

УДК 657.1

## **ЕКОНОМІЧНІ ІНТЕРЕСИ КОРИСТУВАЧІВ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ – КОНФЛІКТНІСТЬ, ВЗАЄМОЗАЛЕЖНІСТЬ І ВПЛИВ НА ЦІЛЬОВУ СПЯМОВАНІСТЬ ОБЛІКУ**

**Лоханова Н.О.,**

*к.е.н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту*

*Одеський національний економічний університет*

В статье определен состав основных групп пользователей учетной и другой управленческой информации с учетом сути их экономических интересов и объема информационных требований; обозначены предпосылки возникновения противоречий экономических интересов, влияющих на состояние устойчивого развития предприятия.

Ключевые слова: пользователи учетной информации, экономические интересы, конфликт интересов, цель учета

In the article the composition of major groups of users of accounting and other management information taking into account the essence of their economic interests and volume of information requirements; preconditions of conflict of economic interests, influencing a condition of sustainable development of the enterprise, allocated.

Key words: users of the accounting information, economic interests, the conflict of interests, goal of accounting.

**Постановка проблеми в загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими та практичними завданнями.** У сучасній літературі питання визначення економічних інтересів і характеру їх взаємодії досліджуються із різних позицій. Водночас, у зв'язку зі змінами умов ведення господарської діяльності, процесами реформування економіки, ускладненням економічних відносин, які відбувалися наприкінці ХХ і на початку ХХІ століть, проблеми дослідження системи економічних інтересів не тільки не втратили своєї актуальності, а й стали ще більш важливими, оскільки ускладнився склад суб'єктів господарювання і осіб, які мають пряме і непряме відношення до господарської діяльності. Слід зазначити, що дослідження узгодження економічних інтересів безпосередньо зв'язано із питаннями підтримання економічно безпечного розвитку будь-якого суб'єкта господарської діяльності, оскільки саме конфлікти інтересів постають одними із важливих чинників, що негативно впливають на стан економічної безпеки. Конфлікти і протиріччя в системі економічних інтересів безпосередньо впливають і на стан системи інформаційного забезпечення, оскільки кожен із користувачів інформації ставить свою купу інформаційних вимог, які можуть вступати в неузгодження із інтересами іншої групи користувачів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, у яких започатковано розв'язання проблеми і виділення не вирішених частин загальної проблеми.** Дослідженню питань з'ясування складу інформаційних потреб різних груп користувачів облікової інформації в останні роки

присвячується увага головним чином з приводу розгляду проблеми доцільності або недоцільності розмежування різних видів обліку (фінансового, управлінського, обліку для цілей оподаткування тощо). Водночас, наукових праць, в яких би системно освітлювалися питання вивчення економічних інтересів окремих груп користувачів облікової інформації, їх впливу на інформаційні вимоги цих груп та змісту конфліктів, які можуть виникнути з точки зору забезпечення користувачів обліковою та іншою управлінською інформацією, нажаль, небагато. До таких робіт, належать праці Палія В.Ф. [1], Крупки Я.Д. [2, с.132-134]; Сопко В.В.[3], Голова С.Ф. [4], Лаговської О.А. [5], а також деякі інші. Роботи цих авторів будуть взяті за основу нашого дослідження. Між тим, зазначимо, що незважаючи на наявність цих праць, ще цілий ряд аспектів відносно визначення складу і змісту конфліктів економічних інтересів між різними групами користувачів облікової інформації, продовжують залишатися недостатньо вивченими. Так, звернемо увагу, наприклад, на те, що в зазначених працях невраховані різниці в інтересах з боку різних груп осіб відносно доцільності несення окремих трансакційних витрат, що виникають в процесі діяльності. Не в повній мірі дослідженим є й механізм впливу різних учасників господарювання на те, яке змістовне наповнення буде мати звітність, що формується для різних цілей тощо.

