

## ТРАНСФОРМАЦІЯ ПІДХОДІВ ДО ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ РОЗПОДІЛУ ДОХОДІВ

*Здійснено ретроспективний аналіз підходів до бухгалтерського обліку доходів на основі зміни економічного середовища*

**Постановка проблеми.** Необхідність перегляду процесу розподілу доходів та облікового неаналітичного забезпечення даного процесу, обумовлено загостреннями протиріч між соціальними партнерами (власником, робітниками та управлінським персоналом). Обґрунтування підстав для запровадження змін до існуючого порядку бухгалтерського обліку формування та розподілу доходів потребує проведення ретроспективного аналізу підходів до бухгалтерського обліку визнання та розподілу доходів в контексті забезпечення адекватного відтворення робочої сили як одного з факторів виробництва.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Серед дослідників, що приділяли увагу історичному аспекту обліку доходів слід, зокрема, відмітити А.М. Галагана [2], Я.М. Гальперіна [3], А.І. Лозинського [8], М.Р. Лучка [9], М.Я. Остап'юка [9], В.А. Маздорова [10], Т.Н. Малькову [13], Я.В. Соколова [22], К.Ю. Циганкову [27] та ін.

**Мета дослідження.** Беручи до уваги наявність проблем та відсутність досліджень в сфері обліку доходів і фінансових результатів теоретичного та методичного характеру в різні часові проміжки, з'ясуємо вплив середовища на методику обліково-аналітичного забезпечення процесу формування та розподілу доходів в сучасних умовах господарювання шляхом виявлення суб'єктивних та об'єктивних факторів, що спричиняють вплив на формування фінансового результату діяльності підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Дослідження сучасного стану будь-якого об'єкту неможливе без усвідомлення його історичного розвитку.

Писемні джерела свідчать, що на Стародавньому Сході термін “дохід” не розглядався. Велика увага приділялася питанням організації та управління державним господарством, що передбачало і отримання доходів з різних джерел. Але доходи держави не виділялися як окрема економічна категорія [5, с. 15]. Можна зробити висновок про те, що у Єгипті зародилося державне рахівництво, тобто облік доходів і видатків здійснювався на державному рівні. Дані про таке рахівництво датовані XV ст. до н.е. [24, с. 14].

У період античності термін “дохід” ототожнювався з багатством. У практичній діяльності домогосподарства намагалися максимізувати свої доходи, але власне поняття “доходів” не досліджувалося. Для підвищення дохідності маєтків Марк Порцій Катон Старший дає пораду щодо облаштування господарства, організації в ньому виробництва і праці рабів, тобто приміський маєток має бути облаштований так, щоб він давав якнайбільший прибуток. Для того, щоб власник не робив зайвих витрат Катон радить йому мати менше обладнання. Не надаючи великого значення засобам виробництва, Катон, проте, виняткову увагу приділяє рабам і організації їх праці, яка полягала в економії затрат на їх утримання [5, с. 32]. Дана ситуація відображає підхід до відтворення робочої сили як фактору виробництва, що закріпився в Україні після розпаду СРСР.

У Стародавній Греції була достатньо розвинута система державного рахівництва. Афінське законодавство регламентувало правила віднесення та порядок ведення облікових книг і складання звітності за державними доходами і видатками.

Про те, що великі грецькі філософи приділяли значну увагу обліку, свідчить не один історичний факт. Особливо тут слід виділити Арістотеля. Саме він виявив деякі облікові категорії та певною мірою показав їх взаємозв'язок. Він запровадив таку категорію як “хрематистика” – діяльність, спрямована на отримання прибутку, на нагромадження багатства, особливо у формі грошей [9, с. 17].

Отже, типовим для даного періоду є орієнтація обліку на збереження та привласнення майна правителя (власника) та контроль за доходною його частиною.

