

DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-11-75-138>

УДК 657:336.561.1:631.11

Шкуліпа Л.В.

Національна академія статистики, обліку та аудиту

НЕОБХІДНІСТЬ НАЦІОНАЛЬНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ ДЕРЖАВНИХ ГРАНТІВ ТА ЇХ РОЗКРИТТЯ У ЗВІТНОСТІ: ПРАКТИКА МСБО 20 (IAS 20)

Анотація. У даній статті розглянуто практичні питання обліку державних грантів і розкриття їх у фінансовій звітності. Проведено короткий аналіз нормативно-правових документів, які регламентують облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу на національному та міжнародному рівні. Розкрито літературні закордонні джерела про стан вивчення даного питання іноземними науковцями. Описано головні методики згідно МСБО 20 (IAS 20) в розрізі практики, виділено відмінні риси у системі національного бухгалтерського обліку та пояснені причини. За результатами дослідження надано рекомендації щодо покращення регулювання даного питання в Україні шляхом розробки власного стандарту з обліку державних грантів та розкриття інформації про них у вітчизняній фінансовій звітності; розкрито кожен облікову проблематику з наведенням прикладів для кращого розуміння вирішення існуючої облікової проблеми.

Ключові слова: безповоротні позики, гранти, пов'язані з активами, гранти, пов'язані з доходами, державна допомога, цільове фінансування, IAS 20, IAS 37, повернення гранту.

Shkulipa Liudmyla

National Academy of Statistics, Accounting and Auditing

THE NECESSITY OF NATIONAL REGULATORY FOR GOVERNMENT GRANTS ACCOUNTING AND DISCLOSURE IN REPORTING: IAS 20 PRACTICE

Summary. In this article the issue of accounting for government grants and disclosure of state aid in accordance with IAS 20 «Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance» and accounting regulation in Ukraine have been investigated. The analysis of normative-legal documents regulating the accounting of state grants and disclosure of information about state aid at the national and international level was conducted. The literature foreign sources about the state of this study by foreign scientists are observed. The main characteristics of IAS 20 are described, the distinguishing features of the national accounting system are highlighted. In particular, government grants should not be confused with the narrower definition of subsidies in Ukrainian legislation. IAS 20 classifies government grants into two types: 1) asset-related grants; 2) income-related grants. Assets related grants are a rare occurrence for ordinary Ukrainian enterprises. The state aid of the second type is more common in Ukraine. These are reflected in the Statement of Financial Position as deferred income or deducted from the grant when determining the carrying amount of the asset. The submission of income-related grant information differs from asset-related grant information. In Ukraine, grants are shown in the statement of financial position in the liability section, while they are reflected in the Statement of Cash Flows, the Statement of Comprehensive Income, and the Statement of Financial Position under IAS 20. In Ukraine, the phrase state 'target financing' is more used, and only 48 "Target financing and target inflows" are used to account for it. The reference to 'targeted financing' in national standards is contained in IAS 15 "Revenue", which states their use in accounting by the income method and need to reflect in the liabilities section of the Statement of Financial Position (Balance Sheet). In general, grants as a type of asset are a rare occurrence for local enterprises. According to the results of the study, recommendations to improve the regulation of this issue in Ukraine by developing its own standard on accounting for government grants and disclosing information about them in the national financial statements were made. It has been obtained that the grant is accounted for in a manner that the enterprise deems more expedient, regardless of the way it is received, either as cash or as a reduction of liabilities to the state.

Keywords: non-repayable loans, assets related grants, income related grants, state aid, state grants, targeted financing, IAS 20, IAS 37, return grant.

Постановка проблеми. В сучасних умовах коли країна переживає не найкращі часи, коли ресурси стають менш доступними, особливу роль відіграє державна підтримка господарської діяльності підприємств. Зважаючи на динаміку переходу підприємств в Україні на міжнародні стандарти, наразі є необхідним більше звертати на регулювання обліку державної допомоги в нашій країні. А також зі сторони держави, їй необхідно контролювати доцільність наданих нею ресурсів та перевіряти вплив цієї допомоги на розвиток діяльності.

