

УДК 657.421.3

## КОНВЕРГЕНЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ТА СОЦІАЛЬНОЇ ЗВІТНОСТІ В ЧАСТИНІ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ: РОЗВИТОК ІСНУЮЧИХ ПІДХОДІВ

Т.В. Давидюк, д.е.н., професор

*Житомирський державний технологічний університет, Житомир, Україна*

*Давидюк Т.В. Конвергенція бухгалтерської та соціальної звітності в частині людського капіталу: розвиток існуючих підходів.*

Розроблено теоретико-організаційні положення порядку формування інтегрованої звітності на основі конвергенції бухгалтерської звітності та соціальної, що задовольняє потреби користувачів інформацією про людський капітал підприємства.

*Ключові слова:* звітність, бухгалтерська звітність, соціальна звітність, звітність у сфері стійкого розвитку, людський капітал

*Давидюк Т.В. Конвергенция бухгалтерской и социальной отчетности в части человеческого капитала: развитие существующих подходов.*

Разработаны теоретико-организационные положения порядка формирования интегрированной отчетности на основе конвергенции бухгалтерской и социальной отчетности, отвечающей потребностям пользователей информации о человеческом капитале предприятия.

*Ключевые слова:* отчетность, бухгалтерская отчетность, социальная отчетность, отчетность в области устойчивого развития, человеческий капитал

*Davyduk T.V. Convergence of accounting and social reporting in terms of human capital: the development of existing approaches.*

The theoretical and organizational provisions of the procedure of forming an integrated reporting, based on convergence of accounting and social reporting, have been worked out, that in turn meets the informational needs of the users about human capital of a company.

*Keywords:* reporting, accounting reporting, social reporting, reporting in the field of sustainable development, human capital

Ключовим елементом, необхідним для побудови, підтримки і постійного розвитку взаємодії із зацікавленими сторонам, інструментом інформування про економічні, екологічні і соціальні можливості підприємства виступає нефінансова звітність. Така звітність істотно розширює можливості, які надаються традиційною фінансовою звітністю, і формує повнішу картину довгострокових перспектив.

Підприємства освоюють нефінансову звітність як один з аналітичних інструментів, що зумовлено зв'язком між їх діяльністю і вартістю акцій, між результативністю і ключовими факторами, що визначають їх цінність, такими як репуація, імідж бренду і людський капітал. Тож постає необхідність виявити шляхи оприлюднення інформації про людський капітал та визначити роль звітності в процесах інформування суспільства як основи розробки рекомендацій з інтеграції бухгалтерської та соціальної звітності.

*Мета дослідження.* Проаналізувати необхідність підвищення інформативності даних через розвиток звітного інформаційного забезпечення управління людським капіталом господарюючого суб'єкта для забезпечення ефективності подальшого реформування бухгалтерської звітності з урахуванням вимог користувачів інформації

### Аналіз досліджень і публікацій

Досвід відображення людського капіталу у фінансовій та іншій звітності відображено в працях зарубіжних вчених: С. Діпіаза, Р. Екклза, А.Н. Козирєва та В.Л. Макарова, С. Ріда, Х.-Д. Шойєрмана, В.А. Супрун, Я. Фітценца.

Клікман П. підкреслює: «Управлінські рішення обґрунтовані настільки, наскільки якісна інформація, на якій вони ґрунтуються, і неправильне управління компанією через помилкову інформацію може дорого їй коштувати. Тому керівники повинні отримувати адекватнішу, точнішу і своєчаснішу інформацію за доступною ціною. Врешті-решт, жодна компанія не може дозволити собі не виконувати розрахунків за оцінкою якості і використання знань, якими вона володіє» [1].

Сучасна фінансова звітність критикується з боку інвесторів, аналітиків і менеджерів за те, що в ній відсутня інформація про всі складові інтелектуальних активів, що виступають ключовими факторами вартості компаній. «Вплив інтелектуального капіталу на вартість підприємства, – вказує Л.В. Нападовська, – може забезпечуватися

як за допомогою використання цінних знань та інновацій, які неможливо простежити у фінансовій звітності, так і через відображені в обліку придбані або створені об'єкти інтелектуальної власності» [3].