**Постановка завдання.** Метою статті є чітке з'ясування складу основних груп користувачів облікової і іншої управлінської інформації з урахуванням суті їх економічних інтересів, а також їх інформаційних вимог; визначення передумов виникнення протиріч економічних інтересів, що впливають на стан безпечного розвитку суб'єктів господарювання.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** В економічній літературі широко розповсюдженою є розмежування користувачів облікової інформації за ознакою їх відношення до підприємства із поділом на внутрішніх і зовнішніх користувачів і з відокремленням у складі останніх: користувачів із прямим фінансовим інтересом, користувачів із непрямим фінансовим інтересом і користувачів без фінансового інтересу.

Наприклад, за ступенем впливу та змістом отримуваної інформації Крупка Я.Д. розподіляє користувачів на такі групи: власники (засновники, інвестори, акціонери); працівники (керівники, менеджери, інший управлінський апарат, інші працівники); держава (органи податкові, статистики, дозвільної системи, ДКЦПФР); партнери (постачальники, підрядники, покупці, замовники, інші дебітори й кредитори, банки); громадськість (потенційні інвестори) [2, с.132].

Ведучи мову про склад користувачів облікової інформації, не можна не торкнутися вельми актуального в сучасних умовах питання про цільову спрямованість обліку. У зв'язку з цим інтерес викликають роботи Голова С.Ф. Так, у статті Голова С.Ф. [4, с.5] для задоволення інформаційних запитів різних інститутів запропоновано застосовувати систему

багатоцільового бухгалтерського обліку, модель якої передбачає застосування єдиної вхідної інформації (даних) для формування різноманітних звітів для різних груп користувачів. У цілому повністю погоджуючись із тезою, що система бухгалтерського обліку має бути гнучкою і створювати підстави для того, щоб задовольнити вимоги різних груп як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів, ми, водночас, не зовсім погоджуємося із самою назвою моделі – багатоцільова система бухгалтерського обліку. Нажаль у роботі Голова С.Ф. [4] окреслена лише суть підходу, але не конкретизовані цілі такої системи. Тому, можливо, наше бачення цього підходу дещо не співпадає з тим, що малось на увазі, але здається, що в даному випадку міститься певна підміна понять: різноманітність цілей і інформаційних вимог користувачів переноситься на різноманітність цілей обліку. Формування різних видів звітів на підставі єдиного інформаційного масиву даних, на наш погляд, не є проявом різноманітності цілей самого обліку, це прояв різноманітності інформаційних вимог, оскільки мета обліку в глобальному сенсі єдина – створити адекватну реаліям інформаційну модель господарських процесів, що відбуваються на підприємстві, а також їх тенденцій, і на цих засадах задовольнити коло інформаційних потреб різних зацікавлених осіб.

Однак, звернемо увагу на те, що якщо розглядати мету обліку в тому контексті, який закладено в Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», згідно з яким «метою ведення бухгалтерського обліку... є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства», то, дійсно, при такому вузькому тлумаченні здається, що цілей обліку набагато більше, ніж складання фінансової звітності. Однак, це проблема неточності саме цього конкретного визначення. Навіть якщо порівняти це визначення мети бухгалтерського обліку, наведене в п.1 статті 3 Закону, із визначенням бухгалтерського обліку у статті 1 того ж Закону, то побачимо, що там тлумачення суті бухгалтерського обліку дещо ширше. Так, в останньому випадку бухгалтерський облік розглядається як «процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень». Знову таки можна сперечатись, наскільки повно це визначення розкриває суть обліку і його мету, однак, вочевидь мова вже йде не лише про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів, а взагалі про діяльність підприємства, яка може бути значно ширшою і яка відображається не лише у складі показників фінансової звітності. До того ж, у цьому визначенні конкретно названі і зовнішні, і внутрішні користувачі облікової інформації. Тобто необхідність задоволення різноманітних вимог окремих груп користувачів облікової інформації

зкладається як основна мета облікової системи. Інша справа, в якій мірі ця мета за сталих умов практично досягається.

