, подібне можна спостерігати нині, коли такі персонажі “зробили все, щоб позбавити систему обліку мети та високих ідеалів” [6, с. 74].

Приміром, резонно стверджуючи, що “науковці” за малим винятком, вимагають інформації, яка й не снилася А. Пачолі, М. С. Пушкар одразу це де-завуює: “Такий критичний стан з теорією... обумовлений носіями знань з обліку, які закрилися в своїй шкаралупі та із середини цієї шкаралупи не бачать світу і вкотре переробляють той гумус, що Вони отримали у спадок від середніх віків, як дощові черв’яки переробляють органічні рештки ґрунту” [7, с. 6]. І, наводячи невтішний висновок, що облікова наука опинилася на узбіччі науково-технічного прогресу і не вийшла із зародкового стану епохи середньовіччя, вимагає перетворити старий “бухгалтерський” облік на “модернізовану науку про інформаційні ресурси, які на порядок чи кілька порядків повинні бути більшими за обсягом і різноманітністю явищ і процесів, що відбуваються на підприємстві та за його межами, ніж отримують тепер”, пропонує Соломонове рішення: “Облік... набуде ознак науки лише у випадку приведення у відповідність її назви до існуючої реальності нового часу – епохи постіндустріального суспільства” [8, с. 4]. Тож тільки-но словосполучення “management accounting” недбало, а може й умисно, з комерційною метою, переклали українською мовою не як “управлінські розрахунки”, відразу почали з’являтися схоластичні роздуми, нібито витрати й затрати не те саме, певна річ, без спроби показати це переконливо – на котромусь прикладі з кореспонденцією рахунків.

Оскільки так глибоко ця “дрібна філософія”, за виразом В. В. Маяковського, не зайшла, крім кількох десятків монографій і дисертацій різного рівня, все обернулося заперечувальною часткою в перифразі афоризму Б. Шоу: “Не розв’язавши однієї проблеми, породили десяток інших”. І посипалися виключно “теоретично-методологічні” розвідки в діапазоні від “метатеорії” до “інтегрованої звітності”. Мабуть, через вагання, як бути з поліфонічністю своїх візій стосовно перейменувань “контролінг – креативний/стратегічний<sup>1</sup> etc. облік”, адже навіть таке категоричне твердження, як “ідеальна система”, згодом змінено на еластичніше: “Облік може перетворитися в сучасну науку інформологію” [8, с. 9].

При цьому ігнорується застереження “першого... чистого теоретика обліку” В. Д. Белова: “Як у механізмі в той самий час неможливо вигравати в силі і швидкості, точно так само в бухгалтерії складність, роздробленість обліку, котру можна розвивати мало не до безкінечності, досягається не інакше, ніж на шкоду простоті та своєчасності, словом, практичності обліку” [9, с. 43]. А також С. М. Булгакова, професора Київського університету Святого Володимира: “Будь-який прогноз щодо майбутнього, що ґрунтується на даних теперішнього, неминуче є помилковим... Завіса майбутнього

<sup>1</sup> Вочевидь, проектний аналіз, незважаючи на те, що він тісно пов’язаний зі стратегією розвитку підприємств, для прозелітів стратегічного обліку terra incognita (незвідана земля) навіть як ідіома.

непроникна. Наше нинішнє сонце освітлює лише теперішнє, кидаючи непрякий відблиск на минуле... Але ми даремно втуплюємо свої погляди в горизонт, за котрий опускається наше сонце., запалюючи нову зорю прийдешньому, невідомому дню” [10, с. 142]. Оскільки, всупереч настанові Г. О. Бахчисарайцева у брошурі, опублікованій під псевдонімом, що перш ніж брати в руки ручку, аби писати по-бухгалтерськи, перш ніж братися за навчання бухгалтерії, треба збагнути, що таке бухгалтерія, на чому ґрунтується це знання [11, с. 3], такі “науковці” вірять: знань, здобутих після побіжного прочитання 50 сторінок словника П. Мартенса та Г. Ерлаха “Як стати хорошим бухгалтером”, для цього достатньо. Тож якщо так триватиме й надалі, нащадки назвуть наш час епохою комп’ютерно-інтернетної пандемії дизосмії – втрати нюху, через котру автори своїх вправлянь у теорії бухгалтерського обліку навіть не відчували затхлого запаху компіляцій і плагиату.

З огляду на очевидну загрозу описаного явища не тільки для розвитку теорії бухгалтерського обліку та методики його ведення, а й суспільства загалом (неспроста прийнято рішення про жорстку відповідальність за копіювання чужих думок, починаючи зі студентських дипломних робіт), метою статті є привернення уваги як учених, так і “бухгалтерів-практиків, рахівників Божою милістю, тих, хто знає і любить свою справу та чий талант люди цінують на вагу золота” [12, с. 3], до важливості окресленої проблеми.

