

УДК 657.42

**Євген Володимирович СЛУЦЬКИЙ**

аспірант кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,

Одеський національний економічний університет, e-mail: s\_l\_u\_t\_s\_k\_i\_y@ukr.net

**ОЦІНКА ЯК МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: ІСТОРИЧНІ АСПЕКТИ ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ**

Слуцький, Є. В. Оцінка як метод бухгалтерського обліку: історичні аспекти визначення поняття / Євген Володимирович Слуцький // Вісник соціально-економічних досліджень: зб. наук. праць; за ред. М. І. Зверякова (голов. ред.) та ін. (ISSN 2313-4569). – Одеса: Одеський національний економічний університет. – 2016. – № 2 (61). – С. 235–248.

*Анотація.* У статті досліджено сучасні напрямки розвитку оцінки в бухгалтерському обліку. Розглянуто особливості історичного формулювання економічної категорії «оцінка» при здійсненні господарських операцій. Обґрунтовано необхідність подальшого вивчення «оцінки» як методу бухгалтерського обліку. Підтверджено неоднозначність питання щодо історичного розвитку економічної категорії «оцінка». Запропоновано узагальнення історичних напрацювань бухгалтерських шкіл рахівництва та систематизацію визначення терміну «оцінка» різними авторами.

**Ключові слова:** оцінка; переоцінка; вартість; оцінювання; метод бухгалтерського обліку.

**Евгений Владимирович СЛУЦКИЙ**

аспірант кафедри бухгалтерского учета и аудита,

Одесский национальный экономический университет, e-mail: s\_l\_u\_t\_s\_k\_i\_y@ukr.net

**ОЦЕНКА КАК МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА: ИСТОРИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ПОНЯТИЯ**

Слуцкий, Е. В. Оценка как метод бухгалтерского учета: исторические аспекты определения понятия / Евгений Владимирович Слуцкий // Вестник социально-экономических исследований: сб. науч. трудов; под ред. М. И. Зверякова (глав. ред.) и др. (ISSN 2313-4569). – Одесса: Одесский национальный экономический университет. – 2016. – № 2 (61). – С. 235–248.

*Аннотация.* В статье исследованы современные направления развития оценки в бухгалтерском учете. Рассмотрены особенности исторической формулировки экономической категории «оценка» при осуществлении хозяйственных операций. Обоснована необходимость дальнейшего изучения «оценки» как метода бухгалтерского учета. Подтверждена неоднозначность вопросов исторического развития экономической категории «оценка». Предложено обобщение исторических наработок бухгалтерских школ счетоводства и систематизацию определения термина «оценка» различными авторами.

**Ключевые слова:** оценка; переоценка; стоимость; оценивание; метод бухгалтерского учета.

**Yevhen SLUTSKYI**

Postgraduate student of Accounting and Auditing Department,

Odessa National Economics University, e-mail: s\_l\_u\_t\_s\_k\_i\_y@ukr.net

**EVALUATION AS A METHOD OF ACCOUNTING: HISTORICAL ASPECTS OF CONCEPT DEFINITION**

Slutskiy, Ye. (2016), Evaluation as a method of accounting: historical aspects of concept definition. Ed.: M. Zveryakov (ed.-in-ch.) and others [Otsinka yak metod bukhgalterskoho obliku: istorychni aspekty vyznachennia poniattia; za red.: M. I. Zveriakova (gol. red.) ta in.], Socio-economic research bulletin; Visnik social'no-ekonomichnih doslidzen' (ISSN 2313-4569), Odessa National Economic University, Odessa, No. 2 (61), pp. 235–248.

**Abstract.** Current trends of development of evaluation in accounting are investigated in the article. Features of the historical formulation of economic category «evaluation» during business transactions are considered. The necessity of further study of «evaluation» as a method of accounting is grounded. The ambiguity of the question of the historical development of the economic category of «evaluation» is confirmed. A generalization of the historical developments of accounting schools is proposed and systematization of definitions of «evaluation» by various authors is suggested.

**Keywords:** assessment; reassessment; the value; evaluation; method of accounting.

**JEL classification:** M410

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Протягом всього історичного розвитку бухгалтері-практики і теоретики, а також управлінці підприємств стикаються з парадоксом Бунієєна: чим довше існує фірма, тим менш реальні її звітні дані, що неодмінно призводить до більш ґрунтовного вивчення методології бухгалтерського обліку як фундаментальної основи. Сутність та функції економічних категорій «оцінка» і «переоцінка» основних засобів і нефінансових активів є невід'ємною складовою визначення вартості капіталу підприємства. Нефінансові активи займають лівову частку в активах підприємств, установ, організацій, тому їх адекватна і справедлива оцінка суттєво впливає на інвестиційну привабливість суб'єкта господарювання. Сучасний етап розвитку бухгалтерської науки ґрунтується на історично сформованій варіативності видів оцінки, які потребують узагальнення і систематизації.

**Аналіз досліджень і публікацій останніх років.** Питаннями історичного генезису оцінки в бухгалтерському обліку займалося широке коло вітчизняних і зарубіжних вчених, зокрема: Н. М. Малюга, Я. В. Соколов, Ю. М. Гасанов, Л. Н. Казаманова, Л. А. Косарева, І. О. Макаренко, А. С. Воронцова, О. О. Дорошенко та ін.

Над визначенням оцінки працює наукова спільнота, як опосередковано вивчаючи окремі об'єкти бухгалтерського обліку, так і безпосередньо працюючи над вивченням методів бухгалтерського обліку. Серед них: М. В. Кужельний, Ю. О. Івахів, А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Г. О. Партин, Л. Г. Ловінська, В. В. Ковальов, В. Ф. Палій, Я. В. Соколов, А. П. Рудановський, В. Д. Новодворський і А. Н. Хорина, В. Г. Макаров, В. П. Астахов, М. Ю. Медведєв, Є. С. Хендріксон і М. Ф. Ван Бреда, В. Г. Швець, Ф. Ф. Бутинець, Р. Л. Хом'як, В. І. Лемішевський, Т. Г. Маренич, І. В. Супрунова, В. Ф. Максимова, О. С. Яцунська та ін.

Місце оцінки в сучасних концепціях розвитку бухгалтерського обліку розглядалося такими науковцями як: В. В. Говдя, Ж. В. Дегальцева, Л. О. Чайковська, Н. М. Малюга, К. Боримська, С. Ф. Легенчук, М. І. Сидорова, В. Н. Жук та ін.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Одним із головних спірних питань при веденні бухгалтерського обліку є неоднозначність підходів до розуміння поняття «оцінка». До сьогодні не вирішеним є питання генезису поняття оцінки як методу бухгалтерського обліку і етапів формулювання економічної категорії «оцінка». Широка варіативність вартостей за різними господарськими операціями призводить до альтернативної оцінки з різними вартісними характеристиками, та, як наслідок, віднесення до різних субрахунків об'єктів оцінки, викривлення фінансової звітності та суттєвої відмінності інформаційних показників бухгалтерського балансу від реальних вартісних характеристик. Все це зумовлює необхідність подальшого вивчення економічної категорії оцінки в історичному розвитку економічної і бухгалтерської думки.

