

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)



Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет



Переглянути у форматі pdf

Т. Г. Камінська
НАУКОВІ ПІДХОДИ ДО ПІДВИЩЕННЯ НАДІЙНОСТІ ЗВІТНОСТІ ЗА МСФЗ

№ 11, 2015 [Назад](#) [Головна](#)

УДК 657.6

*Т. Г. Камінська,
д. е. н., професор, в. о. завідувача кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,
Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ*

НАУКОВІ ПІДХОДИ ДО ПІДВИЩЕННЯ НАДІЙНОСТІ ЗВІТНОСТІ ЗА МСФЗ

*T. G. Kaminska,
Doctor in Economics, Professor, Acting Head of Department of Accounting and Audit,
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Kyiv*

SCIENTIFIC APPROACHES TO STATEMENTS RELIABILITY IMPROVING ACCORDING TO IFRS

Стаття присвячена ключовим аспектам підвищення надійності та достовірності звітності, складеної відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності, у руслі розширення глобалізаційних процесів в нашій країні. Наведено найважливіші критерії надійності та достовірності, яким повинна відповідати фінансова звітність підприємства в розумінні Міжнародних стандартів фінансової звітності. Визначені проблемні області в процесі складання та оприлюднення фінансової звітності, в яких найчастіше допускаються помилки, неточності та шахрайські дії. Розглянуті основні види помилок, які виникають у процесі складання та оприлюднення фінансової звітності, складної відповідно до МСФЗ. Досліджені шляхи їх усунення та попередження, які пропонуються в МСФЗ. За результатами дослідження запропоновані альтернативні шляхи вирішення проблеми підвищення надійності фінансової звітності в контексті інтеграційних процесів.

The article is devoted to key aspects of improving the reliability and accuracy of statements prepared in accordance with International Financial Reporting Standards, in line with the expansion of globalization processes in our country. An important criterion of reliability and validity to be met by financial statements in understanding International Financial Reporting Standards are shown. Areas in the process of preparation and disclosure of financial statements, which are often admitted mistakes, errors and fraud, are identified. The basic types of errors that occur in the process of preparation and disclosure of financial statements in accordance with IFRS are examined. Ways to eliminate and prevent, the proposed IFRS are investigated. By results of the research alternative ways of solving the problem of improving the reliability of financial reporting in the context of integration processes are suggested.

Ключові слова: бухгалтерський облік, фінансова звітність, МСФЗ, якість фінансової звітності, виявлення помилок в звітності, запобігання шахрайству.

Key words: accounting, financial statement, IFRS, quality of financial statement, detection of mistakes in financial statement, fraud prevention.

Постановка проблеми. В останні десятиліття розвиток бухгалтерського обліку йде по лінії постійного ускладнення правил визнання, оцінки і відображення фактів і явищ господарського життя. Відомо, що чим складніше правило, тим легше його витлумачити в потрібному аспекті, заховати спотворення запису і ввести в оману як аудиторів, так і користувачів фінансової звітності всупереч цілям її формування.

Сьогодні прослідковується ситуація, коли інформація, яка відображається у бухгалтерському обліку, не відповідає даним фінансової звітності, що пояснюється намаганням управлінського персоналу прикрасити показники діяльності підприємства з метою підвищення його інвестиційної привабливості та кредитоспроможності для цілої низки користувачів. На сьогоднішній день все частіше виявляються факти фальсифікації фінансової звітності. Система господарювання організована таким чином, що власник постійно прагне до збільшення свого прибутку. Так, не дивлячись на контроль з боку державних і громадських інститутів за дотриманням вимог стандартів, періодично виникають випадки, пов'язані з викривленням даних фінансової звітності й фінансовими шахрайствами. Вони завдають серйозного збитку суспільству в особі інвесторів і акціонерів.

Питання фальсифікації бухгалтерського обліку та звітності розглядали в своїх працях Брадул О. М. [1], Бутинец Ф. Ф. [2], Волохата В. С. [3], Дорош Н. І. [4], Л. В. Чижевська [8], Тарасова О. В. [9], Nobes С. [12].