Завданнями статті визначено обґрунтування заходів, що можуть сприяти перетворенню бухгалтерів із механічних реєстраторів первинних документів на висококваліфікованих спеціалістів-аналітиків у дусі поглядів учених періоду між двома світовими війнами – персоналістів та інституалістів, чії ідеї стали продовженням думок американського вченого Ч.-Е. Шпруга: оскільки мета підприємства – збільшення його оборотів, його стале економічне зростання, завдання бухгалтера – насамперед дати правильну оцінку засобів підприємства та його прибутку, точність останньої обумовлена об’єктивністю першої; на практиці роль бухгалтера зводиться до отримання й подання даних про джерела коштів та їх використання, про їх рух, оборотність [4, с. 359], а також Е. Літлттона, на думку якого, “завдання бухгалтера передусім аналітичне, воно зводиться до виявлення й розкриття причин утворення прибутку та виникнення збитків” [3, с. 49]. Або, згідно з метафорою видатного практика й теоретика О. П. Рудановського, вони будуть здатні “завдавати балансу логічних ударів” [13, с. 44], завдяки чому бухгалтерії позбудуться несправедливого й принизливого клейма реєстратур “посмертного обліку” – ідіоми, улюбленої нашими компіляторами ефемерій із зарубіжних видань, що придумана аналітиком Л. Бернстайном, а стануть центрами обліково-аналітичного забезпечення менеджменту.

Адже власне Ж. Саварі, котрого з легкої руки Р. Обера величають центральною фігурою, яка відіграла вирішальну роль у історії обліку, вважається родоначальником внутрішньофірмового фінансового аналізу [14, с. 526], оскільки він зробив у 1675 р. величезний крок уперед після праць Л. Пачолі, сформулювавши одне з основних понять обліку: поділ рахунків і реєстрів, у



котрих вони ведуться, на синтетичні й аналітичні, завдяки чому подвійна бухгалтерія дає засоби від вищого синтезу доходити до найбільш тонкого аналізу [4, с. 96].

Намаганням затінити представників чи не найважливішої професії з економічних позицій (відомий політеконом П.-Ж. Прудон резонно зауважив, що тільки він один спроможний оцінити результати строго проведеного поділу праці [4, с. 141]) майже сто років. Причому вони мають не лише вітчизняне походження, витоки котрого можна віднести до продовження вже згадуваної епатажної фрази О. В. Чаянова, що “термін “бухгалтерський” застарів, не відображає справжнього змісту господарських процесів, несе на собі сліди проклятого, навік знищеного капіталістичного ладу” [4, с. 456], а спостерігаються й у зарубіжній практиці. Приміром, французький учений Ш. Пангло зауважив: “Бухгалтерський облік вислизає з рук бухгалтерів, рахівників та посідає місце в руках економістів, статистиків, інженерів, аналітиків” [4, с. 356]. Хоча цілком імовірно, що він мав на увазі не Францію, а країну, котра займала одну шосту земної кулі, бо саме в СРСР це проявлялося найбільш зримо: наприклад, у 1970-х роках було прийнято постанову ЦК КПРС про паралельний облік витрат виробництва за так званою чековою формою контролю, в обхід бухгалтерії. А коли відомі на той час професори П. П. Німчинов та І. В. Малишев спробували розтлумачити в одному часописі з облікової проблематики, що такий паралелізм нерациональний (мабуть, не без втручання анонімних батьків цього мертвонародженого винаходу), їх змусили дезавувувати в наступному номері своє резонне заперечення.

Тому протягом трохи більше року, аж поки не перейшли до інших тем (колективного, потім сімейного підряду, безнормальних ланок тощо) й чекова форма контролю не вийшла з поля зору цього органу, бухгалтери мали ще один головний біль – виписувати ці чеки, реєструвати їх у книгах формату А3, аби замилювати очі перевіряючим, що госпрозрахунок піднято на новий щабель. Адже середній управлінський персонал, на який була розрахована ця форма, не тільки ставився, за словами Г. Емерсона, “до всього цього канцелярського крутіства зі щонайбільшим презирством” [15, с. 220] та не міг зрозуміти, кому й для чого це потрібно [16, с. 41, 42], але був просто не в змозі заповнювати міриади книжних клітинок цифрами із сумами витрат оплати праці, вартості матеріалів і т. ін.

Проте цілком згідно з максимом “історія вчить, що вона нічого не навчить”, хоча спроби спотворити облік у часи, коли всілякі демагоги й профани в економіці носилися з писаними торбами утопій (на кшталт “якщо асигнації Французької революції знецінилися лише в 500 разів, то рубль знецінився в 20 000 разів; отже, ми в 40 разів перегнали Французьку революцію” або “безглуздо говорити, що підприємство повинне платити за матеріали та отримувати плату за свою продукцію, чи про те, що державні залізниці мають стягувати плату за їх транспортування” [4, с. 454], та пізнішими, мовляв, коли замість державного й колгоспного з’явиться один всеохоплюючий сектор, товарний обіг із його “грошовим господарством” щез-

не, оскільки “закон вартості не може за нашого ладу відігравати роль регулятора виробництва” [17, с. 7, 9]), були безуспішними, вони не вщухають і нині – й це попри заміну етатизму в Україні на ринкові умови господарювання. Причому з таким само дубляжем. Зокрема, тільки-но згадувані утопії про можливість когось там перегнати стали панівними, спершу в мовчазних реєстраторів були перетворені статистики. Адаже про збереження за ними функцій справжніх аналітиків, притаманних колишнім земським статистикам, після розгромних пасажів на кшталт “отже, п. Каришев не міг не помітити, що земсько-статистичні дані спростовують народницьке уявлення про оренду та показують витіснення бідноти заможним селянством, але він дав неточну характеристику цього явища й, не вивчивши його з усіх боків, впав у суперечність із цими даними, повторюючи стару пісеньку про “трудова начало” і т. ін.” [18, с. 61], вже не могло бути й мови. В іншому разі вони навряд чи допустили б у звітності приписки, доведені одним обласним ілюзіоністом у гонитві за найвищою нагородою до гротескних значень “виконання” на папері трьох річних планів виробництва м’яса. Що стало, попри порожні прилавки магазинів м’ясопродуктів як у цій області, так і в країні загалом, короткочасною питомою ознакою промов під гаслом “доженемо та переженемо США”.