В епоху Середньовіччя велика увага приділялася торгівлі як одній із найбільш прибуткових невиробничих сфер діяльності. Фома Аквінський вводить в обіг термін “торговий прибуток”, коли, враховуючи кількість праці, затраченої на виробництво товару, продавець навмисно завищує ціну. Таке завищення ціни є виправданим, коли це не є звичайним обманом і якщо покупець теж матиме користь. У такому разі “дозволено по праву продавати річ дорожче, ніж вона варта сама по собі, хоча вона не повинна продаватися дорожче, ніж коштує її власникові” [5, с. 36]. У зв'язку з цим головною метою даного виду діяльності вважалось покриття витрат, а не отримання доходу. Дохід допускався лише для відшкодування витрат. Цей погляд був чітко сформульований Мартином Лютером: “Тому ти повинен запам'ятати, що в такій торгівлі тобі не слід шукати нічого, крім можливості прогодуватися, і згідно з цим ти повинен обчислювати витрати, зусилля, працю та витрати з перевезення” [22, с. 34]. Дане висловлювання підтверджується і документами того часу. Так, облікові книги Тевтонського ордену, що дійшли до нас і відносяться до торгових операцій, свідчать, що метою обліку була реєстрація руху товарів, а не облік господарських результатів [23, с. 34].

Видатний вчений даної епохи Л. Пачолі прибуток трактував як різницю між надходженням і виплатою коштів, що повністю задовольняло представників меркантилізму, які у найбільш закінченому вигляді репрезентують економічну думку

пізнього Середньовіччя. Він дослідив замкнену систему рахунків з рахунком капіталу в центрі, відобразив у структурі бухгалтерського обліку нові виробничі відносини, що почали формуватися в результаті розкладу феодального суспільства [17, с. 90].

Видатний англійський економіст, представник класичної політичної економії, Адам Сміт та його послідовник Давид Рікардо відокремили поняття прибутку в особливу економічну категорію, яку досліджували у тісному зв'язку із процесом накопичення капіталу, із факторами зростання суспільного багатства. “Заробітна плата, прибуток і земельна рента є трьома першочерговими джерелами будь-якого доходу”, – писав він [14, с.407].

Згодом до цього переліку класик додав четвертий елемент – капітал. Сміт А. диференціював доходи, виходячи із факторів виробництва: підприємець має дохід у вигляді відсотка з капіталу, землевласник – ренти, робітник – заробітної плати. Це основні класи суспільства – їх доходи є первинними. Усі інші групи та прошарки отримують вторинні доходи внаслідок перерозподілу.

На основі вчення А. Сміта теоретично розроблено визначення результату діяльності інституційної одиниці за певний період часу, який трактувався як різниця між зміною вартості капіталу:

$$\Pi = (A_1 - K) - (A_0 - K) \quad (1.1)$$

де, А – сума активів на певний період часу;

К – постійний капітал.

Значний внесок у розвиток економічної думки зробив Вільям Сеніор. Визначивши капітал як єдність трьох факторів, він сформулював підходи до аналізу сутності доходів. В межах дослідження проблеми розподілу суспільного багатства він, як і інші економісти тієї доби, вирішував її за допомогою теоретичних обґрунтувань правомірності тих чи інших видів доходу: заробітної плати, прибутку, ренти, проценту. Сенсор В. розрізняє два види доходу капіталіста – підприємницький дохід (плата за працю) і процент (плата за капітал). Але ця теорія не була достатньо обґрунтованою, що викликало критичне ставлення до його вчення в цілому.

Більш суттєвих результатів досягли французькі економісти. Вони вивели економічний зміст обліку в цілому, як будь-якого теоретичного вчення, з парадоксів про прибуток. Ці парадокси ніхто не формулював, але у практиці їх не можна було ігнорувати. Так, прибуток – це перевищення доходів над витратами. Це твердження хоч і логічне, але не очевидне. Перш за все, потрібно уточнити, чи йде мова про грошові чи матеріальні потоки. З іншого боку, прибуток – це різниця між грошовими надходженнями і грошовими витратами. З точки зору господарської діяльності, прибуток – це різниця між майновим станом підприємства на кінець і початок звітного періоду [7, с. 35]. Наведені парадокси мали значний вплив на формування наукового світогляду представників економічної думки наступних періодів.

Як напярм класичної політекономії у 40-х рр. XIX ст. виник марксизм, що претендував на вдосконалення методу теоретичних досліджень і створення нової соціальної картини світу. Так, згідно з теорією К. Маркса, дохід – це частина прибутку, яка залишається у власності функціонуючого капіталіста після сплати відсотка за взятий у позику капітал. Цей капітал витрачається на купівлю засобів виробництва та робочої сили, яка в процесі виробництва створює додану вартість (прибуток).