Сьогоднішній спосіб відображення в фінансовій звітності вартості компанії для інвесторів є застарілим і недосконалим. Інвесторам доводиться використовувати інші методи оцінки вартості компанії, що призводить до нестійкого ринку. У зв'язку з цим Б. Лев відмічає «оптимальне функціонування ринків капіталу вимагає, щоб фінансова звітність стала максимально інформативною» [1].

Бухгалтерська інформація залишається одним з найважливіших джерел, що використовується при оцінці бізнесу і ухваленні рішень щодо інвестування коштів. Відмічене свідчить про необхідність перегляду змісту публічної звітності підприємств перед власниками і інвесторами, шляхом розумного балансу між релевантністю звітів і надійністю інформації, представленої в них щодо основних факторів вартості і соціально-економічної діяльності підприємства. Фінансова звітність повинна відображати зміни в організації і управлінні підприємством, а отже включати нові показники, якими менеджмент, в основному, користується для управління.

Керівники визнають, що вплив вартості інтелектуального капіталу на ринкову вартість компанії є істотною, проте проінформувати про їх обсяг із даних фінансової звітності бухгалтери не мають можливості. На думку керівників, бухгалтери повинні допомагати їм давати збалансовану картину діяльності їх компанії, картину, що враховує всі матеріальні і нематеріальні активи, щоб можна було зрозуміти її дійсну вартість.

«Стає очевидним, що система фінансової звітності, яку використовують у діловому світі, не може відобразити всієї складності бізнесу в економіці знань, коли основна роль належить нематеріальним активам, до складу яких потрібно віднести також інформаційні ресурси підприємства», – вказує М.С. Пушкар [4].

Праці, присвячені дослідженню інтелектуального капіталу часто зосереджують увагу на відсутності відображення інвестицій нематеріального спрямування в бухгалтерському обліку і корпоративній звітності. Інші вказують на те, що неадекватний взаємозв'язок внутрішніх інформаційних систем з невідчутними активами негативно впливає на ухвалення рішень.

Проте дослідники відмічають, що введення людських активів до складу об'єктів бухгалтерського обліку викликає значний супротив, що пов'язано з «...можливістю зловживань при складанні фінансової звітності, оскільки на визначення вартості людського капіталу впливає значна кількість факторів, і визначається його специфічністю та низькою ліквідністю» [2]. Відмічене свідчить про необхідність забезпечити бухгалтерську звітність більш надійною інформацією про такі

невідчутні активи як людський капітал та його вплив на майбутню доходність компанії.

### Викладення основного матеріалу дослідження

Підприємства, що здійснюють нефінансове звітування, при розкритті соціальної результативності, значну увагу приділяють формуванню інформації про розвиток людського капіталу, більшість з них подає опис або хоча б згадку про участь своїх працівників у різноманітних тренінгах і програмах підвищення кваліфікації; інформацію про різноманітні соціальні вигоди для працівників; у багатьох розроблена і прийнята об'єктивна система оцінки ефективності роботи та мотивації персоналу. Перевагами соціальної звітності визначені: тісний зв'язок з вигодами від ведення бізнесу; формування довіри до підприємств з боку різних груп впливу, зокрема, для її працівників така звітність є значним стимулом і доказом статусності роботи, роз'яснює соціальну вагу їх роботи; сприяння формуванню іміджу відповідального роботодавця серед молодих спеціалістів.

Керівництво зі звітності в сфері стійкого розвитку містить принципи, що визначають зміст звіту і забезпечують якість представленої інформації. У ньому також відображені стандартні елементи звітності, що складаються з показників результативності та інших характеристик та рекомендації з конкретних технічних питань звітності. Для кожного з показників результативності, включених в Керівництво, розроблені протоколи до цих показників, що містять визначення, рекомендації зі збору і узагальнення інформації, а також інші відомості, щоб допомогти укладачам звітів забезпечити одноманітну інтерпретацію показників результативності.

У звіті в сфері стійкого розвитку щодо оцінки соціальної результативності поки не досягнутий консенсус. Ряд питань соціального характеру, істотних для оцінки результативності, зокрема щодо обсягу коштів, виділених підприємством на виплату не лише заробітної плати, але й премій та інших заохочувальних і компенсаційних виплат; обсягу коштів на підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації, обсягу коштів на медичне обслуговування та ін., не мають кількісної оцінки, тому деякі показники базуються на використанні якісної оцінки діяльності підприємства, включаючи політики, процедури і підходи до менеджменту. Формуючи список показників, ГІЗ прагнула відобразити найбільш важливі питання для більшості зацікавлених сторін, проте Керівництво не охоплює всіх питань, що можуть представляти інтерес для всіх потенційно зацікавлених сторін. Тому постала проблема у систематизації інформації щодо людського капіталу для обґрунтування необхідності інформування користувачів звітності про людський капітал вітчизняних підприємств (табл. 1).

