

УДК 657:631.1

Руслан БРУХАНСЬКИЙ

## МОДЕРНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ

*Проведено диференціацію сфер інформаційного середовища сільськогосподарського підприємства. Визначено принципи побудови, цільові пріоритети та системи показників інформаційних масивів, що характеризують усі сфери діяльності підприємств у нестабільних ринкових умовах. Подано рекомендації щодо модернізації системи обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту цих підприємств.*

*Differentiation of information environment's areas in the agricultural enterprise is done. The construction principles, target priorities and scorecards of the information collections that characterize the all activities of the enterprise in the fluctuating market conditions are determined. The recommendations according to modernization of the accounting and information supporting system of strategic management in these enterprises are proposed.*

**Ключові слова:** обліково-інформаційне забезпечення, сільськогосподарське підприємство, принципи обліку і звітності, стратегічний менеджмент, інформаційне середовище.

**Keywords:** accounting and information support, agricultural enterprise, accounting and reporting principles, strategic management, information environment.

---

Загострення світової продовольчої кризи та глобалізація економіки створюють потенційні шанси розширення збуту сільськогосподарської продукції України на європейські та світові ринки, що зумовлює необхідність кардинальної трансформації моделі стратегічного розвитку вітчизняних аграрних підприємств та модернізації інформаційного забезпечення систем їхнього стратегічного менеджменту в умовах нестабільної економіки. Сучасні тенденції посилення конкуренції на світових ринках мотивують вітчизняні сільськогосподарські підприємства модернізувати процес прийняття управлінських рішень у напрямі підвищення їх обґрунтованості. Доцільно зауважити, що основою формування ефективних стратегічних рішень є не лише традиційна інформація фінансового обліку, а й ретельний моніторинг факторів зовнішнього бізнес-середовища, які впливають на діяльність підприємства. Облікова система суб'єкта господарської діяльності, безперечно, має враховувати ці вимоги сучасності, оскільки облік є головною інформаційною базою менеджменту.

---

© Руслан Бруханський, 2012.

Об'єктивною вимогою інноваційного розвитку економіки III тисячоліття стає переосмислення пріоритетів управлінської діяльності. Менеджмент сучасного підприємства не зацікавлений у громіздкому масиві всеохоплюючої облікової інформації, яка характеризується в більшості випадків ретроспективним змістом. Точна, детальна інформація, але з ярликом «на вчора», уже не потрібна. Сучасний менеджмент, орієнтуючись на динамічне економічне середовище, потребує актуальної та оперативної інформації з високим ступенем релевантності. Базовим пріоритетом менеджменту сучасних підприємств є орієнтація на досягнення стратегічних цілей діяльності та забезпечення довготривалого функціонування на ринку. Комплексний моніторинг внутрішньої та зовнішньої сфер діяльності підприємства, реальна оцінка його можливостей за поточних умов та загроз ринку є визначальною основою для прийняття стратегічних рішень і ефективного управління бізнесом. Відповідно, питання інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту підприємств є надзвичайно актуальним.

У більшості сільськогосподарських підприємств України спостерігаються певні проблеми із застосуванням основних елементів стратегічного менеджменту і, відповідно, системи його обліково-інформаційного забезпечення. Українці є надзвичайно консервативною нацією, вони погано сприймають зміни. У багатьох випадках спостерігається «реакція відторгнення» будь-яких нововведень. Крім того, у цілої низки учасників підприємницької діяльності відсутнє переконання щодо доцільності застосування елементів стратегічного управління у господарській діяльності.

Нами виділено три основні проблеми практичного застосування моделі інформаційного забезпечення стратегічного управління сільськогосподарських підприємств України: по-перше, інформаційне забезпечення процесу прийняття рішень відбувається в умовах відсутності науково обґрунтованих вимог і підходів до формування інформації стратегічного характеру; по-друге, значна частина інформації, що стосується зовнішньої сфери діяльності сільськогосподарських підприємств, є неповною і неточною; по-третє, домінування політичних аспектів регулювання аграрного ринку в Україні нівелює економічні закони розвитку.

Систематизація сучасної наукової літератури з питань обліково-інформаційного забезпечення менеджменту підприємств доводить відсутність чітких рекомендацій стосовно формування інформаційних систем стратегічного управління аграрним бізнесом. Лише певні аспекти методики обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту досліджені в наукових працях П. Атамаса, Д. Блейка, Ф. Ф. Бутинця, К. Друрі, О. Д. Гудзинського, П. В. Забеліна, З. В. Задорожного, Т. Г. Камінської, Р. Каплана, В. Керімова, Я. Д. Крупки, І. Р. Кузьмича, Н. К. Моїсєєвої, Д. Нортон, Т. М. Пахомової, М. С. Пушкаря, Г. Скрипник, І. І. Федулової, О. М. Хоріна, В. С. Цимбалюка та інших. Такий стан справ можна пояснити специфічними особливостями управлінської інформації для цілей стратегічного менеджменту підприємства. Серед особливих ознак стратегічно важливої інформації доцільно виділити її узагальнюючий характер (відображення взаємозв'язку різноманітних показників та їх динаміки). Обсяг такої інформації надзвичайно великий, тому повне його використання у більшості випадків виявляється недоцільним і економічно не вигідним.

Метою статті є розроблення і обґрунтування рекомендацій щодо модернізації системи обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств України на основі перегляду цільових пріоритетів, принципів побудови та системи показників інформаційних масивів, що характеризують усі сфери їхньої діяльності в нестабільних ринкових умовах.

Дослідження основних проблем діяльності сільськогосподарських підприємств України доводить наявність значних прогалин у системі управління підприємницькою діяльністю, пов'язаних передусім із браком аналітичної інформації, яка характеризує поточні виробничі процеси, фінансово-економічні параметри діяльності, темпи розвитку підприємства, рівень конкуренції, ймовірні загрози і ризики ведення бізнесу. Для забезпечення стабільного розвитку бізнесу в процесі прийняття стратегічних рішень недостатньо обмежуватися лише класичною обліковою інформацією підприємства, необхідно постійно виявляти переваги і проблеми порівняно з конкурентами. Таке співставлення дасть змогу встановити тенденції та визначити причини динамічних змін обсягів реалізації, грошових потоків, прибутку, що в результаті сприятиме оптимізації процесу прийняття ефективних стратегічних рішень.

Необхідність формування облікової інформації стратегічного спрямування пов'язується з теоретичним обґрунтуванням і практичним застосуванням на початку 70-х рр. ХХ ст. концептуальних основ стратегічного менеджменту, особливістю якого, на думку К. Друрі, є «досягнення стійких конкурентних переваг» [1, с. 25].

Окремі зарубіжні науковці (Дж. Блейк, О. Амаг) стверджують, що стратегічні рішення переважно характеризуються довгостроковою сутністю, впливають на всі сфери життєдіяльності підприємства і, як правило, мають зовнішню спрямованість, часто не володіючи внутрішньою складовою [2]. Вказане твердження поділяють й інші науковці (Р. Каплан, Д. Нортон), які вважають, що стратегічні пріоритети обліку були розроблені передусім для підтримки загальної конкурентної стратегії підприємства за рахунок використання інформаційної технології для більш досконалого обліку собівартості продуктів і послуг [3]. К. Сіммондз і М. Бромвіч пропонують альтернативні визначення, акцентуючи увагу на зовнішній орієнтації облікового забезпечення стратегічного менеджменту, розглядаючи облікові параметри стратегії як елементи моніторингу діяльності власного підприємства і бізнесу конкурентів, що застосовуються з метою відстеження стратегії власного бізнесу. На думку К. Друрі, основними параметрами облікового забезпечення стратегічного менеджменту доцільно вважати: 1) вихід за межі внутрішньої орієнтації традиційного обліку й отримання інформації про конкурентів; 2) встановлення залежності між стратегією підприємства і застосуванням облікових даних [1, с. 871].

Оскільки стратегічний менеджмент вітчизняних підприємств використовує значні масиви облікової інформації, при формуванні параметрів його обліково-інформаційного забезпечення доцільно застосовувати елементи чинного законодавства України у сфері обліку, зокрема – стосовно принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності:

- 1) стаття 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4];
- 2) стаття 18 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (П(С)БО) [5].

Вважаємо необхідним наголосити, що у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» існують відмінності у трактуванні принципів обліку і звітності: стаття 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» містить перелік таких принципів: 1) обачність; 2) повне висвітлення; 3) автономність; 4) послідовність; 5) безперервність; 6) нарахування та відповідність доходів і витрат; 7) перевагу сутності над формою; 8) історична (фактична) собівартість; 9) єдиний грошовий вимірник; 10) періодичність. Стаття 18 П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» подає згадані принципи у такій редакції: 1) автономність підприємства; 2) безперервність діяльності; 3) періодичність; 4) історична (фактична) собівартість; 5) нарахування та відповідність доходів і витрат; 6) повне висвітлення; 7) послідовність; 8) обачність; 9) перевагу змісту над формою; 10) єдиний грошовий вимірник.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів» як принцип бухгалтерського обліку виокремлює лише принцип нарахування [6].

Суттєві розбіжності у трактуванні принципів бухгалтерського обліку спостерігаються в обліковій практиці більшості держав: у Німеччині – окрема оцінка, обережність, постійність, завищення оцінки над заборгованістю, неотриманий прибуток не має зазначатись, нереалізовані збитки мають зазначатись [7, с. 79]; у Франції – обачність, відповідність, точне застосування бухгалтерських правил, достовірне і сумлінне надання інформації [7, с. 93].

Враховуючи специфіку обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств, додатково до законодавчо встановлених в Україні принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності, вважаємо доцільним застосування таких принципів: 1) релевантності інформації; 2) адаптивності; 3) взаємозв'язку внутрішніх і зовнішніх факторів; 4) комплексного охоплення; 5) внутрішнього застосування; 6) синергізму.

У сучасних умовах динамічного розвитку економіки концептуального значення набувають параметри трансформації та використання інформації, які акумулюють зміст терміна «інформаційне забезпечення». З позицій стратегічного менеджменту інформаційне забезпечення – це насамперед задоволення поточних потреб користувачів у інформації, необхідної для обґрунтування і прийняття стратегічних рішень. Організація належного стану інформаційного забезпечення можлива лише за умови адекватного супроводу, зокрема управлінського і технічного. Найбільш важливим є управлінський супровід: 1) визначення обсягу і структури інформації, необхідної менеджерам різних рівнів; 2) забезпечення ефективної системи акумулювання інформації; 3) встановлення параметрів і налаштування системи обміну інформацією; 4) функціонування надійних методик захисту інформації; 5) використання адаптованої інформації для обґрунтування та прийняття стратегічних рішень. Технічний супровід інформаційного забезпечення охоплює засоби комунікації та комп'ютерну техніку.

З метою формування ефективної системи обліково-інформаційного забезпечення процесу прийняття стратегічних рішень, на нашу думку, доцільно диференціювати інформацію залежно від її змісту, характеристик і призначення: за правовою ознакою;

за часовим впливом; за рівнем обробки; за періодичністю подання; за якісними характеристиками; за сферою виникнення; за ступенем стандартизації; за рівнем регламентації; за корисністю; за ступенем взаємозв'язку; за рівнем визначеності; за формою подання; за рівнем відкритості; за часовим горизонтом; за користувачами; за доцільністю; за етапністю; за масштабністю; за джерелами; за сприйняттям; за динамікою; за рівнем обробки; за спрямуванням; за рівнем ієрархії.

Пропонований варіант класифікації інформації дасть змогу моделювати ієрархію внутрішньої та зовнішньої інформації і проектувати реальні інформаційні потоки, будувати комплексну систему інформаційного забезпечення системи стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств України. Для гарантування її ефективності необхідно забезпечити суцільний неперервний моніторинг зовнішніх параметрів та внутрішніх показників діяльності підприємства з дотриманням основних цілей обраної стратегії розвитку бізнесу. Відсутність якісної, повноцінної, сформованої на єдиних принципах, адекватно трансформованої та чітко систематизованої інформаційної бази даних для прийняття управлінських рішень стратегічного змісту призводить до того, що на вищій рівень менеджменту підприємства подекуди надходить неспівставна і суперечлива інформація, яку значною мірою можна вважати дезінформацією.

При формуванні системи обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту в сільськогосподарських підприємствах необхідно враховувати специфіку конкретних суб'єктів господарювання за основними параметрами: форма власності, розмір підприємства, обсяги і структура виробництва, організаційно-правова форма господарювання, потенційні та реальні ризики діяльності, агресивність зовнішнього середовища, стиль управління тощо.

Параметри обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств мають враховувати галузеві особливості аграрного сектору економіки України, специфіку обліку сільськогосподарського виробництва та реальні соціально-економічні умови вітчизняного сільського господарства, зумовлені кризовими явищами його сучасного стану: недостатність державної підтримки, стимулювання і захисту вітчизняних товаровиробників; низький рівень соціально-економічних умов розвитку сільських територій; відсутність пільгових довгострокових кредитів; низьку платоспроможність внутрішнього попиту на сільськогосподарську продукцію; нестабільність каналів збуту продовольства; інфляційні процеси; диспаритет цін на промислову і сільськогосподарську продукцію; екологічні проблеми сучасного агропромислового виробництва.

Галузеві особливості діяльності сільськогосподарських підприємств України безпосередньо або опосередковано впливають на специфіку обліково-економічних параметрів агробізнесу й ефективність обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту:

1. Результати сільськогосподарського виробництва безпосередньо залежать від природно-кліматичних умов (температури, вологості, якісного складу ґрунтів та ін.), тому є нестабільними. Названі чинники зумовлюють необхідність прогнозування як передумову прийняття рішень і, відповідно, потребу в раціональному обліково-інформаційному забезпеченні стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств.

2. Виробничі процеси у сільському господарстві характеризуються значним рівнем ризикованості втрати врожаю, що підкреслює важливість стратегічного управління ризиками та необхідність налагодження механізму обліково-інформаційного забезпечення такого управління.

3. Сільськогосподарський бізнес поєднує вплив економічних і біологічних законів відтворення, що у сукупності визначає тривалість виробничих циклів (часові межі виробництва багатьох продуктів є тривалішими календарного року, тому значна частина витрат виробництва звітного періоду відображається як незавершене виробництво).

4. Сільськогосподарське виробництво характеризується сезонністю, яка зумовлює нерівномірність використання ресурсів підприємства, отримання продукції лише у певні проміжки часу, неритмічність збуту і надходження виручки від реалізації. Цей фактор актуалізує доцільність стратегічного управління платоспроможністю сільськогосподарських підприємств.

5. Частина виготовленої підприємством сільськогосподарської продукції у наступному виробничому циклі споживається як засоби виробництва (корми, насіння). Ця особливість вказує на специфіку операційних циклів виробництва продукції і необхідність її урахування в інформаційному забезпеченні стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств.

6. Сільськогосподарське виробництво вимагає моніторингу зовнішніх факторів впливу: політичних, економічних, соціальних, правових. Особливо важливим є врахування національних особливостей, зокрема щодо асортименту продукції. Ці фактори потребують належного відображення у системі обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств.

6. Основним засобом виробництва у сільському господарстві є земля, від якості та родючості якої залежить результативність діяльності. Характеристики землі зумовлюють спеціалізацію сільськогосподарських підприємств і стратегічні напрями діяльності.

Важливим аспектом побудови моделі обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств є формування системи показників, що використовуються при дослідженні:

1) загальноекономічні: розмір підприємства; види діяльності; організаційна структура; ієрархія управління; чинники зовнішнього середовища (ділові партнери, конкуренти, законодавча база, соціально-культурні параметри, економічна ситуація на вітчизняному і міжнародному ринках, політична стабільність, екологічний стан, інфляція та інші);

2) локальні: інвестиції; темпи економічного зростання; стадії розвитку; вимоги кластера; регіональна політика;

3) специфічні: а) узагальнюючі: обсяги виробництва та асортимент продукції; прибуток; рентабельність; собівартість продукції; виручка від реалізації; оборотність засобів; енергомісткість виробництва та інші; б) властиві тільки сільськогосподарським підприємствам: площа угідь (рілля, пасовищ, садів тощо); продуктивність тварин; урожайність; родючість ґрунтів та інші.

Результатом комплексного врахування цих показників є відображення стану й динаміки стратегічних індикаторів і факторів успіху – чистих активів та чистих пасивів.

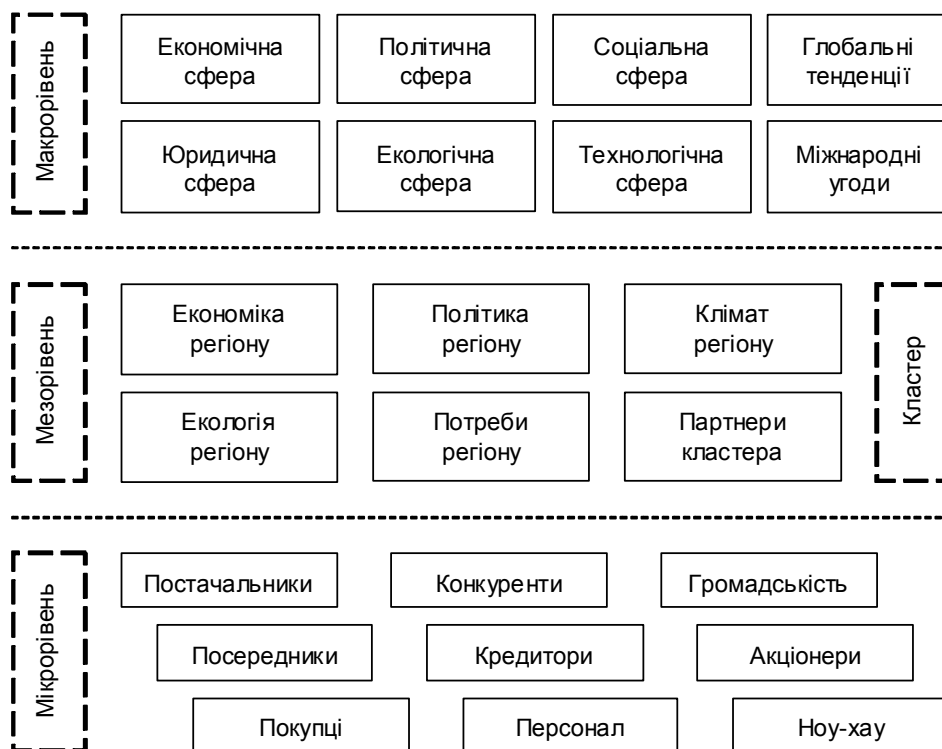
Наявність та поєднання динамічних факторів впливу на поточну діяльність сільсько-господарського підприємства забезпечують періодично як позитивний, так і негативний ефект, а складність їх взаємозв'язку і взаємозалежності впливає на процес прийняття рішень. При цьому необхідно враховувати існування певної невизначеності та мінливості зовнішньої сфери забезпечення інформацією управлінського персоналу підприємства. В результаті формується зона ризику, яка має бути адекватно відображена у системі інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарського підприємства стосовно акумулювання необхідної інформації для прийняття рішень з управління наявними та потенційними ризиками. Використання раціональної системи обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств для ефективного управління ризиками має забезпечити їх мінімізацію, попередження й уникнення у фінансовій, операційній та інвестиційній діяльності.

Стабільність функціонування сучасного сільськогосподарського підприємства в умовах чергової хвилі світової економічної кризи, стагнації агропромислового комплексу України та загострення продовольчої проблеми залежить від якості та своєчасності формування інформації про постачальників, покупців, конкурентів, динаміку цін, тенденції ринку тощо. Науково обґрунтована та адаптована до умов конкретного підприємства модель обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств дасть змогу не лише своєчасно вирішувати проблеми, що виникають у діяльності підприємств, але й передбачати кризові ситуації.

Специфіка інформаційного забезпечення суб'єктів господарювання глобальної економіки XXI ст. полягає у наявності значної кількості джерел інформації та величезного обсягу інформаційних потоків із зовнішнього бізнес-середовища, однак вони спрямовуються не на конкретні підприємства, а створюють глобальний масив інформації, в умовах якого кожне підприємство має самостійно, за свій рахунок, отримувати необхідні йому інформаційні ресурси.

Виходячи з цього, розглянемо інформаційні джерела сільськогосподарських підприємств ще в одній площині: макросфера (економічні, правові, політичні, соціальні, технологічні, природні фактори) і сфера безпосереднього оточення (постачальники, споживачі, посередники тощо). Щодо розмежування сфер залучення інформації для потреб стратегічного менеджменту вважаємо доцільним додатково виділити: 1) регіональну сферу, оскільки місцева політика, економіка, екологія часто не співпадають із загальнодержавною, при цьому кожен регіон володіє специфічними проблемами і пріоритетами розвитку; 2) рівень кластера, який набуває все більшої популярності у межах економічного розвитку регіонів. Отже, джерела обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сучасного сільськогосподарського підприємства, на нашу думку, доцільно диференціювати відповідно до наявних сфер інформаційного середовища: 1) інформація мікрорівня; 2) інформація мезорівня; 3) інформація кластера; 4) інформація макрорівня (рис. 1).

Раціоналізація моделі обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств має ґрунтуватись на чіткішому структуруванні потоків інформації для забезпечення оперативного прийняття стратегічних рішень.



**Рис. 1. Диференціація сфер інформаційного середовища сучасного сільськогосподарського підприємства**

Сучасні вимоги до процесу прийняття стратегічних рішень в аграрному секторі економіки України передбачають застосування модернізованої системи інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту, яка має гарантувати достовірність, підвищувати оперативність і об'єктивність, збільшувати швидкість прийняття рішень, підсилювати безпеку підприємства. В умовах глобалізації світової економіки основним пріоритетом сучасних підприємств доцільно вважати забезпечення стабільності їх функціонування з метою довгострокового «виживання» на ринку, передбачення і попередження загроз бізнесу та уникнення ризику банкрутства, створення сприятливої ситуації з дотриманням потенційних параметрів успіху для гарантування перспектив розвитку підприємств.

Базовими елементами обліково-інформаційного забезпечення системи стратегічного менеджменту доцільно вважати:

- 1) позиціонування конкретного підприємства у його бізнес-оточенні, яке передбачає дослідження унікальності бізнесу, конкурентних переваг та інших стратегічно важливих позицій;
- 2) моніторинг внутрішнього середовища підприємства, метою якого є виявлення сильних і слабких сторін діяльності;
- 3) моніторинг зовнішнього середовища підприємства, метою якого є виявлення фактичних і потенційних загроз і можливостей бізнесу;



4) забезпечення ефекту синергії, сутність якого полягає в забезпеченні інтеграції окремих елементів інформаційного масиву з метою отримання консолідованого результату вищої продуктивності.

Основні джерела обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту підприємства доцільно диференціювати за 3 групами:

- 1) фінансовий облік і звітність;
- 2) управлінський облік і звітність;
- 3) результати моніторингу бізнес-середовища.

Отже, для забезпечення стабільного розвитку аграрного бізнесу на основі прийняття стратегічних рішень недостатньо обмежуватися лише класичною обліковою інформацією підприємства, необхідно проводити постійний моніторинг його переваг і проблем порівняно з конкурентами. Система обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту підприємства першочергово має орієнтуватись на пріоритетне використання інформації про зовнішнє середовище діяльності підприємства, оскільки в сучасних мінливих умовах господарювання традиційні системи збору і обробки облікової інформації не мають достатнього рівня адаптації для відстеження і прогнозування кризових тенденцій і здебільшого зорієнтовані на стабільні зовнішні умови діяльності. З іншого боку, менеджмент сучасного підприємства не зацікавлений у створенні громіздкого масиву всеохоплюючої облікової інформації, яка характеризується переважно ретроспективним змістом. Сучасний менеджмент потребує актуальної та оперативної інформації з високим ступенем релевантності, що можливо досягти поєднанням концепції цінностей, стратегічного позиціонування та моніторингу факторів впливу на витрати підприємства.

### Література

1. Друри К. *Управленческий и производственный учет* : учеб. : перевод с англ. / К. Друри. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 1071 с.
2. Блейк Д. *Европейский бухгалтерский учет* : справоч. / Джон Блейк, Ориол Амант ; перевод с англ. В. Н. Егоров. – М. : Информ.-изд. дом «Филинъ», 1997. – 396 с.
3. Каплан Р. С. *Сбалансированная система показателей: От стратегии к действию* / Р. С. Каплан, Д. П. Нортон ; перевод с англ. – [2-е изд., испр. и доп.]. – М. : ЗАО «Олимп-Бизнес», 2004. – 320 с.
4. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. в редакції від 14.01.2012 р. [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 31.03.1999 р. № 87 в редакції від 10.01.2012 р. [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0391-99>.
6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів» в редакції від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу : [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_013).
7. Гуляев Н. С. *Основные модели бухгалтерского учета и анализа в зарубежных странах* : учеб. пособ. / Н. С. Гуляев, Л. Н. Ветрова. – М. : КНОРУС, 2004. – 144 с.