

**СТАНДАРТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ:
ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД**

Проведено порівняльний аналіз міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та стандартів України, Російської Федерації та Болгарії

Постановка проблеми. В умовах нестабільної політичної та економічної ситуації в країні правове регулювання є безпосереднім важелем впливу на економічні явища та процеси. Бухгалтерський облік доходів в Україні регламентований на законодавчому рівні, проте, діючі національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку містять ряд недоліків та суперечать іншим нормативно-правовим актам, що призводить до відсутності уніфікованого обліку в Україні та призводить до виникнення непорозумінь при відображенні господарських операцій. Так облік за П(С)БО суперечить положенням обліку за податковим законодавством, що, в свою чергу, спричиняє двоякість облікового відображення господарських операцій, пов'язаних з обліком доходів. Вивчення досвіду в сфері правового регулювання визнання та обліку доходів зарубіжних країн дозволить виявити спільні та відмінні риси, позитивні та негативні аспекти регулювання, а також шляхи гармонізації законодавства України.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженням питань нормативного регулювання доходів в країнах світу займалися такі дослідники як Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Голуб, Л.Л. Горецька, Т.М. Кандашова, М.Ю. Рожко та ін., враховуючи здобуток цих вчених, питання зарубіжного досвіду обліку доходів потребують детальнішого вивчення.

Метою дослідження є огляд міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та стандартів України, Болгарії і Російської Федерації для виділення основних аспектів регулювання доходів для подальшого застосування останніх в обліку України.

Викладення основного матеріалу дослідження. Існуюче законодавство України не лише викликає низку непорозумінь у зв'язку з трактуванням деяких його положень, а і характеризується неузгодженістю через невідповідність окремих пунктів різних груп нормативно-правових актів, які регулюють – прямо чи опосередковано – господарську діяльність. Так, визначення доходів підприємства на сьогодні регламентується трьома групами нормативно-правових актів:

- господарським законодавством;
- цивільним законодавством;
- законодавством з бухгалтерського обліку.

Діяльність підприємств регламентується господарським законодавством, договори укладаються відповідно до цивільного, облік ведеться відповідно до бухгалтерського та податкового. Гармонізація законодавства на рівні країни є першим кроком щодо покращення якості інформації про підприємство, другим кроком є гармонізація вітчизняного законодавства з міжнародними правилами ведення обліку. Проте як свідчить сьогоднішня, наша країна завжди йде в зворотньому напрямі.

Дослідження діючого законодавства щодо регламентації доходів доводить вищенаведене.

Рожко М.Ю. зауважив, що поняття економічної категорії "дохід", часто обмежується тільки одним підходом, переважно – правовим, в якому цей процес розглядається як передача прав власності від продавця до покупця, внаслідок чого, існує обліковий категоріальний апарат, в якому юридичне наповнення превалює над економічним [11, с. 60].

В економічному змісті дане поняття регламентується рядом нормативних документів, серед яких можна виділити Конституцію України, яка статтею 67 зобов'язує громадян щорічно звітуватися про свій майновий стан та отримані доходи перед податковими органами [5, ст. 67].

Господарським Кодексом України дохід визначається як основна мета діяльності підприємств, причому він прирівнюється до прибутку, що на нашу думку, є помилкою, оскільки, виходячи з економічної сутності понять дохід і прибуток, вони мають принципово відмінне значення. Статтею 142 Господарського Кодексу регламентується порядок створення, розподілу та використання доходу суб'єктів господарювання [2, ст. 142].

Цивільним Кодексом України регламентується порядок визначення доходу при укладанні договорів цивільно-правового характеру. Серед них доходи при укладанні втраченого внаслідок каліцтва або іншого ушкодження здоров'я фізичної особи, яка працювала за трудовим договором та особи-підприємця [12].

Для суб'єктів господарювання одним з основних законів, який регламентує визначення доходів є Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств", який встановлює порядок визначення валових доходів, валових витрат та амортизаційних відрахувань з метою розрахунку бази оподаткування податком на прибуток підприємств. Відповідно до статті 4 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" під валовим доходом розуміють – загальну суму доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриману (нараховану) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі, виключній (морській) економічній зоні, так і за її межами [3, ст. 4].

Доходи визначаються господарським, цивільним та податковим законодавством, положення яких характеризують доходи для потреб різних користувачів. Варто зазначити, що обсяг цих нормативно-правових актів досить значний та щорічно до них вносяться нові зміни, що перетворює професію бухгалтера на читача, замість обліковця.

Одним з найбільш актуальних питань сьогодні є невідповідність податкового та бухгалтерського законодавства. На сьогодні основним нормативним актом, який регламентує порядок визначення та відображення доходів суб'єктами господарювання в бухгалтерському обліку є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" [15]. Норми даного положення застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ). Основні положення даного стандарту запозичено з міжнародної практики ведення бухгалтерського обліку та спрямоване на стандартизацію обліку.

Враховуючи специфіку економіки різних країн, одні і ті самі господарські операції відображаються в бухгалтерському обліку різних країн по-різному. Деякі країни світу використовують Міжнародні стандарти, як національні, деякі – як орієнтири для прийняття власних, а деякі – мають власні стандарти, які суперечать міжнародним. Україна відноситься до країн другої групи, тобто орієнтуючись на положення Міжнародних стандартів, Україна має власні національні стандарти бухгалтерського обліку. Як зазначає Т. Кондрашова та О. Соболева: "Сьогодні міжнародні стандарти не тільки узагальнюють накопичений досвід різних країн, але й активно впливають на розвиток національних систем бухгалтерського обліку й звітності" [4, с. 19].

Кожна країна світу самостійно приймає рішення щодо власних стандартів обліку, проте беззаперечно, на більшість розвинутих країн, прямо чи опосередковано впливають міжнародні стандарти.

На національному рівні провідними країнами в галузі стандартів обліку є США та Великобританія, що визначається їх роллю на міжнародному фінансовому ринку [10, с. 104].

В США основні положення обліку висвітлюються в Загальноприйнятих принципах бухгалтерського обліку – ЗПБО (Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)). Визнання доходів відповідно до ЗПБО відбувається на момент надходження продукції, товару, робіт чи послуг покупцю, до цього моменту, чи безпосередньо після цього моменту. Дата визнання доходу залежить від дати, коли цей дохід буде відповідати наступним критеріям:

- визначеності;
- вимірюваності;
- релевантності;
- надійності.

Причому за невідповідності хоча б одному критерію, дохід не визнається.

Оцінка доходу відповідно до ЗПБО здійснюється за вартістю отриманих активів (боргових зобов'язань) в обмін на продукцію, товари, роботи чи послуги.

Останнім часом Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) набули значного поширення, багато країн використовують їх як національні, серед таких країн можна відзначити Хорватію, Кіпр, Кувейт, Латвію, Мальту, Оман, Пакистан, Тринідад, Табаго, Малайзію, Папуа-Нову Гвінею. Існують країни, які використовують МСБО як національні стандарти, але в деяких випадках враховуються особливості країни, серед них: Албанія, Бангладеш, Барбадос, Колумбія, Ямайка, Кенія, Польща, Судан, Свазіленд, Таїланд, Уругвай, Замбія і Зімбабве.

Більшість країн використовують МСБО як основоположні для побудови національних стандартів, серед них Україна не виняток.

Порядок визначення доходу регламентується МСБО 18 "Дохід". Для кращого розуміння взаємозв'язку стандартів, які регламентують поняття дохід необхідно провести їх порівняння. Для порівняння обрано МСБО 18 "Дохід", П(С)БО 15 "Дохід" України, Положення з бухгалтерського обліку (ПБО) 9 "Доходи організації" Російської Федерації та Національний бухгалтерський стандарт (НБС)18 "Доходи" Болгарії (табл. 1).

Таблиця 1. Порівняльна характеристика МСБО 18 "Дохід", П(С)БО 15 "Дохід" України, Положення з бухгалтерського обліку 9 "Доходи організації" РФ та Національний бухгалтерський стандарт 18 "Доходи" Болгарії.

Критерій	МСБО 18 "Дохід"	Національний бухгалтерський стандарт 18 "Доходи" Болгарії.	П(С)БО 15 "Дохід" України	Положення з бухгалтерського обліку 9 "Доходи організації" РФ
1	2	3	4	5
Сфера дії стандарту	Використовується для обліку доходу, який виникає в результаті таких операцій і подій: – продаж товарів; – надання послуг; – використання активів суб'єкта господарювання іншими сторонами, результатом чого є відсотки, роялті та дивіденди		Застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ)	Застосовуються комерційними організаціями (окрім кредитних установ і страхових організацій), які є юридичними особами, а також некомерційні організації (крім бюджетних установ), які отримують доходи від підприємницької та іншої діяльності
Стандарт не поширюється на операції наступного виду:	– договори оренди; – дивіденди, які пов'язані з інвестиціями та обліковуються методом участі в капіталі; – зміни у справедливій вартості фінансових активів та фінансових зобов'язань або їх вибуття; – зміни вартості інших поточних активів – будівельні контракти	– державні субсидії та розкриття інформації про державну допомогу	– Аналогічно МСБО	–
Визначення поняття "Дохід"	Дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу	Дохід – бруто потік економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності компанії, коли цей потік призводить до зростання капіталу, окрім пов'язаних зі збільшенням капіталу від внесків власників	Визначення поняття "дохід" не наводиться, проте відповідно до П(С)БО 1, доходи – це збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)	Доходами організації визнаються збільшення економічних вигід в результаті надходження активів (грошових коштів, іншого майна) та (чи) погашення зобов'язань, що призводить до збільшення капіталу цієї організації, за виключенням внесків учасників (власників майна)

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5
Не визнаються доходами:	<ul style="list-style-type: none"> сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів; сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо; надходження, що належать іншим особам 			
	-	страхові суми	<ul style="list-style-type: none"> сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором 	-
Класифікація доходів	<ul style="list-style-type: none"> доходи від продажу товарів; доходи від надання послуг; відсотки, роялті та дивіденди 		<ul style="list-style-type: none"> дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи; надзвичайні доходи 	<ul style="list-style-type: none"> доходи від звичайних видів діяльності; інші доходи
Визнання доходу (виручки) від реалізації продукції, товарів та інших активів	<p>Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:</p> <ul style="list-style-type: none"> покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив); сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена; є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства; витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені 			
	<p>підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами)</p>			<p>організація має право на отримання виручки, яке виникає з конкретного договору чи підтверджена іншим відповідним способом</p>
Дохід не виникає у випадку:	<p>Якщо у суб'єкта господарювання залишаються суттєві ризики щодо володіння, в наступних випадках:</p> <ul style="list-style-type: none"> суб'єкта господарювання залишається зобов'язання щодо незадовільного виконання робіт, яке не охоплюється звичайними гарантійними забезпеченнями; одержання доходу від певного продажу залежить від отримання доходу покупцем від власного продажу цих товарів; відвантажені товари підлягають подальшому монтажу і цей монтаж є суттєвою частиною контракту, який ще не був завершений суб'єктом господарювання; покупець має право анулювати придбання з причин, визначених у контракті на продаж, і суб'єкт господарювання не має впевненості щодо ймовірності повернення 		-	-
	<ul style="list-style-type: none"> якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно оцінений і не існує ймовірності відшкодування зазначених витрат, то дохід не визнається, а зазначені витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо надалі сума доходу буде достовірно оцінена, то дохід визнається за такою оцінкою якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливую вартість 			
Визнання доходу від надання послуг	<p>Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції. Результат операції з надання послуг може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:</p> <ul style="list-style-type: none"> можливості достовірної оцінки доходу; ймовірності надходження економічних вигод від надання послуг; можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу; можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення 			-
Способи визначення ступеня завершеності робіт	<ul style="list-style-type: none"> вивченням виконаної роботи; визначенням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані; визначенням питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату; якщо послуги полягають у виконанні невизначеної кількості дій (операцій) за визначений період часу, то дохід визначається шляхом рівномірного його нарахування за цей період (крім випадків, коли інший метод краще визначає ступінь завершеності надання послуг) 			-
	якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно визначений, то він відображається в бухгалтерському обліку в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню	-	Аналогічно МСБО	-

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5
Визнання деяких доходів	Відсотки визнаються із застосуванням методу ефективної ставки відсотку. Коли несплачені відсотки були нараховані до придбання інвестиції, яка приносить відсотки, відсотки, які отримуються після цього, розподіляються на період до придбання і період після придбання; але тільки частка після придбання визнається як дохід		Проценти визнаються у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування відповідними активами	Орендна плата, ліцензійні платежі за використання об'єктів інтелектуальної власності визнаються виходячи з припущення часової визначеності фактів господарської діяльності та умов відповідного договору
	Роялті визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди			Штрафи, пені неустойки за порушення умов договору, а також відшкодування нанесених організації збитків визнаються в тому звітному періоді, в якому судом винесено рішення про їх стягнення чи вони визнані боржником
	Дивіденди визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату			Суми кредиторської та депонованої заборгованості, по якій минув строк позовної давності визнається в тому звітному періоді, в якому минув строк позовної давності
	-	-	Цільове фінансування не визнається доходом доти, поки не існує підтвердження того, що воно буде отримане та підприємство виконає умови щодо такого фінансування	-
Оцінка	- Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню - Сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів. Якщо справедливую вартість активів, робіт, послуг, які отримані або підлягають отриманню за бартерним контрактом, достовірно визначити неможливо, то дохід визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг (крім грошових коштів та їх еквівалентів), що передані за цим бартерним контрактом			

Таким чином, на відміну від РФ та України, МСБО та НБС Болгарії поширюються на певні види операцій, а не на доходи певних підприємств. Це означає, що стандарти Болгарії та МСБО використовуються всіма підприємствами, організаціями та установами незалежно від форми власності та способу утворення. Проте обмеження дії П(С)БО щодо обліку доходів бюджетних установ України вважаємо цілком виправданим, оскільки це впливає з особливостей обліку бюджетних установ.

Щодо операцій, на які дія стандарту не поширюється, то фактично всі стандарти вказують аналогічний перелік операцій, лише ПБО РФ не містять жодних обмежень.

Виходячи з даних таблиці під доходами в аналізованих стандартах розуміють одне і те ж: "доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)", поясненням цього є те, що більшість стандартів ґрунтуються на МСБО, що, в свою чергу, є кроком до уніфікації обліку в різних країнах.

В П(С)БО України та ПБО РФ вказують ідентичний перелік сум, які не визнаються доходом, це зумовлено подібністю систем бухгалтерського обліку цих країн, та "спільним" минулим, яке формує їх економічні особливості.

Всі стандарти, які розглядаються, поділяють одні і ті самі доходи по-різному. Так в Україні доходи поділені залежно від видів діяльності (операційна, фінансова, інвестиційна), в РФ також залежно від виду діяльності, проте, більш узагальнено (звичайна та інша), МСБО та стандарти Болгарії класифікують доходи залежно від джерела їх утворення (реалізація товарів чи послуг, надання кредиту, плата за надання нематеріальних активів для використання, плата за участь у капіталі підприємства). Дана класифікація збігається з основними статтями звіту про фінансові результати відповідно кожної країни. Вважаємо, що класифікація доходів в стандартах України є більш повною та доцільною в порівнянні з іншими стандартами, оскільки

розподіл доходів залежно від видів діяльності в порівнянні з витратами отриманими від цих операцій дозволяє проаналізувати прибутковість кожного виду, та визначити перспективні напрямки діяльності.

Критерії визнання доходу від реалізації активів в стандартах ідентичні, лише стандарт РФ зазначає критерієм визнання доходу підтверджену суму відповідними документами, що, на наш погляд, є недоцільним, оскільки документи, які обслуговують одну і ту саму господарську операцію внаслідок обставин можуть містити різні суми, також невизначені порядок підтвердження і порядок здійснення цієї процедури.

Критерії невизнання доходу в МСБО та стандарти Болгарії ідентичні. В МСБО на відміну від П(С)БО України зазначаються випадки, коли за суб'єктом господарювання залишаються суттєві ризики щодо володіння активом, в таких випадках дохід не визнається. В стандартах Російської Федерації взагалі відсутні будь-які коментарі з цього приводу.

Визначення виручки від реалізації активів та доходу від надання послуг визначається також ідентичне в усіх стандартах, що пояснюється застосуванням міжнародної практики обліку в стандартах України та Болгарії. В ПБО РФ положення щодо визнання доходів відсутні, натомість положення РФ містять вказівки щодо визначення доходів від основних видів діяльності та інших доходів. Положенням з бухгалтерського обліку 9 "Доходи організації" РФ визначаються основні види діяльності, зокрема: виручка від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, а також отримання доходів від надання активів в оренду та участі в статутному капіталі інших підприємств, якщо це передбачено предметом діяльності організації. Якщо ж доходи від надання активів в оренду та від участі в статутному капіталі інших підприємств не передбачено предметом діяльності організації, то такі доходи відносяться до інших доходів.

Дохід оцінюється однаково в усіх стандартах, що є принципово, оскільки оцінка є одним з ключових елементів методу бухгалтерського обліку.

Незважаючи на схожість П(С)БО України до МСБО, міжнародним стандартом передбачено, що під товарами розуміють також землю та іншу нерухомість утримувану для перепродажу, на відміну від національного стандарту, в якому цей пункт відсутній, хоча в Україні облік необоротних активів, утримуваних для перепродажу відображається на рахунку 28 "Товари", проте, дохід, отримуваний при реалізації цих активів, відображається на рахунку 712 "Дохід від реалізації інших оборотних активів", а не як дохід від реалізації товарів. Реалізація необоротних активів не є основною діяльністю підприємства, і дохід має визнаватися як результат іншої операційної діяльності, тоді для обліку необоротних активів утримуваних для перепродажу доцільніше використовувати рахунок 29, який матиме назву "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу", в розрізі якого можна бути використовувати субрахунки. Принцип побудови плану рахунків щодо зростання ліквідності при цьому порушено не буде.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Дослідження показали недосконалість українського законодавства та необхідність гармонізації різних законодавчих норм. Першим кроком в цьому повинно стати прийняття податкового кодексу, як це відбулося в інших країнах. Це забезпечить зменшення непорозумінь між положеннями нормативно-правових актів, які регулюють податкову систему країни, та буде першим кроком до гармонізації законодавства на рівні країни. В податковому кодексі необхідно уніфікувати різноманітність податків та спростити методику їх розрахунку в частині визначення бази оподаткування. Вважаємо також за необхідне перейняти закордонний досвід (США, Нідерландів та Люксембургу) в частині прийняття такої ставки податку, яка б залежала від розміру прибутку, який отримує підприємство.

Стандарти Болгарії – це переклад МСБО, з деякими незначними змінами, що не призводять до зміни методики обліку доходів. Вітчизняні П(С)БО відповідають основним положенням МСБО, таким чином не суперечать міжнародній практиці обліку доходів. Стандарти РФ це абсолютно інший підхід до регулювання обліку доходів, в них відсутні більшість ґрунтовних правил обліку доходів, що призводить до розмитого регулювання та непорозумінь.

Неузгодженість господарського та цивільного законодавства призводить до дисгармонізації визнання доходів, через це необхідно усунути ці неузгодження або ж надати чітко врегульованої пріоритетності одному з цих кодексів.

Подальші дослідження передбачають порівняння податкового законодавства РФ та України.

Список використаної літератури:

1. *Бутинець Ф.Ф.* Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах. / Бутинець Ф.Ф., Горецька Л.Л. / [Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит"]. – Житомир: ПП "Рута", 2002. – С. 544. 2. Господарський Кодекс України, № 436-IV від 16.01.2003 р. // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України // Режим доступу:

<http://zakon.rada.gov.ua/> 3. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств", 334/94-ВР від 28.12.1994 р. // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/> 4. *Кондрашова Т.* Міжнародні та національні стандарти бухгалтерського обліку: порівняльна характеристика. / Кондрашова Т., Соболева О. / Економіка, № 4(95), червень 2009 р. – С. 16-20 // Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Skhid/2009_4/5.pdf 5. Конституція України, № 254к/96-ВР від 28.06.1996 р. // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/> 6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 "Дохід" від 01.01.1995 р. // Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/MSBO/MSBO18.pdf> 7. Националните счетоводни стандарти 18 "Приходи" // Режим доступу: <http://schety.hit.bg/pr/nss18.html> 8. Положение по бухгалтерскому учёту 9 "Доходы организации" № 32н от 6 мая 1999 г. // Режим доступу: <http://www.debet.ru/pbu/> 9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", № 391/3684 від 21.06.1999 р. // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/> 10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід", № 860/4153 від 14.12.1999 р. // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/> 11. *Рожко М.Ю.* Категорія "дохід" в обліковій теорії та практики. Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: традиції, проблеми, перспективи.. Збірник тез доповідей студентів-учасників VI міжнародної студентської наукової конференції, присвяченої пам'яті д.е.н., професора, заслуженого діяча науки і техніки України Олексія Сергійовича Бородкіна (15.03.1930 – 14.03.2002) 14 березня 2008 р. – К.: ДП "Інформаційно-аналітичне агенство", 2008. – С. 60-63 12. Цивільний Кодекс України, № 435-IV від 16.01.2003 р. // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>

БОРИСЕЙКО Юлія Володимирівна – асистент кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету