

Н. О. Гура

доктор економічних наук, професор кафедри обліку та аудиту Київського національного університету імені Тараса Шевченка, Київ, Україна, guranadia@gmail.com
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-3991-5350>

РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ У СВІТЛІ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ ДИРЕКТИВИ 2013/34/ЄС

Анотація. У статті висвітлено та проілюстровано динаміку розвитку малого бізнесу в Україні та критерії віднесення підприємств до малих порівняно з вимогами Директиви 2013/34/ЄС. На підставі визначення особливостей діяльності зазначених підприємств розкрито особливості бухгалтерського обліку на них, охарактеризовано зміни в його нормативному регулюванні. Здійснено порівняльний аналіз положень Директиви 2013/34/ЄС і нормативного регулювання обліку на малих підприємствах в Україні, встановлено суттєву відповідність вітчизняного законодавства Директиві, підтверджено наявність необхідного спрощення звітності для малих і мікропідприємств. Запропоновано окремі зміни нормативної бази в частині чіткого використання терміна “мікропідприємства” та визначення форм спрощеної звітності для непідприємницьких товариств, а також виключення спрощення звітності для інвестиційних підприємств або фінансових холдингових компаній.

Ключові слова: малі підприємства, мікропідприємства, облік на малих та мікропідприємствах, Директива 2013/34/ЄС, фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва, критерії віднесення підприємств до малих, спрощення обліку.

Рис. 1. Табл. 1. Літ. 11.

Nadiia Hura

Dr. Sc. (Economics), Taras Shevchenko National University of Kyiv, Kyiv, Ukraine, guranadia@gmail.com
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-3991-5350>

DEVELOPMENT OF ACCOUNTING IN SMALL UNDERTAKINGS OF UKRAINE IN THE LIGHT OF IMPLEMENTATION OF DIRECTIVE 2013/34/EU

Abstract. The implementation of Directive 2013/34/EU in Ukraine requires some adjustments to accounting legislation, e.g. accounting in small business, – a big part of the Directive is dedicated to its simplification. The purpose of this article is to describe nuances of accounting in small business, to compare Ukrainian legislation to the EU Directive's demands and to outline possible ways of its adjusting. Methods of scientific research used in this article include: analysis and synthesis, induction and deduction, comparison, analogy, systematic approach. The analysis of criteria by which undertakings are deemed small, according to the Ukrainian legislation and Directive 2013/34/EU, is made, the dynamics of the development of small business in Ukraine is shown, as well as its problems and features, specifics that require legal simplification are defined. Accounting in small business in Ukraine and its legal regulation are also analyzed. Legal simplifications for small business and accounting in it described in the EU Directive, and EFAA SME's report on it, are analyzed. It is noted that Ukrainian laws meet the requirements of the EU Directive regarding simplifications for small and micro undertakings, e.g. consolidated financial statement, disclosure of financial statement,

© Гура Н. О., 2019

committing notes to the financial statements and management report being not required and allowing abridged balance sheets. Formats of an abridged balance sheet and profit and loss account according to Directive 2013/34/EU are compared to Ukrainian financial statement according to R(S)A 25, no significant differences have been found. It is suggested to adjust R(S)A 25 so that the term “micro undertaking” should be used unambiguously, and legal simplifications for small and micro undertakings should not be available for investment companies or financial holdings. It is also suggested to adjust R(S)A in order to determine what derogations are applied to nonprofit organizations.

Keywords: small undertakings, micro undertakings, accounting in small and micro undertakings, Directive 2013/34/EU, financial report of a small business entity, criteria for assigning enterprises to small ones, accounting simplifications.

JEL classification: M40, M41.

