

УДК 33.012(485)

Т.А. Гоголь, канд. екон. наук, доцент, докторант

КНЕУ імені В. Гетьмана, м. Київ, Україна

ГАРМОНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В КРАЇНАХ ЄС: ОСОБЛИВОСТІ ДЛЯ МАЛОГО БІЗНЕСУ

Проведено аналіз розвитку гармонізації системи бухгалтерського обліку в країнах ЄС з урахуванням вимог європейських директив та міжнародних стандартів, шляхи адаптації національного законодавства з ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності до єдиних норм, а також розкриття особливостей гармонізації бухгалтерського обліку для малого бізнесу.

Проведен анализ развития гармонизации системы бухгалтерского учета в странах ЕС с учетом требований европейских директив и международных стандартов, пути адаптации национального законодательства к единым нормам, а также раскрытие особенностей гармонизации бухгалтерского учета для малого бизнеса.

The analysis of the harmonization of accounting in the EU with regard to the requirements of European directives and international standards, ways of adapting national legislation to the common standards, and disclosure of harmonization of accounting features for small businesses.

Постановка проблеми. В останні роки за рахунок зростання темпів інтернаціоналізації торгівлі та інвестицій все частіше виникають питання необхідності порівняння показників фінансової звітності у міжнародному масштабі, що передбачає впровадження єдиних правил ведення обліку та складання фінансової звітності з узгодженням національних стандартів бухгалтерського обліку.

Першочерговим завданням національної зовнішньої та внутрішньої політики України є її входження до європейського політичного, економічного та правового простору, утвердження країни як впливової європейської держави та набуття повноправного членства в Європейському Союзі. Серед пріоритетних напрямів адаптації законодавства України до законодавства ЄС було визначено бухгалтерський облік, який є важливим об'єктом гармонізації в межах ЄС.

Однак у результаті процесу гармонізації бухгалтерського обліку різних країн виникають перешкоди у вигляді національних відмінностей правової і податкової систем кожної країни, рівня розвитку економічної, політичної і соціальної сфери, які стримують розвиток процесів узгодження систем обліку різних країн в єдину міжнародну систему бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у дослідження проблем реформування та трансформації національної системи бухгалтерського обліку відповідно до вимог ринкової економіки та МСФЗ, удосконалення методики бухгалтерського обліку, оподаткування та звітності для суб'єктів малого підприємництва зробили вітчизняні та зарубіжні вчені, зокрема Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Ловінська Л.Г., Литвин Н.Б., Лучко М.Р., Мельник Т.Г., Милявська Е.П., Михайлов М.Г., Моторина Т.М., Полятикіна Л.І., Сви́дєрський Є.І., Сопко В.В., Славкова О.П., Жабін О.І та інші. Проте, враховуючи наявні теоретичні розробки, проблеми удосконалення методики бухгалтерського обліку, оподаткування та звітності, в тому числі малого бізнесу, в Україні досі залишаються не вирішеними.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на широке коло наукових досліджень, питання реформування національної облікової системи залишаються актуальними, недостатньо проаналізовано світовий досвід становлення і розвитку системи обліку, оподаткування і звітності, а формування ефективної системи

обліку, оподаткування і звітності в умовах реформування нормативно-правової бази в Україні вимагають більш глибокого дослідження.

Метою статті є аналіз розвитку гармонізації системи бухгалтерського обліку в країнах ЄС з урахуванням вимог директив ЄС та впровадження міжнародних стандартів, а також розкриття особливостей гармонізації бухгалтерського обліку для малого бізнесу.

Виклад основного матеріалу. Європа є джерелом багатьох правових систем: англійської, німецької, французької, скандинавської, які, в поєднанні з іншими політичними та економічними відмінностями, створили величезну різноманітність систем бухгалтерського обліку, знижуючи якість і порівнянність показників фінансової звітності різних країн в умовах глобалізації та зростання інвестиційної активності бізнесу. Визнаючи це, члени ЄС були першими країнами, які зробили перші кроки в напрямку гармонізації бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

В Європі функціонує більше 20 млн підприємств та понад 5 млн приватних осіб, які відносяться до малого та середнього бізнесу і мають зобов'язання щодо аудиту і складання фінансової звітності. Практично кожна європейська країна розробила свої власні спрощені національні загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку (GAAP) для малих суб'єктів господарювання, а деякі країни мають два або навіть три рівні GAAP для приватних осіб. В 27 країнах ЄС прийнято більше 55 GAAP, у тому числі для малого і середнього бізнесу. Аналогічна ситуація виникла в Азії та в інших місцях по всьому світу [1].

