

ОСОБЛИВОСТІ ПРОЦЕСІВ ПОДАННЯ ТА ОПРИЛЮДНЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА ДОПОМОГОЮ МЕРЕЖІ ІНТЕРНЕТ

Проаналізовано та узагальнено досвід попередників щодо процесів подання та оприлюднення фінансової звітності за допомогою мережі Інтернет. Звернуто увагу на основні особливості запровадження даного процесу в Україні із урахуванням інтересів користувачів фінансової звітності. Виділено основні переваги електронного звітування в Україні. Досліджено діалектичний взаємозв'язок доступності фінансової звітності у контексті розвитку інформаційних технологій. Дано авторське бачення вирішення проблем електронного звітування в Україні

Ключові слова: подання, оприлюднення, фінансова звітність, Інтернет, інформаційні технології, електронне звітування, доступність

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими та практичними завданнями. В сучасних умовах все більш стає помітним вплив інформаційних та комунікаційних технологій на суспільство та бізнес. В епоху інформаційних технологій населення все більше починає використовувати Інтернет та комп'ютерні технології у всіх сферах життєдіяльності, що не оминило і таку сферу облікових знань, як фінансова звітність.

Задоволення потреб користувачів фінансової звітності у інформації може відбуватися не тільки традиційними методами: поданням фінансової звітності на паперових носіях, але й за допомогою мережі Інтернет, що покращує аналітичні та контрольні функції для користувачів цієї інформації.

Забезпечення сталого та поступального економічного розвитку в епоху глобалізації та кризових явищ в авангардних країнах світу, можливе тільки за допомогою ефективного використання такого ресурсу, як інформація. Даний ресурс є ефективний тільки тоді, коли перебуває у певному русі – взаємодії, що забезпечується обміном. Інформацію про фінансовий стан підприємства несе у собі фінансова звітність, яка з використанням новітніх інформаційних технологій здатна забезпечити отримання ще більших економічних вигід.

Електронна форма звітування несе в собі багато позитивних переваг, для користувачів, які приймають рішення на підставі фінансової звітності.

Особливий вплив електронного звітування на прийняття рішень користувачами прослідковується як в оперативності, так і інших перевагах, у зв'язку з цим, дослідження теоретичних засад та оцінка діючого стану процесів подання та оприлюднення фінансової звітності є актуальним завданням в сучасних умовах.

Актуальність використання інформаційних та телекомунікаційних технологій в практичній діяльності та в наукових дослідженнях неодноразово засвідчувалась в Резолюціях Міжнародних науково-практичних конференціях [20; 21; 22].

Аналіз останніх досліджень та публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор, виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття. Проблеми формування та подання, представлення та оприлюднення фінансової звітності в системі електронного документообігу знаходять своє відображення у багатьох ґрунтовних працях вчених-економістів, що підтверджує актуальність теми дослідження та її практичну спрямованість. Шляхи розв'язку вказаних проблем ставали предметом дослідженням таких економістів, як Голов С.Ф. [7] Дипіаза С.А. (молодший), Еклз Р. Дж. [9], Жук В.М. [13], Кузнецова С.А. [15], Яремко І.Й. [29]. Зокрема, Івахненко С.В. [14] дослідив використання інтернет-подання для полегшення функцій контролю та аналізу, Сердюк А.І. [23] – проблеми подання звітності в Інтернеті, Брадул О.М. [6] – підготовка та представлення звітності в межах комп'ютерної програми. Аспектами подання податкової звітності за допомогою мережі Інтернет присвячені праці Собченка А.М. [24], Мельника П.В., Долгого О.А., Ріппи С.П. [11], Новицького А.М. [18]. Аналіз дотичних аспектів в питаннях подання та оприлюднення звітності (зокрема і фінансової)

йшлося у працях Грінчука М.С. [8], Тимофєєва В.М. [26, с.166], Панаска Ю.І. [19, с.160], Шуляренка С.М., Шкурка Є.Л. [27].