**Постановка завдання.** Метою статті є: вивчення історичної та сучасної практики визначення оцінки як методу бухгалтерського обліку; обґрунтування необхідності подальшого наукового вивчення оцінки як методу бухгалтерського обліку; узагальнення історичних напрацювань бухгалтерських шкіл рахівництва; ґрунтовне дослідження економічної категорії «оцінка».

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Згідно з проведеними дослідженнями можна стверджувати, що еволюція бухгалтерської теорії, розвиток економічних тенденцій і

категорій, зміна вартісних економічних теорій призводить до генезису розуміння оцінки як складової бухгалтерського обліку.

У своїй роботі Н. М. Малюга зазначає, що проблеми визначення оцінки виникли ще за часів системи облікових реєстрів давньоримської імперії [1, с.11].

Я. В. Соколов розглядає історію бухгалтерського обліку в цілому і неодноразово виокремлює розвиток бухгалтерського методу крізь призму оцінки [2, с.3–63].

Ю. М. Гасанов структурував еволюцію оцінки як методу бухгалтерського обліку, наголосивши, що вона складається із 6 етапів. Перший етап він пов'язує з виникненням оцінки в товарах – загальних еквівалентах, другий – з появою оцінки в грошовому вимірі, третій – з розповсюдженням оцінки в грошовому вимірнику на всі об'єкти обліку, четвертий – з виникненням перших реалістичних способів обґрунтування вибору застосовуваних оцінок, п'ятий – з формуванням теорії оцінки, шостий – з виникненням нової парадигми обліку – справедливої вартості. Автор виділяє два варіанти зародження поняття «оцінка» залежно від розуміння процесу оцінки. При першому варіанті відправною крапкою зародження поняття стає вираження об'єктів обліку в грошовому вимірнику, або виникнення перших монет – V ст. до н. е. Водночас, у другому варіанті відправною крапкою він називає зародження поняття і розуміє вираз об'єктів обліку в будь-якому одному еквіваленті, тобто оцінка як засіб обліку з'являється ще до виникнення коштів, коли внаслідок розвитку товарообміну з'являються товари високої ліквідності [3, с.82–86], хоча, автор вважає, що вони схожі між собою, оскільки кошти і є найліквіднішими активами.

Протягом історичного розвитку відома вчена-історик Л. М. Казаманова на прикладі грецьких полісів наголошує, що початок оціночної діяльності розпочався ще до монетарних засобів обміну [4, с.32]. Тобто, еквівалентом оцінки виступає широкий спектр обмінних товарів. З появою перших грецьких полісів протягом VIII–VII ст. до н. е. оцінка стає універсальним інформаційним процесом, відповідно до якого відбувається розрахунок вартості товару, вираженої у грошовій формі.

Косарева А. у своєму історичному дослідженні провела ґрунтовний аналіз трактату Луки Пачолі «Про рахунки та записи», виокремила основні тези і розробки видатного вченого [6, с.167–180].

Загалом оцінка як метод бухгалтерського обліку з'являється в 1494 році в трактаті Л. Пачолі «Про рахунки та записи», де він виділяє дві концепції оцінки господарських операцій: за собівартістю і за максимально високими цінами ринку. Вони і стають прототипами сучасних концепцій оцінки.

Автор вважає, що розвиток оцінки бухгалтерського обліку можна пов'язати з цивілізаційним підходом вивчення історії людства Дж. Гелбрейтом і А. Ароном, які виділили такі три стадії індустріальної цивілізації, як Доіндустріальне суспільство, Індустріальне суспільство та Постіндустріальне суспільство [7, с.38].

Перший етап розпочався з сьомого століття до нашої ери і до вісімнадцятого століття нашої ери, пріоритетною ознакою якого було відображення сільськогосподарських операцій. На цьому етапі відбувається зародження методики оцінки за різними видами вартостей, виокремлення грошей як міри вартості, розмежування фонду і капіталу в господарській діяльності.

Індустріальна цивілізація розпочалася наприкінці XVIII ст. і проіснувала до другої половини XX століття. Об'єктами досліджень стають оцінка механізованого виробництва, ресурсів підприємства і оцінка засобів виробництва. Стрімко розвинулися італійська, французька, німецька, англо-американська бухгалтерські школи.

Постіндустріальне суспільство розпочалося з другої половини XX ст. і розвивається досі. Сьогодні широко розвивається модель обліку за справедливою вартістю та виокремлюються нові парадигми бухгалтерського обліку.

Науковці І. О. Макаренко та А. С. Воронцова упорядкували визначення видів оцінки різними бухгалтерськими школами XIX–XX століття [8, с.183–184].

Вважаємо, що їх підхід потребує доповнення і узагальнення, яке наведено в табл. 1.

Історичні напрацювання бухгалтерських шкіл рахівництва  
(розроблено автором на основі [8, с.183–184])

Школа	Представник	Перелік наукових досліджень	Історичні напрацювання
Ломбардська школа рахівництва	Франческо Вілла, Бастіано Вентурі (1801–1884)	«Применение отчетности в управлении частными и публичными компаниями» (1840), «Элементы управления и учета» (1850), «Как вести учет того, чем владеешь» (1655)	Необхідність оцінки пов'язують з грошово-матеріальними цінностями. Розглядали оцінку в обліку матеріальних цінностей як засіб управління людьми.
Італійська класична школа рахівництва	Дзаппа Джино (1879–1960)	D. Zappa. La determinazione del reddito nelle imprese se commerciali – Rome, 1929. «Продукция в экономике фирмы» (1956–1957), «Экономика неприбыльных организаций» (1962)	Оцінка виступає як управлінський важіль. Оцінка надає об'єкту більше інформації аніж окремий об'єкт самостійно. При оцінці варто також застосовувати статистичні методи розрахунку, до яких належать розрахунки амортизації та товарних залишків.
Тосканська школа рахівництва	Франческо Марчі (1822–1871), Джузеппо Россі (1845–1921), Д. Масса (1850–1918)	«Логисмография»	Застосовували до оцінки в обліку такі бухгалтерські поняття, як аналіз і синтез.
Венеціанська школа рахівництва	Фабіо Беста (1845–1923), В. Альфієрі (1863–1930), К. Гіділья (1870–1913)	«Бухгалтерський учет»	Розглядали необхідність оцінки в обліку для здійснення контролю і управління рухом цінностей. Вбачали в оцінці при складанні кошторису засіб передбачення.
Французька школа рахівництва	Жак Саварі (1622–1690), Матьє де ла Порт (1685), Бертран Франсуа Баррем (1721), Самуель Рікар (1709), Жан Густав Курсель-Сенель (1813–1892), Р. П. Коффі (1833), Жан-Батист Дюмарше (1874–1946), а також Ежен Пьер Леоте та Адольф Гільбо (1819–1895)	J. Savary. Leparfaitnegociant... – Geneve, 1676.	Вбачали, що оцінку можна здійснювати за собівартістю. Використовували індуктивний метод оцінки. Робили акцент на тому, що в обліку необхідно передбачати дві оцінки кожного предмета: за собівартістю; за продажними цінами поточного дня.

