

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ

І.Б. Чернікова, І.О. Гладій

Розглянуто теоретичні засади вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення для формування повної, достовірної та своєчасної інформації про поточні зобов'язання для потреб управління: проаналізовано трактування категорій «зобов'язання», «заборгованість», «розрахунки» з юридичної, економічної та облікової точки зору; систематизовано зобов'язання за класифікаційними ознаками для цілей обліку, контролю та аналізу; розроблено модель оцінки поточних зобов'язань за стадіями їх життєвого циклу.

Ключові слова: бухгалтерський облік, поточні зобов'язання, система управління, релевантна інформація.

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ТЕКУЩИХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ

И.Б. Черникова, И.О. Гладий

Рассмотрены теоретические основы совершенствования учетно-аналитического обеспечения для формирования полной, достоверной и своевременной информации о текущих обязательствах для нужд управления: проанализированы трактовки категорий «обязательства», «задолженность», «расчеты» с юридической, экономической и учетной точки зрения; систематизированы обязательства по классификационным признакам для целей учета, контроля и анализа; разработана модель оценки поточных обязательств по стадиям их жизненного цикла.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, текущие обязательства, система управления, релевантная информация.

THEORETICAL BASIS OF CURRENT LIABILITIES ACCOUNTING IN THE MANAGEMENT SYSTEM

I. Chernikova, I. Gladiy

The study hypothesis is the fact that the improvement of accounting and control (analytical) support of the enterprise current liabilities of management system will lead to optimization of the operation management decisions making in the process of the maximum positive financial result achieving. The purpose of the

research paper is substantiation of the theoretical and methodological support and development of practical recommendations are aimed at improving the information management of the enterprise current liabilities under relevant information obtaining. The object of the study is the process of accounting, control and analysis of enterprise current liabilities. The subject of the study is theoretical foundations and practical use of current liabilities accounting, control and analysis. The obtained results practical value is in the possibility to use the research results are presented in the research paper in management practice, namely, for the formation of current liabilities' complete, reliable and timely information for management needs. Firsthand view of the research paper content allows concluding that the scientific support, conclusions and practical recommendations are proved and sufficiently substantiated, based on the scientific methods of knowledge which were used in the research process.

It deserves attention not only the argumentation of theoretical materials about the essence, classification and assessment of current liabilities for the purposes of accounting, control and analysis, but also their visibility which is confirmed by graphical and illustrative methods, on the base of which relevant conclusions and specific suggestions are made.

Negative aspects of the study, which, due to the limited scope of the research paper, don't allow in full measure consideration of the process of displaying information about current liabilities in the financial reporting, do not have a significant effect on the content and structure of the research paper and don't reduce its practical significance for the development of scientifically grounded recommendations for improvement of the theoretical foundations of current liabilities accounting organization in the management information system of the enterprise.

Keywords: *accounting, current liabilities, management system, relevant information.*

Постановка проблеми у загальному вигляді. За умов ринкової трансформації в Україні (виходу вітчизняних підприємств на міжнародні ринки капіталів, праці, товарів, послуг, відкритості вітчизняних ринків для нерезидентів, формування наддержавних господарських утворень) процес господарської діяльності зумовлює перманентний характер зобов'язань – джерела формування та фінансування активів, що значною мірою залежить від кредитного рейтингу позичальника (від його можливостей на ринку). Розвиток бізнесу в конкурентному просторі економічної невизначеності супроводжується зростанням ролі міжнародної інтеграції, посилюючи увагу до проблеми міжнародної уніфікації бухгалтерського обліку поточних зобов'язань, зокрема: теоретичних положень щодо трактування поняття «поточні зобов'язання, що є дискусійними; класифікації, яка має бути ускладнена через різноманітність видів зобов'язань; відсутності загальних підходів до оцінювання окремих видів поточних зобов'язань та їх визнання. Тому виникає необхідність

в удосконаленні теоретичних і методичних положень обліку поточних зобов'язань у системі управління підприємством.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. З огляду на актуальність теми, особливо в середовищі фінансової кризи, у якому поширеним явищем стає безконтрольне зростання кредиторської заборгованості, багато авторів у своїх працях характеризують цей вид пасивів як одну з найбільш складних ділянок облікового процесу, що визначає доцільність дослідження цієї проблематики. За оцінками науковців (О.О. Волинця, В.О. Гуліна, М.О. Козлова, Н. Коломійця, Д.Г. Лаптева, Р. Майданика, Л. Ніколенко, Л.Н. Нікуліна, І.Я. Омецінської, О.М. Петрука, М.Л. Пятова, І.Л. Рильника, Я.В. Соколова, О.А. Солдаткіна та ін.) спостерігається недостатність теоретичної розробки питань трактування поточних зобов'язань, розбіжності щодо їхнього визначення в правовому та обліковому полі, недосконалість методики відображення заборгованості в реєстрах бухгалтерського обліку та фінансовій звітності, що потребує подальшого дослідження проблеми обліку поточних зобов'язань для потреб облікової практики в системі управління.