Враховуючи необхідність узгодження регулювання обліку і складання фінансової звітності суб'єктів господарювання малого і середнього бізнесу, протягом тривалого часу ведеться значна робота щодо гармонізації бухгалтерського обліку в Європі та адаптації національного законодавства до єдиних норм, яку умовно можна поділити на декілька етапів:

1 етап – 1973 рік. Створення Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IASB), який згодом перейменовано на Раду міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IASB).

2 етап – 1978 рік. Прийняття Четвертої директиви ЄС.

3 етап – 1983 рік. Прийняття Сьомої директиви ЄС.

4 етап – 1990 рік. Прийняття Європейською Комісією рішення про продовження гармонізації.

5 етап – 1995 рік. Прийняття Європейською Комісією рішення про застосування МСФЗ для європейських підприємств, які мають намір виходу на міжнародний ринок.

6 етап – 2005 рік. Широке впровадження МСФЗ для застосування в різних країнах.

7 етап – 2009 рік. Прийняття спрощеного автономного МСФЗ для підприємств малого і середнього бізнесу (МСП).

Першим кроком на шляху до інтернаціоналізації та гармонізації діяльності країн ЄС було запровадження принципу досягнення рівних економічних умов у рамках Європейського співтовариства. Одним із завдань ЄС було гармонізація систем бухгалтерського обліку країн-членів ЄС шляхом узгодження методологій обліку різних країн. Для вирішення цього завдання опубліковано ряд директив, що встановлювали основні положення ведення обліку і складання фінансової звітності, які країни-учасниці інтегрують в національне законодавство. Найбільш важливими і значимими є Четверта (78/660/ЕЕС) і Сьома (83/349/ЕЕС) директиви ЄС.

Четверта директива (1978 рік) спрямована на гармонізацію національного законодавства в галузі обліку для компаній. Крім аспектів, що впливають на формат та оцінку, основною особливістю Четвертої директиви було встановлення вимог щодо підготовки річної звітності, яка забезпечує повне і правильне уявлення про активи компанії, її зобов'язання, фінансовий стан, прибутки і збитки, а також вимоги до інформації, яка по-

винна надаватися у примітках. Сьома директива (1983 рік) визначає вимоги до підготовки консолідованої звітності і консолідованого річного звіту, проведення аудиту і публікації фінансової звітності.

Основні положення директив ЄС встановлюють докладні правила в багатьох сферах бухгалтерського обліку та являють собою «мінімальні вимоги щодо гармонізації», за якими держави-члени розробляють власні додаткові вимоги і вносять зміни в національне законодавство. Наразі вони містять близько 40 варіантів на рівні держав-членів, багато з яких спрямовані на зниження вимог до звітності для малих і середніх компаній. Так як гармонізація обліку та звітності спирається на законодавчу основу, виконання вимог директив ЄС є обов'язковим для всіх компаній. Періодично директиви удосконалювалися та кілька разів вносилися до них зміни, але вони не піддавалися докорінному перегляду з моменту їх створення.

Процес реалізації напрямів інтернаціоналізації та узгодження стандартів бухгалтерського обліку в країнах ЄС та впровадженням вимог Четвертої і Сьомої директив в національне законодавство відбувався протягом тривалого часу. Перший етап впровадження вимог директив ЄС тривав до 1996 року (таблиця).

