

НЕОБХІДНІСТЬ РОЗМЕЖУВАННЯ ПРИНЦИПІВ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

Висвітлено необхідність розмежування принципів обліку та звітності. Розглянуто проблемні аспекти використання принципів обліку у процесі підготовки, складання та подання звітності, використання інформації звітності у процесі прийняття рішень

Ключові слова: бухгалтерський облік, принципи обліку, припущення обліку, умовності бухгалтерського обліку, управлінська звітність, фінансова звітність, якісні характеристики інформації

Постановка проблеми. Зростання вимог до облікової інформації в умовах глобалізації та постіндустріального суспільства зумовлює необхідність перегляду теоретичних основ обліку, зокрема, принципів обліку та звітності.

Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності є базовими положеннями, що визначають порядок організації та ведення бухгалтерського обліку, формують підходи до підготовки фінансової звітності та іншої інформації, що подається різним групам користувачів.

На сьогодні питання визначення та пояснення принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності є досить суперечливим. Серед великої кількості підходів вчених до даного питання відсутня однаковість думок.

Проблеми, пов'язані із визначенням сутності принципів, припущень, умовностей бухгалтерського обліку та фінансової звітності у вітчизняній науковій літературі розглядаються А.М. Кузьмінським [1, с. 15], О.М. Петруком [2, с. 90-93], А.В. Рабошук [2, с. 7], М.Т. Щирбою [4, с. 78-81]. Порівняння вітчизняних принципів бухгалтерського обліку із зарубіжними та встановлення факторів, що впливають на їх використання у нашій країні, визначення необхідності застосування двоєдиного підходу до їх пояснення викладено у монографії Н.М. Малюги [5, с. 414-431]. Проте, більша частина публікацій, що стосується формування та застосування в обліковій практиці принципів обліку та звітності висвітлюється у працях зарубіжних вчених: Н.А. Бреславцевої [6, с. 89-93], М.І. Кутера [7, с. 60-61], Я.В. Соколова [8, с. 345-403], А.Н. Хоріна [9, с. 3].

На рівні професійного регулювання обліку досі не досягнуто остаточної згоди відносно того, що є принципами обліку та звітності; як вони співвідносяться між собою, з постулатами обліку та якісними характеристиками обліково-звітної інформації, як вони можуть бути використані для створення системи обліку в межах окремого підприємства.

Мета дослідження. Провести аналіз принципів обліку та звітності, що виділяються вітчизняними і зарубіжними авторами, затверджені у нормативних документах. Виявити співвідношення принципів обліку та звітності, особливості їх використання в обліковій роботі та при складанні і використанні звітності.

Для позначення принципів вченими часто використовуються поняття "закон", "постулат", "припущення", "умовність", "обмеження", "вимога", "властивість", "якісна характеристика".

Вивчення зарубіжного досвіду формування облікових систем, слід навести перелік облікових принципів, що застосовуються у різних країнах світу (табл. 1).

Зазначений перелік облікових принципів, що використовуються у різних країнах свідчить про їх різноманітність та неоднозначні підходи до формування їх переліку.

Вітчизняні науковці, беручи за основу принципи, визначені чинним законодавством, доповнюють їх перелік; інші – вважають деякі принципи умовностями, припущеннями чи передумовами. Так, М.Т. Щирба, вважає припущеннями обліку та звітності принципи обачності, автономності, повного висвітлення та безперервності [4, с. 81]. Частину принципів обліку та звітності А.М. Кузьмінський визнає передумовами, зокрема, автономність, безперервність, єдиний грошовий вимірник, періодичність [4, с. 15]. Заперечує адекватність

застосування чинних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності у сучасних умовах Б.І. Валуєв [10, с. 67]. Відповідність даних синтетичного та аналітичного обліку, інвентаризацію, нарахування амортизації виділяють серед загальноприйнятих принципів обліку та звітності вчені С.О. Стуков та Л.С. Стуков [11, с. 153].

Таблиця 1 Облікові принципи (зарубіжний досвід)

Країна	Принципи, що застосовуються в обліковій практиці	Наявність принципу у Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"*
Німеччина	– окрема оцінка; – обережність; – постійність; – завищена оцінка для заборгованості; – неотриманий прибуток не повинен зазначатись, нереалізовані збитки повинні зазначатись	+ - - -
Росія	– цілісність; – самостійність; – реєстрація; – неперервність; – ідентифікація; – відносність; – контроль; – ясність; – інтерпретація; – комунікація; – несуперечність	- + - + - - - - - - -
США	– подвійність; – вимірник; – підприємство; – безперервність; – собівартість; – консерватизм; – значимість; – реалізація; – відповідність	- + + + - + - - +
Франція	– обачність; – відповідність; – точне застосування бухгалтерських правил; – достовірне та сумлінне надання інформації	+ + - -

* + так; - ні

Власний перелік принципів бухгалтерського обліку пропонує третя група авторів. Зокрема, М.В. Кужельний відносить до принципів обліку принципи повсюдності, всезагальності, регламентованості, цілеспрямованості [12, с. 24-26]. Необхідність надання статусу принципів елементам методу бухгалтерського обліку, серед яких: документування, інвентаризація, оцінка, калькуляція, рахунки, подвійний запис, баланс, звітність доводить О.М. Петрук. Віднесення до принципів обліку та звітності окремих елементів методу бухгалтерського обліку, деякі вчені обґрунтовують впливом оцінки, подвійного запису та звітності на прийняття користувачами рішень [13, с. 3]. Недоцільність застосування принципів періодичності, повного висвітлення та обачності та необхідність їх вилучення із переліку принципів бухгалтерського обліку та звітності обґрунтовує О.М. Головащенко. На думку вченої, принцип "історична собівартість" повинен бути перейменовано на "собівартість"; також нею пропонується включення до складу принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності – принципу "реєстрації" [14, с. 156].

Якісними характеристиками пропонує вважати принципи періодичності та повноти О.М. Коробко, а принцип єдиного грошового вимірника – обмеженням [15, с. 67]. Проте, науковцем чітко не визначено різницю між поняттями “принцип обліку” та “якісна характеристика звітної інформації”, та не обґрунтовано співвідношення між періодичністю та своєчасністю. Адже, інформація, що складається за певною періодичністю не завжди буде своєчасною і навпаки. Віднесення принципу єдиного грошового вимірника до обмежень, має певні позитивні моменти, проте вченою не запропоновано альтернативних варіантів відображення в обліку та звітності фактів господарського життя та способів їх групування та узагальнення у звітності.

Враховуючи різноманітність підходів науковців до визначення змісту та переліку принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, Я.В. Соколов зазначає, що кожен вчений самостійно “конструює” власну систему принципів, повторюючи та доповнюючи вже сформульовані. Цю точку зору підтримує і М.Ф. Огічук [16, с. 3-9].

Проте, на нашу думку, із таким твердженням важко погодитися. По-перше, враховуючи, що принцип є основою, вихідним положенням, об’єктивною базовою категорією будь-якої науки, він не може бути сформульованим авторами за власним суб’єктивним розумінням. По-друге, довільне тлумачення принципів бухгалтерського обліку ускладнює їх розуміння та використання.

Результатом вищевикладеного є визнання принципами фінансової звітності принципів бухгалтерського обліку, передбачених Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, кожен із яких зумовлює необхідність відображення у звітності релевантної інформації щодо об’єктів обліку та господарських процесів.

Зокрема, додержання принципу обачності не дозволяє, наприклад, створювати економічно необґрунтовані резерви і надмірні запаси, свідомо занижувати активи або доходи, або навмисно завищувати зобов’язання або витрати.

Доцільність застосування принципу повного висвітлення є актуальною за умови використання інформаційних технологій, за допомогою яких підвищується аналітичність даних звітності, необхідна при прийнятті рішень.

Завдяки принципу автономності досягається чітке визначення сфери підзвітності, тобто господарська діяльність пов’язується із конкретним господарюючим суб’єктом.

Застосування принципу єдиного грошового вимірника дозволяє у звітності урівноважити різноманітні за своїм характером і змістом ресурси підприємства та джерела їх фінансування; відобразити відповідність доходів та витрат із зазначенням фінансового результату; відобразити рух грошових коштів та зміни власного капіталу.

Віокремлення принципу безперервності є важливим, оскільки у разі банкрутства або ліквідації підприємства його бухгалтерський баланс складається на основі інших принципів та вимог щодо оцінки статей, ніж в умовах звичайної діяльності.

Враховання принципу превалювання змісту над формою запобігає абсолютизації юридичного трактування подій та операцій, які відображаються у бухгалтерському обліку, оскільки зміст операцій та інших подій не завжди відповідає тому, що випливає з їх юридичної (або встановленої) форми.

Так, передача активу у фінансову оренду не означає переходу права власності на нього від орендодавця до орендаря: право розпорядження активом залишається за орендодавцем. Проте на практиці цей актив відображається у балансі орендаря, оскільки останній набуває права володіння і користування активом, а отже, несе всі вигоди та ризики, що виникають.

Пріоритетність історичної (фактичної) собівартості стосується, головним чином, первісної вартості активів і зобов’язань. З часом оцінка активів і зобов’язань може змінюватися для забезпечення достовірності даних обліку. Прикладами зміни оцінки активів є: переоцінка основних

засобів; коригування оцінки фінансових інвестицій та фінансових зобов’язань; знецінення запасів. Водночас, в останні роки у міжнародній практиці спостерігається тенденція до розширення сфери застосування справедливої (ринкової) вартості для оцінки об’єктів обліку. Питання використання в обліку та звітності різних підходів до оцінки об’єктів обліку є дискусійним. Зокрема, Я.В. Соколов стверджує, що оцінка за історичною (фактичною) собівартістю є об’єктивною, адже ґрунтується на документах, якими підтверджено реальну суму сплачених за активи коштів. Недоліками такої оцінки З.Рахман і А.Шермет вважають невідображення за допомогою історичної (фактичної) собівартості зміни загальної купівельної можливості грошей та зміни цінностей окремих активів, відображеної у грошах [17, с. 25]. Практика доводить, що для прийняття ефективних рішень активи мають відображатися за справедливою вартістю, але обґрунтованих методик визначення такої вартості для кожної групи активів на даний час не розроблено. Тому, у більшості випадків має місце змішана оцінка, тобто комбінація історичної (фактичної) собівартості з теперішньою вартістю, відновлюваною собівартістю, чистою вартістю реалізації тощо.

Важливість використання принципу нарахування та відповідності доходів та витрат, зумовило структуру та перелік статей Звіту про фінансові результати. На основі зазначеного принципу формується чистий прибуток, що впливає на статтю “Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)” першого розділу пасиву балансу.

Використання принципу послідовності забезпечує зіставність даних фінансових звітів – відповідність показників станом на кінець періоду попереднього балансу показникам станом на початок періоду звітного балансу, у Звіті про фінансові результати, Звіті про рух грошових коштів – зазначаються показники за звітний та попередній періоди.

При поданні фінансових звітів державним органам доцільним є використання принципу періодичності, оскільки забезпечує можливість порівняння звітів різних підприємств за однакові проміжки часу. Одночасно, бухгалтерський баланс за вимогою користувачів для забезпечення їх релевантною інформацією при прийнятті рішень може складатися без дотримання цього принципу.

Принципи виступають фундаментом будь-якої теорії та є початковими вимогами, що допомагають вирішити її завдання. Таким чином, розглядаючи принципи обліку через призму мети та завдань фінансової звітності слід зазначити, що їх перелік не є вичерпним. Враховуючи, що “бухгалтерський облік” та “фінансова звітність” є взаємопов’язаними, проте різними за своїм змістом поняттями спробуємо доповнити перелік принципів, що відносяться саме до фінансової звітності.

Такий характер мають принципи об’єктивності, цілісності, погодженості, ясності та інтерпретації, комунікації, відкритості.

Серед принципів фінансової звітності доцільно зазначити принцип об’єктивності, який визначає, що звіти повинні бути об’єктивними і не носити слідів особистого підходу, саме тому існують законодавчі і професійні правила, яких слід дотримуватися і які забезпечують підготовку об’єктивних звітів [18, с. 45-46]. Принцип об’єктивності вимагає документальної обґрунтованості ухваленого рішення.