Мета статті – обґрунтування теоретичних і методичних положень та розробка практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення інформаційного забезпечення управління поточними зобов'язаннями підприємства в умовах отримання релевантної інформації.

Виклад основного матеріалу дослідження. Дефіцит грошових коштів, неплатоспроможність великої кількості підприємств в Україні зумовлюють необхідність здійснення контролю за станом і рухом зобов'язань. Для цього потрібні детальні облікові дані за кожним їхнім видом у розрізі сум, термінів погашення тощо. Тому правильна організація та побудова обліку й аналізу зобов'язань у структурі внутрішньогосподарського контролю суттєво впливають на успішність діяльності підприємств.

Критичний аналіз економічної наукової думки в галузях бухгалтерського обліку та права дає підставу констатувати, що сьогодні немає єдиного підходу до визначення поняття «поточні зобов'язання». У зв'язку з тим, що вчені застосовують різні категорії, поняття та терміни, а саме: зобов'язання, заборгованість, розрахунки, короткострокові та поточні зобов'язання тощо [4], пропонуємо виокремити категорії, «зобов'язання», «заборгованість», «розрахунки» та розглянути їх з трьох точок зору (за юридичною, економічною, бухгалтерською ознаками).

По-перше, із юридичної точки зору: зобов'язання – цивільні правовідносини, де одна сторона (боржник) зобов'язана здійснити на

користь іншої сторони (кредитора) певну дію або утриматися від цієї дії, а кредитор має право вимагати від боржника виконання його зобов'язань; заборгованість – боргові зобов'язання; розрахунки – різновид цивільних відносин, які виникають внаслідок вчинення платником дій, спрямованих на здійснення платежу на користь іншої особи.

По-друге, за економічною суттю: зобов'язання – зобов'язання організації перед контрагентами повинні розглядатися як статті його доходів, а зобов'язання контрагентів перед організацією – як статті його витрат; заборгованість – грошові суми, які підлягають сплаті, але не сплачені; розрахунки – грошові взаємовідносини, що виникають між організаціями за товарними й нетоварними операціями.

По-третє, за бухгалтерською суттю: зобов'язання – заборгованість підприємства, що виникла в результаті минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди; заборгованість – сума боргів, що належать фірмі (суспільству, компанії тощо) від фізичних або юридичних осіб, які виникли в ході господарських взаємовідносин із ними; розрахунки – розрахунки за товарними операціями – безготівкові розрахунки за товарно-матеріальні цінності, виконані роботи та надані послуги чеками, акредитивами чи іншими розрахунковими документами; та розрахунки за нетоварні операції – безготівкові розрахунки, пов'язані з бюджетом і органами соціального, державного страхування та ін.

Діюча практика показує, що зобов'язання можуть виникнути за укладеними договорами (договірні зобов'язання: односторонні – одна сторона бере на себе обов'язок перед іншою стороною вчинити певні дії або утриматися від них, а інша сторона наділяється лише правом вимоги без виникнення зустрічного обов'язку щодо першої; двосторонні – правами та обов'язками наділені обидві сторони договору) або нормативними документами.

У бухгалтерському обліку як інформаційній системі управління суб'єктом господарювання зобов'язання виникають не в момент укладення договору, а після здійснення однієї із сторін передбачених у договорі дій (або бездіяльності), унаслідок яких виникає дебіторська заборгованість однієї сторони перед іншою – зобов'язання погасити цю заборгованість, яка називається кредиторською [1].

