

РОЗВИТОК СИСТЕМИ МЕНЕДЖМЕНТУ ЯКОСТІ ОБЛІКУ

Обґрунтовано необхідність використання системи менеджменту якості для удосконалення організації обліку на підприємстві. Розроблено і обґрунтовано систему менеджменту якості обліку в контексті ISO 9001:2015, яка складається з таких основних процесів: процеси облікової системи; лідерство; планування; проведення оцінки. Виділено модель середовища вимог якісної організації комп'ютеризованої системи бухгалтерського обліку. Запропоновано набір універсальних вимог (змістовні та формальні), що висуваються до системи обліку на підприємстві. Обґрунтовано напрями демонстрації лідерства системі менеджменту якості обліку суб'єктів організації обліку на підприємстві. Розглянуто співвідношення між наявним рівнем якості облікової інформації та її ідеальним рівнем. Виділено можливі види заходів, що спрямовані на покращення системи менеджменту якості обліку. Обґрунтовано необхідність доповнення існуючого набору принципів організації обліку принципом якісного управління в умовах комп'ютеризованого середовища.

Ключові слова: якісний підхід; якість в бухгалтерському обліку; якість облікової інформації; організація обліку.

Актуальність дослідження та постановка проблеми. Організація бухгалтерського обліку, як одного із видів практичної діяльності на підприємстві передбачає організацію процесу здійснення різних видів облікових процедур таким чином, щоб забезпечити задоволення потреб користувачів в обліковій інформації. Тому для підвищення її якісного рівня власнику слід використовувати такі інструменти, методи та заходи, що дозволяють якісно покращити реалізацію методики та технологію обліку. З метою досягнення цієї цілі на підприємстві може бути здійснено цілий ряд заходів, що знаходяться в арсеналі у суб'єктів організації обліку, одним із найбільш поширених серед яких є удосконалення програмного забезпечення облікової системи, що передбачає придбання більш новітніх версій бухгалтерських програмних продуктів та оновлення технічного забезпечення системи. В той же час, можливість здійснення таких заходів залежить від наявності вільних фінансових ресурсів, які необхідно витрати на придбання програмного та технічного забезпечення, його впровадження, а також навчання персоналу бухгалтерської служби для роботи з ним.

Однак, навіть здійснення таких витратних заходів в рамках реалізації політики з удосконалення організації обліку не завжди може забезпечити підвищення якості комп'ютерної системи бухгалтерського обліку. Це обґрунтовується відсутністю стратегічного бачення щодо подальшого існування і розвитку комп'ютерної системи бухгалтерського обліку, для формування якого слід використовувати стратегічно-орієнтовані управлінські моделі та системи, які дозволяють сформувати план поточних організаційних заходів в контексті реалізації стратегічних цілей та ініціатив, визначених керівництвом підприємства. Таким чином, на сьогодні при підвищенні якісного рівня облікових систем в переважній більшості випадків не враховуються стратегічні аспекти її функціонування, що зумовлює необхідність проведення досліджень в даному напрямі з метою обґрунтування найбільш дієвих моделей, концепцій і методологій, які можуть бути використані для вирішення цієї проблеми.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням розробки наукових засад організації обліку та формування шляхів її подальшого розвитку присвячені дослідження А.П. Дикого, В.В. Євдокимова, В.П. Завгороднього, С.В. Івахненкова, Л.М. Крамаровського, М.В. Кужельного, С.О. Левицької, В.Ф. Максимової, Н.Л. Правдюк, Л.С. Скаун, В.В. Сопко, В.М. Рожелюк, В.А. Шпака та ін.

Формулювання цілей статті. Основним завданням статті розробка теоретичних засад системи менеджменту якості обліку як одного із напрямів удосконалення організації обліку на підприємстві.

