

УДК: 657: 002

## ДОКУМЕНТУВАННЯ В СИСТЕМІ ПОЗАБАЛАНСОВОГО ОБЛІКУ ТА НАПРЯМИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ

**Білінська Н. Є.**

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

*У статті розглянуто сутність поняття документ, охарактеризовано його складові, розкрито вимоги щодо документування господарських операцій у бухгалтерському обліку, виділено специфіку документування позабалансових операцій підприємства, проаналізовано інформаційні потреби користувачів, які може забезпечити позабалансовий облік та визначено напрями удосконалення документування операцій, що відображаються на позабалансових рахунках. Зазначено, що формування системи первинного спостереження позабалансового обліку на підприємстві має відбуватися поетапно з врахуванням цілей, завдань обліку та потреб користувачів. Результати дослідження можуть бути використані підприємствами різних галузей народного господарства за наявності у них об'єктів, що відображаються на позабалансових рахунках.*

*Ключові слова: документ, документування, позабалансовий облік, позабалансові рахунки.*

*Билинская Н. Е. Документирование в системе забалансового учета и направления его усовершенствования / Национальный университет «Львовская политехника», Украина, г. Львов*

*В статье рассмотрено сущность понятия документ, охарактеризовано составляющие, раскрыты требования относительно документирования хозяйственных операций в бухгалтерском учете, выделена специфика документирования забалансовых операций предприятия, проанализированы*

*информационные потребности пользователей, которые может обеспечить забалансовый учет и определенно направления усовершенствования документирования операций, которые отображаются на забалансовых счетах. Отмечено, что формирование системы первичного наблюдения забалансового учета на предприятии должно происходить поэтапно с учетом целей, задач учета и потребностей пользователей. Результаты исследования могут быть использованы предприятиями различных отраслей народного хозяйства при наличии у них объектов, которые отражаются на забалансовых счетах.*

*Ключевые слова: документ, документирование, забалансовый учет, забалансовые счета.*

*Bilynska N. Ye. Documentation in the off-balance-sheet accounting system and the ways to improve it / Lviv Polytechnic National University, Ukraine, Lviv*

*The article considers the essence and the main features of the document, describes its components, specifies the requirements as to documenting business operations in the accounting, emphasizes the specific character of documenting off-balance operations of the enterprise as well as analyses users' information demands, which can be ensured by off-balance-sheet accounting. The article also identifies the ways to improve the documentation of operations which are reflected in off-balance accounts. It is noted that the formation of the primary observation of off-balance sheet accounting in the enterprise has to be carried out gradually, taking into account the goals and objectives of the accounting as well as the needs of users. The results of the study can be used by enterprises of various sectors of the economy if they have objects that appear in off-balance sheet accounts.*

*Key words: document, documentation, documenting, off-balance-sheet accounting, off-balance sheet accounts.*

**Вступ.** Документування є результатом спостереження за господарським життям підприємства, виявлення та вимірювання господарських операцій. Формування ефективної системи управління бізнесом нерозривно пов'язане із

організацією процесу документування, який забезпечує доказовість даних і контроль ефективності управлінських рішень.

Питання документування господарських операцій вивчаються у працях В. І. Бачинського, Н. М. Березиної, В. В. Бородіної, В. А. Бородина, Ф. Ф. Бутинця, Т. А. Бутинець, В. М. Власової, Л. О. Галат, А. В. Крапова, І. Д. Лазаришиної, М. Ю. Медведєва, П. П. Німчинова, О. І. Пилипенка, М. А. Проданчук, В. Л. Поліщук, Л. М. Полковського, В. С. Рудницького, В. В. Сопка, В. Г. Швеця та інших. В ході дослідження виявлено, що здебільшого працівники науковців присвячені аналізу порядку оформлення документів, розробці нових форм первинних документів, удосконаленню схем раціонального документообігу щодо активів, пасивів, доходів, витрат, які відображаються на рахунках 1 – 9 класів. Однак документуванню фактів господарської діяльності, що відображаються поза балансом приділяється недостатньо уваги як з боку науковців, так і зі сторони практиків. На більшості підприємств України відсутня упорядкована система документування цінностей, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні чи зберіганні; умовних прав і зобов'язань підприємства; списаних активів; об'єктів контролю. Такий стан речей вимагає подальшого вивчення питань документування операцій підприємства, які відображаються на позабалансових рахунках в контексті потреб управління.