Отже, зобов'язання виникають через існуючі (завдяки минулим операціям або подіям) борги підприємства чи щодо передачі певних активів або надання послуг іншому підприємству в майбутньому. Поточні зобов'язання характеризуються: конкретними економічними ресурсами (поверненню підлягають ресурси або їх грошовий

еквівалент – залежно від умов договору); адресністю (ресурси повертаються позикодавцю або іншій третій особі за дорученням позикодавця); строком погашення заборгованості; винагородою за користування ресурсами; санкціями та порушеннями договірних зобов’язань за термінами й сумами погашення заборгованості [7].

Узагальнюючи суть характеристики поточних зобов’язань, вважаємо, що науково обґрунтована класифікація зобов’язань підприємства за окремими видами необхідна для розуміння як ними керувати в обліковій інформаційній системі, тому повинна надаватися користувачам фінансової звітності для прийняття рішень і формування стратегії розвитку підприємства в майбутньому. Відповідно до вимог основного нормативного документа, який регламентує порядок обліку та класифікації зобов’язань в Україні, – П(С)БО 11 «Зобов’язання» [5], правильний підбір класифікаційних ознак забезпечує повне висвітлення інформації про заборгованість для цілей управління та аналізу. Проте однозначність у критеріях розподілу зобов’язань відсутня, оскільки на більшості підприємств їх класифікують тільки з метою відображення у звітності, а відтак залишається не врахованою специфіка заборгованості. У результаті управлінський персонал не отримує необхідної аналітичної інформації. Саме тому на рис. 1 подано угруповання основних характеристик зобов’язання як об’єкта бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

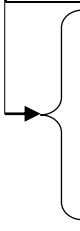
Характеристика зобов’язання як об’єкта бухгалтерського обліку та фінансової звітності	
	заборгованість, що виникає в результаті минулих подій
	є результатом взаємовідносин з фізичними та юридичними особами
	зменшує ресурси підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди
	зобов’язання документально підтверджені
	зобов’язання існують на цей момент
	суб’єкти зобов’язання ідентифіковані
	строк дії зобов’язання визначений

Рис. 1. Характеристика зобов’язання як об’єкта бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Групування зобов’язань за строком їх погашення, під час формування структури пасиву балансу має визначальне значення під час оцінювання платоспроможності підприємства за даними його фінансової звітності [7]. Якщо під час аналізу звітності господарюючого суб’єкта виходимо з припущення безперервності його діяльності, то, оцінюючи платоспроможність підприємства,

зіставляємо найбільш ліквідні активи з короткостроковими боргами. Класифікацію зобов'язань за різними ознаками запропоновано в табл. 1.

Функціями оцінки як складової методу бухгалтерського обліку є: вимірювання вартості об'єктів бухгалтерського обліку; визначення критеріїв визнання активів, капіталу, зобов'язань, доходів і витрат; створення якісних характеристик облікової інформації; інформаційне забезпечення оцінки менеджменту, фінансового стану та фінансового результату діяльності суб'єктів господарювання [2].

Поняття «оцінка» у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» використовується в тлумаченнях принципу бухгалтерського обліку, суті активів, зобов'язань, доходів і витрат, змісту облікової політики, а також фігурує у формулюванні принципів бухгалтерського обліку [6].

Оцінка зобов'язань необхідна в процесі господарювання під час надходження та вибуття активів, а також виникнення прав. Правила оцінки зобов'язань визначаються головним чином ПСБО 11 та за окремими видами зобов'язань: П(С)БО 14 «Оренда» – у зв'язку з орендою; П(С)БО 17 «Податок на прибуток» – відстрочені у зв'язку з податком на прибуток; П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», П(С)БО 20 «Консолідована фінансова звітність», П(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» – за операціями з пов'язаними сторонами; П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» – за операціями в іноземній валюті.

Наявність зобов'язань вважається нормальним станом будь-якого діючого підприємства, тому що вони є основою взаємозв'язків між суб'єктами господарювання. Раціональна організація обліку зобов'язань сприяє зміцненню договірної та розрахункової дисципліни, прискоренню оборотності обігових коштів, а отже, поліпшенню фінансового стану підприємства, а правильно розроблена стратегія управління зобов'язаннями – формуванню надійної та відповідальної репутації підприємства.

Під час відображення поточних зобов'язань у системі бухгалтерського обліку та здійснення їх аналізу повинен ураховуватися вплив їх трансформації на реалізацію принципів обліку, які реалізуються на відповідних етапах життєвого циклу зобов'язань в процесі їх визнання, оцінювання, зміни та припинення.

Необхідно зазначити, що дуже важливим у конкурентному просторі кризових явищ в економіці є питання визначення вартості зобов'язань, за якою вони відображаються в балансі, оскільки реальна величина зобов'язань постійно змінюється. Разом з тим, саме економічне трактування зобов'язань підприємства відіграє ключову роль в оцінюванні його фінансового стану та вимагає застосування

принципу обачності під час оцінювання зобов'язань підприємства. Пропонуємо за стадіями життєвого циклу поточних зобов'язань формувати їх відповідну оцінку (рис. 2).

Таблиця 1

Класифікація зобов'язань для цілей обліку, контролю та аналізу

Вид зобов'язання	Характеристика зобов'язання
Поточні зобов'язання	<p>Зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу або повинні бути погашені протягом 12 місяців, починаючи з дати балансу:</p> <ul style="list-style-type: none"> – короткострокові кредити банків; – поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями; – короткострокові векселі видані; – кредиторська заборгованість за товари, послуги, роботу; – поточна заборгованість за розрахунками за авансами одержаними, з бюджетом та позабюджетними платежами, оплати праці, з учасниками, внутрішніми розрахунками, інші поточні зобов'язання
Довгострокові зобов'язання	<p>Усі зобов'язання, які не є поточними:</p> <ul style="list-style-type: none"> – довгострокові кредити банків; – інші довгострокові фінансові зобов'язання; – відстрочені податкові зобов'язання
Забезпечення	<p>Зобов'язання з невизначеною сумою або часом погашення на дату балансу:</p> <ul style="list-style-type: none"> – додаткове пенсійне забезпечення; – виконання гарантійних зобов'язань; – реструктуризація; – виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів
Непередбачені зобов'язання	<ul style="list-style-type: none"> – Зобов'язання, яке може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджено лише коли (не)відбудеться одна чи більше невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю; – теперішні зобов'язання, що виникає внаслідок минулих подій, але не визнається, оскільки малоймовірно що для врегулювання зобов'язання потрібно буде використати ресурси, які втілюють у собі економічні вигоди, або суму зобов'язання не можна достовірно визначити
Доходи майбутніх періодів	<p>Доходи, одержані підприємством у звітному періоді, але такі, що належать до наступних періодів</p>

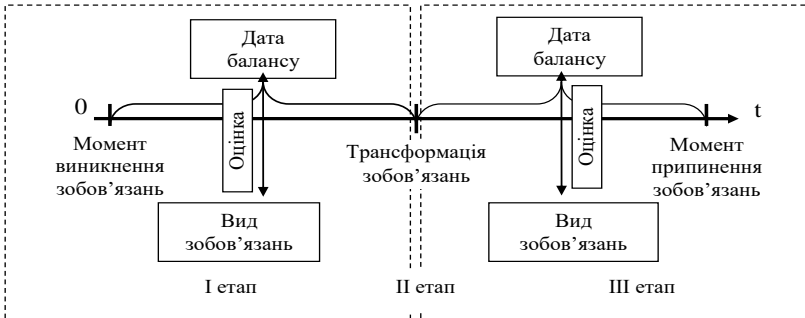


Рис. 2. Оцінка поточних зобов'язань за стадіями життєвого циклу

Згідно з П(С)БО 11 «Зобов'язання» у Балансі (Звіті про фінансовий стан) всі поточні зобов'язання відображаються за сумою погашення, тобто у фінансовій звітності в розділі поточних зобов'язань відображається сума, яка буде фактично сплачена під час погашення такого зобов'язання [5]. Визначення теперішньої вартості залежить від умов і виду зобов'язання. За теперішньою вартістю відображаються довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки: суми довгострокових кредитів; облігаційних позик; довгострокових відсоткових векселів.

Оцінка зобов'язань відіграє важливу роль під час формування облікової політики підприємства. Застосування принципу обачності, що передбачає використання в бухгалтерському обліку методів оцінювання, які повинні запобігати заниженню сум визнаних зобов'язань, є важливим під час оцінювання зобов'язань. Відповідно до концептуальної основи складання та подання фінансових звітів окремі зобов'язання можуть значною мірою вимірюватися тільки із застосуванням попередніх оцінок [3]. Для визначення балансової вартості зобов'язань існують такі види оцінок (рис. 3).

Крім того, слід звернути увагу на порядок оцінювання поточних зобов'язань, виражених в іноземній валюті, які подано в П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». Такі зобов'язання під час первісного визнання відображають у валюті звітності перерахунком суми в іноземній валюті із застосуванням курсу НБУ на дату здійснення операції. У подальшому зобов'язання, які є монетарними статтями перераховують за курсом НБУ, що діє на дату погашення зобов'язань та/або на дату балансу. Курсову різницю, яка виникає при цьому, відображають у складі відповідних доходів або витрат підприємства. Немонетарні зобов'язання перерахунку не підлягають, їх відображають за вартістю, визначеною під час їх визнання.

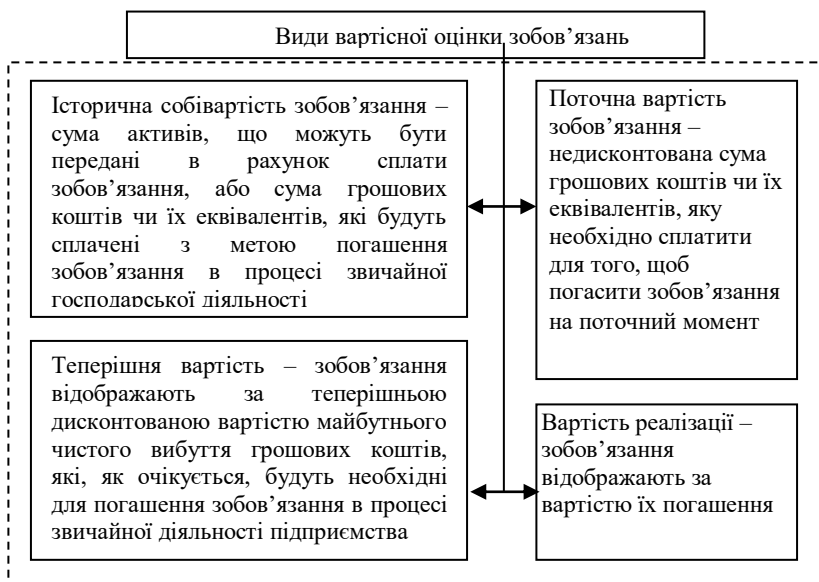


Рис. 3. Види вартісної оцінки зобов'язань

Висновки. Таким чином, за результатами наукового дослідження:

1. Ідентифіковано економічну суть поняття «поточні зобов'язання» та досліджено їх класифікацію для цілей обліку, контролю та аналізу. Обґрунтування класифікаційних ознак зобов'язань забезпечило повне висвітлення інформації про поточну заборгованість у обліково-аналітичному процесі управління, а розширення класифікації за критеріями розподілу зобов'язань дало можливість глибше зрозуміти їхню суть, а також сприяло внутрішнім і зовнішнім користувачам отримувати різну інформацію про зобов'язання з метою їх оптимізації в прийнятті ефективних управлінських рішень.

2. Доведено, що під час відображення поточних зобов'язань у системі управління (бухгалтерському обліку, контролі та під час здійснення аналізу) має враховуватися вплив їх трансформації на реалізацію принципів обліку, які відтворюються на відповідних етапах життєвого циклу зобов'язань у процесі їх визнання, оцінки, зміни та припинення. Ґрунтовне оцінювання зобов'язань дало можливість знизити негативний вплив різних чинників, створити основу якісної обліково-аналітичної інформації для успішного управління підприємством.

Список джерел інформації / References

1. Абалмасова Н. С. Удосконалення бухгалтерського обліку поточних зобов'язань в Україні на підставі міжнародного досвіду [Електронний ресурс] / В. С. Абалмасова, Н. С. Терещенко. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/11_EISN_2010/Economics/64247.doc.htm

Abalmasova, N., Tereshchenko, V. *Improvement of accounting of current obligations in Ukraine on the basis of international experience [Udoskonalennya buhgalters`kogo obliku potochny`h zobov'yazan` v Ukraini na pidstavi mizhnarodnogo dosvidu]*, available at: http://www.rusnauka.com/11_EISN_2010/Economics/64247.doc.htm

2. Кругляк І. О. Суть поточних зобов'язань підприємства в ринкових умовах господарювання / І. О. Кругляк // Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. – Вінниця : ВТЕІ КНТЕУ, 2017. – Вип. 44. – С. 228–235.

Kruglyak, I. (2017) "Essence of current obligations of the enterprise in market conditions of management" ["Sut` potochny`x zobov'yazan` pidpry`yemstva v ry`nkovy`x umovax gospodaryuvannya"], VATRA, VITE KNUTE, Vinnytsya, pp. 228-235.