Метою роботи є дослідження способів підвищення надійності фінансової звітності, складеної відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності та підвищення довіри до неї з боку користувачів.

Виклад основного матеріалу. Поняття якості фінансової звітності багатомірне. Важливою вимогою для забезпечення достатнього рівня якості звітності, у бухгалтерської служби повинна бути можливість перевіряти дані, наведені у звітності, за кількома джерелами. Це означає, що повинно використовуватися кілька облікових процедур для оцінки інформації та встановлення її достовірності. Слід також зазначити, що якість облікової інформації є комплексним поняттям, що включає також значення оперативності надання менеджерам звітів і даних, необхідних для прийняття управлінських рішень. Інформація буде вважатися корисною, якщо вона відповідає вимогам керівництва та взаємоузгоджена із запитом адресата. Ще одним аспектом корисності облікової інформації є її зрозумілість для користувача.

Оцінка якості фінансової звітності, що включає її точність, повноту, послідовність та своєчасність можлива на основі результатів визначення таких її параметрів, як доступність, кількість інформації, когерентність, відповідність запитам, склад, простота в маніпуляціях, легкість в розумінні, відсутність помилок, інтерпретація операцій, релевантність, безпека та своєчасність [1].

Високоякісна інформація повинна зберігатися в реєстрах таким чином, щоб управлінському персоналу в разі необхідності легко було простежити її походження.

Важливо відзначити, що якщо фінансова звітність містить суттєві або несуттєві помилки, здійснені з метою поліпшення подання фінансових результатів компанії, то вважається, що така фінансова звітність не відповідає МСФЗ (п. 41 МСФЗ (IAS) 8 «Операційні сегменти»). Тому, перш ніж приступати до розробки методів перевірки надійності фінансової звітності, слід детально вивчити це питання з токи зору вимог стандартів [7].

Перевірка найуразливіших для помилок областей. Міжнародні стандарти (п. 41 МСФЗ (IAS) 8 «Операційні сегменти») вказують саме вразливі області, де найчастіше відбуваються навісисні і ненавмисні помилки. Найбільш ретельно слід перевірити наступні області обліку:

- визнання елементів фінансової звітності;
- оцінка елементів фінансової звітності;
- розкриття інформації у фінансовій звітності.

Перші дві галузі обліку докладно розглядає Концептуальна основа МСФЗ (по-іншому «Рамкова концепція МСФЗ», «Принципи підготовки та подання фінансової звітності», Framework) [3]. Концептуальна основа МСФЗ - це документ, який представляє міжнародні стандарти фінансової звітності і не є обов'язковим для застосування.

Коли фахівець з МСФЗ не може знайти відповідь на своє питання в міжнародних стандартах, необхідно використовувати Концептуальну основу. Якщо потрібно, наприклад, проявити професійне судження і вибрати один з представлених варіантів обліку в Концептуальній основі або в МСФЗ, то пріоритет залишається за МСФЗ [2]. Таким чином, Концептуальна основа - документ, що доповнює міжнародні стандарти. Нагадаємо, що з 1 січня 2013 року даний документ зазнав зміни і пропонується до використання на платній основі. У зв'язку з цим особливою актуальності набув інший документ - «Концепція бухгалтерського обліку в ринковій економіці СНД» (схвалена Методологічною радою з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів), яка містить багато в чому аналогічні Framework принципи обліку.

При пошуку можливих помилок насамперед необхідно перевірити, чи відповідають елементи фінансової звітності визначенню та критеріям визнання, оскільки логіка розробників МСФЗ відрізняється від логіки українського бухгалтера. Дуже важливо перевірити елементи фінансової звітності не тільки на відповідність визначень, але й на відповідність критеріям визнання.