Далі взялися за бухгалтерів. І першими стали третирувати класиків О. П. Рудановського й О. М. Галагана, стверджуючи, що, мовляв, існуючі рахункові теорії, будучи наскрізь схоластичними, перешкоджають розв’язанню конкретних завдань, які стоять перед обліком, і тим самим відіграють реакційну роль, гальмуючи його реконструкцію, дезорієнтують учнів у основних питаннях соціалістичної економіки й політики радянської влади, роблять облік недоступним, відриваючи теорію від практики та наповнюючи облік абстрактними, надуманими схемами і змістом [4, с. 476].

Відтак ті, хто не зміг подужати “алгебру рахунків” (за висловом Ч.-Е. Шпруга), почали пропагувати “абсурдну концепцію єдиного народногосподарського обліку” [4, с. 482] зі справді схоластичними ознаками, котрі нібито відрізняють соціалістичний облік від капіталістичного. Однією з таких ознак, сформульованою, очевидно, з почуттям чорного гумору, є теза: “За капіталізму... у звітності мають місце факти фальсифікації, за соціалізму в бухгалтерському обліку постає об’єктивна потреба реально й правдиво відображати дійсність” [4, с. 479]. Хіба можна сприймати всерйоз цей пасаж з огляду як суцільного лакування виробничо-фінансових результатів шляхом приписок, так і випуску “лівої” продукції підпільними цехами за часів “соціалістичного” обліку?

Ці демагоги ніяк не могли погодитися з тим, що життя бухгалтерії пов’язує її з політичною економією; більше того, бухгалтерський облік – прикладна політична економія, і, як остання, має своїм предметом капітал. Тобто, оскільки бухгалтерський облік – дзеркало капіталу, дуже сприйнятливий (чутливий) інструмент, призначений для постійного вимірювання (спостереження) складових мас капіталу підприємства, а також для вияв-

лення причин (сил), що впливають на ці зміни, прийшло переконання, що бухгалтер переставав бути сторожем чужого добра та виступав у ролі одного з організаторів (архітекторів) господарського життя будь-якого підприємства [4, с. 432]. Адже визнати таку ересь стосовно предмета бухгалтерського обліку просто неможливо. Тож усе мало бути з точністю до навпаки.

Почали створювати ефемерні так звані бюро економічного аналізу, які видавали порівняння підсумків переписаних із бухгалтерських реєстрів витрат із плановими, тобто “добутими зі стелі” (за висловом І. Р. Ніколаєва), сумами, ігноруючи логічний зміст цих відхилень: перевитрати – плюс, економія – мінус (?!), за апофеоз економічного аналізу, позбавивши бухгалтерів аналітичної функції. Що ті мовчки сприйняли, бо на тлі ускладнення методики обліку “мало не до безкінечності” (за висловом В. Д. Белова) все-таки було полегшенням. А головне, що ніхто під час перманентних перевірок виконання соцзобов’язань ніколи бухгалтерів із питань аналітики не турбував, побоюючись проявити свою некомпетентність у тонкощах “оцінки результатів строго проведеного поділу праці”, особливо “розкриття причин виникнення збитків” – мабуть, воліли покладатися на такий примітивний аналіз витрат. До речі, відголоски цих курйозів спостерігаються й нині, коли на екранах телевізорів з’являються різні “рафіновані” аналітики, котрі не мають бодай мінімальних знань із методики ведення обліку на підприємствах, тим більше уявлення про сутність бухгалтерських категорій або хоч би про відмінності облікових реєстрів і форм звітності.

Отож вони щиро вірять у слушність абсурдного поєднання рахунків з обліку зносу й амортизації, мовляв, перший і друга – одне й те саме, тобто  $Z = A$ . Хоча те, що це “дві, по суті, зовсім не сумірні категорії, зрозуміло й без сторонніх пояснень” [16, с. 56]. Залишилося повірити в ілюзію, що справним визначенням добутку первісної вартості автомобіля на відсоток зносу замість списаного “Москвича” вийде “Фольксваген”. Тим паче, що вони близнята за походженням, попри приховування цього за різномовними назвами копії та оригіналу. Авжеж, часу, щоб засвоїти ази бухгалтерського обліку, що знос (амортизаційний капітал) являє собою ту суму, на яку протягом відомого періоду зменшився реальний основний капітал; амортизація (відновлювальний фонд) відображає суму реальних цінностей, накопичену в активі для відновлення втрати вартості майна [19], у них не вистачило.