Таблиця 1. Групи обліку нематеріальних активів

№		Показники соціальної результативності	Запропоновані зміни та доповнення
1	Зайнятість	LA1. Загальна чисельність робочої сили за типом зайнятості, договору про найм і регіоном	Деталізація персоналу (з поділом за категоріями) за рівнем освіти та стажем роботи через розрахунок коефіцієнту рівня освіти; коефіцієнту, що враховує стаж роботи за спеціальністю; коефіцієнту професійної перспективності працівників
		LA2. Загальна чисельність працівників і плинність кадрів за віковою групою, підрозділом і регіоном	Доповнити показником обсягу витрат на формування людського капіталу (з поділом за категоріями та видами витрат) з виділенням витрат на профорієнтацію у навчальних закладах
		LA3. Виплати і пільги, що надаються працівникам, які працюють на умовах повної зайнятості із розмежуванням по основній діяльності	Доповнити показником обсягу витрат на відтворення людського капіталу (з поділом за категоріями та видами витрат) з виділенням витрат на: підтримку дієздатності працівників; культурно-побутове обслуговування; період капіталізації знань унаслідок підвищення кваліфікації
2	Навчання і освіта	LA10. Середня кількість годин навчання на одного працівника на рік (за категоріями працівників)	Доповнити показником обсягу витрат на формування людського капіталу (з поділом за категоріями та видами витрат) з виділенням витрат на персонал в період адаптації
		LA11. Програми розвитку навичок і освіти впродовж життя, покликані підтримувати здібність співробітників до зайнятості, а також надати їм підтримку при завершенні кар'єри	Доповнити показником обсягу витрат на формування людського капіталу (з поділом за категоріями та видами витрат) з виділенням витрат на пошук, відбір, найм персоналу
		LA12. Частка співробітників, для яких проводиться періодична оцінка результативності й розвитку кар'єри	Доповнити показником гудвілу та вартості людського капіталу працівників підприємства

Запропоновані зміни до звіту в сфері стійкого розвитку (в частині показників соціальної результативності) забезпечують розкриття факторів зростання вартості підприємства для досягнення ефективнішого управління ними. Така інформація виступає інструментом для аналізу, планування та прогнозування наявного людського капіталу щодо його формування, використання та відтворення, демонстрації привабливості підприємства для акціонерів, інвесторів, а також для утримання найталановитіших працівників.

Головним напрямом розвитку парадигми управління людським капіталом на сучасному етапі є підвищення економічної обґрунтованості показників бухгалтерської звітності, посилення контрольних і аналітичних можливостей облікової інформації для задоволення потреб користувачів. Розвиток аперцепції користувачів звітності потребує застосування принципово нових підходів до визначення економіко-облікових показників і методики їх розрахунку, а підвищення істотності і важливості звітних показників розширюють інформаційні межі їх використання, перетворюючи звітність на серйозний фактор ухвалення аргументованих і ефективних управлінських рішень.

Не дивлячись на те, що області фінансової звітності і звітності в сфері стійкого розвитку пересікаються у все більшому ступені, залишається актуальною ключова проблема інтеграції цих видів звітності – яким чином перевести показники економічної, екологічної і соціальної результатив-

ності в одиниці вартості, що використовуються у фінансовій звітності.

Звітність в сфері стійкого розвитку потенційно здатна надати інформацію, що надзвичайно важлива для аналізу бізнесу, але відсутня у фінансових звітах: про ринки продукції, людський капітал та ін.

У багатьох випадках показники результативності, що використовуються в звітності в сфері стійкого розвитку, щоб бути корисними в процесі фінансового аналізу, потребують додаткових перетворень або приміщення в певний контекст. Тому існує потреба в нових методиках, що пов'язали б соціальну результативність з фінансовою.

