

ПРИНЦИПИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА МСФЗ: ПРОБЛЕМИ ТЕРМІНОЛОГІЧНОЇ ФОРМАЛІЗАЦІЇ

© 2015 ХАРЛАМОВА О. В.

УДК 657.01

Харламова О. В. Принципи бухгалтерського обліку і фінансової звітності за МСФЗ: проблеми термінологічної формалізації

Метою статті є систематизація та критичний аналіз підходів до визначення термінів «принципи бухгалтерського обліку» і «принципи фінансової звітності», обґрунтування необхідності їх розмежування та наявності між ними підпорядкованого зв'язку, а також їх термінологічна формалізація. Проаналізовано загальнонаукові та специфічні облікові підходи до визначення принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Виявлено чіткі наукові тренди щодо розмежування принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності. За результатами дослідження дістало подальший розвиток розмежування принципів фінансової звітності та бухгалтерського обліку, але не на окремі класифікаційні групи, а як ієрархічної системи, в якій принципи фінансової звітності є визначальними, а принципи бухгалтерського обліку – похідними від них і знаходяться у підпорядкованому зв'язку з ними. Доведено, що принцип бухгалтерського обліку, який не знаходиться у підпорядкованому зв'язку з принципом фінансової звітності, по суті не є принципом, а може бути припущенням, правилом, вимогою або ін. Проведено критичний аналіз існуючих термінологічних конструкцій та експлікацій принципів бухгалтерського обліку і принципів фінансової звітності, що дозволило констатувати відсутність єдності у трактовці принципів бухгалтерського обліку (фінансової звітності). Запропоновано під принципами бухгалтерського обліку і фінансової звітності розуміти ієрархічну сукупність пов'язаних підпорядкованим зв'язком безумовних обмежень, які накладаються на масиви обліково-звітної інформації та створюють обов'язкові для дотримання орієнтири при визнанні, оцінці, поданні та розкритті інформації у фінансовій звітності.

Ключові слова: міжнародні стандарти фінансової звітності, принципи бухгалтерського обліку, принципи фінансової звітності.

Бібл.: 21.

Харламова Олена Вікторівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансово-економічної безпеки, обліку і аудиту, Харківський національний університет міського господарства ім. О. М. Бекетова (вул. Маршала Бажанова, 17, Харків, 61002, Україна)

E-mail: vylex@mail.ru

УДК 657.01

UDC 657.01

Харламова Е. В. Принципы бухгалтерского учета и финансовой отчетности по МСФО: проблемы терминологической формализации

Целью статьи является систематизация и критический анализ подходов к определению терминов «принципы бухгалтерского учета» и «принципы финансовой отчетности», обоснование необходимости их разграничения и наличия между ними подчиненной связи, а также их терминологическая формализация. Проанализированы общенаучные и специфические учетные подходы к определению принципов бухгалтерского учета и финансовой отчетности. По результатам исследования получило дальнейшее развитие разграничение принципов финансовой отчетности и бухгалтерского учета, но не на отдельные классификационные группы, а как иерархической системы, в которой принципы финансовой отчетности являются определяющими, а принципы бухгалтерского учета – производными от них и находятся в подчиненной связи с ними. Доказано, что принцип бухгалтерского учета, который не находится в подчиненной связи с принципом финансовой отчетности, по существу не является принципом, а может быть предположением, правилом, требованием или др. Проведен критический анализ существующих терминологических конструкций и экспликаций принципов бухгалтерского учета и принципов финансовой отчетности, что позволило констатировать отсутствие единства в трактовке принципов бухгалтерского учета (финансовой отчетности). Предложено под принципами бухгалтерского учета и финансовой отчетности понимать иерархическую совокупность связанных подчиненной связью безусловных ограничений, которые накладываются на массивы учетно-отчетной информации и создают обязательные для соблюдения ориентиры при признании, оценке, представлении и раскрытии информации в финансовой отчетности.

Ключевые слова: международные стандарты финансовой отчетности, принципы бухгалтерского учета, принципы финансовой отчетности.

Библ.: 21.