Прибуток як перетворена форма доданої вартості є метою і мотивом діяльності капіталіста, показником ефективності розвитку капіталістичного виробництва. Відношення прибутку до витрат виробництва сигналізує про доцільність діяльності, віддачу одиниці капіталу та ступінь його зростання, стан справ на ринку товарів і, частково, на ринку праці [14, с.352]. Маркс К. в своїх працях продовжив думку Д. Рікардо з приводу праці та створеного нею багатства. В свою чергу К. Маркс критикував А. Сміта за двозначність у трактуванні капіталу як четвертого джерела отримання доходу. Він посилався на невизначеність між поняттями вкладеного підприємцем капіталу та капіталом, відшкодованого через валовий продукт. Не виділяючи між ними різниці, А. Сміт не вказує, який саме капітал є четвертим елементом доходу.

Домінуючим поняттям у дослідженнях представників німецької школи є прибуток. Так В. Рігер трактує прибуток підприємства як різницю між засобами, що були отримані за весь період його існування, і засобами, які були вкладені у нього на момент відкриття. В умовах інфляції, згідно Рігера, прибуток, що залишається після сплати всіх податків, повинен бути диференційований на експлуатаційний та інфляційний. При цьому сам прибуток не втрачав змісту в умовах інфляції, навпаки, якщо її темп перевищує темп росту цін на сировину, то у підприємства виникає додаткова можливість отримання максимального прибутку. На його думку, кожна господарська операція містить два елемента – прибуток та збиток, причому прибуток звітних періодів носить умовний характер, так як залежить від методологічних облікових прийомів і не має достатньо достовірних еквівалентів в активі [23, с. 148].

Великий внесок у розвиток бухгалтерської науки зробив Ф. Шмідт. Вважаючи, що будь-яке підприємство є живим організмом, вчений провів розмежування між результатом господарської діяльності та прибутком (збитком). Це зумовлено тим, що в обліку існує два прошарки: 1) натуральний – реальна наявність облікових цінностей (відображається підприємницький капітал у натуральному вимірнику); 2) вартісний – абстрактна наявність облікових цінностей (відображається підприємницький капітал у грошовому вимірнику). Звідси результат господарської діяльності визначається приростом (зниженням) реального обсягу майнового комплексу підприємства, а прибуток розраховується в абстрактних грошових одиницях. При цьому прямого взаємозв'язку між цими величинами немає, майно може зменшуватись, а прибуток – зростати, і навпаки. Оскільки, згідно Шмідта, мета прибутку зводиться до підтримки можливості фірми займатися підприємницькою діяльністю, то важливе значення має досягнення такого стану, коли ріст прибутку відповідатиме росту фінансового результату. Прибуток виникає у результаті кругообігу капіталу. При цьому і для бухгалтера, і для підприємця важливе значення має аналіз різних

фаз даного кругообігу:  $D - T$  і  $T - D'$ , тобто виявлення різноманітних змін у сукупності майна, його структури. В результаті цього Ф. Шмідт вводить поняття органічний баланс, складати який потрібно щоденно. Метою органічного балансу є подолання нестійкості грошового вимірника; основним вимірником є натуральний; прибутком вважається тільки те, що знайшло збільшення в результаті звичайної основної господарської діяльності в активі, прибуток же, наприклад від підвищення цін, – величина уявна [22, с. 150]. Отже, враховуючи вплив такого зовнішнього фактора як інфляція, думка Ф. Шмідта є цілком виправданою.

На перший план у наукових дослідженнях бухгалтерської думки виходить категорія “прибуток”. Дохід як облікове поняття займає проміжне місце у тогочасній науці. Воно заслуговує на увагу лише під час його порівняння з витратами того звітного періоду, в якому виникають дані категорії. Проте в умовах сьогодення категорія “дохід” набуває все більш порівняного значення на протипагу категорії “прибуток”, внаслідок впливу облікових процедур на формування останньої категорії. Це зумовлює необхідність оцінки прибутку на предмет його якості.

За радянських часів серед економічних категорій велика увага приділялася чистому доходу підприємств. Чистий дохід, утворений на тому чи іншому підприємстві, представляв собою весь додатковий продукт і ту частину необхідного продукту, яка надходить робітникам матеріального виробництва через суспільні фонди споживання. Його величина визначалась як різниця між суспільною вартістю виготовленої підприємством продукції та її собівартістю.

Чистий дохід підприємств складає суспільну власність. Він спрямовується на розширення виробництва і задоволення загальних потреб робітників [20, с.203]. Тобто чим більше підприємство дає суспільству чистого доходу при одночасному зростанні фонду оплати праці, тим ширші можливості розширення виробництва в країні і повніше задовольняються потреби людства.