Більшість показників щодо управління персоналом, якістю продукції, охорони праці, техніки безпеки і охорони навколишнього середовища, що розкриваються у нефінансовій звітності, відображаються у фінансовій та управлінській звітності. Підготовка такої звітності регламентована внутрішніми положеннями і інструкціями відповідних органів, але не стандартами з підготовки публічної нефінансової звітності.

Спостерігається прагнення багатьох долучитися до компаній, що надають звітність в сфері стійкого розвитку, звітність про корпоративну соціальну відповідальність, звітність з питань корпоративного управління і ін. Проте поява все більшої кількості звітів призводить до зниження їх цінності для кінцевих користувачів. Важлива інформація розмивається у великих обсягах даних, що розкриваються сучасними підприємствами. Виникає наступний парадокс: прагнення до

досягнення більшої прозорості шляхом більшого розкриття призводить до появи великої кількості форм і зниження прозорості діяльності підприємства.

Одна з найважливіших причин для зв'язку показників результативності в сфері стійкості з фінансовими показниками полягає в тому, що це дозволить виражати інформацію в термінах і поняттях, сумісних з фінансовою звітністю.

Проте, більшість показників стійкого розвитку, як відмічалось, носять якісний характер і не допускають відображення в грошових одиницях. З урахуванням зростаючого тиску у напрямі посилення підпорядкованості підприємств, подальша конвергенція і зміцнення зв'язків між фінансовою звітністю і звітністю в сфері стійкого розвитку виглядає все більш імовірною.

Існують дві основні причини для впровадження зовнішньої інтегрованої звітності. Перша полягає в тому, що даний вид звітності є ключовим елементом ухвалення стратегії стійкого розвитку, завдяки розкриттю можливостей і ризиків, що необхідно для підтвердження стійкості розвитку суспільства. Друга причина полягає в тому, що інтегрована звітність дозволяє донести до зацікавлених сторін інформацію про посилення корпоративного розкриття і прозорості діяльності підприємства.

Глобальна ініціатива зі звітності вважає, що фінансова звітність і звітність в сфері стійкого розвитку виконують схожі важливі функції, що здатні взаємно збагатити одна одну. ГІЗ виступає за координацію обох процесів звітності і вважає, що з часом оцінка фінансової результативності виграватиме від оцінки економічної, екологічної і соціальної результативності та рекомендує публікувати об'єднаний звіт щодо економічних, соціальних і екологічних складових діяльності підприємства із іншими зовнішніми звітами, такими, як річні і квартальні фінансові звіти.

Інтегрована звітність була лейтмотивом конференції ГІЗ, що відбулася в травні 2010 р. в Амстердамі. В серпні того ж року ГІЗ в межах проекту «Звітність для стійкого розвитку» оголосила про створення Міжнародного комітету з інтегрованої звітності, основними завданнями якого є:

- 1) розробка прийнятних для всієї світової спільноти меж інтегрованої звітності, які дозвлять об'єднати інформацію про економічну, екологічну і соціальну діяльність компаній в короткій, послідовній і адекватній формі;

- 2) створення умов для ефективнішого управління ризиками, стратегічного управління бізнесом, брендом і репутацією.

В листопаді 2010 року в Малайзії відбувся Всесвітній конгрес бухгалтерів і аудиторів, на якому було проаналізовано стан бухгалтерського обліку і аудиту в світі, а також сформульовані напрями їх розвитку. Учасники конгресу дійшли висновку, що потрібно кардинально переглянути відношення, що склалися до фінансової звітності,

здійснивши перехід до інтегрованої звітності. Суть даного переходу полягає в розширенні спектру інформації, що включається в звітність. Вона повинна не тільки містити показники, що характеризують фінансовий стан і фінансові результати діяльності підприємства, але і бути спрямована на аналіз і оцінку показників ефективності використання людських ресурсів, інформування користувачів звітності про рівень соціальної відповідальності її власників і керівників.

Обговорюючи склад показників інтегрованої звітності, учасники конгресу відзначили, що в частині оцінки ефективності використання людських ресурсів на перше місце висувуються питання щодо їх обліку. Такі дані повинні розкривати інформацію про робочий час, показники демографічного складу персоналу, рівень освіти і кваліфікації працівників, показниках їх соціальної захищеності і ін.