Значимо, більшість дослідників детально розглянули методи формування звітності за допомогою комп'ютерних систем бухгалтерського обліку, методи її обробки та класифікації, визначення основних сутнісних складових, водночас, на нашу думку, недостатньо уваги приділено питанням подання та оприлюднення фінансової звітності, що зменшує роль внутрішніх зусиль у залученні додаткових інвесторів або контрагентів в діяльності суб'єкта господарювання та в загальному зменшує сукупний економічний ефект. Проте у зв'язку із наявними реаліями розвитку інформаційних технологій та їхньою незбалансованістю із практичним застосуванням вказаних вище процесів виникає необхідність у дослідженні особливостей процесів подання та оприлюднення фінансової звітності за допомогою мережі Інтернет, що повинно проявитись у виокремленні тенденцій розвитку та шляхів вирішення проблемних аспектів.

Мета дослідження. Метою статті є аналіз та дослідження особливостей процесів подання та оприлюднення фінансової звітності за допомогою мережі Інтернет, в умовах збільшення уваги користувачів до фінансової інформації, де електронне звітування в системі подання та оприлюднення фінансової звітності відіграє домінуючу роль.

Викладення основного матеріалу. Роль бухгалтерського обліку в сучасній економічній системі України є невинуватено звуженою. В Україні лише проходить формування ринкових інституцій. Вплив їх на розвиток національного бухгалтерського обліку маловивчений. Більшість із сформованих у сучасній Україні нових інституцій ще не усвідомили значення для своєї роботи бухгалтерської інформації, не кажучи вже про усвідомлення потреби їх впливу на методологію обліку і звітності [13, с.24].

Інтенсивний розвиток суспільства посилює актуальність використання Інтернету для обміну фінансовою інформацією між учасниками ринку. Грінчук М.С. [8] зазначає, подання фінансової звітності через Інтернет поступово стає звичайним явищем, надаючи інвесторам різний доступ до фінансової інформації підприємств, незалежно від місця їхнього розташування.

На основі фінансової звітності будується захист приватних і суспільних, майнових та фінансових інтересів різних учасників, зацікавлених у результатах діяльності і сталому функціонуванні підприємства [29, с.205], тому фінансова звітність, як джерело інформації не втрачає свого значення.

Існує думка, що на даний момент ініціатором фінансового звітування в електронному вигляді в Україні є державні контролюючі органи [14, с.67]. Але на нашу думку, *ініціатива притаманна і іншим учасникам ринку*, бо вони можуть отримати від цього процесу певні вигоди та переваги. Так, поділяючи думку Бутинця Ф.Ф. [25, с.14], варто зазначити, що потребують особливого захисту інтереси трудових колективів та суспільства в отриманні фінансової інформації. Тому процеси подання та оприлюднення фінансової звітності є важливими для широкого кола користувачів.

Шуляренко С.М., Шкурко Є.Л. [27] до факторів, що гальмують процес впровадження в Україні електронного звітування відносять соціально-психологічні, а саме, звички бухгалтерів до традиційного способу подання звітності, їх страх перед невідомістю, а також небажання витратити кошти.

На нашу думку, до факторів, що забезпечать розвиток процесу подання та оприлюднення фінансової звітності варто віднести: організаційний, технічний та нормативно-правовий. *Організаційний фактор* забезпечить послідовність дій з яких складатиметься процес подання та оприлюднення фінансової звітності, в умовах, що повинен визначити та забезпечити *нормативно-правовий фактор*. *Технічний фактор* характеризує якими засобами та з використанням якого програмного забезпечення чи формату буде обслуговуватись даний процес. В загальному, звітність на підприємстві може подаватися за допомогою багатьох комп'ютерних програм, а саме "Медок", "Бестзвіт", "Парус", "Фінансист", "Галактика", "Дебет+", "1С: Підприємство".

Всі вони забезпечують подання фінансової інформації у відповідні державні органи. Єдиної програми, яка б забезпечувала подання саме фінансової звітності основним її користувачам немає, що і зумовлює проблемність.

В Україні створене необхідне нормативно-правове поле для забезпечення таких процесів. Згідно із законами України "Про електронний документ та електронний документообіг" [1] та "Про електронний цифровий підпис" [2], електронний документ, підписаний електронним цифровим підписом, набуває статусу оригіналу і не потребує паперового підтвердження. Закони [1; 2] встановлюють основні організаційно-правові засади електронного документообігу та використання електронних документів, визначають правовий статус електронного цифрового підпису, регулюють відносини, що виникають при використанні електронного цифрового підпису.

