

І.Ю. ПРЕДКО

(Національна академія статистики, обліку та аудиту, м. Київ, Україна)

Формування резервів майбутніх витрат і платежів в обліково-контрольному забезпеченні як один із шляхів зниження ризиків діяльності підприємств в умовах кризи

Важливе значення для підтримання безперебійної діяльності підприємства в умовах кризи має формування резервів майбутніх витрат і платежів в бухгалтерському обліку. Сформовані резерви додають впевненості в завтрашньому дні не тільки підприємству і його працівникам, але й партнерам. Метою статті є розкриття теоретичних засад та обґрунтування окремих методичних аспектів формування резервів майбутніх витрат і платежів в бухгалтерському обліку як одного із шляхів зниження ризиків діяльності підприємств в умовах кризи. Розкрито умови нарахування резервів в системі бухгалтерського обліку. Акцентовано увагу на проблемі методичної складової формування забезпечень процесу реструктуризації. Проведено класифікацію та визначено етапи формування забезпечень майбутніх витрат в бухгалтерському обліку. Означено методи розрахунку різних видів забезпечень на підприємствах України в умовах кризи. Обґрунтовано необхідність поєднання резервів та регуляторів (оціночних резервів) для забезпечення максимального ефекту від формування резервів на підприємстві.

Ключові слова: бухгалтерський облік, забезпечення, резерви майбутніх витрат і платежів, оціночні резерви, реструктуризація.

И.Ю. ПРЕДКО

(Национальная академия статистики, учета и аудита, г. Киев, Украина)

Формирование резервов будущих затрат и платежей в учетно-контрольном обеспечении как один из путей снижения рисков деятельности предприятий в условиях кризиса

Важное значение для поддержания бесперебойной деятельности предприятия в условиях кризиса имеет формирование резервов предстоящих расходов и платежей в бухгалтерском учете. Сформированные резервы добавляют уверенности в завтрашнем дне не только предприятию и его работникам, но и партнерам. Целью статьи является раскрытие теоретических основ и обоснование отдельных методических аспектов формирования резервов предстоящих расходов и платежей в бухгалтерском учете как одного из путей снижения рисков деятельности предприятий в условиях кризиса. Раскрыты условия начисления резервов в системе бухгалтерского учета. Акцентировано внимание на проблеме методической составляющей формирования обеспечений процесса реструктуризации. Проведена классификация и определены этапы формирования обеспечений будущих расходов в бухгалтерском учете. Отмечено методы расчета различных видов обеспечений на предприятиях Украины в условиях кризиса. Обоснована необходимость сочетания резервов и регуляторов (оценочных резервов) для обеспечения максимального эффекта от формирования резервов на предприятии.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, обеспечение, резервы предстоящих расходов и платежей, оценочные резервы, реструктуризация.

Creation of Reserves of Future Costs and Payments to Be Occurred in Accounting as One Way to Reduce Risks of Enterprise Activities in Crisis

Significant importance for maintenance of continual activity of enterprise in crisis has the creation of reserves of costs and payments to be occurred in accounting. Created reserves give confidence in the future not only to the company and its employees but also to the partners. The object of the article is to outline the theoretical basis and justification of certain methodological aspects of creation of reserves of costs and payments to be occurred in accounting as one way to reduce risks of enterprise activities in crisis. Terms of reserves accrual in the accounting system were disclosed. The problem of methodical component of formation of restructuring process provision was emphasized. The classification was held and the stages of creation of costs provisions to be occurred in accounting was identified. Methods of calculation of different types of provisions in the enterprises of Ukraine in crisis were determined. The necessity of reserves and regulations combination (valuation reserves) to ensure maximum effect from creation of reserves on the enterprise were justified.

Keywords: accounting, coverage, reserves of future costs and payments, valuation reserves, restructuring.

Постановка проблеми. Обліково-контрольне забезпечення, як компонент інформаційної бази підприємства, дає можливість в умовах кризи підвищити ефективність прийняття рішень на стратегічному, тактичному та операційному рівнях управління, забезпечуючи менеджмент підприємства та користувачів фінансової звітності повною, правдивою та неупередженою інформацією про господарську діяльність підприємства.