Викладення основного матеріалу дослідження. Однією із моделей, яку можна застосовувати для формування методології стратегічного управління якістю комп'ютерної системи бухгалтерського обліку, є «Система менеджменту якості» (ISO 9001:2015). Такий підхід підтримує також А.Б. Малявко, на думку якого для забезпечення якості облікових систем слід використовувати методи та інструменти суміжних до обліку сфер знань, що дозволить збагатити методологічну базу сучасного обліку. Системоутворюючим початком на цьому шляху є застосування вимог стандартів якості ISO 900х. Це дозволяє побудувати систему імперативних вимог якості в обліку, що включають принципи і загальні вимоги [2, с. 69].

В контексті ISO 9001:2015 для забезпечення якості облікової інформації шляхом удосконалення організації обліку на підприємстві необхідною є розробка системи управління її якістю. Під системою

управління якістю обліку слід розуміти організаційну структуру, що включає управлінський персонал (менеджмент, головний бухгалтер, бухгалтери), що вступає у взаємодію при реалізації функції управління якістю обліку встановленими методами.

Виходячи із положень стандарту ISO 9001:2015 «Система менеджменту якості» (п. 0.3.1) [3, с. 6], при розробці, впровадженні і підвищенні ефективності системи менеджменту якості обліку слід використовувати процесний підхід, що дозволяє підвищити рівень задоволення користувачів шляхом виконання їх вимог. Розгляд системи менеджменту якості обліку як сукупності взаємопов'язаних і взаємозалежних процесів дозволяє підвищити ефективність і результативність всієї системи організації обліку на підприємстві в досягненні встановлених тактичних і стратегічних цілей.

Систему менеджменту якості обліку у взаємодії з її основними складовими, як один з інструментів організації облікової системи, можна представити наступним чином (рис. 1).

