

Л.М. ПИЛИПЕНКО*

(Національний університет «Львівська політехніка», м. Львів, Україна)

Ю.В. ДЕМСЬКА**

(Національний університет «Львівська політехніка», м. Львів, Україна)

Організація і методика оцінювання резервів капіталу в бухгалтерському обліку

Процес резервування капіталу є важливим для підтримки економічного потенціалу підприємства, забезпечення фінансово-економічних умов провадження його діяльності у періоди невизначеності, а також збереження капіталу підприємства від редукації. Зважаючи на те, що резервування за своїм економічним змістом перетворилося на облікові процедури, які в кінцевому результаті не передбачають формування реальних активів та фондів на покриття майбутніх витрат, виокремлення будь-якого запасу грошових чи інших активів, методика й організація їх бухгалтерського обліку потребує оновлення. Особливо гостро постає проблема оцінювання резервів капіталу, оскільки недостатній обсяг резервів нівелює їхню захисну функцію, а занадто великий – обмежує розподіл капіталу. Метою статті є аналіз та розкриття існуючих підходів до оцінювання резервів капіталу підприємства. Досліджено організаційні та методичні підходи до оцінювання резервів капіталу, виходячи з існуючих видів вартостей та з врахуванням принципів бухгалтерського обліку. Розкрито вплив принципів бухгалтерського обліку на формування резервів капіталу. Систематизовано умови для визнання і відображення в бухгалтерському обліку резерву майбутніх витрат. Проаналізовано методики оцінювання резервів капіталу та запропоновано шляхи їх удосконалення. Розроблено організаційно-методичні етапи формування резервів капіталу на підприємстві та визначено роль оцінювання на кожному з цих етапів. На основі узагальнення теорії та практики бухгалтерського обліку виокремлено три підходи до оцінювання резервів капіталу – виходячи з законодавчих приписів, враховуючи досвід минулих років, а також відповідно до фінансової політики підприємства.

Ключові слова: резерви капіталу, оцінка в бухгалтерському обліку, методи оцінювання, принципи бухгалтерського обліку, методика оцінювання резервів.

DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-1\(83\)-63-70](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-1(83)-63-70)

L.M. PYLYPENKO

(Lviv Polytechnic' National University, Lviv, Ukraine)

Yu.V. DEMSKA

(Lviv Polytechnic' National University, Lviv, Ukraine)

Organization and Methods for Assessing the Capital Reserves in Accounting

The process of capital reservation is important measure for maintaining the enterprise economic potential, ensuring the financial and economic conditions for the activities of enterprise in periods of uncertainty, as well as preserving the enterprise capital from reduction. From an economic point of view today the reservation turned into accounting procedures that ultimately do not provide for the formation of real assets and funds to cover future expenses, the allocation of any stock of cash or other assets. For this reason, the organization of accounting for capital reserves needs to be updated. Especially acute is the problem of estimating capital reserves, since an insufficient amount of reserves negates their protective function, and too much amount of reserves restricts the distribution of capital. The purpose of the article is to analyze and disclose the existing approaches to assessing the capital reserves of an enterprise. Organizational and methodical approaches to the assessment of capital reserves were investigated based on the existing types of value and taking into account the accounting principles. The influence of accounting principles

* Пилипенко Любомир Миколайович, професор кафедри обліку та аналізу Національного університету «Львівська політехніка» (м. Львів), доктор економічних наук, доцент.

** Демська Юлія Василівна, аспірант кафедри обліку та аналізу Національного університету «Львівська політехніка» (м. Львів).

on the formation of capital reserves was disclosed. The conditions for recognizing and accounting of reserves to cover the forthcoming expenses were systematized. The methods for estimating the capital reserves were analyzed and ways to improve them were suggested. Organizational and methodical stages of capital reserves formation at the enterprise were developed and the role of assessment at each of these stages was determined. Based on the generalization of the theory and practice of accounting, three approaches to the assessment of the capital reserves were outlined: 1) based on legislative instructions; 2) taking into account the experience of previous years; 3) in accordance with the financial policy of the enterprise.

Keywords: capital reserves, assessment in accounting, assessment methods, accounting principles, methods of assessment of reserves.