Одним з основних завдань обліково-контрольного забезпечення діяльності підприємства в умовах кризи є побудова ефективної облікової резервної системи. Недосконалість нормативного забезпечення регулювання питань з обліку та оцінки резервів (за П(С)БО 11 «Зобов'язання» – умовних зобов'язань) зумовлює формування ряду дискусій як на теоретичному, так і на практичному рівнях. Виникнення потреби в узагальненні результатів досліджень вчених з метою визначення основних питань обліку та контролю резервів (умовних зобов'язань), необхідність уточнення їх сутності в умовах нестабільного економічного середовища визначають актуальність проведеного дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У другій половині 60-х років у країнах ринкової економіки особлива увага в прогнозуванні, бухгалтерському обліку, внутрішньому і зовнішньому аудиті стала приділятися створенню облікової системи на підприємстві.

Проведений огляд літературних джерел свідчить про наявність різних підходів вітчизняних науковців до визначення місця забезпечень в системі джерел фінансування діяльності підприємства: більшість фахівців в області економіки та бухгалтерського обліку при визначенні сутності забезпечень користуються тлумаченням, наведеним в П(С)БО 11 «Зобов'язання», а отже відносять забезпечення до складу позикового капіталу. Інша група дослідників

відносить забезпечення до складу власних джерел фінансування. Такий підхід пропонується Р.Є. Грачовою [2], І.Г. Кириченко, М.О. Козловою [5], І. Омецінською [7, 3], В.В. Сопко, Ю.Д. Чацкісом [10].

Однак розкриттю значення резервів майбутніх витрат і платежів в умовах кризи приділено недостатньо уваги. Маловивченою з наукової точки зору залишається методична складова формування резервів майбутніх витрат і платежів, що зумовлює необхідність подальших досліджень у цьому напрямі.

Метою статті є розкриття теоретичних засад та обґрунтування окремих методичних аспектів формування резервів майбутніх витрат і платежів в обліково-контрольному забезпеченні як одного із шляхів зниження ризиків діяльності підприємств в умовах кризи.

Виклад основних результатів дослідження. Особливий теоретичний і практичний інтерес в умовах кризи представляє розгляд концепції резервування. Сформовані резерви додають впевненості в завтрашньому дні не тільки підприємству і його працівникам, але й партнерам. Обов'язок підприємства створювати резерви опирається на вимоги діючих Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Зокрема, на необхідність створення резерву відпусток вказують п. 13 П(С)БО 11 «Зобов'язання» та п. 7 П(С)БО 26 «Виплати працівникам». Забезпечення створюються для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат на: виплату відпусток працівникам; додаткове пенсійне забезпечення; виконання гарантійних зобов'язань; реструктуризацію, виконання зобов'язань при припиненні діяльності; виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів тощо [8]. Виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням через створення

Бухгалтерський облік

забезпечення у звітному періоді [9]. Щодо дебіторської заборгованості, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), усі підприємства зобов'язані створювати резерв

сумнівних боргів. Це впливає, зокрема, з п. 7 П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», п. 2.8 р. II П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва». Умови нарахування резервів представлено в табл. 1.

Таблиця 1

Умови нарахування резервів в системі бухгалтерському обліку

Умови нарахування резервів	Характеристика умов нарахування резервів
Поточне зобов'язання, що виникло в результаті минулих подій	Минулі події, на яких засновані зобов'язання, виникають та відображаються в обліку незалежно від майбутніх подій і майбутніх дій компанії. Будь-які наміри організації, які приймаються в односторонньому порядку, не визнаються зобов'язаннями і не вимагають нарахування резервів.
Існування можливості погашення зобов'язання економічно вигідними для підприємства ресурсами	Ймовірність вибуття економічно вигідних для підприємства ресурсів є обов'язковою умовою для визнання зобов'язання та нарахування резерву. Коли не очевидно, що потрібні ресурси для погашення зобов'язання, резерв під таке зобов'язання не визнається. В цьому випадку зобов'язання визнається як умовне.
Можливість надійної оцінки зобов'язання	Надійна оцінка зобов'язання є неодмінною умовою нарахування резерву. Сума, визнана в якості резерву, є найкращою при оцінці витрат, необхідних для погашення поточного зобов'язання на звітну дату. Найкраща оцінка – це сума, яку можна сплатити для погашення зобов'язання на звітну дату.
Обов'язкове відображення в облікової політиці підприємства	Методики визнання та нарахування. Внесення змін в облікову політику.

Джерело: систематизовано автором на основі [3, 4, 5, 10].