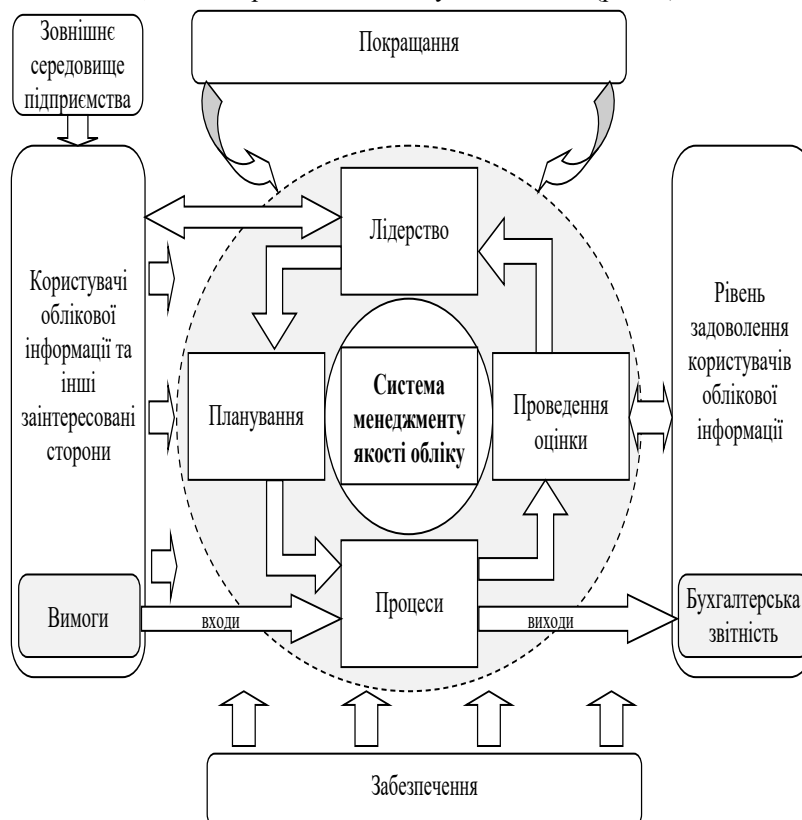


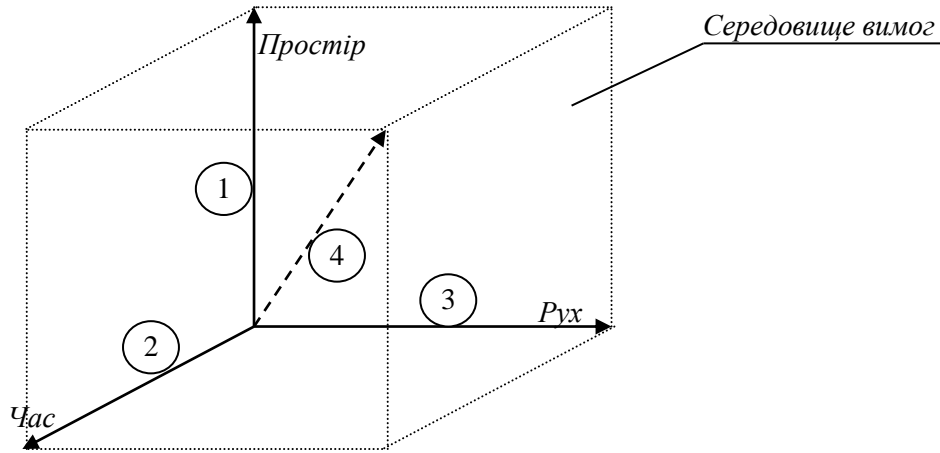
Рис. 1. Система менеджменту якості обліку в контексті ISO 9001:2015

Наведена на рисунку 1 система менеджменту якості обліку є комплексною моделлю організації обліку на підприємстві, використання якої забезпечує підвищення його якісного рівня. Дана модель передбачає розгляд підприємства як відкритої системи, на яку впливають внутрішні та зовнішні фактори. Відносно комп'ютеризованої системи бухгалтерського обліку це означає, що на процес її функціонування та розвитку впливають внутрішні фактори, які можуть бути скориговані менеджментом підприємства (наприклад, виділення фінансових ресурсів на оновлення бухгалтерського програмного забезпечення), та зовнішні фактори, вплив яких майже неможливо передбачити, однак які визначають результати функціонування системи (наприклад, закриття доступу до зовнішніх джерел облікових даних про діяльність конкуруючих суб'єктів на ринку).

Враховуючи те, що облікова система створюється на підприємстві з метою виконання поставлених задач, зокрема, забезпечення інформаційної підтримки суб'єктів прийняття управлінських рішень, мають бути визначені: 1) Основні групи користувачів облікової інформації (внутрішні та зовнішні), а також інші заінтересовані сторони (наприклад, що займаються зберіганням облікової інформації або її передачею); 2) Вимоги цих суб'єктів, які висуваються ними до системи менеджменту якості обліку. З метою забезпечення адекватності системи менеджменту якості обліку існуючим реаліям, має здійснюватися моніторинг інформації про всіх заінтересованих в обліковій інформації осіб та їх вимоги, які мають тенденцію до змін.

При визначенні вимог до комп'ютеризованої системи бухгалтерського обліку може бути застосований структурний або процесний підхід. Після обрання конкретного підходу та в результаті врахування специфіки діяльності підприємства, особливостей організації обліку на ньому, може бути

сформульований конкретний набір вимог, який відповідатиме галузевим та технологічним особливостям його діяльності. Так, враховуючи існуючі підходи дослідників та вимоги системи менеджменту якості, можна використовувати наступний універсальний набір вимог, який може бути розширений і доповнений на конкретному підприємстві. В сукупності такі вимоги утворюють середовище якісної організації комп'ютеризованої системи бухгалтерського обліку, що можна представити в розрізі трьох основних вимірів (рух, час і простір) (рис. 2).



Примітка:

1, 2, 3 – змістовні вимоги;

4 – вимоги форми.

Рис. 2. Модель середовища вимог якісної організації комп'ютеризованої системи бухгалтерського обліку

У складі запропонованого набору універсальних вимог, що утворюють середовище якісної організації комп'ютеризованої системи бухгалтерського обліку (рис. 2), можна виділити дві основні групи.