Тому й “не помічають”, коли разом зі списанням зносу основних засобів одним махом стає блідим привидом багаторічний “податковий щит підприємства” – амортизація. Вуалюючи те, що замість відновлення втрати вартості майна її багатомільярдні суми спокійно витрачаються на придбання особистих реальних цінностей – нерухомості, яхт тощо, а інноваційний розвиток реалізується за рахунок зарубіжного секонд хенду, перетворивши нас на “вічно наздоганяючу” державу. Аби переконатися в цьому, досить побіжно погортати статистичні щорічники, звернувши увагу на динаміку зносу основних засобів протягом останніх років, коли цілі галузі провели їх “оновлення” шляхом таких маніпуляцій.



Стосовно згадуваних відмінностей облікових реєстрів і звітних форм є доречним зауваження В. Д. Белова: “чи багато хто розуміє ту глибоку різницю, котра існує між балансом і звітом подвійного рахівництва” [9, с. 187]. То лише в середньовічні часи звітна форма балансу була випискою з Головної книги з наведенням у ньому тих самих статей. Отже, до цієї виписки в жодному разі не може бути застосовним тлумачення: “Балансом генеральним називається таблиця, в якій **зіставляються майнові засоби підприємства з їх джерелами** (виділено нами. – *Авт.*); цей баланс представляє економічне та юридичне становище підприємства в даний момент” [4, с. 270]. Нині синтетичний обліковий реєстр Головна книга, де теж немає співставлення “*майнових засобів підприємства з їхніми джерелами*”, виглядає, як метафорично сказав би П. д’Альвізе, Сциллою надмірності, а Баланс (Звіт про фінансовий стан) ф. №1 – Харибдою інформаційних вакуумів [4, с. 138]. Не дивно, що внаслідок цього у фінансовій звітності фігурують алогічні показники від’ємного капіталу, й підприємства цілеспрямовано доводяться до банкрутства (таблиця).

Зокрема, у ПАТ, адресні дані якого ми не наводимо з етичних міркувань, оскільки подібні антиприкладі тепер не рідкість, через збитковість, а можливо, й надмірні вилучення коштів, пасивні за теорією бухгалтерського обліку рахунки 40 “Зареєстрований (пайовий) капітал” і 41 “Капітал у дооцінках” практично перетворили на активні, що завуальовано ігноруванням приведення у відповідність із реаліями їхніх сальдо й аналогічних статей 1400 та 1405 Балансу (Звіту про фінансовий стан) ф. № 1, відомого як реформація балансу. Вочевидь, тільки вкрай упереджений дальтонізм заважає розгледіти цей аномальний нонсенс в алгебраїчному й фінансовому аспектах. Адже червоний, тобто від’ємний, залишок за розділом I пасиву Балансу (Звіту про фінансовий стан) ф. № 1, котрий зріс лише за два роки з 55,4 млн до 141,2 млн грн, відсвічував на дебеті рахунку 44 “Нерозподілені прибутки (непокритий збиток)” не тільки за поточний звітний період, а й перед тим. Хоча німецький учений П. Герстнер підкреслював: навіть прибуток, отриманий за рік, не може відноситися цілковито до фінансового результату, оскільки його частина вже увійшла в перші місяці звітного року до складу капіталу [4, с. 187].

Тут же, ясна річ, збиток уже давно де-факто “увійшов до складу капіталу”, перетворивши його на міраж, попри наївне перенесення з року в рік абстрактних значень, які не мають жодного матеріального забезпечення в активі, адже загальна сума необоротних і оборотних активів не перекриває навіть статті 1515 “Інші довгострокові зобов’язання”, що дивним чином зростають синхронно із сумою збитку цього підприємства.

Це великою мірою зумовлено давньою, кратно посиленою вже в наш час алогічною ситуацією, коли “внаслідок повної залежності від сваволі адміністрації, бухгалтер далеко не завжди може бути правильним служителем своєї науки” [9, с. 185]. А також тим, що окремі процитовані в цій статті столітньої давності пасажі майже без редагування можуть бути застосовані до

Таблиця. Витяг із балансів (звітів про фінансовий стан) Ф. № 1 приватного акціонерного товариства, тис. грн

Статті активу	Код	Звітні періоди			Статті пасиву	Код	Звітні періоди		
		I	II	III			I	II	III
Нематеріальні активи	1000	308	285	257	Зареєстрований капітал	1400	27 804	27 804	27 804
Основні засоби	1010	53 469	52 581	51 662	Капітал у дооцінках	1405	46 756	46 756	46 756
Усього за розділом I	1095	53 906	52 892	51 955	Непокритий збиток	1420	-55 427	-97 012	-141 878
Запаси	1100	1 928	1 513	2 317	Усього за розділом I	1495	19 133	-22 452	-67 318
Готова продукція	1103	880	637	977	Інші довгострокові зобов'язання	1515	31 325	63 113	95 680
Дебіторська заборгованість	1125	2 952	2 120	1 597	Усього за розділом II	1595	31 325	63 113	95 680
Усього за розділом II	1195	5 634	4 542	4 397	Усього за розділом III	1695	9 082	16 773	27 990
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>59 540</b>	<b>57 434</b>	<b>56 352</b>	<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>59 540</b>	<b>57 434</b>	<b>56 352</b>

Складено автором.