Продовження табл. 1

Школа	Представник	Перелік наукових досліджень	Історичні напрацювання
Німецька школа рахівництва	Г. В. Лейбниц (1646–1716), Эйген Шмаленбах (1873–1955), Герман Вайт Симон, Іоганн Фрідріх Шер, Альберт Кальмес, Теодор Лимперг (1879–1961), Ян Імпін (1485–1540), Сімон ван Стевін (1548–1620), С. Г. Кардинель (1578–1647), Генріх Ванінген (XVII в.)	E. Schmalenbach. Dynamische Bilanz. – Koln und Opladen, 1962.	Надали розгорнуте визначення експертної оцінки орієнтованої на ринкову вартість. Розглядали оцінку в обліку торговельного і виробничого циклу. При цьому метою торговельної оцінки був контроль дебіторської і кредиторської заборгованості, промислової оцінки, внутрішні господарчі процеси. Наголошували, що тільки виконавець балансу має право оцінити власне майно і зобов'язання. Шер виокремлював первинну оцінку і оцінку продажу в окремих змішаних рахунках. Альберт Кальмес наголошував, що оцінка повинна здійснюватися за собівартістю. Теодор Лимперг наголошував, що оцінка в обліку необхідна для здійснення операцій з інвентарним майном та здійснюється за відновлювальною вартістю.
Англо-американська школа рахівництва	Чарльз Шпруг, Ч. Гаррісон, Дж. Харріс	«Алгебра счетов» (1880), «Философия счетов» (1908)	Розмежували управлінську і бухгалтерську оцінку. Здійснення оцінки за поточними цінами. Оцінка за собівартістю повинна здійснюватися з урахуванням лише прямих (змінних) витрат.
Український доробок	В. Нестерович, М. І. Туган-Барановський, М. Х. Жебрак, А. Д. Лозінський	«Соціальні основи кооперації» (1916), «Соціалізм як позитивне учення» (1918)	Підтримали погляди щодо оцінки залишків товарів за продажними цінами.

Так, науковець О. О. Дорошенко констатує, що оцінка за справедливою вартістю в світовій практиці починає використовуватися з 90-х років ХХ століття, а, у свою чергу, на території України – тільки з впровадженням нових національних стандартів у 2015 році [9, с.777].

Н. М. Малога розкриває нову парадигму бухгалтерського обліку через подвійну інформаційну динаміку та пояснює її суть через зміну способів виробництва, техніки обліку внаслідок використання нових інформаційних технологій та появи нових специфічних

облікових об'єктів (нематеріальних активів), що є передумовою облікової парадигми визначення реальної вартості підприємства [10, с.19].

М. В. Рета, аналізуючи сучасні парадигми бухгалтерського обліку, розробив класифікацію концепції менеджменту та їх впливу на облікову систему [11, с.287–292].

Усі питання, які пов'язані з визначенням бухгалтерської категорії «оцінка», неодноразово обговорювалися і відображалися в наукових напрацюваннях вчених. Постійний розвиток бухгалтерської науки призводить до видозмінення вартісних економічних теорій і, як наслідок, до генезису бухгалтерських методів.

Грунтовне дослідження економічної категорії «оцінка» викладено в табл. 2.

Таблиця 2

Визначення терміну оцінка різними авторами (систематизовано автором)

№ з/п	Автор	Визначення терміну «оцінка»
1	Кужельний М. В. [12, с.47]	Оцінка – невід'ємна складова організації і ведення бухгалтерського обліку майна й зобов'язань.
2	Івахів Ю. О. [13, с.71]	Оцінка – це вираз в умовних одиницях певної характеристики об'єкта, який оцінюється.
3	Рудановский А. [14, с.11–18]	Оцінка – виявлення фінансового результату, який може виникнути тільки в процесі реалізації і не повинен бути засобом виробничих переоцінок, оскільки всі цінності відображаються за собівартістю. Проте в одній із своїх книг він визнав необхідність двох оцінок (за собівартістю і за продажними цінами).
4	Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Партин Г. О. [15]	Оцінка нерухомого майна – процес визначення ринкової, балансової чи залишкової вартості нерухомого майна з метою проведення операцій купівлі-продажу чи застави майна (іпотека), розподілу майна та встановлення часток майна, що перебуває у спільній власності, оподаткування майна чи сплати державного мита тощо.
5	Ловінська Л. Г. [16, с.15]	Це складова методу бухгалтерського обліку, за допомогою якої здійснюється вимірювання вартості об'єктів бухгалтерського обліку, створення якісних характеристик обліково-аналітичної інформації та інформації й не забезпечення аналізу фінансового стану підприємства й ефективності його менеджменту.
6	Ковальов В. В. [17, с.138]	Оцінка – це характеристика об'єкту (події), дозволяючи виокремити його із сукупності інших об'єктів (подій) і впорядкувати їх.
7	Палій В. Ф. [18, с.8]	Оцінка об'єктів бухгалтерського обліку – найбільш важливий фактор, що забезпечує достовірність бухгалтерського обліку і звітності.
8	Соколов Я. В. [19, с.197]	Оцінка – це спосіб перекладу облікових об'єктів із натурального вимірника в грошовий. Вона виконується в цілях тих або інших господарських суб'єктів і є уособленням принципу квантифікації.
9	Рудановський А.П. [20, с.113]	Оцінка – це кінцева мета обліку, до досягнення якої зводяться всі його завдання.
10	Новодворський В. Д. і Хорина А. Н. [21, с.12]	Вартісна оцінка – це особливий вид економічного вимірювання, за якого суттєве значення належить вибору одиниці виміру.