До першої групи відносяться змістовні вимоги, що пов'язані з процесом обробки облікових даних, їх перетворенням на облікову інформацію та її передачею для прийняття управлінських рішень: 1) Семантичні вимоги (релевантність, правдиве представлення, пертинентність), які формуються на рівні концептуальної основи стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності та відповідають якісним характеристикам облікової інформації. Їх дотримання дозволяє підвищити якісний рівень облікової інформації в процесі її формування; 2) Часові вимоги (свочасність, оперативність, актуальність) пов'язані із процесом передачі частково або повністю обробленої облікової інформації (даних) відповідним суб'єктам прийняття управлінських рішень. Особливості даного виду вимог залежать від впровадженої на підприємстві моделі взаємозв'язку суб'єктів генерування облікової інформації та суб'єктів прийняття управлінських рішень: наявний тривалий часовий розрив між моментом виникнення фактів господарського життя і одержанням інформації про них в бухгалтерській звітності; наявний незначний (в межах допустимих норм) часовий розрив між моментом виникнення фактів господарського життя і одержанням інформації про них в бухгалтерській звітності; факти господарського життя обробляються і узагальнюються в бухгалтерській звітності в он-лайн режимі; 3) Вимоги ефективності (рентабельність системи обліку), стосуються доцільності запровадження комп'ютеризованої системи бухгалтерського обліку та передбачають порівняння понесених на її створення витрат та економічних вигід, які одержуватиме підприємство в результаті її використання. Виділені три групи вимог дозволяють в розрізі трьох основних вимірів (рух, час і простір), що характеризують зміст бухгалтерського обліку, як спеціально створеної інформаційної технології, що має власний методологічний інструментарій, сформулювати передумови якісної організації комп'ютеризованої системи бухгалтерського обліку.

До другої групи відносяться вимоги щодо форми реалізації комп'ютеризованої системи бухгалтерського обліку, тобто системні вимоги (її технічна якість), які визначають якісні характеристики даної системи як засобу обробки облікових даних, з функціонуванням якої пов'язані суб'єкти ведення та організації бухгалтерського обліку на підприємстві, технічний та обслуговуючий персонал, суб'єкти прийняття управлінських рішень: 1) Гнучкість – це здатність системи реагувати на зміни, що відбуваються в системі, тобто здатність до удосконалення, розширення або звуження, додавання нових модулів або підсистем у відповідності до потреб користувачів; 2) Надійність передбачає безперерйне та безпечне функціонування інформаційної системи в межах встановлених параметрів за умови звичайної

діяльності та настання надзвичайних ситуацій (спеціалізоване збереження та резервування облікових даних та інформації, можливість швидкої заміни несправного технічного та програмного забезпечення тощо); 3) Інтерактивність – це здатність користувачам без спеціалізованої освіти або професійної підготовки формувати інформацію з облікової бази даних в необхідних розрізах та в тій формі, яка є найбільш прийнятною для прийняття управлінських рішень; 4) Доступність передбачає можливість перевірки будь-якого показника, що формується на виході обліково-інформаційної системи підприємства, починаючи з первинних документів, здійснення бухгалтерських проведень і його узагальнення в бухгалтерській звітності; 5) Інтегрованість, тобто можливість забезпечення безперешкодного обміну даними та інформацією із іншими інформаційними підсистемами та системами підприємства. Кількість формальних вимог, що висуваються до комп'ютеризованої системи бухгалтерського обліку на конкретному підприємстві, залежать від класу та рівня складності такої системи.