На сучасному етапі розвитку поняття “прибуток” та “дохід” існують як окремі

категорії, проте деякі автори, повертаючись до часів середньовіччя, знову ставлять між ними знак рівності або називають дохід “частиною загального прибутку фірми” [19, с.354]. Таким чином, можна стверджувати, що трактування доходу як економічної категорії є неоднозначним і розглядається з різних точок зору. Так, еволюція розвитку даного терміну свідчить, що у зарубіжній політичній економії, з’ясовуючи сутність поняття “дохід”, вчені намагалися розглядати його у взаємозв’язку з іншими економічними категоріями, насамперед прибутком.

Значні відмінності між тлумаченнями зумовлені, головним чином, рівнем розвитку теоретичної думки на момент написання праць. В ході ретроспективного аналізу поглядів щодо сутності поняття “дохід” з’ясовано, що соціальні протиріччя, зумовлені даною категорією, викликані історичними умовами, а саме зміною соціально-економічних формацій з одночасним проявом в умовах сьогодення.

Водночас з розвитком економічної думки змінювався порядок визнання та відображення доходів в бухгалтерському обліку. Вивчення історії обліку доходів не знайшло широкого висвітлення в літературі облікового спрямування. Однак, на необхідність вивчення генезису облікових теорій наголоше представник Житомирської бухгалтерської школи Н.М. Малюга: “Наука, ґрунтуючись на системі теорій, у межах якої синтезується наукове знання, спроможна пояснити численні сучасні явища та зв’язки і передбачити хід їх розвитку в майбутньому. Облікові теорії забезпечують наукові основи бухгалтерського обліку та формують його теоретичну частину – рахункознавство” [11, с. 86].

Наявність багатьох облікових теорій зумовлена різними історичними та соціальними умовами, які були характерні для певного періоду [12, с. 192]. Так, надалі юридична теорія розширюється, а на її основі виникають так звані номіналістичні, формалізовані, правові, теорія уособлених рахунків, персоналізовані й персоніфіковані теорії, а до економічних теорій відносять мінову, філософську (логічну), балансову (рядів рахунків), господарську, математичну. Перелічені теорії розвиваються в межах наукових шкіл.

З огляду на це, розглянемо облік доходів в контексті національних шкіл бухгалтерського обліку (див. рис. 1), адже як стверджує Я.В. Соколов: “Бездумно розглядати бухгалтерський облік як логічну та єдино можливу наукову доктрину. У кожного

народу залежно від властивостей національного характеру та умов, що історично склалися, існують свої уявлення про бухгалтерський облік, його цілі та завдання” [24, с. 429].

