

УДК 338.2

Я. О. Квачук

аспірант кафедри міжнародних фінансів,
Київський національний економічний університет, Україна,
Yaroslav.Kvachuk@gmail.com

РОЛЬ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В ОБ'ЄКТИВНОМУ РОЗКРИТТІ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ ТНК

Анотація. У статті досліджено особливості міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), визначено принципи та основні припущення стосовно їх побудови, проведено порівняння МСФЗ із національними стандартами фінансової звітності США, окреслено можливі механізми викривлення фінансових показників, запропоновано методи їх виявлення шляхом аудиторських процедур в Україні та світі згідно із міжнародними стандартами аудиту.

Ключові слова: Міжнародні стандарти фінансової звітності, аудит, шахрайство, принципи МСФЗ, припущення МСФЗ.

Я. А. Квачук

аспірант кафедри міжнародних фінансів, Київський національний економічний університет, Україна

РОЛЬ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В РАСКРЫТИИ ФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ ТНК

Аннотация. В статье исследованы особенности международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), исследованы принципы и основные предположения построения финансовой отчетности, проведено сравнение МСФО с национальными стандартами США, определены возможные механизмы искажения финансовых показателей, предложены методы их выявления путем аудиторских процедур в Украине и мире согласно международным стандартам аудита.

Ключевые слова: Международные стандарты финансовой отчетности, аудит, мошенничество, принципы МСФО, предположения МСФО.

Yaroslav Kvachuk

Post-Graduate Student, Kyiv National Economic University named after V. Hetman, Ukraine

54/1 Peremogy Ave., Kyiv, 03680, Ukraine

ROLE OF IFRS IN OBJECTIVE DISCLOSING OF MNCs' FINANCIAL INFORMATION

Abstract. Introduction. In different countries arises the problem of congruence of national and international standards of financial accounting and financial reporting. Therefore, the purpose of this work is to investigate the reasons why IFRS exist and what impact they have on accounting and reporting of multinational corporations. **Results.** The main principles and assumptions of IFRS are researched, a comparison is made between IFRS and national standards of accounting. Attention is paid to interesting practical features of IFRS implementation in certain business situations. The practical examples also demonstrate the objectivity which the standards can bring to corporate reporting.

Conclusion. In the following work, some steps of Ukrainian organizations concerning IFRS implementation are examined and described. Auditing is investigated as the measure of financial reporting assurance.

Key words: International Financial Reporting Standards, international corporations, role of International Financial Reporting Standards, audit, fraud, IFRS principles, IFRS assumptions.

JEL Classification: M41, L8471

Постановка проблеми. Характерною ознакою глобалізації є уніфікація процесів, стандартів, підходів. Цей процес не оминув і фінансовий облік та фінансову звітність. Наприклад, міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) поступово набувають поширення в усьому світі. Нині відбувається перехід від національних стандартів ведення бухгалтерського обліку до міжнародних. Тому існує необхідність визначення сутності МСФЗ, їх ролі в об'єктивному висвітленні фінансової інформації комерційних компаній.

Перед Україною сьогодні постає проблема погодження національних стандартів із міжнародними. Проникненню МСФЗ в Україну значною мірою сприяє діяльність міжнародних ТНК. Проте поряд із стандартами обліку та звітності в нашій країні поширюються і методи викривлення звітності. Тож проблема їх виявлення та усунення є важливою та нагальною.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Особливості імплементації міжнародних стандартів фінансової звітності широко вивчаються науковцями, оскільки глобалізація поступово перетворює МСФЗ на уніфікатора бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Окресленій проблемі приділяли увагу такі українські науковці, як: Голов С. В., Костюченко В. М. [1], Бон-

дар В. П., Ковбич Т. М., Корінько М. Д., Сушко Д. С. [2], Даньків Й. Я. [3], Кужельний М. В. [4], Шелудько В. М. [5], Кузьмінський Ю. А. [6], Сопко В. В., Лінник В. Г., Величко О. Г., Руденко-Сударєва Л. В., Петрик О. А., Тітаренко Г. Б. та ін. Серед іноземних учених можемо виділити Філіпса Фреда (Phillips Fred) [7], Євгена Бріггема (Eugene F. Brigham), Джоела Хустона (Joel F. Houston) [8], Пітера Айзена (Peter J. Eisen) [9], Роберта Ліббія (Robert Libby), Патрісію Ліббі (Patricia A. Libby), Даниєля Шорта (Daniel G. Short) [10], Антоніо Корбі (Antonio Corbi) [11].

В опрацьованих нами джерелах описуються історія та принципи розробки МСФЗ, методи і способи імплементації міжнародних стандартів у компаніях і країнах. Значна увага приділяється також транснаціональним корпораціям як важливим гравцям світової економіки та ролі МСФЗ в їх обліковій політиці. Водночас, питання імплементації стандартів, ролі ТНК у формуванні МСФЗ потребують поглибленого дослідження.

Метою статті є визначення сутності та причин появи МСФЗ; з'ясування відмінностей між національними і міжнародними правилами складання фінансової звітності; окреслення ролі МСФЗ як інструмента, що може забезпечити збільшення об'єктивності подання фінансової інформації ТНК; дослідження методів виявлення шахрайства і

порушень у фінансовій звітності згідно із міжнародними стандартами аудиту.

Основні результати дослідження. Фінансовий облік – вагомий інструмент в управлінні транснаціональною корпорацією. Нині посилилася тенденція до збільшення політичного та економічного впливу транснаціональних корпорацій. Вони дедалі глибше інтегруються в національні економіки. Оскільки ТНК діють у різних умовах та, як правило, звітують в один центр, виникла необхідність вироблення загальних принципів ведення фінансового обліку і презентації фінансових звітів. Роль стандартів фінансової звітності виконували національні стандарти деяких держав. Але сьогодні лише міжнародні стандарти фінансової звітності спроможні вирішити проблему стандартизації фінансової інформації. Для уникнення випадків шахрайства МСФЗ розроблені як набір певних принципів, а не жорстких правил.

Міжнародні та національні стандарти аудиту ґрунтуються на принципах перевірки фінансової звітності з метою захисту користувачів фінансової інформації від необ'єктивного подання фінансової інформації.

Як відомо, міжнародні корпорації є впливовими гравцями міжнародного бізнесу та міжнародної політики. ТНК діє як одна структура, але працює в різних правових режимах. Тому для отримання достовірної фінансової інформації від дочірніх компаній, які функціонують у багатьох країнах, виникає потреба стандартизації подання і розкриття фінансової інформації. МСФЗ надають ТНК можливість скласти звітність на єдиних принципах та за єдиними правилами, що дозволяє порівнювати, аналізувати й оцінювати роботу різних дочірніх підрозділів корпорації. Водночас, МСФЗ є інструментом об'єктивного складання фінансової звітності та запобігання її викривленню і шахрайству. Наразі майже всі відомі ТНК та фінансові інституції публікують фінансову інформацію про свою діяльність відповідно до МСФЗ.

Кожен із користувачів фінансової інформації має власні цілі й інтереси. Наприклад, уряд країни може встановити додаткові звіти для визначення і контролю податків. Керівництво підприємства, своєю чергою, визначає склад та зміст внутрішньої звітності, необхідної для планування, контролю і прийняття рішень [1, с. 23–25]. На основі проведеного дослідження нами складено порівняльну характеристику користувачів фінансової інформації відповідно до їх інформаційних потреб (табл. 1).

Досить поширеними є національні стандарти фінансової звітності GAAP (Generally Accepted Accounting Principles) деяких розвинутих країн. Ідеться передусім про US GAAP (стандарти США) та UK GAAP (стандарти Великобританії). Проведені дослідження дозволили виявити відмінності американського стандарту від МСФЗ (табл. 2).

Згідно із МСФЗ, існує два основних припущення (underlying assumptions):

- **Облік методом нарахування (Accrual basis).** Припускає, що доходи і витрати обліковуються в тому періоді, у якому були зроблені, незалежно від строку надходження коштів чи первісних документів.

- **Підприємство діюче («Going concern»).** Припускає, що в найближчому майбутньому підприємство працюватиме. Якщо це не так, то використовуються інші стандарти («Gone concern»).

Обов'язковими є чотири основних принципи для інформації, яка подається у звітності: зрозумілість (understandability) – чіткість і зрозумілість для користувачів; співставність (comparability) – можливість зіставлення фінансових показників звітів різних компаній; значущість (relevance) – важливість для користувачів (інформація не повинна містити непотрібних дрібниць); достовірність (reliability) – об'єктивне, без помилок чи викривлень відображення фінансового стану компанії [1, с. 25–27]. Вимогою МСФЗ є перевага сутності над формою. Це означає, що економічна сутність бухгалтерської проводки або економічної операції має перевагу над її юридичним оформленням.

Зазначені принципи та вимоги вироблені переважно для запобігання шахрайству. Нині поширено чимало способів як перекручування фінансової звітності загалом, так і прямого шахрайств у сфері переоцінки чи недооцінки активів або пасивів компанії. Застосовуються такі способи перекручування звіту про доходи і витрати: розрахунки через підставні компанії, дострокове визнання виручки, приховування витрат у бухгалтерському обліку, необ'єктивна капіталізація витрат, продаж з умовою, необ'єктивне відображення виконання довгострокових договорів. Часто шахрайство стосується балансу. Поширеними є такі способи перекручування інформації про активи і пасиви компанії: завищення вартості запасів, необ'єктивне розкриття інформації про дебіторську заборгованість, необоротні активи, задіяння схем за участю дочірніх та залежних компаній.

МСФЗ має за мету збільшення об'єктивності в розкритті фінансової інформації. Наприклад, у стандарті IAS 38 (Intangible assets) активами вважаються лише ті нематеріальні активи, які можуть принести економічну вигоду. Витрати на загальнонаукові дослідження не можуть бути капіталізовані, а тому відносяться на поточні витрати підприємства. Витрати на створення нематеріального активу визнаються як його собівартість тільки тоді, коли цей нематеріальний продукт може бути визнаний як «генератор» прибутків. В IAS 37 (Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets) наведено рекомендації стосовно визнання і розкриття дебіторської та кредиторської заборгованості залежно від можливості їх появи в майбутньому [12, с. 0210].

Об'єктивність розкриття фінансової інформації згідно із МСФЗ продемонструємо на прикладі IAS 18. Відповідно до цього стандарту, продаж обліковується частково, якщо компанія отримує від реалізації продукції певні зобов'язання. Приміром, компанія продавала товар за 20 000 у. о. з умовою післяпродажного обслуговування впродовж трьох років від дати продажу. За оцінкою, вартість ремонту становитиме 1500 тис. на рік. За подібні ремонтні роботи компанія отримує маржу (gross marginal ratio) в розмірі 25%. У такому випадку, якби послуги з ремонту були виконані не компанією-покупцю, а іншому клієнту, то вони б коштували замовнику $1500 \cdot 100 / 75 = 2000$. За подібний ремонт протягом трьох років довелося б заплатити $2000 \cdot 3 = 6000$. Таким чином, на момент продажу дохід буде обліковуватись у сумі $20000 - 6000 = 14000$. У перший звітний період він дорівнюватиме $14000 + 2000 = 16000$, у другий та третій роки у дохід буде додатково нараховано по 2000.

Таблиця 1

Користувачі фінансової звітності відповідно до їх інформаційних потреб	
Користувачі	Інформаційні потреби
Інвестори	Здатність підприємства сплачувати дивіденди. Прийняття рішень щодо придбання, утримання або продажу інвестицій.
Працівники	Стабільність і прибутковість підприємства, збереження робочих місць, оплата праці та пенсійне забезпечення.
Банки	Своєчасність повернення позики й отримання відсотків.
Постачальники та інші кредитори	Своєчасність оплати рахунків.
Клієнти (замовники)	Можливість отримання необхідних товарів і послуг.
Уряд	Своєчасність та повнота сплати податків. Визначення національного доходу і розподіл ресурсів.
Громадськість	Вплив діяльності підприємства на благополуччя (зайнятість, екологія, тощо) суспільства

Джерело: Розроблено автором

Таблиця 2

Порівняння МСФЗ і US GAAP		
Показник	МСФЗ	US GAAP
Функціональна валюта	Функціональна валюта – валюта тієї країни, де зареєстрована компанія. Якщо компанія (чи представництво) складає звітність у декількох валютах, то на основі професійного судження фахівця, що формує звіти, вибирається та валюта, яка найбільш достовірно відображає економічний результат діяльності компанії.	Функціональна валюта – валюта, у якій компанія несе витрати і отримує доходи. Порівняно із МСФЗ, тут менш жорсткі вимоги при виборі функціональної валюти (немає прив'язки до валюти країни).
Валюта звітності в умовах гіперінфляції	Звітність повинна бути переоцінена з урахуванням поточної купівельної спроможності грошової одиниці.	Звітність повинна бути складена у стабільній валюті. Перерахунок з урахуванням інфляції не дозволено.
Звіт про прибутки та збитки	Немає чітко визначеного формату звітності. Можливі два підходи до класифікації витрат: по суті або за функціями.	Подається в одноступеневому (поділ на доходи і витрати) або багатоступеневому (операційний та неопераційний фінансовий результат) форматах.
Історична вартість	При оцінці активів використовується історична вартість. Активи можуть бути переоцінені.	Переоцінка активів, за винятком деяких цінних паперів і деривативів, не допускається.

Джерело: Складено автором на основі [11]

Вважаємо за доцільне розкрити як, згідно із МСФЗ, обліковуються облигації із правом конвертації у звичайні акції. До уваги береться номінальна ставка облигації, а також її процентна ставка, але без права конвертації. Майбутні грошові потоки дисконтуються на процентну ставку облигації без права конвертації в акції, а різниця між вартістю облигації і сумою дисконтованих за нею платежів ураховується як капітал. До фінансових витрат відноситься добуток процентної ставки облигації без права конвертації на акції і балансову вартість зобов'язання за цією облигацією. Своєю чергою, балансова вартість облигації складатиме добуток відсоткової ставки облигації без права конвертації на акції балансову вартість попереднього періоду, плюс балансову вартість облигації попереднього періоду. Наприклад, компанія емітувала облигації із правом конвертації на початку бухгалтерського періоду на суму 10 000. Номінальна відсоткова ставка – 5%. Відсоткова ставка за подібними облигаціями без права конвертації – 8%. Таким чином, на момент емісії: $9190 - \text{зобов'язання}$; $10\,000 - 9190 = 810 - \text{складова капіталу}$. У кінці першого звітного періоду фінансові витрати будуть становити $9190 \cdot 8\% = 735$, зобов'язання – $9190 + (9190 \cdot 8\%) - 500 = 9425$, складова капіталу не зміниться (табл. 3).

співробітництво та координацію дій щодо застосування в Україні МСФЗ». Відповідно до документа, організації, що виявили бажання долучитися до ініціативи (НБУ, Комісія з цінних паперів і фондового ринку, Аудиторська палата України, Рада незалежних бухгалтерів і аудиторів та ін.), домовилися про координацію діяльності у сфері МСФЗ [14].

В Україні разом із міжнародними стандартами фінансової звітності проникає і практика її викривлення. Наразі вона досить поширена у США, де вагомим джерелом капіталу є фондовий ринок. Лівову частку ТНК становлять корпорації, акції яких продаються на купуються на фондових біржах. Компанії вдаються до шахрайства, аби збільшити ринкову вартість своїх цінних паперів. Зауважимо, що у процесі складання фінансової звітності та аудиту слід дотримуватися двох відомих принципів: не занижити зобов'язання; не завищити активи. Тому за вимогами бірж, а також згідно із законодавством багатьох держав для публічних акціонерних товариств обов'язковим є зовнішній аудит.

Питанням організації і проведення аудиту приділили увагу науковці Даньків Й. Я. і Бондар В. П. На думку Даньківа Й. Я., аудит передбачає такі стадії: стадію вивчення – отримання базової інформації про клієнта; стадію оцінки (визначення рівня суттєвості й оцінка аудиторського ризику); механічну стадію, на якій вирішуються питання організації роботи аудиторів, зокрема підготовка програм аудиту, розподіл обов'язків у ході перевірки та ін. [2, с. 184].

Проведенню аудиту має передувати визначення рівня ризику, ймовірності виникнення помилки чи шахрайства. Безпосередньо аудит може здійснюватися аналітичними та реальними процедурами (substantive and analytical procedures). Реальні процедури проводяться такими методами, як вибірка і звірка вибраних елементів із підтверджувальними доказами. Аналітичні процедури являють собою підтвердження інформації шляхом проведення аналітичних процедур. Наприклад, обсяги дебіторської чи кредиторської заборгованості зазвичай перевіряються за допомогою реальних процедур, обсяги валютних операцій – із застосуванням аналітичних процедур. Вибір останніх є предметом професійного судження аудитора.

Аналітичні процедури – це вагомий інструмент, який використовується на завершальній стадії аудиту для оста-

Таблиця 3			
Облік і розкриття інформації про облигації із правом конвертації у акції згідно із МСФЗ			
Рік	Грошовий потік	Ставка дисконту (8%)	Дисконтований грошовий потік
2011	$10000 \cdot 5\% = 500$	$1/1,08 = 0,93$	$500 \cdot 0,93 = 465$
2012	$10000 \cdot 5\% = 500$	$1/(1,08)^2 = 0,86$	$500 \cdot 0,86 = 430$
2013	$10000 + 500 = 10500$	$1/(1,08)^3 = 0,79$	$10500 \cdot 0,79 = 8295$
Сума дисконтованих грошових потоків			$465 + 430 + 8295 = 9190$

Джерело: Складено автором на основі [11]

В Україні відбувається поступовий перехід до міжнародних стандартів. Прикладом цього є Розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.10.2007 № 911-р «Про схвалення стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні». У Розпорядженні зазначено, що МСФЗ містять стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які застосовуються в державах – членах Європейського Союзу відповідно до Регламенту Європейського Парламенту і Ради ЄС від 19 липня 2002 р. № 1606/2002. Стратегія погодження із МСФЗ передбачає

точного підтвердження (спростування) наявності істотних перекуренч у бухгалтерській звітності або інших фінансових проблем. Ці процедури передбачають проведення більш детального аналізу кожної статті звіту [2, с. 57].

Результати аудиту оформляються у вигляді аудиторського висновку, який повинен містити чітке та ясне уявлення аудитора про перевірену фінансову звітність [3, с. 181–182].

Висновки. Міжнародні стандарти фінансової звітності побудовані таким чином, щоб зводити ймовірність необ'єктивного розкриття фінансової інформації до мінімуму. Існують два принципи ведення обліку та складання звітності згідно із МСФЗ: метод нарахування і принцип діючого підприємства. Комітетом із розробки МСФЗ визначено вимоги до інформації, що подається у звітності.

Питаннями впровадження МСФЗ поступово переймаються і в Україні. Однак відмінність між українськими та міжнародними стандартами полягає у принципах обліку, звітності й розкритті фінансової інформації.

Можна також стверджувати, що в Україні разом із МСФЗ поширюється і практика викривлення фінансової звітності. Для виявлення шахрайства у цій сфері залучаються відповідні компанії, проводяться аудиторські процедури.

Перспективною для подальшого дослідження є пошук шляхів розв'язання проблеми практичного застосування МСФЗ, що виникає не тільки через неузгодження, а й через небажання сприйняти повною мірою міжнародні стандарти.

Література

1. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі : практичний посібник / С. Голов, В. Костюченко. – К. : Лібра, 2001. – 840 с.
2. Організація і методика обліку та аудиту за міжнародними стандартами : навч. посіб. / В. П. Бондар, Т. М. Ковбич, М. Д. Корінко, Д. С. Сушко. – К. : Держ. академія статистики, обліку та аудиту, 2006. – 320 с.
3. Даньків Й. Я. Стандартизація обліку і аудиту : навч. посіб. / Й. Я. Даньків. – К. : Знання, 2004. – 310 с.
4. Кужельний М. В. Контроль фінансової звітності та правильності її складання : навч. посіб. / М. В. Кужельний. – К. : Ельга-Ніка центр, 2001. – 240 с.
5. Шелудько В. М. Фінансовий менеджмент : підручник / В. М. Шелудько. – К. : Знання, 2006. – 439 с.
6. Кузьмінський Ю. А. Автоматизація оперативного обліку та контролю міжнародних економічних операцій : монографія / Ю. А. Кузьмінський. – К. : КНЕУ, 2001. – 268 с.
7. Fred P. *Fundamentals of Financial Accounting* / Phillips Fred, Robert Libby, Patricia Libby. – McGraw-Hill Ryerson, Limited, 2012. – 768 p.
8. Brigham E. F. *Fundamentals of Financial Management* / Eugene F. Brigham, Joel F. Houston. – Cengage Learning, 2009. – 752 p.

9. Eisen P. J. *Accounting* / Peter J. Eisen. – Barron's Educational Series, 2007. – 438 p.
10. Libby R. *Financial Accounting* / Robert Libby, Patricia A. Libby, Daniel G. Short. – McGraw-Hill/Irwin, 2007. – 756 p.
11. Corbi A *Netting and offsetting: Reporting derivatives under U.S. GAAP and under IFRS* / Antonio Corbi [Electronic recourse] / International Swaps and Derivatives Association, 2012. – Accessed mode : <http://www2.isda.org/functional-areas/accounting-and-tax/gaap-us/>
12. ACCA F3 (Financial accounting): Editorial material copyright. – Teddington, UK : Editorial material copyright Accountancy tuition centre (International Holdings) Limited, 2010.
13. ACCA F7 (Financial reporting). Teddington, UK : Editorial material copyright Accountancy tuition centre (International Holdings) Limited, 2011.
14. НКЦПФР долучилася до Меморандуму про співробітництво та координацію дій щодо застосування в Україні МСФЗ [Електронний ресурс] / Прес-служба Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку. – Режим доступу : http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=244995599
15. Kieso D. E. *Intermediate Accounting* / Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt, Terry D. Warfield. – John Wiley & Sons, Inc., 2012. – 1646 p.

Стаття надійшла до редакції 24.08.2013

References

1. Golov, S. F., & Kostiuchenko, V. (2001). *Accounting at international standards: examples and comments*. Kyiv: Libra (in Ukr.).
2. Bondar, V., Kovbich, T., Korinko, M., & Sushko, D. (2006). *Organization and methodology of accounting and audit under the international standards*. Kyiv: State Academy of Statistics, Accounting and Audit (in Ukr.).
3. Dankiv, Y. (2004). *Standardization of accounting and audit*. Kyiv: Znannia (in Ukr.).
4. Kuzhelnyi, M. (2001). *Control of financial reporting and accuracy of its performing*. Kyiv: Elga-Nika Centre (in Ukr.).
5. Sheludko, V. (2006). *Financial management*. Kyiv: Znannia (in Ukr.).
6. Kuzminskiy, Y. (2001). *Automation of operational accounting and control of international economic operations*. Kyiv: KNEU (in Ukr.).
7. Fred, P., Libby, R., & Libby, P. (2012). *Fundamentals of Financial Accounting*. McGraw-Hill Ryerson, Limited.
8. Brigham, E., Joel, F., & Houston, F. (2009). *Fundamentals of Financial Management*. Cengage Learning.
9. Eisen, P. J. (2007). *Accounting*. Barron's Educational Series.
10. Libby, R., Libby, P., & Short, D. G. (2007). *Financial Accounting*. McGraw-Hill/Irwin.
11. Corbi, A (2012). *Netting and offsetting: Reporting derivatives under U.S. GAAP and under IFRS*. Retrieved from <http://www2.isda.org/functional-areas/accounting-and-tax/gaap-us/>
12. ACCA F3 (2010). *Financial accounting*. Teddington, UK: Editorial material copyright Accountancy tuition centre (International Holdings) Limited.
13. ACCA F7 (2011). *Financial reporting*. Teddington, UK: Editorial material copyright Accountancy tuition centre (International Holdings) Limited.
14. The National Security and Stock Market Commission (2012, February 28). *National Security and stock market commission joined to the Memorandum about collaboration and coordination of actions concerning application of IFRS in Ukraine*. Retrieved from http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=244995599 (in Ukr.).
15. Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2012). *Intermediate Accounting*. USA: John Wiley & Sons, Inc.

Received 24.08.2013

Шановні колеги!

Передплатити науковий журнал «Економічний часопис-XXI»
через редакцію можна з будь-якого місяця року

Розміщуємо баннерну і контекстну рекламу
на сайтах Інтернет-холдингу Інституту трансформації суспільства

www.soskin.info

Тел./факс: (044) 235 98 28 (27)

E-mail: os@osp.com.ua