Дискусію, що розвернулася на конгресі, викликала питання про визначення оптимального обсягу і рівня (ступеня) уніфікації інформації, що міститься в інтегрованій звітності. На конгресі дійшли висновку, що необхідно відновити диференційний підхід як до змісту, так і до обсягу звітності підприємств, що відносяться до різних секторів економіки. Не менш важливим є завдання щодо переорієнтації часу на підготовку інтегрованої звітності. Доцільно істотно збільшити питому вагу часу на підготовку показників, істотних для внутрішніх користувачів, і зменшити частку часу, зайнятого для формування показників, призначених для зовнішніх користувачів.

В ході обговорення питань переходу на інтегровану звітність учасники конгресу відзначили певні проблеми, пов'язані з її впровадженням, зокрема: відсутність розроблених загальних принципів і вимог до інтегрованої звітності; відсутність критеріїв достатності обсягу інформації, що включатиметься в інтегровану звітність; недостатня опрацьованість механізму конвергенції принципів і завдань, іманентно властивих бухгалтерському обліку, із завданнями і принципами корпоративного управління; невизначеність рівня вартості заходів щодо переходу на інтегровану звітність.

Перехід від фінансової до інтегрованої звітності змінить модель формування останньої. Вона буде похідною від інформації, що формується для внутрішніх користувачів, зміст якої дозволить забезпечити і потреби зовнішніх користувачів. При розробці змісту інтегрованої звітності буде посилений аналітичний аспект, що забезпечуватиме не тільки оцінку поточного стану діяльності підприємства, але і можливість прогнозування роботи підприємства в майбутньому.

Отже, нагальною є проблема створення такої системи бухгалтерського обліку, за якої всі зацікавлені сторони одержать можливість регулярно бути поінформованими про окремі аспекти діяльності підприємства. Відкритою залишається проблема форми і змісту звітності підприємства, а

також можливість її сприйняття та інтерпретації користувачами інформації. Тому перегляду потребують і підходи до складання інтегрованої звітності в частині забезпечення її повноти та достовірності, а також достатності інформації, що міститься у звітних формах, для прийняття рішень.

Для ухвалення зацікавленими особами адекватних рішень щодо витрачання коштів на людський капітал і оцінки потенційних економічних вигод значення має інформація про його формування, використання та відтворення. Проте існуюча в даний час система показників фінансової звітності не дозволяє одержати інформацію про людський капітал підприємства в обсязі і вигляді, необхідному для ухвалення обґрунтованих управлінських рішень.

Тільки з урахуванням даних щодо обліку витрат на формування, використання та відтворення людського капіталу підприємства можна ухвалювати управлінські рішення про витрачання коштів в розвиток людського капіталу.

Інформація про людський капітал, відображена у інтегрованому звіті може бути виражена докладними кількісними даними та доповнена якісними описами. Характеристики, що визначають точність інформації, залежать від її характеру і користувачів. Наприклад, точність якісної інформації в значній мірі залежить від ясності викладу, наявності необхідних подробиць і об'єктивності уявлення у вибраних межах звіту. Точність кількісної інформації може залежати від конкретних методів, використаних для збору, узагальнення і аналізу даних. Конкретний поріг, що визначає необхідний ступінь точності, частково залежить і від передбачуваного напрямку використання інформації про людський капітал.

Практична користь від інформації про людський капітал, відображеної в інтегрованому звіті тісно пов'язана з тим, чи дозволяють терміни її розкриття зацікавленим сторонам ефективно інтегрувати її в процес ухвалення рішень. Своєчасність складання відноситься як до регулярності звітності, також як і до періоду між випуском звіту і реальними подіями, описаними в ньому. Хоча оптимальним з погляду деяких цілей є постійний потік інформації про людський капітал, підприємство повинне зобов'язатись періодично надавати консолідовану інформацію про свої соціальні результати діяльності (зокрема, про людський капітал) в певний момент часу. Єдиний підхід в періодичності розкриття інформації і тривалості періодів інтегрованої звітності також необхідний для того, щоб забезпечити зіставність інформації про людський капітал в часі, а також доступність звіту для зацікавлених сторін.