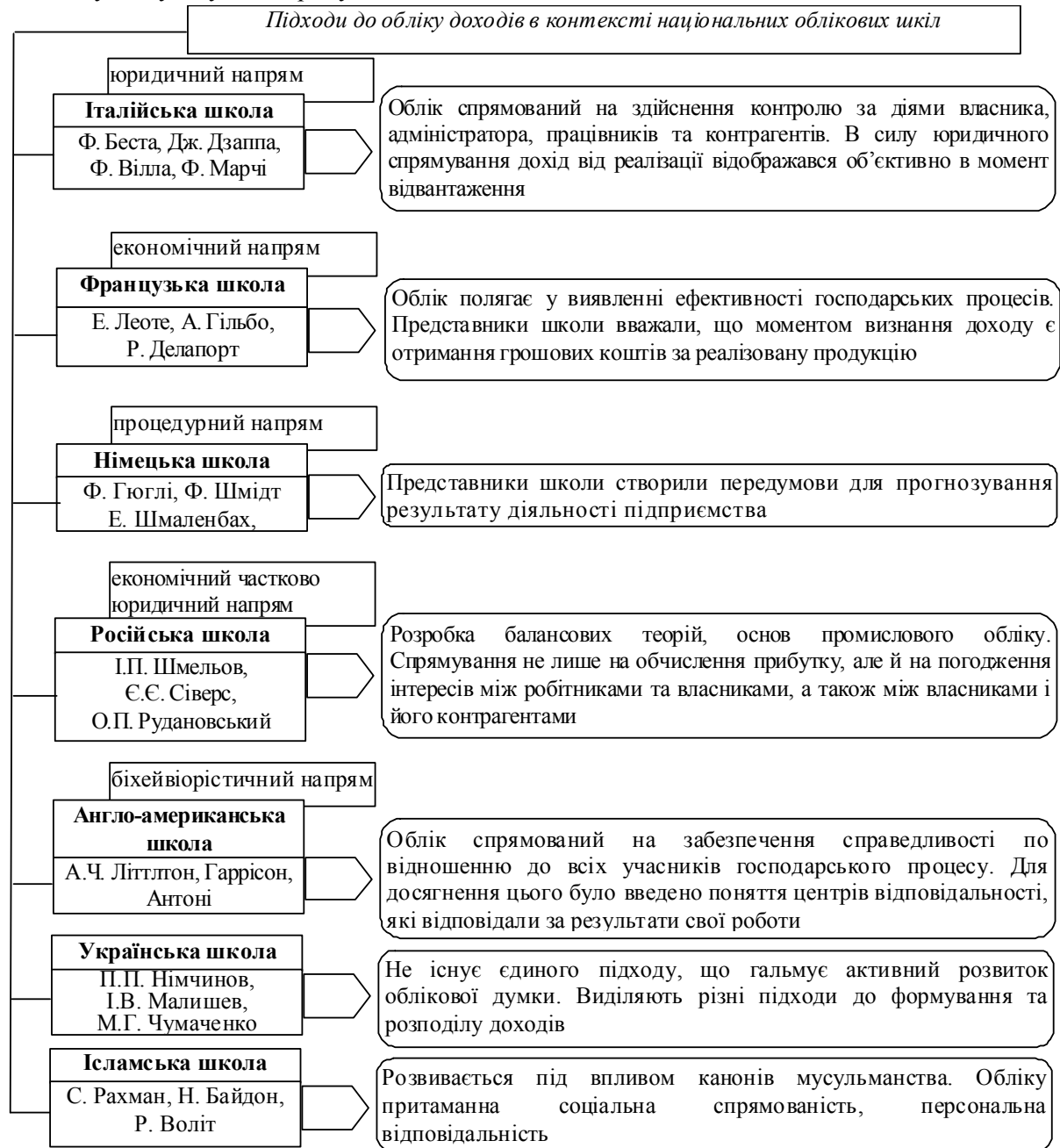


Рис. 1. Ретроспективний аналіз визнання та обліку доходів в розрізі бухгалтерських наукових шкіл

Якщо говорити про умови сьогодення, то уряд будь-якої країни здійснює значний вплив на систему бухгалтерського обліку та, зокрема, на методичку облікового відображення доходів та визначення фінансового результату, що призводить до

політизації облікових даних та відповідного маніпулювання бухгалтерською та статистичною інформацією, залежно від цілей, що ним переслідуються. Отже, розбіжності у первинних цілях зумовлюють появу та теоретичне обґрунтування різних методичних

підходів [4, с. 323-326]. Розглянемо щодо функціонального розподілу доходів марксистський та маржиналістський підходи (табл. 1).

Таблиця 1. Порівняльна характеристика марксистського та маржиналістського підходу щодо функціонального розподілу доходів

| Порівняльна ознака   | Функціональний розподіл доходів  |  |
|--|--|--|
|  | Марксистський підхід   | Маржиналістський підхід  |
| 1. Фактор виробництва, що створює додану вартість, а після реалізації національний дохід | Праця  | Земля, капітал, праця, підприємницькі здібності  |
| 2. Експлуатація  | Визнається, оскільки притаманна ринку, адже земля і капітал як фактори виробництва перебувають у приватній власності | Не визнається, оскільки розподіл доходу здійснюється пропорційно до внеску кожного із факторів |
| 3. Вплив уряду на методику обліку доходів та визначення фінансових результатів           | Значний  | Помірний   |

Як видно з табл. 1, К. Маркс категорію “експлуатація” пов’язує з функціонуванням ринку та приватної власності на засоби та предмети праці. Проте, вирішальним виступає не сама власність, а характер, умови її функціонування, співвідношення власності та управління. Доказом останнього слугує досвід країн з ринковою економікою. Якщо експлуатація – це привласнення продукту неоплаченої праці та атрибут капіталізму, то капіталізм охоплює майже всю історію людської цивілізації. Тому неможливо вважати експлуатацію внутрішньо притаманною капіталізму [6, с. 210].