Постановка проблеми. Функціонування суб'єктів господарювання відбувається в умовах невизначеності та ризику. Одним з фінансово-економічних механізмів захисту підприємств від негативних проявів цих явищ є резервування. За винятком банків та інших фінансових установ, більшість резервів, які створені на підприємствах, мають суто обліковий характер і не передбачають формування нових фондів чи запасів цінностей. Такі резерви називають резервами капіталу, оскільки їхня основна функція полягає у захисті капіталу від редукації.

Незважаючи на важливість резервів капіталу як в системі ризик-менеджменту, так і в системі облікових механізмів збереження капіталу, питання методології й методики їх бухгалтерського обліку не розкриті достатньо ні в системі стандартизації бухгалтерського обліку і фінансової звітності, ні в наукових працях з предметної сфери знань. Особливо гостро постає проблема оцінювання резервів капіталу, оскільки недостатній обсяг резервів нівелює їхню захисну функцію, а занадто великий – обмежує розподіл капіталу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Окремі аспекти оцінювання об'єктів бухгалтерського обліку проаналізовані в наукових працях Ф.Ф. Бутинця, Л.Г. Ловінської, Н.М. Малюги, І.В. Супрунової, І.Й. Яремка та інших українських вчених. Проблеми оцінювання резервів бухгалтерського обліку досліджували такі вітчизняні вчені, як Ю.А. Верига, Н.М. Воськало, М.О. Козлова, М.М. Орищенко, О.О. Пархомчук, В.С. Терещенко та інші.

Вивчаючи оцінку у сучасній системі бухгалтерського обліку, Л.Г. Ловінська вказує, що як у чужоземній, так і в українській науковій літературі відсутня цілісна концепція оцінки в обліку, яка б давала відповіді на такі питання: які функції виконує оцінка в сучасній системі бухгалтерського обліку; які є об'єкти оцінки в бухгалтерському обліку; які методичні засади оцінки різних об'єктів при їх визнанні в обліку, вибутті і відображенні у фінансовій звітності; які методичні підходи до уточнення балансової оцінки окремих об'єктів бухгалтерського обліку тощо. При цьому, оцінка виступає як передумова обліку, його мета і результат [1, с. 22-26].

І.Б. Садовська, досліджуючи проблему відносності облікової інформації, зазначає, що «майже всі величини, представлені в бухгалтерському обліку, носять свідомо чи мимоволі умовний характер. В першу чергу цьому сприяло ряд причин: різні моменти виникнення доходів і витрат,

вибір оцінки балансових статей, склад резервів, нарахування амортизації, що автоматично позначається на фінансових результатах і, в певному сенсі, прибуток підприємства не стільки заробляє підприємець, скільки його вираховує бухгалтер» [2, с. 70]. Цим наголошується вагомість ролі методу оцінювання у забезпечення якості облікової інформації.

Аналізуючи метод оцінювання в бухгалтерському обліку, Н.М. Малюга стверджує, що «під оцінкою, як правило, розуміють обчислення розмірів господарських засобів, їх джерел і результатів господарських процесів в грошовому вимірнику. Від правильності оцінки залежить адекватність та надійність даних, які надаються бухгалтерським обліком ... процес оцінки представляє собою присвоєння об'єктам бухгалтерського обліку певних грошових величин» [3, с. 11].

Досліджуючи оцінку в бухгалтерському обліку, І.В. Супрунова пропонує розробити П(С)БО «Облікова політика підприємства», що, на її думку, дасть змогу систематизувати законодавство з питань облікової політики та оцінки в бухгалтерському обліку, удосконалив методи оцінки об'єктів обліку та зменшить зловживання, пов'язані із використанням професійного суження бухгалтера [4].

Н.М. Воськало вказує, що питання оцінювання резервного капіталу як складової власного капіталу підприємства визначається імперативами, такими як Господарський Кодекс України та статутні документи підприємств [5].

Однак, проблематика оцінювання резервів капіталу як об'єкта обліку залишається недостатньо вирішеною, що обумовлює певні прогалини в бухгалтерській методології та методиці і складає невіршену частину загальної проблеми оцінювання в бухгалтерському обліку.

Метою статті є аналіз та розкриття організаційних і методичних підходів до оцінювання резервів капіталу підприємства.

Виклад основних результатів дослідження. Оцінювання – це метод бухгалтерського обліку, за допомогою якого отримують узагальнену інформацію про майновий стан та результати діяльності підприємства в єдиному вартісному вимірнику. В теорії бухгалтерського обліку оцінка розглядається як спосіб реалізації певної концепції збереження капіталу – фінансової чи фізичної, а в межах кожної концепції розглядаються конкретні види оцінок, методики їх обчислення і спеціальні умови використання.

Бухгалтерський облік

Запровадження в практику бухгалтерського обліку підприємств міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності зумовило виникнення нових підходів до оцінювання об'єктів обліку. Однак використання здобутків зарубіжної практики потребує певної їх адаптації до реалій та специфіки української економіки, особливо при формуванні методологічного і методичного забезпечення оцінки об'єктів бухгалтерського обліку [1].

Згідно з концептуальною основою фінансової звітності оцінювання (оцінка) – це процес визначення грошових сум, за якими мають визнаватися та відображатися елементи фінансових звітів в балансі та у звіті про прибутки і збитки [6]. Сучасна методологія бухгалтерського обліку і фінансової звітності передбачає поєднання форматом звітності

багатьох підходів до оцінювання та використання різних видів вартостей – історичної собівартості, поточної, теперішньої, справедливої, відновної вартості та вартості реалізації (погашення). Вартість є методологічною базою для оцінювання в бухгалтерському обліку.

Методологія бухгалтерського обліку базується на принципах, концепціях, передумовах, що обумовлює доцільність розгляду будь-якого методичного прийому обліку крізь їхню призму.

Визнання й оцінювання резервів на основі принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності розкрито у дослідженні Ю.А. Вериги та М.М. Орищенко [7], а також деякі аспекти наведені в праці [8]. Узагальнення цих підходів наведено на рис. 1.



Рис. 1. Вплив принципів бухгалтерського обліку на формування резервів капіталу

Джерело: узагальнено авторами на основі [7, 8].

Згідно із Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 05.10.2017 р. № 2164-19 з переліку принципів бухгалтерського обліку виключено принцип обачності, принцип історичної (фактичної) собівартості та принцип періодичності. Доцільність такої реформи принципів є доволі дискусійною, зокрема й щодо резервів, оскільки методики оцінювання багатьох видів резервів передбачають врахування минулих подій та результатів господарської діяльності. Принцип обачності при створенні резервів відіграє чи не найважливішу роль, адже їх нарахування проводиться, як правило, за рахунок витрат і бухгалтер має використовувати такі методи оцінювання, щоб не було створено надлишкових резервів чи їх недостатню величину. Виключення принципу періодичності спричинить проблему при визнанні витрат, що пов'язані з певним видом резервів, оскільки витрати можуть визнаватися лише

після отримання економічних вигод, а це може відбуватися у різних звітних періодах. Натомість, застосування принципу історичної (фактичної) собівартості при формуванні резервів нівелює їх захисну функцію. Створюючи резерви, необхідно орієнтуватися на поточні ціни на активи, а не на їхню історичну собівартість, інакше при настанні ризикових подій величина резервів виявиться недостатньою для покриття втрат (збитків) підприємства.

Для забезпечення безперервного провадження господарської діяльності кожне підприємство має постійно контролювати рівень втрат та можливих ризиків, а також розробляти в подальшому заходи, що забезпечать мінімізацію цих ризиків. Важливу роль при цьому може відігравати формування резервів. Процес формування резервів капіталу є доволі складним, його доцільно розбити на декілька організаційно-методичних етапів (рис. 2).