Основними процесами, які здійснюються в облікових системах є такі: 1) Обробка вхідних даних; 2) Перетворення даних на інформацію; 3) Формування вихідної інформації. Входом до першого процесу є облікові дані, ідентифіковані суб'єктами ведення бухгалтерського обліку, що можуть бути включені до складу його предмету. Оскільки виділені процеси послідовно взаємопов'язані між собою, виходом з першого і другого процесів є відповідними входами в наступні процеси. Виходом з третього процесу є облікова інформація у вигляді бухгалтерської звітності різних видів (фінансова, управлінська, інтегрована тощо), яка використовується для прийняття рішень. Для ефективного функціонування кожного із процесів на підприємстві, а також для можливості удосконалення процесу функціонування і постійного покращення системи менеджменту якості обліку, мають бути задіяні різні види ресурсів (фінансові, матеріальні (інфраструктурні), людські, нематеріальні). Відповідальність за виконання кожного із процесів має бути покладена на відповідальних осіб та закріплена в посадових інструкціях працівників бухгалтерської служби. Окрім цього, всі інші працівники підприємства, діяльність яких стосується функціонування облікової системи підприємства, повинні бути повідомлені про загальні положення в сфері якості обліку та їх безпосередню роль в функціонуванні системи менеджменту якості обліку.

Керівництво підприємства, відповідальне за організацію обліку, має демонструвати своє лідерство та прихильність системі менеджменту якості обліку, орієнтуючись на потреби користувачів облікової інформації, шляхом: 1) Прийняття відповідальності за результати функціонування системи менеджменту якості обліку; 2) Забезпечення відповідності облікової політики та цілей системи менеджменту якості обліку, їх взаємозв'язку зі стратегічними пріоритетами підприємства; 3) Інтеграції вимог системи менеджменту якості обліку із господарськими процесами підприємства; 4) Підтримки працівників бухгалтерської служби підприємства в демонстрації ними лідерства в їх зоні відповідальності. Це має сприяти виявленню і задоволенню нових потреб користувачів облікової інформації, а також ідентифікації ризиків і можливостей, які можуть впливати на рівень їх задоволення бухгалтерською звітністю.

При плануванні системи менеджменту якості обліку на підприємстві слід враховувати інтенсивність та особливості розвитку його внутрішнього та зовнішнього середовища, потреби та очікування користувачів облікової інформації, а також ідентифікувати ризики та можливості, на які слід адекватно відреагувати для досягнення поставлених результатів та забезпечення покращання даної системи. Для кожного з виділених процесів облікової системи мають бути визначені цілі та заплановані шляхи їх досягнення. Також повинні бути заплановані можливі напрями і варіанти удосконалення існуючої системи менеджменту якості обліку, які можуть бути реалізовані за умови виявлення такої необхідності.

Одним із найбільш важливих елементів системи менеджменту якості обліку є оцінка показників її діяльності, що включає моніторинг діяльності системи, її аналіз та параметризацію за допомогою системи показників та індикаторів. Параметризація ефективності функціонування системи менеджменту якості обліку передбачає виділення істотних параметрів задоволення потреб і очікувань користувачів, їх опис та встановлення їх кількісної визначеності. За результатами проведення аналізу проводиться оцінка відповідності бухгалтерської звітності потребам і запитам її користувачів, рівень їх задоволення, загальна оцінка ефективності функціонування системи менеджменту якості обліку та необхідності здійснення її удосконалення, результативність реагування на виникнення ризиків і появу можливостей.

Для підвищення ефективності системи менеджменту якості обліку слід проводити аналіз задоволення потреб в обліковій інформації як з позиції суб'єктів ведення та організації обліку, так і з позиції її споживачів. Знання точки зору користувачів щодо якості облікової інформації, яка генерується обліковою системою підприємства, є критично важливим для подальшого удосконалення системи менеджменту якості обліку, оскільки дозволяє відпрацювати комплекс заходів, які сприятимуть задоволенню зростаючих потреб користувачів. Для більш глибокого розуміння існуючої відмінності слід порівняти цінність облікової інформації з точки зору суб'єктів її створення (ідеальна облікова інформація) та з боку її користувачів (рис. 3).