Отже, не про різні цілі обліку у даному випадку має йти мова, а про різні інформаційні вимоги різних груп користувачів. Що ж стосується мети обліку, то вона може бути сформульована як єдина – створення максимально адекватної реальності інформаційної моделі економічних процесів та їх тенденцій відносно суб'єкта господарської діяльності і надання всім зацікавленим особам обґрунтованого обсягу інформації для прийняття рішень, а також задоволення їх інших інформаційних вимог за рахунок єдиного інформаційного масиву даних про параметри господарської діяльності підприємства, а також інші показники як внутрішнього, так і зовнішнього характеру.

Повертаючись до дискусії відносно терміну «багатоцільовий бухгалтерський облік», хотілося б зазначити, що більш доречним здається не обґрунтування концепції нового формату бухгалтерського обліку, як багатоцільового, а розмежування різних завдань цілісної інтегрованої обліково-аналітичної системи підприємства з орієнтацією на досягнення єдиної соорганізуючої мети – створення інформаційної моделі господарської діяльності та її тенденцій і задоволення обґрунтованих інформаційних вимог всіх зацікавлених груп користувачів (інститутів) відносно параметрів діяльності підприємства, а також його зовнішнього середовища при дотриманні балансу економічних інтересів між ними.

Дуже важливим питанням є те, що різні групи користувачів, як вірно зазначає Крупка Я.Д., «своїми діями по різному впливають на величину фінансових показників. Одні стараються мінімізувати. Інші бажають збільшення їх значень. І тільки окремі з них хочуть мати реальну картину» [2, с.132]. Зазначимо, що складність також полягає в тім, що реальний вплив на рівень окремих показників господарської діяльності з позицій різних осіб і вплив на подання інформації в певному виді в деяких випадках різноспрямовані. Так, основною групою користувачів облікової інформації є інститут власників (засновники, учасники тощо). На перший погляд, з позицій власників їх головний інтерес полягає в максимізації прибутку і максимальному покращенні фінансового становища, підвищенні вартості бізнесу та таке інше, залежно від того, яку основну мету переслідує конкретний власник на певному етапі діяльності компанії.

Однак, постає питання: при поданні інформації у фінансовій звітності чи зацікавлений власник у розкритті саме таких показників? Відповідь неоднозначна, оскільки, коли мова йде про фінансову звітність для самих себе, то власник зацікавлений в розкритті реальних показників, коли ж мова йде про фінансову звітність, що подається для цілей отримання кредиту в фінансово-кредитні установи – власник зацікавлений в найоптимістичнішій картині фінансового стану і максимальних результатів господарської діяльності. Коли ж фінансова звітність

подається в Державну податкову інспекцію, то власник, навпаки, ніяк не зацікавлений розкривати максимальну суму прибутків і позитивні показники фінансового стану, більш того, він не зацікавлений взагалі в реальному розкритті інформації, бо головна мета в даному випадку полягає в тім, щоб мінімізувати суму податків, що сплачуються, а отже, орієнтувати керівництво компанії на складання максимально оптимістичної фінансової звітності, що, починаючи з 2012 року здається в податкові органи, власник, як правило, не буде. Тобто залежно від споживача фінансової звітності, власник зацікавлений в різному поданні однієї ж тієї інформації в різних варіаціях.

Далі зупинимося на розгляді економічних інтересів іншої найбільш вагомої групи користувачів – інституту менеджерів всіх рівнів.

По-перше, саме ця група користувачів має найбільший вплив на обсяг і формат інформації, що наводиться у всіх видах звітності. Саме ця група користувачів визначає облікову політику, а отже прямо впливає на розмір окремих фінансових показників.

По-друге, ця група користувачів має забезпечувати реалізацію інтересів власників бізнесу і з таких позицій має бути зацікавлена в максимальному збільшенні прибутковості і покращенні фінансового становища компанії. Однак, у даному випадку необхідно розрізняти менеджерів різного рівня і відповідно їх інтереси і враховувати, чи є залежність між результатами роботи компанії і сумою матеріальної чи іншої винагороди, що отримують відповідні управлінці різних рівнів.

Так, якщо мова про менеджерів вищого рівня, які поряд із заробітною платою, преміями та іншими прирівняними до них формами винагороди мають можливість отримувати опціони на придбання акцій власної компанії, то економічні інтереси таких менеджерів в більшості випадків пересікаються з інтересами власників, оскільки вони зацікавлені в максимальному збільшенні прибутковості, покращенні фінансового стану і збільшенні вартості фірми. Якщо ж в якості винагороди за власну працю менеджери будь-якого рівня управління отримують лише заробітну плату, премії тощо, то хоча в цілому загальна зацікавленість в прибутковій діяльності компанії і стабільності її фінансового стану є, однак, головний інтерес все ж таки в тому, щоб отримувати більшу суму заробітної плати в якості поточних виплат, і зацікавленості у збільшенні вартості компанії в даному випадку не простежується.

У даному випадку хотілося б окремо зупинитися на такому понятті як трансакційні витрати і зазначити, що саме з приводу цього показника позиції власників і менеджерів, як правило, не співпадають.

Якщо оцінювати позицію власників суб'єктів господарської діяльності, то в більшості випадків вони зацікавлені: 1) в мінімізації трансакційних витрат; 2) в максимальному розкритті всієї інформації про ці витрати з метою контролю їх рівня і подальшої оптимізації. У будь-

якому випадку власників цікавить реальна ситуація з рівнем трансакційних витрат як внутрішнього, так і зовнішнього характеру. Що ж стосується менеджерів всіх рівнів, то їх відношення до трансакційних витрат компаній дещо інше. З одного боку, менеджери у випадках, коли їх результати діяльності залежать від результатів діяльності компанії в цілому зацікавлені в їх покращенні, а отже, оптимізація рівня трансакційних витрат може бути в колі їх інтересів. Однак, в деяких випадках, коли мова йде про витрати опортуністичної поведінки менеджери можуть бути прямо зацікавлені у збільшенні трансакційних витрат компанії, що є формою перерозподілу коштів у бік управлінців.

Окрім менеджерів, окрему групу користувачів облікової інформації становлять звичайні працівники. Зрозуміло, що їх основний економічний інтерес полягає в отриманні максимальної суми заробітної плати, премії ті інших соціальних благ від підприємства. Цих користувачів хвилює інформація про загальний фінансовий стан підприємства; про можливість збереження їх робочих місць в найближчій і віддаленій перспективі, можливість максимального підвищення оплати праці. На формування облікової інформації ця група користувачів прямим шляхом не впливає і зацікавлена в тому, щоб компанія, з одного боку, продовжувала своє існування з достатнім рівнем прибутковості і фінансової стійкості, з іншого боку, - у збільшенні виплат на користь цієї групи користувачів, а зрозуміло, що збільшення виплат заробітної плати та інших соціальних виплат призводить до зменшення прибутковості і погіршення фінансового стану. Ця група користувачів зацікавлена в розкритті інформації про реальний стан справ в компанії, щоб розуміти доцільність продовження зв'язку власної професійної діяльності з майбутнім своєї фірми.

Особливу групу користувачів становлять різноманітні державні інститути: податкові органи, статистичні органи, НКЦПФР, органи дозвільної системи. Інтереси всіх цих інститутів практично можна поділити на дві групи: по-перше, це фінансові інтереси, по-друге, нефінансові інтереси. Хоча деякі дослідники вважають, що інтерес податкових органів до підприємства полягає лише в своєчасності і повноті сплати податків [3], вважаємо, що, на жаль, як свідчить практика взаємодії вітчизняного бізнесу з податковими органами, їх інтерес не просто в тому, щоб отримати повну суму податків залежно від реальних результатів господарської діяльності, як це має бути в нормальній економіці, а в тому, щоб отримати максимально можливу суму податків і штрафних санкцій, незважаючи на реальний фінансовий стан і рівень прибутковості бізнесу і забезпечити своєчасне надходження цих сум до бюджету. Такий економічний інтерес податкових органів безпосередньо впливає на поведінку представників відповідних інститутів і призводить до підриву прибутковості бізнесу, погіршенню фінансового стану. З позицій інформаційного запиту – такий підхід пов'язаний із вимогою з боку

податкових органів відображення максимальних показників прибутку чи максимально можливого рівня доходу (обороту) та інших податкоформуєчих показників у межах заданого зверху податкового навантаження, що на практиці призводить до зворотного результату - мінімізації їх рівня будь-якими легальними чи нелегальними шляхами.

Вважаємо, що слід розрізнити економічні інтереси ситуаційного і стратегічного спрямування. Якщо ми оцінимо стан нині діючих взаємовідносин між підприємствами і податковими органами, як одними із вельми впливових державних інститутів по відношенню до бізнесу, то побачимо, що останні переслідують ситуаційні економічні інтереси – отримати максимальну суму податків при певному обсязі господарської діяльності, виходячи із заданого рівня податкового навантаження і плану збору податків. Такий ситуаційний інтерес прямо вступає в конфлікт з державними інтересами по збору податків у стратегічній перспективі: підриваючи основи діяльності і суттєво зменшуючи прибутковість бізнесу і погіршуючи його фінансовий стан, придушуючи підприємства податками, зборами і штрафними санкціями податкові інститути фактично «рублять сук, на якому сидять». Закриття бізнесу, що стає нерентабельним в умовах жорсткої податкової системи, не відповідає інтересам держави, громадськості, оскільки підриває майбутню фінансову стабільність надходжень до державного і місцевих бюджетів, негативно впливає на рівень зайнятості населення тощо. Тобто конфлікт інтересів виникає в системі державних інститутів, які до того ж конфліктують із інтересами власників, менеджерів і співробітників. Вважаємо, що саме цей конфлікт за сталих економічних умов є найбільш гострим сьогодні в Україні.

Слід мати на увазі, що інтереси держави в цілому не завжди співпадають із інтересами представників державних інститутів. У даному випадку не хотілося б зупинятися на проблемах корупції, однак, зазначимо, що саме через цю причину часто виникають додаткові перекоси як в частині задоволення інтересів окремих користувачів інформації, так і додаткові транзакційні витрати, які лягають додатковим тягарем на бізнес.

Окрему групу користувачів облікової інформації становлять інші державні інститути, які не мають фінансового інтересу, але мають бути зацікавлені в отриманні реальних даних про господарську діяльність підприємства – це органи НКЦПФР, статистики та деякі інші. Одразу ж зазначимо, що ці інститути покликані забезпечити отримання від підприємств адекватної реаліям фінансової і статистичної інформації. Інша справа, що на практиці це завдання реалізується лише формальним чином, провина в тому і тих, хто подає відповідну інформацію – в них нема зацікавленості у відображенні максимально точних показників, і тих, хто її вимагає, тобто самих державних інститутів. На нашу думку, головна проблема криється у самому відношенні відповідних державних інститутів при формуванні їх позиції відносно якості звітності та іншої

інформації. Для прикладу розглянемо ситуацію, що склалася відносно питання запровадження в Україні МСФЗ публічними акціонерними товариствами. Позиція НКЦПФР з цього питання відносно дати переходу на застосування МСФЗ, відносно складання проміжної (квартальної) фінансової звітності, стосовно проведення оцінки майна на дату переходу тощо протягом останнього часу була непослідовною і такою, що лише вводила в «оману» як укладачів такої звітності, так і майбутніх користувачів відповідної інформації. Справа в тому, що при розгляді цих питань не були взяті за основу вимоги власне МСФЗ 1, 34 та інших, тобто при формальному декларуванні переходу вітчизняних суб'єктів господарювання на МСФЗ реальні кроки відповідних державних інституцій фактично блокували можливість адекватного переходу.