Проте, виключно важливо бачити не лише сам факт відчуження продукту неоплаченої праці, його кількість, але й і те, як, у чиїх інтересах використовується відчужений продукт. Як підтвердження цього можна навести досвід Швеції, де має місце відчуження продукту найманої праці не лише фірмами, якщо розуміти цей процес у трактуванні традиційної політичної економії, але й державою у формі оподаткування. Проте добре відомо, що в Швеції один з найвищих у Європі рівень податкових ставок. Одночасно в Швеції один з найвищих у світі рівень життя населення, в тому числі і найманих робітників [6, с. 210].

Переслідуючи власні інтереси, люди вступають у відносини, стають їх суб’єктами. Тому завдання політичної економії –

виявлення суб’єктів власності, дослідження напрямів формування та розвитку їх потреб та інтересів. Лише в цьому випадку стає можливим дієве функціонування господарського механізму [25, с. 34]. До того ж наявність у суспільстві соціальних прошарків як суб’єктів соціально-економічного управління з різними співвідношеннями пріоритетності важливих інтересів і відповідно суперечливими одна стосовно одної системами цінностей, що знаходять своє відображення у спрямуванні їх систем управління, є важливим індикатором соціальної напруженості та протидії систем управління різних структур [21, с. 565]. Розглянемо відносини роботодавця та найманого працівника з приводу купівлі-продажу його робочої сили (рис. 2).

Виходячи з рис. 2 робітники та роботодавці мають різну зацікавленість та переслідують різні цілі. Петровська Л.А. підкреслює, що “сторони А і В стають учасниками об’єктивної конфліктності ситуації, якщо прагнення сторони А до досягнення деякого бажаного для неї стану У об’єктивно заважає досягненню стороною В деякого бажаного для неї стану Х” [18, с. 126].



Рис. 2. Взаємовідносини робітника та роботодавця з приводу категорії “дохід”

У свою чергу послідовність розподілу доходів відіграє принципову роль в забезпеченні справедливості між робітниками та роботодавцем з приводу категорії дохід та зменшення необґрунтованої експлуатації перших, зумовленої приватним капіталом. Справедливість повинна простежуватися у співвідношенні доданої власності, що привласнюється власниками капіталу та працівника. В стабільній економіці на прибутки йде близько 20 % доходу, а на зарплати і пенсії – 60-80 % [1, с. 2]. Дане співвідношення нівелюється ринковими перетвореннями в Україні, поглиблюючи прірву соціальної незахищеності працездатної верстви населення.

Туган-Барановський М.І. зазначав: “Доход капіталістичної класи – прибуток – ґрунтується не на праці, а на володінні капіталом – продуктом людської праці, який використовують для одержання нетрудового доходу. Через це, своєю внутрішньою природою, прибуток протилежний заробітній платні: робітник тільки тому одержує від капіталіста заробітну платню, що капіталіст має на меті заповучити собі частину трудового продукту без жаданої оплати. Інакше кажучи – коли назвемо присвоювання одною людиною праці другої – експлуатацією праці, – то прибуток є доходом, який базується на експлуатації робітника капіталістом. Ця експлуатація робітника капіталістом стає можливою через те, що робітник позбавлений засобів виробництва й харчування, які перебувають у руках капіталіста, і тому змушений працювати на користь того, хто всім цим володіє, тобто на користь капіталіста” [26, с. 156-157].

Дані обставини вказують не стільки на протиріччя суспільної форми товару взагалі, скільки на кінцеву мету відтворення цієї форми. Для капіталіста це “виробництво заради виробництва”, що виступає на поверхні як “виробництво заради споживання”. Для найманого робітника – навпаки: “виробництво заради споживання”, що виступає як “виробництво заради виробництва”. Цим підкреслюються особливості основного та єдиного спонукаючого мотиву того та іншого, основні їх економічні інтереси, різноспрямовані за змістом [25, с. 33].

Як зазначає Ю.М. Осіпов праця, що наймається капіталом – об’єкт економічної експлуатації, адже останній бере участь, безумовно, у створенні нової вартості та прибутку, більше того, ця участь є для капіталу вирішальною – без продуктивної праці створити вартість, а тим більше прибуток, неможливо. Експлуатація найманої праці може бути як помірно допустимою, якщо праця оплачується достатньо, а її носій не відчуває проблем соціального (відтворювального для себе та своєї сім’ї) порядку, так і надмірною, коли праця оплачується недостатньо, а її носій разом з сім’єю відчуває, як мінімум, потребу, якщо безпосередньо духовно та фізично не деградує [16, с. 361]. Оптимізувати соціальні інтереси взаємодіючих груп (працівників та роботодавців та/або власників) можливе шляхом усвідомлення останньою групою, що праця працівників є фактором виробництва підприємства, який потребує належного рівня відтворення поряд із засобами та предметами праці (рис. 3).

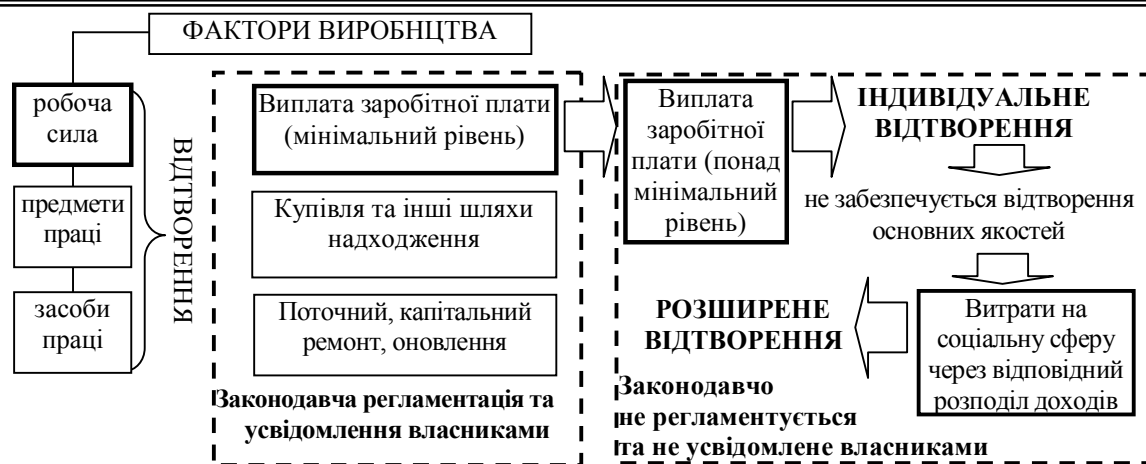


Рис. 3. Процес відтворення факторів виробництва: теоретико-економічні засади

Поєднання різноспрямованості цілей взаємодіючих груп і, як наслідок, уникнення експлуатації можливе через представлення системою бухгалтерського обліку розширеної інформації для працівника, що показувала б взаємозалежність між його оплатою праці, витратами підприємства на створення соціальної інфраструктури та створеною доданою вартістю, що призведе до оптимально допустимого рівня експлуатації працездатного населення і, як наслідок, до розвитку духовного, морального та науково потенціалу нації. Для власників капіталу витрати на відтворення через розподіл доходів є високоефективними інвестиціями в людський капітал, що обумовлено високим рівнем їх окупності. Так, як стверджує В.О. Шевчук господарський бік суспільного буття можна витлумачити як єдність “людина – господарювання – природа” [28, с. 58].

Саме відношення до засобів виробництва було вирішальним у формуванні класової структури суспільства. Доступність засобів інформації для всіх членів суспільства стає важливою передумовою формування безкласового суспільства. Однак сказане не означає, що вони будуть однаково доступні всім з точки зору можливості їх сприйняття. Ця ступінь доступності повинна визначатись не формальною ієрархією, а бажанням кожної людини, його освітнім рівнем, особистими характеристиками [15, с. 74].

Висновки та перспективи подальших досліджень. За результатами ретроспективного аналізу поглядів щодо обліку доходів можна зробити висновок про співіснування різноманітних підходів до визнання та обліку

доходів, проте представники різних облікових шкіл прагнули мінімізувати протиріччя між економічними агентами. Враховуючи тенденції розвитку обліку на сучасному етапі, виконання завдань, що перед ним стоять, можна визначити його як інструмент вирішення проблем розвитку вітчизняної економіки у взаємозв'язку та взаємодії з інститутом власності, права та важелів оподаткування. Дієвість бухгалтерського обліку як інструменту подолання протиріч між соціальними агентами повинна проявлятися у розширеному представленні інформації про розподіл доходів в напрямі забезпечення належного рівня відтворення робочої сили як фактора виробництва.

#### Список використаної літератури:

1. Буздуган Ю. Нам не доплачують зарплат і пенсій на 25 мільярдів доларів щорічно // Профспілкові вісті. – 2006. – № 24(332). – С. 2.
2. Галаган А.М. Счетоводство в его историческом развитии. – М.-Л.: “Госиздат”, 1927. – 123 с.
3. Гальперин Я.М. Основные начала бухгалтерского учета. – М., 1946. – 286 с.
4. Економічна теорія: Політекономія: Підручник / За ред. В.Д. Базилевича. – 3-ге вид., перероб. і доп. – К.: Знання-Прес, 2004. – 615 с.
5. Історія економічних вчень: Підручник / Л.Я. Корнійчук, Н.О. Татаренко, А.М. Поручник та ін.; За ред. Л.Я. Корнійчук, Н.О. Татаренко. – К.: КНЕУ, 2001. – 564 с.
6. Камаев В.Д. и колл. авт. Экономическая теория: Учебник – М.: Гуманит. изд. центр ВЛАДОС, 1998. – 640 с.: ил.



7. *Кутер М.И.* Теория и принципы бухгалтерского учета: Учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, Экспертное бюро, 2000. – 544 с.: ил.
8. *Лозинский А.И.* История развития бухгалтерского (балансового) учета. – Саратов, 1939. – 108 с.
9. *Лучко М.Р., Остап'юк М.Я.* Історія обліку: світ та Україна, погляд крізь роки. – Тернопіль, “Зорепад”, 1998. – 151 с.
10. *Маздоров В.А.* История развития бухгалтерского учета в СССР (1917-1972). – М.: “Финансы”, 1972. – 318 с.
11. *Малюга Н.М.* Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 548 с.
12. *Малюга Н.М., Давидюк Т.В.* Двойная запись в бухгалтерском учете: историко-теоретический аспект: Монография. – Житомир: ЧП «Рута», 2003. – 512 с.
13. *Малькова Т.Н.* Древняя бухгалтерия: какой она была? – М.: “Финансы и статистика”, 1995. – 301 с.
14. *Маркс К.* Капитал. Критика политической экономии. Пер. М. И. Скворцова – Степанова. Т.2. Кн. 2. Процесс обращения капитала. Под. ред. Ф. Энгельса. М.: Политиздат, 1978. – 547 с.
15. *Мельник Л.Г., Ильяшенко С.Н., Касьяненко В.А.* Экономика информации и информационные системы предприятия: Учебн. Пособ. – Сумы: ИТД «Университетская книга», 2004. – 400 с.
16. *Осинов Ю.М.* Философия хозяйства. В двух книгах. – М.: Юристъ, 2001. – 624 с.
17. *Пачоли Л.* Трактат о счетах и записях / Под ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1982. – 286 с., ил.
18. *Петровская Л.А.* О понятийной схеме социально-психологического конфликта // Теоретические и методологические проблемы социальной психологии. – М.: МГУ, 1977. – 126-143.
19. *Пол А. Самюельсон, Вильям Д. Нордгауз.* Основы микроэкономики. – К.: Основы, 1998. – 680 с.
20. Политическая экономия. Социализм – первая фаза коммунистического способа производства. 3-е, пере работ. и доп. изд. Под общ. ред. Г. А. Козлова. – М.: “Мысль”, 1975. – 375 с.
21. *Предборський В.А.* Детінізація економіки у контексті трансформаційних процесів. Питання теорії та методології: Монографія. – К.: Кондор, 2005. – 614 с.
22. *Соколов Я.В.* История развития бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 1985. – 367 с.
23. *Соколов Я.В., Соколов В.Я.* История бухгалтерского учета: учебник. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 272 с.
24. *Соколов Я.В.* Бухгалтерский учет от истоков до наших дней. Учебное пособие для вузов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
25. Социалистическая собственность: формы реализации / А.Д.Смирнов, К.Сабо. В.И.Солдаткин. И.А.Ягодкина и др.; Редколл.: А.Д.Смирнов (рук. авт. колл.) и др.; Под ред. А.Д.Смирнова, К.Сабо. – М.: Экономика, 1989. – 270 с.
26. *Туган-Барановський М.І.* Політична економія. – К.: Наукова думка, 1994. – 263 с.
27. *Цыганков К.Ю.* Очерки истории бухгалтерского учета: происхождение двойной бухгалтерии. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2004. – 376 с. (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»)
28. *Шевчук В.* Українська економічна думка на тлі сучасного цивілізаційного розвитку // Collection of scholarly papers published by the Ukrainian Free University in Munich. – Munchen-L'viv, 1996. – S. 48-66
- ЛАГОВСЬКА Олена Адамівна – доцент кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету.
- Наукові інтереси:  
– проблеми облікового формування та розподілу доходів в контекст соціального виміру;  
– бюджетування на промислових підприємствах.