**Формулювання мети статті та завдань.** Метою написання статті є дослідження сутності документу та специфіки документування наявності та руху цінностей, які не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні чи зберіганні; умовних прав і зобов'язань підприємства; об'єктів контролю для забезпечення зацікавлених користувачів якісною інформацією. Відповідно до мети в статті поставлено такі завдання: розглянути сутність поняття документ та охарактеризувати його складові, розкрити вимоги щодо документування господарських операцій у бухгалтерському обліку, виділити специфіку документування позабалансових операцій підприємства, проаналізувати інформаційні потреби користувачів, які

може забезпечити позабалансовий облік та визначити напрями удосконалення документування операцій, що відображаються на позабалансових рахунках.

**Виклад основного матеріалу.** У процесі бухгалтерського обліку відбувається обробка первинної інформації про факти господарського діяльності та її узагальнення у вигляді звітності. Від якості первинної інформації залежить ефективність управління та успішність діяльності підприємства. Однією з важливих умов, що забезпечує якість первинної облікової інформації є можливість її підтвердження. Таке підтвердження досягається шляхом фіксації господарських операцій на відповідних матеріальних носіях. Матеріальний носій даних – це будь-який матеріальний предмет чи спосіб, за допомогою якого зафіксовані дані, що містять інформаційне повідомлення [1, с. 176].

Основною формою передачі інформації в бухгалтерському обліку є документ. Трактують сутності документу чинним законодавством і в працях науковців узагальнені у табл. 1.

Первинні документи складаються з великої кількості пов'язаних одне з одним елементів і частин. Інформаційні елементи, які відображають ознаки і показники фактів господарської діяльності і формують внутрішню структуру документа називають реквізитами. Внутрішня структура документа (набір взаємопов'язаних елементів і частин) повинна забезпечити найбільш ефективне сприйняття та використання відображеної в ньому інформації.

Документи оформлені у відповідності з юридичними нормами є підставою для відображення в облікових реєстрах та у звітності. Відповідальність за забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, дотримання порядку їх оформлення та подання до обліку, збереження оброблених документів протягом встановленого терміну, але не менше трьох років несуть власники або уповноважений ними орган, який здійснює керівництво підприємством [2].

## Визначення поняття «документ»

| № з/п | Назва джерела (автор)   | Сутність поняття  |
|-------|---|---|
| 1     | Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2]                               | Первинний документ – документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення  |
| 2     | Закон України «Про інформацію» [3]  | Документ – матеріальний носій, що містить інформацію, основними функціями якого є її збереження та передавання у часі та просторі   |
| 3     | Національний стандарт України Діловодство й архівна справа Терміни та визначення понять ДСТУ 2732: 2004 [4] | Інформація, зафіксована на матеріальному носії, основною функцією якого є зберігати та передавати її в часі та просторі   |
| 4     | Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» [5]                                   | Електронний документ – документ, інформація в якому зафіксована у вигляді електронних даних, включаючи обов'язкові реквізити документа. Обов'язковий реквізит електронного документа - обов'язкові дані в електронному документі, без яких він не може бути підставою для його обліку і не матиме юридичної сили.   |
| 5     | Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [6]                               | Первинні документи - це документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення   |
| 6     | Глумачний словник [7, с. 169]   | Документ – це діловий папір, що посвідчує певний юридичний факт, підтверджує право на що-небудь, служить доказом чого-небудь  |
| 7     | Ожегов С.І. [8, с. с. 140]  | Документ – 1) діловий папір, який підтверджує який-небудь факт або право на будь-що; 2) те, що офіційно посвідчує особу пред'явника (паспорт тощо); 3) письмове свідоцтво про будь-що   |
| 8     | Палій В.Ф, Соколов Я.В. [1, с. 178]   | Документ (від лат. взірець, свідоцтво, доказ) у широкому змісті – це матеріальний предмет, на якому за допомогою різних засобів і способів зафіксована інформації у доцільній для сприйняття формі. Бухгалтерським документом можна назвати будь-який матеріальний носій даних, який дозволяє юридично доказово підтвердити господарські факти і право на їх здійснення |
| 9.    | Садовська І.Б. [9]  | Документом, у широкому значенні, визнається будь-який матеріальний об'єкт, що несе закріплену (або зареєстровану) інформацію, яку можна використовувати для вивчення якого-небудь фізичного або інтелектуального явища. Цей об'єкт визнається достатнім свідченням, засобом доведення відповідного явища  |