Визначення активу, яке дано в Концептуальних засадах, більш чітке і визначає, що актив повинен бути отриманий, по перше, в результаті минулих подій (купівля, подарунок, оренда тощо), і, по друге, компанія повинна отримувати від нього економічну вигоду. Відповідно, якщо актив не включений в баланс компанії і компанія не орендує його, враховувати його не потрібно. Критерії визнання (містяться і в Концептуальних засадах, і в МСФЗ (IAS) 41) вводять додаткові пояснення: компанія повинна контролювати актив і надійно виміряти об'єкт. Якщо контролю немає і надійну оцінку провести не можливо, актив до обліку не приймається. Таким чином, Концептуальні засади доповнюють і пояснюють стандарти.

В обов'язковому порядку елемент фінансової звітності повинен приносити зростання чи зниження економічної вигоди. Наступний критерій пізнання означає, що елемент фінансової звітності можна надійно оцінити, або, іншими словами, він піддається достовірній оцінці [4]. Концептуальні засади не містять підхід за справедливою вартістю, в той час як багато МСФЗ пропонують оцінювати елементи фінансової звітності саме за такою вартістю. Це пов'язано з тим, що Концептуальні засади служать допоміжним документом і застосовувати рекомендовані цим документом види оцінки можна у випадку, якщо немає можливості визначити справедливу вартість з достатнім ступенем надійності. Види оцінок, рекомендовані Концептуальними засадами МСФЗ:

- фактична вартість придбання (собівартість, історична вартість, початкова вартість) - сума, яка буде сплачена в момент придбання активів або отримана в обмін на зобов'язання;
- відновлювальна (поточна) вартість - вартість, яка може бути сплачена для придбання аналогічного активу в даний момент, або сума, яка була б потрібна для погашення зобов'язання в даний момент;
- можлива ціна продажу - вартість, яка може бути отримана в даний час в результаті реалізації активу (при нормальних умовах діяльності компанії);
- дисконтowana (приведена) вартість - сума майбутніх грошових потоків, пов'язаних з активом чи зобов'язанням, яка скоригована на коефіцієнт тимчасової вартості грошей (коефіцієнт дисконтування).

Отже, якщо всі елементи фінансової звітності відповідають визначенню, критеріям визнання і оцінки, необхідно перевірити наступні області можливих помилок. Наступна область виникнення можливих помилок - розкриття інформації у фінансовій звітності [5].

Найчастіше помилки у формах фінансової звітності виникають через недостовірне подання інформації та порушення принципу нарахування, згідно з яким операції повинні відображатися в тому періоді, в якому вони відбулися. Тому дотримання даного принципу повинно бути перевірено особливо ретельно, причому бажано, щоб керівництво компанії схвалило список обов'язкових та додаткових розкриттів інформації у звітності [6].

Наступним кроком визначення достовірності фінансової звітності буде перевірка обліку на відповідність обліковій політиці та наявності помилок. У МСФЗ (IAS) 8 «Облікова політика», міститься важлива інформація в частині складання облікової політики компанії, зміни в облікових оцінках, а також про те, які помилки може містити звітність. Потрібно перевірити, чи всі заявлені методи і способи ведення обліку відповідають дійсності. При необхідності слід зробити коригування в обліку. Якщо коригування звітності матимуть податкові наслідки, то потрібно використовувати МСФЗ (IAS) 12 «Податки на прибуток».

МСФЗ (IAS) 8 містить два підходи до складання облікової політики - перспективний і ретроспективний. Перспективний підхід означає застосування облікової політики на майбутні періоди часу. Ретроспективний підхід означає коригування визнання, оцінки та розкриття сум елементів фінансової звітності так, якщо б помилка попереднього періоду не мала місця ніколи.

МСФЗ (IAS) 8 вводить також поняття суттєвості, у зв'язку з яким всі можливі помилки діляться на дві групи - суттєві і несуттєві. Цінність стандарту також у тому, що він пропонує рекомендації для виявлення помилок, а також їх виправлення.