На думку Шуляренко С.М., Шкурко Є.Л. [27], подання електронної звітності означає, що звітність буде сформована за допомогою спеціальної комп'ютерної програми, підписана ключами електронного цифрового підпису (ЕЦП), завантажена у файл спеціального формату, який потім необхідно відправити електронною поштою й отримати відповідь від відповідних органів про прийняття. На нашу думку, дане тлумачення є дещо звуженим та не відображає всіх аспектів даного об'єкта, так як не враховані можливості подання звітності іншим користувачам, крім держави.

Єрмак О.І. [12, с.296] вважає, що електронна звітність – це звичайна звітність, сформована програмами "Податкова звітність", "1С Бухгалтерія", "Бест-звіт" та завантажена у файл спеціального формату. Зовнішній прояв електронної звітності повинен носити всі атрибути звітних документів, при чому, така звітність, повинна бути подана чи оприлюднена електронними засобами зв'язку (в т.ч. за допомогою мережі Інтернет).

В таблиці 1 наведені проблемні питання, що виникають при поданні та оприлюдненні фінансової звітності за допомогою мережі Інтернет.

С. Дипіаза та Р. Еклз запропонували подання звітності користувачам за допомогою мережі Інтернет, застосувавши при цьому спеціальну мову (XBRL) та електронний підпис [9, с. 161].

Існуючою проблемою є те, що сучасна ситуація поширення даного формату є недостатньою, хоча розроблений формат розмітки даних XBRL, дозволяє спростити процедуру пошуку фінансової звітності в Інтернеті.

Підприємство повинно обрати технологію надання фінансової звітності використовуючи електронну пошту або оприлюднюючи її на Інтернет сторінці. Неврегульованим залишається питання пов'язане із використанням електронного цифрового підпису аудитором.

Комфортне становище підприємств залежить від рішень, які приймають користувачі фінансової звітності, тому, електронний підпис аудитора на фінансовій звітності, що оприлюднена у мережі Інтернет забезпечить довіру до таких даних, а відтак корисну взаємодію.

Проблема електронного звітування малими підприємствами лежить у контексті ефективності використання витрат на такі заходи. На нашу думку, потрібно встановити той поріг, коли підприємство становить суспільний інтерес, тобто його розміри та об'єми діяльності будуть цікавими користувачам. Проблема якості інформації є однією із найболючіших і найсуттєвіших, так як визначає доцільність запровадження заходів із електронного подання та оприлюднення фінансової звітності в цілому. Дану проблему варто вирішувати із проведення аудиту фінансової звітності, що забезпечить високий рівень надійності та об'єктивності фінансової інформації.

Проблема відсутності чіткої регламентації надання фінансової звітності полягає в тому, що чинне законодавство спрямовано на захист інтересів держави у фінансовій інформації і виключає дійсно ефективні механізми для захисту інтересів інших користувачів

Таблиця 1. Проблемні питання, які виникають в процесі подання та оприлюднення фінансової звітності