Що ж стосується органів статистики, то для них проблема адекватності даних також є формально задекларованим, але реально мало хвилюючим питанням: на практиці головне, щоб були дотримані терміни здачі звітності і забезпечувалося порівняльність інформації.

Зазначимо, що у даному випадку інтерес окремих державних інститутів знову-таки, вступає в конфлікт з інтересами держави, оскільки, як нам здається, в цілому на державному рівні має бути зацікавленість саме в якісній статистичній інформації, яка б дала змогу отримати адекватні узагальнюючі статистичні показники, необхідні для державного управління і прогнозування макроекономічних показників. Аналогічно вважаємо, що інтерес НКЦПФР, яка намагається найпростішим шляхом вийти із практичних складнощів запровадження МСФЗ, не співпадає із державними інтересами відносно залучення широкого кола інвесторів за рахунок якісного і зрозумілого подання інформації у звітності.

Окрему групу користувачів інформації про господарську діяльність підприємства, становлять різні органи дозвільно-контролюючої системи, зокрема органи ліцензування, безпеки, сфери підтримки підприємництва, екології, архітектури тощо. На формальному рівні з позицій цих інститутів, урахувавши їх суспільне значення, має виходити інформаційний запит на отримання об'єктивної, правдивої інформації відносно певних показників діяльності. На практиці маємо іноді іншу ситуацію – зацікавленість в інформації носить вторинний характер, головне полягає в іншому – в нав'язуванні підприємству додаткових сум витрат, що є по суті трансакційними, які у свою чергу представлені як офіційно встановленою платою (наприклад, за ліцензії, дозволи тощо), так і додатковими платежами на користь представників цих органів. Тобто ці органи теж впливають на прибутковість бізнесу і його фінансовий стан і фактично погіршують їх. Якість інформації при тому відступає на другий план.

Вельми важливою групою користувачів облікової інформації зовнішнього характеру є контрагенти підприємства: покупці та інші дебітори, а також постачальники, банки і інші кредитори.



Аналізуючи інтереси кредиторів, слід зазначити, що їх насамперед цікавить платоспроможність підприємства, а отже, його фінансовий стан. У меншій мірі важливою для них є прибутковість діяльності. Однак, у даному випадку також можна вести мову про інтереси ситуаційного і стратегічного характеру. Якщо мова йде про конкретну суму заборгованості по поставці, позиці тощо, то дійсно стійкий фінансовий стан є запорукою захисту інтересів кредиторів. Однак, якщо оцінювати інтереси кредиторів більш широко, ураховуючи стратегічну складову, то зрозуміло, що для забезпечення постійних ефективних і взаємовигідних відносин із підприємством як покупцем чи позикоотримувачем, кредитори зацікавлені в підтриманні безпечного стійкого розвитку і це передбачає не тільки забезпечення необхідного рівня платоспроможності, а й прибутковості компанії і в поточній, і в віддаленій в часі перспективі. Відносно дебіторів ситуація, на перший погляд дещо інша: дебітори зацікавлені в тому, щоб отримати максимальну розстрочку платежів на найбільш вигідних для них умовах, а отже, застосування таких форм розрахунку можливо для них також у випадку стійкого фінансового становища контрагента, про яке і може свідчити облікова інформація.

Водночас, вплив діяльності дебіторів на фінансовий стан дещо інший, ніж кредиторів. Як зазначає Я.Д.Крупка, «якщо кредитори спонукають... до високих показників, що характеризують фінансовий стан і платоспроможність, то дебітори, навпаки, своїми діями, а саме – стремлінням до відстрочки платежів знижують зазначені показники фінансової стійкості» [2, с.134]. Відносно обох двох груп цих користувачів слід звернути увагу на єдність їх інтересів відносно трансакційних витрат – представники обох груп зацікавлені в максимальному перенесенні більшої частини витрат по укладанню угод та їх виконанню на партнера, а отже у відносинах з такими особами особливої уваги потребує саме ця група витрат і інформація про неї. Що ж стосується інформаційних вимог, то можна казати, що обидві групи зацікавлені в об'єктивній інформації про реальний фінансовий стан і реальну прибутковість підприємства-партнера, хоча на практиці іноді приходиться стикатися з певним «прикрашенням» дійсності при складанні звітності для цілей отримання позики тощо.

Самостійну групу зацікавлених осіб, що мають інтерес до діяльності підприємства і відповідно до отримання інформації відносно неї становить громадськість. Громадськість, як правило, зацікавлена в стабільному і безпечному функціонуванні всіх господарюючих суб'єктів за умови забезпечення достатнього рівня екологічної та інших видів безпеки своєї діяльності. Громадськість зацікавлена в отриманні реальної інформації як про фінансовий стан, так і про прибутковість бізнесу, а також про нефінансові показники стосовно зайнятості і збереження робочих місць, соціальних програм підприємства, екологічних аспектів діяльності тощо.

Необхідність враховувати та збалансовувати різноспрямовані

економічні інтереси різних інститутів є запорукою виживання будь-якого підприємства та його стійкого розвитку. Однак, як бачимо, ряд інтересів і інформаційних вимог є такими, що легко збалансовуються, тоді як інші постають антагоністичними і такими, що важко збалансувати.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** На підставі проведеного дослідження можна заключити, що:

1) Різноманіття і неспівпадіння економічних інтересів окремих груп осіб (зовнішніх і внутрішніх інститутів – власників, менеджерів, податкових органів, партнерів по бізнесу, громадськості тощо), що зацікавлені в отриманні інформації про параметри господарської діяльності підприємства призводять до конфліктів між ними, що ускладнюють процес формування відповідної інформації, бо вона формується під впливом окремих інститутів, що мають більші механізми такого впливу.

2) Для забезпечення сталого розвитку суб'єктів господарювання необхідно створення реальних умов поліпшення цілісної обліково-аналітичної системи, здатної забезпечити достатньою і необхідною для прийняття рішень, адекватною за обсягом інформацією всіх зацікавлених осіб підприємства, досягнення балансу інформаційних вимог.

3) Метою обліково-аналітичної системи має бути створення інформаційної моделі господарської діяльності та тенденцій її розвитку і задоволення обґрунтованих інформаційних вимог всіх зацікавлених груп користувачів (інститутів) відносно параметрів діяльності підприємства, а також його зовнішнього середовища при дотриманні балансу економічних інтересів між ними.

Перспективи подальших досліджень, на наш погляд, полягають в тому, щоб побудувати онтологічну схему конфліктів інтересів різних зацікавлених осіб (стейкхолдерів) і визначити реальний механізм гармонізації відповідних інтересів і інформаційних потреб.

#### Список літератури

1. Бухгалтерский учет: учеб. / И.И. Бочкарева, В.А. Быков, Я.В. Соколов; под ред. Я.В. Соколова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ТК «Велби», 2008. – 776 с.

2. Крупка Я.Д. Користувачі облікової інформації та проблеми задоволення їх інформаційних потреб // Вісник ЖДТУ. – 2010. - № 3(53). – С.132-134.

3. Голов С.Ф. Теория многоцелевого бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет и аудит. – 2011. - № 4. – С. 3-13.

4. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством. – Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2006. – 526 с. - Електронний ресурс: Режим доступу: <http://ubooks.com.ua/books/000272/inx.php>

5. Лаговська О.А. Модифікація завдань бухгалтерського обліку в умовах управління орієнтованого на максимізацію вартості підприємства // Вісник ЖДТУ. – 2011. - № 2(56). – С. 120-125.