Цілісність визначається серед принципів підготовки фінансової звітності як умова, за якої облікові дані представляють єдину систему, задану в інтересах управління господарськими процесами [19, с. 26]. Натомість західними дослідниками цілісність згадується як вимога користувачів до фінансової звітності.

До принципів підготовки і подання фінансової звітності може бути віднесений принцип погодженості (або узгодженості, взаємоузгодженості). Взаємоузгодженість розглядається авторами як один з критеріїв, яким повинна відповідати достовірна звітність. Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М. та Петренко Н.І. вказують, що взаємоузгодженість повинна перевірятись шляхом формальної перевірки та арифметичних процедур [5, с. 406].

Сафронова Н.Г. та Яцюк А.В. наводять серед принципів фінансової звітності принципи ясності та інтерпретації [19, с. 26]. Ясність передбачає що облікова інформація повинна бути проста і зрозуміла тим, хто її повинен використовувати. Принцип інтерпретації дозволяє користувачам облікової інформації в співвідношенні з правилами бухгалтерського обліку аналізувати і тлумачити дані обліку відносно власних цілей і за своїми правилами.

Принцип комунікації можна зустріти в окремих джерелах. Він означає передачу даних від одного користувача іншому, що забезпечує правильність їх інтерпретації [20, с. 26]. Погодитись з можливістю реального прояву цього принципу важко, адже при передачі інформація може викривлятися як свідомо, так і несвідомо. При цьому відповідальність за її недостовірність не може покладатись на керівництво економічних суб'єктів при неконтрольованому поширенні даних.

Принцип відкритості означає, що на всіх рахунках відповідно до законодавчих і професійних положень повинні розкриватися деталі походження матеріальних цінностей в якості доповнення основної інформації [18, с. 45]. В працях інших дослідників відкритість розглядається як якісна характеристика фінансової звітності, яка забезпечує доступність до інформації, її своєчасне надання та сприйняття користувачами [21, с. 7].

Розглядаючи управлінську звітність підприємства як результат узагальнення та систематизації інформації, накопиченої у системі управлінського обліку, слід відмітити наступне.

Для управлінського обліку, на відміну від бухгалтерського обліку, притаманні специфічні принципи, а саме:

1) принцип методологічної незалежності – означає, що кожна фірма (підприємство) встановлює свої правила організації, методології ведення управлінського обліку;

2) принцип орієнтації на досягнення стратегічних цілей підприємства – означає, що приймаючи рішення на будь-якому рівні і вибираючи найоптимальніше з них, слід пріоритетними рахувати інтереси підприємства в цілому;

3) принцип оцінки результатів діяльності структурних підрозділів підприємства, що передбачає визначення тенденцій і перспектив кожного підрозділу у формуванні прибутку підприємства від виробництва та реалізації продукції;

4) принцип результативності означає, що при здійсненні будь-яких видів діяльності слід постійно співставляти затрати, понесені в результаті діяльності, з отриманим результатом; при цьому результат повинен перевищувати затрати;

5) принцип відповідальності означає, що за величину затрат і результатів відповідальність несе конкретна особа, яка їх контролює.

Ефективність функціонування системи управлінської звітності забезпечується дотриманням наступного переліку принципів.

У своїх працях вітчизняні та російські вчені – фахівці з управлінського обліку: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Л.В. Нападовська, Е.А. Бойко, В.Ф. Палій та інші, відмічають, що принципи формування управлінської звітності, що вироблені наукою і практичним досвідом, характеризують саму суть даного елемента методу управлінського обліку, до яких відносять, як формальні (загальні) принципи: доцільність, об'єктивність, зрозумілість, порівнянність, оперативність, стислість, адресність, раціональність (ефективність)), так і сутнісні (спеціальні) принципи: гнучка але однорідна структура, оптимальна частота подання (визначена періодичність), придатність для аналізу (аналітичність) та придатність до оперативного контролю.