нинішніх псевдооблікових теорій, адже вони справді, будучи наскрізь схоластичними, перешкоджають розв'язанню конкретних завдань, що стоять перед обліком, гальмуючи його реконструкцію, відриваючи теорію від практики та наповнюючи облік абстрактними, надуманими схемами і змістом [4, с. 476].

Підсумовуючи викладене, доходимо таких висновків. Якщо раніше в теорії бухгалтерського обліку навіть хибні думки, на кшталт пасажів О. В. Чаянова та Е. Літлатона, були хоча б оригінальними, то наразі, висловлюючись ідіомою Гегеля, історія повторюється тим, що вони виглядають фарсом, помноженим на коефіцієнт компіляцій. Але найгірше, що ці компіляції знівеливали ореол бухгалтера як справжнього економіста, сприяли доведенню до абсурду кількості спеціальностей нібито економічного профілю, приміром із підготовки менеджерів, стосовно котрої абітурієнти наївно сподіваються, що всі вони відразу опиняться на одному щаблі з Лі Яккока. Або, отримавши дипломи магістрів з оподаткування та оминувши роботу в бухгалтеріях, зможуть стати якщо не науковцями рівня А. Сміта, автора класичних правил справляння податків, чи, принаймні, А. Вагнера, котрий їх доповнив, то безперечно на голову перевершать облікових працівників.

Між тим, якщо нинішнім абітурієнтам розповісти, що Лі Яккока, перш ніж стати видатним менеджером, віддав компанії “Форд” 24 роки наполегливої праці, то їхній апломб стосовно перспективи вжитися в директорському кріслі одразу після навчання в закладі вищої освіти помітно зменшився б. Та й узагалі така перспектива надто примарна, це тільки в анекдотах онук генерала успадковує його звання. В ринковій економіці генералізація проходить радше подібно до географічної – в процесі відбору на керівні посади тих індивідуумів, котрі мають природні здібності лідерів, а не лише дипломи, що засвідчують засвоєння ними предметів, стосовно чого доречно навести вислів К. Маркса: “З усього цього врешті-решт вийде... якась каша., полита еkleктично-економічним соусом... скнарами, котрі впадали в белетристику” [20, с. 539]. Звичайно, нерідко методом спроб і помилок, що дорого обходяться суспільству, й передусім конкретним підприємствам, та, на жаль, повторюються.

Наприклад, О. П. Рудановський у 1924 р. писав, що внаслідок “майже повної деградації обліку всюди або майже скрізь книги в безладді, погано контрольовані, не узгоджені; рахунки неналежної класифікації, ведуться абияк, записи й баланси видаються із запізненням, інвентарі недбало складені, неповні; баланси темні, неточні. Одним словом, усюди рутинна, недбалість, невігластво та двоєдушність, які проявляються в обдурюванні або третіх осіб, або господаря, особливо коли останній представлений державою”, риторично запитуючи: хто може обчислити сотні мільйонів і навіть мільярди, котрі зникли за подібної відсутності порядку чи, точніше, за подібного безладдя? [21, с. XIV–XV]. На початку XXI ст. за нібито справедливого розподілу загальнонародної власності серед громадян України невдовзі виявилось, що приватизація “мала високий ступінь насамперед мораль-

ної нелегітимності” [22, с. 5], а віддруковані на поганенькому папері сертифікати (ваучери) перетворилися лише на туманні спомини про неї, бо “за рівнем концентрації частини національного багатства в руках олігархів Україна є світовим лідером. ...Вони володіють найвищою монопольною владою, яка породжує повсюдну корупцію” [23, с. 43–45].

Щоправда, і щодо бухгалтерів не все ідеально. Передусім не слід втішатися тим, що нині бухгалтери не тільки “дістають життя з мертвого минулого”. Як зауважив Дж. Россі, принаймні стосовно головного бухгалтера, в якого зосереджується обліковий матеріал, виникає можливість здійснювати вроджену функцію. Вона називалася дорадчою, а тепер, коли любов до “імпортних” слів зросла, – консультаційною. З усіх найважливіших (і не найважливіших) управлінських рішень (збільшити чи скоротити виробництво, змінити вид діяльності підприємства, призначити продажну ціну товарів, збільшити або зменшити розмір процентів, укласти договір тощо) рахівники повинні висловити свою думку, яка ґрунтується на повному знанні свого господарства, умов ринку, існуючих законів та ін. [4, с. 123, 124]. Адже в умовах, коли всюди перед підприємствами маячить конкуренція – “дама жорстка й жорстока” [24, с. 51], цього замало. Тому замість протиставлення в обліковій теорії юридичного та економічного напрямів або-або, до чого почали вдаватися під впливом полюсності поглядів учених французької наукової школи [4, с. 326], у навчальному процесі в практичному аспекті їх слід об’єднати.

Звичайно, не йдеться про юриспруденцію в повному обсязі – це непосильне завдання навіть для адвокатів (тому вони спеціалізуються за видами права), однак розбиратися в казуїстиці податкових кодексів бухгалтер, безперечно, мусить. Переконалим аргументом на користь зазначеного може бути спогад Лі Яккока не про “менеджмент організацій”, як мало б видаватися з позицій тих, хто поглинав упродовж кількох років соус класифікацій східної й західної концепцій управління з поділом їх на синтетичну, колективістську, кооперативну, конформістську та аналітичну, індивідуалістичну, конкурентну, точну й егоцентричну відповідно, плекаючи ілюзії стосовно стрибка відразу на найвищий щабель управлінської піраміди, а про інші предмети: “На додаток до всіх інженерних наук і курсів у сфері бізнесу я протягом чотирьох років вивчав також психологію і психопатологію. Я зовсім не жартую, що це були, мабуть, найважливіші предмети за час мого навчання в університеті” [25, с. 12].

Тобто принаймні головний бухгалтер повинен бути водночас трохи юристом та повною мірою – аналітиком. У цьому контексті варто пам’ятати, майже як афоризм, визначення Е. Банфі: “Рахівництво – наука експериментальна, аналітична, індуктивна, ...має розрізняти, що видно та що не видно” [4, с. 136–138]. А це потребує розвитку аналітичного мислення, отже, подібно до Лі Яккоки, кожен бухгалтер, поряд із досконалим вивченням цих предметів, мусить мати необхідні знання з математики та й фізики. Ідеться не про беззмислове запам’ятовування диференціалів та інтегралів, чи того,

що при нагріванні фізичне тіло розширюється, бо такі абстракції мало чим відрізнятимуться від “а-ба-ба-га-ла-ма-га” з відомого оповідання І. Я. Франка. Такі предмети повинні викладатися в поєднанні з прагматикою, тобто з використанням тих виробничих ситуацій, котрі скрізь супроводжуватимуть роботу бухгалтерів. Адже нині майже ніхто з випускників закладів вищої освіти під час інвентаризації не може визначити, скільки бензину є в цистерні (для цього потрібні конкретні знання як з геометрії, так і з фізики), або розв’язати алгебраїчну задачу обчислення сум для виплати певному члену бригади з обіцяної винагороди за договором підряду, оскільки при цьому треба враховувати низку змінних (складність роботи, відсотки відрахувань на соціальні заходи, податок на доходи тощо). Також не слід піддаватися ілюзіям, що кожний магістр має неодмінно стати науковцем, як це виглядає згідно з тлумаченням цієї латиномовної назви. Отже, ґрунтовна підготовка бухгалтерів-аналітиків (за відомою метафорою – нострадамусів облікового процесу) повинна здійснюватися відповідно до чіткої настанови Дж. Россі: “Наукою займаються на кафедрах університетів, мистецтвом – у бухгалтеріях” [4, с. 124].

Тому передусім із навчальних планів таких спеціалістів-професіоналів слід вилучити скопійовані ефемерії на кшталт “інтегрованої” звітності чи так званого ізольованого “управлінського” etc. обліку. Не лише тому, що Національна рада бухгалтерського обліку США ще в 1989 р. запропонувала “перехресну систему взаємозв’язку обох облікових гілок” [4, с. 354]. А й тому, що таких абстракцій не в змозі віднайти і Діоген. Адже, хоча нашими “копірайтерами” видано гори підручників та посібників із цього виду обліку (навіть із “переплетеної системи” – так переклав один із них “перехресну систему”), жодному з них не вдалося сплести з їх семи мішків гречаної вовни сяку-таку методику його ведення, тож вони є просто “об’ємистим набором мінфінівських і відомчих інструкцій” [26, с. 5].

Тимчасом як О. М. Галаган у велику науку увійшов чотирма курсами: 1916 р. – опис європейського, переважно італійського, досвіду; 1928 р. – осмислення цього досвіду, найбільш оригінальна й цілісна концепція; 1930 р. – спроба створення діалектико-матеріалістичної теорії бухгалтерського обліку, бажання збагнути подвійний запис у термінах гегелівської діалектики; 1939 р. – посмертне видання, переповнене виносками та поясненнями С. К. Татура й А. Ш. Маргуліса, котрі “випрямляли лінію” [4, с. 471]. Тож і перестрибують з однієї абстракції на іншу. Тепер ось узялися за інтегровану звітність, стосовно якої вже оприлюднюються навіть “методологічні” міркування про її транспарентність. Очевидно, саме через цю чистої води прозорість спроба віднайти в понад 100 публікаціях вітчизняних авторів “чіткий формат” такої звітності виявилася безуспішною, оскільки в “більшості українських звітів переважає їх описовість” [27, с. 25]. У результаті й випускаємо не бухгалтера-аналітика, як належить, а “бухгалтера-арифмометра” (за виразом Р. Ентоні, Дж. Піс), адже, кажучи словами Г. фон Шмоллера (1838–1917), замість емуляції, котра сприяла б розвитку інтелекту, в нас



“дистилують абстрактні пропозиції.., що дистилувалися вже сотні разів” [28, с. 103], або (скористаємося перифразом наведеного раніше тексту) вже в наші дні дезорієнтують студентів щодо основних питань бухгалтерського обліку, відриваючи теорію від практики та захаращуючи облік абстрактними, надуманими схемами і змістом.

