



*Ukrainy* [Features of Innovation Management at Industrial Enterprises of Ukraine]. *Upravlinnia rozvytkom*. 2016. No. 4. P. 7–14. **15.** Pro innovatsiinu diialnist: Zakon Ukrainy vid 16.10.2012 No. 5460-VI // Baza danykh «Zakonodavstvo Ukrainy»/Verkhovna Rada Ukrainy. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/40>. **16.** Ivanova N. I. Natsionalnyye innovatsionnyye sistemy v YeS. M.: CIPRAN RAN, 2006. 280 p. **17.** Kokurin D. I. *Innovatsionnaya deyatel'nost: monografiya* [Innovative Activity: monograph]. M.: Ekzamen, 2001. 576 p. **18.** Kulagin A. S. *Nemnogo o termine «innovatsiya»* [A Little Bit about the Term «Innovation»]. *Innovatsii*. 2004. No. 7. P. 56–59. **19.** Rukovodstvo Oslo: rekomendatsii po sboru i analizu danykh po innovatsiyam. M.: OYeSR-CISN, 2006. 193 p. **20.** Santo B. *Innovatsiya kak sredstvo ekonomicheskogo razvitiya*. M.: Progress, 1990. 296 p. **21.** Sokolov D. V., Titov A. B., Shabanova M. M. *Predposylki analiza i formirovaniya innovatsionnoy politiki*. SPb.: Izd-vo S.-Peterburg. gos. un-ta ekonomiki i finansov, 1997. 133 p. **22.** Solou P. M. *Teoriya rosta. Panorama ekonomicheskoy mysli kontsa XX stoletiya*. Vol. 1. SPb.: Ekon. shkola, 2002. 684 p. **23.** Stigler Dzh. *Ekonomika informatsii*. M.: GU VShE, 2002. 258 p. **24.** Tviss B. *Upravleniye nauchno-tehnicheskimi novovvedeniyami*. M.: Ekonomika, 1989. 271 p. **25.** Khamel G., Prahald K. *Konkuriruya za budushchee. Sozdaniye rynkov zavtrashnego dnya*. M.: Olimp-Biznes, 2002. 288 p. **26.** Shumpeter Y. A. *Teoriya ekonomicheskogo razvitiya. Kapitalizm, sotsializm i demokratiya*. M.: EKSMO, 2007. 864 p.

#### Інформація про автора

**Чередник Анна Олегівна** – аспірант кафедри підприємницької діяльності Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця (просп. Науки, 9а, м. Харків, 61166, Україна; e-mail: AnnetBlejkk@gmail.com).

#### Информация об авторе

**Чередник Анна Олеговна** – аспирант кафедры предпринимательской деятельности Харьковского национального экономического университета им. С. Кузнеця (просп. Науки, 9а, г. Харьков, 61166, Украина; e-mail: AnnetBlejkk@gmail.com).

#### Information about the author

**A. Cherednik** – Postgraduate Student, Department of Entrepreneurial Activity of Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics (9a Nauky Ave., Kharkiv, 61116, Ukraine; e-mail: AnnetBlejkk@gmail.com).

*Стаття надійшла до ред.  
20.03.2017 р.*

JEL Classification: M 410

УДК 657.37

## ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

**Колісник В. Ю.**

**Анотація.** *Зміна очікувань користувачів облікової інформації і поява нових вимог до її змісту поступово змінюють підходи до управління підприємствами. У статті зроблено акцент на відсутності єдиного підходу до визначення поняття інтегрованої звітності та її змістовного наповнення. Перелічено проблеми та ключові критерії визначення фінансових і нефінансових показників інтегрованої звітності. Розглянуто елементи структури інтегрованого звіту, що запропоновані Міжнародним стандартом інтегрованої звітності. Проаналізовано підходи вітчизняних учених до визначення структури інтегрованого звіту та варіативність його наповнення. Виділено ключові проблеми реалізації концепції інтегрованої звітності на підприємстві.*

**Ключові слова:** *інтегрована звітність, фінансові показники, нефінансові показники.*

© Колісник В. Ю., 2017

# ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

Колесник В. Ю.

**Аннотация.** Изменение ожиданий пользователей учетной информации и появление новых требований к ее содержанию постепенно меняют подходы к управлению предприятиями. В статье сделан акцент на отсутствии единого подхода к определению понятия интегрированной отчетности и ее содержательного наполнения. Перечислены проблемы и ключевые критерии определения финансовых и нефинансовых показателей интегрированной отчетности. Рассмотрены элементы структуры интегрированного отчета, предложенные Международным стандартом интегрированной отчетности. Проанализированы подходы отечественных ученых к определению структуры интегрированного отчета и вариативность его наполнения. Выделены ключевые проблемы реализации концепции интегрированной отчетности на предприятиях.

**Ключевые слова:** интегрированная отчетность, финансовые показатели, нефинансовые показатели.

## THEORETICAL PRINCIPLES OF FORMATION OF INTEGRATED ACCOUNTING IN THE ENTERPRISE MANAGEMENT SYSTEM

V. Kolisnyk

**Abstract.** The changes in the expectations of users of accounting information and the emergence of new requirements for its content gradually change the approaches to enterprise management. The article emphasizes the lack of a unified approach to the definition of the concept of integrated reporting and its content. The problems and key criteria of determining the financial and non-financial indicators of integrated reporting are listed. The elements of the integrated report structure proposed by the International Integrated Reporting Framework are considered. There analyzed approaches of domestic scientists to defining the structure of an integrated report and the variability of its content. The key problems of implementation of the concept of integrated reporting at an enterprise are highlighted.

**Keywords:** integrated reporting, financial performance, non-financial indicators.

Зміна очікувань користувачів облікової інформації і поява нових вимог до її змісту поступово змінюють підходи до управління підприємствами. Це неминуче призводить до необхідності трансформації підходів до традиційної моделі фінансової звітності, адже в наявному форматі вона вже не в змозі задовольнити потреби сучасних інформаційних запитів.

Крім того, сучасний ринок вимагає, щоб відокремлені нефінансові звіти про свої результати у сфері корпоративної соціальної відповідальності та сталого розвитку корелювалися із фінансовим положенням підприємства, інформація про яке міститься у фінансових звітах. Отже, вектор наявного формату фінансової і нефінансової звітності неминуче спрямовується до процесу впровадження звітності, що поєднує у собі інформацію про фінансові та нефінансові показники воедино, – інтегрованої звітності.

Розвиток положень формування інтегрованої звітності відображено у працях таких вітчизняних і закордонних учених, як: Безверхий К. [4], Бочуля Т., Кузіна Р. [4], Куцик П., Сімнетт Р., Балашова Н., Мелихов В. та багато інших. Проте існування різних підходів до трактування поняття «інтегрована звітність» та нерегульованість питання щодо її існування в звітному середовищі обумовлюють необхідність проведення подальших досліджень стосовно процесу формування інтегрованої звітності.

Таким чином, метою статті є подальший розвиток теоретичних положень та обґрунтування методичних рекомендацій щодо формування інтегрованої звітності в системі управління підприємствами.

Головна мета складання інтегрованої звітності за Міжнародним стандартом «Integrated Reporting» [9] полягає у формуванні системної інформації, що надає можливість зовнішній зацікавленій стороні сформувавши розуміння спроможності суб'єкта господарювання створювати вартість підприємства у короткостроковій, середньостроковій і довгостроковій перспективах.

На думку Легенчука С. Ф., значну роль у формуванні концепції інтегрованої звітності відіграла розроблена С. Ді Піазою та Р. Екклзом трирівнева модель забезпечення прозорості корпорацій («ValueReporting™») [5]. Вчений зазначає, що поява цієї моделі якраз і була спрямована подолати наявні інформаційні розриви між суб'єктами, які створюють облікову інформацію, та її користувачами шляхом значного розширення обсягів оприлюднюваної інформації та зміни її змістовного наповнення [5].

Головна особливість інтегрованої звітності полягає в тому, що в ній робиться акцент на факторах виробництва, які компанія споживає і створює, – фінансових, виробничих, людських, інтелектуальних, природних і соціальних [8]. Отже, інформація, що подається в інтегрованій звітності, становить більшу цінність для користувачів, аніж стандартна фінансова звітність.



На думку Кузіної Р. В., поява інтегрованої звітності зумовлена збільшенням розриву між інформаційними потребами стейкхолдерів щодо стану вартості компанії та інформацією, яка міститься у фінансовій звітності [4]. Автор вважає, що інтегрована звітність покликана заповнити таку прогалину, пропонуючи компаніям основу для розуміння впливу процесу створення цінності на ринки капіталу. Крім того, інтегрована звітність допомагає оцінити короткострокові результати компанії та сформувавши більш чітке уявлення про її довгострокову вартість.

Зважаючи на відсутність у Міжнародному стандарті інтегрованої звітності чіткого визначення поняття «інтегрована звітність», а також з урахуванням різноманіття ключових аспектів, які кожен із науковців вкладає в це поняття, серед вітчизняних та іноземних учених існують різні підходи щодо визначення поняття «інтегрована звітність».

Далі в таблиці узагальнено підходи до визначення поняття інтегрованої звітності [1].

Таблиця 1

**Узагальнення підходів до визначення поняття інтегрованої звітності у працях вітчизняних та іноземних учених [1]**

№ з / п	Підходи до визначення поняття «інтегрована звітність»	Вчені, які дотримуються кожного з підходів до визначення поняття «інтегрована звітність»
1	Нова парадигма (концепція) звітності	С. Адамс, Т. Бочуля, О. Вакун, С. Легенчук, Р. Сімнетт
2	Інформація, що сприяє створенню вартості (капіталу) в періоді	Н. Балашова, А. Бауліна, К. Белоусов, М. Вахрушна, Л. Герасімова, В. Гетьман, А. Гордієнко, Т. Горохова, Т. Єфименко, М. Заяць, О. Коваленко, С. Король, Г. Ляхович, Н. Маліновська, Меліхов, Є. Нехода, А. Николишин, О. Нікіфорова, О. Осадча, В. Плотніков, О. Плотнікова, В. Рядська, Т. Серебрякова, О. Соловійова
3	Звітність, яка включає фінансові та нефінансові показники, що об'єднані в єдиний чіткий формат	Р. Булига, О. Волкова, Д. Волошин, О. Господарчук, О. Гриценко, І. Дземішкевич, В. Досіков, І. Калабіхіна, І. Колос, М. Корягін, В. Костюченко, О. Кундря-Внсоцька, П. Куцик, О. Лаговська, Н. Лаханова, В. Максимова, Т. Маркелова, М. Проданчук, Н. Ракевич, Ф. Сафонова, О. Сивак, Т. Сльозко, С. Тимофєєва, А. Харін, Т. Хачатурова, Т. Хомуляк, І. Шевченко, К. Безверхий
4	Звітність, яка формується на принципах сталого розвитку та відображає стратегічний напрям розвитку компанії	Т. Давидюк, Ю. Домашенко, І. Макаренко, У Роцектаєва, Л. Чхугіапшілі, Н. Шамонін
5	Дієвий інструмент налагодження діалогу та взаєморозуміння між компаніями та зовнішнім співтовариством	Н. Єршова, Є. Петрова, С. Бурлан, С. Каткова
6	Корпоративна звітність	Р. Костирко, Р. Кузіна, Ю. Новожилова
7	Інструментарій подання результатів діяльності підприємства	О. Морозова, М. Рибянцева, Н. Струк, В. Храмова

За результатами узагальнених в таблиці даних можна дійти висновку, що найбільш поширеною є подання економічної сутності інтегрованої звітності як такої, що поєднує фінансові та нефінансові показники в єдиний чіткий формат. Деякі науковці схиляються до думки, що інтегрована звітність є новою парадигмою (концепцією) звітності або складовою корпоративної звітності.

Наявність таких розбіжностей у підходах учених щодо визначення сутності інтегрованої звітності свідчить про те, що це питання потребує подальшого розвитку. Адже залежно від того, як розглядати інтегровану звітність: як нову самостійну форму звітності чи як елемент (поєднання) вже наявних форм звітності, залежить вибір засадчих принципів і фундаментальних концепцій її побудови.

Розглянувши й узагальнивши підходи різних учених до визначення поняття інтегрованої звітності, автором сформоване власне визначення поняття інтегрованої звітності: це новий підхід до формування звітності як інструмента структуризації інформації щодо діяльності підприємства відповідно до стратегічних завдань, моделі бізнесу та структури управління, що дає можливість користувачам інформації комплексне представлення процесу створення вартості підприємства.

При цьому варто наголосити, що особливістю моделі складання інтегрованої звітності є не лише об'єднання в єдиному звіті різних видів фінансової та нефінансової звітності, а те, що вона вимагає розкриття інформації у розрізі різних видів капіталу: фінансового, виробничого, інтелектуального, людського, соціально-репутаційного та природного. Таким чином, ці види капіталу повинні знайти своє відображення серед об'єктів обліку.

Аналізуючи Міжнародний стандарт інтегрованої звітності, можна виділити дві фундаментальні концепції, які лежать в основі підготовки інтегрованої звітності: створення вартості та види капіталів.

Процес створення вартості організації, як правило, заснований на семи елементах: огляд організації та зовнішнє середовище; управління; можливості та ризики; стратегія та розподіл ресурсів; бізнес-модель; діяльність; перспективи на майбутнє.

Усі вони подані як елементи структури інтегрованого звіту, запропонованого Міжнародним стандартом.

У проєкті інтегрованої звітності визначено основні види капіталу, в розрізі яких повинна надаватися інформація в інтегрованій звітності, зокрема: фінансовий, промисловий, інтелектуальний, людський, соціальний, природний.

Під самим же капіталом в Міжнародному стандарті інтегрованої звітності розуміється запас вартості, який збільшується, зменшується або трансформується в результаті діяльності організації. Наприклад, фінансовий капітал організації збільшується, коли вона отримує прибуток, а якість її людського капіталу підвищується під час навчання співробітників.

Аналізуючи сутність капіталу, що наведена в інтегрованій звітності, Легенчук С. Ф. доходить висновку [5], що такий підхід передбачає використання розширеного розуміння капіталу в бухгалтерському обліку не лише власності (звичний підхід) або активів, що приносять майбутні економічні вигоди (ринковий підхід), а включає до складу капіталу всі ті об'єкти, які дозволяють зберегти цінність, що створюється в результаті зростання, зменшення або перетворення капіталів.

Визначення основних компонентів інтегрованої звітності вимагає розгляду концептуальних положень формування інтегрованої звітності.

Як зазначає Лоханова Н. О., «завдання побудови інтегрованої звітності в сучасних умовах необхідності підтримки сталого розвитку як окремих компаній, так і регіону, країни, світу може бути вирішено лише цілісною обліково-аналітичною системою підприємства. <...> у межах такого підходу втрачають сенс відмінності між окремими обліковими підсистемами: фінансовим обліком, управлінським обліком тощо» [6].

Кузіна Р. В. [4] вважає, що інформаційне забезпечення формування якісної інтегрованої звітності створює загальна обліково-аналітична система компанії без поділу інформації на внутрішню та зовнішню (обмеження розкриття інформації, що продиктовані прагненням збереження комерційної таємниці, впливають у цьому разі на рівень деталізації інформації, яка висвітлюється у звітності), а також без виділення інформації, сформованої для цілей фінансового, управлінського, податкового чи іншого виду обліку (зауважимо, що єдність інформаційної місткості облікової системи та взаємопов'язаність і взаємопроникнення її підсистем робить не тільки недоречним такий поділ, а й шкідливим у зв'язку з потребою комплексного вивчення механізмів діяльності компанії та створення нею вартості).

Проаналізувавши виділені науковцями класифікації концептуальних положень формування інтегрованої звітності, вважаємо за необхідне зауважити стосовно застережень, висунутих Кузіною Р. В. [4].

Дійсно, обмеження розкриття інформації вплинуть на рівень деталізації інформації, яка висвітлюється у звітності. Але зловживання представленням у відкритому доступі інформації, яка несе в собі комерційну таємницю, може мати невіправні наслідки в порівняно з отриманою прихильністю тих, на кого вона була першочергово спрямована, тобто на стейкхолдерів.

Водночас вважаємо за доцільне звернути увагу на необхідність побудови обліково-аналітичної системи за наповненням: для підприємств і для об'єднань підприємств. Адже складання інтегрованої звітності суб'єктом господарювання, що являє собою об'єднання підприємств, потребує інтегрування компонентів інтегрованої звітності задля формування єдиних структурних елементів інтегрованої звітності.

Міжнародним стандартом інтегрованої звітності наведено вісім елементів у структурі інтегрованого звіту: огляд організації та зовнішнє середовище; управління; бізнес-модель; ризики та можливості; стратегія і розподіл ресурсів; результати діяльності, перспективи на майбутнє; основні принципи підготовки та презентації; загальні рекомендації з підготовки звіту.

Вибір фінансових і нефінансових показників інтегрованої звітності залежить від здатності компанії створювати вартість компанії. Інформація, що дозволяє оцінити здатність організації створювати вартість протягом часу, містить опис того, як організація використовувала та має намір використовувати різні капітали, вплив на ці капітали протягом конкретного проміжку часу, фактори створення цінності організації та ймовірність ризиків, що впливають на них – такі фактори відображаються у структурних елементах інтегрованого звіту.

У зв'язку з цим виникає питання, як визначити показники, які потрібно включити у звітність, аби наведена інформація була корисною.

Провідний вітчизняний вчений-економіст Н. Лоханова виділяє такі проблеми складання інтегрованої звітності: 1) складність забезпечення суттєвості інформації; 2) необхідність забезпечення балансу між розкриттям потрібної, але не надмірної інформації; 3) складність забезпечення вимог різних груп користувачів [6].

На думку Вакуна О. В., «для забезпечення ефективної організації процесу підготовки й складання інтегрованої звітності необхідно вирішити проблему інтеграції облікових підсистем, що забезпечуватиме збір і узагальнення інформації фінансового та нефінансового характеру в єдиній інформаційній системі» [2].

Таким чином зважаючи на те, що на сьогодні структура інтегрованого звіту не є уніфікованою, підприємство може самостійно обирати склад показників цього звіту. Отже, основними проблемами під час реалізації концепції інтегрованої звітності на підприємстві є відсутність прийнятої методики формування такої звітності та визначення її змісту. У зв'язку з цим актуальним питанням залишається розробка моделі побудови інтегрованої звітності та відбір її показників, що будуть відображати динаміку вартості підприємства загалом.

**Література:** 1. Безверхий К. В. Методичні засади формування інтегрованої звітності підприємства. *Облік і фінанси*. 2014. № 3 (65). С. 9–14. 2. Вакун О. В. Концепція інтегрованої звітності в системі бухгалтерського обліку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2014. Вип. 3 (30). С. 49–58. 3. Жиглей І. В. Тенденції розвитку інтегрованого звітування в Україні та світі // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали IV Міжнар. наук.-практ. конф. (Тернопіль, 11 травня 2016 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2016. С. 98–100. 4. Кузіна Р. В. Формування системи корпоративної звітності: теорія, методологія та організація: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09. Одеса, 2016. 326 с. 5. Легенчук С. Ф. Концепція інтегрованої звітності як засіб підвищення якості інформування про капітал підприємства // Сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. до 20-річчя кафедри обліку і аудиту ІФНТУНГ. Івано-Франківськ: ІФНТУНГ, 2015. С. 87–90. 6. Лоханова Н. О. Облік у системі управління економічною стійкістю підприємств: інституціональний підхід: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09. Одеса, 2013. 36 с. 7. Ляхович Г. І., Заяць М. Я. Концепція інтегрованої звітності: історичні аспекти виникнення та проблеми впровадження. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2016. Вип. 16. Ч. 2. С. 141–146. 8. Чумак О. В. Інтегрована звітність в системі управління підприємств // Відкрита Міжнародна інтернет-конференція «МСФЗ: дослідження, наука, практика, імплементація». 2015. URL: <http://konf.amsfo.com.ua/integrovana-zvitnist-v-sistemi-upravlinnya-pidpriyemstv/>. 9. The International IR Framework. URL: <http://integratedreporting.org>. 10. Викидинець І. В. Концептуальний підхід до розробки фінансової стратегії формування капіталу підприємств. *Науковий вісник НГУ*. 2013. № 2. С. 110–115. 11. Pustynick I., Temchenko O., Gubarkov S. Estimating the influence of accounting variables change on earnings management detection. *Journal of International Studies*. 2017. Vol. 10 (1). P. 110–122.

**References:** 1. Bezverkhyi K. V. *Metodychni zasady formuvannia intehrovanoi zvitnosti pidpriyemstva* [Methodical Principles of Forming Integrated Reporting Enterprise]. *Oblik i finansy*. 2014. No. 3 (65). P. 9–14. 2. Vakun O. V. *Kontseptsiiia intehrovanoi zvitnosti v systemi bukhhalterskoho obliku* [The Concept of Integrated Accounting in the Accounting System]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*. 2014. Issue 3 (30). P. 49–58. 3. Zhyhlei I. V. *Tendentsii rozvytku intehrovanooho zvituvannia v Ukraini ta sviti* // Stan i perspektyvy rozvytku oblikovo-informatsiinoi systemy v Ukraini: materialy IV Mizhnar. nauk.-prakt. konf. (Ternopil, 11 travnia 2016 r.). Ternopil: TNEU, 2016. P. 98–100. 4. Kuzina R. V. *Formuvannia systemy korporativnoi zvitnosti: teoriia, metodolohiia ta orhanizatsiia: dys. ... d-ra ekon. nauk: 08.00.09*. Odesa, 2016. 326 p. 5. Lehenchuk S. F. *Kontseptsiiia intehrovanoi zvitnosti yak zasib pidvyshchennia yakosti informuvannia pro kapital pidpriyemstva* // Sushasnyi stan, aktualni problemy ta perspektyvy rozvytku obliku, kontroliu ta analizu: materialy Mizhnar. nauk.-prakt. konf. do 20-richchia kafedry obliku i audytu IFNTUNH. Ivano-Frankivsk: IFNTUNH, 2015. P. 87–90. 6. Lokhanova N. O. *Oblik u systemi upravlinnia ekonomichnoiu stiikistiu pidpriyemstv: instytutsionalnyi pidkhid: avtoref. dys. ... d-ra ekon. nauk: 08.00.09*. Odesa, 2013. 36 p. 7. Liakhovych H. I., Zaiats M. Ya. *Kontseptsiiia intehrovanoi zvitnosti: istorychni aspekty vynyknennia ta problemy vprovadzhennia* [Integrated Reporting Concept: Historical Aspects of Emergence and Implementation Issues]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnogo universytetu*. 2016. Issue 16. Part 2. P. 141–146. 8. Chumak O. V. *Intehrovana zvitnist v systemi upravlinnia pidpriyemstv* // Vidkryta Mizhnarodna internet-konferentsiia «MSFZ: doslidzhennia, nauka, praktyka, implementatsiia». 2015. URL: <http://konf.amsfo.com.ua/integrovana-zvitnist-v-sistemi-upravlinnya-pidpriyemstv/>. 9. The International IR Framework. URL: <http://integratedreporting.org>. 10. Vykodynets I. V. *Kontseptualnyi pidkhid do rozrobky finansovoi stratehii formuvannia kapitalu pidpriyemstv* [Conceptual Approach to Developing a Financial Strategy for Capital Formation of Enterprises]. *Naukovyi visnyk NHU*. 2013. No. 2. P. 110–115. 11. Pustynick I., Temchenko O., Gubarkov S. Estimating the influence of accounting variables change on earnings management detection. *Journal of International Studies*. 2017. Vol. 10 (1). P. 110–122.

#### Інформація про автора

**Колісник Віта Юрївна** – аспірант кафедри бухгалтерського обліку Харківського національного економічного університету ім. С. Кузнеця (просп. Науки, 9а, м. Харків, 61116, Україна; e-mail: [vita.kolesnik.1992@gmail.com](mailto:vita.kolesnik.1992@gmail.com)).

#### Информация об авторе

**Колесник Вита Юрьевна** – аспірант кафедри бухгалтерського учета Харківського національного економічного університету ім. С. Кузнеця (просп. Науки, 9а, г. Харків, 61116, Україна; e-mail: [vita.kolesnik.1992@gmail.com](mailto:vita.kolesnik.1992@gmail.com)).

#### Information about the author

**V. Kolisnyk** – Postgraduate Student of Department of Entrepreneurial Activity of Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics (9a Nauky Ave., Kharkiv, 61166, Ukraine; e-mail: [vita.kolesnik.1992@gmail.com](mailto:vita.kolesnik.1992@gmail.com)).

*Стаття надійшла до ред.  
27.03.2017 р.*