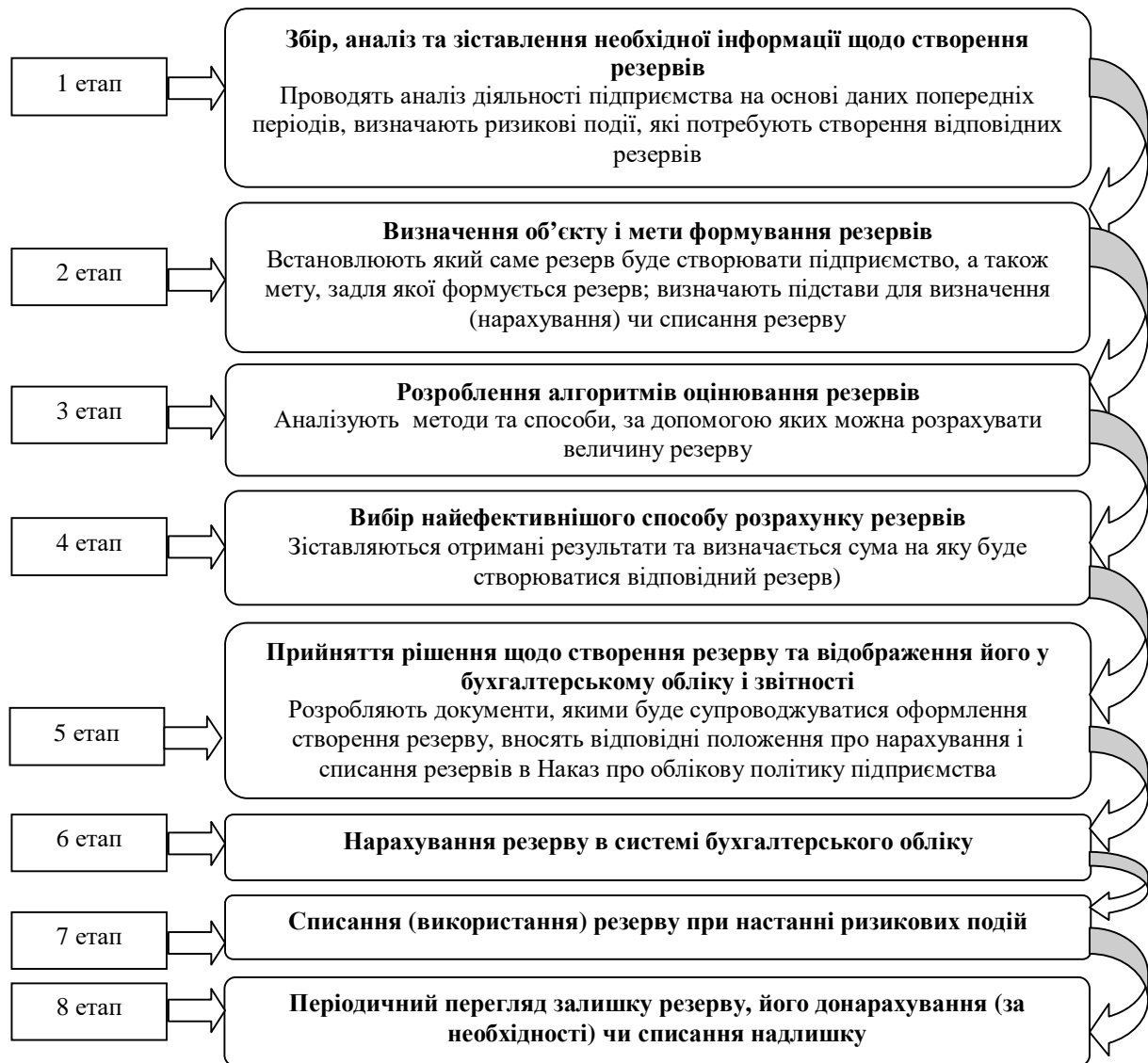


Рис. 2. Організаційно-методичні етапи формування та списання резервів капіталу у бухгалтерському обліку

Джерело: запропоновано авторами.

Підходи до оцінювання резервів капіталу доцільно розглянути насамперед щодо законодавчо регламентованих резервів, які підприємства повинні створювати.

