

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

FINANCIAL REPORTING IN THE SYSTEM OF ENTERPRISE MANAGEMENT

Побережна Н.М.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри економічного аналізу та обліку,
Національний технічний університет
«Харківський політехнічний інститут»

У статті акцентовано увагу на основних змінах до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність». Проведено порівняння критеріїв розмежування підприємств на мікропідприємства, малі підприємства, середні та великі з урахуванням прийнятих законодавчих змін. Запропоновано організаційно-методичні засади складання та використання фінансової звітності залежно від розміру підприємства. З'ясовано, що практична реалізація змін до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» призведе до розширення сфери застосування форм фінансової звітності в системі управління розвитком підприємства та сприятиме розширенню інформаційної взаємодії із суб'єктами ринку.

Ключові слова: фінансова звітність, національні стандарти, концептуальна основа, прозорість, інформаційна взаємодія.

В статье акцентировано внимание на основных изменениях в Законе Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности». Проведено сравнение критериев разграничения предприятий на микро-предприятия, малые предприятия, средние и крупные с учетом принятых изменений в законодательстве. Предложены организационно-методические основы составления и использования финансовой отчетности в зависимости от размера предприятия. Выяснено, что практическая реализация изменений в Законе «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» приведет к расширению сферы применения форм финансовой отчетности в системе управления развитием предприятия и будет способствовать расширению его информационного взаимодействия с субъектами рынка.

Ключевые слова: финансовая отчетность, национальные стандарты, концептуальная основа, прозрачность, информационное взаимодействие.

The article focuses on the main changes in the Law of Ukraine «On Accounting and Financial Reporting». The comparison of criteria for differentiation the enterprises into micro enterprises, small businesses, medium and large, based on the accepted changes in the legislation, was held in the article. The organizational and methodical bases of drawing up and usage of the financial reporting depending on the size of the enterprise were proposed. It was found out that the practical implementation of changes to the Law «On Accounting and Financial Reporting» will lead to an expansion of the scope of application of financial reporting forms in the enterprise development management system and will promote the expansion of its information interaction with the market entities.

Keywords: financial reporting, national standards, conceptual basis, transparency, information interaction.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Сьогодні в умовах ринкових перетворень особливого значення набувають питання, пов'язані з пошуком новітніх підходів до підвищення ефективності управління підприємством, які спрямовані на відтворення умов їх стійкого стратегічного розвитку та формування адаптивних компетенцій підприємства до змін нестабільного зовнішнього середовища.

Вирішенню цих завдань багато в чому сприяє правильне розуміння та своєчасне отримання керівництвом та менеджерами підприємства

достовірної інформації, необхідної для планування, контролю та прийняття оптимальних управлінських рішень. Формування та надання такої інформації є головним завданням бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства. Саме в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [1] зазначено, що «...метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства».

При цьому розвиток ринкових відносин в умовах глобалізаційних перетворень, створення міжнародних компаній та спільних підприємств з іноземними інвесторами зумовлює необхідність упровадження єдиних правил і процедур ведення бухгалтерського та фінансового обліку, складання, аналізу та інтерпретації фінансової звітності, вдосконалення національних законодавчих засад ведення обліку та складання звітності відповідно до положень законодавства Європейського Союзу. Саме тому за останні роки було прийнято низку законодавчих змін та новацій у контексті реформування бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні та наближення їх до рівня міжнародних.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Серед наукових досліджень у сфері методології бухгалтерського обліку, його обліково-аналітичного забезпечення, практики формування й складання фінансової звітності науковцями розроблено та запропоновано низку теоретичних і методичних підходів до особливостей складання форм фінансової звітності за національними та міжнародними стандартами; визначено шляхи вдосконалення форм фінансової звітності та адаптації їх до міжнародної; уточнено суть та економічний зміст статей та окремих показників; здійснено класифікацію та групування звітності за певними ознаками та ін. Зазначеним питанням присвятили свої праці Ф.Ф. Бутинець [2], С.Ф. Голов [3], Т.В. Давидюк [4; 5] та О.І. Мельник [4], А.С. Колєсніченко [6], О.І. Линник, Н.В. Артеменко, О.М. Бондаренко [7], М.В. Рета [8], Л.С. Стригуль та В.П. Остапенко [9], О.О. Фальченко [10], С.О. Яценко [11] та ін.

Однак сучасна законодавчо-нормативна база відносно фінансової звітності в нашій країні потребує подальшого детального вивчення для розроблення рекомендацій щодо роз'яснення сутності окремих її складників та особливостей складання.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою статті є вивчення проблем і особливостей складання фінансової звітності в контексті змін законодавства та аналіз можливостей практичного використання форм фінансової звітності в системі управління розвитком суб'єктів господарювання як її інформаційної основи.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням

отриманих наукових результатів. Для забезпечення єдиних методологічних основ організації та ведення бухгалтерського обліку в Україні, а також формування, складання та подання фінансової звітності національними суб'єктами господарювання різних форм власності та організаційно-правових форм Верховною Радою 16.07.1999 було прийнято Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996–XIV [1]. Саме цей документ:

– законодавчо закріпив права всіх груп користувачів на отримання достовірної інформації про діяльність підприємства шляхом ведення бухгалтерського обліку і складання звітності згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, які не можуть суперечити міжнародним стандартам;

– визначив суб'єкти регламентації бухгалтерського обліку;

– установив основоположні вимоги до обліку і звітності [3, с. 100];

– розкрив основні принципи, на яких ґрунтуються облік та звітність;

– затвердив низку вимог до подання та оприлюднення фінансової, консолідованої та зведеної фінансової звітності;

– визначив мету та основні критерії державного регулювання обліку та звітності в Україні.

З 1 січня 2000 р. розпочалася нова епоха в українському бухгалтерському обліку, оскільки саме із цієї дати набули чинності: Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» від 16.07.1999 № 996–XIV; План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція про його застосування, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291, а також 13 Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Крім того, впродовж 2000 р. були затверджені ще сім Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО 7, 11, 12, 14, 17, 21, 25) [3, с. 102].

Отже, впродовж тривалого часу заходи уряду в галузі бухгалтерського обліку та звітності були спрямовані на подальше наближення українського законодавства до законодавства ЄС та положень Міжнародних стандартів фінансової звітності.

У вересні 2010 р. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО) було прийнято Концептуальну основу фінансової звітності, яка відзначила, «...що подальшої гармонізації найкраще можна досягти шляхом зосередження уваги на фінансових звітах, які складаються з метою надання інформації, корисної для прийняття економічних рішень» [12].

Для гармонізації національних і міжнародних стандартів та наближення національної фінансової звітності до рівня міжнародної Міністерством фінансів України у лютому 2013 р. було затверджено Наказ № 73 «Про затвердження національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13], за яким було введено нові форми фінансової звітності, які максимально наближені до МСФЗ. А підписаний Президентом України Закон «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо вдосконалення деяких положень» від 05.10.2017 № 2164–VIII [14], який набирає чинності з 01 січня 2018 р., є додатковим

кроком щодо приведення норм національного законодавства з бухгалтерського обліку та звітності у відповідність до положень законодавства Європейського Союзу, що підвищить прозорість фінансової звітності та допоможе спростити документообіг сучасного підприємства.

Розглянемо особливості складання фінансової звітності в контексті останніх прийнятих змін у законодавстві. По-перше, нагадаємо, що основною метою складання та подання фінансової звітності, відповідно до п. 1, ст. 3 Закону України № 996–XIV [1], є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Проте, оскільки відповідно до Концептуальних основ бухгалтерського обліку, основна мета фінансової звітності загального призначення – «...надання фінансової інформації про суб'єкт господарювання, що звітує, яка є корисною для нинішніх та потенційних інвесторів, позикодавців та інших кредиторів у прийнятті рішень про надання ресурсів цьому суб'єктові господарювання, а саме інформація про придбання, продаж або утримання інструментів власного капіталу та боргових інструментів, а також надання або погашення позик та інших форм кредитів» [12], доцільним та достатнім з 01 січня 2018 р., відповідно до розд. І п. 3 Закону № 2164–VIII [14], стане надання необхідної інформації тільки про фінансовий стан та результати діяльності підприємства без приділення уваги до руху його грошових коштів.

Також привертає увагу що для цілей бухгалтерського обліку та звітності Законом № 2164–VIII [14] встановлено критерії віднесення підприємств (окрім бюджетних установ) до мікропідприємств, малих, середніх та великих підприємств. Нагадаємо, що до 01.01.2018 діють критерії розмежування, встановлені ч. 3 ст. 55 ГКУ [15]. Основні відмінності в класифікації підприємств за їх розміром подано в табл. 1. Як можна побачити з табл. 1, згідно із Законом № 2164–VIII [14], для визначення розміру підприємства необхідна його відповідність щонайменше двом із трьох таких критеріїв, як:

- балансова вартість активів;
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- середня кількість працівників на рік.

Запропоновані зміни є важливими, оскільки склад фінансової звітності залежить від того, належить підприємство до суб'єктів великого, середнього, малого чи мікропідприємництва. Організаційно-методичні засади складання та використання фінансової звітності залежно від розміру підприємства, які автором систематизовано на основі проведеного дослідження [13–17], відображено в табл. 2.

Порівнюючи значення термінів, наведених у Законі України № 996–XIV [1] та Законі № 2164–VIII [14], слід зазначити, що з 01 січня 2018 р. з'являться нові поняття та нові звіти, а саме:

- з'явиться поняття «підприємства, що становлять суспільний інтерес», до яких належа-

Таблиця 1

Класифікація підприємств (окрім бюджетних) за їх розміром щодо цілей бухгалтерського обліку та складання звітності

Суб'єкти підприємництва (за розміром)	Відповідно до ст. 55 п. 3 Господарського кодексу України та Закону України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» від 22.03.2012 № 4618–VI		Відповідно Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо вдосконалення деяких положень» від 05.10.2017 № 2164–VIII		
	Діє до 01.01.2018		Діє з 01.01.2018		
	Середня кількість працівників за рік	Річний дохід, отриманий підприємством за рік від будь якої діяльності	Середня кількість працівників за рік	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік	Балансова вартість активів
Мікропідприємство	осіб ≤ 10	млн. євро ≤ 2	осіб ≤ 10	тис. євро ≤ 700	тис. євро ≤ 350
Мале підприємство	10 < осіб ≤ 50	2 < млн. євро ≤ 10	10 < осіб ≤ 50	0,7 < млн. євро ≤ 8	0,35 < млн. євро ≤ 4
Середнє підприємство	50 < осіб ≤ 250	10 < млн. євро ≤ 50	50 < осіб ≤ 250	8 < млн. євро ≤ 40	4 < млн. євро ≤ 20
Велике підприємство	250 < осіб	50 < млн. євро	250 < осіб	40 < млн. євро	20 < млн. євро

Джерело: складено на основі [14–16]

тимуть підприємства – емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи, які провадять діяльність на підставі ліцензії, та підприємства, які, відповідно до цього Закону, належать до великих підприємств [14, розд. I п. 1]. Необхідно зазначити, що такі підприємства для забезпечення

ведення бухгалтерського обліку зобов'язані утворювати бухгалтерську службу на чолі з головним бухгалтером, до складу якої входить не менше двох осіб. При цьому головний бухгалтер повинен мати вищу економічну освіту, стаж роботи у сфері фінансів, бухгалтерського обліку та оподаткування не менше трьох років та не мати непогашеної або незнятої судимості

Таблиця 2

Організаційно-методичні засади складання та використання фінансової звітності [12–17]

Суб'єкти підприємництва	Мета звітності	Користувачі	Склад річної фінансової звітності	Нормативний документ	Можливості використання
Мікро- підприємство	Надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства	Зовнішні: Банки та кредитори, Інвестори, Постачальники та покупці, Податкові органи, Уряд, Органи державного керування, Преса та інформаційні агентства, Органи статистики. Внутрішні: Власники, Керівники підприємства, Працівники підприємства, Акціонери, Профспілки.	Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва: 1) форма № 1–мс «Баланс»; 2) форма № 2–мс «Звіт про фінансові результати»	П(С)БО 25 [17]	Експрес-аналіз фінансово майнового стану підприємства Аналіз платоспроможності та фінансової стійкості підприємства та прогнозування змін в економічних ресурсах
Мале підприємство			Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва: 1) форма № 1–м «Баланс»; 2) форма № 2–м «Звіт про фінансові результати»	П(С)БО 25 [17]	Аналіз ділової активності підприємства та прогнозування прибутковості діяльності
Середнє підприємство			1) форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»; 2) форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»; 3) форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)» або форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом)»; 4) форма № 4 «Звіт про власний капітал»; 5) форма 5 «Примітки до річної фінансової звітності».	НП(С)БО 1 [13]	Аналіз економічного потенціалу підприємства – оцінка майнового та фінансового потенціалу підприємства (аналіз ліквідності та платоспроможності, аналіз фінансової стійкості підприємства) Оцінка та прогнозування розвитку та результативності діяльності підприємства (аналіз ділової активності та аналіз руху грошових коштів); Оцінка стану на ринку цінних паперів; Оцінка ймовірності неплатоспроможності та банкрутства підприємства Оцінка та прогнозування інвестиційної привабливості та іміджу підприємства.
Велике підприємство					

за вчинення злочину проти власності та у сфері господарської діяльності;

– з'явиться поняття «таксономія фінансової звітності» – склад статей і показників фінансової звітності та її елементів, які підлягають розкриттю. Таксономія фінансової звітності затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку [14, розд. I п. 1]. Зазначимо, що фінансова звітність та консолідована фінансова звітність за міжнародними стандартами складаються на підставі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами [14, п. 5 ст. 11];

– передбачається подання «Звіту про платежі на користь держави» – документ, що містить деталізовану інформацію про податки, збори та інші платежі підприємств, належні до сплати на користь держави відповідно до закону [14, розд. I п. 1]. Такий Звіт складатимуть підприємства, що здійснюють діяльність із видобутку корисних копалин загальнодержавного значення або заготівлю деревини і при цьому становлять суспільний інтерес;

– також передбачається подання «Звіту про управління» – документу, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності [14, розд. I п. 1]. Необхідно зазначити, що від подання такого Звіту звільняються мікропідприємства та малі підприємства. При цьому середні підприємства повинні будувати цей Звіт, але матимуть право не відображати нефінансову інформацію.

Після введення в дію Закону № 2164–VIII [14] юридичні та фізичні особи отримають спрощений доступ до фінансової звітності підприємств шляхом ознайомлення з фінансовою звітністю за місцезнаходженням підприємства, надання копій фінансової звітності за запитом, а також шляхом оприлюднення великими та середніми підприємствами фінансової звітності на їхній власній веб-сторінці. Таким чином, користувачі фінансової звітності зможуть отримати доступ не тільки до фінансової звітності, а й до ауди-

торських висновків, оскільки фінансова звітність підприємств (незалежно від розміру) має бути опублікована разом з аудиторським звітом на їх власних веб-сторінках.

Практична реалізація затверджених законодавчих змін національного законодавства з бухгалтерського обліку та звітності підприємства [14] призведе, на нашу думку, до розширення сфери застосування форм фінансової звітності в системі управління функціонуванням та розвитком суб'єктів господарювання, оскільки саме фінансова звітність є найважливішим інформаційним ресурсом, від своєчасного отримання та використання якого вирішальною мірою залежать вибір ефективного напрямку розвитку, мінімізація комерційних та фінансових ризиків, своєчасність коригування планів розвитку, можливість оперативно впливати на хід виробничого процесу та результати господарської діяльності суб'єкта господарювання.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. В умовах розбудови інноваційно-інвестиційної моделі економіки нашої держави суб'єкти господарювання спрямовують свою діяльність на впровадження інновацій та вкладення інвестицій, що зумовлюють їх подальший розвиток. Підґрунтям здійснення таких видів діяльності є, перш за все, інформаційна взаємодія з реальними та потенційними партнерами на зовнішньому та внутрішньому ринках.

Таким чином, уведення в обліковий процес нових форм звітності, отримання спрощеного доступу до фінансової звітності та до аудиторських висновків підприємств із боку зацікавлених користувачів, спрощення документообігу та підвищення прозорості фінансової звітності, розширення сфери застосування міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) – усі ці новації та зміни Закону № 2164–VIII [14] сприятимуть підвищенню успішності та конкурентоздатності національних підприємств, вигідному їх позиціонуванню в інформаційному ринковому просторі за допомогою ефективної інформаційної взаємодії із суб'єктами внутрішнього та зовнішнього середовища.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 № 996–XIV, зі змінами та доп. станом на 13.04.2016 № 2019–VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: [підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів] / Ф.Ф. Бутинець [та ін.]; 8-е вид., доп. і перероб. – Житомир: Рута, 2009. – 912 с.
3. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: [монографія] / С.Ф. Голов. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
4. Давидюк Т.В. Стандарти для малого і середнього бізнесу: переваги в порівнянні з повною версією МСФЗ / Т.В. Давидюк, О.І. Мельник // Регіональна бізнес-економіка та управління. – 2014. – № 3(43). – С. 31–40. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://repository.kpi.kharkov.ua/handle/KhPI-Press/18827>
5. Давидюк Т.В. Гармонізація стандартів оцінки, бухгалтерського обліку та фінансової звітності в частині відображення витрат на людський капітал / Т.В. Давидюк // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2012. – № 3(61). – С. 35–37 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://repository.kpi.kharkov.ua/handle/KhPI-Press/23872>

6. Колєснїченко А.С. Облік і звітність у формуванні ефективного інформаційно-аналітичного забезпечення системи управління суб'єктів господарювання фінансово-кредитної та бюджетної сфер / А.С. Колєснїченко // Бізнес Інформ = Business Inform. – 2017. – № 1(468). – С. 256–262 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://repository.kpi.kharkov.ua/handle/KhPI-Press/27815>
7. Линник О.І. Застосування міжнародного досвіду підготовки звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) / О.І. Линник, Н.В. Артеменко, О.М. Бондаренко // Дослідження та оптимізація економічних процесів: [кол. монографія] / ред. О.В. Манойленко. – Харків: НТУ «ХПІ», 2015. – Розд. 1. – С. 69–77.
8. Рета М.В. Звітність як інформаційна основа розробки управлінських рішень: ключові проблеми / М.В. Рета, В.О. Мар'єнко // Дослідження та оптимізація економічних процесів «Оптимум-2016»: тр. 12-ї Міжнар. наук.-практ. конф. (6–8 грудня 2016 р.). – Харків: НТУ «ХПІ», 2016. – С. 174–177. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://repository.kpi.kharkov.ua/handle/KhPI-Press/25933>
9. Стригуль Л.С. Актуальні проблеми системного підходу до організації обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності підприємств / Л.С. Стригуль, В.П. Остапенко // Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПІ». Темат. вип.: Актуальні проблеми розвитку українського суспільства. – 2014. – № 37(1080). – С. 116–120. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://repository.kpi.kharkov.ua/handle/KhPI-Press/9934>
10. Фальченко О.О. Теоретичні та методичні аспекти прогнозування фінансової звітності підприємств / О.О. Фальченко // Економіка і суспільство. – 2016. – Вип. 5. – С. 446–449. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/5_ukr/79.pdf8
11. Яценко С.О. Особливості складання фінансової звітності підприємства та її аудит / С.О. Яценко Н.М. Побережна // Наука і освіта – запорука розвитку економіки: зб. матеріалів 3-го Міжвузівського молодіжного наук.-практ. форуму / ред. Є.М. Строков. – Харків: НТУ «ХПІ», 2016. – С. 62–63.
12. Концептуальна основа фінансової звітності / Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО). – 2010. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_009
13. НП(С)БО 1 – Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.help/law/73/edition14.03.2017/page1>
14. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо вдосконалення деяких положень» від 05.10.17 № 2164–VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2164-viii>
15. Господарський кодекс України: від 16.01.2003 № 436–IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws>
16. Закон України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні від 22.03.2012 № 4618–VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
17. П(С)БО 25 – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства»: Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00/page>