Групи факторів	Проблемне питання	Короткий опис	Примітки
Нормативно-правові	Проблема відсутності чіткої регламентації надання фінансової звітності	В законодавстві відсутні чіткі вимоги щодо процесу подання та оприлюднення фінансової звітності	Потребує уточнення пріоритетності у задоволенні потреб користувачів фінансової звітності
	Проблема забезпечення інтересів зовнішніх користувачів	Відсутність законодавчо визначених механізмів інформування громадськості про результати діяльності підприємств	Частково вирішується Державним комітетом статистики
	Проблема стандартів	Пов'язана із стандартами обліку та їх законодавчою легалізацією	Лежить у площинах використання ПСБО, МСФЗ, US GAAP
	Проблема паралельного подання державним органам	Пов'язана із наявністю декількох державних органів що використовують фінансову звітність	Законодавчо визначено три органи подання фінансової звітності
Технічні	Технологія надання електронної звітності	Електронна пошта	Веб-сайт підприємства, спеціалізовані веб-сайти
	Використання електронного цифрового підпису	Пов'язане із наявністю Центрів сертифікації ключів	Неврегульоване питання електронного підпису аудитора в процесі надання фінансової звітності
	Розпізнання реквізитів	Немає певної структури в метаданих (тобто даних про дані)	Не існує структурованих схем для класифікації даних в Інтернеті
Організаційні	Формат електронної розмітки даних	XBRL – розширювана мова розмітки ділового звітування	Значно спрощує процедури пошуку, дозволяє інтегрувати різні програмні продукти
	Пошук фінансової звітності	Користувачам потрібно знайти ту фінансову звітність, яка становить для них інтерес. Немає єдиного ресурсу на якому б зберігалися електронна фінансова звітність.	За якою адресою знаходяться фінансові звіти ТОВ «Ядзакі-Україна»
	Проблема якості інформації (достовірності)	Полягає у неможливості контролю за якістю або обмеженими можливостями такого контролю	Існує ймовірність заміни даних із часом або їх не повне розміщення
	Проблема звітування малими підприємствами	Проблема витрат на звітування, та ефективності таких витрат	Законодавчий розгляд

Примітка: складено автором за матеріалами [14; 17; 23]

Для забезпечення достовірності фінансової звітності, до звітності, поданої на веб-сайті підприємства, як правило, прикладають аудиторський висновок з відсканованим підписом аудитора [14]. Але ця вимога, зазвичай, є більш ініціативною і не носить імперативний характер.

Білоусова І.М. вважає, що найбільш зручною формою подання звітності для зовнішніх користувачів є певна "дошка оголошень", на якій підприємство розміщує свої дані для ознайомлення [3]. На нашу думку таке розміщення даних буде формою оприлюднення фінансової звітності, а не її подання, бо подання носить адресний характер, а оприлюднення – загальний.

Проблема стандартів на думку Яворської О.М. [28, с. 179] вирішується за рахунок запровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності, що забезпечать формування звітності для зовнішніх інвесторів і зарубіжних партнерів у стислі терміни з високою точністю і з мінімальними витратами. На нашу думку, витрати із зміною стандартів обліку будуть суттєвими, так як потребують додаткового навчання, як для бухгалтерів, так і консультацій у фахових спеціалістів (аудиторів, фахівців консалтингу, тощо).

Терміни подання звітності в електронному вигляді від термінів подання звітності в паперовому не відрізняються [4].

Проблему паралельного подання фінансової звітності державним органам варто вирішувати на законодавчому рівні, вносячи відповідні зміни у ряд нормативно-правових документів.

В даний час електронну звітність в держоргани подають за допомогою 11 приватних операторів звітності [16, с. 253]. Це говорить про необхідність уніфікації цього процесу, що дозволить забезпечити подання звітності державним органам.

В процесі розв'язку вищезначених проблем варто врахувати декілька моментів:

1. Електронна подача звітності є вимогою часу та дозволить здобути конкурентні переваги, як окремими суб'єктам господарювання, так і державі в цілому.

2. Спостерігається тенденція до підвищення аналітичних (аналізу) та контрольних функцій в електронному поданні та оприлюдненні фінансової звітності.

3. Варто покласти функції на єдиний орган державної влади (до прикладу, на Державний комітет статистики) для приймання фінансової звітності з єдиним форматом її надання іншим органам владних повноважень, але на даний час є неможливим з огляду на чинне законодавство.

Досвід розвинених країн свідчить, що електронна форма документообігу, насамперед, дає можливість скоротити час роботи з документами, за рахунок мінімізації відвідування державних органів та безпосереднього спілкування з їхніми представниками. Тому співвідношення обсягу паперових та електронних документів поступово змінюється на користь останніх [30]. Враховуючи це, можна стверджувати, що використання новітнього інформаційного інструментарію дозволить досягнути якісного ефекту, як для користувачів фінансової звітності, так і для суб'єктів господарювання.

Електронний документообіг на підприємстві позитивно впливає на всю систему управління, оскільки дозволяє максимально ефективно та оперативно використовувати внутрішню інформацію. Електронне звітування є продовженням системи електронного документообігу на підприємстві. Воно є своєрідною проміжною ланкою між внутрішнім і зовнішнім середовищем підприємства, що забезпечує їх адекватний взаємозв'язок та взаємовплив, посилює контроль за системою управління.