Створення резервного капіталу регламентує Господарський кодекс України, яким передбачено необхідність його формування у розмірі, встановленому установчими документами, але не менше ніж 25 % статутного капіталу, а розмір щорічних відрахувань до цього резерву не може бути меншим 5 % величини заробленого прибутку. Проте законодавчо не регламентується формування фонду, який би міг бути використаний у разі настання несприятливих подій для підприємства: «... резервний капітал виконує функцію захисту акціонерного (статутного) капіталу від можливих негативних результатів діяльності. Тому негативні результати діяльності підприємств у формі збитків за умови відсутності залишку нерозподілених прибутків минулих звітних періодів мали би покриватися резервним капіталом із взаємним списанням з балансу. Одночасна наявність у балансі підприємства вартісних позицій за статтями «Збитки» і «Резервний капітал» суперечить економічному глузду та логіці методології обліку власного капіталу» [8 с. 176].

Наступним резервом, який має формувати підприємство для забезпечення себе від неплатоспроможності дебіторів, є резерв сумнівних боргів. Визнання та оцінювання резерву сумнівних боргів регламентує П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», згідно з яким дебіторську заборгованість включають до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю. Для визначення чистої реалізаційної вартості обчислюють величину резерву сумнівних боргів за одним із запропонованих П(С)БО 10 методів – застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості або методом застосування коефіцієнта сумнівності [9]. Резерв сумнівних боргів створюється під сумнівну заборгованість. Сучасні умови ведення бізнесу передбачають постачання товарів на умовах післяплати і чим довше покупець протермінує оплату, тим більша ймовірність визнання його заборгованості сумнівною. Проблема полягає в тому, що питання «сумнівності» не регулюється жодним імперативним документом, а віддається на розсуд професійного судження бухгалтера.

Метод застосування абсолютної суми передбачає створення резерву на суму абсолютної величини заборгованості, щодо погашення якої виник сумнів. Особливістю даного методу є те, що списувати за рахунок резерву можна лише ту дебіторську заборгованість, під яку був створений резерв. Тобто, при застосуванні цього методу резерв сумнівних боргів та його складові є повністю ідентифікованими.

Метод застосування коефіцієнта сумнівності передбачає три варіанти його розрахунку: 1) визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході; 2) класифікація дебіторської заборгованості за термінами погашення; 3) визначення середньої питомої ваги списаної

упродовж періоду дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3-5 років. Особливістю другого і третього варіанту на відміну від першого є те, що обчислена сума є залишком резерву сумнівних боргів на дату балансу, а не сумою, на яку формується резерв у звітному періоді. Тому для подальшого формування резерву сумнівних боргів потрібно проаналізувати наявність початкового залишку на рахунок резерву.

Ю.В. Верига та М.М. Орищенко, досліджуючи формування резерву сумнівних боргів, пропонують для його обчислення використовувати метод можливої ціни реалізації, який полягає в тому, щоб «запропонувати придбати сумнівну дебіторську заборгованість банку, в якому обслуговується дебітор, тому що саме банк може запропонувати реальну ціну заборгованості та надати повну інформацію про ризики, пов'язані з можливістю погашення дебітором своїх зобов'язань» [7, с. 81]. Оцінювання резерву сумнівних боргів за цим методом не передбачено чинними імперативними документами, тому підприємства не можуть використовувати його у своїй діяльності. Крім того, банк дебітора не завжди погодиться викупити його заборгованість.

Резерв сумнівних боргів створюється за результатами проведення інвентаризації дебіторської заборгованості. В наказі про облікову політику підприємства має бути зазначено метод розрахунку резерву сумнівних боргів та періодичність проведення інвентаризації.

Визнання резервів майбутніх витрат у бухгалтерському обліку відбувається тоді, коли оцінка резервів може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок їх погашення. Визнання й оцінка резервів майбутніх витрат відбувається згідно з П(С)БО 11 «Зобов'язання» та МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи», в яких описано порядок розрахунку резерву на виплату відпусток, резерву на реструктуризацію та резерву на виконання зобов'язань щодо обтяжливого контракту [10, 11]. Словник економічних термінів трактує резерв майбутніх витрат і платежів як «вид стійких пасивів підприємств, компаній, що утворюється в поточному періоді з метою рівномірного включення поточних витрат у витрати виробництва та обігу» [12].

Нарахування резервів для підприємств є обов'язковим, за винятком суб'єктів малого підприємництва, які мають право визнавати відповідні витрати у періоді їх фактичного понесення. Необхідність створення резервів обумовлена одним із принципів ведення бухгалтерського обліку, а саме розмежування доходів і витрат між звітними періодами. Тому якщо резерви не створюють, то контролюючі органи можуть це трактувати як порушення встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку [13].

