

УДК 657.1

Н. Бразілій
Н. КостюкN. Brazili
N. Kostjuk**ФОРМУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ «ЗВІТУ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ»
ТА ЇХ ВПЛИВ НА ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ****FORMING OF INDICES OF «CASH FLOW STATEMENTS»
AND THEIR IMPACT ON MANAGERIAL DECISION MAKING**

В статті розглянуто формування показників «Звіту про рух грошових коштів». Також визначено роль та значення даної форми звітності та її вплив на прийняття управлінських рішень. Висвітлені основні методи при складанні «Звіту про рух грошових коштів», окреслено їх основні недоліки та переваги.

Ключові слова: грошові кошти, «Звіту про рух грошових коштів», прямий та непрямий методи, фінансова звітність.

В статье рассмотрено формирование показателей «Отчета о движении денежных средств». Также определены роль и значение данной формы отчетности, и ее влияние на принятие управленческих решений. Освещены основные методы при составлении «Отчета о движении денежных средств», определены их основные недостатки и преимущества.

Ключевые слова: денежные средства, «Отчета о движении денежных средств», прямой и непрямой методы, финансовая отчетность.

Forming of indices of «Cash Flow statement» is reviewed in the article. The role and importance of this reporting form and their impact on managerial decision making are outlined as well. The main methods in the preparation of the «Cash Flow statement» are disclosed and the main advantages and disadvantages are defined.

Keywords: funds, «Cash Flow statement», direct and indirect methods, financial data reporting.

Постановка проблеми. Ринкове реформування економіки України, її стабілізація і розвиток потребують удосконалення економічних методів господарювання і підвищення ефективності управлінських рішень. Досвід країн з розвинутою ринковою економікою свідчить, що ефективність господарської діяльності і економічний розвиток підприємств пов'язані з якістю управління рухом грошових коштів, уповільнення чи припинення якого стає причиною банкрутства. Навіть прибуткові підприємства втрачають платоспроможність через неефективне управління рухом грошових коштів, що має наслідком спрямування прибутку на фінансування надлишкових активів з низькою ліквідністю і відсутність грошових коштів для розрахунків з кредиторами. Тому для обґрунтування управлінських рішень використовуються показники руху грошових коштів, що дозволяють оцінити фінансовий стан підприємства оперативніше і повніше, ніж традиційні показники.

Ефективність управлінських рішень залежить від оперативності та достовірності інформації щодо руху грошових коштів від поточної господарської діяльності та руху грошових коштів, пов'язаного з розвитком підприємства. Тому важливим завданням є удосконалення інформаційного забезпечення процесу прийняття рішень щодо руху грошових коштів на основі формування звітних даних щодо руху грошових коштів та їх узагальнення в окремих формах фінансової звітності підприємства.

Грошові кошти є важливим елементом економічних відносин, тому сьогодні постає питання надання інформації користувачам для прийняття управлінських рішень, повної та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів. Інформація про надходження і видатки грошових коштів підприємства міститься у звіті про рух грошових коштів. Він є вітчизняним еквівалентом звіту про *Cash flow*, який складають підприємства відповідно до вимог IAS-7 та GAAP. Необхідність звіту про рух грошових коштів зумовлена тим, що користувачі звітності повинні мати інформацію не лише про зміни в складі майна підприємства і джерел його формування, доходах і витратах, а й про грошові надходження та виплати, які здійснювалися протягом звітного періоду.

На сьогодні особливості формування показників «Звіту про рух грошових коштів» та вимоги, одо його складання регламентуються Національним положенням стандартів бухгалтерського обліку (Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», із прийняттям якого втратили чинність П(С)БО 1-5, в тому числі і П(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів».

Аналіз основних досліджень і публікацій. Аналіз змісту і форми «Звіту про рух грошових коштів» та відображення з різною широтою досліджуються у працях зарубіжних та вітчизняних учених, зокрема: К. Друрі, Ч. Хорнгрен, Дж. Фостера, С. Ф. Голова, В. М. Жука, Л. М. Кіндрацької, Г. Г. Кірейцева, Л. К. Сука, В. П. Пантелеєва, В. Пархоменка, В. О. Шевчука, В. Г. Швеця, С. В. Мниха, О. А. Боярової. Ними зроблено значний внесок у розробку теоретико-методологічних основ визначення сутності грошових коштів та грошових потоків підприємства.