Н. А. Гуря

доктор экономических наук, профессор кафедры учета и аудита Киевского национального университета имени Тараса Шевченко, Киев, Украина

РАЗВИТИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА МАЛЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ УКРАИНЫ В СВЕТЕ ИМПЛЕМЕНТАЦИИ ДИРЕКТИВЫ 2013/34/ЕС

Аннотация. В статье освещены и проиллюстрированы динамика развития малого бизнеса в Украине и критерии отнесения предприятий к малым по сравнению с требованиями Директивы 2013/34/ЕС. На основании определения особенностей деятельности указанных предприятий раскрыты особенности бухгалтерского учета на них, охарактеризованы изменения в его нормативном регулировании. Осуществлен сравнительный анализ положений Директивы 2013/34/ЕС и нормативного регулирования учета на малых предприятиях в Украине, установлено существенное соответствие отечественного законодательства Директиве, подтверждено наличие необходимого упрощения отчетности для малых и микропредприятий. Предложены отдельные изменения нормативной базы в части четкого использования термина “микропредприятия” и определение форм упрощенной отчетности для предпринимательских обществ, а также исключение упрощения отчетности для инвестиционных предприятий или финансовых холдинговых компаний.

Ключевые слова: малые предприятия, микропредприятия, учет на малых и микропредприятиях, Директива 2013/34/ЕС, финансовый отчет субъекта малого предпринимательства, критерии отнесения предприятий к малым, упрощение учета.

У світлі імплементації в Україні за Угодою про асоціацію з ЄС Директиви 2013/34/ЄС про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язані з ними звіти визначених типів компаній (далі – Директива 2013/34/ЄС, Директива) [1], в якій суттєву увагу приділено питанням обліку і звітності підприємств малого бізнесу, виникає потреба в глибокому науковому аналізі шляхів удосконалення законодавчо-нормативного забезпечення обліку саме на таких підприємствах малого бізнесу.

У Директиві 2013/34/ЄС значне місце відведено спрощенню звітності для малих підприємств та її скороченому розкриттю для мікропідприємств; останнє положення є опціонаним, як і ряд інших норм щодо спрощення інших аспектів діяльності, тобто передбачає можливість вибору для кожної з

держав. Аналіз законодавства України свідчить, що більшість вимог Директиви реалізовано, але бажаними є певні зміни й уточнення.

Питання обліку на підприємствах малого бізнесу розкрито в працях таких авторів, як М. Я. Матвійв, Т. Г. Мельник, М. Г. Михайлов [2–4] та ін. Імплементация Директиви 2013/34/ЄС в Україні стала предметом обговорення на конференціях і семінарах, висвітлювалася в окремих статтях, зокрема, С. Я. Зубілевич [5] та О. І. Малишкіна [6]. У країнах Європи запровадженню Директиви 2013/34/ЄС присвячено багато публікацій, у т. ч. огляди компанії Deloitte [7], звіт Європейської федерації бухгалтерів та аудиторів (EFAA) для малого та середнього бізнесу (МСБ, SMEs) [8]. Проте розвиткові обліку на малих підприємствах у контексті запровадження Директиви 2013/34/ЄС приділено недостатню увагу.

Мета статті – розкриття особливостей та розвитку бухгалтерського обліку на малих підприємствах, порівняльний аналіз законодавства України з вимогами Директиви 2013/34/ЄС і визначення можливих шляхів коригування нормативного забезпечення відповідного обліку.

Поняття “мале підприємство” (МП) характеризує розмір підприємства порівняно з іншими підприємствами. У різних країнах використовують від одного до трьох параметрів віднесення підприємств до малих, головними з яких є чисельність працюючих та обсяги виробництва; нерідко встановлюються різні значення цих показників для різних галузей; інколи додається такий показник, як валюта балансу або розмір статутного капіталу.

Директивою 2013/34/ЄС визначено єдині критерії віднесення підприємств до малих (таблиця) за можливості вибору державами-членами двох із трьох показників і збільшення граничних величин не більше ніж на 50 %, яке обрали, зокрема, Німеччина, Нідерланди, Великобританія.

В Україні критерії віднесення підприємств до малих змінювались кілька разів. До набрання чинності Господарським кодексом України (ГКУ) [9] у 2004 р. діяли неоднакові критерії для різних видів економічної діяльності. У ГКУ визначено два показники – середня кількість працівників за звітний

Таблиця. Критерії розмежування малих підприємств за розмірами в ЄС і Україні

Розмір підприємств	Граничний розмір в ЄС			Граничний розмір річного доходу в Україні, млн євро	
	загальної суми балансу, млн євро	чистого обороту, млн євро	кількості працівників, осіб	за ГКУ	за законом
Мікропідприємства	0,35	0,7	10	2	0,7
Малі підприємства	4	8	50	10	8