Визнання і відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності резервів майбутніх витрат відбувається за наведених у табл. 1. умов. В

системі стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності такі резерви називають забезпеченнями.

Таблиця 1

Умови для визнання і відображення в бухгалтерському обліку резерву майбутніх витрат

Умови для визнання резервів	Характеристика умов визнання резервів
Підприємство має існуюче зобов'язання (юридичне чи конструктивне) внаслідок минулих подій	При формуванні резерву враховуються минулі події, що незалежні від майбутніх дій суб'єкта господарювання. Для створення резерву підприємство не має мати інших альтернатив щодо виконання цього зобов'язання. Тобто підприємство не може одночасно визнавати зобов'язання і нараховувати резерв. Зобов'язання або має бути підтвержене юридично, або бути конструктивним.
Ймовірно, що вибуття ресурсів, які втілюють у собі економічні вигоди, буде необхідним для виконання такого зобов'язання	Обов'язковою умовою для визнання та формування резервів є можливість зменшення економічних вигод внаслідок виконання цього зобов'язання. Якщо не очевидно, що для виконання та погашення зобов'язання потрібне вибуття ресурсів, то таке зобов'язання визнається як умовне.
Суму зобов'язання можна достовірно оцінити	Сума резерву має відповідати найвірогіднішій оцінці видатків, необхідних для погашення існуючого зобов'язання на кінець звітного періоду, і визначається на основі судження управлінського персоналу, зокрема на основі досвіду подібних операцій.

Джерело: сформовано на основі джерела [13].

Перші дві умови формування резервів обумовлені факторами, які мають юридичне та економічне навантаження. Юридичне навантаження факторів пов'язане з можливим виникненням зобов'язань перед третіми особами. Ці зобов'язання можуть мати законодавчо-імперативне походження, тобто виникати внаслідок приписів законів чи інших нормативно-правових документів, або впливати із договірних чи інших взаємовідносин з третіми особами, чи навіть добровільно взятих на себе в односторонньому порядку обов'язків. Третя умова формування резервів пов'язана з можливістю їх достовірного оцінювання. При цьому, якщо критерій оцінки для визнання більшості об'єктів бухгалтерського обліку є досить жорстким, то застосування цього критерію до забезпечень є доволі суб'єктивним, адже ґрунтується на судженнях бухгалтера щодо майбутніх подій [8, с. 177].

Досліджуючи сутність забезпечень та порядку їхнього визнання й оцінювання І. Омецінська у своїй праці зазначає, що для встановлення достовірної величини забезпечень керівництво підприємства повинне враховувати всі можливі ризики, які на неї впливатимуть, а також зміну вартості грошей у часі та можливі зміни у законодавстві [14].

Крім вище наведених видів резервів, які регламентовані законодавчо-нормативними

документами, підприємство може створювати й інші їх види, зокрема регулятиви (оцінки майна, капіталу, фінансових результатів) та резерви майбутніх витрат (забезпечення майбутніх витрат на виплату відпусток, додаткове пенсійне забезпечення, виконання гарантійних зобов'язань, реконструкцію, виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів тощо). Оскільки більшість таких резервів не регламентовані імперативно, то відсутня й регламентація їхнього оцінювання. Запропонувати підходи до їхнього оцінювання аналогічно описаним вище не завжди можливо. Оцінювання регламентованих резервів, як правило, базується на минулих подіях чи витратах (зокрема, це стосується резерву сумнівних боргів, резерву на виплату відпусток, резерву на гарантійне забезпечення та інших резервів майбутніх витрат і платежів) або приписах законодавства (резервний капітал). Однак ці підходи неможливо застосувати до таких резервів, як резерв на моральний (технологічний) знос. Як вже обґрунтовувалось в праці [15], величину таких резервів доцільно визначати з огляду на фінансову політику керівництва та його схильність до ризику.

Таким чином, узагальнено можна виділити три підходи до оцінювання резервів (рис. 3).

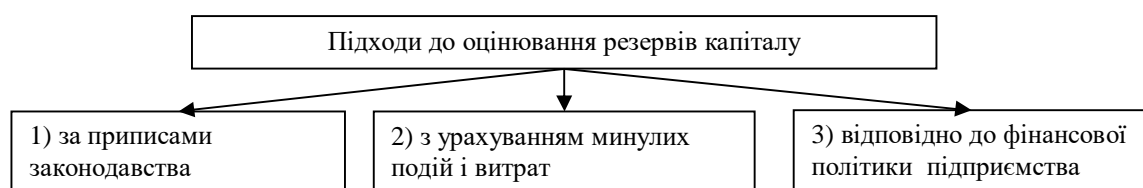


Рис. 3. Підходи до оцінювання резервів капіталу

Джерело: запропоновано авторами.

Бухгалтерський облік

При цьому об'єктивність сформованої величини резервів може бути перевірена з часом – «якщо величину резервів капіталу розраховано правильно, то при настанні відповідної події їх погашають автономно стосовно фінансових результатів, якщо їх розмір перевищує фактичну потребу, то невикористана частина відображається як доходи у звіті про фінансові результати; якщо ж розмір резервів замалий, то його недостатня частина є витратами» [16, с. 57-58]. Таким чином, визнання резерву майбутніх витрат є обов'язковою та невід'ємною умовою їх бухгалтерського обліку. Проте, ця умова нерозривно пов'язана з наступною бухгалтерською процедурою – оцінюванням резервів, яке фактично введено в критерій їхнього визнання. Тому обидві бухгалтерські процедури щодо резервів майбутніх витрат – і визнання, і оцінювання, – повинні здійснюватись одночасно: визнаючи резерв, бухгалтер має знати його величину.

Висновки. Резервування є ефективним інструментом самострахування суб'єктів господарювання від непередбачених витрат та збитків. За своїм призначенням в методології бухгалтерського обліку резерви, шляхом формування додаткових «запасів» витрат чи ресурсів, спрямовані на забезпечення дотримання принципу обачності. Достовірна та правильна оцінка резервів відіграє важливу роль у процедурах їхнього формування та списання. Загалом, оцінювання резервів здійснюється на основі професійних суджень фінансових керівників підприємства, досвіду аналогічних операцій, а також висновку незалежних експертів. Підхід до оцінки створюваного резерву залежить насамперед від характеру події, для якої він створюється. На підставі аналізу теорії та практики бухгалтерського обліку резервів капіталу виокремлено три підходи до їхнього оцінювання – за приписами законодавства; з урахуванням минулих подій і витрат; відповідно до фінансової політики підприємства. Вибір конкретного підходу до оцінювання кожного виду резервів, який формують в системі бухгалтерського обліку підприємства, має бути зафіксований у Наказі про облікову політику з детальним розкриттям методики обліку його нарахування і списання.

4 Список використаних джерел

1. Ловінська Л. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку: монографія. К.: КНЕУ, 2006. 256 с.
2. Садовська І. Б. Проблема відносності облікової інформації та напрями її вирішення. *Облік і фінанси АПК*. 2012. № 2. С. 69-73.
3. Малуґа Н. М. Оцінка в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи: дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04 / Київ. 1999.
4. Супрунова І. В. Розвиток оцінки в бухгалтерському обліку: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / Житомир. 2010.
5. Воськало Н. М., Воськало В. І. Проблеми формування та використання резервного капіталу. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. Серія: Менеджмент та

підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку. 2009. № 657. С. 305-309.

6. Концептуальна основа фінансової звітності / ВР України. URL:

https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009

7. Верига Ю. А., Орищенко М. М. Резервування капіталу: облік, аудит та звітність: монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2011. 177 с.

8. Пилипенко Л. М. Розвиток концепцій побудови системи публічної звітності корпорацій в умовах постіндустріальної економіки: монографія. Львів: Видавництво «Львівської політехніки», 2016. 336 с.

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>

10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>

11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_051

12. Словник економічних термінів. URL: <http://www.ekonomiks.net.ua>

13. Створення резервів: облік та використання. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100006548-ctvorennya-rezerviv-oblik-ta-vikoristannya>

14. Омецінська І. Сутність забезпечень, порядок їх визнання та оцінки. *Економічний аналіз*. 2009. № 6. С. 285-288.

15. Пилипенко Л. М., Демська Ю. В. Підходи до оцінювання резерву на моральний (технологічний) знос основного капіталу компанії. Тези доповідей XV Всеукраїнської наукової конференції присвяченої 30-річчю кафедри бухгалтерського обліку та пам'яті д.е.н., проф., Заслуженого діяча науки і техніки України О. С. Бородкіна «Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація». Київ НАСОА, 2017. С. 77-79.

16. Яремко І. Й. Економічні категорії в методології обліку: монографія. Львів: Каменяр, 2002. 192 с.

4 References

1. Lovinska, L. H. (2006). *Otsinka v bukhhalterskomu obliku* [Evaluation in accounting]. Kyiv: KNEU.
2. Sadovska, I. B. (2012). *Problema vidnosnosti oblikovoi informatsii ta napriamy yii vyrishennia* [Problem of relativity of accounting information and directions for its solution]. *Oblik i finansy APK*, (2), 69-73.
3. Maliuha, N. M. (1999). *Otsinka v bukhhalterskomu obliku: teoriia, praktyka, perspektyvy* [Evaluation in accounting: theory, practice, prospects] (Candidate dissertation). Kyiv.
4. Suprunova, I. V. (2010). *Rozvytok otsinky v bukhhalterskomu obliku* [Development of an assessment in accounting] (Candidate dissertation). Zhytomyr.
5. Voskalo, N. M. & Voskalo, V. I. (2009). *Problemy formuvannia ta vykorystannia rezervnoho kapitalu* [Problems of formation and use of reserve capital]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu «Lvivska*

politekhniky». *Seriia: Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia ta problemy rozvytku*, (657), 305-309.

6. Conceptual basis of financial reporting. Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009 (in Ukr.).

7. Veryha, Yu. A. & Oryshchenko, M. M. (2011). *Rezervuvannia kapitalu: oblik, audyt ta zvitnist* [Capital reserves: accounting, auditing and reporting]. Poltava: RVV PUET.

8. Pylypenko, L. M. (2016). *Rozvytok kontseptsii pobudovy systemy publichnoi zvitnosti korporatsii v umovakh postindustrialnoi ekonomiky* [The development of the concepts of building a system of public reporting of corporations in a post-industrial economy]. Lviv: Vydavnytstvo «Lvivskoi politekhniky».

9. Ministry of Finance of Ukraine. (1999). National Accounting Standard 10 «Receivables». Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> (in Ukr.).

10. Ministry of Finance of Ukraine. (2000). National Accounting Standard 11 «Obligations». Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> (in Ukr.).

11. International Accounting Standard 37 «Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets». Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_051 (in Ukr.).

12. Dictionary of economic terms. Retrieved from <http://www.ekonomiks.net.ua> (in Ukr.).

13. Creation of reserves: accounting and use. Retrieved from <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100006548-ctvorennia-rezerviv-oblik-ta-vikoristannya> (in Ukr.).

14. Ometsinska, I. (2009). *Sutnist zabezpechen, poriadok yikh vyznannia ta otsinky* [The essence of security, the order of their recognition and evaluation]. *Ekonomichniy analiz*, (6), 285-288.

15. Pylypenko, L. M. & Demaska, Yu. V. (2017). *Pidkhody do otsiniuvannia rezervu na moralnyi (tehnolohichniy) znos osnovnoho kapitalu kompanii* [Approaches to estimating the reserve for moral (technological) depreciation of fixed assets of companies] (pp. 77-79). In *Tezy dopovidei XV Vseukrainskoi naukovoï konferentsii prysviachenoï 30-richchiiu kafedry bukhhalterskoho obliku ta pamiaty d.e.n., prof., Zasluzhenoho diiacha nauky i tekhniky Ukrainy O. S. Borodkina «Rozvytok systemy obliku, analizu ta audytu v Ukraini: teoriia, metodolohiia, orhanizatsiia»*. Kyiv NASOA.

16. Yaremko, I. Y. (2002). *Ekonomichni katehorii v metodolohii obliku* [Economic categories in the accounting methodology]. Lviv: Kameniar.