Підприємства, які отримують з бюджету і державних фондів різні види державної допомоги, повинні її відповідно облікувати з дотримання

національних вимог облікового законодавства. Не щодня середньостатистичне підприємство отримує такі допомоги з бюджету [1], а тому, коли постає питання про їх облік уперше на практиці, у бухгалтерів виникають додаткові запитання. Національними положеннями бухгалтерського обліку невизначено чітких правил та методик обліку чи класифікації державної допомоги. IAS 20 «Облік державних субсидій і розкриття інформації про державну допомогу» наразі виступає одним головним провідником в даному питанні у міжнародній практиці з 2012 року. Тому існує необхідність детального вивчення практичних питань з організації та методики обліку державної допомоги на національному рівні,

враховуючи результати тривалого практичного застосування міжнародного стандарту.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Досліджуючи організаційні та методичні засади обліку державної допомоги, про облікове забезпечення державних грантів свою думку висловлювали такі видатні вчені, як Бахратова А.П., Бутинець Ф.Ф., Голов С.В., Охрамович О.Р., Гавриленко В.В., Сопко В.В., Дудуляк Н.В., Здирко Н.Г. Теоретичні та практичні питання обліку та контролю використання бюджетних коштів вивчали Л. Гуцаленко, В. Жук, Г. Кірейцев, І. Дрозд, Л. Суліменко, В. Метелиця та ін. С. Клеутіна, І.В. Кошкалда – фахівці у сфері регулювання відносин з надання субсидії, їх обліку та представлення у звітності. Киришун О. розглянув податкові наслідки платника податку на прибуток, який отримує державний грант у вигляді фінансування витрат за затвердженням проектом [2]. Любимова Т. опублікувала питання обліку грантів в Україні [3]. Москвіна І. розкрила загальні питання державної допомоги в обліку підприємства з урахуванням досвіду МСФЗ [4]. Серед зарубіжних вчених: Соуза Ж.Л., Паренте П.Е., Фаріас І.Ф. дослідили державні субсидії та допомогу в бразильських компаніях [5]; Андраде М. провів аналіз міжнародних стандартів бухгалтерського обліку з обліку договорів державно-приватного партнерства [6]; Бароз Е., Бенетті К., Утціг М., Браун М. – розкриття державних субсидій і допомоги від компаній [7-8]; Чагас М., Арауїо А. – розкриття урядових грантів і допомоги [9]; Фонтенлес І., Олівера М. – державну допомогу та соціально-екологічне розкриття [10]; Гонсалвеш Р., Наскіменто Г., Уїлберт М. – вплив державних субсидій на ухилення від сплати податків і створення багатства [11]; Лаурел Д., Галлон А. – субсидії і державну допомогу, розкриття і прибутковість найбільших компаній [12]; Родрігез Р., Сільва Г., Фаустіно О. – державні субсидії та допомогу з точки зору визнання бухгалтерського обліку після прийняття закону в приватних компаніях [13]; Тавейра Дж. – відповідність розкриття державних грантів в публічних компаніях [14]. В цілому дане питання недостатньо досліджено на рівні національного регулювання обліку і контролю державної допомоги.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Зважаючи на важливість попередніх отриманих результатів науковців та фахівців-практиків в бухгалтерському обліку в сучасній науково-практичній літературі не вистачає розкриття конкретних прикладів, які можуть потребувати бухгалтери, та можливих шляхів їх удосконалення відповідно до національного законодавства та міжнародного стандарту IAS 20 «Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance» (далі – IAS 20) [15]. Охопити, звичайно, всі практичні питання проблематики дослідження, в одній статті неможливо, тому акцентуємо на основних з них у меті.

Мета статті. Метою даної публікації є дослідження практичного питання обліку державних грантів та розкриття інформації про державну допомогу відповідно до міжнародного законодавства та його обліковим регулюванням в Україні.

Виклад основного матеріалу. Державна підтримка згідно IAS 20 класифікується на дер-

жавну допомогу та державні гранти. Державна допомога – це дії уряду, призначені для надання економічних вигід для підприємств або груп компаній, які відповідають певним критеріям [1]. IAS 20 не регулює непрямої вид державної допомоги у формі пільг при визначенні оподаткованого прибутку. Державні гранти – це передача державою грошових або негрошових ресурсів у формі зменшення розміру зобов'язань підприємства перед державою передачі ресурсів суб'єктові господарювання в обмін на дотримання в минулому чи в майбутньому певних умов, пов'язаних з операційною діяльністю суб'єкта господарювання (п. 3). Їх не слід плутати з вузьким визначенням субсидій з українського законодавства, оскільки цей термін у міжнародних стандартах включає практично всі види державної допомоги, окрім тих, які:

1) не можуть бути достовірно оцінені, такими, як безкоштовне проведення технічних та маркетингових консультацій, надання гарантій. Безвідсоткові кредити або кредити з низьким відсотком також являються однією з форм державної допомоги, але користь, яку вони надають підприємству, не можуть бути визначені з допомогою застосування відсоткової ставки. Хоча, подібна державна допомога для підприємства може бути суттєво відчутною. Тому, у випадках, коли неможливо відобразити таку допомогу на рахунках бухгалтерського обліку, необхідно розкрити інформацію про неї у фінансовій звітності у розрізі характеру, ступеня та тривалості державної допомоги;

2) операції з державою, які не відрізняються від операційної діяльності підприємства. Наприклад, підприємство по видавництву книг постійно має замовлення від державної установи. Отримання коштів, у даному випадку, за видавництвом книг не можуть розглядатися як державні субсидії, оскільки здійснюються в процесі звичайної операційної діяльності.

Слід зазначити, що отримана державна допомога, не пов'язана з операційною діяльністю підприємства, регулюється в Тлумаченні ПКТ-10 «Державна допомога: відсутність конкретного зв'язку з операційною діяльністю». Це можуть бути перерахування державних ресурсів підприємствам, які діють у конкретній галузі; продовжують працювати на нещодавно приватизованих галузях; починають або продовжують вести справу в слабо розвинених регіонах.

В цілому, державні гранти визнаються при впевненості у тому, що:

- вони будуть отримані;
- суб'єкт господарювання зможе виконати умови їх надання.

Однак, отримання гранту не доводить, що умови його отримання були або будуть виконані. Якщо одна з умов не виконана, то надходження не повинно відобразитися в обліку в якості державного гранту. Доцільно відобразити як отримана позика або як інша кредиторська заборгованість. У разі невпевненості підприємством виконати умови отримання гранту, надходження умовно-безповоротної позики від держави повинно відобразитися в обліку записом: Дт «Розрахунковий рахунок» і Кт «Довгострокові кредити». Безповоротна позика від дер-

жави буде вважатися державним грантом у разі впевненості, що суб'єкт господарювання виконає умови такої безповоротної позики. Вигода від такої державної позики, яка має ставку відсотка нижчу від ринкової, вважається державним грантом. Вона визначається як різниця між первісною балансовою вартістю позики та отриманими коштами.

Якщо всі умови для визнання державного гранту виконані, то його облік відбувається за принципом нарахування. Впевненість в отриманні гранту може підтверджуватися повідомленням, розпорядженням, бюджетним документом. При отриманні гранту до дати фактичного отримання грошових коштів, в обліку відображається дебіторська заборгованість державної установи. Звичайним прикладом цього є план міста з переміщення виробничих підприємств на околицю до кінця року. Тобто, із міського бюджету витрати на відшкодування переміщення будуть сплачені підприємствам, які підготують всі необхідні документи для реалізації цього плану до кінця року. Тому, на виробничих підприємствах обліковий запис повинен відобразитися наступний:

Дт «Інші витрати», Кт «Витрати на переміщення»;
Дт «Розрахунки з бюджетом», Кт «Інші доходи»;

а після отримання коштів – погашення дебіторської заборгованості.