Основними завданнями обліково-контрольного забезпечення діяльності підприємств в умовах кризи при обранні стратегії реструктуризації є:

- розробка методичних підходів до відображення в обліку забезпечень на реструктуризацію (резервів);
- розробка методичних підходів до оцінки за справедливою вартістю;
- розробка методичних та організаційних підходів до відображення процесу реструктуризації.

Об'єкти обліку та контролю в процесі реструктуризації діяльності підприємств визначено в П(С)БО 11 «Зобов'язання» та в МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи». Критичний аналіз національних і міжнародних стандартів обліку свідчить про необхідність розробки методичних підходів, що стосуються визнання процесу реструктуризації в обліку, а також умов створення забезпечення (резервів) процесу реструктуризації.

Такі методичні підходи повинні бути спрямовані на вдосконалення існуючих вимог відображення реструктуризації в обліку саме як процесу, що значно поширює радіус їх дії, та дозволяє змоделювати систему обліково-контрольного забезпечення. Одним із таких методичних підходів є відображення в обліку забезпечень майбутніх витрат і платежів, які зменшують фінансові ризики на підприємствах в умовах кризи (за умовами визнання, це нарахування резервів можливих непередбачуваних витрат на скорочення персоналу, можливих витрат за обтяжливими контрактами, можливих витрат при впровадженні справедливої оцінки).

На підставі проведеного критичного аналізу праць вітчизняних науковців [3, 5, 7, 10], сучасний стан

методики обліку операцій формування забезпечень процесу реструктуризації можна охарактеризувати як незадовільний через:

- недостатню розробленість у нормативній базі України умов формування забезпечень (відсутні межі кількісної оцінки ймовірності погашення підприємством зобов'язання, для забезпечення якого формується резерв);
- відсутність методів розрахунку сум відрахувань на створення (поповнення) забезпечень наступних витрат на реструктуризацію, на виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів, матеріального страхування працівників, які підлягають скороченню;
- відсутність форм первинних документів для розрахунку величин усіх видів забезпечень;
- законодавчу неврегульованість і різноманіття наукових підходів до порядку відображення операцій формування забезпечень у системі бухгалтерських рахунків підприємств.

Ці моменти враховано при розробці методичного підходу до бухгалтерського обліку операцій щодо формування забезпечень діяльності підприємств в умовах кризи (рис. 1).

Науково обгрунтована система резервів на підприємстві знижує ризики, що пов'язані з впровадженням реструктуризації. Першим кроком на шляху формування системи резервів на підприємстві є їх визначення. З метою полегшення цього завдання нами розроблено класифікацію забезпечень майбутніх витрат і платежів (табл. 2).

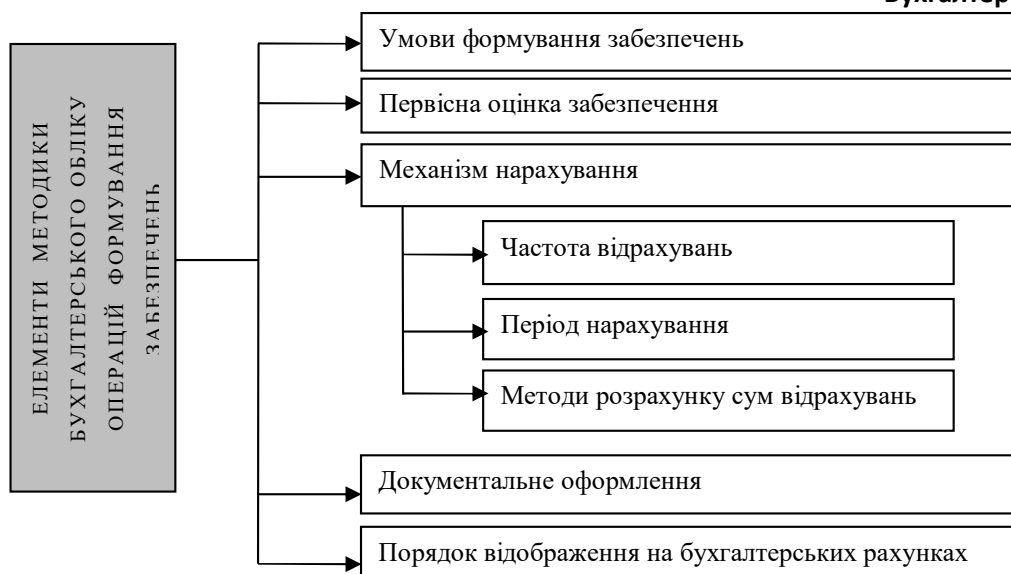


Рис. 1. Етапи формування забезпечень майбутніх витрат

Джерело: розроблено автором на основі [3, 7].