Продовження табл. 2

№ з/п	Автор	Визначення терміну «оцінка»
11	Макаров В. Г., Астахов В. П. [22, с. 185]	Оцінка – це спосіб вираження господарських засобів і економічних подій в грошовому вимірнику, на основі якої здійснюється поточний бухгалтерський облік господарських операцій в усіх сферах економічної діяльності.
12	Медведев М. Ю. [23, с.213]	Облік об'єктів в бухгалтерському обліку за основою (у кількісному вимірі) має назву оцінки.
13	Хендріксон Є. С., Ван Бреда М. Ф. [24, с.327]	Оцінка в бухгалтерському обліку – це процес присвоєння грошового показника об'єктам обліку і елементам діяльності фірми.
14	Швець В. Г. [25, с.155]	Оцінка є способом вартісного вимірювання господарських засобів і джерел їх утворення.
15	Бутинець Ф. Ф. [26, с.70]	Оцінка – це спосіб вираження об'єктів бухгалтерського обліку в узагальненому грошовому вимірнику.
16	Хом'як Р. Л, Лемішевський В.І. [27, с.99]	Оцінка – це відображення об'єктів бухгалтерського обліку в єдиному вимірнику з метою узагальнення їх в цілому по підприємству.
17	Маренич Т. Г. [28, с.21]	Оцінка в бухгалтерському обліку є: загальним вимірником всіх господарських засобів, джерел, процесів, складовою методу бухгалтерського обліку; базовим принципом бухгалтерського обліку і фінансової звітності; передумовою функціонування інших елементів методу бухгалтерського обліку; вираженням інституціональних інтересів інституціональних груп національного й глобального масштабу.
18	Супрунова І. В. [29, с.482]	Оцінка – це елемент методу бухгалтерського обліку, який виражає вартість об'єктів бухгалтерського обліку, процесів та явищ, що виникають на підприємстві у грошовому вимірнику або вираження думки про цінність об'єкта, що здійснюється суб'єктом оцінки, який має відповідні повноваження та рівень компетенції.
19	Супрунова І. В. [29, с.483]	Оцінка є невід'ємним елементом методу бухгалтерського обліку, пронизуючи всю господарську діяльність підприємства від складання первинного документу до формування показників бухгалтерської звітності.
20	Максімова В. Ф. [30, с.14]	Оцінка – спосіб грошового вимірювання господарських засобів.

Науковець І. В. Супрунова, досліджуючи розвиток оцінки в бухгалтерському обліку, підіймає проблемне питання термінологічної неузгодженості понятійного апарату оцінки в бухгалтерському обліку, зокрема, узгодження таких категорій як: оцінювання, вартісне вимірювання, оцінка в бухгалтерському обліку, облікова оцінка, таксування, незалежна оцінка. Автор вважає, що є недоцільним та необґрунтованим ототожнення зазначених понять, оскільки вони мають різний економічний зміст. В розрізі її дослідження найбільш широким поняттям є вимірювання, до складу якого входить оцінка і калькулювання [29, с.481–483].

Автори А. А. Таран та Р. М. Циган наголошують на тому, що поняття оцінка і переоцінка майже не відрізняються [31, с.317–322]. Автор статті погоджується з ними в тому, що з розвитком ринкових відносин проблеми, пов'язані з оцінкою основних засобів,

набувають особливої актуальності. Вона дозволяє наблизити балансову вартість майна до ринкової.

Т. Г. Маренич, розглядаючи оцінку в бухгалтерському обліку, виокремлює її застосування як при первісному визнанні активів, зобов'язань, витрат, доходів та їх змін (руху) так і необхідність при правдивому поданні інформації про діяльність підприємства. Автор розмежовує поняття оцінки і облікової оцінки. На її думку облікова оцінка – це попередня оцінка, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами [28, с.20–24].

О. С. Яцунська, розглядаючи основні підходи до визначення поняття «оцінки» в роботі щодо сутності оцінки як елемента методу бухгалтерського обліку, підсумовує результати свого дослідження, та вважає, що найбільш поширеним серед російських і українських науковців є адитивний підхід, який передбачає розгляд оцінки як складової методу бухгалтерського обліку [32, с.383].

Ю. О. Івахів, вивчаючи питання оцінки в бухгалтерському обліку та термінологічні аспекти зазначив, що процес визначення оцінки необхідно алгоритмізувати таким чином, щоб користувачі мали змогу правильно зрозуміти спосіб розрахунку того чи іншого показника фінансової звітності [13, с.70–73].

М. В. Корягін, розглядаючи розвиток оцінки на сучасному етапі відповідно до потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів облікової інформації про вартість підприємства, вважає за необхідне: дослідження аналізу теоретичних основ оцінки в системі бухгалтерського обліку; розробку оціночного інструментарію для кожного із видів факторів, що впливають на процеси генерування і руйнування вартості підприємства як об'єктів бухгалтерського обліку; удосконалення оцінки як методу бухгалтерського обліку; уточнення якісних характеристик облікової інформації, які змінюються під впливом зміни бухгалтерської оцінки [33, с.61–65].

В. В. Говдя та Ж. В. Дегальцева, висувачи свою концепцію розвитку бухгалтерського обліку, пов'язували її з необхідністю переосмислення окремих положень бухгалтерської теорії і методології, з тим, що оцінка реального місця облікових процесів в діяльності сучасної підприємницької організації показала, що вони охоплюють практично весь контур управління. В їх роботі бухгалтерський облік як сфера знання, вид діяльності, ще не закінчив свого формування, і аналіз принципів положень його концепцій зводиться до наступних положень: визначення предмета, об'єкта, методу, цілі та середовища. Вони підтримують інституційну теорію розвитку оцінки в теорії бухгалтерського обліку. Автори пов'язують затримку в розвитку економіки з основною проблемою – низьким рівнем сформованої інформації в показниках фінансової звітності [34, с.1–11].

На думку автора вирішити це питання можна завдяки розробці методології оцінки за різними видами вартості.

Л. О. Чайковська у своєму науковому дослідженні підіймає проблему взаємодії бухгалтерської оцінки, з однієї сторони, і оцінки суміжних інститутів (право, оподаткування, аудиту та інших), а, з іншої, виокремлює розбіжності (і досить часто суттєві). Автор розглядає оцінку в бухгалтерському обліку як сферу узгодження інтересів держави і бізнесу в умовах глобалізації світової економіки та відносить справедливую вартість до принципів процедури ведення бухгалтерського обліку. Вона пропонує розглядати принцип справедливої оцінки як систему облікових дій, дозволяючи встановити потенційну цінність підприємства на основі інформаційного відображення відносин, які склалися в процесі формування активів і пасивів, формулює визначення справедливої вартості, як вартості майна, зобов'язань і капіталу підприємства, визначеної на основі пріоритету поточного економічного змісту факту господарської діяльності над його юридичною формою. Авторський підхід до справедливої вартості засновано на об'єднанні критеріїв вкладення коштів: «дохідність – ризик – ліквідність», який відображає протиріччя цілей інвестування і вимог, які пред'являються до інвестиційних активів. Вона вважає, що спосіб оцінки



справедливої вартості залежить в першу чергу від виду активу і можливості виміру його вартості. Справедлива вартість завжди оцінюється за цінами активного немонополізованого ринку, на якому продавець і покупець діють без посередників, мають повну інформацію і не можуть впливати на ціни. Якщо ринкова оцінка неможлива, справедлива вартість приймається на рівні доходу від використання цього активу протягом строку його використання. Якщо ж і цей метод оцінки стане неможливим, то в якості справедливої вартості приймається відновлювана вартість [35, с.4–57].