Найпростіше виправити помилку до моменту затвердження фінансової звітності керівництвом компанії. Найскладніша ситуація - коли помилка є істотною і виявлена у минулих звітних періодах. Компанія в цьому випадку ретроспективно коригує суттєві помилки минулих періодів. МСФЗ (IAS) 8 дає рекомендації, як можна виявити такі помилки:

- за допомогою перерахування порівняльних даних за представлений попередній період, в якому була допущена помилка;
- якщо помилка була допущена до самого раннього з представлених періодів, то необхідний перерахунок початкового сальдо активів, зобов'язань і капіталу за найбільш ранній з представлених періодів.

Якщо неможливо визначити сукупний ефект від помилки за всі періоди, коли вона мала місце, потрібно здійснити коригування за ті періоди, коли був здійснений перерахунок. [8].

Найбільш поширені помилки, які виникають у звітності, складеній відповідно до МСФЗ:

- арифметичні прорахунки і неточності;
- помилки, пов'язані з неправильною настройкою формул в Excel і спеціалізованих програмних продуктах МСФЗ;
- помилки, пов'язані з підготовкою поправок за МСФЗ через неправильне перенесення інформації з трансформаційних таблиць;
- помилки, пов'язані зі свідомими маніпуляціями при прояві професійного судження;
- помилки, пов'язані з невірною або завідомо неправдивою інтерпретацією вимог МСФЗ. Наприклад, у вартість активу не включають всі статті витрат, які

рекомендує враховувати МСФЗ, і т. д. ;

- здійснені помилки;

• з метою зменшення розбіжностей між національним і міжнародним обліком, тобто використання аналогічних методів обліку, які не завжди допустимі (наприклад, оцінка за собівартістю, хоча для цілей МСФЗ є можливість визначити справедливу вартість).

Для забезпечення відповідного рівня надійності фінансової звітності доцільним буде створити власну службу внутрішнього контролю на підприємстві, діяльність якої буде спрямована на підвищення ефективності та прозорості обліку. Крім того, власна служба внутрішнього контролю дозволить використовувати систематизований і послідовний підхід до підготовки та перевірки звітності за МСФЗ [9]. Служба внутрішнього контролю зазвичай здійснює ретельний аналіз звітності за МСФЗ, детальний контроль за коригуваннями звітності. За допомогою спеціально розроблених тестів ще на ранній стадії підготовки звітності існує можливість виявити ризики, які знижують надійність інформації [10]. Безумовно, впровадження служби внутрішнього контролю на підприємстві вимагає залучення додаткових фінансових та кадрових ресурсів, проте така служба є досить ефективним інструментом для перевірки звітності за МСФЗ, а також для скорочення витрат на проведення аудиту.

Якщо у компанії немає можливості створити службу внутрішнього контролю, необхідно розробити власні методи перевірки звітності за МСФЗ на надійність [11]. На фахівцями бухгалтерської служби перш ніж скласти звітність за МСФЗ, має бути перевірена правильність ведення і національного обліку. Найпростіше здійснити таку перевірку за допомогою аналізу інформації, що і складає фінансову звітність. Інформація, яка переходить у звітність, не повинна бути перевернена, тобто від першої ланки - первинної документації, інформація повинна перейти в тому ж вигляді останній ланці - бухгалтерській (фінансовій) звітності. Пропуски або викривлення статей є суттєвими, якщо вони окремо або в сукупності могли б вплинути на економічні рішення користувачів, прийнятих на підставі фінансової звітності.

Пропонуємо деякі методи та важливі аспекти підвищення надійності фінансової звітності за МСФЗ.

1. Розробити список можливих помилок і ризиків і призначити відповідальних серед фахівців з МСФЗ, які відповідатимуть за перевірку тієї чи іншої помилки. Причому краще за допомогою графіка документообігу прописати терміни, в які має бути здійснена перевірка. Виконану роботу з перевірки «своїх» помилок або ризику фахівці з МСФЗ мають передавати керівнику відділу по МСФО, який ще раз перевірить отриману інформацію.

Такий підхід до складання звітності за МСФЗ дозволить обліковими фахівцям більш відповідально ставитися до своєї роботи і ще під час підготовки бухгалтерської звітності за МСФЗ більш детально і ретельно готувати інформацію. За формальний підхід до перевірки помилок і ризиків можна вводити спеціальні санкції, прийняті в компанії. Крім того, сам обліковий процес підготовки звітності по МСФО можна розділити на етапи (наприклад, підготовчий, основний, заключний) і процеси (коригування даних, перенесення даних в інформаційну систему і т. д.) і призначити відповідальних фахівців. Даний варіант підходить для невеликих компаній. Для великого бізнесу на один процес (етап) потрібно буде виділити кілька відповідальних, оскільки є ймовірність, що один фахівець не впорється з обсягом покладених на нього робіт. При цьому є ризик, що кожен з фахівців буде покладати надії на іншого. Найкраще, коли за один процес (етап) відповідає одна людина.

2. Вносити для схвалення великі суми коригувань. Окремі коригування для підготовки звітності за МСФЗ у порівнянні з вітчизняною звітністю передбачають великі суми. Це, у свою чергу, підвищує шанси на виникнення шахрайства з фінансовою звітністю.

3. Проводити інвентаризацію елементів фінансової звітності за МСФЗ. У МСФЗ немає вимоги проводити інвентаризацію. Однак за допомогою професійного судження таку перевірку здійснити в компаніях можливо. Мета такої перевірки – підвищити надійність інформації, що подається з національних джерел для підготовки звітності за МСФЗ. Таким чином, проводячи повторну інвентаризацію, тепер уже для цілей МСФЗ, ми зможемо переконатися в тому, що дані внутрішньої звітності в країні вірні і надійні, і на їх основі можна сміливо складати звітність міжнародну.

При цьому слід пам'ятати, що будуть існувати відмінності між національним і міжнародним обліком. На відміну від інвентаризації за національними стандартами, вартість елементів фінансової звітності за МСФЗ, найімовірніше, буде відрізнятися через підхід до оцінки в МСФЗ за справедливою вартістю. Крім того, на відміну від вітчизняного підходу про наявність прав власності на елементи фінансової звітності, в МСФЗ діє концепція контролю над активом (наприклад, до контрольованих активів будуть ставитися активи, отримані в оренду, лізинг). У цьому зв'язку результати інвентаризації в національному та міжнародному обліку також можуть відрізнятися.

4. Контроль за обґрунтованим застосовуванню професійного судження за допомогою контролю з боку керівництва, а також аудиторів, консультантів. Нерідко застосування призводить до шахрайства з фінансовою звітністю, тому будь-які напрямки застосування професійного судження потрібно узгоджувати з керівництвом компанії, яке також відповідає за наслідки ведення обліку за МСФЗ.

5. Контроль за правильністю функціонування програмного продукту за МСФЗ, а також за правильністю введених формул, методів обліку. Даний напрямок здійснюється за допомогою консультантів - програмістів шляхом передачі їм спеціальних технічних завдань.

6. Перевірка керівництвом компанії використовуваних методів ведення обліку, вихідних даних для здійснення цих методів, а також повноти та достовірності відображених даних.

7. Контроль за повнотою розкриття інформації у звітності з боку керівництва і (або) залучених консультантів компанії. Інформація, яка підлягає розкриттю у фінансовій звітності, повинна бути ретельно перевірена і відповідати критерію прозорості даних, що подаються у звітності.

8. Контроль за правильністю визначення справедливої вартості елементів фінансової звітності. Якщо для окремих елементів фінансової звітності компанія вважає за доцільне використовувати підхід за допомогою основного (активного) ринку, необхідно, щоб визначення цього виду вартості було документально підтверджено (наприклад, документ, отриманий від оцінювача, опис розрахунку на підставі розробленої методики визначення справедливої вартості та інше).

9. Забезпечення фахівцям доступу до отримання консультацій сторонніх (або, за наявності, – власних) експертів. Часто консультації експертів необхідні не на завершальному етапі підготовки звітності за МСФЗ, а протягом усього року, тому завдання керівництва – забезпечити фахівців з МСФЗ можливістю при необхідності одержувати такі консультації.

10. Контроль за відповідністю Плану рахунків синтетичному і аналітичному обліку компанії. План рахунків за МСФЗ – дуже важливий документ, який повинен бути розроблений з урахуванням специфіки діяльності компанії. З боку фахівців з МСФЗ повинна бути забезпечена повна взаємозв'язка Плану рахунків з синтетичними і аналітичними даними компанії, з боку керівництва – контроль над відповідністю даних.

Таким чином, забезпечення надійності фінансової звітності за МСФЗ є досить непростою, але цілком вирішуваним завданням. Для цього необхідно визначити методи і способи його вирішення і діяти залежно від наявності фінансових ресурсів компанії на дані цілі.

Висновки. Забезпечення надійності інформації у фінансовій звітності за МСФЗ – досить складне завдання, яке в різних компаніях реалізується по-різному. На наш погляд, найдоцільнішим є створення спеціальної служби внутрішнього контролю або внутрішнього аудиту. Матеріальні витрати на створення такої служби будуть виправдані запобіганням та виправленням помилок у звітності, що дозволить уникнути витрат, пов'язаних із санкціями за недостовірність звітних даних. За відсутності можливості створення служби внутрішнього контролю або внутрішнього аудиту, наприклад, на малому підприємстві, потрібно застосовувати інші шляхи вирішення проблеми. Одним із них є використання спеціалізованих програмних продуктів і використання послуг відповідних фахівців з інформаційних технологій, наприклад, за допомогою спеціальних «перевірочних» надбудов над використовуваним програмним продуктом.

Така перевірка за допомогою надбудов дозволить виключити найбільш грубі помилки. Можливим варіантом є підключення до вирішення даної проблеми аудиторів, які вже перевіряли звітність вашої компанії, якщо в число надаваних ними послуг входить консультування. Можливою є також розробка спеціальних методів, способів, а також ключових аспектів, які відносяться до області найбільшого ризику і потребують більш ретельної перевірки. Перевірку не варто відкладати на час підготовки самої звітності або після неї (у цей період буде мало часу), найкращим засобом є оперативний та превентивний контроль. Важливим також є закріплення в обліковій політиці спрямованості підприємства на підвищення надійності та достовірності фінансової звітності.

Список використаних джерел.

- Брадул О. М. Аналіз концепцій пояснення категорії "група" з метою бухгалтерського обліку за МСФЗ / О. М. Брадул, М. О. Юнацький // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку : Вісник Національного університету "Львівська політехніка". – 2014. – № 797. – С. 13 – 19.
- Бутинец Ф. Ф. Бухгалтерский учет в странах мира / Ф. Ф. Бутинец, М. Васкекова, О. Векслер и др.; вып. 2 – Житомир: ЖГТУ, 2008. – 484 с.
- Волохата В.С. Реорганизация та реструктуризация банків в умовах глобалізаційних та євроінтеграційних процесів / В. С. Волохата, Ю.П. Пашенко // Молодий вчений. – 2014. – №11 – С. 46 – 50.
- Дорош Н. І. Оцінка бізнесу при проведенні «Due Diligence» / Н. І. Дорош // Бухгалтерський облік, контроль і аналіз у сучасній економічній науці та практиці : зб. матеріалів III Міжнар. наук.-практ. конф., 3-4 квітня 2014 р. : присвяч. 70-річчю каф. обліку підприємницької діяльності / [редкол.: В. І. Єфіменко та ін.]; М-во освіти і науки України, ДВНЗ "Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана". – Київ : КНЕУ, 2014. – С. 44-47.
- Камінська Т. Г. Активізація кругообороту капіталу: обліково-контрольний аспект [монографія] / [Камінська Т. Г., Царук Н. Г., Ільчак О. В. та ін.]. – Ніжин: ПП Лисенко М.М., 2015. – 416 с.
- Камінська Т. Г. Обліково-аналітичне забезпечення фінансового менеджменту в сільськогосподарських підприємствах [монографія] / [Камінська Т. Г., Шатковська Л. С., Шиш А. М. та ін.] / За ред. Т. Г. Камінської. – К.: ЦП «Компринт», 2013. – 329 с.
- Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?showHidden=1&art_id=408095&cat_id=408093&ctime=1423500775962
- Професійна діяльність бухгалтера: аутоорсинг, ризики, захист інформації [монографія] / Л.В. Чижевська, І.М. Вигівська, А.П. Дикий, Л.С. Скакун. – Житомир: Рута, 2011. – 404 с.
- Тарасова О.В. Проблеми та перспективи ринку злиття та поглинання в Україні / О.В. Тарасова // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку : Вісник Національного університету "Львівська політехніка" – 2010. – № 691. – С. 223 – 230.
- Экономический словарь [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://mirslavare.com/content_eco/metod-3372.html.
- Nobes C. Comparative international accounting / C. Nobes, R. Parker. – 10th ed. – Pearson Education Limited, Harlow, 2008. – 632 p.