Складено за: Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 26.06.2013 / неофіційний переклад Аудиторської палати України. URL: <http://www.apu.com.ua/files/23345235325.pdf>; Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>; Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

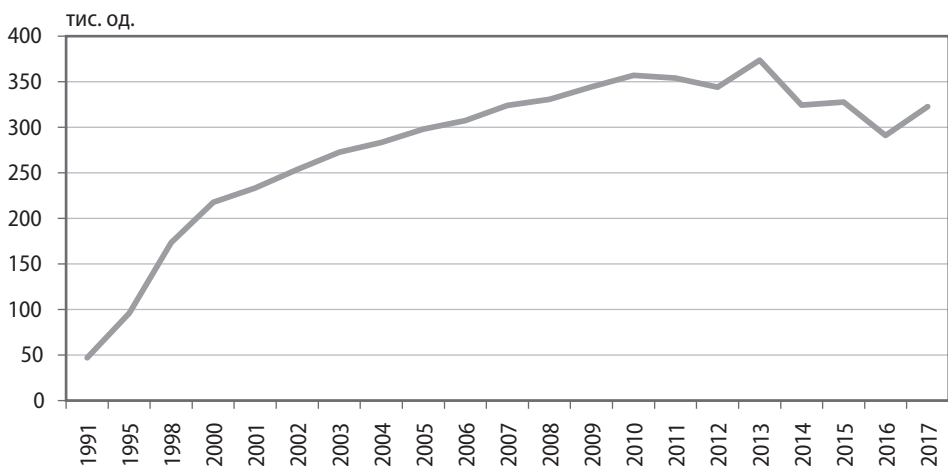
(календарний) рік та обсяг річного доходу від будь-якої діяльності. Водночас кількість працюючих залишалася однаковою – не більше 50 осіб, а максимальний обсяг доходу змінювався: до 2006 р. – 500 тис. євро, потім 70 млн грн, 100 млн грн, а з 2012 р. – 10 млн євро, тоді ж уперше законодавчо визначено критерії мікропідприємств. У межах імплементації Директиви до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [10] внесено зміни, якими прийнято критерії для цілей бухгалтерського обліку і звітності, що відповідають Директиві, але відрізняються від критеріїв ГКУ (див. таблицю).

Вважаємо, що бажано привести законодавчі критерії до одного рівня, причому критерії ЄС за нинішнього курсу валют є для України завищеними.

Зміни законодавчих критеріїв також дещо знижують порівнянність показників за роками (рисунок), зокрема, це певною мірою (але не виключно) стосується значного зростання в 2013 р. У 2006 р., коли граничний обсяг доходу було суттєво збільшено, кількість МП на 10 тис. населення дорівнювала 66 за старими критеріями і 72 за новими – зростання цього показника в попередні роки становило близько 5 %, а в 2006 р. перевищило 14 %.

Постійне зростання кількості малих підприємств – як в абсолютному вимірі, так і в розрахунку на 10 000 наявного населення, відбувалося до 2010 р. (те саме стосується і фізичних осіб – підприємців); зменшення їх кількості в останні роки спричинене погіршенням економічного становища країни. У 2016 р. кількість малих підприємств скоротилась на 10,3 %; певною мірою це пов'язано зі змінами податкового законодавства, що спричинило закриття переважно економічно не активних підприємств.

Число мікропідприємств у загальній кількості малих підприємств становило до 2015 р. більше 99 %, у в 2016–2017 рр. – понад 85 %, що може пояснюватись зростанням рівня цін і, отже, абсолютної величини доходів.



Р и с у н о к. Динаміка кількості малих підприємств в Україні

Побудовано за даними Державної служби статистики України (<http://www.ukrstat.gov.ua/>).

Специфічні ознаки діяльності підприємств малого бізнесу (невеликі розміри, неповний обсяг об'єктів бухгалтерського обліку, незначна кількість господарських операцій, невисокий рівень доходів) передбачають знижені вимоги до розкриття інформації у фінансовій звітності з відповідною оптимізацією витрат на її формування. Тому в Директиві багато уваги приділено спрощенню звітності малих та середніх підприємств ЄС шляхом уникнення надмірних витрат для них на розкриття інформації.