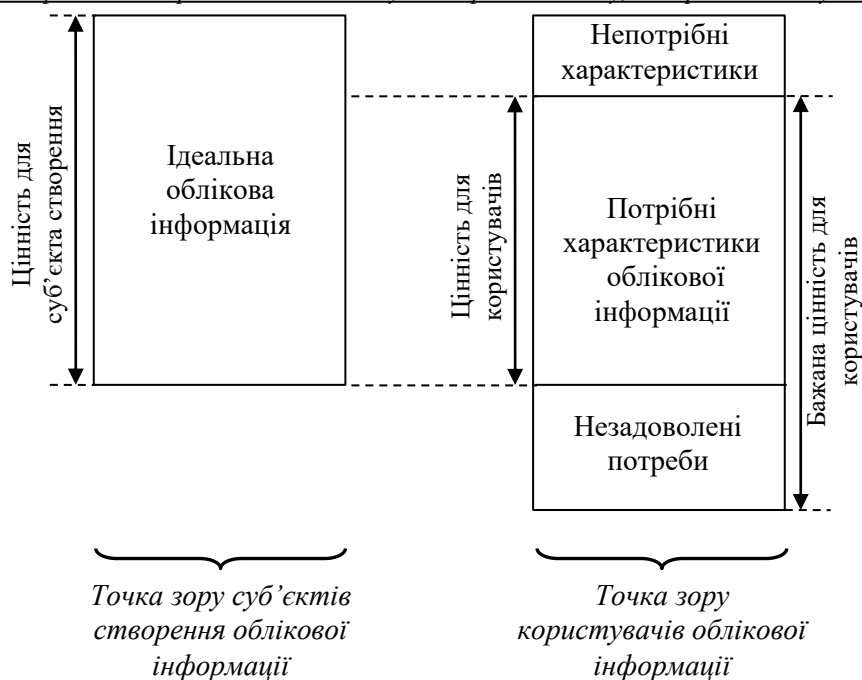


Рис. 3. Співвідношення між наявним рівнем якості облікової інформації та її ідеальним рівнем

Ідеальна з точки зору суб'єктів її створення облікова інформація (рис. 3) має найвищу цінність для підприємства, однак ця точка зору не завжди співпадає із поглядами користувачів, оскільки вона є лише частково цінною для них. З іншого боку, для користувачів більш важливою є бажана цінність облікової інформації, яка може бути досягнена шляхом коригування ідеальної облікової інформації у відповідності до їх потреб. Однією із основних причин існування незадоволених потреб користувачів облікової інформації є відсутність чіткої цільової спрямованості на конкретний вид або групу користувачів при створенні або реінжинірингу комп'ютеризованої облікової системи підприємства. Як відмічає з цього приводу проф. Л.Н. Кузнецова, суб'єкти досить часто є нейтральними в даному питанні, а вимога нейтральності передбачає підготовку інформації з націленістю на усередненого користувача, при цьому потреби конкретних користувачів ігноруються [1, с. 5]. Тому для мінімізації незадоволених потреб слід визначити пріоритетну групу користувачів облікової інформації на яку слід орієнтуватись розробникам облікових систем (внутрішні користувачі, інвестори або позичальники), що в цілому сприятиме підвищенню рівня її якості.

В контексті наведеного вище співвідношення (рис. 3), підприємство має понести додаткові затрати, пов'язані із реструктуризацією існуючої системи менеджменту якості обліку, які будуть спрямовані на досягнення двох основних цілей: 1) Усунення заходів з організації облікової системи, які забезпечують досягнення непотрібних з боку користувачів характеристик облікової інформації; 2) Запровадження нових заходів з організації облікової системи, що мають забезпечити задоволення тих потреб користувачів облікової інформації, які були незадоволеними.

З метою забезпечення придатності, адекватності та дієвості системи менеджменту якості обліку як засобу організації обліку на підприємстві, у відповідності до змін його внутрішнього і зовнішнього середовища, змін потреб користувачів облікової інформації, мають здійснюватися заходи з її покращання, що можуть включати: 1) Удосконалення змістовного наповнення бухгалтерської звітності (агрегація, дезагрегація, сегментація показників); 2) Нівелювання впливу ризиків шляхом здійснення превентивних заходів (наприклад, резервне архівування облікових даних, протоколювання процесу введення бухгалтерських записів тощо); 3) Підвищення результативності системи менеджменту якості обліку (застосування інноваційних обліково-інформаційних технологій).