Таблиця

Перший етап трансформації Четвертої і Сьомої директив ЄС в національне законодавство [2]

Країни	Дата прийняття		Країни	Дата прийняття	
	Четверта директива	Сьома директива		Четверта директива	Сьома директива
Австрія	1996	1996	Італія	1991	1991
Бельгія	1984	1990	Люксембург	1984	1988
Данія	1981	1990	Нідерланди	1983	1989
Фінляндія	1992	1992	Португалія	1989	1991
Франція	1983	1985	Іспанія	1989	1991
Німеччина	1985	1985	Швеція	1995	1995
Греція	1986	1986	Великобританія	1981	1989
Ірландія	1986	1992			

З таблиці видно, що Великобританія і Данія першими прийняли вимоги Четвертої директиви ЄС в 1981 році, а Франція і Німеччина вимоги Сьомої директиви у 1985 році, тоді як Австрія була останньою країною, яка прийняла політику вимог ЄС щодо обліку і фінансової звітності через її пізній вступ в ЄС у 1995 році і завершила перший етап впровадження вимог цих директив у національне законодавство.

Другий етап впровадження вимог Четвертої і Сьомої директив у національне законодавство розпочався зі вступу 1 травня 2004 року до ЄС 10 нових членів (Естонія, Кіпр, Латвія, Литва, Мальта, Польща, Словаччина, Словенія, Угорщина та Чеська Республіка), що стало найбільшим розширенням Союзу за всю його історію. Вступ до ЄС зобов'язав країни провести зміни національного законодавства щодо ведення обліку і складання фінансової звітності згідно з вимогами Четвертої і Сьомої директив ЄС, відповідно, ці директиви були прийняті після 2004 року. В 2007 році вступ до ЄС Болгарії та Румунії зобов'язав країни прийняти вимоги цих директив, що було зроблено після 2007 року. Отже, після розширення ЄС директиви застосовуються до 7 мільйонів компаній в Європі [3].

У період розробки Четвертої і Сьомої директив (1978-1983 роки) гармонізація обліку держав-членів ЄС набула високого політичного і економічного значення, створюючи умови для формування спільного європейського економічного ринку та досягнення загальних політичних цілей. Найбільш важливими наслідками прийняття директив країнами ЄС було забезпечення повного і достовірного уявлення про фінансовий стан та

результати діяльності суб'єктів господарювання, зробивши облікову інформацію більш цінною, актуальною і корисною (особливо для акціонерів, кредиторів та інвесторів).

Однак реалізація спільних цілей супроводжувалася наявністю національних пріоритетів та виникненням різного роду перешкод від політичних партій, податкових органів, бізнесових структур. Впровадження вимог директив ЄС в національне законодавство країн-членів з різним рівнем економічного і соціального розвитку, особливостями правової і податкової систем, значенням малого і середнього бізнесу в економіці країни по-різному вплинуло на розвиток систем бухгалтерського обліку і звітності в кожній країні. Крім того, національні ГААР в кожній країні розроблялися протягом багатьох років з урахуванням політичних, економічних і соціальних відмінностей, рішень уряду, державного регулювання, податкових та інших нормативних цілей, що враховувалося при розробці загальних принципів і правил національних ГААР в різних країнах. Отже, запровадження вимог директив супроводжувалося різним впливом на національні ГААР багатьох європейських країн.

У країнах з континентальною моделлю обліку (Австрія, Німеччина, Франція) впровадження норм директив ЄС законодавчо закріпило вимоги щодо якості, корисності і цінності фінансової інформації, що вплинуло на зростання інформаційності фінансової звітності та зниження впливу податкового законодавства на бухгалтерський облік і фінансову звітність. У країнах з англо-американською моделлю обліку (Великобританія, Ірландія) фінансова звітність спрямована на задоволення інформаційних потреб інвесторів та кредиторів, а бухгалтерський облік регулюється незалежними від податкового законодавства організаціями, що зумовило значно менші зміни в національному законодавстві з регулювання обліку і складання фінансової звітності.

Незважаючи на наявність великої кількості економічних, політичних і соціальних відмінностей країн-членів ЄС, Четверта і Сьома директиви ЄС призвели до гармонізації та узгодження основних елементів обліку і фінансової звітності в національному законодавстві окремих країн, викликавши зміни більше ніж у 7 млн компаній в оцінці та визнанні активів, зобов'язань і капіталу, вимогах до розкриття інформації у фінансовій звітності, та як наслідок, аудиту фінансової інформації.

Протягом тривалого часу впровадження директив ЄС було основою для загальних цілей фінансової звітності зі значним покращенням якості бухгалтерського обліку в країнах Європейського Союзу, однак на початку 90-х років відбулися зміни в бізнес-середовищі, зросли значення і роль міжнародного ринку капіталу для економічного розвитку країн-членів ЄС, що вплинуло на інформаційні потреби користувачів фінансової звітності. Активізація інвестиційної діяльності європейських компаній за межами своїх країн призвела до необхідності узгодження показників фінансової звітності та розширення наданої інформації для задоволення інформаційних потреб широкого кола зовнішніх користувачів. Особливо відчутною стала проблема порівняння фінансової звітності, складеної за вимогами європейських та американських стандартів (US GAAP), так як європейська фінансова звітність не надавала достатньої інформації для задоволення інформаційних потреб американських інвесторів.

Для забезпечення подальшої роботи щодо гармонізації бухгалтерського обліку і фінансової звітності в країнах ЄС, вирішення практичних проблем узгодження національного законодавства з вимогами директив було створено Контактний комітет з представників усіх держав-членів. У рамках роботи комітету для вирішення проблеми узгодження європейських та американських стандартів Європейська комісія в 1995 році прийняла рішення про використання міжнародних стандартів для європейських компаній на міжнародному ринку. Паралельно комісія проводила роботу з узгодження вимог директив з міжнародними стандартами з поступовим переходом до МСБО / МСФЗ. Основна причи-

на тривалого та поступового переходу до міжнародних стандартів полягала в наявності тісного зв'язку між бухгалтерським обліком і оподаткуванням у деяких країнах ЄС.

Велика кількість поправок та змін, а також додавання нових вимог зробили директиви громіздкими і надто складними. В той же час, вимоги директив піддаються критиці в частині не забезпечення достатнього рівня деталізації різних областей обліку, що створює значні проблеми в порівнянні національних фінансових звітів держав-членів ЄС. Багато користувачів вважають за необхідне провести роботу з поліпшення даних директив у частині їх оновлення, впорядкування і поліпшення.

Значний прорив у досягненні успіхів гармонізації бухгалтерського обліку і фінансової звітності відбувся у 2002 році після широкого визнання необхідності застосування МСФЗ, коли парламент ЄС прийняв постанову, яка вимагала від компаній країн-членів ЄС прийняти вимоги МСФЗ, починаючи з 1 січня 2005 року, що викликало зміни в обліку і фінансовій звітності компаній у 28 країнах [4]. Широке поширення МСФЗ з 2005 року призвело до фундаментальних змін у діяльності суб'єктів господарювання, сприяючи узгодженню різноманітних загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку (GAAP) в різних країнах до єдиних вимог не тільки в країнах Європи, але і далеко за її межами. У 2005 році МСФЗ стали обов'язковими в багатьох країнах Південно-Східної Азії, Центральної Азії, Латинської Америки, Південної Африки, Близького Сходу і Карибського басейну. Крім того, такі країни, як Австралія, Гонконг, Нова Зеландія, Філіппіни, Сінгапур прийняли МСФЗ в якості національних стандартів бухгалтерського обліку [5].

Впровадження МСФЗ європейськими компаніями супроводжувалося виникненням великої кількості проблем, пов'язаних з наявністю невідповідності вимог директив ЄС та міжнародних стандартів. Для усунення перешкод для поступового переходу європейських компаній на впровадження та використання міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, законодавство яких було гармонізовано з урахуванням вимог Четвертої і Сьомої директив ЄС, вирішено здійснювати розробку нових стандартів, які б задовольняли вимоги широкого кола користувачів у різних країнах та відповідали трьом основним критеріям якості стандартів, які:

- не повинні суперечити достовірному й об'єктивному уявленню про фінансове становище;
- повинні сприяти зростанню європейського суспільного блага;
- повинні відповідати принципам зрозумілості, доречності, надійності та співставності відповідно до концептуальної структури МСФЗ.

Міжнародні стандарти в країнах ЄС виступають ефективним інструментом глобалізації економіки і світових господарських зв'язків, підвищення прозорості і зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність суб'єктів господарювання, створює достовірну базу для визнання доходів і витрат, оцінки активів і зобов'язань, надає можливість об'єктивно розкривати і віддзеркалювати існуючі фінансові ризики у звітуючих суб'єктів, а також порівнювати результати їх діяльності в цілях забезпечення адекватної оцінки їх потенціалу та ухвалення відповідних управлінських рішень. Фінансова звітність за МСФЗ надає більше можливостей залучення додаткових джерел капіталу та партнерів по бізнесу, які допоможуть забезпечити економічне зростання і процвітання та відкривають доступ до інформації про фінансовий стан потенційних партнерів, що слугує додатковим інструментарієм при їх виборі.

У рамках ЄС міжнародні стандарти відіграють подвійну роль, по-перше, гармонізація стандартів фінансової звітності надає більшої прозорості та порівнянності між показниками фінансової звітності різних країн, по-друге, МСФЗ могли б стати відправною точкою для розвитку загальної податкової бази країн-членів ЄС.

Зростання ролі та місця малого бізнесу в розвитку економіки будь-якої країни зі створенням сприятливих умов для забезпечення зайнятості населення та розв'язання економічних і соціальних проблем вимагає державної підтримки і регулювання діяльності малих суб'єктів господарювання, в тому числі знижені вимог до бухгалтерського обліку і фінансової звітності [6]. Визнаючи значний тягар зі складання фінансової звітності багато країн звільняють малі підприємства від необхідності проведення обов'язкового аудиту і піддають диференціації вимоги щодо складання фінансової звітності. Наприклад, у результаті дотримання вимог Четвертої директиви ЄС малі та середні підприємства по всій Європі мають можливість подачі скорочених звітів зі зниженням рівня розкриття інформації, а приватні компанії в США звільняються від необхідності використання загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку (GAAP), складання фінансової звітності і проведення аудиту [7].

Однак постає важливе питання, чи може один набір стандартів підходити для різних за розмірами суб'єктів господарювання? В період розробки МСФЗ вважалося, що вони можуть використовуватися для всіх компаній, однак через деякий час було визнано, що потреби користувачів фінансової звітності та управлінські рішення значно відрізняються в компаніях різних розмірів. Таким чином, було прийнято рішення щодо розробки окремих міжнародних стандартів фінансової звітності для малих і середніх підприємств (МСФЗ для МСП).

Розробка нових спрощених міжнародних стандартів для невеликих компаній була наслідком усвідомлення наявності особливостей діяльності малих компаній, які працюють на національних ринках, мають обмежене коло користувачів фінансової звітності та визначення кола управлінських рішень, які приймаються на основі показників фінансової звітності [6]. Ці стандарти розроблені на повній версії МСФЗ з урахуванням фінансових потреб зовнішніх користувачів невеликих компаній, а саме власників, які не беруть участь в управлінні бізнесу, а також потенційних кредиторів та інвесторів.

Незважаючи на спроби зниження фінансового тягаря на малий і середній бізнес у більшості країн, багато невеликих компаній юридично зобов'язані складати фінансову звітність, яка відповідає необхідному набору принципів бухгалтерського обліку або місцевим правилам (принципам) бухгалтерського обліку (GAAP). Однак постійно ведуться дебати щодо підтримки необхідності диференціації звітності і зменшенні вимог для малих суб'єктів господарювання з метою отримання вигод від фінансової звітності, яка складається з урахуванням потреб користувачів. Більшість експертів вважає, що малі компанії несуть відносно високі витрати при підготовці фінансової звітності за МСФЗ, а більша частина інформації, яка розкривається у повній фінансовій звітності не відповідає потребам користувачів малого бізнесу.

МСФО для МСП являє собою автономний стандарт, заснований на принципах МСФЗ, спрощений з метою задоволення потреб підприємств, для яких цей стандарт був створений. У повній версії МСФЗ існує ряд стандартів фінансової звітності та вимоги до розкриття інформації, які не підходять для користувачів фінансової звітності малих і середніх підприємств. Рада з МСФЗ вирішує ці питання за рахунок зменшення відповідних параметрів, вимагає меншого розкриття інформації та спрощує пояснення або інструкції по його стандартам. МСФЗ для МСП призначений для задоволення потреб інвесторів, кредиторів, рейтингових агентств, співробітників, клієнтів та інших контрагентів. Рада з МСФЗ визнає, що податкові органи також мають тенденцію бути одними з основних користувачів фінансової звітності малого та середнього бізнесу.