Можна визначити такі основні особливості бухгалтерського обліку на малих підприємствах в Україні:

- використання спрощеного плану рахунків;
- ведення обліку за спрощеною формою – відомості 1-м – 5-м або відомості 1-мс – 4-мс для тих МП, які можуть вести облік без застосування подвійного запису;
- відсутність необхідності розподілу витрат за статтями;
- ведення обліку витрат на рахунку 23 або на рахунках класу 8 (при використанні спрощеного плану рахунків – на окремих рахунках класу 9);
- подання скороченої фінансової звітності – форми 1-м “Баланс” та 2-м “Звіт про фінансові результати” (або форми 1-мс, 2-мс);
- регулювання обліку на малих підприємствах окремим стандартом – Положенням (стандарт) бухгалтерського обліку 25 “Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва” (далі – П(С)БО 25) [11];
- можливість переходити на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності підприємствам, які відповідають критеріям податкового законодавства.

Ідеологія обліку та звітності на малих підприємствах і законодавчо-нормативне забезпечення їх обліку в Україні розвивались та змінювались. На початку реформування бухгалтерського обліку в 2000 р. затверджено П(С)БО 25 [11], у 2001 р. – спрощений План рахунків для малих підприємств, а у 2003 р. – реєстри спрощеної форми обліку для них. Як звітність, так і План рахунків зазнали певних змін.

Так, міжнародними стандартами фінансової звітності й Директивою 2013/34/ЄС передбачено два можливі формати Звіту про фінансові результати – за функціями витрат і за їхнім характером. В Україні такий звіт для великих і середніх підприємств побудовано за функціями витрат, а для малих підприємств спочатку він формувався за характером витрат (тобто не за статтями, а за елементами витрат). У ньому відображались доходи від різних видів діяльності, потім витрати за елементами й коригування залишків незавершеного виробництва і готової продукції для визначення реального фінансового результату звітного періоду. На сьогодні Звіт побудовано за статтями витрат, як для великих підприємств.

Відповідно, зазнавав змін і спрощений План рахунків – якщо спочатку в ньому, зокрема, для обліку витрат передбачались рахунки класу 8, то в останньому варіанті рахунки класу 9, причому, крім рахунку 90 “Собівартість реалізації”, існують рахунки 91 “Загальновиробничі витрати” (які малим

підприємствам зазвичай немає необхідності визначати) і 96 “Інші витрати”, що зумовляє необхідність вносити інші операційні витрати до інших витрат. Ці та інші недоліки спрощеного Плану рахунків призводять до недостатньо широкого його використання.

Як і в міжнародній практиці, в Україні для малих підприємств розроблено окремих стандарт. Крім того, вони використовують інші стандарти бухгалтерського обліку в частині, яка відповідає особливостям їхньої діяльності.

У результаті аналізу Директиви 2013/34/ЄС для МСБ ЕФАА підготувала звіт [8], у якому виокремлено близько 100 опційних положень Директиви і висловлено певні критичні зауваження. Визначено, у т. ч., що кількість варіантів вибору (опцій) у Директиві зменшено недостатньо для досягнення повної порівнянності показників звітності, а спрощення звітності малих та середніх підприємств не завжди сприятиме істотному скороченню їхніх витрат, причому в певних випадках це може знизити рівень розкриття інформації для користувачів.

Порівняльний аналіз вимог Директиви 2013/34/ЄС щодо спрощення обліку і звітності суб'єктів малого бізнесу та вітчизняного законодавства свідчить, що переважну більшість вимог Директиви в Україні на сьогодні враховано. Аналіз зарубіжного досвіду свідчить про врахування вимог як міжнародних стандартів фінансової звітності, так і Директиви на момент її затвердження більшою мірою, ніж у ряді країн Європи.

Першим кроком у Директиві 2013/34/ЄС визначено критерії розмежування підприємств за розмірами з виокремленням мікропідприємств. Тільки ці критерії потребували затвердження на законодавчому рівні, і сьогодні їх враховано в Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”. Усі інші положення Директиви щодо малих підприємств стосуються нормативного рівня регулювання обліку, тобто переважно П(С)БО 25.

Серед суттєвих спрощень для малих і мікропідприємств, передбачених Директивою 2013/34/ЄС, в Україні чинними є більшість:

- неподання консолідованої фінансової звітності;
- неоприлюднення звітності;
- скорочений склад показників фінансової звітності;
- неподання Приміток до фінансової звітності;
- неподання звіту про управління тощо.

П(С)БО 25 передбачено подання малими підприємствами двох форм звітності за спрощеними формами 1-м та 2-м, а також 1-мс та 2-мс; останні насамперед стосуються мікропідприємств, хоча цього в стандарті чітко не визначено. У напрямі скорочення розкриття для мікропідприємств певні кроки здійснено також шляхом запровадження можливості для зовсім малих підприємств ведення бухгалтерського обліку без подвійного запису, хоча використання цієї норми на сьогодні утруднено суттєвим зростанням цін і, відповідно, абсолютної величини доходів підприємств.

Щодо формування скороченого балансового звіту та звіту прибутку та збитку згідно зі ст. 14 Директиви 2013/34/ЄС, то можливе скорочення

ряду статей, наведених у Додатку III до Директиви. Але суттєвих різничань з українськими звітами в Директиві не міститься. Те саме стосується ст. 36 щодо скорочення звітності для мікропідприємств. Зміна структури та змісту вітчизняної звітності для малих підприємств за вимогами Директиви не потрібна і недоцільна.

Фактично основним різничанням є положення Директиви 2013/34/ЄС щодо незастосування низки спрощень для мікропідприємств, згідно з п. 7 ст. 36 Директиви, до інвестиційних підприємств або фінансових холдингових компаній – в українському стандарті такого положення немає, що потребує їх виключення з числа суб'єктів малого підприємництва, яким дозволено певні спрощення згідно з п. 8 П(С)БО 25. Тобто цей пункт слід починати замість слів: “Суб'єкти малого підприємництва, зазначені у підпункті 2 пункту 2 цього розділу, можуть” словами: “Суб'єкти малого підприємництва, зазначені у підпункті 2 пункту 2 цього розділу (крім інвестиційних підприємств або фінансових холдингових компаній), можуть”.

Крім того, доцільно чіткіше використовувати термін “мікропідприємства” у пунктах 1, 2.1, 5 П(С)БО 25 для тих суб'єктів, котрі мають право подавати Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва. У пунктах 1 і 5 варто замінити назву “Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва” на “Спрощений фінансовий звіт суб'єкта мікропідприємства”. У п. 2, де визначено суб'єктів, які можуть подавати зазначений спрощений звіт, слід обмежитись терміном “мікропідприємства”, оскільки вказані в першому абзаці цього пункту “юридичні особи, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат відповідно до податкового законодавства” за критеріями відповідають критеріям мікропідприємств. Отже, у п. 2.1 також можна визначити, що фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва складають такі суб'єкти, крім мікропідприємств.

До п. 2 П(С)БО 25 варто внести доповнення, що його норми стосуються також непідприємницьких товариств (за термінологією Податкового кодексу України – неприбуткові організації), що визначено в п. 3 ст. 11 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”: “Для мікропідприємств, малих підприємств, непідприємницьких товариств... встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу та звіту про фінансові результати” [10]. При цьому потребує уточнення, які саме форми звітності подають непідприємницькі товариства – 1-м, 2-м чи 1-мс, 2-мс, оскільки критерії малих та мікропідприємств застосовувати до них не зовсім грамотно.

Такі непідприємницькі товариства, на нашу думку, можуть складати звітність за спрощеною формою (форми 1-мс, 2-мс), з огляду на обмежену кількість об'єктів обліку в них і відсутність фінансових результатів, оскільки доходи вони визнають у сумі витрат звітного періоду згідно з п. 17 П(С)БО 15 “Дохід”.

На підставі викладеного можна зробити такі висновки. Дослідження особливостей обліку на малих підприємствах в Україні й порівняння його

нормативного регулювання з вимогами Директиви 2013/34/ЄС дало змогу констатувати високий рівень відповідності вимогам Директиви, хоча чинні критерії віднесення підприємств до малих не повною мірою узгоджуються з вітчизняними економічними реаліями. У національному законодавстві враховано особливості діяльності малих та мікропідприємств і необхідні спрощення обліку й звітності для них, але окремі питання потребують уточнення. Запропоновано удосконалення законодавчо-нормативного забезпечення обліку на малих підприємствах, зокрема, у частині чіткого визначення поняття “мікропідприємства” та виключення інвестиційних підприємств або фінансових холдингових компаній з числа мікропідприємств, яких стосується низка спрощень. Чіткого визначення потребують також форми звітності для непідприємницьких товариств (неприбуткових організацій).

