

**ЯКІСНІ ХАРАКТЕРИСТИКИ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ІНФОРМАЦІЇ: ВПЛИВ ІНФЛЯЦІЇ**

*Визначено напрями і характеристики впливу інфляційних процесів на якісні характеристики бухгалтерської інформації, описано способи нівелювання негативного впливу інфляції на якість облікових даних*

**Постановка проблеми.** Зміни цін на товари та послуги обумовлює невідповідність облікової вартості складових майна, зобов'язань і капіталу, сформованої у попередні періоди. Застосування вказаної історичної вартості, за визначенням проф. М. Добії [12, с. 73-77], є основою бухгалтерського обліку і передбачає визначення облікової оцінки, виходячи з витрат у момент придбання активу. Однак на історичну оцінку, що застосовується в бухгалтерському обліку, впливають різні фактори, які обумовлюють відповідну динаміку вартостей. Найбільш суттєвим фактором є інфляція. Рівень інфляції чинить суттєвий вплив на правила обліку. За наявності високої інфляції величини, що відображаються у фінансовій звітності різних періодів, неспівставні між собою, відповідно, необхідним є коригування, що елімінує вплив інфляції. Дана проблема особливо гостра для країн Південної Америки. У розвинутих країнах (США, Великобританії, європейських країнах) проблема інфляції нині не має принципового значення, проте, в минулому, в періоди більш високої інфляції, існували правила обліку інфляційних процесів, які встановлювалися або професійними організаціями, або державою [9, с. 93]. Усі заходи спрямовувалися на пошук шляхів підвищення актуальності облікової інформації та її відповідності вимогам, що висуваються до економічної інформації.

Оскільки корисність бухгалтерської інформації визначається, насамперед, вартісним вимірником, то невідповідність оцінок бухгалтерського обліку призводить до зниження якості облікової інформації та змінює її якісні характеристики. Вивчення характеру змін дозволяє розробити заходи для зниження ризику використання інформації. Це стосується, насамперед, підбору облікових методик, які дозволять максимально точно відобразити майновий стан і результати господарської діяльності. Крім того, виявлення наслідків зміни цін в економіці зумовлює удосконалення методологічних засад бухгалтерського обліку.

**Мета дослідження.** Визначення впливу інфляційних процесів на якість показників бухгалтерського обліку з моделюванням системи заходів для зниження рівня необ'єктивності та недостовірності інформації.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Об'єктивні вимоги виробництва, ускладнення господарських зв'язків та удосконалення параметрів продукції зумовлюють постійний розвиток господарської діяльності. У таких умовах зростають вимоги до якості управління, що стає важливою умовою досягнення ефективності та прибутковості діяльності підприємств. Будь-яке рішення потребує обґрунтування та дослідження необхідної доцільної інформації, на основі аналізу якої вчиняються конкретні заходи.

У системі операційного менеджменту управлінське рішення розглядають як процес, що реалізується операційним менеджером і забезпечує виконання ним завдання у фактичній чи прогнозованій ситуації. Управлінське рішення операційного менеджменту є діями суб'єкта управління (менеджер, який вибирає оптимальний варіант управлінського рішення) і об'єкта управління (окремі працівники, або персонал, які виконують це рішення) [5, с.686].

Управлінське рішення є комплексним процесом, який включає правовий, соціальний, психологічний і інші аспекти суб'єкта управління. Враховуючи дані аспекти, суб'єкт управління дає розпорядження на виконання управлінських рішень і несе повну відповідальність за їх своєчасне виконання і кінцевий результат отримання вигоди. Вигоду і витрати можливо обґрунтувати і передбачити, наприклад, за допомогою економічних розрахунків, оскільки управлінські рішення повинні прийматися на основі достовірної техніко-економічної інформації, а передбачити ризик досить складно, оскільки на будь-які дії з боку

управління можуть впливати зовнішні фактори, які неможливо передбачити без глибокого і всебічного дослідження макроекономічних умов, що їх викликають.

Економічна інформація відображає об'єктивні закономірності виробничих відносин. Вона характеризує процеси і явища економічного життя, несе нові знання про виникаючі проблемні ситуації, що вимагають управління, дозволяє ухвалювати оптимальні рішення по управлінню і контролювати їх виконання. Бухгалтерська інформація як складова економічної є одним із її видів, які характеризують виробничо-господарську діяльність підприємства. Вона відрізняється великим обсягом і різноманітністю, їй притаманний масовий характер обчислень, які виконуються за типовими алгоритмами з певною періодичністю [2, с. 35].

Одночасно проф. В.В. Євдокимов відзначає велика частина економічних даних виражена у формі показників, що складаються з назви змінної величини, представленої набором якісних ознак і кількісної підстави. Деяку частину інформації можна позначити через показники, виражені в конкретно-числовій формі. Вона використовується в економічному управлінні в неявному вигляді, задає умови прийняття рішень, служить для змістовного та якісного аналізу. При створенні інформаційних систем на її основі визначаються методи та черговість (схема) обробки, а також реалізують їх програми [2, с. 22].

Таким чином, на перший план виходить така ознака інформації, як якість. Якість є основною характеристикою життя. Для якості інформації, які всякого продукту, існують показники призначення, що характеризують корисний ефект від використання інформації з призначенням і які обумовлюють область її призначення. Крім того, дослідник наводить ряд властивостей інформації, що входять до складу її якості: достовірність, своєчасність, захищеність, актуальність, оперативність, цілісність, повнота, безпомилковість, терміновість, конфіденційність, вибірковість [2, с. 22-23].

Існування інфляції підвищує ризиковість управлінських дій. Проникнення інфляції у всі галузі обумовлює необхідність відображення її впливу в системі бухгалтерського обліку, яка є основою інформаційного забезпечення рішень, пов'язаних з управлінням власністю. Лише наявність інформації про господарську діяльність може гарантувати досягнення мети створення підприємства. Фахівцями в галузі оцінки помічено, що інфляція змінює значення звичайних правил обліку; щоб правильно оцінювати потоки доходи, потрібні нові вимірювання. У результаті неврахування в облікових даних впливу інфляційних процесів, користувачі інформації можуть приймати рішення, які не відповідають реальним процесам господарювання. Тобто принциповим є питання врегулювання порядку облікового відображення впливу інфляційних процесів. Це обумовлюється необхідністю формування єдиного економічного простору, основу якого становить інформація, сформована в системі бухгалтерського обліку.

З точки зору управління майном підприємства та джерелами його утворення за існування інфляції (з її різними темпами та характером розвитку) основним завданням є досягнення рівності між грошовими активами та зобов'язаннями. Якщо грошові зобов'язання (активи) прив'язані до індексу росту цін, то вони не мають значення при розрахунку сукупного (чистого) монетарного збитку (прибутку). Крім того, в умовах пінфляції широко використовується вираження грошових активів та зобов'язань в більш стабільній валюті. Це призводить до відображення у звітності курсових різниць, які за своїм значенням протилежні монетарним збиткам та прибуткам. Таким чином забезпечується свого роду компенсація втрат в умовах інфляції [6, с. 56]. Виходячи з цього, слід відзначити, що коли основний вимірник даних

бухгалтерського обліку втрачає свою стабільність, то дані бухгалтерського обліку, що є основою для прийняття управлінських рішень, втрачають своє значення, яке полягає в інформаційному забезпеченні. Таке інформаційне забезпечення повинно достовірно та правдиво відобразити господарську діяльність. Ступінь використання економічної інформації визначається ступенем її корисності для споживача. Корисним вважається те, що приносить позитивні наслідки [10, с. 333]. Виходячи з цього, застосування інформації суб'єктами управління повинне забезпечити прийняття обґрунтованих рішень щодо розпорядження власністю, власними та

залученими джерелами формування майна підприємства. Це у повній мірі стосується показників облікових регістрів, внутрішньої та зовнішньої бухгалтерської звітності, що лягають в основу управління майном. Оцінка, відображена у вказаних документах, підлягає зміні у зв'язку з існуванням макроекономічних процесів, що призводять до зміни рівня вартостей.

Каспіна Р.Г. висвітлює характер викривлення даних бухгалтерського обліку для різних користувачів такою інформацією [3, с. 18] (табл. 1).