Одним із завдань керівництва є «ведення своїх справ у належному порядку і як належить, щоб можна було без затримки отримати будь-які свідчення як відносно боргів, так і відносно вимог» [10, с. 12].

Організація системи документування на підприємстві залежить від потреб користувачів та способів обробки, контролю і узагальнення даних. Характерною особливістю документування фактів у позабалансовому обліку є те, що вони не вносять змін до складу і структури майна підприємства та джерел його утворення з позицій балансового відображення та, здебільшого, носять імовірнісний характер. Як свідчить облікова практика підприємств, записи на позабалансових рахунках здійснюються на підставі первинних документів визначених для подібних об'єктів балансового обліку.

Цінності, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні, зберіганні (орендовані необоротні активи, матеріальні цінності на відповідальному зберіганні, переробці, комісії, монтажі, довірителя.) відображаються в позабалансовому обліку на підставі супровідних документів: договір оренди, договір про монтаж обладнання, договір комісії, договір управління майном, акт приймання – передачі, накладна, товарно-транспортна накладна, розписка, квитанція; умовні права і зобов'язання підприємства (застави, гарантії, права і зобов'язання по укладених контрактах, непередбачені активи і зобов'язання) – на підставі деривативів; судових позовів, документів поданих для патентування нематеріального активу, документів щодо реструктуризації підприємства, товаророзпорядчих документів (коносаменту, складського посвідчення - варанту тощо), договорів застави, поруки, гарантії, нотаріальних посвідчень; Для списаних активів такими документами є договір, рахунок, накладна, рахунок-фактура, документи по веденню претензійно-позовної роботи, акт про списання дебіторської заборгованості з балансу підприємства; акт інвентаризації, протокол, цивільний позов; для бланків суворого обліку –накладні поліграфічних чи інших підприємств, рахунки, акти приймання-передачі; для амортизаційних відрахувань – розрахунок амортизації основних засобів, нематеріальних та

інших необоротних активів; відомості про витрати на будівництво, придбання, виготовлення, поліпшення необоротних активів, про погашення отриманих на капітальні інвестиції позик тощо.

Позабалансовий облік є важливою і невід'ємною складовою сучасної інформаційної системи підприємства, на позабалансових рахунках відображаються різні за своєю сутністю об'єкти, які потребують індивідуальних підходів при документуванні.

Для розширення інформаційних можливостей облікової системи необхідно відображати в позабалансовому обліку показники, які допоможуть представити керівництву важливу інформацію для стратегічного управління ресурсним потенціалом підприємства, такі як витрати на формування споживчого капіталу (формування та впровадження збутової політики, системи комунікації; на формування та реалізацію сервісної політики), витрати на формування структурного капіталу (на удосконалення системи поточного управління ресурсним потенціалом підприємства; на інноваційні процеси; на соціальну відповідальність бізнесу; на технічне і програмне забезпечення та обслуговування) та витрати на формування людського капіталу (на підвищення кваліфікаційних, функціональних та організаційних якостей; на покращення стану здоров'я працівників) [11, с. 14]. Відображення такої інформації в позабалансовому обліку потребує формування системи її документування.