Погоджуючись з цим автор статті вважає, що переважна більшість оцінок в бухгалтерському обліку відбувається в умовах стабільного приросту економіки, у свою чергу в умовах нестабільно функціонуючої економіки, де нормативний підхід до вивчення проблеми оцінки в бухгалтерському обліку майже не застосовується, необхідне більш інтенсивне використання методу оцінки і переоцінки.

К. Боримська наголошує, що основа теорії бухгалтерського обліку частково або певною мірою відповідає вимогам інформаційного суспільства [36, с.7–17].

Забезпечення достовірної інформації щодо множинних ризиків і невизначеності ринкового середовища потребує нового масиву даних, їх структуризації, яка дуже необхідна для управління сучасним господарюючим суб'єктом.

Автор статті вважає, що саме за допомогою достовірної оцінки можна здійснити виокремлення інформації, необхідної для оцінки ризиків.

С. Ф. Легенчук виступає з критикою існуючих парадигм розвитку методів бухгалтерського обліку. Для виокремлення особливостей бухгалтерського обліку він підтримує використання концепції науково-дослідних програм І. Лакатоса, пов'язуючи розвиток оцінки в бухгалтерському обліку з розвитком раціонального і еволюційного. Він запропонував використовувати поняття енергії як загальної кількісної міри різних форм зміни матерії і взаємодії матеріальних об'єктів, для ідентифікації предмету науково-дослідної програми бухгалтерського обліку. Між енергетичною оцінкою і вартісною оцінкою існує нелінійний зв'язок при якому вартість виражається через його ціну в грошовому вимірнику [37, с.1–7], тобто, як наслідок, здійснюється оцінка форм руху в грошово-вартісному еквіваленті.

М. І. Сидорова розмежовує логіко-історичні етапи еволюції методологічних підходів до побудови бухгалтерського обліку. Вона вважає, що розвиток сучасних моделей обліку відбувається за допомогою інтегративно-технологічних методичних підходів, сутність яких направлена на формування єдиного інформаційного середовища економічних суб'єктів на основі сучасних інформаційних технологій. В логічній структурі сучасної теорії бухгалтерського обліку поняття «системоутворюючий елемент» підкреслено як основа існуючої парадигми бухгалтерського обліку [38, с.5–44].

Поряд з системоутворюючим елементом існує метод оцінки бухгалтерського обліку.

В. Н. Жук, описуючи нову парадигму стверджувала, що вона має бути орієнтована на перспективи переходу людини до економіки гармонійного розвитку та сприяти прискоренню цього переходу через впровадження прогресивних облікових систем на сучасному етапі. Наукові дослідження визначають орієнтири побудови гармонійної системи бухгалтерського обліку як на наднаціональному, так і на національному, галузевому, корпоративному рівнях, створюючи цілісну систему рівнів, котрі гармонійно доповнюють і розвивають один одного. З іншого боку, парадигма в її баченні доповнює економічний зміст головних категорій бухгалтерського обліку: місію, завдання, предмет, об'єкти, оцінку, ціль балансу, техніку обліку тощо [39, с.299–308].

**Висновки і перспективи подальших розробок.** Підсумовуючи проведені дослідження, варто зазначити, що місце оцінки в сучасних концепціях розвитку бухгалтерського обліку досить суттєве, постійно змінюється та знаходиться в полі зору науковців. Вищезазначені вчені в своїх наукових працях тою чи іншою мірою наголошують на тому, що оцінка потребує більш ґрунтовного вивчення, як за методом сформульованих парадигм, так і за методом науково-дослідних програм. Вважаємо,

що оцінка є не тільки методом бухгалтерського обліку, але й процесом, під час якого розраховуються вартісні характеристики об'єкта оцінки, а на кінцевому етапі вартісні характеристики виражаються в ціні об'єкта, за якою він обліковується в балансі підприємства, установи чи організації. Збільшення сфер застосування інформації бухгалтерського обліку, а також внутрішніх і зовнішніх користувачів бухгалтерського обліку призводить до актуалізації оцінки в бухгалтерському обліку. У статті обґрунтована необхідність подальшого наукового вивчення оцінки як методу бухгалтерського обліку та узагальнено історичні напрацювання бухгалтерських шкіл рахівництва. Підтверджено неоднозначність питання щодо історичного розвитку економічної категорії «оцінка». Науковою спільнотою, міжнародними і національними стандартами бухгалтерського обліку сформульовано не зовсім універсальний підхід до визначення економічної категорії «оцінка», а тому в бухгалтерській практиці існує широка варіація методів оцінки активів, їх систематизація і уніфікація, що є перспективним для подальшого дослідження і вдосконалення.

### Література

1. Малюга Н. М. Оцінка в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи (на прикладі підприємств Житомирської області): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит» / Н. М. Малюга. – К., 1999. – 21 с.
2. Соколов Я. В. Бухгалтерський учет от истоков до наших дней / Я. В. Соколов. – М.: Юнити; Аудит, 1996. – 638 с.
3. Гасанов М. Ю. Эволюция оценки / М. Ю. Гасанов // Вопросы экономики и управления: матер. междунар. науч. конф. (г. Москва, октябрь 2013 г.). – М.: Буки-Веди. – 2013. – С. 82–86.
4. Казаманова Л. Н. Введение в античную нумизматику / Л. Н. Казаманова. – М.: Издательство Московского Университета, 1969. – 302 с.
5. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях [Электронный ресурс] / Л. Пачоли. – Режим доступа: <https://buhlabaz.ru/primeriKNIG/lp.pdf>.
6. Косарева Л. А. «La Riegola de Libro»: первый учебник по бухгалтерскому учету? [Электронный ресурс] / Л. А. Косарева // Финансы и бизнес. – 2007. – Режим доступа: [http://finbiz.spb.ru/download/2\\_2007\\_kosar.pdf](http://finbiz.spb.ru/download/2_2007_kosar.pdf).
7. Жарікова О. О. Історичні аспекти формування облікової категорії «необоротні активи» [Електронний ресурс] / О. О. Жарікова // Економіка і фінанси. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/old\\_jrn/natural/Vsntu/2010/econom/109-SevNTU/109-07.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/natural/Vsntu/2010/econom/109-SevNTU/109-07.pdf).
8. Макаренко І. О. Концептуальні основи оцінки об'єктів бухгалтерського обліку в різних системах професійних стандартів [Електронний ресурс] / І. О. Макаренко, А. С. Воронцова // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України: зб. наук. праць. – Вип. 38. – 2014. – Режим доступу: [file:///C:/Documents%20and%20Settings/Admin/pprbsu 2014 38 20.pdf](file:///C:/Documents%20and%20Settings/Admin/pprbsu%2014%2038%2020.pdf).
9. Дорошенко О. О. Оцінка бюджетних установ у методології бухгалтерського обліку: сучасні підходи та новації [Електронний ресурс] / О. О. Дорошенко // Глобальні та національні проблеми економіки. – Вип. 9. – 2016. – Режим доступу: <http://global-national.in.ua/archive/9-2016/159.pdf>.
10. Малюга Н. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні теоретико-методологічні основи: наук. доповідь / Н. М. Малюга. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – 84 с.
11. Рета М. В. Становлення і розвиток парадигми бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / М. В. Рета // Бізнес Інформ. – № 10. – 2010. – Режим доступу: [http://www.business-inform.net/pdf/2014/10\\_0/287\\_293.pdf](http://www.business-inform.net/pdf/2014/10_0/287_293.pdf).
12. Кужельний М. В. Теоретичні аспекти бухгалтерського обліку / М. В. Кужельний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 8–9. – С. 45–49.