Процес електронного звітування для України не є новим, але, як і будь-який інноваційний крок у розвитку відносин "бізнес-влада", спочатку торкнувся податкової сторони діяльності суб'єктів господарювання. Відтак, були здійсненні необхідні технічні та організаційні заходи в цьому напрямі, які стосувалися подачі податкової звітності за допомогою спеціальних комп'ютерних програм через мережу Інтернет. Тому, в цьому процесі пріоритетними були інтереси держави, як користувача податкової звітності.

Більшість дослідників та науковців, які прямо чи опосередковано зачіпали проблему електронного звітування, зосереджували свою увагу саме на задоволенні потреб держави у звітній інформації, оминаючи всіх інших користувачів, в т.ч. суспільство

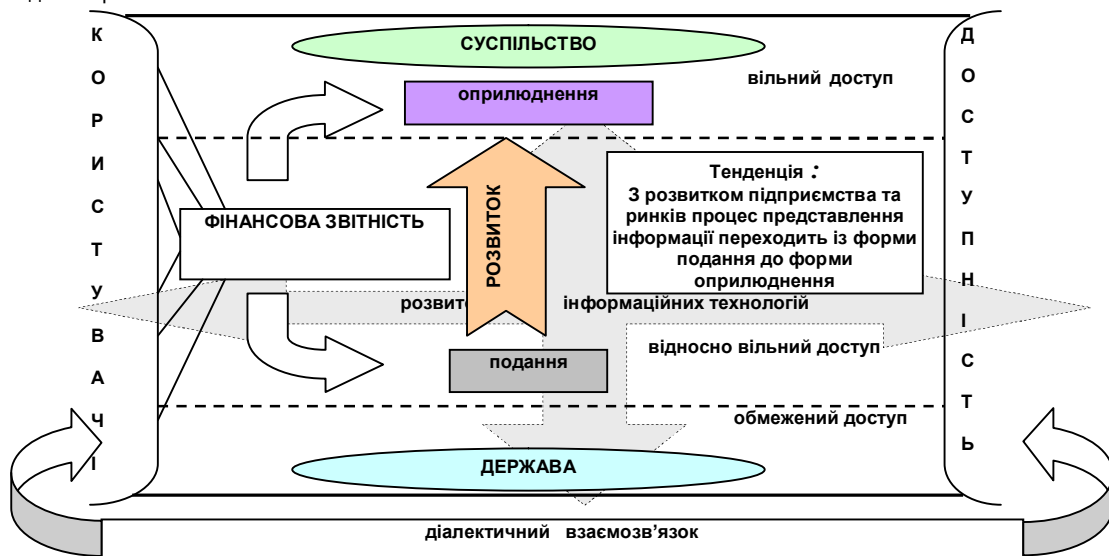


Рис.1 Діалектичний взаємозв'язок доступності фінансової звітності з її користувачами в процесі розвитку інформаційних технологій

Еволюція розвитку інформаційних технологій змінює вектор електронного звітування та дозволяє, за допомогою сучасних технічних (комунікаційних) засобів, задовольнити потреби користувачів у інформації, що міститься у фінансовій звітності.

На рис. 1 зображено процес взаємодії впливу рівня доступності на користувачів фінансової звітності, який існує на різних рівнях (обмежений, відносно вільний та вільний), що виникає в процесі подання та/або оприлюднення фінансової звітності. Розвиток

інформаційних технологій, в цьому контексті, справляє свій позитивний вплив на будь-яку сторону даних відносин. Водночас, із розвитком розмірів бізнесу (підприємництва) та еволюцією умов його діяльності, спостерігається тенденція, відповідно до якої представлення інформації користувачам переходить із форми подання у форму оприлюднення. А це в свою чергу, обумовлено потребою у залученні більшої кількості контрагентів, замовників та інвесторів, а відтак, діяльність підприємства стає відкритою.

Отримання користувачами необхідної для них інформації, що міститься у фінансовій звітності, напряму залежить від рівня доступності цієї інформації. Рівень доступності інформації перебуває у діалектичному взаємозв'язку із станом задоволення потреби користувачів у інформації. Варто відзначити, що вплив розвитку інформаційних технологій в контексті, який характеризується багатовекторністю, тобто діалектичним взаємозв'язком – посилюється. Найвищий рівень доступності фінансової звітності для суспільства передбачає електронне оприлюднення інформації, водночас, даний рівень буде містити найменше перешкод в отриманні інформації користувачами.

Підсилюючи тезу про доступність звітної інформації для користувачів варто зазначити думку Моссаковського В.Б. – “дані звітності конкретного підприємства не можуть бути комерційною таємницею” [17, с. 37], а отже повинні бути доступними.

Бра дул О.М. зазначає “звітність є інформацією зворотного зв'язку” [6], а тому, розкриваючи додаткову інформацію у фінансовій звітності потрібно оцінити вимоги доречності такого подання [15, с. 266].

Впровадження подання та оприлюднення фінансової звітності за допомогою мережі Інтернет повинно сприяти розвитку економічних процесів, що несе у собі деякі переваги:

1. Простота використання електронного звітування;
2. Скорочення часу на організацію процесу подання фінансової звітності або її оприлюднення;
3. Економія матеріальних ресурсів, зменшення використання паперу;
4. Посилення можливостей для аналізу інформації, що міститься у фінансовій звітності;
5. Своєчасний контроль за достовірністю даних та відсутністю арифметичних помилок;
6. Скорочується тривалість обробки звітності її користувачами;
7. Налагоджується зв'язок підприємства із зовнішнім середовищем, що дозволяє користувачам приймати оперативні та якісні рішення, які відображаються на діяльності суб'єкта господарювання, а відтак, економічний взаємозв'язок посилюється.

Добровільне оприлюднення фінансової звітності (для тих суб'єктів, для яких таке оприлюднення не є обов'язковим) за допомогою мережі Інтернет дозволяє забезпечити відкритість діяльності підприємства, показує його рівень та наміри на довгостроковий розвиток, що покладається на принципи гласності, відкритості та демократичності, а особливо, коли дана звітність підтверджується аудиторським висновком, який також оприлюднюється в такий спосіб.

Оприлюднення фінансової звітності, що передбачена законодавством, як обов'язкове, полегшує саму процедуру для її виконавців. За відсутності власної інтернет-сторінки існують певні комерційні пропозиції від певних сайтів, що за плату забезпечують таке розміщення. Деякі компанії [31; 32; 33] пропонують таке оприлюднення в Інтернеті за плату, до однієї тисячі грн.

Хоча існують точки зору, за якими публікація (тобто оприлюднення) даних звітності конкретного підприємства може бути здійснена за згодою власників (власника), якщо інше не передбачено статутом [17, с. 37]. На нашу думку, дозвіл власника чи керівництва в оприлюдненні результатів своєї діяльності є неприпустимим, так як сукупний економічний ефект притаманний всій соціальній економіці.

Процес подання та оприлюднення фінансової звітності за допомогою мережі Інтернет це новий етап у налагодженні та розвитку відносин підприємства із зовнішнім середовищем.

З огляду на вищенаведене можна охарактеризувати такі дефініції:

1. *Подання електронної звітності* – це процес представлення звітної інформації за допомогою сучасних комунікаційних засобів та Інтернету, що дозволяє користувачам приймати на її основі рішення

2. *Оприлюднення електронної звітності* – це процес розміщення звітної інформації у мережі Інтернет, що забезпечує широкий доступ користувачів до такої звітності.

Дуже перспективним в Україні є така форма організації інформаційної та торговельної взаємодії між компаніями через Інтернет, як електронна комерція “бізнес-бізнес”. В умовах поглиблення міжнародного поділу праці, активного розвитку спільної комерції, коли підприємства не тільки купують один у одного продукцію, а й спільно працюють над виробництвом нових товарів та послуг, електронна комерція такого напрямку набуває особливого значення, оскільки вона передбачає формування тривалих партнерських відносин між підприємствами, які здійснюються через комунікаційні мережі [10, с. 19]. Основами таких відносин, базисними постулатами є саме оприлюднення фінансової звітності використовуючи сучасні технології для комунікаційної взаємодії.

Висновки та перспективи подальших досліджень
Розвиток інформаційних технологій справляє свій неабиякий вплив на процеси подання та оприлюднення фінансової звітності, робить інформацію більш відкритою та доступною. Електронне звітування – це безальтернативний та найперспективніший шлях у розвитку процесів подання та оприлюднення фінансової звітності, який неодмінно призведе до скорочення витрат та сприятиме підвищенню рівня доступності.

Враховуючи вищенаведене, на нашу думку, найефективнішим способом розв'язку проблеми оприлюднення фінансової звітності із найменшими витратами є її розміщення на власних Інтернет сторінках із використанням світової мови розмітки метаданих XBRL.

Перспективними дослідженнями у даному напрямку може стати пошук оптимального співвідношення розмірів та товарооборотів сектору малого підприємництва та витрат на оприлюднення фінансової звітності, тобто за яких умов співвідношення обороти/витрати буде сприяти отриманню сукупного корисного ефекту. Також, залишаються невирішеними ряд проблем пов'язаних із електронним звітуванням, а саме практичне використання мови розмітки даних XBRL в сучасних умовах в Україні

Список використаної літератури:

1. Закон України “Про електронний документ та електронний документообіг” [Електронний ресурс]/ Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/851-15>.
2. Закон України “Про електронний цифровий підпис” [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/852-15>.
3. Белоусова І.М. Проблеми аналізу фінансової звітності зовнішніми користувачами та можливості їх вирішення/ І.М. Белоусова, К.В. Федоренко/ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: sfrk.at.ua/_fr/0/0439046.doc
4. Бикова Г. Подання звітності в електронному вигляді / Г. Бикова // Дебет Кредит. – 2010. – № 47. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dtk.com.ua/show/1cid04703.html>
5. Білуха М. Бухгалтерська наука в Україні в XXI столітті [Текст]// Бухгалтерський облік і аудиторський контроль – 2001. – № 2. – с. 21-25 (с.26).
6. Брадул О.М. Проектування комп'ютерної інформаційної підсистеми “звітність” діяльності корпорації/ О.М. Брадул [Електронний ресурс]/ Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2010_3_1/10.pdf
7. Голов С.Ф. Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку [Текст]/ С.Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит – № 4/2011. – с. 3-12
8. Грінчак М.С. Гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності та її роль у системі реформування бухгалтерського обліку України/ М.С. Грінчук // [Електронний ресурс]/ Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchtei/

- 2009_4/NV%202009-V4_39.pdf 9. *Диплаза С.А.* (младший), Экклз Р. Дж. Будущее корпоративной отчетности: Как вернуть доверие общества [Текст] / С.А. Диплаза (младший), Р. Дж. Экклз; пер. с англ.: В. Ионов, Ю. Езерский. – М.: Альпина Паблишер, 2003. – 211 с.
10. Електронна комерція і право [навчально-методичний посібник] / Уклад. А.А. Маєвська -Х.:2010. – 256 с.
11. Електронне оподаткування: сутність та перспективи застосування: [монографія] / Мельник П.В., Новицький А.М., Долгий О.А., Ріппа С.П. та ін.; за заг. ред. П.В. Мельника. – Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2010.-332 с.
12. *Єрмак О.І.* Переваги електронної форми звітності / О.І. Єрмак [Текст] / Актуальні проблеми економіки. – № 9(111) – 2010. – с. 295 -299 13. *Жук В.М.* Теоретичні основи запровадження галузевих стандартів бухгалтерського обліку / В.М. Жук / Науковий журнал. Вісник Житомирського державного технологічного університету: випуск 2 (52) / ред. Н.М. Малюга. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 408 с. – (Економічні науки). – С. 23-25. 14. *Івахненко С.В.* Електронні технології звітування як передумова аналізу та контролю фінансової звітності [Текст] / С.В. Івахненко // Облік і фінанси АПК : Міжнародний науково-виробничий журнал. – 2008. – № 4. – С. 67-76 15. *Кузнецова С.А.* Підготовка національної фінансової звітності за вимогами МСФЗ: адаптація підходів/ С.А. Кузнецова/ Економічний форум. – 4. – Луцьк. – 2011. -С. 265 – 270 16. *Лукутін О.В.* Перешкоди впровадженню ефективного механізму електронної звітності/ О.В. Лукутін, Ю.О. Савенкова. – Вісник Східноукраїнського національного університету ім. Володимира Даля. – № 17 (171). – 2011. – с. 249-256 17. *Моссаковський В.Б.* Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні/ В.Б. Моссаковський [Текст]: Монографія. – К.: Інтерпрес ЛТД; 2009. – 326 с. 18. *Новицький А.М.* Перспектива електронної податкової звітності: правовий аспект/ А.М. Новицький [Електронний ресурс] Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/misb/2011_1-2/Novickiy.pdf 19. *Панаско Ю.І.* Теоретичні та правові засади подання електронної податкової звітності [Текст]/ Ю.І. Панаско /Управління розвитком. – № 2 (99). – 2011. с. 158-160 20. Резолюція Міжнародної науково-практичної конференції “Облік, аудит, фінанси: сучасні проблеми теорії, практики та підготовки фахівців” (28-29 жовтня 2010 року, м. Харків) [Електронний ресурс] Режим доступу: http://www.hduht.edu.ua/News/resol_28-29.10.pdf 21. Резолюція Міжнародної науково-практичної конференції “Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством” (29-30 червня 2010 року, м. Луцьк) [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://magazine.faaf.org.ua/content/view/952/35/> 22. Резолюція Міжнародної науково-практичної конференції “Стратегія економічного розвитку країн в умовах глобалізації” (25 березня 2011 року, м. Дніпропетровськ) [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://www.confcontact.com/node/115> 23. *Сердюк А.І.* Подання фінансової звітності в Інтернеті: українські реалії / А.І. Сердюк/ [Електронний ресурс] Режим доступу: http://www.experts.in.ua/baza/analtic/index.php?ELEMENT_ID=31646&print=Y 24. *Собченко А.М.* Висвітлення основних аспектів подання електронної податкової звітності/ А.М. Собченко [Електронний ресурс] Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/PORTAL/chem_biол/nppdaa/econ/2011_2_t1/280.pdf 25. Современный учет и контроль: подготовка кадров, проблемы теории и методики. Результаты диссертационных исследований проблем бухгалтерского учета и контроля Житомирской бухгалтерской научной школы: Монография/ Ответ. ред. проф. Ф.Ф. Бутынец. – Житомир: ЖГТУ, 2006. – 396 с. 26. *Тимофеев В.М.* Развитие системы подання фінансової звітності в електронній формі, проблеми та шляхи їх подолання [Текст] // В.М. Тимофеев, М.С. Бут / Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – №1 (4). – 2009. – с. 164-166 27. *Шуляренко С.М.* Запровадження електронної звітності на підприємствах України / С.М. Шуляренко, Є.Л. Шкурко [Електронний ресурс] Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Vodt/2009_10/15_Zaprov_adzhenna_elektronnoi_zvitnosti_.pdf 28. *Яворська О.М.* Необхідність переходу України на міжнародні стандарти фінансової звітності // О.М. Яворська, Т.В. Картузова [Текст]//Науковий вісник НЛТУ України. – 2010. – № 20(9). – С. 176-180 29. *Яремко І.Й.* Фінансова звітність підприємств корпоративного типу: стан і перспективи [Текст] / І.Й. Яремко/ Вісник Національного університету "Львівська політехніка" : зб. наук. пр. / М-во освіти і науки України, Нац. ун-т "Львів. політехніка". – Львів : Вид-во Нац. ун-ту "Львів. політехніка", 2010. – С. 201-207 30. *Ярошинський В.М.* Методичні особливості використання програмного комплексу “Бест звіт плюс” під час навчання дисципліні “Бухгалтерський облік” / В.М. Ярошинський, Я.М. Рудик/ [Електронний ресурс] Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/nvnau_ppf/2011_159_1/11yvm.pdf 31. <http://www.zvitnist.com.ua/> 32. <http://publication.in.ua/ua/> 33. <http://www.epravda.com.ua/press/2012/01/27/314146/>
- ЯЦКО Максим Вікторович – аспірант кафедри обліку та аудиту Ужгородський національний університет.
- Надійшла до редакції: 19.04.12 р.