При цьому, тільки-но з'являється можливість, навчальні робочі плани наповнюються набором надуманих спецкурсів, настільки затумуючи ними голови студентів, що вони не спроможні засвоїти елементарне, як-от визначити податок на додану вартість, коли відомо лише ціну товару. А вирахувати суму цього податку на підставі його загальної вартості здатний не кожен експромтом титулований професор, котрий не досягнув рівня хоча б рядового реєстратора, засвоїв виключно “теорію”. У зв'язку з чим спеціальні предмети, пам'ятаючи про бритву Оккама, треба не дробити, а синтезувати. Причому певну спеціалізацію, зокрема за спеціальністю “Бухгалтерський облік” (саме з такою, а не кострубатою назвою “Облік і звітність в оподаткуванні” у стилі персонажу вірша В. В. Маяковського “Ванюха-грамотей”), можна виокремлювати на третьому курсі, коли студенти вже пройдуть практику на підприємствах, де зможуть “наживо” побачити бухгалтерів, економістів, фінансистів, аудиторів та порівняти привабливість їхньої роботи із власними вподобаннями. Та насамперед потрібно відкинути схильність до запозичень із неперевіраних новацій, у яких бухгалтерський облік є лише тлом, де вони виглядають притягнутими за вуха. До речі, те саме стосується змагання, хто придумає абсурднішу назву посади бухгалтера замість нинішньої. Адже її переклад з німецької все-таки милозвучніший від асоціації, що неодмінно виникатиме, коли бухгалтера спробували б назвати менеджером з інформаційних технологій (найімовірніше ця деривація буде зведена до скороченого “інформатор”, тобто “агент” у перекладі з латини, або й гірших синонімів уже українського походження). Певне, саме тому французи ще у XVII ст. із подачі Б.-Ф. Баррема замінили німецькомовну для них за сутністю назву, хоч і в національних виразах “teneur des livres” на “comptable”. Якщо ж кортить будь-що вживати іншомовні терміни, то краще хай би в нас назвали бухгалтерів конфідентами – хоч якийсь евфемізм! Тим більше, що за великим рахунком власне вони є довіреними особами й адміністрації, й власників підприємств.

Отже, можна з певністю заявити: наші бухгалтерії тільки в тому разі стануть обліково-аналітичними центрами, де формуватимуться такі інформаційні ресурси, завдяки котрим наша економіка нарешті зможе позбутися статусу вічно наздоганяючої, а вітчизняні автори – меншовартості, тобто компілятивного тиражування чужих, не перевірених на практиці думок, що її марно приховують під бундючністю. Втім, автор не має наміру виносити цією статтею остаточний вердикт щодо окресленої в ній проблеми, тому її наступні дослідження іншими вченими можуть стати перспективними.

### Список використаних джерел

1. Єфименко Т. І., Коноплєв С. А. Інституціональні аспекти реформування державних фінансів. *Фінанси України*. 2016. № 6. С. 7–30.
2. Рашитов Р. С. Логико-математическое моделирование в бухгалтерском учете. М. : Финансы, 1979. 128 с.
3. Littleton A. C. Accounting evolution. New York : American Institute Pub. Co., Inc, 1933. 368 p.
4. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М. : Аудит : ЮНИТИ, 1996. 638 с.
5. Білуха М. Т. Проблеми реформування бухгалтерського обліку в сучасних умовах. *Збірник наукових праць ЛНУ*. Львів, 1997. С. 3–7.
6. Пушкар М. С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів) : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2006. 334 с.
7. Перспективи розвитку контролінгу як науки: теорія та практика : зб. наук. пр. за матеріалами наук.-практ. конф., 17 груд. 2008 р. / М-во освіти і науки України, Терноп. нац. екон. ун-т. Тернопіль : ТНЕУ, 2008. 131 с.
8. Пушкар М. С., Чумаченко М. Г. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація. Тернопіль : Карт-бланш, 2011. 336 с.
9. Белов В. Ответ профессору А. И. Скворцову. *Счетоводство*. 1889. № 14-15.
10. Булгаков С. Н. Капитализм и земледелие. СПб. : Тип. и литогр. В. А. Тиханова, 1900. 338 с.
11. Арсеньев Г. Как нужно изучать бухгалтерию? Мысли о законе двойной записи и о балансе. М. : Тип. П. Т. Сапрыкина, 1908. 19 с.
12. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета. М. : Финансы и статистика, 2000. 496 с.
13. Рудановский А. П. Анализ баланса. М. : Макиз, 1925. 157 с.
14. Ковалев В. В., Ковалев В. В. Анализ баланса. 4-е изд., перераб. и доп. М. : Проспект, 2016. 912 с.
15. Эмерсон Г. Двенадцать принципов производительности. М. : Экономика, 1972. 223 с.
16. Николаев И. Р. Проблема реальности баланса. Л. : Экон. образование, 1926. 112 с.
17. Сталин И. В. Экономические проблемы социализма в СССР. М. : Госполитиздат, 1952. 94 с.
18. Ленин В. И. Полное собрание сочинений : в 55 т. 5-е изд. Т. 3: Развитие капитализма в России. М. : Политиздат, 1971. 792 с.
19. Рошаховский А. К. Балансы акционерных предприятий. СПб. : Якорь, 1910. 63 с.
20. Маркс К., Энгельс Ф. Избранные произведения : в 3 т. Т. 1. М. : Политиздат, 1980. 640 с.
21. Рудановский А. П. Верстка введения к книге “Общие руководящие начала счетоведения”. М. : Леоте и Гильбо, 1924. 76 с.
22. Геєць В. М. Подолання квазіринковості – шлях до інвестиційно орієнтованої моделі економічного зростання. *Економіка України*. 2015. № 6. С. 4–17.
23. Зверяков М. І. Про зміну моделі економічного розвитку. *Економіка України*. 2015. № 6. С. 41–49.
24. Тарасевич В. М. Антикризовий потенціал економічного патріотизму. *Економіка України*. 2015. № 6. С. 50–51.
25. Яккока Ли. Карьера менеджера. Минск : Попурри, 2014. 528 с.

26. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры. М. : Финансы и статистика, 1993. 269 с.

27. Безверхий К. В. Економічна сутність поняття “нефінансова звітність”. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2017. № 1-2. С. 23–34. URL: <https://doi.org/10.31767/nasoa.1-2.2017.03>.

28. Шмоллер Г. Народное хозяйство, наука о народном хозяйстве и ее методы : монография. М. : Директ-Медиа, 2014. 305 с.

### References

- Iefymenko, T. & Konoplev, S. (2016). Institutional aspects of reforming public finances. *Finance of Ukraine*, 6, 7–30 [in Ukrainian].
- Rashitov, R. S. (1979). *Logical and mathematical modeling in accounting*. Moscow: Finance [in Russian].
- Littleton, A. C. (1933). *Accounting evolution*. New York: American Institute Pub. Co., Inc.
- Sokolov, Ya. V. (1996). *Accounting: from the origins to the present day*. Moscow: Audit: UNITY in Russian].
- Bilukha, M. T. (1997). Problems of accounting reform in modern conditions. *Collection of scientific works of LNU*, 3–7. Lviv [in Ukrainian].
- Pushkar, M. S. (2006). *Creative accounting (creation of information for managers)*. Ternopil: Carte Blanche [in Ukrainian].
- Ministry of Education and Science of Ukraine, & Ternopil National Economic University. (2008). *Prospects for the development of controlling as a science: theory and practice* (collection of scientific papers on the materials of the scientific-practical conference, December 17, 2008). Ternopil: TNEU [in Ukrainian].
- Pushkar, M. S., Chumachenko, M. G. (2011). *Ideal accounting system: concept, architecture, information*. Ternopil: Carte Blanche [in Ukrainian].
- Belov, V. (1889). Reply to Professor A. I. Skvortsov. *Bookkeeping*, 14-15 [in Russian].
- Bulgakov, S. N. (1900). *Capitalism and Agriculture*. St. Petersburg: Printing house and lithography V. A. Tikhonov [in Russian].
- Arsenyev, G. (1908). *How should you study accounting? Thoughts on double entry law and balance*. Moscow: Printing House P. T. Saprykin [in Russian].
- Sokolov, Ya. V. (2000). *Fundamentals of accounting theory*. Moscow: Finance and Statistics [in Russian].
- Rudanovsky, A. P. (1925). *Balance analysis*. Moscow: Makiz [in Russian].
- Kovalev, V. V., & Kovalev, V. V. (2016). *Balance analysis* (4th Ed., Revised and enlarged). Moscow: Prospect [in Russian].
- Emerson, G. (1972). *Twelve Principles of Productivity*. Moscow: Economy [in Russian].
- Nikolaev, I. R. (1926). *The problem of the reality of balance*. Leningrad: Economic Education [in Russian].
- Stalin, I. V. (1952). *Economic problems of socialism in the USSR*. Moscow: Gospolitizdat [in Russian].
- Lenin, V. I. (1972). *Complete Works* (in 55 Vols, 5th Ed.), 3: Development of Capitalism in Russia. Moscow: Politizdat [in Russian].
- Roschakhovsky, A. K. (1910). *Balances of joint-stock enterprises*. St. Petersburg: Anchor [in Russian].
- Marx, K., & Engels, F. (1980). *Selected Works* (in 3 Vols), 1. Moscow: Politizdat [in Russian].
- Rudanovsky, A. P. (1924). *Layout of the introduction to the book "General guidelines for the beginning of accounting"*. Moscow: Leote and Gilbeau [in Russian].

22. Heyets, V. M. (2015). Overcoming quasi-marketing is the way to an investment-oriented model of economic growth. *Economy of Ukraine*, 6, 4–17 [in Ukrainian].
23. Zveryakov, M. I. (2015). On changing the model of economic development. *Economy of Ukraine*, 6, 41–49 [in Ukrainian].
24. Tarasevych, V. M. Anti-crisis potential of economic patriotism. *Economy of Ukraine*, 6, 50–51 [in Ukrainian].
25. Iacocca, L. (2014). *Manager career*. Minsk: Potpourri [in Russian].
26. Anthony, R., & Rhys, J. (1993). *Accounting: situations and examples*. Moscow: Finance and Statistics [in Russian].
27. Bezverkhyy, K. V. (2017). Economic Meaning of the Concept of “Non-Financial Reporting”. *Scientific Bulletin of National Academy of Statistics, Accounting and Audit*, 1-2, 23–34. DOI: 10.31767/nasoa.1-2.2017.03 [in Ukrainian].
28. Schmoller, G. (2014). *National economy, science of the national economy and its methods*. Moscow: Direct-Media [in Russian].