3. Лаганін В. О. Аналіз прихильностей споживачів і оцінка корисності мультиатрибутивного товару [Електронний ресурс] / В. О. Лагант. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/natural/Vnulp/Logistyka/2007_594/17.pdf

Laganin, V. *Analysis of consumer affinities and evaluation of usefulness of multi-attribute product [Analiz pry`xy`l`nostej spozhy`vachiv i ocinka kory`sno sti mul`ty`atry`buty`vnogo tovaru]*, available at: http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/natural/Vnulp/Logistyka/2007_594/17.pdf

4. Орлов І. В. Зобов'язання та його життєвий цикл / І. В. Орлов // Економіка і управління у промисловості : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф., 28–29 жовтня 2010 р. – Дніпропетровськ, 2010. – С. 295–296.

Orlov, I. (2010), "Commitment and Its Life Cycle" ["Zobov'yazannya ta jogo zhy`ttyevy`j cy`kl"], *Materials of All-Ukrainian Science-Prekt. Conf. Economy and Management in Industry*, Dnipropetrovsk, pp. 295-296.

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

"Regulation (standard) of accounting 11 "Obligations" ["Polozhennya (standart) buhgalters`kogo obliku 11 «Zobov'yazannya»"], available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>

6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

"On Accounting and Financial Reporting in Ukraine" ["Pro buhgalters`ky`j oblik ta finansovu zvitnist` v Ukraini"], available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

7. Сафарова А. Т. Проблеми оцінки поточних зобов'язань у бухгалтерському обліку [Електронний ресурс] / А. Т. Сафарова. – Режим доступу : http://vlp.com.ua/files/90_1.pdf

Safarova, A. *Problems of Assessing Current Accounting Obligations* [*Problemy` ocinky` potochny`h zobov'yazan` u buhgalters`komu obliku*], available at: http://vlp.com.ua/files/90_1.pdf

8. Шапошнікова О. Взаємозв'язок розрахунків і зобов'язань в обліку [Електронний ресурс] / О. Шапошнікова, Н. Філіна. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/1_ENXXI_2013/Economics/7_137329.doc.htm

Shaposhnikova, O., Filina, N. *Interconnection of settlements and liabilities in accounting* [*Vzayemozv'yazok rozrahunkiv i zobov'yazan` v obliku*], available at: http://www.rusnauka.com/1_ENXXI_2013/Economics/7_137329.doc.htm

Чернікова Ірина Борисівна, канд. екон. наук, доц., кафедра бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування, Харківський державний університет харчування та торгівлі. Адреса: вул. Клочківська, 333, м. Харків, Україна, 61051. Тел.: 0502226489; e-mail: chernikova.irina58@gmail.com.

Черникова Ирина Борисовна, канд. экон. наук, доц., кафедра бухгалтерского учета, аудита и налогообложения, Харьковский государственный университет питания и торговли. Адрес: ул. Клочковская, 333, г. Харьков, Украина, 61051. Тел.: 0502226489; e-mail: chernikova.irina58@gmail.com.

Chernikova Irina, PhD in Economics, Associate Professor, Department of Accounting, Audit and Taxation, Kharkiv State University of Food Technology and Trade. Address: Klochkivska str., 333, Kharkiv, Ukraine, 61051. Tel.: 0502226489, e-mail: chernikova.irina58@gmail.com.

Гладій Ірина Олександрівна, канд. екон. наук, доц., кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування, Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ. Адреса: вул. Соборна, 87, м. Вінниця, Україна, 21050. Тел.: 0684259577; e-mail: proffesor58@mail.ru.

Гладий Ирина Александровна, канд. экон. наук, доц., кафедра бухгалтерского учета и налогообложения, Винницкий торгово-экономический институт КНТЭУ. Адрес: ул. Соборная, 87, г. Винница, Украина, 21050. Тел.: 0684259577; e-mail: proffesor58@mail.ru.

Gladiy Irina, PhD in Economics, Associate Professor, Department of Accounting and Taxation, Vinnitsa Institute of Trade and Economics of Kyiv National University of Trade and Economics. Address: Soborna str., 87, Vinnitsa, Ukraine, 21050. Tel.: 0684259577; e-mail: proffesor58@mail.ru.

DOI: 10.5281/zenodo.2533928