Документування позабалансових операцій повинно забезпечити керівництво повною, своєчасною та достовірною інформацією, що дасть змогу приймати ефективні управлінські рішення (табл. 2).

Формування системи первинного спостереження позабалансового обліку на підприємстві має відбуватися поетапно:

- 1) оцінка та відбір даних про факти господарської діяльності у відповідності з цілями та завданнями обліку - тобто вибір об'єктів позабалансового відображення;

- 2) конкретизація відібраних для обліку об'єктів, визначення їх облікових параметрів з позицій потреб користувачів, юридичних вимог законності і

доказовості фактів та доцільності відображення;

3) призначення осіб, відповідальних за проведення та фіксацію тих чи інших фактів господарської діяльності, що підлягають відображенню в позабалансовому обліку;

4) формування схеми передачі одержаних даних для подальшої обробки, що повинно забезпечити їх своєчасність, як одну із найважливіших вимог до інформації в умовах конкуренції.

Таблиця 2

**Інформаційні потреби користувачів, які може забезпечити  
позабалансовий облік**

| Інформація, що розкривається  | Напрями використання інформації   |
|---|---|
| Орендовані необоротні активи, матеріальні цінності на відповідальному зберіганні, переробці, комісії, монтажі, довірителя.  | Для контролю за наявністю та аналізу ефективності управління цінностями, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні, зберіганні за центрами відповідальності   |
| Застави, гарантії, права і зобов'язання по укладених контрактах, непередбачені активи і зобов'язання.   | Для аналізу характеру та стану умовних активів і зобов'язань; можливості та умов настання непередбачених подій, обставин; виявлення можливостей будь-якої компенсації; оцінки фінансового впливу при переведенні умовних активів і зобов'язань на балансовий облік  |
| Нестачі цінностей за умови невстановлених винуватців, списана з балансу дебіторська заборгованість, списані активи у використанні. Бланки суворого обліку та звітності згідно з переліком відповідних нормативно-правових актів (документи, що засвідчують подію, право, освіту, трудовий стаж; проїзні документи тощо), амортизаційні відрахування | Для аналізу стану об'єктів операційного контролю; характеру та ефективності вжитих заходів для відшкодування списаної з балансу дебіторської заборгованості та нестач і втрат від псування цінностей, контролю за збереженням та належним використанням виданих МШП; аналізу ефективності та цільового використання амортизації |
| Витрати понесені підприємством з метою формування споживчого, структурного та людського капіталів (задоволення клієнтів, внутрішні бізнес-процеси, навчання і розвиток персоналу тощо).   | Для аналізу стану об'єктів стратегічного контролю; дотримання та виконання кошторису витрат щодо формування споживчого, структурного та людського капіталу та оцінки ефективності обраної стратегії щодо ключових показників діяльності підприємства  |

Виходячи з інформаційних потреб користувачів, пропонуємо для оформлення господарських операцій на позабалансових рахунках



використовувати документи, відображені у табл. 3.