References.

- Bradul, O.M. & Yunatskiy, M.O. (2014, December) Analiz koncepcij pojasnennia kategorii "grupa" z metoiu buhgalterskogo obliku za MFSZ ("Group" definition conception for accounting by IFRS). *Management and enterpeniorship in Ukraine: stages of incipience and problems of development / Bulletin of National Universiti "Lviv polytechnic"*, 797, 13-19.
- Butynets, F. F., Vashekova, M, Veksler, O, Viniarska, K., Vitola, I., Esemchika, A., Tsurkanu, V. I. (2008) *Buhgalterskij uchet v stranah mira (Accounting in the world countries)*, (2nd ed.), Zhytomyr: Zhytomyr state technical university.

3. Volohata, V.E. & Pashchenko Yu. P. (2014, November) Reorganizatsia ta restrukturyzatsia bankiv v umovah evrointegratsijnyh ta globalizatsijnyh protsesiv (Banks reorganization and restructuring under conditions of Eurointegration and globalization) *Young scientist*, 11, 46-50.
4. Dorosh, N.I. (2014, April) *Otsinka biznesu pry provedenni «Due Diligence» (Business valuation during «Due Diligence»)*. Paper session presented at the III Intern . scientific- practic. conf., "Accounting, control and analysis in modern economic science and practice" devoted to 70th anniversary of the department of accounting business activities of SHEI "Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman"
5. Kaminska, T.G., Tsaruk, N. G., Ilchak, O. V., Garapko, N. I. & Melnyk, Z. Yu. (2015) *Aktyvizatsia krugooborotu kapitalu: oblikovo-kontrolnyj aspekt (Activation of capital turnover: accounting and control aspect)*. Nizhyn: Lysenko M. M. Ent.
6. Kaminska, T.G., Shatkovska, L. S., Shysh, A. M., Drobot, N. M. & Ilchak, O. V. (2013) *Oblikovo-analityche zabezpechennia finansovogo menedzhmentu v silskogospodarskyh pidpryemstvah (Accounting and analysis providing of financial management in agricultural enterprises)*. Kyiv: Comprint.
7. *International financial reporting standards*. Retrieved from http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?showHidden=1&art_id=408095&cat_id=408093&ctime=1423500775962
8. Chizhevsky, L.V., Vyhivska, I.M., Dykyj, A.P. & Skakun, L.S. (2011) *Profesiina diialnist bukhhaltera: outsorsynh, ryzyky, zakhyst informatsii (Accountant Professional activities : outsourcing , risk , information security)*. Zhytomyr: Ruta.
9. Tarasova, O.V. (2010, November) Problemy ta perspektyvy rynku zlyttia ta pohlynannia v Ukraini (Problems and prospects of mergers and acquisitions in Ukraine). *Management and enterpeniorship in Ukraine: stages of incipience and problems of development / Bulletin of National Universitii "Lviv polytechnic"*, 691, 223-230.
10. *Economics dictionary*. Retrieved from http://mirslouvrei.com/content_eco/metod-3372.html.
11. Nobes, C., & Parker, R. H. (2008). *Comparative international accounting*. Harlow: Pearson Education.

Стаття надійшла до редакції 12.11.2015 р.

