

DOI: [10.32702/2307-2105-2019.4.43](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.4.43)

УДК 657.1

*Г. Ю. Ісанишина,
старший викладач кафедри обліку, оподаткування та економічної безпеки,
Донбаська державна машинобудівна академія, м. Краматорськ
ORCID: 0000-0001-5868-5733*

ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ

*Galyna Isanshyna
Lecturer of the Department of Accounting, Taxation and Economic Security,
Donbass state engineering academy, Kramatorsk*

THE APPLICATION FEATURES OF INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS AND INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS IN UKRAINE

Загальна мета статті полягає в дослідженні головних переваг та недоліків переходу до ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності за міжнародними стандартами для суб'єктів господарювання. Представлено діючий алгоритм розробки та затвердження МСФЗ. У роботі обґрунтовано доцільність переходу великого та частки середнього бізнесу до ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності за МСФЗ. Визначена сфера дії національних стандартів бухгалтерського обліку. Малим підприємствам, мікропідприємствам та частині середнього бізнесу слід користуватися національними стандартами, розробка яких здійснюється на основі МСФЗ. Аргументована недоцільність створення окремого регуляторного державного органу, відповідального за впровадження МСФЗ. Проаналізовані можливості подання фінансової звітності, яка складена за таксономією МСФЗ 2018, органам державної влади в єдиному електронному форматі. Запровадження в Україні нової Системи фінансової звітності дозволить здійснювати прийом, обробку, перевірку та розкриття фінансової звітності підприємств у єдиному електронному форматі. Основою для роботи системи стане широко вживаний в світі стандарт XBRL (англ. eXtensible Business Reporting Language – «розширювана мова ділової звітності») – відкритий стандарт обміну бізнес-інформацією. На даний час XBRL офіційно рекомендований до використання і підтримується Радою з МСФЗ для електронного складання звітності за принципами МСФЗ. Розглянуті можливі наслідки впровадження такої Системи фінансової звітності. Шляхом порівняння П(С)БО 15 «Дохід» та МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» досліджено відповідність вказаних стандартів обліку сучасним вимогам господарювання. На основі проведеного дослідження зроблені висновки щодо можливості збільшення довіри іноземних інвесторів до фінансової звітності вітчизняних суб'єктів господарювання.

The primary objective of the article is to study the main advantages and disadvantages of transition to accounting and financial reporting according to international standards for business entities. An

active algorithm for the development and approval of IFRS is presented. The article substantiates the feasibility of transitioning a large and medium sized business to accounting and financial reporting under IFRS. The scope of national accounting standards is defined. Small enterprises, micro-enterprises and part of medium-sized businesses should use national standards developed on the basis of IFRS. The inappropriateness of setting up a separate regulatory authority responsible for implementing IFRS is argued. The possibilities of presenting financial statements, compiled according to the taxonomy of IFRS 2018, are analyzed for the state authorities in a single electronic format. The introduction of a new Financial Reporting System in Ukraine will allow the reception, processing, verification and disclosure of financial statements of enterprises in a single electronic format. The basis for the operation of the system will be the widely used standard XBRL in the world (eXtensible Business Reporting Language) - an open standard for the exchange of business information. At present, XBRL is officially recommended for use and is supported by the IFRS Board for electronic accounting under IFRS principles. The possible implications of introducing such a financial reporting system are considered. By comparing National Accounting Standards 15 «Revenue» and IFRS 15 «Revenue from contracts with customers», the compliance of these accounting standards with contemporary business requirements has been researched. On the basis of the conducted research, conclusions were drawn about the possibility of increasing the confidence of foreign investors in the financial statements of domestic business entities.

Ключові слова: бухгалтерський облік; стратегія; міжнародні стандарти фінансової звітності; суспільний інтерес; інвестори; ризики.

Keywords: accounting; strategy; international financial reporting standards; public interest; investors; risks.

Постановка проблеми. Будь-які економіки або ринки мають на меті сталий економічний розвиток, який, в свою чергу, залежить від макроекономічної стабільності. Згідно рейтингу Світового банку у 2018 році Україна серед 190 країн посіла 71 місце за легкістю ведення бізнесу [1]. Серед країн пострадянського простору гірший результат тільки у Таджикистану та Узбекистану. Загальний рейтинг країн формується за десятьма показниками, з яких найбільш проблемними для нашої країни є: вирішення неплатоспроможності – 145 місце, міжнародна торгівля – 78 місце, захист неконтролюючих інвесторів – 72 місце, реєстрація власності – 63 місце [1].

У 2017 році спостерігався відтік капіталу іноземних інвесторів з фондового ринку України: сальдо торговельних операцій за участю нерезидентів у річному підсумку становило - 43,26 млрд. грн. (рис. 1).

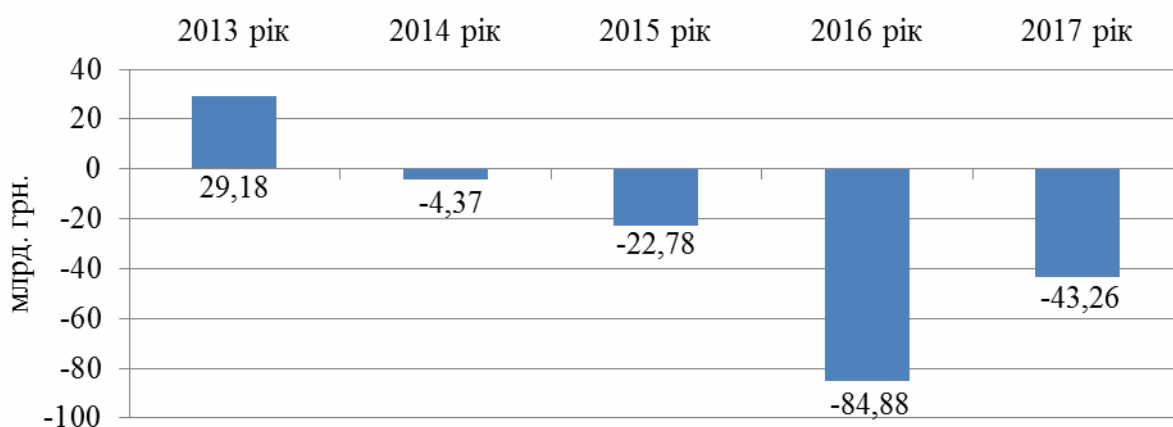


Рис. 1. Сальдо обсягу інвестицій нерезидентів в економіку України через інструменти фондового ринку протягом 2013 – 2017 років, млрд грн [2]

Для вирішення більшості цих питань, враховуючи тенденції глобалізації та неоіндустріалізації [3] світової економіки, настала потреба впровадження в нашій країні міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) та бухгалтерського обліку для приватного (IFRS, IAS) та публічного (IPSAS) секторів економіки.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Серед вітчизняних науковців багато було сказано стосовно гармонізації, адаптації [4], трансформації та конверсії фінансової звітності на шляху переходу до МСФЗ,

виокремлені їх переваги та недоліки [5, 6]. Деякі науковці висловлюють думку, що МСФЗ стосуються виключно звітності підприємств і ніяк не пов'язані власне з обліком та подвійним записом. Існує думка про необхідність створення нового регуляторного державного органу, відповідального за впровадження МСФЗ. Досліджено розбіжності між окремими національними та міжнародними стандартами, сформульовані проблеми застосування МСФЗ в Україні: технічні, організаційні, освітні [7]. Але здебільшого все це стосується періоду 2012-2017 рр. Зараз же світ довкола нас змінюється з великою швидкістю, багато зроблено для вирішення минулих питань, але постали нові.

Виділення невіршених раніше частин загальної проблеми. На даний час недостатньо розкритими залишаються питання особливостей ведення бухгалтерського обліку та складання звітності за міжнародними або національними стандартами для вітчизняних суб'єктів господарювання залежно від їх обсягів діяльності.

Метою статті є з'ясування головних переваг та недоліків переходу до ведення бухгалтерського обліку та звітності за міжнародними стандартами для суб'єктів господарювання, до так званої «інтернаціональної» моделі бухгалтерського обліку.

Основні результати дослідження. Державне регулювання питань методології бухгалтерського обліку і звітності здійснює Міністерство фінансів України шляхом прийняття відповідних НП(С)БО та П(С)БО, інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а також галузеві Міністерства шляхом розробки та впровадження галузевих Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку та звітності.

Стратегія застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, яка була прийнята ще у 2007 році [4], передбачала саме адаптацію П(С)БО до вимог МСФЗ та МСБО. Поправки ж до Закону про бухгалтерський облік [8] внесли зміни в це питання. Відтепер НП(С)БО повинні бути розроблені на основі міжнародних стандартів фінансової звітності і законодавства Європейського Союзу у сфері бухгалтерського обліку.

Крім того, з 01.01.2018 р. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [8] встановлює критерії розмежування підприємств за розміром: мікропідприємства, малі, середні та великі підприємства. Закон про бухгалтерський облік визначає підприємства, які складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами, а саме:

– підприємства, що становлять суспільний інтерес (емітенти, цінні папери яких допущені до біржових торгів; банки; страховики; недержавні пенсійні фонди; інші фінансові установи та підприємства, які належать до групи великих підприємств);

– публічні акціонерні товариства;

– підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення;

– підприємства, які провадять господарську діяльність з надання фінансових послуг (крім страхування та пенсійного забезпечення, недержавного пенсійного забезпечення), допоміжної діяльності у сферах фінансових послуг і страхування (за винятком допоміжної діяльності у сфері страхування та пенсійного забезпечення).

Про високу якість міжнародних стандартів свідчить встановлена процедура їх розробки та затвердження (рис. 2).

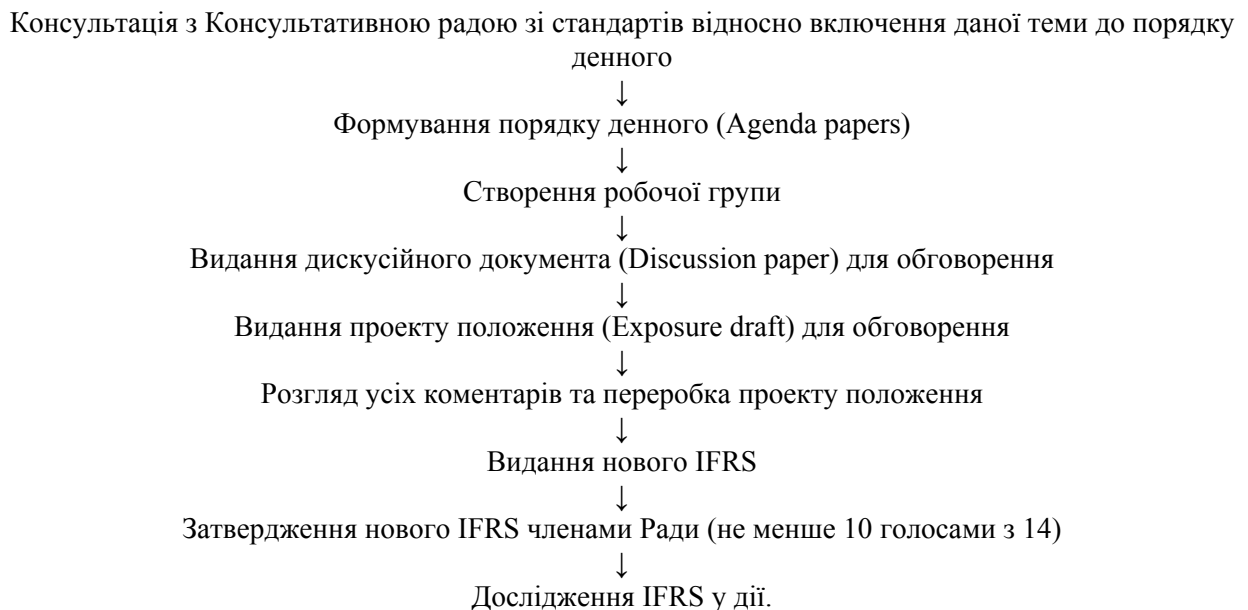


Рис. 2. Процес розробки та затвердження IFRS (складено за даними [9])

Весь цей процес може займати декілька років, наприклад, такий довгоочікуваний IFRS 15 «Дохід від договорів з клієнтами», перша публікація якого відбулася 28 травня 2014 року, вступив у дію 1 січня 2018 року, хоча більш раннє використання віталось.

На сайті Міністерства фінансів України розміщено текст МСФЗ (IFRS), включаючи міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО, IAS), виданий Радою з міжнародних стандартів фінансової звітності (починаючи з 2001 року) та Комітетом з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IASB, 1973-2000 pp.), а також інтерпретації Постійного комітету з інтерпретації (ПКІ, SIC, з квітня 1997 року), Комітету з інтерпретації міжнародної фінансової звітності (КІМФЗ, IFRIC, з березня 2002 року), станом на 2018 рік.

Порядок та строки подання фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності, звіту про управління та звіту про платежі на користь держави до органів державної влади визначаються Кабінетом міністрів України. Збирання та обробку фінансової звітності здійснює Державна служба статистики.

Враховуючи зазначене, на нашу думку, створення окремого регуляторного державного органу, відповідального за впровадження МСФЗ, не є доцільним. Впровадження у повному обсязі МСФЗ для визначеного кола суб'єктів господарювання повністю вирішує це завдання.

Міністерство фінансів України, Національний банк України, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку (НКЦПФР) та Національна комісія, що здійснює регулювання ринку фінансових послуг, підписали 18 грудня 2017 року Меморандум про взаєморозуміння щодо запровадження в Україні Системи фінансової звітності.

Запровадження в Україні нової Системи фінансової звітності дозволить здійснювати прийом, обробку, перевірку та розкриття фінансової звітності підприємств у єдиному електронному форматі. Основою для роботи системи стане широко вживаний в світі стандарт XBRL (англ. eXtensible Business Reporting Language – «розширювана мова ділової звітності») – відкритий стандарт обміну бізнес-інформацією. На даний час XBRL офіційно рекомендований до використання і підтримується Радою з МСФЗ для електронного складання звітності за принципами МСФЗ.

Система пропонуватиме єдиний стандарт звітності в залежності від видів діяльності компаній та буде обладнана єдиним вікном для подання фінансової звітності до фінансових регуляторів; забезпечить ефективний та надійний аналіз фінансових показників компаній; швидке виявлення помилок та невідповідностей у фінансових звітах.

З метою реалізації зазначеного проекту 27 березня 2018 року НКЦПФР підписала Меморандум про взаєморозуміння щодо закупівлі та впровадження в Україні Системи фінансової звітності з Проектом «Трансформація фінансового сектору в Україні», що фінансується Агентством США з міжнародного розвитку (USAID), і Проектом технічної допомоги ЄС «Технічна допомога за пріоритетними напрямками фінансового сектору» EU-FINSTAR.

Підприємства, які зобов'язані складати фінансову звітність з використанням таксономії МСФЗ 2018 та подавати її органам державної влади, повинні це робити в єдиному електронному форматі за наслідками вже першого кварталу 2019 року.

Що стосується великого обсягу МСФЗ, МСБО та інтерпретацій до них, їх загальний обсяг становить близько 3 000 сторінок. Для малого та середнього бізнесу встановлена дещо скорочена версія міжнародних стандартів – близько 2 000 сторінок. На нашу думку, саме для середнього та малого бізнесу в Україні і призначені НП(С)БО, а для частки мікропідприємств діє П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» та спрощена система оподаткування.

Тобто в Україні відсутня необхідність впроваджувати окремі стандарти для малого та середнього бізнесу, особливо враховуючи, що поділ підприємств за розміром наближений до практики ЄС. Так, розмір доходу для середнього бізнесу в ЄС становить 50 млн. євро на рік, в Україні – 40 млн. євро чистого доходу [8]; для малого бізнесу за нормами ЄС – 10 млн. євро доходу, в Україні – 8 млн. євро чистого доходу [8]. Одночасно, згідно Податкового кодексу України, юридична особа з доходом за чотири послідовних квартали більше 500 млн. грн. вже відноситься до великих платників податків, а це менше 20 млн. євро на рік.

Кількість великих підприємств в економіці України в 2017 році становить, за даними Державної служби статистики, тільки 0,1% загальної кількості підприємств, або 399 одиниць, які забезпечили отримання доходу майже 3 трлн. грн. [10]. Великі ж платники податків задекларували у 2017 році доходів майже 4,7 трлн. грн., а у 2018 році – 5,4 трлн. грн. Доходи ж зведеного бюджету України у 2018 році сягнули 1,18 трлн. грн. Підприємств середнього розміру нараховується 14 937 одиниць, або 4,4% серед юридичних осіб. Загальна кількість ПАТ налічує при цьому 2 148 одиниць. Тобто МСФЗ мають доволі обмежену сферу використання у нашій країні на сучасному етапі розвитку економіки.

Для малого бізнесу і мікропідприємств перехід на звітування за МСФЗ не є зараз доцільним, хоча й дозволений. Податковий облік всі платники податків здійснюють відповідно до вимог національного податкового законодавства.

На шляху використання МСФЗ перед суб'єктами господарювання поставали ряд проблем, які зараз вже слід класифікувати як питання. Так, технічні питання вирішує відповідна технічна служба підприємства, на ринку вже існує програмне забезпечення для автоматизації ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності відповідно до вимог міжнародних стандартів. Адже здебільшого облік за міжнародними стандартами зобов'язані здійснювати великі підприємства вже з 2020 року (якщо такий обов'язок не був впроваджений раніше) [8].

Організаційні питання вирішує сучасний менеджмент суб'єктів господарювання. А питання освіти працівників обліково-аналітичних служб стосуються Міністерства освіти і науки України, саме воно розробляє та приймає відповідні освітні програми, встановлює коло компетенцій. Що ж стосується діючих працівників, то існує велика кількість курсів (у форматі як он-лайн, так і оф-лайн) для опанування Міжнародних стандартів фінансової звітності. Вартість підвищення кваліфікації облікових працівників становить близько 10 000 грн. за курс навчання, та 4 000 грн. за здачу екзамену на отримання міжнародного сертифікату з МСФЗ. У мережі Інтернет на сайтах АССА, аудиторських фірм великої четвірки, є безоплатні модулі для розвитку початкового рівня знань з МСФЗ та МСБО, єдине обмеження для користувачів – це мова викладання – англійська.

МСФЗ повною мірою відповідають викликам сучасності, що постають перед суб'єктами господарювання. Дослідимо формування доходу за нормами П(С)БО 15 «Дохід» [11] та IFRS 15 «Дохід від договорів з клієнтами» [12]. П(С)БО 15 визначає критерії визнання доходів, склад їх класифікаційних груп. Всі ці вимоги повністю відображають фінансовий стан та результати діяльності, якщо заключення договору і його виконання відбуваються в одному періоді. Останні зміни у стандарт вносилися у 2013 році. У П(С)БО 15 є п.20, відповідно до якого існує можливість збільшення доходу на суму процентів за використання активів підприємства іншими сторонами. Вказана норма повинна бути задіяна у випадку імовірного надходження економічних вигод та за умови можливості достовірної оцінки такого фінансового доходу. На жаль, у більшості випадків, облікові працівники даною нормою не користуються. Але зараз вже, під час перевірки розрахунків з податку на прибуток, працівники органів Державної фіскальної служби донараховують суму доходів у випадку довготермінових контрактів з постачання продукції з відстроченням оплати. Донарахування здійснюють на суму справедливої вартості плати за користування товарним кредитом (активами) підприємства. Якщо ж підприємство заключило договори з відтермінуванням виконання, то у звітності вони взагалі за П(С)БО 15 не повинні відображатися. У випадку продажу підприємства або його частки для нового власника (співвласника) може бути велика несподіванка у необхідності виконання вимог договорів. З метою унеможливлення такої ситуації з 1 січня 2018 року вступив в дію IFRS 15 «Дохід від договорів з клієнтами», який змінив собою вже застарілі IAS 18 «Дохід» та IAS 11 «Договори на будівництво». Змістився акцент з товару (послуги) на договір, також IFRS 15 містить рекомендації для обліку складних операцій. Новий стандарт зближено зі стандартами GAAP USA, бо його розробка проводилася як сумісний проект з Радою по стандартам обліку США (FASB). IFRS 15 встановлює критерії обліку договору з клієнтом та уточнює визначення «клієнт». Модель визнання доходу налічує 5 етапів:

- 1) ідентифікація договорів з покупцями (можуть бути усні, письмові);
- 2) ідентифікація обов'язків, що підлягають виконанню за договором з покупцем;
- 3) визначення ціни угоди;
- 4) розподіл ціни угоди на обов'язки, що підлягають виконанню за договором з покупцем;
- 5) визнання доходу.

Сучасні договори з покупцями містять не тільки інформацію стосовно продажу товару (послуги), але й умови розширеної гарантії, можливість придбання додаткових товарів, послуг за зменшеною ціною, виникнення зобов'язань з оплати товарів клієнтом тільки після постачання їх визначеної кількості, та багато іншого. Все це врегульоване міжнародними стандартами, але не знайшло відображення у національних П(С)БО.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Таким чином, враховуючи все сказане вище, можна зробити висновок про доцільність переходу великого та частки середнього бізнесу до ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності за МСФЗ. Подання фінансової звітності, яка складена за таксономією МСФЗ 2018, органам державної влади в єдиному електронному форматі, підвищить достовірність та оперативність надання і обробки інформації стосовно фінансового стану, прибутків і збитків підприємств. Зазначені зміни становлять підґрунтя для збільшення довіри іноземних інвесторів до фінансової звітності вітчизняних суб'єктів господарювання, а отже, зменшення ризиків для інвесторів та кредиторів. До того ж слід законодавчо закріпити можливість використання останніх редакцій МСФЗ, які видані Радою з МСФЗ, адже кожен рік додаються нові інструменти та господарські ситуації. Відповідність фінансової звітності саме діючим МСФЗ спростить аудиторську перевірку такої звітності. Малим підприємствам, мікропідприємствам та частині середнього бізнесу слід користуватися національними стандартами, розробка яких здійснюється на основі МСФЗ. Подальшого уточнення потребує коло осіб, які зобов'язані подавати фінансову звітність у рамках нової Системи фінансової звітності в єдиному електронному форматі. Також необхідна розробка Методичних рекомендацій з використання міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для публічного сектору економіки.

Література.

1 Doing Business 2019 The World Bank Group, 1818 H Street NW, Washington, DC 20433, USA. URL: <http://www.doingbusiness.org> (Last accessed: 30.03.2019).

2 Річний звіт за 2017 рік Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку. URL: <https://nabu.ua/ua/zviti.html> (дата звернення: 30.03.2019).

3 Національна модель неоперативного розвитку України: монографія / В.П. Вишневський, Л.О. Збаразська, М.Ю. Заніздря, В.Д. Чекіна [та ін.] / за загал. ред. В.П. Вишневського. НАН України, Ін-т економіки пром-сті. Київ, 2016. 519 с. URL: <https://books.google.com.ua/books?id=qb5VDwAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=ru#v=onepage&q&f=false> (дата звернення: 30.03.2019).

4 Розпорядження про схвалення Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-%D1%80> (дата звернення: 30.03.2019).

5 Богуцька Л. Т. Актуальні питання підготовки фінансової звітності за МСФЗ: завдання та виклики сучасності. *Економіка і суспільство*. Мукачівський державний університет. 2017. Випуск № 13. С. 1302-1306. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/13_ukr/217.pdf (дата звернення: 30.03.2019).

6 Каменська Т. О. Міжнародні стандарти фінансової звітності в Україні: сучасний стан, практика і проблеми впровадження. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 12. С. 39-43. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2012_12_8 (дата звернення: 30.03.2019).

7 Круковська О. В. Проблеми впровадження міжнародних стандартів обліку і фінансової звітності. *Актуальні проблеми обліково – аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю*: Матеріали III Міжнародної науково-практичної інтернет - конференції, 2015, 26 листопада, м. Мукачево. С. 130-132. URL: http://dspace.msu.edu.ua:8080/jspui/bitstream/123456789/216/1/007%20Aktualni%20problemu%202015_.pdf#page=130 (дата звернення: 30.03.2019).

8 Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 18.09.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 30.03.2019).

9 ACCA Financial Reporting (FR). Notes (March-June 2019 exams). URL: <https://opentuition.com/acca/fr/acca-financial-reporting-fr-notes/> (Last accessed: 30.03.2019).

10 Кількість підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства у 2017 році. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2013/fin/kp_ed/kp_ed_u/kp_ed_u_2017.htm (дата звернення: 30.03.2019).

11 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення: 30.03.2019).

12 IFRS 15 «Revenue from Contracts with Customers». URL: https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/IFRS%2015_ukr-compressed.pdf (Last accessed: 30.03.2019).

References.

1 Doing Business 2019 The World Bank Group, 1818 H Street NW, Washington, DC 20433, USA, available at: <http://www.doingbusiness.org> (Accessed: 30.03.2019).

2 The Independent Association of the Banks of Ukraine (2018), “Annual report for 2017 of National Securities and Stock Market Commission“, available at: <https://nabu.ua/ua/zviti.html> (Accessed: 30.03.2019).

3 Vishnevsky, V.P., Zbarazska, L.O., Zanizdra, M.Yu., Chekina, V.D. ta in. (2016) *Natsional'na model' neoindustrial'noho rozvytku Ukrainy* [National model of Ukrainian neoindustrial development], NAN Ukrainy, In-t ekonomiky prom-sti. Kyiv, Ukraine.

4 Cabinet of Ministers of Ukraine (2007), “Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine "On Approval of the Strategy for the Application of International Financial Reporting Standards in Ukraine“”, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-%D1%80> (Accessed: 30.03.2019).

5 Bogutska, L.T. (2017), “Topical issues of preparing financial reporting for IFRS: today’s challenges and tasks”, *Ekonomika i suspil'stvo*, vol. 13, pp. 1302-1306.

6 Kamenska, T.O. (2012), “International Financial Reporting Standards in Ukraine: Current State, Practice and Implementation Issues”, *Bukhhalters'kyj oblik i audyt*, vol. 12, pp. 39-43.

7 Krukivska, O. V. (2015), “Problems of implementation of international accounting standards and financial reporting”, *Materialy III Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi internet - konferentsii* [Conference Proceedings of the 3rd International Scientific and Practical Internet Conference], *Aktual'ni problemy oblikovo – analitychnoho protsesu v upravlinni pidpriemnyts'koiu diial'nistiu* [Actual problems of accounting - analytical process in the management of entrepreneurial activity], Mukachevo, Ukraine, 26 november, pp. 130-132.

8 The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine “On Accounting and Financial Reporting in Ukraine“, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (Accessed: 30.03.2019).

9 ACCA Financial Reporting (FR), Notes (March-June 2019 exams), UK, available at: <https://opentuition.com/acca/fr/acca-financial-reporting-fr-notes/> (Accessed: 30.03.2019).

10 State Statistics Service of Ukraine (2019), “Number of enterprises by type of economic activity with distribution to large, medium, small and micro enterprises in 2017“, available at: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2013/fin/kp_ed/kp_ed_u/kp_ed_u_2017.htm (Accessed: 30.03.2019).

11 Ministry of Finance of Ukraine (1999), “Provisions (standards) of accounting“, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (Accessed: 30.03.2019).

12 The official website of IFRS (2019), “IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers“, available at: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/IFRS15.pdf> (Accessed: 30.03.2019).

Стаття надійшла до редакції 10.04.2019 р.