Таблиця 3

**Документування господарських операцій на позабалансових рахунках  
(запропоновано)**

| Шифр    | Найменування документа   |
|---------|--|
| ПО-1    | Картка первинного позабалансового обліку орендованих необоротних активів (надходження, внутрішнього переміщення, передачі в суборенду, повернення орендодавцю) |
| ПО-2    | Картка первинного позабалансового обліку устаткування, прийнятого для монтажу (надходження, внутрішнього переміщення, повернення замовнику)                    |
| ПО-3    | Картка первинного позабалансового обліку матеріалів, прийнятих для переробки (надходження, внутрішнього переміщення, повернення замовнику)                     |
| ПО-4    | Картка первинного позабалансового обліку матеріальних цінностей на відповідальному зберіганні (надходження, внутрішнього переміщення, повернення власнику)     |
| ПО-5    | Картка первинного позабалансового обліку товарів, прийнятих на комісію (надходження, внутрішнього переміщення, реалізації, повернення комітенту)               |
| ПО-6    | Картка первинного позабалансового обліку матеріальних цінностей довірителя (надходження, внутрішнього переміщення, повернення установнику управління)          |
| ПО-7    | Картка первинного позабалансового обліку контрактних прав і зобов'язань (виникнення, виконання, ліквідації, відмови від виконання, продажу іншим особам)       |
| ПО-8    | Картка первинного позабалансового обліку непередбачених прав і зобов'язань (виникнення, визнання, невизнання при вирішенні невизначених подій)                 |
| ПО-9    | Картка первинного позабалансового обліку гарантій і забезпечень наданих та отриманих (виникнення зобов'язання, погашення або закінчення строку виконання)      |
| ПО-10   | Картка первинного позабалансового обліку списаної з балансу дебіторської заборгованості (наявності та списання)  |
| ПО-11   | Картка первинного позабалансового обліку невідшкодованих нестач і втрат від псування цінностей (наявності та списання)   |
| ПО-12   | Картка первинного позабалансового обліку списаних активів у використанні (наявності та списання)   |
| ПО-13   | Картка первинного позабалансового обліку бланків суворої звітності (наявності та списання)   |
| ПО-14   | Картка первинного позабалансового обліку амортизаційних відрахувань  |
| ПО-15.1 | Картка первинного позабалансового обліку споживчого капіталу   |
| ПО-15.2 | Картка первинного позабалансового обліку структурного капіталу   |
| ПО-15.3 | Картка первинного позабалансового обліку людського капіталу  |

Документи, які фіксують наявність та рух об'єктів позабалансового обліку мають містити реквізити, що забезпечать керівництво необхідними для прийняття рішень даними.

**Висновки.** Документування в системі позабалансового обліку повинно забезпечити збір, систематизацію та накопичення інформації про наявність і

рух позабалансових активів, умовних прав, зобов'язань та об'єктів контролю у розрізі, необхідному для прийняття управлінських рішень. На позабалансових рахунках відображаються різні за своєю сутністю об'єкти, які потребують індивідуальних підходів при документуванні. Основними напрямками удосконалення системи документування об'єктів позабалансового обліку є:

- розробка і впровадження уніфікованих, стандартизованих форм первинної документації з врахуванням цілей, завдань обліку та потреб користувачів;

- систематизація інформаційних потоків первинного спостереження позабалансового обліку.

Перспективним напрямком подальших досліджень є автоматизація процесу документування в системі позабалансового обліку підприємства.

### **Література:**

1. Палий В. Ф. Теория бухгалтерского учета: учебник / В. Ф. Палий, Я. В. Соколов. - [2-е изд., перераб. и доп.]. – М.: Финансы и статистика, 1988. – 279с.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] / Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.
3. Про інформацію [Електронний ресурс] / Закон України від 2.10.1992 р. № 2657-12 (редакція від 02.03.2014р.) – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2657-12>.
4. Діловодство й архівна справа Терміни та визначення понять ДСТУ 2732: 2004 [Електронний ресурс] / Національний стандарт України затв. наказом Держспоживстандарту України від 28.05.2004 р. № 97 – Режим доступу: <http://golovbukh.ua/regulations/2341/2439/2440/290249/>.
5. Про електронні документи та електронний документообіг [Електронний ресурс] / Закон України від 22.05.2003 р. № 851-IV – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/851-15>.

6. Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [Електронний ресурс] / Положення затв. наказом МФУ від 24.05.1995 р. № 88 – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.
7. Новий тлумачний словник української мови у 4 т. / [уклад. В. Яременко, О. Слінушко]. - К.: АКОНІТ, 2001. Т. 1 А-Є. – 2001. – 912 с.
8. Ожегов С. И. Словарь русского языка: Ок. 57000 слов / Под ред. чл.-кор. АН СРСР Н. Ю. Шведовой. – [20-е изд., стереотип.] – М.: Рус. яз., 1989. – 750с.
9. Садовська І. Б. Документування як основна складова інформаційних ресурсів в управлінському обліку [Електронний ресурс] / І. Б. Садовська // Економічний форум. 2/2011. Луцький національний технічний університет. - Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Ekfor/2011\\_2/68.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekfor/2011_2/68.pdf)
10. Современный бизнес: Учебник: В 2 т. – Т. 1: Пер. с англ. / Д. Дж. Речмен, М. Х. Мексон, К. Л. Боуви, Дж.В. Тил. – М.: Республика, 1995. – 431 с.
11. Білінська Н. Є. Стратегічне управління підприємством та його інформаційне забезпечення / Н. Є. Білінська // Наука і сучасність: виклики глобалізації - Частина I (Економічні науки): Міжнар. конф. (25 травня 2013 р., Київ). – Київ. Центр наукових публікацій – 2013. – С. 12 – 15.

### **References:**

1. Palii V. F. Teoriya bukhgalterskogo ucheta / V.F. Palii, Ya.V. Sokolov. – 2-e izdaniye, pererabotano i dopolneno – М. : Financy i Statistika, 1988. – р. 279.
2. Pro buxgalters`ky`j oblik ta finansovu zvitnist` v Ukrayini [Web Resource] / Zakon Ukrayiny` vid 16.07.1999 r. № 996-XIV – URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.
3. Pro informaciyu [Web Resource] / Zakon Ukrayiny` vid 2.10.1992 r. № 2657-12 (redakciya vid 02.03.2014r.) – URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2657-12>.
4. Dilovodstvo j arxivna sprava Terminy` ta vy`znachennya ponyat` DSTU 2732: 2004 [Web Resource] / Nacional`ny`j standart Ukrayiny` zatv. nakazom Derzhspozhy`vstandartu Ukrayiny` vid 28.05.2004 r. № 97 – URL: <http://golovbukh.ua/regulations/2341/2439/2440/290249/>.
5. Pro elektronni dokumenty` ta elektronny`j dokumentoobig [Web Resource] / Zakon

Ukrayiny` vid 22.05.2003 r. № 851-IV – URL:  
<http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/851-15>.

6. Pro dokumental`ne zabezpechennya zapy`siv u buxgalters`komu obliku [Web Resource] / Polozhennya zatv. nakazom MFU vid 24.05.1995 r. № 88 – URL:  
<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

7. Novy`j tlumachny`j slovny`k ukrayins`koyi movy` u 4 t. / [uklad. V. Yaremenko, O. Slipushko]. - K.: AKONIT, 2001. T. 1 A - Ye. – 2001. – 912 s.

8. Ozhegov S.Y. Slovar` russkogo yazyka: Ok. 57000 slov / Pod red. chl.-kor. AN SRSR N.Yu. Shvedovoj. – [20-e y`zd., stereoty`p.] – M.: Rus. yaz., 1989. – 750s.

9.. Sadovs`ka I.B. Dokumentuvannya yak osnovna skladova informacijny`x resursiv v upravlins`komu obliku [Web Resource] / I. B. Sadovs`ka // Ekonomichny`j forum. 2/2011. Lucz`ky`j nacional`ny`j texnichny`j universy`tet. - URL:  
[http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Ekfor/2011\\_2/68.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekfor/2011_2/68.pdf).

10. Sovremennyi biznes: Uchebnik: v 2 t. [Business today: coursebook: in 2 volumes] – T. 1: translated from English / David J. Rachman, Michael H. Mescon, Courtland L. Boovee and John V. Thill, – M.: Respublika [Republic], 1995. – p. 431.

11. Bily`ns`ka N. Ye. Strategichne upravlinnya pidpry`yemstvom ta jogo informacijne zabezpechennya / N. Ye. Bily`ns`ka // Nauka i suchasnist`: vy`kly`ky` globalizaciyi - Chasty`na I (Ekonomichni nauky`): Mizhnar. konf. (25 travnya 2013 r., Ky`yiv). – Ky`yiv. Centr naukovy`x publikacij – 2013. – C. 12 – 15.