Впровадження системи менеджменту якості обліку в діяльність підприємства, що базується на положеннях стандарту ISO 9001:2015 «Система менеджменту якості», передбачає необхідність уточнення принципів організації бухгалтерського обліку, оскільки така система є одним із прикладів застосування інноваційних моделей організації бухгалтерського обліку на підприємстві, що повною мірою не відповідає його теоретико-методологічним засадам. Дану тезу також підтверджують й деякі дослідники в сфері обліку (А.Б. Малявко [2, с. 61–62], Л.Ф. Шилова [6, с. 20–21]), які займаються розвитком положень організації обліку на підприємствах на основі використання якісного підходу.

На сьогодні серед вітчизняних вчених в сфері бухгалтерського обліку відсутня єдність в поглядах стосовно виділення принципів організації обліку. З одного боку, це зумовлено відсутністю єдиного і

загального розуміння поняття «організація обліку», а з іншого – відсутністю нормативного регулювання даного питання на рівні законодавчих актів. Зокрема, як відмічає з цього приводу В.М. Рожелюк, на сьогодні базовою проблемою організації обліку є хибність розуміння її суті, а саме віднесення сюди питань ведення бухгалтерського обліку [5, с. 201], внаслідок чого досить часто відбувається змішування принципів організації обліку з принципами ведення обліку або з принципами складання фінансової звітності.

З метою вирішення існуючих проблем окремі дослідники пропонують закріпити принципи організації обліку в спеціально розробленому стандарті [4, с. 115], однак, для того щоб закріплювати принципи в певних нормативних документах, вони передусім мають бути визначені і узгоджені професійною обліковою спільнотою, як це відбувалось в США протягом 1929–1974 рр. Проте, на сьогодні такої узгодженості серед вітчизняних вчених немає, тому актуальним залишається питання не лише щодо порядку їх закріплення, а щодо визначення їх загальновизнаного переліку. Тому актуальним питанням в умовах сьогодення є ідентифікація і обґрунтування нових принципів організації бухгалтерського обліку, які враховуватимуть сучасні тенденції організації обліку, що формуються під впливом комп'ютеризації діяльності підприємств та при формуванні інформаційної економіки.

Враховуючи пропозиції дослідників з необхідності удосконалення системи принципів організації бухгалтерського обліку на основі використання якісного підходу, а також визначальні особливості методологічних засад побудови системи менеджменту якості обліку в контексті ISO 9001:2015, пропонуємо доповнити існуючий набір принципів організації обліку принципом якісного управління в умовах комп'ютеризованого середовища. Його запровадження обґрунтовується зміною умов та ускладненням середовища, в яких на сьогодні функціонують суб'єкти ведення та організації обліку на підприємствах. Згідно даного принципу бухгалтерський облік в комп'ютеризованому середовищі має бути організований таким чином, щоб забезпечувати підвищення якості облікової системи підприємства. При цьому забезпечення якості облікової системи слід розглядати як цілеспрямовану діяльність по досягненню відповідності набору вимог або параметрів, що висуваються до організації комп'ютеризованої системи бухгалтерського обліку та які можуть бути уточнені на кожному підприємстві шляхом застосування структурного або процесного підходів.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

1. Для підвищення якісного рівня системи організації обліку на підприємстві слід застосовувати стратегічно-орієнтовані підходи, одним із яких є «Система менеджменту якості», що базується на положеннях стандарту ISO 9001: 2015. За даним підходом облікова система розглядається як сукупність процесів, на функціонування якої впливає значна кількість факторів, і основною метою якої є задоволення потреб користувачів облікової інформації.

2. На основі виділення і обґрунтування набору універсальних вимог (змістовні вимоги, формальні вимоги) розроблено модель середовища вимог якісної організації комп'ютеризованої системи бухгалтерського обліку, що дозволяє покращити процес підготовки якісної бухгалтерської звітності. З метою підвищення ефективності системи менеджменту якості обліку розглянуто відмінності між наявним рівнем якості облікової інформації та її ідеальним рівнем, що дозволило обґрунтувати основні цілі її подальшого розвитку: 1) Усунення непотрібних характеристик облікової інформації; 2) Задоволення нових потреб користувачів облікової інформації, що були до цього часу незадоволеними.

3. Враховуючи необхідність підвищення якісного рівня системи бухгалтерського обліку обґрунтовано необхідність запровадження принципу якісного управління в умовах комп'ютеризованого середовища, якого слід дотримуватись під час організації обліку на підприємствах.

Список використаної літератури:

1. Кузнецова Л.Н. Бенчмаркинг как инструмент повышения качества учетно-аналитической информации / Л.Н. Кузнецова // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5 : Экономика. – 2011. – Вып. № 2. – С. 1–9.
2. Малякко А.Б. Обеспечение качества учетных систем / А.Б. Малякко // Вестник НГУ. Серия : Социально-экономические науки. – 2009. – Том 9. – Вып. 1. – С. 60–70.
3. Международный стандарт ISO 9001:2015. Системы менеджмента качества – требования. – М. : CERT Academy, 2015. – 33 с.
4. Рожелюк В.М. Організація бухгалтерського обліку діяльності підприємств з переробки сільськогосподарської продукції : дис... д.е.н. : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / В.М. Рожелюк. – Київ : ННЦ ІАЕ, 2015. – 554 с.
5. Рожелюк В.М. Організація обліку як цілеспрямована діяльність власника підприємства / В.М. Рожелюк // Інноваційна економіка. Науково-виробничий журнал. – 2014. – № 3. – С. 196–203.
6. Шилова Л.Ф. Методология формирования и инструментарий бухгалтерской отчетности : автореф. дис. ... д.э.н. : 08.00.12 «Бухгалтерский учет и статистика» / Л.Ф. Шилова. – Йошкар-Ола, 2010. – 38 с.

References:

1. Kuznecova, L.N. (2011), «Benchmarking kak instrument povyshenija kachestva uchetho-analiticheskoy informacii», *Vestnik Adygejskogo gosudarstvennogo universiteta*, Serija 5 *Jekonomika*, Vol. 2, pp. 1–9.
2. Maljavko, A.B. (2009), «Obespechenie kachestva uchetyh sistem», *Vestnik NGU*, Serija *Social'no-jekonomicheskie nauki*, Vol. 9, Part 1, pp. 60–70.
3. ISO 9001:2015: *Sistemy menedzhmenta kachestva – trebovanija* [ISO 9001:2015. Quality management systems – requirements], Mezhdunarodnyj standart, CERT Academy, Moskva, 33 p.
4. Rozheljuk, V.M. (2015), *Organizacija buhgalters'kogo obliku dijal'nosti pidpriemstv z pererobki sil's'kogospodars'koj produkcii*, dis... d.e.n., spec. 08.00.09 «Buhgalters'kij oblik, analiz ta audit (za vidami ekonomichnoj dijal'nosti)», NNC IAE, Kiïv, 554 p.
5. Rozheljuk, V.M. (2014), «Organizacija obliku jak cilesprjamovana dijal'nist' vlasnika pidpriemstva», *Innovacijna ekonomika: Naukovo-virobnichij zhurnal*, No. 3, pp. 196–203.
6. Shilova, L.F. (2010), *Metodologija formirovanija i instrumentarij buhgalterskoj otchetnosti*, avtoref. dis. ... d.je.n., 08.00.12 «Buhgalterskij uchet i statistika», Joshkar-Ola, 38 p.

ПЛАХТІЙ Тетяна Федорівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки Вінницького національного аграрного університету.

Наукові інтереси:

- організація бухгалтерського обліку;
 - застосування якісного підходу в бухгалтерському обліку;
 - проблеми забезпечення якості облікової інформації.
- E-mail: taniprof@i.ua.

Стаття надійшла до редакції 09.06.2017.