Таблиця 2. Викривлення показників, сформованих за первісною вартістю

№ з/п	Користувачі інформації	Викривлення даних
1	Власники підприємства (акціонери)	- завищення прибутку; - розподіл неіснуючого прибутку; - невідрозуміння ріст цін на акції
2	Наймані керівники	- заниження собівартості, невідповідність розміру виручки; - завищення прибутку; - заниження вартості майна; - завищення рентабельності
3	Кредитні встанови, фінансові компанії і інші інституційні інвестори	- завищення рентабельності, норма прибутку на інвестиційний капітал вводить в оману; - фінансова звітність представляє кращу, ніж насправді, ситуацію; - викривлення показників ліквідності та платоспроможності підприємства
4	Держава та податкові органи	- завищена база оподаткування прибутку; - завищення суми податку на прибуток, а результатом є стягнення до бюджету частини власного (акціонерного) капіталу

Коментуючи наведені у табл.1 відомості, Каспіна Р.Г. вказує, що власники підприємства (акціонери) в умовах інфляційних процесів при розподілі прибутку отримують більш високі дивіденди, однак, в дійсності відбувається "проїдання" власного капіталу. Завищена різниця, що виникає між доходами та витратами у період існування інфляційних процесів, є інфляційною, тобто реальний приріст ресурсів може бути відсутній. Відповідно, перерозподіл незабезпеченого прибутку призводить до вимивання оборотних активів підприємства. Така ситуація є причиною негативних наслідків як в оперативному плані (зниження умов якості для отримання залучених коштів), так і у перспективному (зниження економічного потенціалу підприємства з ймовірним банкрутством). У зв'язку з неадекватністю облікових даних ускладнюється оцінка ефективності роботи управління підприємства: порівняння досягнутого стану з минулими періодами потребує коригування на рівень зміни вартостей в економіці. Без урахування і облікового відображення змін економічних вартостей неможливим є об'єктивний аналіз збереженості майна підприємства, його ефективність.

Таким чином, якісна економічна інформація про майновий стан і результати діяльності, що відповідає усім вимогам, є основою і принциповою умовою прийняття управлінських рішень у період погіршення умов діяльності. Вимоги до економічної інформації та одночасно облікової, що є її частиною, закріплені у якісних характеристиках, які сформовані в теорії та практиці бухгалтерського обліку.

Найбільшу увагу прийняттю управлінських рішень в умовах інфляції приділено у працях С.І.Адаменкової, В.В.Ковальова, Г.А.Краюхіна, І.С.Коропецького, О.Мельник, С.Петкова, В.Ф.Палія. Основна увага вчених приділяється визначенню впливу інфляції на дані бухгалтерського обліку, які є основою для прийняття управлінських рішень. У поєднанні з фактором часу, зміна економічних вартостей призводить до відмінностей оцінки, за якою майно та джерела відображені у балансі на момент придбання, від того рівня цін, який існує в економіці на звітну дату, що відрізняється від періоду придбання. У результаті такої динаміки облікова інформація, що ґрунтується на показниках первинних документів, може бути достовірною, однак, вона втрачає свою об'єктивність і не відповідає визначеним законодавчо якісним характеристикам: тобто є не доречною та не може бути співставною.

В науці сформульовано ряд якісних характеристик економічної інформації. Хендріксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. вказують на те, що якісні характеристики були визначені як атрибути корисності інформації [8, с. 89-99]. Підходів їх визначення досить багато. Вікрі Д.В. [11, с. 115-129], аналізуючи якісні характеристики відповідно до засад економічної теорії та вимог Ради із розробки стандартів

фінансового обліку, серед якісних характеристик виділяє сприйнятність (доступність), придатність для прийняття рішень, релевантність, надійність, своєчасність, здатність до перевірки, репрезентативна достовірність, передбачуваність, зворотний зв'язок, порівнянність, послідовність, об'єктивність.

Проф. Ф.Ф.Бутинець відзначає, що облікова інформація характеризується безперервністю, циклічністю (облікова інформація зазнає однакової обробки за одні й ті ж часові періоди, але її зміст і числове наповнення змінюються), масовістю (наявність однорідних масових арифметичних операцій при обробці), суттєвістю (не потрібно втрачати час на облік незначних фактів), складністю розрахунків (середня кількість арифметичних, логічних та інших дій, що доводяться на одну форму показника, і чим вони складніші, тим більше часу потрібно на автоматизацію даного завдання чи комплексу завдань) [1, с. 94]. Одночасно вказується, що для однозначно сприйняття інформації тими, хто брав участь в її підготовці на підприємстві, і тими, хто її використовує, вона повинна відповідати наступним вимогам:

- достовірність – інформація повністю відображає господарські процеси на підприємстві і легко перевіряється;
  - значимість – інформація має бути корисною, ґрунтуватися на зворотному зв'язку і надходити до користувача в потрібний час;
  - порівнянність і постійність – неможливо протягом звітного періоду використовувати різні методи бухгалтерського, інакше пропадає можливість порівняння даних;
  - суттєвість – не потрібно витрачати час на облік незначних факторів. Тобто якщо зусилля щодо обліку рівні вартості об'єктів, що обліковуються, облік необхідно спростити. Кожне підприємство вибирає свій рівень суттєвості обліку;
  - консервативність – необхідно вибрати оцінку, яка є менш оптимістичною, тобто необхідно враховувати можливу відсутність прибутку і можливі збитки, що забезпечить обережність щодо оцінки активів, майна і визначенні величини прибутку;
  - повнота – інформація повинна містити максимум даних, необхідних користувачу [1, с. 95].
- Хендріксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. представляють підходи до класифікації якісних характеристик, виділяючи рівні та спрямованість інформації на:
- користувачів інформації;
  - прийняття управлінських рішень.

Дослідники відзначають, що раніше класифікація базувалася виключно на особливостях, що визначаються користувачем. Наприклад, добре проінформовані користувачі могли б виявити деякий надлишок інформації тільки тому, що вони вже її знають. Більш досвідчені користувачі могли б знайти більш прийнятний комплекс інформації, ніж початківці.

Таким чином, тип користувача – ключовий фактор в рішенні про те, яку інформацію надавати, оскільки сприйнятність (зрозумілість інформації) залежить виключно від якості користувача [8, с. 89-90].

Разом з тим, слід визнати, що в умовах інфляції ці обставини змінюються: навіть освічений і підготовлений до оцінки економічних показників користувач не здатний провести об'єктивний аналіз, оскільки невідображений вплив інфляції викривлює реальний стан господарювання. Однак своєчасність представлення інформації не залежить від користувачів, оскільки усі вони хочуть отримати інформацію оперативно. Специфіка рішення, що приймається, визначає

характеристику необхідної інформації. Наприклад, дані про змінні витрати при визначенні взаємозв'язку показників часто більш релевантні, ніж відомості про постійні витрати. Саме тому релевантність орієнтована на прийняття рішень [8, с. 90]. За наявності інфляційних процесів орієнтування у підготовці облікової інформації саме на прийняття управлінських рішень стає ключовим. При цьому дотримання встановлених правил ведення бухгалтерського обліку недостатньо: в умовах впливу інфляційних процесів на стан господарських засобів і результатів процесу господарювання ряд якісних характеристик облікової інформації значно модифікуються (табл. 2).

Таблиця 2. Зміни якісних характеристик облікової інформації під впливом інфляції\*

Якісна характеристика 1	Зміст характеристики**	Зміна під впливом інфляції
Сприйнятність	інформація повинна бути дохідлива та однозначно тлумачитися користувачами	Наявність інфляції обумовлює неоднозначність трактування інформації, оскільки вона може не відповідати умовам, що склалися на ринку
Релевантність	Інформація повинна мати відношення чи корисне застосування до дій, для яких вона призначалася, щоб забезпечити отримання бажаного результату	За невідображення інфляційного впливу облікова інформація втрачає актуальність, тобто не є корисною для користувачів
Надійність	Передбачає, що в інформації відсутні помилки та суб'єктивна думка, а також те, що інформація відображає те, що повинна відображати	Інформація, сформована з дотримання принципу історичної (фактичної) вартості, як правило ґрунтується на даних первинних документів і може не містити арифметичних помилок, однак, вираження у вартості, що була дійсна у попередніх періодах, призводить до неможливості цієї інформації забезпечити правильність і достатню надійність управлінських рішень
Своєчасність	Інформація не може бути релевантною, якщо вона своєчасна, тобто вона повинна бути придатна для прийняття рішення перед тим, як втратить здатність впливати на рішення. Своєчасність не гарантує релевантність, але релевантність неможлива без своєчасності	Інфляційні процеси передбачають постійну зміну економічних вартостей. При неврахуванні індексів інфляції облікові відомості не є своєчасними, оскільки застосовані оцінки не відповідають тому рівню цін, що склався в економіці у звітному періоді
Можливість перевірки	Передбачає, що інформація може бути перевірена, якщо підтверджується думкою кваліфікованих експертів. У ARS 1 вказується, що «можливість перевірки» значить ... не підлягає суб'єктивному впливу, підлягає перевірці іншим компетентним дослідником. В ASOBAT також визначено: властивість інформації, яка дозволяє кваліфікованим особам, що працюють незалежно одне від одного, давати ідентичні оцінки і висновки на основі дослідження ідентичних свідчень	Інфляційні процеси у зв'язку зі складністю здійснення перерахунку оцінок об'єктів бухгалтерського обліку ускладнюють процес перевірки точності показників бухгалтерського обліку, однак, можливість контролю облікової інформації зберігається
Достовірність	інформація повністю відображає господарські процеси на підприємстві	За умови дотримання вимог законодавства інфляційні процеси не знижують достовірність облікових даних
Передбачуваність	Властивість інформації, що допомагає її користувачам підвищити ймовірність реальності прогнозів	Інфляційні процеси призводять до необ'єктивності даних бухгалтерського обліку, що використовуються в процесі управління. Показники, що не відповідають ринковій ситуації, не можуть бути основою для прогнозу через неточність
Зворотний зв'язок	Інформація повинна надавати можливість підтверджувати або коригувати попередні рішення, виходячи з результатів контролю	Інфляція призводить до ускладнення при коригуванні показників на індекс інфляції
Порівнянність	Властивість інформації, що дозволяє її користувачам встановлювати подібність та відмінності між двома рядами економічних явищ	Неврахування інфляції призводить до неможливості отримання об'єктивних оцінок змін показників діяльності підприємства за різні періоди, оскільки різним періодам характерна різна купівельна спроможність грошової одиниці, в якій виражені показники
Об'єктивність	Здатність методики оцінки (вимірювання) забезпечувати безпомилкову характеристику досліджуваних властивостей	Методики обліку з визначення вартісного вираження об'єктів бухгалтерського обліку, які базуються на принципі фактичної собівартості, призводять до необ'єктивного грошового вираження складових активу і пасиву через зміну купівельної спроможності грошових одиниць
Оперативність	Інформація повинна містити актуальні показники і витрати часу на обробку вихідних даних і отримання підсумкових повинні бути мінімальними	Наявність інфляції призводить до ускладнення розрахунків показників бухгалтерського обліку та вимагає технічного забезпечення для врахування впливу інфляції

\* У таблиці визначено вплив інфляції на основні якісні характеристики, що закріплені законодавчо та визначаються у працях більшості авторів

\*\* Узагальнено на основі [1, 2, 8]

Узагальнюючи наведені в табл. 2, наявність інфляційних процесів обумовлює викривлення даних бухгалтерського обліку та показників звітності. Основними напрямками модифікації інформації під впливом інфляції є необ'єктивність

даних, ускладнення розрахунків необхідних показників та збільшення обсягу робіт з перерахунку показників, сформованих за фактичною вартістю у попередніх періодах. У комплексі такі наслідки існування інфляції призводять до

зниження корисності бухгалтерської інформації та неможливості її використання в процесі прийняття управлінських рішень, складання прогнозів розвитку підприємства. Це вимагає розробки механізму приведення облікових даних до реальної ринкової ситуації. Виникнення ризику необ'єктивності скоригованих показників обумовлює потребу в розвитку методології бухгалтерського обліку. Проф. Г.Г. Кірейцев зазначив, що чинники господарювання ... формують об'єктивні потреби оновлення методології бухгалтерського обліку і на цій основі – удосконалення актуальної його практики. Знання чинників дозволяють фахівцям з бухгалтерського обліку, економічного аналізу та управління визначитися в напрямках підсилення зовнішніх корисних функцій обліку, успішного використання можливостей його методу та організації [4, с. 52]. Аналогічну позицію займає проф. В.В. Панков, зазначаючи, що облік є складним дисциплінарним комплексом, який об'єднує облік (всі його види), аналіз, планування і бюджетування, оперативне управління і контроль. Однак навіть таке комплексне представлення облікової інформації в контексті управлінських наук виявляється недостатнім, оскільки не відображає всі реалії сучасної облікової практики. Остання завжди більш багатоманітна і складна, ніж це визначено найбільш вишуканими теоретичними розробками [7, с. 9]. Дане питання є особливо актуальним в умовах України. Для вирішення питання врахування динаміки зміни цін в облікових регістрах варто звернутися до досвіду країн Південної Америки, правила ведення бухгалтерського обліку в яких спрямовані на відображення інфляційних процесів.