Після визнання державного гранту, всі умовні події повинні обліковуватися згідно з IAS 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи». У випадку, якщо підприємство отримало грант на розвиток виробництва за умови виконання державного замовлення на доставку виробленої підприємством продукції протягом 10 років, то така умовність повинна розкриватися в примітках до фінансової звітності. При виникненні проблем з виконанням державного замовлення, ймовірність повернення вартості гранту підвищиться. Для цього, відповідно саме вимог IAS 37 необхідно розглянути обліковцям підприємства питання щодо створення резерву на повернення державного гранту.

IAS 20 класифікує два підходи до обліку державних грантів: ті, що можуть відноситися до активів або до доходів. Грант, що може відноситися до активів має умову, що підприємство придбає, збудує або іншим чином набуде довгострокових активів. Можуть визначатися також додаткові умови, які обмежують вид активу, їх місце розташування, а також терміни їх придбання або володіння. Гранти, що можуть відноситися до доходу мають два шляхи відображення їх в обліку: 1) відображення на рахунках обліку власного капіталу підприємства, без відображення на рахунках доходів; 2) як доходу підприємства.

Аргументи стосовно обліку державних як доходу:

- оскільки державні гранти є надходженнями не від акціонерів, слід визнавати у якості доходу у відповідних періодах;

- державні гранти нечасто являються благодійністю тому, що підприємство отримує їх при попередньо описаних умовах для виконання в майбутньому. Тому їх слід визнавати як дохід відносно витрат, які гранти повинні компенсувати;

- оскільки податок на прибуток та інші податки підлягають врахуванню із доходу, то ло-

гічним є відображення державних грантів, які являються також інструментом державного регулювання як і податки.

Визнання державних грантів в якості доходів повинно відбуватися: 1) по-перше, систематично та раціонально в тих звітних періодах, що й витрати, які вони повинні компенсувати. Наприклад, державний грант, що відноситься до амортизованого активу, визнається як дохід протягом того звітного періоду, в якому нараховується амортизація даного активу. У разі неамортизованого активу, наприклад, надання земельної ділянки при умові спорудження будинку на цій ділянці, доречним може виявитися визнання гранту як доходу протягом строку експлуатації будинку. По-друге, якщо не існує основи для розподілу гранту по обліковим періодам або надана компенсація за уже понесені витрати чи збитки. Наприклад, у кризовий період підприємство отримало із бюджету фінансову допомогу для погашення боргів без обмежувальних умов. Така державна допомога повинна бути визнана як дохід звітного періоду з розкриттям інформації про правильне розуміння результатів такого гранту. Але в реальному житті часто існують ситуації, коли державні гранти надаються на часткове покриття певних витрат із визначеним рядом умов. Бухгалтерам тут потрібно ретельно визначити ці умови надання часткового гранту та періоди, в яких понесуться витрати і отримається грант. Доцільним може виявитися розподіл обліку державного гранту частинами. Наприклад, у випадку надання земельної ділянки під будівництво, при цьому фінансуючи і будівництво, і підготовку та підбір працівників для підприємства, державний грант у справедливій вартості земельної ділянки та витрат на будівництво може визнаватися доходом протягом всього періоду користування, а грант на фінансування персоналу – доходом відразу після виконання умов гранту.

Така складна ситуація в обліку державних грантів ставить часто перед бухгалтерами запитання: «На яких рахунках доходів облікувати державні гранти?», «Як відображати державні гранти у фінансовій звітності?». В залежності від розглянутих вище практик, облік державних грантів відбувається на рахунках або доходів майбутніх періодів, або поточних доходів. При чому взаємозалік витрат та доходів не відображається. Відповідь на друге запитання відображена в таблиці 1.

Облік державних грантів, що можуть відноситися до активів, розглядається у IAS 20 як альтернативний варіант. Такі гранти можуть бути отримані у грошовому вимірі або у формі негрошового активу (земельна ділянка, сировина та інші ресурси, які обліковуються по справедливій вартості або по номінальній). Тому, якщо підприємство отримало державний грант у грошовому виразі 100 тис. дол. на придбання обладнання вартістю 180 тис. дол., то два розглянуті у табл. 1 підходи обліку таких державних грантів можна порівняти у таблиці 2.

З наведеного матеріалу можна зрозуміти тонкості в обліку державних грантів, які можуть хитро вивести бухгалтера на потрібний результат, чітко дотримуючись міжнародних нормативних рекомендацій. Але в Україні подібних рекомен-

Таблиця 1

Відображення державних грантів у фінансовій звітності

Визнання гранту	Звіт про прибутки або збитки	Баланс	Звіт про рух грошових коштів
1	2	4	6
Державні гранти (як доходи)	Окрема стаття доходів («Інші доходи») Для можливості співставити з іншими витратами	X	X
	Шляхом зменшення витрат Для зменшення плутанини	X	X
Державні гранти (як капітал)	X Не є заробленими Своєрідна форма заохочення	Капітал Як вид фінансування, що не передбачає повернення	X
Державні гранти (як актив)	X	Доходи майбутніх періодів Поступово переходять у поточні доходи протягом терміну використання активу	Придбання активів і отримання грантів пов'язаних з цим активом спричиняє зміни руху грошових коштів суб'єкта господарювання
	X	Вирахування гранту із вартості придбання активу Грант визнається поступово протягом терміну використання амортизованого активу шляхом зменшення розміру нарахованої амортизації за кожний період	

Джерело: власна розробка автора

Таблиця 2

Порівняння підходів обліку державних грантів як активів

Грант відображається як дохід майбутніх періодів	Отриманий грант не визнається доходом
<i>Отримання державного гранту</i>	
Дт Грошові кошти 100 000\$ Кт Доходи майбутніх періодів 100 000\$	Дт Грошові кошти 100 000\$ Кт Розрахунки з бюджетом 100 000\$
<i>Вартість основного засобу відображається повна</i>	<i>Грант зменшує первісну вартість основного засобу</i>
Дт Обладнання 180 000\$ Кт Розрахунки з постачальниками 180 000\$	Дт Обладнання 80 000\$ Дт Розрахунки з бюджетом 100 000\$ Кт Розрахунки з постачальниками 180 000\$
<i>Щорічні нарахування амортизації з визнанням 10/10 гранту поточним доходом</i>	<i>Щорічні нарахування амортизації (10 років експлуатації)</i>
Дт Витрати на амортизацію 18 000\$ Кт Амортизація обладнання 18 000\$	Дт Витрати на амортизацію 8 000\$ Кт Амортизація обладнання 8 000\$
Дт Доходи майбутніх періодів 10 000\$ Кт Інші доходи 10 000\$	
<i>Повернення державного гранту після двох років</i>	
Дт Доходи майбутніх періодів 80 000\$ Дт Витрати поточного періоду 20 000\$ Кт Заборгованість перед бюджетом 100 000\$	1. Збільшення вартості активу Дт Обладнання 100 000\$ Кт Заборгованість в бюджет 100 000\$ 2. Донарахування амортизації за минулі два роки Дт Витрати поточного періоду 20 000\$ Кт Амортизація 20 000\$
<i>Згідно IAS 8 розкриття у звітності про повернення гранту і про вплив змін облікових оцінок</i>	

Джерело: авторська розробка

дацій немає. Більшість не знає як обліковуються державні гранти. Студентів облікового фаху не сконцентровано на вивченні даних проблемних питань. Державна допомога, або субсидії, як називають в Україні, в основному відомі як допомога відсталій галузі, а тому вважають питання нечастим у практиці. В Україні більше використовують словосполучення державне цільове фінансування, а для його обліку використовують лише рахунок 48 «Цільове фінансування і ці-

лові надходження». Згадка про цільове фінансування в національних стандартах є в П(С)БО 15 «Дохід», де зазначається використання їх в обліку методом доходу і відображення в розділі пасивів Звіту про фінансовий стан (баланс). В цілому, гранти як вид активів, – досить рідкісне явище для вітчизняних підприємств. Більш поширеною є державна допомога другого типу.

Висновки і пропозиції. Необхідність більш ширшого нормативного тлумачення державних

грантів для національних обліковців зі зміною часу стає більш необхідною процедурою, ніж чергові вибори. Одержана державна допомога чи грант може спричинити для суб'єкта господарювання суттєві проблеми у складанні фінансової звітності, вибору методу обліку, а також визначення величини вигоди, яку отримало підприємство від такої допомоги протягом звітного періоду. Сьогоднішні нормативи в обліку дають змогу порівнювати фінансову звітність суб'єкта господарювання зі звітами попередніх періодів та зі звітами інших суб'єктів господарювання виключно на підставі IAS 20. Оскільки звітність за МСФЗ дозволяє мати спільну основу та пояснення для таких нестандартних ситуацій в житті обліковця.

Позитивним в IAS 20 слід відмітити процедуру подання та розкриття інформації про державні гранти. Інформація про державні гранти, яка підлягає розкриттю у фінансовій звітності повинна містити: 1. Облікову політику, прийняту для державних грантів, яка включає методи подання фінансової звітності. Запропонований приклад змісту розкриття: «Державні гранти на придбання або створення активів вираховуються із вартості відповідного активу при визначенні балансової вартості. Такі гранти визнаються в якості доходу протягом терміну використання амортизованого майна шляхом нарахування амортизації на зменшену балансову вартість активу». 2. Характер та розмір державних грантів, зазначених у фінансовій звітності, а також зазначення інших форм

державної допомоги, від якої є пряма вигода. Приклад розкриття: «Основна операційна діяльність загальною вартістю в Х тис.грн. фінансувалась за рахунок коштів міської ради Києва. Поточна балансова вартість набутого об'єкту дорівнює Х тис. грн.». 3. Невиконані умови та інші умовні зобов'язання, пов'язані з державною допомогою, що була визнана. Приклад розкриття: «За умовами контракту з Київською адміністрацією будівництво бювету фінансувалося повністю за рахунок міського бюджету м. Києва. За умовами контракту, Адміністрація має право вимагати повернення перерахованих бюджетних коштів, якщо протягом 7 років від моменту введення в експлуатацію бювету, будуть виявлені факти викидів шкідливих речовин у стічні води, забруднюючі речовини, недопустимі для вживання води з бювету».

Отже, проаналізувавши питання обліку державних грантів та державної допомоги можна зазначити, що в Україні ці питання розглядаються доволі в узькому ракурсі і законодавче регулювання цього питання незначне, тільки декілька пунктів в одному з національних стандартів. Тому, доцільним є розробка нового окремого стандарту, який би урегулював питання обліку державної допомоги, грантів (а не субсидій) в Україні, опираючись на міжнародні визначення їх термінів; порядок визнання; варіативну методик обліку; порядок розкриття у фінансовій звітності та надання користувачам облікової інформації про стан державної допомоги.

Список літератури:

1. Державна допомога в обліку підприємства. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-msfo-28-gosudarstvennaya-pomoshh-v-uchete-predpriyatiya> (дата звернення: 22.11.2019).
2. Державний грант для платника податку на прибуток. URL: <http://tax-expert.in.ua/uk/publications/derzhavnyy-grant-dlya-platnyka-podatku-na-prybutok/> (дата звернення: 22.11.2019).
3. Учет грантов. URL: <https://uteka.ua/publication/commerce-12-kozyajstvennyye-operacii-9-uchet-grantov> (дата звернення: 22.11.2019).
4. Державна допомога в обліку підприємства. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-msfo-28-gosudarstvennaya-pomoshh-v-uchete-predpriyatiya> (дата звернення: 22.11.2019).
5. Subvenção e assistência governamental em empresas brasileiras com fomento à inovação da FINEP = Governmental grants and assistance in the Brazilian companies with innovation fostered by FINEP | Directory of Open Access Journals. URL: <https://doaj.org/article/e8f4c2eb8848458396cc4172208e3dfc> (дата звернення: 22.11.2019).
6. Andrade, M. E. M. C. & Martins, V. A. Análise dos normativos de contabilidade internacional sobre contabilização de contratos de parcerias público – privadas. Revista Contemporânea de Contabilidade, 2009, 1(11), 83–107.
7. Barros, E. L., Souza, C. A., & Dalfior, V. A. O. Aplicação do CPC 07 (R1) – Subvenção e Assistência Governamentais em empresas da administração pública indireta do Estado de Minas Gerais. Anais do Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 2015, 12.
8. Benetti, K., Benetti, K., Utzig, M. J. S., Braun, M., & Oro, I. M. Evidenciação de subvenção e assistência governamentais das empresas na BM&FBOVESPA. Revista Evidenciação Contábil & Finanças, 2014, 2(1), 75–90.
9. Chagas, M. J. R., Araujo, A. O., & Damascena, L. G. Evidenciação das sub-venções e assistências governamentais recebidas pelas OSCIPs: Uma análise empírica nos estados da Paraíba e do Rio Grande do Norte. Revista Ambiente Contábil, 2011, 3(2), 100-115.
10. Fonteneles, I. V., Ponte, V. M. R., Oliveira, M. C., & Ribeiro, M. S. Assistên-cias Governamentais e Disclosure Socioambiental. Anais do Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 2014, 38.
11. Gonçalves, R. S., Nascimento, G. G. do, Wilbert, M. D. Os efeitos da subvenção governamental frente à elisão fiscal e a geração de riqueza. Revista Catarinense da Ciência Contábil, 2016, 15(45), 34–48.
12. Loureiro, D. Q., Gallon, A. V., & De Luca, M. M. M. Subvenções e Assistên-cias Governamentais (SAG): Evidenciação e Rentabilidade das Maiores Empresas, 2011.
13. Rodrigues, R., N., Silva, G. C., & Faustino, O. W. C. Subvenção e assistência governamental sob a ótica do CPC 07: reconhecimento contábil após a lei 11.638/2007 nas entidades privadas no Estado de Pernambuco. Registro Con-tábil - RECONT, 2011, 2(3), 35–45.
14. Taveira, J. H. P. S. Conformidade do disclosure das subvenções governamentais nas empresas de capital aberto. Dissertação de mestrado, Faculdade de Economia e Finanças IBMEC, Rio de Janeiro, Brasil, 2009.
15. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 20 (МСБО 20). Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу ... від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/929_041 (дата звернення: 22.11.2019).

References:

1. Derzhavna dopomoga v obliku pidpnyemstva (2019). [State aid in accounting of the enterprise]. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-msfo-28-gosudarstvennaya-pomoshh-v-uchete-predpriyatiya> (accessed 22.11.2019).
2. Derzhavnyi hrant dlia platnyka podatku na prybutok (2019). [State grant for the income tax payer]. URL: <http://tax-expert.in.ua/uk/publications/derzhavnyy-grant-dlya-platnyka-podatku-na-prybutok/> (accessed 22.11.2019).
3. Uchet hrantov (2019). [Accounting of grants]. URL: <https://uteka.ua/publication/commerce-12-xozyajstvennye-operacii-9-uchet-grantov> (accessed 22.11.2019).
4. Derzhavna dopomoga v obliku pidpnyemstva (2019). [State aid in accounting of the enterprise]. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-msfo-28-gosudarstvennaya-pomoshh-v-uchete-predpriyatiya> (accessed 22.11.2019).
5. Souza J. et al. (2018). Subvenção e assistência governamental em empresas brasileiras com fomento à inovação da FINEP [Governmental grants and assistance in the Brazilian companies with innovation fostered by FINEP]. *Directory of Open Access Journals*. URL: <https://doaj.org/article/e8f4c2eb8848458396cc4172208e3dfc> (accessed 22.11.2019).
6. Andrade, M. E. M. C. & Martins, V. A. (2009). Análise dos normativos de contabilidade internacional sobre contabilização de contratos de parcerias público – privadas [Analysis of international accounting standards on accounting for public – private partnership contracts]. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 1(11), 83–107.
7. Barros, E. L., Souza, C. A., & Dalfior, V. A. O. (2015) Aplicação do CPC 07 (R1) – Subvenção e Assistência Governamentais das empresas da administração pública indireta do Estado de Minas Gerais [Application of CPC 07 (R1) – Government Subsidy and Assistance to Indirect Public Administration Companies of the State of Minas Gerais]. *Anais do Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia*, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 12.
8. Benetti, K., Benetti, K., Utzig, M. J. S., Braun, M., & Oro, I. M. (2014). Evidenciação de subvenção e assistência governamentais das empresas na BM&FBOVESPA [Government subsidy disclosure and corporate assistance at BM & FBOVESPA]. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 2(1), 75–90.
9. Chagas, M. J. R., Araujo, A. O., & Damascena, L. G. (2011). Evidenciação das subvenções e assistências governamentais recebidas pelas OSCIPs: Uma análise empírica nos estados da Paraíba e do Rio Grande do Norte [Disclosure of government grants and assistance received by OSCIPs: An empirical analysis in the states of Paraíba and Rio Grande do Norte]. *Revista Ambiente Contábil*, 3(2), 100–115.
10. Fonteneles, I. V., Ponte, V. M. R., Oliveira, M. C., & Ribeiro, M. S. (2014). Assistências Governamentais e Disclosure Socioambiental. Anais do Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração [Government Assistance and Social and Environmental Disclosure. Proceedings of the National Meeting of the National Association of Graduate Studies and Research in Administration], Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 38.
11. Gonçalves, R. S., Nascimento, G. G. do, Wilbert, M. D. (2016). Os efeitos da subvenção governamental frente à elisão fiscal e a geração de riqueza [The effects of government subsidies on tax avoidance and wealth generation]. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 15(45), 34–48.
12. Loureiro, D. Q., Gallon, A. V., & De Luca, M. M. M. (2011). Subvenções e Assistências Governamentais (SAG): Evidenciação e Rentabilidade das Maiores Empresas [Subsidies and Government Assistance (SAG): Disclosure and Profitability of Largest Companies]. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 15(45), 34–48.
13. Rodrigues, R., N., Silva, G. C., & Faustino, O. W. C. (2011). Subvenção e assistência governamental sob a ótica do CPC 07: reconhecimento contábil após a lei 11.638/2007 nas entidades privadas no Estado de Pernambuco [Government subsidy and assistance from the perspective of CPC 07: accounting recognition after law 11.638 / 2007 in private entities in the State of Pernambuco]. *Registro Contábil – RECONT*, 2(3), 35–45.
14. Taveira, J. H. P. S. (2009). Conformidade do disclosure das subvenções governamentais nas empresas de capital aberto. Dissertação de mestrado, Faculdade de Economia e Finanças IBMEC [Conformity of disclosure of government grants in publicly traded companies. Master's dissertation, IBMEC Faculty of Economics and Finance]. Rio de Janeiro, Brasil.
15. Mizhnarodnyi standart bukhholderskoho obliku 20 (MSBO 20). Oblik derzhavnykh hrantiv i rozkryttia informatsii pro derzhavnu dopomogu [International Accounting Standard 20 (IAS 20). Accounting for government grants and disclosure of state aid]. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/929_041 (accessed 22.11.2019).