

ВИДИ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ: ПІДХОДИ ДО ЇХ КЛАСИФІКАЦІЇ

У даній статті здійснено аналіз законодавчого регулювання, поглядів вітчизняних та зарубіжних науковців щодо сутності звітності та її видів, а також розроблено зведену класифікацію звітності, що дозволить різним користувачам однаково розуміти її зміст

Постановка проблеми. В сучасних динамічних ринкових умовах для нормального функціонування будь-якої ланки управління необхідно, щоб учасники могли оперативно та обґрунтовано приймати управлінські рішення, правильність та своєчасність яких ґрунтується на використанні інформації, що детально характеризує стан діяльності підприємства. За відсутності таких даних, неможливо прийняти виважені рішення щодо напрямів подальшого розвитку не тільки підприємства, але й країни в цілому. Саме тому все більшого значення в системі інформаційного забезпечення управління економічними процесами набуває звітність підприємств.

Сучасний стан нормативного і методичного забезпечення підготовки звітності дозволяє констатувати факт неузгодженості видів та порядку її підготовки та подання.

У вітчизняній і зарубіжній літературі використовуються категорії “бухгалтерська звітність”, “фінансова звітність”, крім того, розрізняються різні види звітності та відповідні інформаційні джерела для її підготовки.

Необхідність узгодження і систематизації видів звітності підприємств та уніфікації суті поняття зумовлює актуальність вказаних питань.

Метою дослідження є вивчення законодавчого регулювання, поглядів вітчизняних та зарубіжних науковців щодо сутності звітності та її видів, а також розробка зведеної класифікації звітності, що дозволить різним користувачам однаково розуміти її зміст, а також підвищить відповідальність суб'єктів господарювання при підготовці звітної інформації.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Розв'язанню теоретичних і методологічних питань формування, аналізу та прогнозування звітності підприємств присвячена значна кількість досліджень таких вітчизняних вчених, як Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Верига, С.В. Голов, С.М. Гольцова, М.Я. Дем'яненко, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, В.К. Савчук, П.Т. Саблук, В.В. Сопко, В.О. Шевчук, П.Я. Хомин, Л.В. Чижевська та ін. Вагомий внесок у вирішення

зазначених проблем зробили зарубіжні вчені, такі як П.С.Безруких, Л.А. Бернстайн, Н.А. Бреславцева, М.Ф. Ван Бреда, Г.А. Велш, Д. Колдуел, А.П. Міхалкевич, Б. Нідлз, В.Д. Новодворський, В.Ф. Палій, Ж. Рішар, Я.В. Соколов, Е.С. Хендріксен, А.Н. Хорін, А.Д. Шеремет та інші.

Викладення основного матеріалу. Ефективне управління економікою підприємств і держави в цілому значною мірою залежить від достовірності, повноти, доречності та своєчасності інформації щодо характеру та обсягу здійснюваних господарських процесів, наявності та використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, джерел отримання фінансових результатів діяльності та напрямів використання прибутку. Одним з основних джерел такого інформаційного забезпечення є звітність, яка готується шляхом виконання спеціальних процедур обробки, групування і підрахунку даних і формується на завершальній стадії облікового процесу.

Якщо первинна реєстрація господарських операцій за допомогою документів і наступне їх групування на рахунках дає можливість оперативно контролювати хід господарської діяльності на окремих ділянках роботи підприємства, то звітність містить інформацію за підсумками та результатами роботи підприємства в цілому, а також за його окремими ділянками, галузями за відповідні звітні періоди.

В обліковій теорії звітність як економічну категорію трактують двояко. З одного боку, вона виступає системою узагальнених і взаємопов'язаних економічних показників, які характеризують виробничу й фінансово-господарську діяльність підприємства за певний період. З іншого – звітність є елементом бухгалтерського обліку, способом узагальнення і подання інформації про результати діяльності підприємства. Оскільки обліковий цикл завершується складанням звітності, то звітність за своєю сутністю включає не лише систему економічних показників, а й виступає сукупністю способів і прийомів узагальнення даних обліку.

Отже, звітність узагальнює інформацію, отриману в системі бухгалтерського обліку, і водночас є елементом його методу. Хоча ряд вчених не дотримується такої позиції. Наприклад, проф. П.П. Німчинов свого часу відзначав, що звітність є системою узагальнених економічних показників, що характеризують рівень виконання плану, наявність і використання засобів та результати господарської діяльності за звітний період. Також вчений зазначає, що одним із завдань бухгалтерського обліку є своєчасне і якісне складання звітності та одержання необхідної системи показників. Для бухгалтерського обліку звітність як система узагальнених показників є директивною, вказівкою, в яких показниках слід узагальнювати дані поточного обліку [11, С. 134].

Звітність не є складовим елементом методу бухгалтерського обліку. Вона є методом статистики, однією з форм методу статистичного спостереження, складовим елементом методу бухгалтерського обліку.

Хомин П.Я. також зауважує на тому, що звітність є самостійною системою надання даних, необхідних для інформаційного забезпечення менеджменту, і в жодному разі не може вважатися складовим елементом (прийомом) бухгалтерського обліку [6, С. 154-155].

Двоєке відношення до звітності буде мати місце і надалі, а звітність продовжуватиме розглядатись як елемент методу бухгалтерського обліку, оскільки узагальнює дані, які формуються в системі бухгалтерського обліку. Звітність як форма статистичного спостереження формується на основі облікових даних, проте це не є підставою вважати звітність методом статистики.

Сукупність показників звітності є вихідною обліковою інформацією, що дозволяє [9, С. 9]:

- встановити стратегію, мету і результати діяльності підприємства, оцінити можливості, які підприємство має і які при цьому для нього відкриваються;
- приймати своєчасні та обґрунтовані управлінські рішення;
- координувати дії розрізнених структурних підрозділів, спрямовуючи їх зусилля на досягнення поставлених цілей.

Таким чином, звітність — це впорядкована система узагальнюючих взаємопов'язаних показників, які відображають джерела формування і використання господарських засобів, стан дебіторської та кредиторської заборгованостей, а також фінансовий стан і результати всіх видів діяльності, що здійснює суб'єкт господарювання, та напрями використання прибутку за визначений проміжок часу.

Звітність може стати ефективним засобом в управлінні та визначенні перспектив розвитку економіки в цілому і підприємства зокрема, якщо вона формується на підставі загальноприйнятих правил та відповідає нормативно встановленим вимогам.

Інформація, відображена у звітності, повинна бути зрозумілою та мати однозначне тлумачення для її користувачів за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті такої інформації. Згідно Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” фінансова звітність повинна містити лише доречну, достовірну та порівнювану інформацію, і готуватись з дотриманням таких принципів, як обачність, повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історична (фактична) собівартість, єдиний грошовий вимірник, періодичність [8, ст. 4].

Отже, основним завданням складання звітності є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів суб'єкта господарювання (його структурних підрозділів) за визначений період часу для оцінки фінансового стану, ступеня виконання поставлених завдань та прийняття відповідних рішень.

Користувачами звітності можуть бути фізичні та юридичні особи або відповідні державні органи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття відповідних рішень. При цьому слід розрізняти зовнішніх та внутрішніх користувачів, які, в свою чергу, можуть мати прямий або непрямий інтерес стосовно інформації, яка міститься у звітності.

Відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності виділяють сім груп користувачів облікової інформації: інвестори, працівники, кредитори, постачальники, покупці, уряд, громадськість. Крім того, звітна інформація необхідна власникам, керівникам підприємства та іншим внутрішнім і зовнішнім користувачам, які потребують інформації про діяльність господарюючого суб'єкта (табл. 1).

Таблиця 1. Інформаційні запити різних груп користувачів звітності

<i>Користувачі звітності</i>	<i>Інформаційні запити</i>
<i>1</i>	<i>2</i>
Внутрішні користувачі	
Власники	Збільшення прибутковості діяльності, участь у капіталі підприємства, визначення суми дивідендів
Керівництво підприємства	Оцінка якості управління, регулювання діяльності підприємства
Персонал, працівники	Стабільність підприємства, оплата праці, пенсійне та соціальне забезпечення, можливість матеріального стимулювання
Зовнішні користувачі	
З прямим інтересом	
Інвестори (акціонери)	Захист прав акціонерів, якість управління, придбання, продаж і володіння цінними паперами та здатність підприємств сплачувати за ними дивіденди
Кредитори	Своєчасність повернення кредитів та отримання відсотків, забезпечення зобов'язань підприємства, оцінка ліквідності та платоспроможності
Постачальники	Здатність підприємства своєчасно оплачувати рахунки та виконувати інші зобов'язання
Покупці, замовники, інші дебітори	Стабільність компанії, здатність забезпечувати клієнтів необхідними товарами, продукцією, роботами, послугами, фінансова стійкість і як довго можна погашати кредиторську заборгованість
З непрямим інтересом	
Уряд та державні органи	Своєчасна сплата зобов'язань перед державою, показники для формування податкової політики, визначення національного доходу, розподіл ресурсів, формування макроекономічних показників

Продовження табл. 1

1	2
Громадськість	Загальні питання, які впливають на добробут населення: зайнятість, екологія, соціальна захищеність працівників тощо

Як бачимо, інформаційне забезпечення підприємств, що базується на звітності, має виняткове значення для підготовки й прийняття виважених управлінських рішень, що впливають на стратегію і тактику розвитку як окремих суб'єктів господарювання, регіонів, країни в цілому.

З огляду на диференціацію інформаційних запитів користувачів, звітність класифікується за різними ознаками. Так, залежно від того, кому подається звітність, вона поділяється на внутрішню та зовнішню.

Внутрішня звітність призначена для задоволення інтересів внутрішніх користувачів (власника, керівника, менеджерів та працівників) в достовірній та оперативній інформації стосовно будь-яких аспектів діяльності підприємства з метою прийняття ефективних та своєчасних рішень. Ця звітність становить комерційну таємницю підприємства і не підлягає оприлюдненню, оскільки її вид, зміст, форми і терміни подання встановлюються внутрішніми розпорядчими документами конкретного суб'єкта господарювання залежно від специфіки діяльності, індивідуальних потреб і вимог внутрішніх користувачів.

Відповідно зовнішня звітність подається зовнішнім користувачам. Причому перелік і зміст її статей, а також терміни подання чітко регламентуються державними органами. Тому до зовнішньої звітності можна віднести фінансову, податкову, статистичну та інші види звітності. Слід відмітити, що зазначені види звітності можуть використовуватися не тільки зовнішніми, а й внутрішніми користувачами, залежно від їх інформаційних запитів.

У наукових та інших джерелах наводяться різні підходи щодо класифікації видів звітності підприємств (табл. 2).

Таблиця 2. Підходи до класифікації видів звітності

Автори	Види звітностей	Ототожнюють бухгалтерську і фінансову звітності	Фінансова звітність є складовою бухгалтерської
1	2	3	4
<i>Наукові видання</i>			
Біла Л.М. [1]	За придатністю задоволення потреб користувачів: бухгалтерська (фінансова і спеціальна (соціальна)), оперативна, статистична й податкова (С. 5)	—	+

Продовження табл. 2

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Городянська Л.В. [5]	Щодо представлення користувачам: внутрішня (фінансова (бухгалтерська звітність)) та зовнішня (фінансова (бухгалтерська звітність), податкова (податки і збори (загальнодержавні, місцеві)), статистична, інші види звітності) (С. 26)	+	–
Жук О., Озеран А. [7]	Бухгалтерська зовнішня звітність складається з фінансової, податкової, статистичної та спеціальної (звітність до органів соціального страхування, відомча та інша) (С. 74)	–	+
Коробко О.М. [10]	За характером направлення та використання бухгалтерська фінансова звітність поділяється на: зовнішнім користувачам та внутрішнім користувачам (С. 6)	+	–
<i>Нормативні акти</i>			
ЗУ “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [8]	Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності (С. 3)	–	+
<i>Навчальна література</i>			
Верига Ю.А., Левченко З.М., Ватуля І.Д. [3]	Залежно від джерел інформації: статистична, податкова та бухгалтерська (фінансова та внутрішньогосподарська (управлінська)) (С. 27)	–	+
Вінярска К. [17]	Залежно від призначення даних, форми, способу і частоти подання: оперативна, статистична, майнова, фінансова, центральна, відомча (С. 219)	–	–
Гольцова С.М., Плікус І.Й. [4]	Бухгалтерська звітність поділяється на фінансову, податкову, статистичну, а також спеціальну та іншу (С. 7)	–	+
Орлов І.В. [12]	За економічним змістом: внутрішня і зовнішня (фінансова, статистична, податкова) (С. 19)	+	–
Соколова Е.С., Бєбєєва Е.В. [15]	Залежно від джерел інформації: оперативна, бухгалтерська, статистична (С. 4)	+	–
Яклік А., Міхерда Б. [16]	З огляду на вид користувачів звітності, а також період і зміст інформації: внутрішня та зовнішня (С. 159)	–	–

Вивчення поглядів вітчизняних та зарубіжних авторів свідчить, що більшість вчених не визначають суттєвої різниці між поняттями бухгалтерської та фінансової звітності (таблиця 2). Такі вчені як Е.В. Бебнева [15], Л.В. Городянська [5], О.М. Коробко [10], Е.С. Соколова [15], Д.А. Панков [13], ототожнюють бухгалтерську та фінансову звітність. Іншу думку відстоюють Л.М. Біла [1], І.Д. Ватуля [3], Ю.А. Верига [3], С.М. Гольцова [4], О. Жук [7], З.М. Левченко [3], А. Озеран [7], І.В. Орлов [12], І.Й. Плікус [4], доводячи, що бухгалтерська звітність за своїм обсягом включає фінансову. Вважаємо, що твердження другої групи авторів є більш обґрунтованим, адже бухгалтерська звітність – поняття більш широке, оскільки вона включає, окрім фінансової, й інші види внутрішньої та зовнішньої звітності, які складаються на підставі даних, сформованих в системі бухгалтерського обліку.

З цього приводу Ф.Ф. Бутинець вказує, що бухгалтерський облік є систематизованим процесом збору та обробки інформації, а бухгалтерська звітність – один з результатів даного процесу [2, С. 348]. Таким чином, термін “бухгалтерська звітність” означає лише те, що ця звітність підготовлена у системі бухгалтерського обліку і відповідає вимогам теоретичних принципів, закладених в основу даної системи.

Згідно Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” розрізняють фінансову, податкову, статистичну та інші види звітності, які формуються на основі даних бухгалтерського обліку. Визначення дається лише фінансовій звітності, згідно якого це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період [8].

В П(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” надається визначення, окрім фінансової звітності, також бухгалтерської, яке передбачає, що бухгалтерська звітність – це звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів [14].

У зв’язку з тим, що на законодавчому рівні передбачено такі види звітності, як фінансова, бухгалтерська, статистична, податкова та інші види, проте не передбачено їх сутності та призначення, то стосовно даного питання виникають розбіжності в думках багатьох дослідників.

Так, Ю.А. Верига, З.М. Левченко, І.Д. Ватуля зазначають, що склад і структура звітності залежить від видів обліку, в яких формується інформація, та інформаційних запитів користувачів. Зазначені автори виділяють три види обліку: управлінський, бухгалтерський та статистичний і відповідно три види звітності. Крім того, за своїм обсягом бухгалтерська звітність включає фінансову та внутрішньосистемну (спеціальну). Проте залишається поза увагою дослідників податкова звітність та звітність до фондів соціального і пенсійного страхування.

Такі науковці, як О. Жук та А. Озеран зазначають, що інформаційне забезпечення звітності одночасно формується у системах бухгалтерського, управлінського, статистичного, а також фінансового та податкового обліку. Проте розрізняють фінансову, податкову, статистичну і спеціальну звітність, яка є складовою єдиної бухгалтерської зовнішньої звітності, яка відповідно складається на підставі даних бухгалтерського обліку. Додаткового обґрунтування потребує виділення окремо бухгалтерського та фінансового обліку.

Досить цікавий підхід щодо класифікації звітності запропонований Л.М. Білою. У своїй дисертації вона пропонує класифікувати звітність за ознакою придатності задоволення потреб користувачів і відповідно поділяє звітність на бухгалтерську, яка включає фінансову і соціальну, а також статистичну, оперативну і податкову. Причому такий поділ пояснюється тим, що саме фінансова та соціальна звітності формуються лише на даних бухгалтерського обліку, а всі інші види використовують також дані статистичного, оперативного та податкового обліку.

Спільним для всіх вище наведених авторів є твердження, що звітність необхідно класифікувати залежно від виду обліку, в якому формується необхідна інформація. Переважна більшість науковців виділяє бухгалтерський і статистичний облік, а окремі – оперативний, управлінський та податковий. Змушені поставити під сумнів існування такої кількості різних видів обліку, зокрема статистичного та оперативного. Дійсно, в Радянському союзі був єдиний народногосподарський облік, який поділявся на бухгалтерський, статистичний та оперативний. Проте в сучасному українському законодавстві немає жодного нормативного акту, який би регулював ведення статистичного та оперативного обліку.

На відміну від інших, С.М. Гольцова, І.Й. Плікус та Л.В. Городянська пропонують класифікувати звітність відповідно до чинного законодавства. Однак Л.В. Городянська надає власну інтерпретацію зазначеній класифікації і за ознакою представлення користувачам виділяє внутрішню, до якої відносить фінансову (бухгалтерську) звітність, та зовнішню, яку, в свою чергу, поділяє на податкову, статистичну та інші види звітності. Вважаємо недоцільним відносити фінансову звітність до складу внутрішньої, оскільки в даних фінансової звітності можуть бути зацікавлені як внутрішні, так і зовнішні користувачі. Окрім того, форми, порядок її складання і подання встановлюється державою з огляду на інформаційні потреби зовнішніх користувачів.

Незалежно від того, до якого виду відноситься та чи інша звітність, всі зазначені вище науковці стверджують, що базою для формування будь-якої звітності є дані бухгалтерського обліку. Тому всі види звітності можна вважати бухгалтерськими. Крім того, врахувавши недоліки зазначених класифікацій, пропонуємо власну (рис. 1).



Рис. 1. Класифікація звітності підприємств

З огляду на те, кому подається звітність та які користувачі впливають на підготовку її форми, порядок складання і подання, звітність підприємств поділяється на внутрішню та зовнішню. При цьому зовнішню звітність можна об'єднати у дві групи: загальна (звітність, яка характеризує діяльність підприємства в цілому) та звітність за видами операцій. Крім того, відповідно до цільової спрямованості змісту показників звітності можна виділити фінансову, статистичну, податкову та звітність до фондів соціального і пенсійного страхування.

Під фінансовою звітністю слід розуміти бухгалтерську звітність, яка містить інформацію про майновий та фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів за звітний період, що може бути використана її користувачами при прийнятті фінансових рішень.

Статистична звітність – це звітність, яка складається на підставі даних бухгалтерського обліку для розрахунку статистичних показників щодо економічних, соціальних, демографічних, екологічних явищ та процесів, які відбуваються в країні, її регіонах та галузях економіки для забезпечення цією інформацією держави та суспільства.

Таким чином, і фінансова, і статистична звітність відноситься до загальної звітності підприємства, оскільки в цілому описує різні сторони його діяльності.

Податкова звітність та звітність до фондів соціального і пенсійного страхування віднесені нами до групи звітності за видами операцій. Адже податкова звітність формується на основі даних бухгалтерського обліку і характеризує стан зобов'язань підприємства, пов'язаних з нарахуванням і сплатою податків та інших обов'язкових платежів. Звітність до фондів соціального та пенсійного страхування складається на підставі даних бухгалтерського обліку і характеризує стан розрахунків із зазначеними фондами.

Висновки та перспективи подальших досліджень. За результатами дослідження доведено, що недосконалість законодавчого визначення питання сутності та видів звітності призводить до розбіжностей у трактуванні цих понять у навчальній, науковій літературі та неадекватно сприймається різними групами користувачів звітності.

Аналіз підходів науковців щодо класифікації звітності та джерел її формування показав, що вся звітність підприємств є бухгалтерською, оскільки незалежно базовою інформацією для її формування є дані бухгалтерського обліку. Врахувавши недоліки досліджених класифікацій звітності, пропонуємо доповнити існуючі класифікації такими ознаками:

— залежно від суб'єктів, які регулюють порядок складання звітності та її подання (внутрішня та зовнішня);

— відповідно до цільової спрямованості змісту показників зовнішньої звітності (фінансова, статистична, податкова та звітність до фондів соціального і пенсійного страхування).

Запропоновані зміни класифікації звітності підприємств дозволять уточнити зміст поняття звітності підприємств та її види.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Біла Л.М. Формування системи фінансової звітності сільськогосподарських підприємств. – Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.06.04 – “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит”. – Національний науковий центр “Інститут аграрної економіки” УААН, Київ, 2005.

2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік в Україні. Міфологія. Частина 2. – Житомир: ЖДТУ, – 2003 р. – 524 с.

3. Верига Ю.А., Левченко З.М., Ватуля І.Д. Звітність підприємств. 2-ге видання, доповнене і перероблене. Навчальний посібник – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 776 с.

4. Гольцова С.М., Плікус І.Й. Звітність підприємств (фінансова, статистична, консолідована та до фондів соціального та пенсійного страхування): Навчальний посібник. – Київ: “Центр навчальної літератури”, 2004. – 292 с.

5. Городянська Л.В. Звітність підприємства та питання уніфікації її термінології // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції “Обліково-аналітичні системи: глобальний і національний аспекти”, 16-17 травня 2006 року. – Полтава: РВЦ ПУСКУ, 2006. – Ч.1. – 296 с. – С. 24-27

6. Дудкевич О.В. Взаємозв'язок звітності та елементів методу бухгалтерського обліку // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи: Тези доп. III Міжнар. наук.-практ. конф.: 29-30 листопада 2007 р. / Відп. за вип. В.М. Жук. – К.: “Юр-Агро-Веста”, 2007. – 268 с.

7. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р. № 996-XI У (зі змінами та доповненнями).

8. Звітність підприємства: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит”. За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця та Н.А. Остап'юк. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 428 с.

9. Коробко О.М. Бухгалтерська фінансова звітність: методологія складання і практика використання. – Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.06.04 – “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит”. – Національний аграрний університет, Київ, 2003.

10. Німчинов П.П. Загальна теорія бухгалтерського обліку. – К.: Вища школа, 1977. – 240 с.
11. Олександр Жук, Алла Озеран Статистична звітність// Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 8-9. – с. 74-87
12. Орлов І.В. Звітність підприємств: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” – 3-є вид., допов. і перероб. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 484 с.
13. Панков Д.А., Пашиковская Л.В. Методы совершенствования отчетности в условиях глобализации и инфляции // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2003. – № 2 (24).
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”. Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87
15. Соколова Е.С., Бебнева Е.В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. / М.: Московский международный институт эконометрики, информатики, финансов и права, 2003. – 81 с.
16. Jaklik A., Micherda B. Zasady rachunkowości. Wydawnictwo szkolne i pedagogiczne, Warszawa, 1997
17. Winiarska K. Rachunkowość przedsiębiorstw w procesie integracji z Unią Europejską. Wyższa Szkoła Integracji Europejskiej, Szczecin, 2000.