13. Івахів Ю. О. Питання оцінки в бухгалтерському обліку: термінологічний аспект [Електронний ресурс] / Ю. О. Івахів // Економічний Часопис-XXI. – 2012. – Режим доступу: <http://dspace.nbuv.gov.ua/xmlui/bitstream/handle/123456789/48196/21-Ivakhiv.pdf?sequence=1>.
14. Ткаченко Л. Особенности оценки основных средств: история и современность / Л. Ткаченко // Бухгалтерский учет и аудит. – 2006. – № 10. – С. 11–18.
15. Загородній А. Г. Облік і аудит: термінологічний словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Г. О. Партин. – Львів: Центр Європи, 2002. – 671 с.
16. Ловінська Л. Г. Оцінка в сучасній системі бухгалтерському обліку підприємств України: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит» / Л. Г. Ловінська. – К.: КНЕУ, 2007. – 31 с.
17. Ковальов В. В. Финансовая отчетность и ее анализ (основа балансоведенья): учеб. пособ. / В. В. Ковальов, В. В. Ковальов. – М.: ТК Велби; Проспект, 2004. – 432 с.
18. Палий В. Ф. Бухгалтерский учет: субъективные суждения и объективные реалии / В. Ф. Палий // Бухгалтерский учет. – 2004. – № 9. – С. 5–10.
19. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета: учеб. / Я. В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 400 с.
20. Рундаковський А. П. Теория балансового учета. Оценка как цель балансового учета. Счетное исчисление / А. П. Рундаковський. – М., 1928. – 206 с.
21. Новодворський В. Д. О методах стоимостной оценки / В. Д. Новодворський, А. Н. Хорин // Бухгалтерский учет. – 1995. – № 6. – С. 12–17.
22. Астахов В. П. Теория бухгалтерского учета / В. П. Астахов, В. Г. Макаров. – М.: Контур, 1998. – 352 с.
23. Медведев М. Ю. Общая теория учета: естественный, бухгалтерский и компьютерные методы / М. Ю. Медведев. – М.: Дело и сервис, 2001. – 752 с.
24. Хендриксен Э. С. Теория бухгалтерского учета / [Э. С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда; пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова]. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 576 с.
25. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб. / В. Г. Швець. – К.: Знання-Прес, 2003. – 444 с.
26. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. / Ф. Ф. Бутинець. – Вид. 2-е, доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 640 с.
27. Бухгалтерський облік в Україні: навч. посіб. / [За ред. Р. Л. Хом'яка, В. І. Лемішевського]. – 6-те вид., доп. і перероб. – Львів: НУ «Львівська Політехніка»; Інтелект-Захід, 2001. – 1200 с.
28. Маренич Т. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку [Електронний ресурс] / Т. Г. Маренич // Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства ім. П. Василенка. – 2014. – Вип. 150. – С. 19–25. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhdtusg\\_2014\\_150\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhdtusg_2014_150_5).
29. Супрунова І. В. Розвиток оцінки в бухгалтерському обліку [Електронний ресурс] / І. В. Супрунова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – Вип. 3 (24). – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/old\\_jrn/Soc\\_Gum/ptmbo/2012\\_3/53.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/ptmbo/2012_3/53.pdf).
30. Максимова В. Ф. Бухгалтерський облік: підруч. для студ. вищих. навч. закл., спец. 6.050100 «Облік і Аудит» / В. Ф. Максимова. – Одеса: ОНЕУ, 2012. – 670 с.
31. Таран А. А. Залежність фінансових показників від проведення переоцінки основних засобів на підприємстві [Електронний ресурс] / А. А. Таран, Р. М. Циган // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту (Серія «Економічні науки»). – 2013. – Вип. 2. – С. 317–323. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei\\_2013\\_2\\_61](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei_2013_2_61).
32. Яцунська О. С. Сутність оцінки як елемента методу бухгалтерського обліку: сучасні підходи до тлумачення [Електронний ресурс] / О. С. Яцунська // Вісник соціально-

- економічних досліджень. – 2013. – Вип. 4 (51). – Режим доступу: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/1779/1.pdf>.
33. Корягін М. В. Передумови розвитку оцінки в системі бухгалтерського обліку вартості підприємства [Електронний ресурс] / М. В. Корягін // Проблеми матеріальної культури (Серія «Економічні науки»). – Режим доступу: <http://dspace.nbuv.gov.ua/xmlui/bitstream/handle/123456789/59164/18-Koryagin.pdf?sequence=1>.
  34. Говдя В. В. Современные концепции развития бухгалтерского учета: проблемы и перспективы [Электронный ресурс] / В. В. Говдя, Ж. В. Дегальцева, И. В. Середенко // Научный журнал КубГАУ. – 2014. – № 99 (05). – Режим доступа: <http://ej.kubagro.ru/2014/05/pdf/51.pdf>.
  35. Чайковская Л. А. Современные концепции бухгалтерского учета (теория и методология): автореф. дис. на соискание науч. степени д-ра экон. наук: спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Л. А. Чайковская. – М., 2007. – 57 с.
  36. Боримская Е. Концепция интегрированной учетно-аналитической системы обеспечения экономической безопасности предприятия: направления построения [Электронный ресурс] / Е. Боримская. – Режим доступа: [http://www.wneiz.pl/nauka\\_wneiz/frfu/70-2014/FRFU-70-7.pdf](http://www.wneiz.pl/nauka_wneiz/frfu/70-2014/FRFU-70-7.pdf).
  37. Легенчук С. Ф. От парадигм Т. С. Куна – к научно-исследовательским программам И. Лакатоса: отечественные особенности и перспективы применения концепций философии в бухгалтерском учете [Электронный ресурс] / С. Ф. Легенчук. – Режим доступа: <http://auditfin.com/fin/2009/6/Legencuk/Legencuk%20.pdf>.
  38. Сидорова М. И. Развитие моделей бухгалтерского учета в условиях современных информационных технологий: автореф. дис. на соискание науч. степени д-ра экон. наук: спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / М. И. Сидорова. – М., 2013. – 44 с.
  39. Жук В. Н. Физиократическая доктрина развития бухгалтерского учета / В. Н. Жук // Zeszyty Naukowe Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej // Determinanty rozwoju gospodarczego. Aspekty mikro- i makroekonomiczne. – Том 2: Zarządzanie rozwojem organizacji. – Tarnów. – 2009. – No. 2 (13). – S. 299–308.