З метою дотримання усіх вимог, що висуваються до інформації бухгалтерського обліку, доцільно побудувати єдину систему організації та ведення бухгалтерського обліку. Обов'язковою умовою розробки такої системи на підприємствах нашої держави є узгодження положень бухгалтерського та податкового законодавства. Основними заходами із задоволення якісних характеристик облікової інформації є:

- 1) визначення потреб користувачів показників бухгалтерського обліку;
- 2) оцінка рівня впливу інфляційних процесів на процес господарювання;
- 3) розробка елементів облікової політики, пов'язаних з процедурами врахування інфляційного впливу: ідентифікація об'єктів, що підлягають коригуванню, визначення способів і періодичності перерахунків на рівень інфляції, методик їх здійснення на єдиних загальних засадах, побудова внутрішньої звітності про здійснений перерахунок;
- 4) розробка методик контролю та економічного аналізу впливу інфляції на результати господарювання.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Суттєвим проблемним питанням розвитку бухгалтерського обліку в Україні є відсутність системності у відображенні інфляційних процесів в бухгалтерському обліку. Це призводить до значного зниження якості даних про майновий стан підприємств і результатів їх діяльності. Наслідками таких процесів є неможливість зіставлення показників за різні періоди, ускладнення аналізу інвестиційної привабливості, деформація структури капіталу, відсутність у підприємства

можливості для розвитку виробничої бази, що, зрештою, спричиняє нездатність продовження діяльності. Визначено якісні характеристики інформації бухгалтерського обліку, які модифікуються під впливом інфляції. Прослідковано характер впливу та окреслено заходи, що дозволять забезпечити корисність бухгалтерської інформації в умовах негативних зовнішніх факторів господарювання підприємства.

#### Список використаної літератури:

1. *Бутинець Ф.Ф.* Інформаційні системи бухгалтерського обліку: Підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит". / Ф.Ф. Бутинець, С.В. Івахненко, Т.В. Давидюк, Т.В. Шахрайчук. За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця; 2-е вид., перероб. і доп. – Житомир: ПП "Рута", 2002. – 544 с. 2. *Євдокимов В.В.* Адаптивна модель інтегрованої системи бухгалтерського обліку [Текст]: монографія / В.В. Євдокимов. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 516 с. с. 35 3. *Каспина Р.Г.* Финансовый учет в условиях инфляции: [учеб. пособие] / Р.Г. Каспина, А.С. Логинов. – Москва: "Омега-Л", 2007. – 204 с. 4. *Кирейцев Г.Г.* Глобализация экономики и унификация методологии бухгалтерского учета: научный доклад. – [Изд. 2-е, перераб. и доп.] – Житомир: ЖГТУ, 2008. – 76 с. 5. *Ковальов В.В.* Введение в финансовый менеджмент / Ковальов В.В. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 768 с. 6. *Новикова Н.В.* Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции / Н.В. Новикова // Бухгалтерский учет. – № 6. – 2000. – С. 54-60 7. *Панков В.В.* Институциональный анализ и теория бухгалтерского учета: материалы Международной научно-практической конференции, посвященной 80-летию кафедры бухгалтерского учета и аудита ["Институциональные аспекты бухгалтерского учета и контроля"], (г. Москва, 30 июня 2011 р.): в 2 т. – Т. 1 / Под ред. В.В. Панкова, В.И. Петровой / В.В. Панков. – Москва: ГОУ ВПО "РЭУ им. Г.В. Плеханова", 2011. – 240 с. – С. 9. 8. *Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф.* Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 576 с. – С. 89-90. 9. *Цветкова Н.И.* Теория и практика компаративных исследований учетных систем: материалы Международной научно-практической конференции, посвященной 80-летию кафедры бухгалтерского учета и аудита ["Институциональные аспекты бухгалтерского учета и контроля"], (г. Москва, 30 июня 2011 р.): в 2 т. – Т. 1 / Под ред. В.В. Панкова, В.И. Петровой / Н.И. Цветкова. – Москва: ГОУ ВПО "РЭУ им. Г.В. Плеханова", 2011. – 240 с. – С. 93. 10. *Яременко В.В., Сліпушко О.М.* Новий тлумачний словник української мови. – У чотирьох томах. Том 2. – 912 с. 11. *Dop W. Vickrey* "Normative Information Qualities: A Contrast between Information-Economics and FASB Perspectives", *Abacus*, September 1985, p. 115-129 12. *Teoria rachunkowości w zarysie. Pod redakcją M. Dobii. Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie. Krakow, 2005. – 320 s. – S. 73-77.*

ОСТАП'ЮК Наталія Анатоліївна – кандидат економічних наук, доцент, докторант кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету