

УДК 657.44

Пасенко Н.С.

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Харківського національного економічного університету
імені Семена Кузнеця*

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

ORGANIZATION OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL MAINTENANCE OF FINANCIAL RESULTS

АНОТАЦІЯ

У статті розглянуто питання обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами підприємства. Запропоновано шляхи удосконалення обліку шляхом впровадження аналітичних рахунків доходів та витрат за ринками та формами збуту. Подано пропозиції щодо відображення в обліку підприємств формування валового прибутку (збитку) за центрами відповідальності. Запропоновано доходи та витрати у примітках до річної фінансової звітності показувати за два роки або більше. Довповнено примітки до річної фінансової звітності аналітичними таблицями з обліку операційних та інших доходів та витрат.

Ключові слова: фінансові результати, доходи, витрати, прибуток (збиток), примітки до річної фінансової звітності.

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрены вопросы учетно-аналитического обеспечения управления финансовыми результатами предприятия. Предложены пути совершенствования учета путем внедрения аналитических счетов доходов и расходов по рынкам и формам сбыта. Представлены предложения по отражению в учете предприятий формирования валовой прибыли (убытка) по центрам ответственности. Предложено доходы и расходы в примечаниях к годовой финансовой отчетности показывать за два года или более. Дополнены примечания к годовой финансовой отчетности аналитическими таблицами по учету операционных и прочих доходов и расходов.

Ключевые слова: финансовые результаты, доходы, расходы, прибыль (убыток), примечания к годовой финансовой отчетности.

ANNOTATION

The article is devoted to the issues of accounting and analytical support of management of the company's financial results. The ways of improving the accounting by introducing analytical accounts of incomes and expenditures by markets and forms of sales are suggested. The proposals on the reflection in the accounting of enterprises of the formation of gross profit on the responsibility centers are presented. The author suggests showing the income and expenses in the notes to the annual financial statements for two or more years. The notes to the annual financial statements have been supplemented with analytical tables on accounting for operating and other income and expenses.

Key words: financial results, income, expenses, profit, notes to the annual financial statements.

Постановка проблеми. Розгляд обліково-аналітичного забезпечення є першочерговим завданням у будь-якому дослідженні і важливим інструментом для підготовки інформації та прийняття на її підставі ефективних управлінських рішень.

Фінансовий результат діяльності підприємства є основним критерієм, що характеризує ефективність діяльності будь-якого суб'єкта

господарювання. В умовах ринкової економіки прибуток є найважливішим критерієм успішної роботи підприємств, який характеризує остаточний результат усіх видів діяльності і є джерелом приросту активів їх власників. Саме тому повноцінна та адекватна інформаційна база про фінансові результати підприємства є необхідною умовою забезпечення правильного відображення в обліку та якісного управління ними.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Дослідженню методики та організації обліку фінансових результатів присвятили свої праці Ф. Бутинець, С. Голов, Л. Гуцаленко, К. Друрі, О. Лишиленко, Н. Малюга, Л. Нападовська, В. Пантелеев, В. Пархоменко, Л. Чижевська та інші вчені. Питанням аналізу фінансових результатів діяльності та фінансового стану підприємств присвятили свої праці П. Буряк, С. Івахненко, А. Ковалевська, В. Мец, Ю. Мороз, В. Моссаковський, О. Ратушна, Г. Савицька, А. Турило, Ю. Цал-Цалко, М. Чумаченко та інші науковці.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Проте залишається чимало невіршених питань, які потребують детального дослідження та надання практичних пропозицій щодо організації обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами підприємства, а саме удосконалення процесу відображення фінансових результатів в обліку, удосконалення на підставі облікових даних формування фінансової звітності та узагальнення підходів до аналітичного забезпечення фінансових результатів для управління ними.

Мета статті полягає у систематизації теоретичних аспектів та наданні практичних рекомендацій щодо організації обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Згідно з даними Державної служби статистики України у 2015 році фінансовий результат до оподаткування великих та середніх підприємств становив 340,1 млрд. грн. збитків (у 2014 році – 389,1 млрд. грн. збитків). Прибуток на підприємствах України становив 475,3 млрд. грн. і проти попереднього року збільшився у

1,42 рази. Збитків на підприємствах нашої країни отримано на суму 815,4 млрд. грн., що на 42 млрд. грн. менше, ніж у 2014 році. Частка збиткових підприємств у 2015 році порівняно з попереднім роком скоротилася на 7,4 в. п., тобто до 26,3% [1].

З 2013 року показник збитку підприємств перевищує показник прибутку, що свідчить про погіршення фінансового стану підприємств України та їх низьку платоспроможність.

Обліково-аналітичне забезпечення як компонент інформаційного забезпечення управління підприємством, дає змогу розв'язувати функціональні задачі управління, забезпечуючи керівництво повною та достовірною інформацією про господарські процеси та зв'язки із зовнішнім середовищем.

Дослідженню методології обліково-аналітичного забезпечення присвячують свої роботи багато вітчизняних науковців. Так, наприклад, дуже влучно зазначає у монографічному дослідженні А. Пилипенко, що «обліковий процес слід організувати на основі інтеграції, щоб усі складові (об'єкти обліку) були взаємопов'язані між собою єдиним масивом інформації. Більш того, структура функції обліку повинна бути складовою частиною організаційної структури підприємства» [2, с. 127].

Помилково вважати, що обліково-аналітична система ґрунтується тільки на бухгалтерській інформації, оскільки вона є визначальною, проте не єдиною. Навпаки, характерною рисою обліково-аналітичного забезпечення як системи є її комплексність, що виявляється через взаємодію інформаційних потоків бухгалтерського, оперативного, статистичного обліку та інформації, яка формується за допомогою методів фінансового, управлінського та стратегічного аналізу.

Відповідно до вищевказаного обліково-аналітичне забезпечення слід розглядати як комплексну систему обліку, аналізу та аудиту, взаємодіючу через інформаційні потоки в процесі формування і передачі оперативної та якісної обліково-аналітичної інформації для забезпечення обґрунтованості та ефективності прийняття управлінських рішень у системі управління підприємством, а також зовнішніми користувачами.

Економічним підсумком господарської діяльності є фінансовий результат, який характеризує усі аспекти функціонування підприємства. У зв'язку з цим операції з формування, розподілу та використання фінансових результатів підприємства підлягають управлінню, що забезпечує своєчасність внесення коригувань у

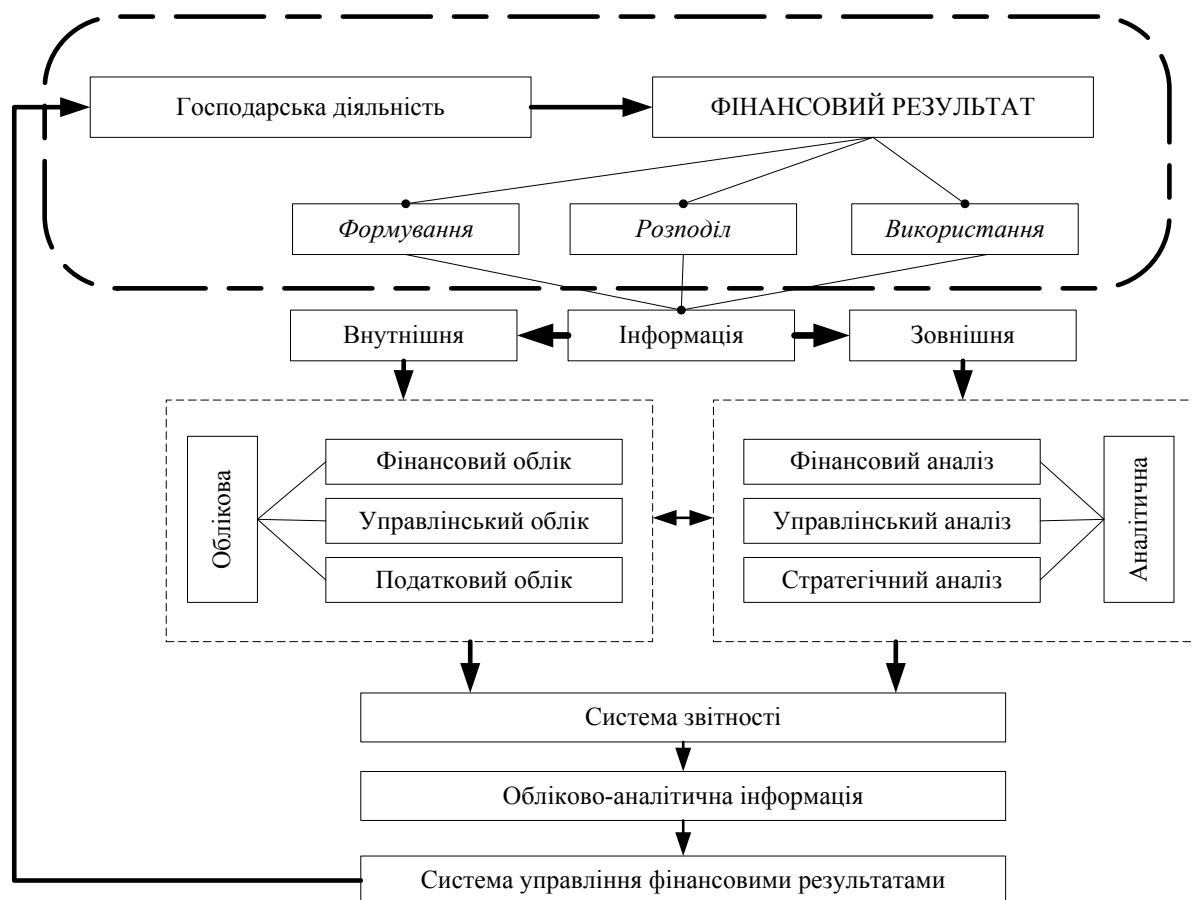


Рис. 1. Складові обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами діяльності підприємства

Джерело: розроблено на підставі [3, с. 65]

господарську діяльність задля уникнення збитків та досягнення бажаного прибутку.

Складові обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами діяльності підприємства представлено на рис. 1.

Основою цієї структури є виділення для процесу управління двох напрямів інформації (внутрішня і зовнішня), що забезпечуються окремими видами обліку і аналізу та системою звітності.

Отже, організацію обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами необхідно розглядати як безперервний, послідовний процес формування інформаційних потоків, що містить певну сукупність стадій та відповідних етапів щодо збирання, оброблення, зберігання та передачі інформації.

На підставі аналізу літературних джерел пропонуємо сформулювати визначення фінансового результату з бухгалтерської позиції так: фінансовий результат – показник результативності господарської діяльності підприємства, який визначається різницею між доходами і витратами або приростом (зменшенням) власного капіталу підприємства, створеним у процесі підприємницької діяльності за звітний період, за винятком зміни капіталу за рахунок внесків або вилучення власниками.

Саме задля визначення фінансового результату діяльності підприємства за звітний період у бухгалтерському обліку формується й узагальнюється інформація про доходи і витрати. Виходячи з вищесказаного, слід приділити особливу увагу розгляду процесу формування інформації про фінансові результати в бухгалтерському обліку та її відображенню у фінансовій звітності.

Щодо нормативно-правової бази України, то в законодавстві не розглядається таке поняття, як фінансові результати. Зокрема, у частині законодавчих актів з бухгалтерського обліку обґрунтовано лише сутність дефініцій «прибуток» та «збиток», а саме, відповідно до НП(С)БО 1, прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати; збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати [4].

Відповідно до НП(С)БО 1 доходи – збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників); витрати – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [4].

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку визначають прибуток як залишкову суму після вирахування витрат (що включає коригування збереження капіталу в разі необхідності) з доходу, а також як будь-яку величину,

що перевищує суму, необхідну для збереження капіталу на початок періоду. Якщо витрати перевищують дохід, залишкова сума є чистим збитком [5].

Так, у Податковому кодексі України передбачено, що прибуток визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень Кодексу [6].

З вищесказаного випливає, що досить велика частина науковців ототожнюють поняття фінансового результату із категоріями «прибуток» як додатний (позитивний) фінансовий результат, а також «збиток» як від'ємний (негативний) результат.

Відмінності між прибутком та фінансовими результатами зумовлені різним складом доходів та витрат, що використовують під час розрахунків, а також різним ступенем ідентифікації елементів, що їх формують. Зокрема, складові, від яких залежить прибуток, не завжди можуть бути чітко ідентифіковані, особливо під час визначення економічного або нормального прибутку. На відміну від прибутку, складові фінансових результатів чітко ідентифікуються, ведеться їх облік, для їх визначення на рівні кожного суб'єкта господарювання існує база об'єктивних даних.

Основним джерелом аналізу фінансових результатів підприємства є дані, відображені у фінансовій звітності, зокрема, у формі № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», реєстрах аналітичного та синтетичного обліку. При цьому доступ до них мають не всі рівні управління підприємством, а зовнішні користувачі, обмежені лише даними фінансової звітності.

Елементами Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) як вітчизняними, так і міжнародними стандартами визнано доходи, витрати, прибутки, збитки за звітний період.

Виходячи з того, що національні стандарти обліку здебільшого базуються на міжнародних стандартах, а з 1 січня 2017 року введено в дію МСФЗ 15 «Виручка за контрактами з клієнтами» [7], який замінив МСБО 18 «Дохід» та МСБО 11 «Будівельні контракти», можна сказати, що невдовзі потрібно чекати змін у національних стандартах обліку.

МСФЗ 15 є результатом зближення міжнародних стандартів обліку зі стандартами GAAP-US. У МСФЗ 15 «Виручка за контрактами з клієнтами» не містяться ні термінологія, ні методологія визначення доходів.

Для визнання в бухгалтерському обліку доходів, згідно з МСФЗ 15, потрібно визначити наявність контракту з клієнтом; визначити зобов'язання з виконання контракту; визначити

ти ціну операції; розподілити контрактну ціну; визнати дохід, коли контрактне зобов'язання виявиться задоволеним.

Вступ в дію нового міжнародного стандарту суттєво не вплине на процеси з обліку доходів підприємств України, але облік доходів у деяких галузях, таких як будівництво та IT-технології, дещо зміниться.

З метою удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами на підприємствах слід приділити увагу удосконаленню процесу формування інформації про фінансові результати в системі обліку, оскільки раціонально організована система обліку передбачає забезпечення потреб управління релевантною інформацією.

Перш за все хочеться відзначити, що інформація, яка накопичується на рахунках підприємства 70 «Доходи від реалізації» та 90 «Собівартість реалізації», повною мірою не носить інформативний характер, а саме дані, які фіксуються на цих рахунках, є досить громіздкими для сприймання для тих підприємств, обсяг реалізації товарів, робіт послуг яких великий.

З цією метою задля отримання детальної інформації про доходи від реалізації та собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) пропонуємо розширити робочі плани рахунків підприємств в розрізі ринків збуту продукції, наприклад, в межах України; на експорт (в межах країн або континентів); більш детально, ще й за формами збуту, наприклад, у роздрібній торгівлі, в оптовій торгівлі в межах України; на експорт (в межах країн або континентів) тощо.

Так, на торговому підприємстві на прикладі доходів від реалізації товарів можна виділити, такі аналітичні рахунки:

1) 702.1.1 – дохід від реалізації товарів в межах України в мережі оптової торгівлі;

2) 702.21.1 – дохід від реалізації товарів на експорт у країни Європейського Союзу в мережі оптової торгівлі;

3) 702.22.1 – дохід від реалізації товарів на експорт у країни Латинської Америки в мережі оптової торгівлі;

4) 702.1.2 – дохід від реалізації товарів в межах України в мережі роздрібної торгівлі;

5) 702.21.2 – дохід від реалізації товарів на експорт у країни Європейського Союзу в мережі роздрібної торгівлі;

6) 702.22.2 – дохід від реалізації товарів на експорт у країни Латинської Америки в мережі роздрібної торгівлі тощо.

Ця деталізація дасть змогу виділити найбільш прибуткові та збиткові ринки збуту, керівництву підприємств на підставі аналізу ринків збуту спрогнозувати майбутні обсяги продажів та розробити стратегію розвитку підприємства в майбутньому.

Поряд з доходами від реалізації (товарів, робіт, послуг) потрібно розробити аналітичні рахунки для собівартості продукції (товарів,

робіт, послуг), бо здебільшого підприємства під час виробництва вже знають, де будуть реалізовувати конкретне замовлення продукції.

Наведені рекомендації сприятимуть більш повному розкриттю даних про доходи підприємства та собівартість витрат, що дасть змогу поліпшити інформаційне забезпечення процесу управління цими доходами та витратами і буде сприяти підвищенню їх ефективності.

Нині система обліку за виробничою собівартістю широко поширена в усіх економічно розвинутих країнах під назвою «директ-костинг» (система обліку змінних витрат). Під час опису цієї системи у вітчизняній літературі з обліку вчені часто використовують термін «облік обмеженої, неповної або скороченої собівартості». Прийнятною назвою для цієї систем в Україні може бути «метод бухгалтерського обліку валового прибутку» [8, с. 254].

Отже, від обраних на підприємствах методів обліку, калькулювання й оцінки об'єктів реалізації діяльності залежить якість інформаційного забезпечення системи управління фінансовими результатами та ефективність прийняття багатьох управлінських рішень (установлення ціни на продукцію, припинення виробництва певного виду продукції тощо).

На думку Л. Нападівської, в управлінському обліку фінансовий результат формується принаймні в два етапи: на першому етапі визначається валовий фінансовий результат як різниця між доходами (виручкою) від реалізації продукції і сумою виробничих витрат; на другому етапі обчислюється сума прибутку як різниця між валовим фінансовим результатом, адміністративними витратами і витратами на збут [9, с. 54].

Аналіз економічної літератури свідчить про те, що центром відповідальності називають частину підприємства, підрозділ (сукупність функціональних дій), який очолює керівник, особисто відповідальний за результати його роботи. Мета обліку відповідальності полягає у накопиченні показників про витрати, доходи та фінансові результати у кожному окремому центрі відповідальності для того, щоб виявляти відхилення від запланованих показників функціонування, і виявляти, який із центрів це допустив.

Створення і функціонування системи обліку за центрами відповідальності з метою формування інформаційної бази про фінансові результати передбачає визначення центрів відповідальності; складання бюджету для кожного центру відповідальності; регулярне складання звітів про виконання бюджету; аналіз причин бюджетних відхилень та оцінку діяльності центру відповідальності [3].

Облік за центрами відповідальності разом з належним чином розробленою системою бюджетів є одним з найбільш успішних інструментів управлінського обліку і слугує потужним важелем в процесі управління.

Враховуючи, що основним показником діяльності центрів відповідальності підприємства є валовий прибуток, необхідно акцентувати увагу в процесі бюджетування прибутку на перетворенні цільового бюджету прибутку на нижчих рівнях управління в систему багаторівневого відображення формування валового прибутку.

Використання інтегрованого підходу в бухгалтерській системі дасть змогу розробити структуру взаємозв'язку синтетичних і аналітичних рахунків формування фінансових результатів за об'єктами діяльності та центрами відповідальності виробничого підприємства, що покращить інформаційне забезпечення управління прибутку (збитку) підприємства.

В табл. 1 представлено розроблений автором порядок відображення в обліку підприємств формування валового прибутку (збитку) та подальше його списання на рахунок 79 «Фінансові результати» на прикладі одного виду готової продукції та одного виду товару.

Запропонований інструментарій формування інформаційних ресурсів в системі управлінського обліку про стан та розвиток прибутків (збитків) в розрізі центрів відповідальності та об'єктів діяльності допоможе підвищити якість контролювання та управління фінансовими результатами на підприємствах та забезпечить виявлення резервів зростання прибутковості діяльності.

Обліковий процес на кожному підприємстві закінчується складанням звітності (фінансової чи управлінської), тому далі розглянемо, як саме інформація про доходи та витрати підприємств розкривається в Примітках до річної фінансової звітності.

Однією з важливих проблем аналізу бухгалтерської фінансової звітності в процесі обґрунтування економічних рішень є отримання

показників, придатних для порівняння. В нестабільних умовах функціонування підприємства, що передбачає вибір методологічних основ фінансового обліку, ця проблема загострюється. Як наслідок, спостерігається підвищена увага до процесу вибору облікових принципів, методів та прийомів під час формування показників бухгалтерської фінансової звітності.

У Примітках до фінансової звітності передбачена подача облікової політики підприємства, розкриваються і вносяться корективи, уточнення, доповнення, а також відбувається деталізація інформації основних звітних форм задля забезпечення повної зрозумілості. Удосконалення приміток і пояснень повинно полягати передусім у їх глибшій прив'язці до основних форм, що підвищить їх аналітичну цінність. Примітка до статті звітності може не наводитися тільки в разі її малої значущості, а також якщо в цьому немає необхідності для розуміння природи статті.

Підприємства, що працюють згідно з П(С) БО, для приміток використовують форму № 5 «Примітки до річної фінансової звітності», затверджену Наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 2000 року № 302 зі змінами та доповненнями [10]. Підприємства, що працюють згідно з МСФЗ, за підсумками року Примітки до річної фінансової звітності можуть не заповнювати і складати звітність у довільній формі.

Примітки, на відміну від інших форм фінансової звітності, не передбачають наведення даних за попередній звітний рік. А під час роботи згідно з МСФО всі дані з приміток повинні відображатися і за попередній рік (роки), що дає можливість користувачу проводити аналіз змін за поточний рік. Адже в міжнародній практиці примітки до фінансової звітності часто є більш важливим та показовим джерелом інформації,

Таблиця 1

Відображення в обліку підприємств формування валового прибутку (збитку) та його списання на рахунок 79 «Фінансовий результат»

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
1. Отримана попередня оплата на поточний рахунок	311	681	36 000
2. Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	643	641	6 000
3. Відвантажена готова продукцію покупцю	361	7011.1	36 000
4. Відображені податкові зобов'язання з ПДВ	7011.1	643	6 000
5. Зарахована попередня оплата в погашення дебіторської заборгованості	681	361	36 000
6. Списана зі складу продукція	9011.1	2611.1	12 000
7. Відображена виручка від реалізації товарів	301	7021	18 000
8. Відображений ПДВ	7021	641	3 000
9. Списана собівартість товарів	9022.3	2812.3	10 000
10. Списаний дохід від реалізації на рахунок валового прибутку (збитку)	7011.1; 7021	7811; 7821	30 000; 15 000
11. Списана собівартість реалізації на рахунок валового прибутку (збитку)	7811; 7821	9011.1; 9022.3	12 000; 10 000
12. Віднесений на фінансовий результат валовий прибуток	7811; 7821	791; 791	12 000; 5 000

ніж основні форми звітності. А в українській практиці це поки що не сталося.

Типова форма Приміток до річної фінансової звітності в частині розкриття інформації про доходи та витрати підприємства неповною мірою розкриває інформацію про зміст і структуру статей форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Недоліками Приміток до складання річної фінансової звітності є те, що в ній розкривається інформація про інші операційні доходи та витрати, доходи та витрати від участі в капіталі, інші фінансові та інші доходи та витрати. В цій формі зовсім відсутня інформація про операційні доходи та витрати підприємств, що є неправильним, адже операційна діяльність є основною діяльністю підприємства, а інформація про неї є досить корисною. Також недоліком цієї форми є те, що інформація, подана в ній, відображається тільки за звітний період, більш доречно подавати її порівняно з минулим роком, щоб користувачі фінансової звітності мали змогу порівняти показники, які їх цікавлять, та провести горизонтальний аналіз.

Виходячи з аналізу доходів та витрат на підприємствах України, автор встановив, що здебільшого всі доходи та витрати підприємств можна умовно поділити на операційні доходи та витрати й інші статті доходів та витрат.

Виходячи з цієї деталізації доходів та витрат, автор запропонував додати у склад Приміток до річної фінансової звітності такі таблиці, як «Операційні доходи та витрати» та «Інші доходи та витрати».

Такий поділ здійснюється на підставі того, що дані про фінансовий результат від операційної діяльності мають досить вагоме значення в діяльності підприємства, саме тому операційні доходи та витрати необхідно відокремити від інших доходів та витрат.

Слід звернути увагу на те, що в розроблених формах інформацію про доходи та витрати запропоновано подавати як за звітний, так і за минулий роки, щоб користувачі фінансової звітності могли порівняти дані про зміни доходів та витрат.

Впорядкування вимог до розкриття інформації у Примітках до фінансових звітів, відповідно до запропонованих підходів, забезпечує гнучкість інформації та орієнтацію змісту приміток на потреби конкретних користувачів.

Висновки. Для отримання детальної інформації про доходи та собівартість реалізованої продукції на підприємствах запропоновано розширити їх аналітичні рахунки в межах ринків та форм збуту. Ця деталізація дасть змогу виділити найбільш прибуткові та збиткові ринки

збуту, керівникам спланувати напрями розвитку підприємств.

Також запропоновано виділити окремий рахунок для формування інформації щодо створеного валового прибутку, який відображає результати діяльності за центрами відповідальності.

Автором запропоновано додати до форм Приміток до річної фінансової звітності такі аналітичні таблиці, як «Операційні доходи та витрати» та «Інші доходи та витрати», подавати в них інформацію принаймні за два роки для проведення більш детального аналізу. Аналіз запропонованих таблиць приміток дасть можливість оперативно аналізувати та контролювати формування фінансових результатів.

В подальшому бажано було б удосконалити комплексну методику проведення аналізу фінансових результатів підприємства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ukrstat.gov.ua>.
2. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань : [монографія] / [А. Пилипенко, І. Дзьобко, О. Писарчук] ; за заг. ред. А. Пилипенка. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2011. – 344 с.
3. Мельник Т. Формування інформаційних ресурсів управлінського обліку для контролювання фінансових результатів підприємства / Т. Мельник // Молодий вчений. – 2015. – № 8 (23) – С. 63–68.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затверджене Міністерством фінансів України від 7 лютого 2013 року № 73 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_013.
6. Податковий кодекс України : затверджений Верховною Радою України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
7. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Виручка за контрактами з клієнтами» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://drive.google.com/file/d/0B2K6MM59mUd0azJOZDZoRWFpSDA/view>.
8. Чебанова М. Бухгалтерський облік : [навчальний посібник] / М. Чебанова, С. Василенко. – К. : Академія, 2002. – 671 с.
9. Нападовська Л. Управлінський облік : [підручник для вузів] / Л. Нападовська. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 648 с.
10. Про примітки до річної фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 29 листопада 2000 року № 302 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00>.