При розробці спрощених стандартів Рада з МСФЗ намагалася розробити самостійні короткі прості стандарти, організовані (розроблені) за темами з можливістю автоматичного переходу на повну версію МСФЗ, які б найбільш задовольняли вимоги малих компаній. Однак занадто спрощені стандарти зменшили б довіру зовнішніх користува-

чів до інформації з фінансової звітності, занадто складні стандарти – не знайшли б широкого впровадження малими суб'єктами господарювання у зв'язку зі значними витратами часу і фінансових ресурсів, що вимагало проведення роботи зі знаходження компромісу для вирішення цього складного завдання.

Протягом всього періоду розробки МСФЗ для МСП проводилася робота з узгодження міжнародних стандартів з вимогами Четвертої і Сьомої директив ЄС, що сприяло широкому впровадженню МСФЗ для МСП в країнах ЄС, відповідно, стандарти, які максимально відповідають європейським нормам, без додаткових зусиль можуть бути впроваджені невеликими європейськими компаніями з проведенням роботи з подальшої гармонізації систем бухгалтерського обліку країн-членів ЄС шляхом узгодження методологій обліку різних країн та дозволить підвищити якість, прозорість і зрозумілість інформації з фінансової звітності підприємств малого бізнесу.

Висновки і пропозиції. Досвід інтеграційних процесів бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Європі свідчить, що протягом тривалого часу (більше 40 років) відбувалася поступова гармонізація систем бухгалтерського обліку країн-членів ЄС шляхом адаптації національного законодавства та узгодження методологій обліку різних країн, у тому числі для малого бізнесу.

Починаючи з 80-х років ХХ ст. ЄС розробив кілька директив гармонізації фінансової звітності з метою зниження різноманітності процедур ведення обліку і складання фінансової звітності. Подальший розвиток гармонізації спостерігався протягом 90-х років з прийняття рішення щодо розширення рамок порівнянності звітності та покращення міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО). Зростання ролі суб'єктів малого підприємництва в соціальному та економічному розвитку країн ЄС, необхідність виходу на міжнародні ринки капіталу та підвищення значення інформаційного забезпечення діяльності зумовило необхідність розробки міжнародного стандарту фінансової звітності для суб'єктів малого і середнього бізнесу.

Європейська інтеграція та державна політика України щодо адаптації національного законодавства до європейських норм, враховуючи світовий досвід гармонізації бухгалтерського обліку в країнах ЄС, повинні визначити перелік пріоритетних завдань наближення діючого та майбутнього законодавства України до законодавства ЄС, що є важливою передумовою зміцнення економічних зв'язків між Україною та ЄС у найближчому майбутньому.

Список використаних джерел

1. International Financial Reporting Standard for Non-publicly Accountable Entities (formerly IFRS for Small and Medium-sized Entities) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/BBF5F938-93E7-44D1-85FD-A87D35415F03/0/SMEprojectupdateAug2008.pdf>.
2. Haller, Axel, Financial Accounting Developments in the European Union: Past Events and Future Prospects. *The European Accounting Review*, Vol. 11, No. 1, 2002.
3. International accounting norms [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://circa.europa.eu/irc/dsis/acstat/info/data/en/accounting%20for%20website.htm>.
4. Preparing for the implementation of International Financial Reporting Standards (IFRS) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.esma.europa.eu/system/files/03_514.pdf.
5. Каланов А. Н. Трудности и перспективы распространения МСФО / А. Н. Каланов // МСФО. Практика применения. – 2006. – № 4.
6. Гоголь Т. А. Особливості діяльності підприємств малого бізнесу та їх вплив на розвиток економіки країни / Т. А. Гоголь // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. – Серія “Економічні науки”. – 2011. – № 52.
7. Lungu, Camelia Iuliana, Caraiani, Chirata and Dascalu, Cornelia, New Directions of Financial Reporting Within Global Accounting Standards for Small and Medium-Sized Entities. – 2007. – March 7.