## References

1. Malyuga, N. M. (1999), *Evaluation in accounting: theory, practice, prospects (on enterprises' example of Zhytomyr region): Author's thesis [Otsinka v buhgalterskomu obliku: teoriia, praktyka, perspektyvy (na prykladi pidpriemstv Zhytomyrskoi oblasti): avtoref. dis. ... kand. ekon. nauk]*, Kyiv, 21 p. (ukr)
2. Sokolov, Ya. V. (1996), *Accounting from the beginnings until today [Buhgalterskiy uchet ot istokov do nashikh dney]*, Yuniti, Audit, Moskva, 638 s. (rus)
3. Gasanov, M. Yu. (2013), *Evolution of assessment [Evolyutsiya otsenki]*, *Voprosy ekonomiki i upravleniya: mater. mezhdunar. nauch. konf., Buki-Vedi, Moskva*, pp. 82–86 (rus)
4. Kazamanova, L. N. (1969), *Introduction to ancient numismatics [Vvedenie v antichmuyu numizmatiku]*, Izdatelstvo Moskovskogo Universiteta, 302 s. (rus)
5. Pacholi, L. *Treatise of accounts and records [Traktat o schetakh i zapisyakh]*, available at: <https://buhlabaz.ru/primeriKNIG/lp.pdf> (rus)
6. Kosareva, L. A. (2007), «La Riegola de Libro»: *The first textbook on accounting? [«La Riegola de Libro»: pervyy uchebnik po buhgalterskomu uchetu?]*, *Finance & Business*, available at: [http://finbiz.spb.ru/download/2\\_2007\\_kosar.pdf](http://finbiz.spb.ru/download/2_2007_kosar.pdf) (rus)
7. Zharikova, O. O. *Historical aspects of the accounting category «current assets» [Istorychni aspekty formuvannia oblikovoi katehorii «neoborotni aktyvy»]*, *Economy and Finance*, available at: [http://www.nbuv.gov.ua/old\\_jrn/natural/Vsntu/2010/econom/109-SevNTU/109-07.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/natural/Vsntu/2010/econom/109-SevNTU/109-07.pdf) (ukr)
8. Makarenko, I. O., Vorontsova, A. S. (2014), *Conceptual foundations of evaluation of accounting systems in various professional standards [Kontseptualni osnovy otsinky obektiv buhgalterskoho obliku v riznykh systemakh profesiinykh standartiv]*, *Problems and prospects*

- development of the banking system of Ukraine, issue 38, available at: [file:///C:/Documents%20and%20Settings/Admin/pprbsu 2014 38 20.pdf](file:///C:/Documents%20and%20Settings/Admin/pprbsu%202014%2038%2020.pdf) (ukr)
9. Doroshenko, O. O. (2016), *Evaluation of budgetary institutions in the accounting methodology: modern approaches and innovations* [Otsinka biudzhethnykh ustanov u metodolohii bukhgalterskoho obliku: suchasni pidkhody ta novatsii], *Global and national economic problems*, issue 9, available at: <http://global-national.in.ua/archive/9-2016/159.pdf> (ukr)
  10. Malyuga, N. M. (2006), *The concept of accounting in Ukraine: theoretical and methodological foundations: scientific report* [Kontseptsiia rozvytku bukhgalterskoho obliku v Ukraini teoretyko-metodolohichni osnovy: nauk. dopovid], ZhDTU, Zhytomyr, 84 p. (ukr)
  11. Reta, M. V. (2010), *Formation and development of accounting paradigms* [Stanovlennia i rozvytok paradyhmy bukhgalterskoho obliku], *Business Inform*, No. 10, available at: [http://www.business-inform.net/pdf/2014/10/0/287\\_293.pdf](http://www.business-inform.net/pdf/2014/10/0/287_293.pdf) (ukr)
  12. Kuzhelniy, M. V. (2005), *Theoretical aspects of accounting* [Teoretychni aspekty bukhgalterskoho obliku], *Bukhgalterskiy oblik i audit*, No. 8–9, pp. 45–49 (ukr)
  13. Ivakhiv, Yu. O. (2012), *The issue of evaluation in accounting: terminology aspect* [Pytannia otsinky v bukhgalterskomu obliku: terminolohichniy aspekt], *Economic Annals-XXI*, available at: <http://dspace.nbuv.gov.ua/xmlui/bitstream/handle/123456789/48196/21-Ivakhiv.pdf?sequence=1> (ukr)
  14. Tkachenko, L. (2016), *Features of evaluation of fixed assets: past and present* [Osobennosti otsenki osnovnykh sredstv: istoriya i sovremennost], *Bukhgalterskiy uchet i audit*, No. 10, pp. 11–18 (rus)
  15. Zagorodniy, A. G., Voznyuk, G. L., Partyn, G. A. (2002), *Accounting and auditing: glossary* [Oblik i audyt: terminolohichniy slovnyk], *Tsentr Yevropy*, Lviv, 671 p. (ukr)
  16. Lovinska, L. G. (2007), *Evaluation of the modern accounting system of enterprises of Ukraine: author's thesis* [Otsinka v suchasniy systemi bukhgalterskoho obliku pidpriemstv Ukrainy: avtoref. dis. ... kand. ekon. nauk], *KNEU*, Kyiv, 31 p. (ukr)
  17. Kovalyov, V. V. (2004), *Financial reporting and its analysis (the basis of balance method)* [Finansovaya otchetnost i eye analiz (osnova balansovedeniya)], *TK Velbi, Prospekt*, Moscow, 432 p. (rus)
  18. Paliy, V. F. (2004), *Accounting: subjective judgments and objective realities* [Bukhgalterskiy uchet: subyektivnye suzhdeniya i obyektivnye realii], *Bukhgalterskiy uchet*, No. 9, pp. 5–10 (rus)
  19. Sokolov, Ya. V. (2003), *Fundamentals of accounting theory* [Osnovy teorii bukhgalterskogo ucheta], *Finansy i statistika*, Moskva, 400 s. (rus)
  20. Rundakovskiy, A. P. (1928), *The theory of balance sheet accounting. Evaluation as a target of account balance. Counting calculus* [Teoriya balansovogo ucheta. Otsenka kak tsel balansovogo ucheta. Schetnoe ischislenie], *Moscow*, 206 p. (rus)
  21. Novodvorskiy, V. D., Khorin, A. N. (1995), *About the methods of valuation* [O metodakh stoimostnoy otsenki], *Bukhgalterskiy uchet*, No. 6, pp. 12–17 (rus)
  22. Astakhov, V. P., Makarov, V. G. (1998), *Accounting theory* [Teoriya bukhgalterskogo ucheta], *Kontur*, Moskva, 352 p. (rus)
  23. Medvedev, M. Yu. (2001), *General accounting theory: natural, accounting and computer methods* [Obschchaya teoriya ucheta: estestvennyy, bukhgalterskiy i kompyuternyye metody], *Delo i servis*, Moskva, 752 p. (rus)
  24. Khendriksen, E. S., Van Breda, M. F. (1997), *Accounting theory. Trans. from Eng. Ya. V. Sokolov* [Teoriya bukhgalterskogo ucheta; per. s angl. Ya. V. Sokolova], *Finansy i statistika*, Moskva, 576 p. (rus)
  25. Shvets, V. G. (2003), *Accounting theory* [Teoriia bukhgalterskoho obliku], *Znannia-Pres*, Kyiv, 444 p. (ukr)
  26. Butinets, F. F. (2000), *Accounting theory. 2<sup>nd</sup> ed.* [Teoriia bukhgalterskoho obliku; vyd. 2-e, dop. i pererob.], *ZhITI*, Zhytomyr, 640 p. (ukr)
  27. *Accounting in Ukraine* (2001). Ed. by R. L. Khomyak, V. I. Lemishevskiy. 6<sup>th</sup> ed. [Bukhgalterskiy oblik v Ukraini; 6-te vyd., dop. i pererob.], *NU «Lvivska Politekhnikha», Intelkt-Zakhid*, Lviv, 1200 p. (ukr)

28. Marenich, T. G. (2014) *Evaluation in accounting [Otsinka v bukhgalterskomu obliku]*, Bulletin of Kharkiv National Technical University of Agriculture named after P. Vasilenko, vol. 150, pp. 19–25, available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhdtusg\\_2014\\_150\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhdtusg_2014_150_5) (ukr)
29. Suprunova, I. V. (2012), *The development of evaluation in accounting [Rozvytok otsinky v bukhgalterskomu obliku]*, Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis, vol. 3 (24), available at: [http://www.nbuv.gov.ua/old\\_jrn/Soc\\_Gum/ptmbo/2012\\_3/53.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/ptmbo/2012_3/53.pdf) (ukr)
30. Maksimova, V. F. (2012), *Accounting [Bukhgalterskiy oblik]*, ONEU, Odessa, 670 p. (ukr)
31. Taran, A. A., Tsygan, R. M. (2013), *The dependence of financial performance on the revaluation of fixed assets at the enterprise [Zalezhnist finansovykh pokaznykiv vid provedennia pereotsinky osnovnykh zasobiv na pidpriemstvi]*, Bulletin of Chernivtsi Trade and Economic Institute, Series «Economics», issue 2, pp. 317–323, available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei\\_2013\\_2\\_61](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei_2013_2_61) (ukr)
32. Yatsunskaya, O. S. (2013), *The essence of evaluation as an element of the method of accounting: modern approaches to interpretation [Sutnist otsinky yak elementa metodu bukhgalterskoho obliku: suchasni pidkhody do tлумachennia]*, Socio-economic research bulletin, No. 4 (51), available at: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/1779/1.pdf> (ukr)
33. Koryagin, M. V., *Preconditions for the development of evaluation in the accounting system of value [Peredumovy rozvytku otsinky v systemi bukhgalterskoho obliku vartosti pidpriemstva]*, Problems of material culture, Series «Economics», available at: <http://dspace.nbuv.gov.ua/xmlui/bitstream/handle/123456789/59164/18-Koryagin.pdf?sequence=1> (ukr)
34. Govdya, V. V., Degaltseva, Z. V., Seredenko, I. V. (2014), *Modern development concepts of accounting: problems and prospects [Sovremennye kontseptsii razvitiya bukhgalterskogo ucheta: problemy i perspektivy]*, Scientific journal of KubGAU, No. 99 (05), available at: <http://ej.kubagro.ru/2014/05/pdf/51.pdf> (rus)
35. Chaykovskaya, L. A. (2007), *Modern accounting concepts (theory and methodology): Author's thesis [Sovremennye kontseptsii bukhgalterskogo ucheta (teoriya i metodologiya): avtoref. dis. ... dokt. ekon. nauk]*, Moscow, 57 p. (rus)
36. Borinskaya, E., *The concept of an integrated accounting and analytical system of esurience of the economic security of the enterprise: directions of construction [Kontseptsiya integrirovannoy ucheto-analiticheskoy sistemy obespecheniya ekonomicheskoy bezopasnosti predpriyatiya: napravleniya postroyeniya]*, available at: [http://www.wneiz.pl/nauka\\_wneiz/fifu/70-2014/FRFU-70-7.pdf](http://www.wneiz.pl/nauka_wneiz/fifu/70-2014/FRFU-70-7.pdf) (rus)
37. Legenchuk, S. F., *From T. S. Kuhn paradigms to the research programs of I. Lakatos: native features and prospects of applying concepts of philosophy in accounting [Ot paradigm T. S. Kuna – k nauchno-issledovatel'skim programmam I. Lakatosa: otechestvennyye osobennosti i perspektivy primeneniya kontseptsiy filosofii v bukhgalterskom uchete]*, available at: <http://auditfin.com/fin/2009/6/Legencuk/Legencuk%20.pdf> (rus)
38. Sidorova, M. I. (2013), *Development of the accounting models in the conditions of modern information technologies: Author's thesis [Razvitie modeley bukhgalterskogo ucheta v usloviyakh sovremennykh informatsionnykh tekhnologiy: avtoref. dis. ... dokt. ekon. nauk]*, Moscow, 44 p. (rus)
39. Zhuk, V. N. (2009), *Physiocratic doctrine of the development of accounting [Fiziokraticheskaya doktrina razvitiya bukhgalterskogo ucheta]*, Zeszyty Naukowe Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej, Determinanty rozwoju gospodarczego. Aspekty mikro- i makroekonomiczne, Tom 2: Zarządzanie rozwojem organizacji, Tarnów, No. 2 (13), s. 299–308.