Харламова Елена Викторовна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры финансово-экономической безопасности, учета и аудита, Харьковский национальный университет городского хозяйства им. А. Н. Бекетова (ул. Маршала Бажанова, 17, Харьков, 61002, Украина)
E-mail: vylex@mail.ru

Kharlamova O. V. Principles of Accounting and Financial Reporting According to IFRS: Issues of Terminological Formalization

The article is aimed at systematizing and critical analysis of approaches to definition of the terms of «principles of accounting» and «principles of financial reporting», substantiating the need for their distinction and existence of subordinate relationship between them, as well as providing the terminological formalization. The general scientific as well as specific accounting approaches to the definition of principles of both accounting and financial reporting have been analyzed. Clear scientific trends regarding the delineation of the principles of accounting and principles of financial reporting have been identified. According to the results of the study, the distinction of principles of both financial reporting and accounting is taken further, not in the terms of individual classification groups, but as a hierarchical system in which the principles of financial reporting are determinate and the principles of accounting are derived from them and are subordinate to them. It is proved that the principle of accounting, not being in the subordinate relationship with principle of financial reporting, is not inherently a principle and can be considered as a suggestion, rule, requirement etc. A critical analysis of existing terminological constructions and explications of principles of both accounting and financial reporting has been conducted, making possible to state the lack of unity in the interpretation of the principles of accounting (financial reporting). Understanding of principles of both accounting and financial reporting as a hierarchical totality of the subordinate unconditional restrictions, placed over the arrays of accounting and reporting information, creating unconditional benchmarks in recognition, evaluation, presentation and information disclosure in the financial statements, has been proposed.

Key words: international financial reporting standards, accounting principles, principles of financial reporting.

Bibl.: 21.

Kharlamova Olena V. – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Financial and Economic Security, Accounting and Auditing, Kharkiv National University of Urban Economy named after O. M. Beketov (vul. Marshala Bazhanova, 17, Kharkiv, 61002, Ukraine)

E-mail: vylex@mail.ru

Фінансова звітність може вважатися якісною, якщо вона підготовлена з урахуванням інтересів саме зовнішніх, обмежених у правах доступу до інформації, користувачів. Обмеження права доступу до обліково-звітної інформації криється у неможливості претендувати на іншу обліково-звітну інформацію, ніж та, яка представлена у фінансовій звітності. Тому всі рішення стосовно надання, утримання або повернення ресурсів зовнішніми користувачами з обмеженими правами доступу приймаються на підставі оприлюдненої фінансової звітності. Отже, можна стверджувати, що, складаючи фінансову звітність за МСФЗ, слід орієнтуватися на потреби саме зовнішніх, обмежених у правах доступу до обліково-звітної інформації, користувачів. У свою чергу очікування користувачів ґрунтуються на припущенні, що обліково-звітна інформація, яка стає їм доступною, відповідає конкретним, відомим і зрозумілим користувачам, принципам.

Об'єктивність існування принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності не викликає сумніву, як і те, що будь-яка обліково-звітна система ґрунтується на принципах. Дійсно, принципи є підґрунтям парадигми бухгалтерського обліку, але конкретна обліково-звітна система або обмежується встановленням принципів (а правила вже є похідними від цих принципів і не є жорстко регламентованими), або включає, крім принципів, чітко встановлені обов'язкові до застосування правила. Певною мірою це залежить, по-перше, від розвиненості, досконалості самої обліково-звітної системи, а, по-друге, від історичних трендів. Так, US GAAP споконвічно розроблялись як правила, а П(С)БО України – це логічний результат багаторічного «юридичного» напрямку розвитку бухгалтерського обліку. МСФЗ, як концептуальна основа фінансової звітності, на відміну, наприклад, від US GAAP чи П(С)БО України, побудовані на принципах, а не на правилах.

Актуальна редакція Концептуальної основи фінансової звітності не містить розділу, в якому б були систематизовані принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а згадування про них носить фрагментарний характер. Як наслідок, у процесі практичного застосування МСФЗ укладачі фінансової звітності не приділяють їм дотриманню належної уваги. На жаль, систематизація принципів бухгалтерського обліку не є пріоритетом IASB (*International Accounting Standards Board*) сьогодні, незважаючи на декларування того, що МСФЗ побудовані на принципах. Ні в поточних, ні в перспективних проектах ця проблема не проглядається. Тому «ініціативу» доведеться брати на себе науковцям та фахівцям-практикам.

У сучасній науковій літературі з питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності термін «принцип» часто підміняється дефініціями та експлікаціями термінів «закон», «постулат», «припущення», «умовність», «обмеження», «вимога», «властивість», «якісна характеристика» [17, с. 243], що, на авторську думку, створює термінологічні колізії, призводить до еkleктичного змішування термінології, некоректності вживаних дефініцій і неприпустимо для наукових досліджень. Зазначене вимагає поглиблених досліджень щодо термінологічної

формалізації термінів «принципи бухгалтерського обліку» і «принципи фінансової звітності».

Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності є одним з базових елементів будь-якої обліково-звітної системи і є предметом досліджень багатьох вчених. Найбільш ґрунтовні та науково цінні результати досліджень знайшли своє висвітлення в роботах Бутинця Ф. Ф. [3, 4], Голова С. Ф. [5], Безверхого К. [2], Шигун М. М. [20], Мервенецької В. Ф. [8], Рабошук А. В. [15], Тягнирядно Л. А. [17], Нечитайло А. І. [11], Нашкерської Г. В. [10]. Проте проблема термінологічного змішування понять залишається, що вимагає подальших досліджень у цьому напрямку.

Мета статті полягає в систематизації та критичному аналізі підходів до визначення термінів «принципи бухгалтерського обліку» і «принципи фінансової звітності», обґрунтуванні необхідності їх розмежування та наявності між ними підпорядкованого зв'язку, а також їх термінологічної формалізації.

Принцип (лат. *principium* – початок, основа) – це твердження, яке сприймається як головне, важливе, суттєве, неодмінне або, принаймні, бажане. У філософії під принципом розуміється основа, а точніше, те, що лежить в основі будь-якої сукупності фактів або знань [13, 18]. Принцип – це вихідне, що не потребує доказів положення теорії (те саме, що аксіома або постулат) [12]. З точки зору науки принципи – це загальні положення, яким повинні відповідати наукові припущення, гіпотези або теорії. Принцип – це те, що завжди, за будь-яких умов, без будь-якого винятку властиве певному явищу. Принцип виступає основою, початком, керівною ідеєю у будь-яких відносинах [9, с. 28]. Тобто принцип – це фундаментальна точка відліку, на якій ґрунтуються будь-які подальші теорії, знання, дії і т. п.

У контексті досліджуваної проблематики доречно звернутися саме до принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Ідея розмежування принципів бухгалтерського обліку і принципів фінансової звітності не є новою. Такі пропозиції висловлювалися Бутинцем Ф. Ф. [2, с. 588], Шигун М. М. [20, с. 398], Мервенецькою В. Ф. [8, с. 120], Рабошук А. В. [15, с. 6], Тягнирядно Л. А. [17, с. 245]. З цією ідеєю можна цілком погодитись, тому що таке розмежування принципів дозволить їх структурувати, полегшить їх сприйняття укладачами фінансової звітності, сприятиме їх практичній реалізації та імплементації в обліково-звітну систему. На жаль, у більшості наукових досліджень (зазначених вище це не стосується) явно ці принципи не розмежовуються, вони широко розглядаються, але поза цією класифікацією, що створює термінологічну плутанину та ускладнює виявлення сталих трендів у наукових підходах до їх ідентифікації, класифікації та інтерпретації.

Принцип бухгалтерського обліку (фінансової звітності) часто розглядається як правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності [4, с. 144, 7, с. 20, 14, 19, с. 45]. Отожнювання принципів і правил, на авторську думку,

є неприпустимим, оскільки правила передбачають чіткі вказівки до дії, а принципи вказують на кінцевий результат і не регламентують дії щодо його досягнення. Для дотримання принципів не обов'язково регламентувати сам процес їх досягнення. Принципи і правила не взаємовиключають один одного, а доповнюють і збагачують теорію і практику бухгалтерського обліку.

Екстраполюючи загальнонаукове визначення принципу на науку про бухгалтерський облік, д-р екон. наук Нечитайло О. І. справедливо стверджує, що «принцип бухгалтерського обліку – це якийсь спочатку заданий набір можливостей у вирішенні тієї чи іншої наукової чи практичної задачі, свого роду інтерпретація базового положення бухгалтерського обліку, яке згідно з формальною логікою зумовлює всі наступні дії, що випливають зі змісту такого положення», а сукупність цих принципів, на його думку, з якою можна повною мірою погодитись, «утворює бухгалтерську парадигму, тобто те загальне, що становить зміст теорії бухгалтерського обліку, і вже з неї згідно з правилами логіки випливають всі необхідні наслідки» [11, с. 121].

У результатах досліджень окремих фахівців прослідковується акцентування уваги на впливі окремих факторів на принципи бухгалтерського обліку (фінансової звітності) – суб'єктивізм персоналу (Нашкерська Г. В. [10, с. 33]), національні особливості та рівень суспільно-економічного розвитку країни, форми власності (Васюта-Беркут О. І. [16, с. 6]). Їх аргументація заслуговує додаткової уваги.

Нашкерська Г. В. широко трактує принципи бухгалтерського обліку як «теоретичні основи бухгалтерського обліку, які дозволяють уникнути відмінностей в оцінках, визнанні та вимірюванні активів, зобов'язань чи капіталу підприємства, його доходів та витрат, обумовлених суб'єктивними факторами: наявністю існуючої практики, різноманітним у поглядах бухгалтерів» [10, с. 33]. У наведеному визначенні акцентується на ролі суб'єктивного фактора, який безумовно існує, проявляючись через професійне судження. Але ж принципи повинні дотримуватися апіорі й незалежно від суб'єктивних поглядів управлінського персоналу, однак вирішення цієї проблеми лежить у площині якості професійного судження, кваліфікації, компетентності та морально-етичних якостей управлінського персоналу.

Васюта-Беркут О. І. визначає принципи бухгалтерського обліку як «основні засади, на яких здійснюються його функції в мікроекономічному середовищі, тобто для суб'єктів господарської діяльності» [16, с. 6]. При цьому зауважується, що вони «формуються залежно від національних особливостей і суспільно-економічного розвитку країни, форм власності, капіталу, способів господарювання» [16, с. 6]. На авторську думку, якщо виходити із загально-наукового поняття принципу та уніфікації обліково-звітних систем, то вплив національних особливостей і суспільно-економічного розвитку країни, форм власності, капіталу, способів господарювання не повинен жодним чином впливати на принципи бухгалтерського обліку.

Яцишин Н. під принципом бухгалтерського обліку розуміє «основне вихідне положення бухгалтерського обліку, базову концепцію, покладену в основу оцінювання та визнання в обліку і розкриття у фінансовій звітності господарських фактів, явищ та процесів господарюючого суб'єкта, його активів, зобов'язань, капіталу, доходів, витрат, фінансових результатів» [21, с. 14]. Наведене визначення хоча і фокусується автором на принципах бухгалтерського обліку, але по суті стосується саме принципів фінансової звітності, оскільки мова йде про подання інформації саме у звітності.

У навчальному посібнику, підготовленому Корпорацією «КАРАНА», яка працювала протягом двох років з надання допомоги казахським підприємствам у рамках Проекту реформи бухгалтерського обліку, що фінансується Американським Агентством з Міжнародного Розвитку (USAID), наведено принципово важливу думку міжнародно визнаних фахівців, згідно з якою «бухгалтерський облік – це не загальний закон природи, а скоріше всього комбінація різних думок і рішень, а принципи бухгалтерського обліку формуються приватними особами, що означає неминучість розбіжностей і конфліктів» [6, с. 8].

Слушно в цьому контексті є думка Андросова О. М., який вважає за можливе під принципами бухгалтерського обліку розуміти вимоги та припущення [1, с. 98], що, до речі, не протирічить Концептуальним основам фінансової звітності. І саме це дає підстави розглядати вимоги та припущення, що містяться у Концептуальних основах фінансової звітності, як принципи.

Узагальнюючи наведені підходи до визначення принципів бухгалтерського обліку (фінансової звітності), можна стверджувати, що до єдності у трактовці принципів бухгалтерського обліку (фінансової звітності) дуже далеко. Більшість фахівців під принципами розуміють базові положення бухгалтерського обліку, при цьому свідомо або не свідомо вказують, що ці положення визначають основні засади складання фінансової звітності. Це дає підстави стверджувати, що визначення понять «принцип бухгалтерського обліку» і «принцип фінансової звітності», враховуючи їх щільний зв'язок, повинні бути представлені єдиною термінологічною конструкцією.

У контексті досліджуваної проблематики слід зупинитися на визначенні принципів бухгалтерського обліку (фінансової звітності) у системі МСФЗ. Результати змістового аналізу свідчать, що ні Міжнародні стандарти фінансової звітності, ні Концептуальна основа фінансової звітності не дають визначення терміна «принцип бухгалтерського обліку», хоча цей термін використовується, що потребує його термінологічної формалізації.

Відтак, за відправну точку подальшого дослідження вбачається доречним прийняти основоположну тезу про розмежування принципів бухгалтерського обліку і принципів фінансової звітності, які визначаються концептуальною основою фінансової звітності, прийнятою в обліково-звітній системі. Обліково-звітна система, як вже вище зазначалося, представляє собою сукупність взаємопов'язаних елементів регулювання обліку і скла-

дання фінансової звітності, одним з базових елементів якої є концептуальна основа фінансової звітності. Концептуальна основа фінансової звітності ґрунтується саме на принципах фінансової звітності, а принципи бухгалтерського обліку, своєю чергою, знаходяться у підпорядкованому зв'язку з цими принципами фінансової звітності.

Принциповим для подальших досліджень у напрямку ідентифікації принципів представляється висновок про те, що якщо принцип бухгалтерського обліку не знаходиться у підпорядкованому зв'язку з принципом фінансової звітності, то він по суті не є принципом, а може бути припущенням, правилом, вимогою або ін.

Вище вже було акцентовано увагу на тому, що бухгалтерський облік, як процес, результатом якого є фінансова звітність, з його усталеними постулатами, самостійно пристосовується до заданих принципів, якщо ними будуть регламентовані ключові засади формування фінансової звітності, що ще раз підтверджує щільний зв'язок між принципами бухгалтерського обліку і принципами фінансової звітності.

Принципи бухгалтерського обліку (фінансової звітності) – це «сито», кризь яке слід просівати всі трансакції в бухгалтерському обліку, щоб до фінансової звітності потрапила саме та інформація, яка відповідає цим принципам.

Підбиваючи підсумок критичного термінологічного аналізу, під принципами бухгалтерського обліку і фінансової звітності пропонується розуміти ієрархічну сукупність пов'язаних підпорядкованим зв'язком безумовних обмежень, які накладаються на масиви обліково-звітної інформації та створюють обов'язкові для дотримання орієнтири при визнанні, оцінці, поданні та розкритті інформації у фінансовій звітності.

Підходів до визначення принципів бухгалтерського обліку (фінансової звітності) значно більше, ніж розглянуто вище, але для дослідження було свідомо відібрано різнопланові точки зору з метою охоплення якомога широкого спектра визначень і фокусування на їх ключових аспектах. Ті дослідження, що не представлені вище, у своїй більшості повторюють наведені твердження.

ВИСНОВКИ

За результатами дослідження розмежовано принципи фінансової звітності та бухгалтерського обліку не як окремі класифікаційні групи, а як ієрархічна система, в якій принципи фінансової звітності, що ґрунтуються на певній концептуальній основі фінансової звітності, є визначальними, а принципи бухгалтерського обліку є похідними від них і знаходяться у підпорядкованому зв'язку з ними, з чого слідує – якщо принцип бухгалтерського обліку не знаходиться у підпорядкованому зв'язку з принципом фінансової звітності, то він по суті не є принципом, а може бути припущенням, правилом, вимогою або ін.

Запропоновано під принципами бухгалтерського обліку і фінансової звітності розуміти ієрархічну сукупність пов'язаних підпорядкованим зв'язком безумовних обмежень, які накладаються на масиви обліково-звітної інформації та створюють обов'язкові для дотримання орієнтири при визнанні, оцінці, поданні та розкритті інформації у фінансовій звітності.

Визначившись з термінологією і взявши за основу запропоноване визначення принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності, логічним виглядає подальші дослідження фокусувати на ідентифікації та інтерпретації принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Подальші дослідження вбачається логічним спрямувати на критичний огляд існуючих принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, узгодженість цих принципів із МСФЗ, перевірку їх відповідності запропонованому вище визначенню, з'ясування їх місця в ієрархічній сукупності принципів і встановлення наявності підпорядкованих зв'язків між ними з метою віднесення їх до принципів бухгалтерського обліку або до принципів фінансової звітності. ■

ЛІТЕРАТУРА

- 1. Андросов А. М.** Основы бухгалтерского учета : учеб. пособие для самостоятельного изучения / А. М. Андросов, Е. В. Видулова. – М. : Андросов, 2004. – 446 с.
- 2. Безверхий К.** Принципи бухгалтерського обліку та їх вплив на обліково-звітну інформацію підприємства / К. Безверхий // Галицький економічний вісник. – 2012. – № 6 (39). – С. 76 – 92.
- 3. Бутинець Ф. Ф.** Теорія бухгалтерського обліку : підручник / Ф. Ф. Бутинець. – Вид. 2-ге, доп. і перероб. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 640 с.
- 4.** Бухгалтерський словник / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир : ПП «Рута», 2001. – 224 с.
- 5. Голов С. Ф.** Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку / С. Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 4. – С. 3 – 13.
- 6. Джофре Э.** Финансовый учет / Э. Джофре, Д. Мильер // USAID/CARANA Corporation. – 1999 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.devbusiness.ru/development/finances/fm_aid_cc.htm
- 7. Загородній А. Г.** Бухгалтерський облік: основи теорії та практики : підручник / А. Г. Загородній, Г. О. Партин, Л. М. Пилипенко. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Знання, 2009. – 422 с.
- 8. Мервенецька В. Ф.** Щодо розмежування передумов організації облікового процесу, принципів ведення бухгалтерського обліку та принципів складання фінансової звітності / В. Ф. Мервенецька // Облік і контроль на підприємствах АПК: стан та перспективи розвитку : у 2 ч. – Ч. I // Матеріали III Міжнар. наук.- практ. конф. 10 – 11 жовтня 2008 р. – К. : КНЕУ, 2008. – 226 с.
- 9. Малюга Н. М.** Наукові дослідження в бухгалтерському обліку : навчальний посібник / Н. М. Малюга. – Житомир : ПП «Рута», 2003. – 476 с.
- 10. Нашкерська Г. В.** Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Г. В. Нашкерська. – Київ : Центр навчальної літератури, 2004. – 464 с.
- 11. Нечитайло А. И.** Принципы и правила бухгалтерского учета, их содержание и интерпретации / А. И. Нечитайло, И. А. Нечитайло, Л. В. Панкова // Финансы и Бизнес. – 2012. – № 2. – С. 119 – 129.
- 12.** Новая философская энциклопедия : в 4 т. / Ин-т философии Российской акад. наук ; Гл. ред. В. С. Степин. – М. : Мысль, 2000 – 2001. – 2659 с.
- 13.** Новейший философский словарь / Гл. ред. А. А. Грицанов ; сост. А. А. Грицанов. – 2-е изд., перераб. и доп. – Минск : ООО «Интерпрессервис» : Книжный Дом, 2001. – 1279 с.
- 14.** Принцип бухгалтерського обліку // Вікіпедія. – 2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%9F%D1%80%D0%B8%D0%BD%D1%86%D0%B8%D0%BF_%D0%B1%D1%83%D1%85%D

0%B3%D0%B0%D0%BB%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%BE%D0%B3%D0%BE_%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%D1%83

15. Рабошук А. В. Принципи, стандарти та професійне судження в бухгалтерському обліку: теоретико-методичний аспект: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / А. В. Рабошук. – К., 2006. – 21 с.

16. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб. / О. І. Васиута-Беркут, Г. Ф. Шепітко, Н. О. Ромашевська; за заг. ред. В. Б. Захожая. – 2-ге вид., стереотип. – К.: МАУП, 2003. – 176 с.

17. Тягнирядно Л. Л. Необхідність розмежування принципів обліку та звітності / Л. Л. Тягнирядно // Вісник ЖДТУ. – 2012. – № 4. – С. 243 – 246.

18. Философская Энциклопедия: в 5-х т. / Под редакцией Ф. В. Константинова. – М.: Советская энциклопедия, 1960 – 1970. – 2996 с.

19. Швець В. Т. Теорія бухгалтерського обліку: підручник / В. Т. Швець. – 3-тє вид. перероб. і доп. – К.: Знання, 2008. – 535 с.

20. Шигун М. М. Розвиток моделювання системи бухгалтерського обліку: теорія і методологія: монографія / М. М. Шигун. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 632 с.

21. Яцишин Н. З. Зкладання, аналіз та аудит фінансової звітності підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Н. З. Яцишин. – К., 2012. – 20 с.

REFERENCES

Androsov, A. M., and Vikulova, E. V. *Osnovy bukhgalterskogo ucheta* [Fundamentals of Accounting]. Moscow: Androsov, 2004.

Bezverkhyi, K. "Pryntsyvy bukhgalterskoho obliku ta ikh vplyv na oblikovo-zvitnu informatsiiu pidpriemstva" [Accounting principles and their impact on accounting and reporting information company]. *Halyskyi ekonomichnyi visnyk*, no. 6 (39) (2012): 76-92.

Butynets, F. F. *Teoriia bukhgalterskoho obliku* [The theory of accounting]. Zhytomyr: ZhITI, 2000.

Bukhhalterskyi slovnyk [Accounting Dictionary]. Zhytomyr: Ruta, 2001.

Dzhofre, E., and Miler, D. "Finansovy uchety" [Financial Accounting]. http://www.devbusiness.ru/development/finances/fm_aid_cc.htm

Filosofskaia Entsiklopediia [Philosophical Encyclopedia]. Moscow: Sovetskaia entsiklopediia, 1960 – 1970.

Holov, S. F. "Teoriia bahatotsilyovoho bukhgalterskoho obliku" [The theory of multi-accounting]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 4 (2011): 3-13.

Mervenetska, V. F. "Shchodo rozmezhuvannia peredumov orhanizatsii oblikovoho protsesu, pryntsyviv vedennia bukhgalterskoho obliku ta pryntsyviv skladannia finansovoi zvitnosti" [As for the distinction preconditions organization accounting process, principles of accounting and financial reporting principles]. *Oblik i kontrol na pidpriemstvakh APK: stan ta perspektyvy rozvytku*. Kyiv: KNEU, 2008.

Maliuha, N. M. *Naukovi doslidzhennia v bukhgalterskomu obliku* [Scientific studies in accounting]. Zhytomyr: Ruta, 2003.

Nashkerska, H. V. *Bukhhalterskyi oblik* [Accounting]. Kyiv: Tsentri navchalnoi literatury, 2004.

Nechitaylo, A. I., Nechitaylo, I. A., and Pankova, L. V. "Printsipy i pravila bukhgalterskogo ucheta, ikh soderzhanie i interpretatsii" [The principles and accounting rules, their content and interpretation]. *Finansy i Biznes*, no. 2 (2012): 119-129.

Novaia filosofskaia entsiklopediia [New Encyclopedia of Philosophy]. Moscow: Mysl, 2000 – 2001.

Noveyshiyy filosofskiy slovar [Newest Philosophical Dictionary]. Minsk: Interpresservis; Knizhnyy Dom, 2001.

"Pryntsyv bukhgalterskoho obliku" [Accounting principles]. *Vikipediia*. https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%9F%D1%80%D0%B8%D0%BD%D1%86%D0%B8%D0%BF_%D0%B1%D1%83%D1%85%D0%B3%D0%B0%D0%BB%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%BE%D0%B3%D0%BE_%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%D1%83

Raboshuk, A. V. "Pryntsyvy, standarty ta profesiine sudzhenia v bukhgalterskomu obliku: teoretyko-metodychnyi aspekt" [The principles, standards and professional judgment in accounting, theoretical and methodological aspect]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.06.04*, 2006.

Shvets, V. T. *Teoriia bukhgalterskoho obliku* [The theory of accounting]. Kyiv: Znannia, 2008.

Shyhun, M. M. *Rozvytok modeliuвання systemy bukhgalterskoho obliku: teoriia i metodolohiia* [Development of modeling accounting: theory and methodology]. Zhytomyr: ZhDTU, 2009.

Tiahnyriadno, L. L. "Neobkhdnist rozmezhuvannia pryntsyviv obliku ta zvitnosti" [The need for separation accounting principles and reporting]. *Visnyk ZhDTU*, no. 4 (2012): 243-246.

Vasiuta-Berkut, O. I., Shepikto, H. F., and Romashevskia, N. O. *Teoriia bukhgalterskoho obliku* [The theory of accounting]. Kyiv: MAUP, 2003.

Yatsyshyn, N. Z. "Skladannia, analiz ta audyt finansovoi zvitnosti pidpriemstv" [Drafting, analysis and audit of financial statements]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.09*, 2012.

Zahorodnii, A. H., Partyn, H. O., and Pylypenko, L. M. *Bukhhalterskyi oblik: osnovy teorii ta praktyky* [Accounting: basic theory and practice]. Kyiv: Znannia, 2009.