

Ю. О. Івахів,  
аспірант кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу,  
Державний вищий навчальний заклад "Київський національний економічний університет  
імені Вадима Гетьмана"

## ОБЛІКОВІ МЕТОДИ ВИЗНАННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

**Стаття присвячена питанням облікової методики визнання і розкриття у фінансовій звітності результатів господарської діяльності підприємства. Зокрема, розглянуто два альтернативних підходи: касовий метод і метод нарахування. Підкреслено їх переваги і недоліки, а також продемонстровано їх вплив на інформацію у звітності підприємства.**

**The article is devoted to accounting methodology issues of recognition and disclosure of an enterprise's performance in financial statements. In particular, two alternative approaches: the cash method and the accrual method are considered. Their advantages and disadvantages are outlined and the effects on information in an enterprise's report are demonstrated.**

*Ключові слова: витрати, грошові потоки, доходи, касовий метод, метод нарахування.*  
*Key words: expenses, cash flows, revenues, cash method, accrual method.*

### ВСТУП

В умовах ринкової економіки всі лише говорять про прибуток як найважливішу ціль бізнесу і ключовий критерій його ефективності. Однак мало хто може сказати, чим, якими конкретними активами бувають забезпечені мільйонні суми прибутків, які представляються у звітах підприємств. З нашої точки зору, відображуваний у Звіті про фінансові результати прибуток, скоріше за все, є віртуальним розрахунковим показником, так само, як і відображувані у Балансі його капіталізована частина (рядок 350 "Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)"). Крім того, як зазначають вчені Е.С. Хендріксен і М.Ф. Ван Бреда, "суть облікового прибутку можна сприйняти лише через розуміння методу і алгоритму його обчислення" [1, с. 205]. Дж. Крісті (G. Christy) взагалі називає чистий прибуток "гіпотетичною конструкцією бухгалтерів" [2, с. 23].

В обліковій теорії й практиці відомі два методи, які застосовуються для обліку доходів і витрат підприємства та визначення його прибутку за звітний період, а саме: касовий метод та метод нарахування. Їх вважають "парадигмами, у дечому спірними ідеологіями" [3], які мають як переваги, так і недоліки залежно від умов та цілей їх впровадження й використання. Відтак, в історії обліку були періоди, коли один метод домінував над іншим.

### ПОСТАНОВКА ЗАДАЧІ

Метою статті є розкриття ідейних засад і порівняльна характеристика ведення обліку результатів господарської діяльності підприємства за касовим методом й методом на-

рахування для обґрунтування вибору належної методики розкриття доречної користувачам інформації у фінансовій звітності.

### РЕЗУЛЬТАТИ

Касовий метод первинно розглядався як найбільш підходящий для суспільного сектора економіки, адже він відповідав правилам, положенням й інструкціям складання і виконання державного бюджету. Його основна характеристика полягає в тому, що до уваги мало або взагалі не беруться зобов'язання, які організація повинна погасити у майбутньому, а також не визнаються вигоди, які будуть отримані від придбаних активів протягом певного періоду часу. Доходи і витрати відображаються в системі обліку одночасно з надходженням чи вибуттям грошових коштів.

Цей метод є досить простим і зрозумілим, проте в сучасних умовах господарювання його застосування не дозволяє адекватно відобразити фінансовий стан і результати діяльності підприємства за звітний період з належним урахуванням минулих та очікуваних подій. Фінансова звітність, складена на основі касового методу, надає обмежену інформацію керівництву й іншим користувачам для прийняття ними важливих економічних рішень. В обліку за касовим методом визнаються лише рахунки, які впливають із грошових операцій. У зв'язку з цим немає змоги взагалі відобразити негрошові операції, операції з відстроченням платежів, нарахування амортизації тощо. Негрошові рахунки, зокрема кредиторська і дебіторська заборгованості, які виникають під час звичайної діяльності, не подаються у фінансовій

звітності. За допомогою касового методу не можна також записати в реєстрах обліку і показати у звітності зароблений дохід, в рахунок якого ще не було отримано грошових коштів. Крім того, витрати не відповідають заробленому доходу, а отже, не дотримується принцип відповідності.

Касова основа для складання Звіту про фінансові результати може бути оманливою, оскільки при її застосуванні можна:

- недооцінити (занизити) чистий прибуток, коли вироблені товари ще не продані за грошові кошти і коли оплачено за сировину, використану в іншому (попередньому) обліковому періоді;

- завищити чистий прибуток, коли одержані грошові кошти за товари, які не були вироблені в поточному обліковому періоді, а за використану сировину оплачено в іншому (попередньому чи наступному) обліковому періоді.

Користувачі фінансової звітності зазвичай зацікавлені у ліквідності і прибутковості підприємства. З іншого боку, прибутковість є критерієм спроможності суб'єкта господарювання контролювати витрати і працювати з вигодою. Більше того, саме здатність компанії управляти витратами, функціонувати ефективно і стабільно отримувати прибуток має очевидні позитивні наслідки для її грошового потоку й поточної платоспроможності. Таким чином, касовий метод не може надати вичерпну інформацію вірно і точно, аби проаналізувати позиції підприємства щодо ліквідності та прибутковості, як це може зробити метод нарахування. Базуючи облік і звітність на касовій основі, неможливо представити повну фінансову картину підприємства. З урахуванням викладеного вище, на нашу думку, інформація, отримана із застосуванням касового методу, може не відповідати встановленим концептуальним якісним характеристикам доречності і вірного відображення, закріпленим у П(С)БО та МСФЗ.

Для уникнення недоліків касового методу і підвищення інформативності фінансової звітності існує метод нарахування. Відомо, що він виник ще у Стародавньому Римі в VI столітті до н.е. [4, с. 26]. Відповідно до нього в обліку фіксуються не лише суми фактично виданих і отриманих засобів, але й права на одержання грошей та зобов'язання їх виплатити. Цей метод є базовим для національних П(С)БО і, звісно, міжнародних облікових стандартів. На необхідність його дотримання є пряма вказівка у таких документах: Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", П(С)БО 1, МСБО 1, Концептуальна основа (1989) і оновлена Концептуальна основа (2010) [5; 6; 7; 8].

Облік за методом нарахування — це облікова методологія, відповідно до якої операції визнаються тоді, коли відбуваються відповідні економічні події, незалежно від часу надходження і вибуття грошових коштів. Він заснований на ідеї, що доходи й витрати господарюючого суб'єкта відображаються в міру їх виникнення, а не в міру фактичного отримання або виплати грошових коштів чи їх еквівалентів. Дотримуючись принципу нарахування, дохід визнається, коли він повністю зароблений, а витрати — коли зобов'язання взяті або ресурси використані. Цей метод повністю контрастує з касовим, за якого потоки економічних вигод у вигляді доходів і витрат співпадають у часі з потоками грошових коштів.

Відомо, що в бухгалтерській, а отже, й фінансовій, зокрема, звітності відображаються факти господарського життя, що мали місце у минулому. Але ж сутність і ключове завдання складання звітності полягає в тому, щоб надати можливість потенційним користувачам ухвалювати рішення, орієнтовані на майбутнє. Відповідно, ідея нарахування зводиться

до того, щоб, власне, розширити часові межі бухгалтерської (фінансової) звітності й демонструвати не лише здійснені, але й майбутні грошові потоки підприємства, забезпечуючи тим самим належне підґрунтя для прогнозів стосовно майбутнього стану справ господарюючого суб'єкта. Саме метод нарахування дозволяє реалізувати принцип повного висвітлення, відповідно до якого фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні й потенційні наслідки господарських операцій і подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі.

До того ж необхідність у методі нарахування зумовлена потребами інвесторів у фінансовій звітності, складеній на періодичній основі. Через те, що фірми безперервно здійснюють господарські операції, довільне закриття облікових рахунків наприкінці звітного періоду призводить до значних проблем, зокрема пов'язаних з оцінкою активів, зобов'язань, інших об'єктів обліку. Оскільки за касовим методом не повідомляються повною мірою економічні наслідки операцій певного періоду, метод нарахування розроблено для того, щоб надати користувачам більш вичерпну інформацію про результати діяльності підприємства за конкретний, наперед визначений проміжок часу.

Як зазначають вчені-економісти [9, с. 11], комерційні фірми, які зазвичай отримують грошові платежі від клієнтів перед постачанням товарів чи наданням послуг, вважають облік за методом нарахування вигідним. Більше того, керівники підприємств покладаються на метод нарахування як на єдине джерело надійної інформації для прийняття управлінських рішень [10, с. 46].

М. Чарчіл (M. Churchill) підтверджує [11, с. 39], що цей метод також застосовується більшістю корпоративних структур і органів, які не мають статусу юридичної особи, таких як об'єднання, асоціації й клуби, малі державні відділення, професійні організації та урядові установи через те, що він надає точну і правдиву картину поточного стану підприємства. Поряд з тим, вчений підкреслює відносну складність методу нарахування, яка робить його більш дорогим для впровадження.

К. Чан (K. Chan) заявляє [12, с. 4], що традиційно деякі уряди й приватні бізнес-організації використовують різні методи обліку для управління доходами і витратами певного періоду та звітування про них. Приватний сектор, з іншого боку, має необхідність у управлінні фінансовими результатами діяльності, а отже, більш доречним для нього є саме метод нарахування.

Застосування методу нарахування дозволяє досягнути зів'язності показників фінансової звітності, комплексно і систематично описати економічні явища й процеси в межах діяльності підприємства так, щоб користувачі якомога краще могли зрозуміти особливості середовища його функціонування. Він дає змогу удосконалити складання фінансової звітності, краще розкрити інформацію про дійсний стан і результати діяльності підприємства, відобразити його фінансову надійність щодо інвесторів, кредиторів з метою підтримання стабільного та прогресивного розвитку. На основі нарахування є можливість покращити і підвищити об'єктивність звітування про те, як підприємство фінансує свою діяльність та забезпечує свої фінансові ресурси для досягнення відповідних фінансових показників.

Метод нарахування дозволяє встановити причинно-наслідковий зв'язок між господарськими операціями і відобразити їх вплив на фінансові результати діяльності підприємства звітного періоду, розкрити очікувані в майбутньому операції та події, оцінити фінансовий стан і ймовірні його зміни. За його допомогою є змога генерувати інформацію,

яка пов'язує минуле з майбутнім (рис. 1). Тому справедливим є твердження: "фінансовий результат сьогодні — це не тільки результат успішної (або невдалої, якщо констатуються збитки замість прибутку) роботи підприємства вчора, а й грошовий потік завтра" [13, с. 99].

За методом нарахування необхідно використовувати процедури нарахувань, відстрочення і розподілу для приведення у відповідність доходу та витрат звітного періоду, які можуть бути отримані у результаті однієї й тієї ж або опосередковано пов'язаних операцій чи подій. При цьому відображається саме економічний зміст операції на основі юридичних прав і обов'язків, а не поверхневий прояв яких-небудь дій або процесів. Визнання фінансових результатів у системі обліку як таке проводиться відповідно до критеріїв, визначених обліковими стандартами. Інакше кажучи, таке визнання є консенсуальним процесом. Факти господарського життя визнаються як активи, зобов'язання, власний капітал, доходи і витрати, тобто як елементи фінансової звітності, якщо вони задовольняють визначення для цих елементів, викладені в концептуальних основах (наприклад, Концептуальна основа МСФЗ (2010)) і в самих стандартах.

Принцип нарахування проводить розмежування між отриманням готівки і правом на її отримання, між виплатою грошей та правовим обов'язком їх виплатити, тому що зазвичай на практиці не буває співпадіння у часі руху грошей і юридичними обов'язками, яких вони стосуються [14, с. 28].

На рис. 2 відображено взаємозв'язок ресурсних і грошових потоків підприємства за два суміжних періоди. У спро-



Рис. 1. Основні види і джерела інформації за методом нарахування

щеному вигляді подано можливі варіанти перебігу господарських операцій залежно від часу виконання договірних умов на поставку товарів чи надання послуг і часу надходження або сплати відповідної суми грошових коштів. При цьому зроблено припущення, що процес заробляння доходу (виробництво продукції, надання послуги, виконання робіт) триває не більше двох періодів, а то й менше, і обов'язково здійснюються грошові розрахунки між контрагентами у досліджуваному проміжку часу. Ця схема показує

Показники Період	Дохід (10 у.о.)	Грошовий приплив (10 у.о.)	Витрати (8 у.о.)	Грошовий відплив (8 у.о.)	Варіант
	Обліковий період I	1	2	3	
Обліковий період II					2:1 2:2 2:3 3:1 3:2 3:3

Можливі результати облікового періоду I								
Варіант	Дохід	Витрати	Грошовий приплив	Грошовий відплив	Прибуток / Збиток	Чистий грошовий потік	Дебіторська заборгованість	Кредиторська заборгованість
1:1	10	8	10	8	10-8=2	10-8=2	-	-
1:2	10	8	10	-	10-8=2	10	-	8
1:3	10	-	10	8	10	10-8=2	8	-
2:1	10	8	-	8	10-8=2	-8	10	-
2:2	10	8	-	-	10-8=2	-	10	8
2:3	10	-	-	8	10	-8	10+8=18	-
3:1	-	8	10	8	-8	10-8=2	-	10
3:2	-	8	10	-	-8	10	-	10+8=18
3:3	-	-	10	8	-	10-8=2	8	10

Примітки:

- 1 — визнання доходу і витрат, а також грошовий приплив і грошовий відплив відбуваються в одному обліковому періоді;
- 2 — визнання доходу і витрат випереджає рух грошових коштів, який відбувається в наступному обліковому періоді;
- 3 — рух грошових коштів відбувається в першому обліковому періоді, а визнання доходу і витрат — в наступному періоді.

Рис. 2. Варіанти результатів господарських операцій підприємства за методом нарахування

особливості застосування методу нарахування, його вплив на показники у Звіті про фінансові результати і показники Балансу, зокрема: грошові кошти, дебіторську та кредиторську заборгованість.

Вивчення положень нормативно-правового регулювання обліку і звітності та безпосередньо механізму дії методу нарахування дозволяє зробити висновок, що в умовах відносної гнучкості методики обліку доходів й витрат підприємства, застосування професійного судження, що передбачено обліковими стандартами, можливий суб'єктивізм при визначенні часу і суми результатів господарських операцій для досягнення бажаних фінансових показників, які характеризують рівень прибутковості, ліквідності та платоспроможності підприємства. "Метод нарахування вразливий до агресивних інтерпретацій", наголошує Дж. Маркгем (J.W. Markham) [15, с. 215]. Крім того, він не розкриває інформації про те, чи компанія має грошові кошти, аби вчасно оплатити виставлені їй рахунки.

Уміле застосування методу нарахування дозволяє маніпулювати результатами діяльності підприємства, представляючи такі показники фінансової звітності, які вигідні, наперед, її укладачам. У зарубіжній літературі така практика дістала назву "управління доходами" (earnings management). Внаслідок цього фактичний стан справ вуалюється. Тому користувачі повинні обережно, з ретельністю читати Баланс і Звіт про фінансові результати, а також обов'язково Прімітки для того, щоб уникнути хибного судження про ефективність господарської діяльності підприємства і, відтак, значних фінансових втрат.

Виконання нарахувань призводить до необхідності визначення моменту виникнення доходу. У загальному вигляді під нарахуваннями розуміють будь-які облікові записи, створені на основі свідчень про здійснені операції. Традиційно операція фіксується в обліку лише згідно з первинними документами (внутрішніми чи зовнішніми). На практиці це призводить часом до того, що операція не здійснюється або не проводиться у системі обліку, доки підприємство не отримає первинний документ, що її виправдовує. Часто це спотворює фінансову чи управлінську інформацію.

Деякі економісти наголошують [16] на суперечностях і часовому лазі між фактом здійснення господарської операції та її документальним оформленням, що є вельми важливим для визнання й відображення її результатів у системі обліку та звітності. Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" операції визнаються лише на підставі первинних документів. Так, господарська операція — це подія, яка призводить до зміни у структурі активів, зобов'язань або власного капіталу підприємства. Первинні документи містять свідчення про неї і підтверджують її здійснення. Таким чином, саме вони є основою (підставою) для обліку господарських операцій і повинні бути складені під час або відразу після її закінчення. Крім того, податкове законодавство в обов'язковому порядку вимагає визнання доходів і витрат лише на підставі первинних документів.

Дослідження показало, що формулювання принципу нарахування як у вітчизняних, так і в міжнародних облікових стандартах не містить прямої вказівки на обов'язковість наявності первинного документа. У той час вимога вітчизняного законодавства щодо документального підтвердження усіх без винятку фактів господарського життя підприємства у цьому контексті створює певні труднощі. Очевидно, що, з одного боку, операція реєструється і відображається у звітності відразу в момент її виникнення, а з іншого — директивною підставою для вчинення облікового запису про

неї є первинний документ. Без останнього неправомірно є фіксація операції. Це може тягнути за собою відповідальність за порушення законодавства. Можлива ситуація, коли первинний документ від підрядника надійшов у квітні, а фактично роботи виконані у червні. У даному випадку наявність первинного документа не є достатньою підставою для здійснення відповідних записів за рахунками обліку.

Втім, на нашу думку, зазначені вище протиріччя не становлять серйозної проблеми, адже навіть за відсутності зовнішніх документів, наприклад, рахунок від постачальника, за умови реального відбуття операції чи події, як правило, обліковий працівник складає бухгалтерську довідку. Первинна документація є, скоріше, юридичною підставою відображення фактів господарського життя. Тому, за принципом превалювання економічного змісту над юридичною формою, тимчасова відсутність первинного документа є несуттєвою. Загроза спотворення інформації виникає у ситуації, коли є наміри певних осіб вчинити протиправні дії і необгрунтовано внести записи на рахунки бухгалтерського обліку. Однак для уникнення таких небажаних проявів волюнтаризму та їх негативних наслідків для суб'єктів економічних відносин на підприємстві повинен бути належним чином організований документообіг і перманентний контроль його ефективності.

З метою більш чіткого викладу нормативних вимог доцільно закріпити ще один принцип обліку та звітності — документування, що дозволить вирішити на методологічному рівні висвітлену проблему. На цьому наполягають провідні вчені-обліковці.

Незважаючи на очевидні переваги застосування методу нарахування, існує ряд суттєвих його недоліків. Так, синхронізуючи визнання доходів і витрат на основі свідчень про господарські операції, які вже відбулись, без урахування факту грошового обміну, метод нарахування часто зумовлює суттєве розходження потоків економічних ресурсів та грошових коштів. У цьому проявляється його суперечливість стосовно правдивого і доречного відображення економічних явищ у фінансовій звітності підприємства. З одного боку, його застосування дозволяє об'єктивізувати фінансовий результат діяльності підприємства за звітний період, зрозуміти зміст і наслідки здійснюваних операцій. Однак, з іншого боку, метод нарахування нівелює ступінь наповненості доходів і витрат, а отже, й прибутку, реальними грошовими коштами. Неспівпадіння у часі потоків грошей та економічних ресурсів проявляється у так званих парадоксах бухгалтерського обліку, описаних Я. Соколовим, а саме: прибуток є, а грошей немає і, навпаки — є гроші, а прибутку немає [17, с. 66?77].

Також метод нарахування породжує об'єктивну необхідність створення резервів на покриття непередбачених збитків (наприклад, неплатоспроможність дебітора). Насамперед, треба зазначити, що резервування є превентивним заходом і відображає песимізм щодо повного відшкодування заборгованості контрагентів. Крім того, це у суб'єктивний спосіб є заниження балансової вартості активів і напряму впливає на фінансовий стан самого підприємства. Створені резерви покриваються за рахунок витрат звітного періоду і таким чином дозволяють зменшити суму одержаного прибутку, а відтак, й суми податкових зобов'язань чи належних до виплати дивідендів.

У ринковій економіці існування і переваги для власника методу нарахування зрозумілі. Зокрема, це прагнення якомога раніше визнати доходи, а отже, і право на дивідендні виплати. Однак, як зауважує Д. Панков, при надмірному стимулюванні макроекономічного росту за рахунок розширен-



ня грошової маси і розмірів кредитування, абсолютизації і домінуванні надліберальних варіантів монетарної політики при низьких ставках рефінансування застосовуваний в бухгалтерському обліку метод нарахування може провокувати спотворення даних про доходи, витрати, прибутки і дивіденди з точки зору їх забезпечення реальними грошми [18, с. 45]. Це призводить до формування фіктивного капіталу (реально незаробленого і незабезпеченого грошми), до необгрунтованого завищення дивідендів і вартості акцій, до неадекватності фондів котирувань, до штучного порушення співвідношення попиту і пропозиції на ринках капіталу. Як наслідок, така облікова політика й звітна інформація може вводити в оману інвесторів і бути однією з причин невірних управлінських рішень, які вільно та підневільно зумовлюють кризові явища не лише на мікро-, але й на макроекономічному рівні. До речі, саме методику формування основних показників фінансової звітності і підходи до розкриття у ній іншої важливої інформації провідні фахівці називають однією із причин фінансової кризи, яка охопила світ у 2008 році [18; 19].

## ВИСНОВКИ

З наведеного вище матеріалу очевидно, на нашу думку, є нагальна необхідність внесення змін у методику обліку і відображення у фінансовій звітності результатів діяльності підприємства, зокрема як у частині доходів й витрат, так і грошових потоків. Пріоритетним є удосконалення методу нарахування, розмежування доходів, витрат та грошових потоків за джерелами надходження і використання, але не на підставі критерію видів господарської діяльності, а за цільовим спрямуванням та економічним змістом. Доречно встановити, які вхідні грошові потоки можна спрямовувати на забезпечення нормального функціонування підприємства, а які можна вилучати для подальшого розподілу між акціонерами у формі дивідендів, тощо без ризику втрати ліквідності і платоспроможності. Іншими словами, потрібно сформувати систему обліку так, щоб мати змогу адекватно відобразити у звітності такий показник, як достатність грошового потоку поточного періоду для виконання певних завдань і потенціал його зміни у майбутньому, причому також належним чином представити фінансові результати підприємства.

Витрачання грошових коштів (вихідний грошовий потік) має бути економічно обгрунтованим. Те ж саме можна сказати про їх надходження (вхідний грошовий потік). Важливо не лише відобразити його величину, але й підстави отримання і цільове призначення. У такий спосіб забезпечується зв'язок між господарською діяльністю підприємства, стратегією і тактикою його управління, ефективністю використання грошових коштів та їх майбутніми змінами. Власне, така інформація є корисною для користувачів фінансової звітності, оскільки концентрується на ключових моментах економічного життя суб'єкта господарювання.

Однією з найбільш розповсюджених і доволі успішніших спроб привести розраховані за методом нарахування й показані у Звіті про фінансові результати доходи та витрати до їх реальних грошових потоків є Звіт про рух грошових коштів, який складається відповідно до П(С)БО 4 "Звіт про рух грошових коштів", а на міжнародному рівні регламентується МСБО 1, 6, 9, 13, 31. Однак і він потребує удосконалення.

## Література:

1. Хендриксен Э.С. Теория бухгалтерского учета: пер. с англ. / Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда. Под ред проф.

- Я.В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 1997. — 576 с.
2. Christy George C. Free cash flow: seeing through the accounting fog machine to find great stocks / George C. Christy. — John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey, USA, 2009. — 207 pages.
3. Bunea-Bontas C.. Arguments for Introduction Accrual Based Accounting in the Public Sector / C. Bunea-Bontas, Petre Mihaela Cosmina [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ssrn.com/abstract=1491663>
4. Пушкар М.С. Історія обліку та контролю господарської діяльності: навчальний посібник / М.С. Пушкар, Н.В. Гавришко, Р.В. Романів. — Тернопіль: Карт-бланш, 2003. — 223 с.
5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України № 996?XIV від 16 липня 1999 року зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1—34 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
7. Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements (1989) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ifrs.org>
8. Conceptual Framework for Financial Reporting (2010) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ifrs.org>
9. Jones G.G. IRS's small biz reporting change to cash method creates opportunities / G.G. Jones, M.A. Luscombe // Accounting Today. — 2002. — № 16 (8). — P. 10—12.
10. Simpson T. Cash-based accounting: an approach / T. Simpson // Management Accounting. — 1992. — No. 70 (7). — P. 46—47.
11. Churchill M. Accrual Accounting in the Public Sector / M. Churchill // Australian Accountant. — 1992. — No. 62 (5). — P. 39—41.
12. Chan K. Why a change in bookkeeping can bring big gains for the government? The accrual system is gaining favor as administrations focus on performance / K. Chan // South China Morning Post. — 2003. No. 7. — P. 4.
13. Проданчук М.А. Удосконалення форми Звіту про фінансові результати / М.А. Проданчук // Економіка АПК. — 2004. — № 8. — С. 99—103.
14. Рахман З. Бухгалтерський учет в рыночной экономике / З. Рахман, А. Шеремет. — М.: ИНФРА-М, 1996. — 272 с.
15. Markham Jerry W. A Financial History of Modern U.S. Corporate Scandals: From Enron to Reform / Jerry W. Markham. — M.E.Shape, Inc., 2006. — 758 pages (USA).
16. Прудковских В. Accruals: начисляем своевременно / В. Прудковских [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.companion.ua/Articles/Content/?Id=25623>
17. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. — М.: Финансы и статистика, 2000. — 496 с.
18. Панков Д.А. Финансовый кризис и бухгалтерский учет: взгляд Беларуси / Д.А. Панков // Проблемы теории та методологии бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. — 2009. — Вип. 1 (13). — С. 31—48.
19. Conference On Financial Reporting In a Changing World (Brussels, 7?8 May, 2009) [Матеріали міжнародної конференції "Фінансова звітність у світі, що змінюється". — Брюссель, 7—8 травня 2009 року] [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://ec.europa.eu/internal\\_market/accounting/conference\\_052009\\_en.htm](http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/conference_052009_en.htm)
- Стаття надійшла до редакції 08.12.2011 р.