Бухгалтерська звітність на підприємствах різних організаційно-правових форм всіх сфер і галузей розвивається у напрямі її інтеграції зі звітністю у сфері стійкого розвитку з урахуванням

соціально-економічного розвитку суспільства. Вітчизняні підприємства вже працюють у напрямі повної інтеграції, публікуючи єдиний річний звіт, присвячений всім складовим результативності, – традиційною фінансовою та соціальною звітністю. Фінансова звітність і звітність у сфері стійкого розвитку виконують інформаційну функцію, тому здатні взаємно збагатити одна одну. Сучасна фінансова звітність – це комплекс інформації, що розкриває підсумки діяльності підприємства за спектром напрямів, який може бути доповнений показниками людського капіталу у відповідь на запит користувачів інформації в зв'язку з поширенням парадигми управління людським капіталом.

Інформаційне забезпечення управління людським капіталом при формуванні інтегрованої звітності (рис. 1) будується на принципах реалізації положень міжнародних стандартів корпоративної соціальної відповідальності.

В основу управління людським капіталом покладено дані фінансової, внутрішньої бухгалтерської (управлінської) звітності та звітності у сфері стійкого розвитку (в частині показників соціальної результативності) підприємства, що передбачає:

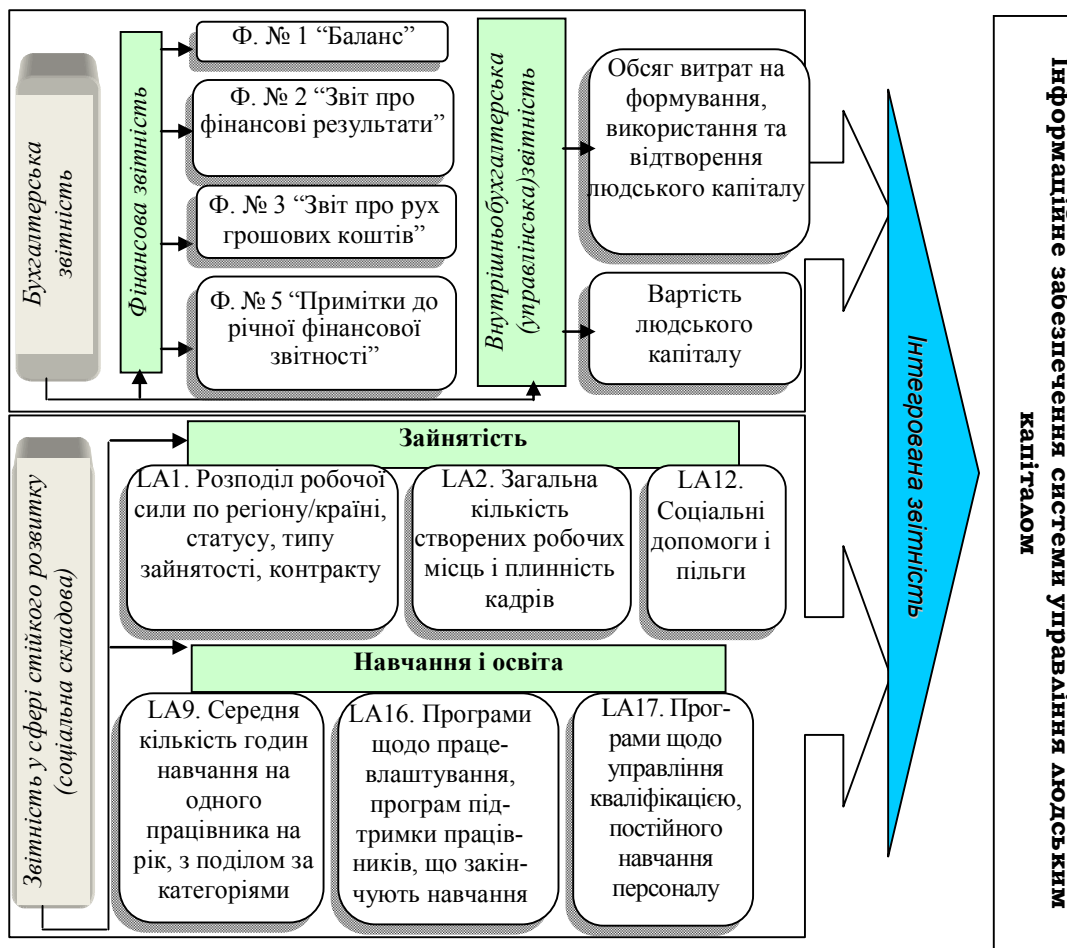
1) Формування моделі оцінки стійкого розвитку на основі соціальної відповідальності, що містить три складові: економічну, екологічну та соціальну, при цьому вага кожної складової стійкого розвитку повинна бути визначена з урахуванням оцінки її потенціалів.

2) Прогнозування розвитку підприємства в умовах реалізації соціально-відповідального ведення бізнесу. Акумуляція, збір і аналіз інформації про людський капітал на рівні бухгалтерського обліку дають можливість прогнозувати різні шляхи досягнення ефекту стійкого розвитку підприємства залежно від можливих змін ситуації і вибору дій.

3) Організація процесу формування інтегрованого звіту та визначення параметрів розкриття інформації про людський капітал підприємства з урахуванням завдань соціальної політики підприємства. Слід координувати кількість показників з матрицею умов доцільності соціально-відповідального бізнесу відповідного періоду.

Інтегрований звіт є інформаційним відображенням діяльності компанії у сфері корпоративної відповідальності та стійкого розвитку за допомогою систематичної внутрішньої і зовнішньої бухгалтерської звітності.

Розкриття інформації про витрати в розрізі складових людського капіталу в інтегрованій звітності сприятиме впровадженню управління людським капіталом суб'єкта господарювання, що в сукупності дозволить забезпечити повноту та достовірність бухгалтерських даних для прийняття управлінських рішень.



LA – позначення рядку звітності

Рис. 1. Інформаційне забезпечення системи управління людським капіталом через формування інтегрованої звітності

## Висновки

В ході дослідження було встановлено, що підприємства використовують звітність у сфері стійкого розвитку як один з аналітичних інструментів, що зумовлено зв'язком між його діяльністю щодо стійкого розвитку та вартістю акцій, між результативністю і ключовими факторами, що визначають його цінність, такими як репутація, імідж бренду та людський капітал. Запропоновані зміни до звіту в сфері стійкого розвитку (в частині показників соціальної результативності) забезпечують розкриття факторів зростання вартості підприємства для досягнення ефективного управління ними. При цьому превалює грошовий вираз вартості людського капіталу над наочністю представлення даних, що забезпечує усунення цього недоліку та розширює

використання даних для аналізу, планування та прогнозування людського капіталу підприємства.

Одним з найважливіших джерел, що використовується при оцінці людського капіталу та ухваленні рішень щодо його формування, використання і відтворення, є звітність. Відкритою залишається проблема форми та змісту звітності підприємства, а також можливості її сприйняття та інтерпретації користувачами інформації. Обґрунтована методологічна єдність звітності в сфері стійкого розвитку (в частині соціальної складової) та бухгалтерської (фінансової та управлінської) звітності, розроблено порядок формування інтегрованої звітності шляхом її конвергенції, що забезпечує розширення інформаційної місткості бухгалтерських даних, підвищує ефективність прийнятих управлінських рішень щодо витрат на формування, використання та відтворення людського капіталу суб'єктів господарювання.

**Список літератури:**

1. Андриссен Д. Невесомое богатство. Определите стоимость вашей компании в экономике нематериальных активов [пер. с англ.] / Д. Андриссен, Р. Тиссен. – М.: «Олимп-Бизнес», 2004. – 304 с.
2. Королюк Н.М. Історичні аспекти бухгалтерського обліку людського капіталу / Н.М. Королюк // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2006. – № 4 (38). – С. 104-111.
3. Нападівська Л.В. Удосконалення обліково-інформаційного забезпечення: шлях до нової парадигми // Збірник наукових праць. – 2009. – Випуск 17, том 2. – Кам'янець-Подільський. – С. 44-47.
4. Пушкар М.С. Створення інтелектуальної системи обліку : монографія / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланк, 2007. – 152 с.

Надано до редакції 5.05.2012

Давидюк Тетяна Вікторівна / Tetyana V. Davyduk  
*dtw9791@mail.ru*

***Посилання на статтю / Reference a Journal Article:***

*Конвергенція бухгалтерської та соціальної звітності в частині людського капіталу: розвиток існуючих підходів [Електронний ресурс] / Т.В. Давидюк // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2012. – № 2 (3). – С. 123-129. – Режим доступу до журн.: <http://www.economics.opu.ua/n3.html>*