Список використаних джерел

1. Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 26.06.2013 / неофіційний переклад Аудиторської палати України. URL: <http://www.apu.com.ua/files/23345235325.pdf>.
2. Матвій М. Я. Бухгалтерський облік на малих підприємствах за різними формами. Київ : ЦУЛ, 2004. 272 с.
3. Гура Н. О., Мельник Т. Г. Облік на підприємствах малого бізнесу. Київ : ФОП Сладкевич Б. А., 2017. 288 с.
4. Михайлов М. Г., Полятикіна Л. І., Славкова О. П. Організація бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу. Київ: ЦУЛ, 2008. 320 с.
5. Зубілевич С. Облікова Директива ЄС, її вплив на склад і зміст звітів європейських компаній та перспективи для України. Бухгалтерський облік і аудит. 2014. № 1. С. 3–17.
6. Гармонізація бухгалтерського обліку та оподаткування на підприємствах України в контексті нормативів ЄС: монографія / за ред. О. І. Малишкіна. Київ : АртЕк, 2018. 418 с.
7. Implementation of Accounting Directive 2013/34/EU via draft Law 6718 / Deloitte. 2019. September 19. URL: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/lu/Documents/strategy/lu-regnewsalert-implementation-accounting-directive-19-september-2014.pdf>.
8. EFAA. Implementing the New European Accounting Directive: Making the right choices. 2014. April 8. URL: http://www.efaa.com/cms/upload/efaa_files/pdf/Publications/Annual_reports/2014/EFAA_MSO_in_Accounting_Directives_Report_140408.pdf.
9. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
10. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 “Фінансовий звіт суб’єкта малого підприємництва” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>.

References

1. European Parliament and Council. (2013, June 26). *Directive 2013/34/EU*. Retrieved from <http://www.apu.com.ua/files/23345235325.pdf> [in Ukrainian].
2. Matviiv, Ya. M. (2004). *Accounting for small enterprises in different forms*. Kyiv: CEL [in Ukrainian].
3. Hura, N. O. Melnik, T. G. (2017). *Accounting at Small Business Enterprises*. Kyiv: IE Sladkevych B. A [in Ukrainian].

4. Mykhailov, M. G., Poliattykina, L. I., Slavkova, O. P. (2008). *Organization of accounting in small business enterprises*. Kyiv: CEL [in Ukrainian].
5. Zubilevich, S. (2014). Accounting the EU Directive, its impact on the composition and content of reports of European companies and perspectives for Ukraine. *Accounting and Audit*, 1, 3–17 [in Ukrainian].
6. Malyshkin, O. I. (Ed.). (2018). *Harmonization of accounting and taxation at Ukrainian enterprises in the context of EU standards*. Kyiv: ArtEk [in Ukrainian].
7. Deloitte. (2019, September 19). *Implementation of Accounting Directive 2013/34/EU via draft Law 6718*. Retrieved from <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/lu/Documents/strategy/lu-regnewsalert-implementation-accounting-directive-19-september-2014.pdf>.
8. EFAA. (2014, April 18). *Implementing the New European Accounting Directive: Making the right choices*. Retrieved from http://www.efaa.com/cms/upload/efaa_files/pdf/Publications/Annual_reports/2014/EFAA_MSO_in_Accounting_Directives_Report_140408.pdf.
9. Verkhovna Rada of Ukraine. (2003). *Commercial Code of Ukraine* (Law No. 436-IV, January 16). Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> [in Ukrainian].
10. Verkhovna Rada of Ukraine. (1996). *On Accounting and Financial Reporting in Ukraine* (Law No. 996-XIV, July 16). Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [in Ukrainian].
11. Ministry of Finance of Ukraine (2000). *Financial report of the subject of small business* (Regulation (standard) of accounting No. 25, February 25). Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> [in Ukrainian].