Також, практично усі науковці наполягають на віднесенні до якісних характеристик облікової інформації, що міститься в управлінській звітності вимогу конфіденційності, що передбачає настанову збереження комерційної таємниці підприємства.

Крім того до принципів управлінської звітності слід відносити наступні принципи: використання різних облікових вимірників; періодичного представлення звітної інформації згідно встановленим регламентам; "обачності" як рекомендованої оцінки; проблемності; мотивації; економічності.

Концепція управлінського обліку для забезпечення потреб управління передбачає застосування фінансових (грошових) і не фінансових (не грошових) показників, а тому існуючі принципи необхідно доповнити принципом використання різних облікових вимірників: грошових, натуральних, трудових.

Можливість подання унікальної інформації на вимогу керівників та поточної інформації за певний період часу, вимагає уточнення принципу періодичності як періоду представлення звітної інформації згідно встановленим регламентам (фінансової звітності – за встановленими чинним законодавством термінами, управлінської – за затвердженими підприємством положеннями (стандартами) формування і надання звітності).

Необхідність здійснення перспективної та поточної оцінки активів, витрат, зобов'язань і доходів за ринковою, дисконтованою, справедливою, чистою чи іншою вартістю, що застосовані вітчизняними положеннями (стандартами) обліку, вимагає застосування принципу оцінки "за історичною (фактичною) собівартістю" не як пріоритетної оцінки, а з огляду на принцип "обачності" як рекомендованої оцінки.

Також у традиційній теорії бухгалтерського обліку та звітності принципи, що регулюють управлінський облік та звітність, спрямований на розвиток його інтелектуальної, мотиваційної та інших сфер, по суті, відсутні. Позов А.Х. пропонує відносно нові принципи управлінської звітності – проблемність і мотивація [22].

Причина застосування принципу проблемності – поступовий поворот моделі управління до послідовного вирішення завдання підготовки не лише обліково-аналітичної інформації для прийняття управлінського рішення, а сама підготовка варіантів управлінських рішень за поставленою проблемою. Таким чином, керівнику необхідно так організувати процес формування управлінської звітності, щоби відбулася не проста підготовка необхідної інформації, а й формування варіантів проекту управлінського рішення з поставленої проблеми. Саме застосування даного принципу у побудові системи управлінського обліку і звітності забезпечує високий рівень прийняття управлінських рішень.

Принцип проблемності тісно пов'язаний з принципом мотивації, який орієнтує не тільки на необхідність складання звітності і як це потрібно робити, але й на те, як добиватися належного результату, як спонукати до активного складання звітності згідно пред'явлених вимог.

Принцип економічності інформації (раціональності) означає, що вигоди, які забезпечує інформація, не повинні бути менше витрат на її отримання.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Проведений аналіз принципів обліку та звітності дозволяє зробити висновок про те, що в рамках вирішення проблеми визначення принципів слід відокремлювати рівні ведення обліку та складання звітності і виділяти відповідно принципи обліку (бухгалтерського, управлінського) та принципи складання і подання звітності (фінансової, управлінської).

Концептуальні підходи щодо визначення основоположних принципів ведення обліку і складання звітності, вимагають розглядати останні як систему вихідних вимог і правил, виконання яких забезпечує досягнення основних цілей інформаційного забезпечення користувачів звітності, та потребує доповнення новими принципами фінансової (об'єктивності, цілісності, прозорості, ясності та інтерпретації, комунікації, відкритості) та управлінської (використання різних облікових вимірників, періодичного представлення звітної інформації згідно встановленим регламентам, "обачності" як рекомендованої оцінки, проблемності, мотивації, економічності) звітності.

Інформація, яка надається у звітах, повинна бути дохідлива і розрахована на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації. Дотримання зазначених принципів дозволить підвищити довіру користувачів до звітності.

Список використаних літературних джерел:

1. *Кузьмінський А.М.* Теорія бухгалтерського обліку / А.М. Кузьмінський, Ю.А. Кузьмінський. – К.: Все про бухгалтерський облік, 1999. – 288 с. 2. *Петрук О.М.* Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку: [монографія] / О.М. Петрук. – Житомир: Рута, 2005. – 388 с. 3. *Рабошук А.В.* Принципи, стандарти та професійне судження в бухгалтерському обліку: теоретико-методичний аспект: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" – А.В. Рабошук. – Київ, 2006. – 18 с. 4. *Щирба М.Т.* Стандартизація бухгалтерського обліку / М.Т. Щирба, Л.Я. Тринька // Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. – Київ: Київський університет, 2001. – № 53. – С. 40-44. 5. *Малюга Н.М.* Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: [монографія] / Н.М. Малюга. – Житомир: Рута, 2005. – 548 с. 6. *Бреславцева Н.А.* Балансоведение / Н.А. Бреславцева. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2004. – 480 с. 7. *Кутер М.И.* Теория многообразия балансов Ж.П. Савари / М.И. Кутер, М.М. Гурская. // Бухгалтерский учет. – 2003. – № 6. – С. 60-61. 8. *Соколов Я.В.* Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с. 9. *Хорин А.* Дилемма финансового учета: принципы или правила? / А. Хорин, С. Кукин // Бухгалтерский учет. – 1995. – № 2. – С. 3. 10. *Валуев Б.И.* Логика и механизм постановки экономических целей в системе управления промышленным предприятием / Б.И. Валуев // Труды ОПУ. – Выпуск 3 (12). – Одесса, 2000. – С. 200-204. 11. *Стуков С.А.* Международная стандартизация и гармонизация отчетности / С.А. Стуков, Л.С. Стуков. – М.: Бухгалтерский учет, 1994. – 351 с. 12. *Кужельний М.В.* Теорія бухгалтерського обліку / М.В. Кужельний, В.Г. Лінник – К.: КНЕУ, 2001. – 334 с. 13. *Антони Р.* Основы бухгалтерского учета / Р. Антони. – М.: СП Триада НТТ, 1992. – 320 с. 14. *Головащенко О.М.*

Інформаційні та структурно-методичні засади формування фінансової звітності: дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Оксана Миколаївна Головащенко. – Київ, 2006. – 196 с. 15. *Коробко О.М.* Бухгалтерська фінансова звітність: методологія складання і практика використання: дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Оксана Миколаївна Коробко. – Київ, 2003. – 254 с. 16. *Огічук М.* Єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і звітності в Україні та їх відповідність методології країн з розвинутою економікою / М. Огічук // Світ бухгалтерського обліку. – 1997. – № 5. – С. 3-9. 17. *Рахман З.* Бухгалтерский учет в рыночной экономике / З. Рахман, А. Шеремет. – М.: ИНФРА-М, 1996. – 272 с. 18. *Рожнова О.В.* Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности: [учебное пособие]. – 3-е изд., перераб. и доп. / О.В. Рожнова. – М.: Издательство "Экзамен", 2005. – 320 с. 19. *Сафронова Н.Г.* Бухгалтерский финансовый учет: [учеб. пособие] / Н.Г. Сафронова, А.В. Яцюк. – М.: ИНФРА-М; Новосибирск: Сибирское соглашение, 2003. – 527 с. 20. *Бойко Е.А.* Управленческий учёт: принципы и практика / Е.А. Бойко и др. / Под ред. д.э.н., проф. А.Н. Кизилова, д.э.н., проф. И.Н. Богатой. – Ростов н/Д: Феникс, 2009. – 372с. 21. *Грюнинг Х. ван.* Международные стандарты финансовой отчетности. Практическое руководство / Х. ван Грюнинг 3-е изд., обновл. и переработ. / Всемирный банк. М.: Издательство "Весь мир", 2006. – 344 с. 22. *Позов А.Х.* Концептуальні підходи формування управлінської звітності / А.Х. Позов // http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/en_oif/2012_9_3/9.pdf

ТЯГНИРЯДНО Леся Леонідівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Полтавської філії Національної академії статистики, обліку та аудиту.

Наукові інтереси:

- бухгалтерський облік для прийняття рішень;
- система бухгалтерського обліку;
- користувачі облікової інформації;
- якість обліково-звітних даних.

Стаття надійшла до редакції: 30.10.2012 р.