Таблиця 2

Класифікація забезпечень майбутніх витрат і платежів на підприємствах України в розрізі їх видів

№ з/п	Найменування видів забезпечень майбутніх витрат і платежів, створених промисловими підприємствами	Відображення забезпечень	
		Існуючі	Запропоновані
1	2	3	4
Забезпечення, які виникають на підприємствах першої групи при впровадженні стратегії реструктуризації 1 типу			
<i>Резерви</i>			
Рахунок		+	
47			
471	Забезпечення виплат щорічних відпусток	+	
471.1.	Забезпечення виплат щорічних відпусток		
471.2.	Забезпечення виплат відпусток, які пов'язано з реструктуризацією підприємства		
472.	Додаткове пенсійне забезпечення	+	
472.1.	Додаткові пенсійні виплати, які пов'язано з реструктуризацією підприємства		
473.	Забезпечення гарантійних зобов'язань	+	
474	Забезпечення інших витрат і платежів		
474.1*	Забезпечення наступних витрат на виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів		+
477.	Забезпечення матеріального заохочення	+	
477.1*	Забезпечення матеріального заохочення щодо впровадження реструктуризації		+
478	Забезпечення відновлення земельних ділянок	+	
479*	Забезпечення наступних витрат на реструктуризацію		+
479.1	Наступні витрати на скорочення персоналу		+
479.2	Наступні витрати на організацію проведення реструктуризації		+
479.3	Забезпечення майбутніх витрат, пов'язаних з оцінкою за справедливою вартістю		+
479.4	Забезпечення майбутніх витрат, пов'язаних з виникненням обтяжливих контрактів, які безпосередньо пов'язані з реструктуризацією		+

1	2	3	4
<i>Оціночні резерви (регулятори)</i>			
38	Резерви сумнівних боргів	+	
38.1	Резерви сумнівних боргів, які виникли в результаті впровадження реструктуризації		+
Операційна, інвестиційна та фінансова діяльність			
479.5	Резерви під знецінення активів		
Забезпечення, які виникають на підприємствах другої групи при впровадженні стратегії реструктуризації 2 типу			
Операційна діяльність			
Рахунок	<i>Резерви</i>		
47			
471	Забезпечення виплат щорічних відпусток	+	
472	Додаткове пенсійне забезпечення	+	
473	Забезпечення гарантійних зобов'язань	+	
474	Забезпечення інших витрат і платежів	+	
Рахунки 5-6 порядку	Забезпечення наступних витрат на реструктуризацію; Забезпечення майбутніх витрат, пов'язаних з оцінкою за справедливою вартістю; Забезпечення майбутніх витрат, пов'язаних з виникненням обтяжливих контрактів, які безпосередньо пов'язані з реструктуризацією.		+
477	Забезпечення матеріального заохочення	+	
Рахунки 5-6 порядку	Забезпечення матеріального заохочення щодо впровадження реструктуризації		+
	Оціночні резерви		
474 Рах. 5-6 порядку	Резерви під знецінення активів (основні засоби, запаси та ін.)		+
38	Резерви сумнівних боргів	+	
Фінансова та інвестиційна діяльність			
	<i>Оціночні резерви (регулятори)</i>		
474 Рах. 5-6 порядку	Резерви під знецінення активів (фінансових інвестицій)		+

Джерело: запропоновано автором.

Для визначення обсягів забезпечень доцільно для кожного їх виду використовувати відповідний метод розрахунку. Зокрема, резерви під скорочення персоналу пропонуємо розраховувати за аналоговим методом (табл. 3).

Вважаємо, що забезпечення майбутніх витрат і платежів, які пов'язані з реструктуризацією – це резерви та регулятори спеціального призначення переважно у вигляді високоліквідних активів, що формуються суб'єктом господарювання за рахунок власних джерел фінансування для покриття майбутніх операційних витрат від виконання зобов'язань з невизначеними часом або сумою погашення.

Складовими системи резервів підприємства є резерви та регулятори. У науковій літературі відсутнє визначення «регулятори», а також відсутнє визначення «оціночні резерви». Оціночні резерви відрізняються від резервів за економічним змістом.

Формування регуляторів (оціночних резервів) передбачено для матеріально-виробничих запасів,

фінансових вкладень, які не мають поточної ринкової вартості, і сумнівної дебіторської заборгованості при наявності відповідних підстав. Оціночні резерви являють собою показник, який посилює достовірність бухгалтерської звітності і повноту, розкриває в ній відомості про фінансово-господарську діяльність організації. Це пов'язано з тим, що оціночні резерви є регулюючими статтями, що зменшують оцінку активів в бухгалтерському балансі, і витрат, що впливають на кінцевий фінансовий результат в звіті про фінансові результати (про сукупний дохід).

На нашу думку, у системі резервів підприємства доцільно застосовувати як резерви, так і регулятори (оціночні резерви). Особливої уваги заслуговують питання створення забезпечень на реструктуризацію та виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів. Дані види забезпечень практично не розглядаються в положеннях бухгалтерського обліку.

Види забезпечень і методи їх розрахунку на підприємствах України в умовах кризи

Підприємства	Види забезпечень	Методи їх розрахунку
	Забезпечення (резерви)	
Перша група (за авторським розподілом)	Рах. 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	прогнозний
	471 Забезпечення виплат щорічних відпусток	прогнозний
	471.1. Забезпечення виплат щорічних відпусток	прогнозний
	471.2. Забезпечення виплат відпусток, які пов'язано з реструктуризацією підприємства	аналоговий (авторський варіант)
	472. Додаткове пенсійне забезпечення	
	472.1 Додаткові пенсійні виплати, які пов'язано з реструктуризацією підприємства	прогнозний, аналоговий
	473. Забезпечення гарантійних зобов'язань	кошторисний
	474. Забезпечення інших витрат і платежів	
	474.1. Забезпечення наступних витрат на виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів	прогнозний, аналоговий
	477. забезпечення матеріального заохочення	прогнозний, аналоговий
	477.1. забезпечення матеріального заохочення щодо впровадження реструктуризації	аналоговий (авторський варіант)
	478. Забезпечення відновлення земельних ділянок	кошторисний
	479. Забезпечення наступних витрат на реструктуризацію	
	479.1. Наступні витрати на скорочення персоналу	прогнозний
	479.2. Наступні витрати на організацію проведення реструктуризації	прогнозний
	479.3. Забезпечення майбутніх витрат, пов'язаних з оцінкою за справедливою вартістю	прогнозний
	479.4. Забезпечення майбутніх витрат, пов'язаних з виникненням обтяжливих контрактів, які безпосередньо пов'язані з реструктуризацією	прогнозний
	Оціночні резерви	
38	Резерви сумнівних боргів	
38.1.	Резерви сумнівних боргів, які виникли в результаті впровадження реструктуризації	прогнозний
	Операційна, інвестиційна та фінансова діяльність	
479.5	Резерви під знецінення активів	
479.5.1.	Резерви під знецінення активів операційної діяльності	Прогнозний
479.5.2.	Резерви під знецінення активів фінансової та інвестиційної діяльності	Прогнозний
479.5.2.1	Резерви під знецінення фінансових інвестицій	Прогнозний

Джерело: розроблено автором.

Висновки. Обов'язок кожного підприємства створювати резерви майбутніх витрат і платежів визначений вимогами діючих національних стандартів бухгалтерського обліку. Діючі методичні підходи до формування резервів не забезпечують задоволення всіх існуючих потреб управлінського персоналу в інформації, особливо в умовах кризи, що зумовлює необхідність їх поглиблення. Опираючись на вивчення умов нарахування резервів в системі бухгалтерському обліку та завдань обліково-контрольного забезпечення діяльності підприємств в умовах кризи визначено елементи методики бухгалтерського обліку операцій з формування забезпечень та удосконалено класифікацію

забезпечень майбутніх витрат і платежів. Впровадження запропонованої класифікації забезпечень майбутніх витрат і платежів забезпечить більшу деталізацію даних системи бухгалтерського обліку підприємства, які можуть бути використані для прийняття відповідних рішень в умовах кризи.

4 Список використаних джерел

1. Боярова, О. А. Резерв сумнівних боргів як обачний інструмент впливу на діяльність підприємства [Текст] / О. А. Боярова, Н. П. Кузик // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 4. – С. 41-44.

2. Грачева, Р. Обязательства как элемент финансовой отчетности или Бухгалтерский очерк о

событиях и последствиях [Текст] / Р. Грачева // Бухгалтерия. – 2001. – № 32/1. – С. 53-56.

3. Задорожний, З. В. Управлінський облік [Текст] / З. В. Задорожний, І. С. Давидович, І. Я. Омецінська. – Тернопіль : ХАЙ-ТЕК ПРЕС, 2010. – 280 с.

4. Каменская, Т. А. Международные стандарты финансовой отчетности в Украине: современное состояние, практика и проблемы внедрения [Текст] / Т. А. Каменская // Бухгалтерский учет и аудит. – 2012. – № 12. – С. 12-17.

5. Козлова, М. О. Облік і контроль процесу резервування (на прикладі діяльності великих промислових підприємств України) [Текст]: автореферат дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / М. О. Козлова; Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – К., 2006. – 21 с.

6. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: затверджені наказом Міністерства фінансів України від 27.07.2013 р. № 635 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.golovbukh.ua/regulations/1521/8199/8200/461833/>

7. Омецінська, І. Я. Облік і аналіз зобов'язань будівельних підприємств: методика та організація [Текст]: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.00.09 / Ірина Ярославівна Омецінська. – Тернопіль, Тернопільський національний економічний університет, 2008. – 20 с.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00/print1360181123302816>

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>

10. Чацкіс, Ю. Д. Визначення методів формування системи облікового забезпечення управління суб'єктами господарювання [Текст] / Ю. Д. Чацкіс, О. А. Наумчук // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. Сер. Економічні науки. – 2009. – № 4. – С. 227-234.

4 References

1. Boiarova, O. A. & Kuzyk, N. P. (2010). Rezerv sumnivnykh borhiv yak obachnyi instrument vplyvu na diialnist pidpriemstva [Provision for doubtful debts as a prudent tool to influence the activities of the company]. *Oblik i finansy APK*, No. 4, 41-44.

2. Hracheva, R. (2001). Obiazatelstva kak element finansovoi otchetnosti ili Bukhhalterskiy ocherk o sobytiyakh i posledstviyakh [Liabilities as part of the financial statements or accounting essay on the events and consequences]. *Bukhhalteriya*, No. 32/1, 53-56.

3. Zadorozhnyi, Z. V., Davydovych, I. Ye., Ometsinska, I. Ya. (2010). *Upravlinskyi oblik [Managerial accounting]*. Ternopil: KhAI-TEK PRES.

4. Kamenskaia, T. A. (2012). Mezhdunarodnye standarty finansovoi otchetnosti v Ukraine: sovremennoe sostoianie, praktika i problemy vnedreniya [International Financial Reporting Standards in Ukraine: current status, practices and problems of implementation]. *Bukhhalterskiy uchit i audit*, No. 12, 12-17.

5. Kozlova, M. O. (2006). *Oblik i kontrol protsesu rezervuvannia (na prykladi diialnosti velykykh promyslovykh pidpriemstv Ukrainy) [Accounting and control of backup process (for example, large industrial enterprises of Ukraine)]* (abstract of PhD dissertation). Kyiv: Derzhavna akademiya statystyky, obliku ta audytu Derzhkomstatu Ukrainy.

6. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (2013). *Metodychni rekomendatsii shchodo oblikovoi polityky pidpriemstva [Methodical recommendations on accounting policies]*. Retrieved from <http://zakon.golovbukh.ua/regulations/1521/8199/8200/461833/>

7. Ometsinska, I. Ya. (2008). *Oblik i analiz zoboviazan budivelnnykh pidpriemstv: metodyka ta orhanizatsiia [Accounting and analysis of liabilities of construction enterprises: methods and organization]* (abstract of PhD dissertation). Ternopil: Ternopilskyi natsionalnyi ekonomichnyi universytet.

8. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (2000). *Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 11 «Zoboviazannia» [National accounting standard 11 «Commitments»]*. Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00/print1360181123302816>

9. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (2003). *Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 26 «Vyplaty pratsivnykam» [National accounting standard 26 «Employee Benefits»]*. Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>

10. Chatskis, Yu. D. & Naumchuk, O. A. (2009). *Vyznachennia metodiv formuvannia systemy oblikovoho zabezpechennia upravlinnia subiektamy hospodariuvannia [Determination of methods of forming accounting system for management of entities]*. *Visnyk Donetskoho natsionalnoho universytetu ekonomiky i torhivli im. M. Tugan-Baranovskoho. Ser. Ekonomichni nauky*, No. 4, 227-234.