Але на сьогодні постійно відбувається удосконалення нормативного забезпечення відображення потоку грошей та їх еквівалентів, тому залишається дискусійним питання оптимальності форм фінансової звітності, їхньої інформаційної достатності, зручності для користування зацікавленими особами за умови достатньої підготовленості.

Постановка завдання. Метою даної статті є обґрунтування методичних положень щодо формування та розкриття інформації у «Звіті про рух грошових коштів», поліпшення методики формування показників щодо руху грошових коштів від різних видів діяльності за методами, передбаченими Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та їх вплив на прийняття управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу дослідження. Кожне підприємство в процесі свого функціонування має на меті досягнення максимального ефекту від своєї діяльності, а це неможливо без ефективного управління ним. В свою чергу, управління є творчим процесом керівника, що ґрунтується на виважених рішеннях, прийнятих на основі даних, що відображають реальний стан речей на підприємстві.

Дані, що є основою прийняття рішень, подаються у формі фінансових звітів відповідних звітних періодів. Тому важливо мати повну та достовірну інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства під час вирішення поточних та перспективних господарських проблем.

Для прийняття правильних управлінських рішень на рівні підприємства треба використовувати дані, які відповідають певним правилам, вимогам і нормам, що є зрозумілими та прийнятними для користувачів. Як наслідок, процес підготовки та складання фінансових звітів повинен бути організований відповідно до законодавства та забезпечувати користувачів повною, правдивою, неупередженою інформацією про фінансові результати діяльності та фінансовий стан підприємства. Оскільки є і зовнішні користувачі, то фінансова звітність повністю забезпечує їх потреби, пов'язані з інформацією про суб'єкт господарювання.

Грошові кошти та їх еквіваленти як найліквідніші активи потребують постійного контролю та повного відображення у фінансовій звітності підприємства. Про взаємозв'язок між прибутком (збитком) від звичайної діяльності й грошовими коштами та іншими їх перетвореннями надає інформацію «Звіт про рух грошових коштів».

Задля наближення вітчизняної системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності була змінена форма «Звіту про рух грошових коштів» та виданий новий нормативний документ – Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», який дещо змінив підходи до формування інформації про рух грошових коштів в звітності підприємства.

«Звіті про рух грошових коштів» – це звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності [7].

Основними джерелами інформації для формування Звіту про рух грошових коштів є:

- баланс за звітний і попередній рік;
- звіт про фінансові результати за поточний рік;
- додаткова інформація про деякі операції з надходження і видатку грошових коштів та їхніх еквівалентів, яку можна отримати з поточних облікових даних підприємства.

Виходячи із суті звіту, до нього не включають:

- внутрішні зміни у складі грошових коштів (наприклад, рух із каси в банк або з одного банківського рахунка на інший);
- негрошові операції (бартерні операції, отримання активів за договором фінансової оренди, придбання активів шляхом емісії акцій тощо).

«Звіт про рух грошових коштів» подають майже всі підприємства, крім суб'єктів малого підприємництва та представництв іноземних компаній. Згідно з п. 2 р. II НП(С)БО 1, вони звітують за формами Балансу та Звіту про фінансові результати, які заповнюють на підставі П(С)БО 25 «Звіт суб'єкта малого підприємництва» [8]. Однак, суб'єкти малого підприємництва, які зобов'язані або вирішили звітувати за Міжнародні стандарти фінансової звітності, що застосовують Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств, повинні звітувати, використовуючи всі форми звітів, затверджені НП(С)БО 1, у тому числі і Звіт про рух грошових коштів (п. 1 р. IV НП(С)БО 1).

Звітним періодом для складання «Звіту про рух грошових коштів» є календарний рік. Така форма не входить до обов'язкового комплексу проміжної (щоквартальної) звітності. Адже відповідно до ч. 1 ст. 13 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV проміжну звітність складають у складі Балансу та Звіту про фінансові результати [1]. Водночас, підприємствам, які звітують за міжнародними стандартами, слід урахувати положення МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність», згідно з яким повний комплект проміжної фінансової звітності, крім порівняльної інформації, повинен включати всі 5 форм фінансової звітності, у тому числі і «Звіт про рух грошових коштів» (щонайменше, у стислій формі) [6].

НП(С)БО 1 конкретно не встановлює одиницю виміру, у якій має складатися «Звіт про рух грошових коштів». Разом із тим шапка, вказує на таку одиницю виміру, як тисяча гривень без десяткових знаків, перед формою Балансу (Звіту про фінансовий стан).

Ми вважаємо, що така одиниця виміру має застосовуватися до всіх звітів. Тому й «Звіт про рух грошових коштів» пропонуємо складати в тисячах гривень без десяткових знаків.

До речі, про порядок округлення таких знаків НП(С)БО 1 також не згадує. Однак, логічно використовувати загальноприйняті правила.

Відповідно даний звіт складається з 3-х частин: операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, при заповненні якого в кінцевому результаті повинні отримати залишок коштів на кінець року. Така класифікація дає можливість оцінити спроможність підприємства забезпечувати грошові кошти, необхідні для продовження та розширення основної діяльності без залучення зовнішніх джерел фінансування, виявити вкладення коштів у активи, які забезпечуватимуть генерування прибутку та грошових потоків у майбутньому, передбачити майбутній рух грошових коштів, пов'язаний з вимогами осіб, які надали підприємству капітал.

У світовій практиці використовують два методи складання звіту про рух грошових коштів: прямий та непрямий. Міжнародні стандарти фінансової звітності 7 «Звіт про рух грошових коштів» дозволяють наводити інформацію про рух грошових коштів у результаті операційної діяльності із застосуванням прямого і непрямого методів [5]. Інформацію про рух грошових коштів у результаті інвестиційної та фінансової діяльності необхідно подавати у звіті про рух грошових коштів лише прямим методом.

На сьогодні згідно НП(С)БО 1 «Звіт про рух грошових коштів» при складанні фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності підприємства можуть обрати спосіб складання «Звіту про рух грошових коштів» за прямим та непрямим методом із застосуванням відповідної форми звіту [7].

Бажаний спосіб складання та відповідну форму звіту підприємства вправі вибрати на власний розсуд, однак необхідно враховувати наступне.

Заповнення Форми № 3 передбачає використання даних з дебетових або кредитових оборотів рахунків обліку грошових коштів (30 «Готівка» і 31 «Рахунки в банках») за звітний період у кореспонденції з рахунками бухгалтерського обліку операцій, активів або зобов'язань [2]. Зважаючи на те, що більшість підприємств не веде глибоку аналітику за наведеними рахунками, під час складання звіту за прямим методом можуть виникати певні труднощі, у першу чергу, з великою трудомісткістю методу.

Форма № 3-н передбачає використання вже готових показників із Балансу та Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). І лише незначну кількість рядків вимагає заповнювати шляхом аналізу аналітики за рахунками обліку грошей. Це, з одного боку, дозволяє економити час і сили під час складання Форми, а з іншого – робить зміст статей Звіту менш зрозумілим з точки зору користувача інформацією.

Перед тим як перейти до заповнення нагадаємо що згідно з п. 9 р. II НП(С)БО 1 [7] і пп. 4.3–4.5 Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433, [4]:

- суми надходжень і видатків, що виникають у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності у Звіту про рух грошових коштів, наводять окремо;
- якщо одна операція, що генерує потоки грошових коштів, включає суми, які належать до різних видів діяльності, ці суми наводять окремо у складі відповідних видів діяльності;

Також зазначимо, склад статей кожного варіанту «Звіту про рух грошових коштів» передбачений власне НП(С)БО 1 [7]. Частина таких статей є обов'язковою, вона завжди заповнюється підприємством, за виключенням випадків відсутності відповідної інформації як у поточному, так і в попередньому звітному періоді. Інша частина статей додаткова. Їх можна включати у звіт за бажанням і наявністю таких умов:

- інформація є суттєвою;
- оцінка статті може бути достовірно визначена.

Під суттєвою НП(С)БО 1 розуміють інформацію, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності, яка є суттєвою для підприємства, визначається на підставі відповідних стандартів обліку (міжнародних або національних) та керівництвом компанії. Суттєвість залежить від величини суми статті або значущості помилки, допущеної за певних обставин у зв'язку з пропуском або неправильним відображенням. При визначенні суттєвості окремих статей за поріг суттєвості може прийматися частка відповідної статті у базовому показнику [3]. За базовий показник рекомендується використовувати для статей звіту про рух грошових коштів – чистий рух грошових коштів (надходження або видаток) відповідно від операційної, інвестиційної або фінансової діяльності за звітний період. Водночас часто рівень суттєвості вказують в наказі про облікову політику.

Рух коштів у результаті операційної діяльності відображається в першому розділі Звіту про рух грошових коштів, в якому показують основну діяльність підприємства за звітний період. Відповідно до двох форм заповнення за прямим і непрямим методами, це рядки 3000–3195 та 3500–3195, в останньому з яких визначається чистий рух коштів, з якого можна зрозуміти, як працює підприємство в даний момент.

Прямий та непрямий метод розкриття інформації про рух грошових коштів у результаті операційної діяльності відрізняються між собою повнотою представлення даних про грошові потоки підприємства, вихідною інформацією, необхідною для розробки звітності, іншими параметрами. Пріоритетним і рекомендованим є прямий, оскільки за допомогою нього одержується інформація, яка може бути корисною для оцінки майбутнього руху грошових коштів, в той час як при використанні непрямого методу звітування про рух грошових коштів від операційної діяльності отримується інформація про чистий рух коштів від операційної діяльності, а низка індивідуальних грошових надходжень та виплат залишається за межами звіту (надходження грошових коштів від клієнтів та покупців, грошові кошти виплачені постачальникам, грошові кошти, сплачені працівникам тощо). Операційна діяльність в основному в платоспроможних підприємствах займає найбільший відсоток.

Другим розділом є рух грошових коштів в результаті інвестиційної діяльності, в якому відображається діяльність, що направлена на придбання та продаж довгострокових активів та короткострокових фінансових інвестицій, що не є грошовими еквівалентами. Відповідно до НП(С)БО 1, інвестиційна діяльність – придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів [7]. Для даного розділу використовують рядки 3200–3295, в кінцевому рядку відображається чистий рух коштів від фінансової діяльності.

Третій розділ – рух коштів від фінансової діяльності, який показує, як змінюється розмір і склад власного та запозиченого капіталу підприємства. В звіті це показується такими рядками, як 3300–339. Наприкінці отримуємо чистий рух коштів від фінансової діяльності.

Крім вище сказаного, в звіті відображається чистий рух грошових коштів за звітний період та як саме впливає зміна курсу валют на залишок коштів на початок періоду, в результаті чого отримуємо залишок коштів на кінець даного періоду.

При складанні Звіту про рух грошових коштів, будь-який суб'єкт господарювання користується планом рахунків. В плані рахунків бухгалтерського обліку щодо грошових коштів передбачено Клас № 3 «Кошти, розрахунки та інші активи», що не є досить вірним для сприйняття тому, що в одному класі поєднуються грошові кошти та документи, короткострокові векселі одержані і фінансові інвестиції, дебіторська заборгованість, резерв сумнівних боргів і витрат майбутніх періодів [2].

Тому, для більш точного розуміння такі елементи як розрахунки та грошові кошти необхідно розділяти, тобто окремо «Грошові кошти і короткострокові фінансові вкладення» та «Розрахунки».

Існують певні думки вітчизняних економістів щодо застосування прямого та непрямого методів заповнення Звіту про рух грошових коштів.

Атамас П. Й., Атамас О. П. зазначають, що непрямий метод значно простіший для практичного використання і надає ряд переваг при аналізі фінансових показників діяльності підприємства, тому в зарубіжній практиці цьому методу надають перевагу [9].

На думку Курило Г. М. – непрямий метод більш розповсюджений у світовій практиці як метод складання Звіту про рух грошових коштів та грошових еквівалентів. Оскільки, він включає елементи аналізу, так як базується на співставленні змін різних статей балансу за звітний період, які характеризують майнове та фінансове становище підприємства, містить також аналіз руху основних засобів, їх амортизацію і інші показники, котрі неможливо отримати виключно з балансових даних [11].

Теслюк В. М. та Дегтяренко А. В. зазначають, що прямий метод складання Звіту про рух грошових коштів є більш наочним, дає змогу чітко виділити відповідні напрями надходження і витрачання грошей, простежити рух грошових коштів та їх еквівалентів на підприємстві. Крім того змінена форма є доступнішою для сприйняття та заповнення [12].

На думку Корягіна М. В. та Височана О. С. пріоритетним і рекомендованим є прямий метод, оскільки за допомогою нього одержується інформація, яка може бути корисною для оцінки майбутнього руху грошових коштів [10].

Висновки і перспективи подальших розробок. Таким чином, за допомогою прямого методу розкриваються основні грошові надходження і витрати. Він потребує постійного накопичення даних про рух грошових коштів, узагальнення потрібних показників в аналітичному обліку. До переваг даного методу слід віднести простоту та зрозумілість. Крім того, форми та таблиці складені за даним методом дають повну інформацію про динаміку, склад, структур, обсяги грошових потоків за певний період. Звіт, складений за прямим методом, дозволяє:

- визначити основні джерела формування та напрями витрачання грошових коштів;
- формувати інформацію щодо забезпеченості грошовими коштами для проведення розрахунків за поточними зобов'язаннями;
- встановити взаємозв'язок між обсягом реалізації продукції та грошовою виручкою за звітний період;
- виділити статті з найбільшим надходженням та витрачанням грошових коштів;
- використовувати інформацію «Звіту про рух грошових коштів» для прогнозування грошових потоків.

Непрямий метод – метод, який виводить на результат чистого руху коштів від операційної діяльності опосередковано, через фінансовий результат (прибуток або збиток), перетворюючи дані Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) з відображених за принципом нарахування на відображених за «касовим» принципом. Сутність методу полягає у коригуванні фінансового результату на такі показники:

- доходи і витрати, що мають негрошовий характер. Такими доходами є прибуток від нереалізованих курсових різниць, зменшення суми забезпечень наступних витрат і платежів. Витратами є збиток від нереалізованих курсових різниць, збільшення суми забезпечень, амортизація;
- суми нарахувань, що вплинули на фінансовий результат;
- фінансовий результат від неопераційної діяльності.

Він ґрунтується на максимальному використанні вже підготовлених показників фінансових звітів – балансу і звіту про фінансові результати та мінімальному використанні даних первинних документів, облікових регістрів та аналітичних і синтетичних рахунків бухгалтерського обліку.

Проаналізувавши порівняльні показники, можна зробити висновок, що найбільш ефективним методом при заповненні «Звіту про рух грошових коштів» є непрямий метод. Його форма включає в себе стовбці «надходження» та «видаток», що значно полегшує аналіз грошових коштів підприємства, вимагає меншого часу, тому що дані беруться також з двох форм звітності.

Необхідно відзначити, що незалежно від застосовуваного методу, звіт показує джерела фінансування підприємства, а також цільове спрямування їх застосування. Звітність має велике значення при фінансовому аналізі діяльності компанії, так як можна визначити її здатність до отримання доходу від основних операцій. Документ показує частину виручки, яка потрапляє на підприємство у вигляді грошових коштів. Звіт дозволяє також визначити ефективність управлінських рішень у фінансовій сфері. Прийняття кожного такого рішення позначається на грошових потоках в компанії.

Список використаної літератури

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996–XV, (остання редакція із змінами, внесеними згідно із Законами від 02.09.2014 р.).
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (остання редакція зі змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів № 48 від 08.02.2014 р.).
3. Лист Міністерства фінансів України «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності» від 29.07.2003 р., № 04230-04108.
4. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 (МСБО 7). «Звіт про рух грошових коштів»: Міжнародний документ зі змінами діє від 01.01.2012 р.
6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 34 (МСБО 34) «Проміжна фінансова звітність»: Міжнародний документ зі змінами діє від 01.01.2012 р.
7. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>.
8. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: Наказ Міністерства фінансів № 39 від 25.02.2000 р. (остання редакція із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів від 14.07.2014 р.).
9. Атамас П. Й. Методичні проблеми складання «Звіту про рух грошових коштів» та шляхи їх вирішення / П. Й. Атамас, О. П. Атамас // Європейський вектор економічного розвитку: зб. наук. праць. – Вип. 1(14). – 2013. – С. 3–11.
10. Корягін М. В. Звіт про рух грошових коштів: вітчизняний та міжнародний підходи / М. В. Корягін, О. С. Височан // Проблеми економіки та управління. – 2003. – № 484. – С. 104–109.
11. Курило Г. М. Щодо пошуку стратегії конвергентності в обліку та фінансової звітності: концептуальний підхід / Г. М. Курило // Вісник Донецького університету економіки та права. – 2013. – № 1. – С. 95–100.
12. Теслюк В. М. Складання звіту про рух грошових коштів / В. М. Теслюк, А. В. Дегтяренко // Вісник Сумського НАУ. – 2011. – № 1(30). – С. 127–131. – (Серія: Фінанси і кредит).

References

1. Zakon Ukraini «Pro buhgalters'kij oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini» vid 16.07.1999 r. № 996–XV (ostannja redakcija iz zminami, vnesenimi zgidno iz Zakonami vid 02.09.2014).
2. Instrukcija pro zastosuvannja Planu rahunkiv buhgalters'kogo obliku aktiviv, kapitalu, zobov'jazan' i gospodars'kih operacij pidpriemstv i organizacij: Nakaz Ministerstva finansiv Ukraini vid 30.11.1999 r. № 291 (ostannja redakcija zi zminami, vnesenimi zgidno z Nakazami Ministerstva finansiv № 48 vid 08.02.2014 r.)
3. Lyst Ministerstva finansiv Ukraini «Pro suttyevist' u buhgalters'komu obliku i zvitnosti» vid 29.07.2003 r., № 04230-04108.
4. Metodichni rekomendacii shhodo zapovnennja form finansovoї zvitnosti, zatverdzheni nakazom Ministerstva finansiv Ukraini vid 28.03.2013 r. № 433.
5. Mizhnarodnij standart buhgalters'kogo obliku 7 (MSBO 7). Zvit pro ruh groshovih koshtiv: Mizhnarodnij dokument zi zminami diye vid 01.01.2012 r.
6. Mizhnarodnij standart buhgalters'kogo obliku 34 (MSBO 34) «Promizhna finansova zvitnist'»: Mizhnarodnij dokument zi zminami die vid 01.01.2012 r.
7. Pro zatverdzhennja Nacional'nogo polozhennja (standartu) buhgalters'kogo obliku 1 «Zagal'ni vimogi do finansovoї zvitnosti»: Nakaz Ministerstva finansiv Ukraini vid 07.02.2013 r. № 73: [Internet]. – Available from: <<http://zakon4.rada.gov.ua>>.
8. Pro zatverdzhennja Polozhennja (standartu) buhgalters'kogo obliku 25 «Finansovij zvit sub'yekta malogo pidpriyemnitstva»: Nakaz Ministerstva finansiv № 39 vid 25.02.2000 r. (ostannja redakciya iz zminamy, vnesenimy zgidno z Nakazamy Ministerstva finansiv vid 14.07.2014 r.).
9. Atamas, P. Y., Atamas, O. P. (2013) Methodological problems compiling «Cash Flows Statements» and solutions. *Evropejs'kij vektor ekonomichnogo rozvytku*, 1 (14), pp. 3–11.
10. Korjagin, M. V., Visochan, O. S. (2003) Cash flow statement: domestic and international approaches. *Problemi ekonomiki ta upravlinnja*, 484, pp. 104–109.
11. Kurilo, G. M. (2013) As for the search strategy in the convergence of accounting and financial reporting: a conceptual approach. *Visnyk Donets'koho universytetu ekonomiky ta prava*, 1, pp. 95–100.
12. Tesljuk, V. M., Degtyarenko, A. V. (2011) Forming of report about Cash flow statement. *Visnyk Sums'kogo NAU. Seriya: Finansy i kredyt*, 1(30), pp. 127–131.

Стаття надійшла до редакції 18.09.2014.

Рецензенти: Ю. В. Пасічник, д.е.н., професор, декан ФЕФ ЧДТУ, О. В. Фінагіна, д.е.н., професор, зав. кафедри економічної теорії та банківської справи ЧДТУ.