

Література

1. Внукова Н. М. Страхування : навч.-метод. посіб. / Н. М. Внукова, В. І. Успенко, Л. В. Временко. – Х. : Бурун Книга, 2004. – 376 с
2. Долгошея Н. О. Страхування в запитаннях та відповідях : навч. посіб. / Н. О. Долгошея. – К. : ЦУЛ. – 2010. – 218 с.
3. Клапків М. С. Страхування фінансових ризиків : монографія / М. С. Клапків. – Тернопіль : Економічна думка, 2002. – 570 с.
4. Косолапов А. Б. Управление рисками в туристском бизнесе / А. Б. Косолапов. – 2012. – 288 с.
5. Литвин А. Ю. Перспективи розвитку соціального медичного страхування в Україні / А. Ю. Литвин : зб. наук. пр. // Вісник Донецького університету економіки та права. – 2005. – № 1. – С. 178-183.
6. Про захист прав споживачів: закон України від 12 травня 1991 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 30. – Ст. 379.
7. Про туризм: закон України від 15 вересня 1995 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 32. – Ст. 241.
8. Про страхування: закон України від 7 березня 1996 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 18. – Ст. 78.
9. Руснак Ю. І. Основы страхования в Украине / Ю. И. Руснак. – Х. : Бурун Книга. – 2010.

УДК 65:657.1(045)

*Марчак Н.В., преподаватель, доцент кафедры обліку, аудиту та економічного аналізу.
Донецький університет економіки та права.*

ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА У СУЧАСНИХ УМОВАХ

У статті розглянуто зміст Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Проаналізовано можливості його використання для складання звітності відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності.

Нові вимоги господарювання в умовах постінформаційного розвитку суспільства потребують забезпечення системи управління якісною обліково-звітною інформацією і особливо її заключною складовою – фінансовою звітністю. Це вимагає нових підходів до формування фінансової звітності, її складу та змісту її статей.

У зв'язку з цим Міністерство фінансів України 07.02.2013 р. видало наказ № 73 «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (далі – НП(С)БО 1) [1].

Згідно з цим наказом: 1) скасовані положення (стандарти) бухгалтерського обліку 1-5, затверджені наказом Мінфіну від 31.03.99 р. № 87; 2) установлені нові форми фінансової звітності, тобто форми фінансової звітності підприємств зазнали певних змін. Значною мірою це зумовлено продовженням реформування системи бухгалтерського обліку України відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) [2].

Дослідженню особливостей формування показників фінансової звітності згідно з П(С)БО та МСФЗ присвячені роботи провідних науковців, зокрема, ці питання досліджували С. Голов, В. Костюченко, Р. Мушинські, А. Озеран, А. Твердомед, С. Токар, І. Чалий, О. Харламова та ін. [3-8].

Разом з цим, недостатньо ще проаналізовані зміни, внесені НП(С)БО 1 до складу, змісту та порядку формування фінансової звітності підприємства.

Мета статті – аналіз новацій НП(С)БО 1 щодо форм, складу статей і порядку формування фінансової звітності та встановлення їх відповідності МСФЗ.

Розділ I «Загальні положення» НП(С)БО 1 встановлює сферу його застосування і містить визначення основних термінів, що використовуються в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Норми НП(С)БО 1 застосовуються до фінансової звітності усіх юридичних осіб (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із вимогами законодавства (п. 2 р. 1 НП(С)БО 1).

Під фінансовою звітністю, як і раніше, розуміють бухгалтерську звітність, яка містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Ціллю складання фінансової звітності визначено надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації щодо наведених показників діяльності підприємства. Треба відзначити, ще наведена в НП(С)БО 1 ціль складання фінансової звітності не в повній мірі відповідає закріпленій в Концептуальній основі фінансової звітності [9], де вказано, що мета фінансових звітів – надати фінансову інформацію, яка є корисною для теперішніх та потенційних інвесторів, позикодавців та інших кредиторів, у прийнятті рішень про надання ресурсів цьому підприємству тощо. Тобто концептуально призначення фінансових звітів полягає в тому, щоб не тільки показати фактичний стан підприємства на певну дату, а й допомогти інвесторам (теперішнім та потенційним), позикодавцям та іншим кредиторам оцінити вартість суб'єкта господарювання на його перспективу з метою управління.

Що стосується термінів в НП(С)БО 1, то більшість з них були наведені в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку і раніше, але є й новації. Це стосується передусім термінів «сукупний дохід» та «інший сукупний дохід».

Згідно з визначеннями, наведеними у НП(С)БО 1, сукупний дохід – це зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками). Відповідно «інший сукупний дохід – доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства».

Однак треба відзначити, що наведені визначення не зовсім узгоджуються з іншими термінами. Так, в п. 3 р. 1 НП(С)БО 1, зазначено, що доходи – це збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

Отже, сукупний дохід не може охоплювати всі зміни (зокрема, зменшення) у власному капіталі внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками).

Розділ II «Склад та елементи фінансової звітності» НП(С)БО 1 визначає, що фінансова звітність складається з:

- 1) балансу (звіту про фінансовий стан);
- 2) звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід);
- 3) звіту про рух грошових коштів;
- 4) звіту про власний капітал;
- 5) приміток до фінансової звітності.

Із наведеного переліку випливає, що примітки одночасно є складовою фінансовою звітності та додатком до неї. Але в п. 7 МСБО 1 зазначено, що «примітки містять інформацію на додаток до поданої у звіті про фінансовий стан, звіті про сукупні доходи, окремому звіті про прибутки та збитки (якщо він подається), звіті про зміни у власному капіталі та звіті про рух грошових коштів. Примітки надають описові пояснення чи детальніший аналіз статей, поданих у цих фінансових звітах, а також інформацію про

статті, які не відповідають вимогам визнання в цих звітах» [10]. Тому примітки до відповідних фінансових звітів поряд з фінансовими звітами є складовою фінансової звітності, а не додатком до неї.

Наступна розбіжність НП(С)БО 1 із МСФЗ стосується складу проміжної фінансової звітності. Так, НП(С)БО 1 встановлює проміжну фінансову звітність у складі Балансу (Звіту про фінансовий стан) та Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). Але за МСФЗ проміжну звітність треба складати не в скороченому, а в повному обсязі (чотири форми та примітки до них) (див. § 4, 5, 8 МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність») [11].

Крім того, в НП(С)БО 1 зазначено, що проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює певний період, складається наростаючим підсумком з початку року.

Така вимога не повною мірою узгоджується з п. 206 МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність», який передбачає, що звіт про фінансові результати складається не лише наростаючим підсумком з початку року, а й за поточний звітний період.

Є також в НП(С)БО 1 зміни відносно статей звітності. По-перше, підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття. По-друге, форми звітності дозволяється доповнювати новими статтями, але не будь-якими, а тільки такими, що наведені у додатку 3 до НП(С)БО 1, з вказівкою наведеного там коду. Але треба, щоб додаткова стаття відповідала наступним критеріям:

- інформація є суттєвою;
- оцінка статті може бути достовірно визначена.

В цілому такий підхід відповідає вимогам МСФЗ.

На підставі НП(С)БО 1 розроблено Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, які затверджені наказом МФУ від 28.03.2013 р. № 433 (дані Методичні рекомендації) [12]. Вони розкривають склад окремих статей звітності та порядок їх формування.

НП(С)БО 1 встановлює єдині для всіх підприємств (крім банків, бюджетних установ, суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності) форми фінансової звітності. Розглянемо основні зміни у формах звітності та їх відповідність МСФЗ.

Форма № 1 «Баланс» («Звіт про фінансовий стан») має зміни у складі розділів, що можна побачити із таблиці 1.

Як можна побачити із таблиці I, в активі балансу тепер відсутній розділ «Витрати майбутніх періодів», який окремим рядком включається до розділу II. З точки зору МСФЗ, витрати майбутніх періодів повинні розглядатися як аванси видані і відображатися за цією статтею у складі оборотних активів.

Права частина балансу носить назву «Пасиви», якої не існує в МСФЗ. Виходячи із МСФЗ, права частина повинна мати назву «Капітал і зобов'язання». У складі розділу I пасиву стаття «Статутний капітал» тепер носить назву «Зареєстрований капітал». Це підкреслює, що даний показник повинен відповідати засновницьким документам. Для відображення вилученого та неоплаченого капіталу було б доцільним використати застосований в МСФЗ термін – казначейські акції, тобто випущені акції, але не оплачені власниками або викуплені у них.

У складі зобов'язань та забезпечень немає тепер розділу «Забезпечення наступних витрат та платежів», але окремо відображаються довгострокові та поточні зобов'язання і забезпечення, що в цілому наближає форму до вимог МСФЗ. Відповідно до розділу IV активу балансу в пасиві в розділі IV окремо виділяються зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, що утримуються для продажу.

В цілому можна відзначити, що структурно форма № I стала більш послідовною щодо розподілу активів і зобов'язань на поточні та непоточні (довгострокові). Проте уніфікована форма балансу не дає змоги виконувати п. 55 МСБО 1, згідно з яким

«суб'єкт господарювання подає додаткові рядки статей, заголовки та проміжні підсумкові суми у звіті про фінансовий стан, коли таке подання є доречним для розуміння фінансового стану суб'єкта господарювання» [10]. Тому підприємства, що складають звітність за МСФЗ, будуть змушені включати усі «нестандартні» статті до складу «інших» у відповідному розділі балансу. Це може призвести до об'єднання різнорідних суттєвих статей, що суперечить МСБО 1.

Таблиця 1 – Розділи Балансу до та після прийняття НП(С)БО 1

До прийняття НП(С)БО 1	Після прийняття НП(С)БО 1
А К Т И В	
I. Необоротні активи	I. Необоротні активи
II. Оборотні активи	II. Оборотні активи
III. Витрати майбутніх періодів	III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття
Вписуваний розділ IV. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	–
П А С И В	
I. Власний капітал	I. Власний капітал
II. Забезпечення наступних витрат та платежів	II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення
III. Довгострокові зобов'язання	III. Поточні зобов'язання і забезпечення
IV. Поточні зобов'язання	IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття
V. Доходи майбутніх періодів	Вписуваний розділ V. Чиста вартість активів недержавного цільового фонду

Прикладом таких «нестандартних» статей є «Обмежені у використанні кошти», «Похідні фінансові інструменти» тощо.

З іншого боку, наприклад стаття «Довгострокова дебіторська заборгованість» може об'єднувати фінансові та нефінансові активи (заборгованість за майно, передане у фінансову оренду, довгострокові векселі одержані, інша дебіторська заборгованість), що також суперечить МСФЗ.

Форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» інформує про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід підприємства. Однак у структуру і зміст цієї форми внесені зміни.

По-перше, звіт про фінансові результати містить не три, як раніше, а чотири розділи. Відтепер підприємства зобов'язані розкривати інформацію про сукупний дохід в розд. II Звіту. У цьому розділі наведено доволі детальну інформацію про інший сукупний дохід та розраховано сукупний дохід підприємства, отриманий у звітному періоді. Відзначимо, що показники цього розділу характеризують ті зміни в капіталі, що не пов'язані з визнанням доходів і витрат підприємства, а відображуються у складі додаткового капіталу, зокрема, результат переоцінки основних засобів і нематеріальних активів.

По-друге, зі структури Звіту про фінансові результати виключено поділ статей доходів і витрат підприємства на доходи і витрати в результаті звичайної діяльності та надзвичайні доходи і витрати. Разом з тим, такі нововведення наразі суперечать вимогам П(С)БО 15 «Доходи» і 16 «Витрати», які поки що містять такі поняття як «надзвичайні доходи» і «надзвичайні витрати».

По-третє, у новому звіті дохід від основної діяльності відображено у нетто-величині (раніше у статті «Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів робіт, послуг) відображувався загальний дохід (виручка) без вирахування наданих знижок, повернен-

ня проданих товарів та непрямих податків). Тобто дохід тепер відображається у чистому вигляді, що відповідає вимогам МСФЗ – не включати у звіт про фінансові результати надходження, які не є доходами.

Як і раніше, витрати у новій формі наведено у розрізі їх функцій у розд. I «Фінансові результати» та елементів (характеру) у розд. III «Елементи операційних витрат». Розрахунок показників прибутковості акцій тепер здійснюється у розд. IV, але склад і зміст показників, які потребуватимуть розкриття, не змінилися.

НП(С)БО 1 у відмінності від МСФЗ встановило уніфіковану форму звіту про фінансові результати. Але уніфікована форма звіту не враховує, що згідно з п. 85 МСБО 1 суб'єкт господарювання має подавати додаткові рядки, заголовки та проміжні підсумки у звіті (звітах), який надає інформацію про прибуток чи збиток та інший сукупний прибуток, коли таке подання є доречним для розуміння фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання.

Порівнюючи регламентації МСБО 1 відносно методу розкриття витрат з вимогами НП(С)БО 1, слід підкреслити, що МСБО 1 надає можливість вибору між двома методами: за характером витрат або функціонального призначення. Але уніфікована форма звіту про фінансові результати не дозволяє використовувати право альтернативного відображення витрат, виходячи із їх функцій (постатейно) або характеру (поелементно), тобто, форма № 2 орієнтована на подання витрат за функціями.

Пряме протиріччя МСФЗ виникає у зв'язку з вимогою відображення у даному звіті інформації щодо дивідендів на акцію. У п. 107 МСБО 1 зазначено, що «суб'єкт господарювання подає у звіті про зміни у власному капіталі або у примітках суми дивідендів, визнаних як виплати власникам прибутку у формі дивідендів протягом цього періоду, а також відповідні суми на акцію» [10]. Тому, на наш погляд, суму дивідендів на акцію не слід наводити у звіті про фінансові результати.

Таким чином, головним результатом процесу узгодження звіту про фінансові результати з МСФЗ є введення показника загального сукупного прибутку та виключення статей надзвичайних доходів і витрат.

Форма №3 «Звіт про рух грошових коштів» – це єдина форма, відносно якої НП(С)БО 1 надає право вибору альтернативного методу її складання – прямий чи непрямий. Це відповідає вимогам МСФЗ і це є основною новацією НП(С)БО 1 відносно форми №3. Причому, ця новація стосується тільки розділу I даного звіту «Рух грошових коштів в результаті операційної діяльності». Він може складатися прямим чи непрямим методами, тоді як розділи II та III складаються тільки прямим методом.

Нагадаємо, що прямий метод передбачає відображення руху грошових коштів в розрізі окремих операцій, за кожним напрямком надходження грошових коштів на підставі касового методу. Непрямий метод передбачає коректировку показника прибутку /збитку/ від звичайної діяльності до оподаткування на суми негрошових операцій, прибутку /збитку/ від неопераційної діяльності та статей, які виліпили на оборотні грошові кошти підприємства. Обрана форма складання Звіту про рух грошових коштів повинна бути закріплена в наказі про облікову політику підприємства.

НП(С)БО 1 передбачає дві форми звіту про рух грошових коштів: за прямим методом (*форма № 3*) і за непрямим методом (*форма № 3н*). Обидві вони мають категорії, відсутні в МСФЗ, наприклад, цільове фінансування, відрахування на соціальні заходи, фінансові інвестиції тощо, та обидві не повною мірою відповідають МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів». Наприклад, форма № 3 не містить статей «Сплачений податок на прибуток», «Відсотки сплачені», що передбачено МСБО 7. Також МСБО 7 допускає різні підходи до класифікації руху коштів, пов'язаних з відсотками, дивідендами та податком на прибуток. Сплачені дивіденди можна розглядати як фінансову діяльність, оскільки вони є платою за отриманий капітал, або можна вважати їх операційною діяльністю, яка має забезпечити кошти, необхідні для сплати дивідендів. У свою чергу, отримані

відсотки є частиною операційного прибутку або можуть розглядатися безпосередньо як прибуток від інвестицій.

Поряд з тим якщо витрати на сплату податку на прибуток можна прямо пов'язати з операційною, Інвестиційною або фінансовою діяльністю, їх необхідно відображувати у складі відповідної діяльності.

Утім уніфікована форма звіту не передбачає можливості прийняття рішення щодо класифікації грошових потоків, пов'язаних з відсотками і дивідендами, і не надає можливості відобразити сплачений податок на прибуток у складі руху грошових коштів від фінансової або інвестиційної діяльності, коли існує прямий зв'язок сплаченого податку з відповідною діяльністю.

Форма №4 «Звіт про власний капітал» на відміну від інших форм звітності не передбачає наведення інформації за попередній звітний період, що суперечить МСФЗ. Але порівняльність (зіставність) інформації – це найважливіша якісна характеристика фінансової звітності. Тому в п. 10 р. II НП(С)БО 1 зазначено, що для забезпечення порівняльного аналізу інформації звіту про власний капітал підприємства повинні додавати до річного звіту Звіт про власний капітал за попередній рік.

Привертає увагу відсутність у формі № 4 показника загального сукупного доходу, що є недотриманням п. 106 МСБО 1, який вимагає розкривати показник загального сукупного прибутку, а не окремо чистий прибуток (збиток) та звітний період та інший сукупний дохід за звітний період.

Жорстка регламентація граф та рядків в формі № 4 не дозволяє відображати додаткові елементи капіталу, які можуть мати місце у підприємства. Крім того, як вже відзначалося, показник дивідендів на акцію повинен бути наведений саме у Звіті про власний капітал або у Примітках, як це передбачено § 107 МСБО 1. Але він тут не передбачений.

Останньою формою фінансової звітності є Примітки до звітності. НП(С)БО 1 Примітки до фінансової звітності віднесені до складу обов'язкових її компонентів /п. I р. II/. Його вимога розкривати облікову політику у складі фінансової звітності наближає НП(С)БО I до норм МСФЗ.

Нагадаємо, що для відповідності МСФЗ Примітки повинні:

– містити інформацію про основи підготовки звітності за умов конкретних облікових політик;

– розкривати інформацію, яка вимагається МСФЗ і якої немає у звітності;

– надавати відомості, які відсутні у звітності, але доречні задля її розуміння.

Треба відзначити, що МСФЗ стосуються передусім фінансової звітності загального призначення. Згідно з МСБО 1 **фінансова звітність загального призначення** – це така фінансова звітність, яка має на меті задовольнити потреби користувачів, які не можуть вимагати від суб'єкта господарювання складати звітність згідно з їхніми інформаційними потребами [10].

Але МФУ по суті ігнорує цей факт, так як встановлені згідно з НП(С)БО 1 уніфіковані форми фінансової звітності орієнтовані передусім на потреби державних органів, а не тих користувачів, які не можуть вимагати звітність від суб'єкта господарювання. Тому, фінансова звітність, складена на основі методології МСФЗ, за формами, наведеними у додатках до НП(С)БО 1, є за своєю суттю статистично-фінансовою.

За результатами проведеного дослідження можна зробити наступні висновки.

Зміни, внесені у порядок складання фінансової звітності НП(С)БО 1, продемонстрували певні тенденції зближення вимог НСБУ та МСФЗ. Разом з цим, аналізуючи зміст НП(С)БО 1, додатків до нього та Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності, можна дійти висновку, що при певному зближенні регламентацій щодо складання фінансової звітності, встановлених НП(С)БО 1, з вимогами МСФЗ звітність ще не повністю задовольняє цим вимогам.

НП(С)БО 1 може використовуватися для складання фінансової звітності тими підприємствами, які ведуть облік за вітчизняними П(С)БУ. Тоді як концепція складання фінансової звітності за єдиними формами, викладена в НП(С)БО 1, суперечить Концептуальній основі складання фінансової звітності за МСФЗ. Внаслідок цього фінансова звітність вітчизняних підприємств, які застосовують МСФЗ, не є фінансовою звітністю загального признання за МСФЗ. Для того, щоб бути саме такою звітністю, її форми не повинні бути уніфіковані та жорстко регламентовані.

Отже, можна констатувати, що досі немає повністю адаптованих під вимоги МСФЗ форм фінансової звітності. Незважаючи на значні кроки у напрямі гармонізації правил формування фінансової звітності новим НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», залишається ще багато відкритих питань, які значно впливають на показники фінансової звітності.

Трансформація фінансової звітності вітчизняних підприємств відповідно до МСФЗ потребує надалі врахування норм цих стандартів та їх адекватного відображення на умовах достовірності та об'єктивності. Процедури щодо переформування фінансової звітності згідно з МСФЗ слід провести для всіх активів, елементів капіталу і зобов'язань. У зв'язку із запровадженням МСФЗ в Україні потребує розгляду питання щодо доцільності подальшого застосування П(С)БО як аналогів МСФЗ.

Література

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. наказом Мінфіну України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.
2. Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408.
3. Голов С. МСФЗ у форматі Мінфіну / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 4. – С. 3-8.
4. Голов С. Ф Бухгалтерський облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко. – 2-е вид. – Х. : Фактор, 2008. – 1008 с.
5. Мушинські Р. Звітність за МСФЗ: якщо буде затверджено наказ / Р. Мушинські, С. Токар // Бухгалтерія. – 2013, 21 січня. – № 3. – С. 60-63.
6. Озеран А. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) / А. Озеран // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 6. – С. 25-34.
7. Твердомед А. Основні невідповідності (відмінності) системи П(С)БО та системи МСФЗ: стислий довідник для бухгалтера / А. Твердомед, І. Чалий // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 50. – С. 6-10.
8. Харламова О. МСФЗ-звітність: новації в розкриті інформації / О. Харламова // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – № 33 (2030). – С. 42-47.
9. Концептуальна основа фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rninfm.gov.ua/file/link/332198/file/buh.pdf>.
10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку і «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/file/link/320282/file/IAS%2001.pdf>.
11. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id^92410&cat_id=92408.
12. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затв. наказом Мінфіну України від 28.03.2013 р. № 433 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.