

УДК 657.471.12:631.15

Падій І.О.

аспірант
Національного наукового центру
«Інститут аграрної економіки»

Padii Iryna

Postgraduate Student,
National Scientific Centre «Institute of Agrarian Economics»

МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ РЕЗЕРВІВ В ОБЛІКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

METHODICAL PROVIDING FOR FORMATION OF RESERVES IN ACCOUNTING SYSTEM OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

У статті узагальнено механізм облікового забезпечення резервів у сільськогосподарських підприємствах. Досліджено методика обліку резервів у сільськогосподарських підприємствах. Запропоновано документальне забезпечення їх розрахунку ефективної стабільної діяльності та управління підприємством. Розглянуто резерв як невід'ємну частину фінансової звітності сільськогосподарському підприємства, а також проведено діагностику методичного забезпечення інвентаризації резервів. Проаналізовано можливі варіанти розрахунку

резервів для створення оптимальних умов конкурентоспроможності підприємства. Наведено пропозиції щодо вдосконалення методики бухгалтерського обліку резервів, що підвищить інформативну місткість облікової інформації у сільськогосподарському підприємстві.

Ключові слова: резерв сумнівних боргів, резерв на відпустку, сільське господарство, інвентаризація резервів.

В статье обобщен механизм учетного обеспечения резервов на сельскохозяйственных предприятиях. Исследована методика учета резервов на сельскохозяйственных предприятиях. Предложено документальное обеспечение их расчета эффективной стабильной деятельности и управления предприятием. Рассмотрен резерв как неотъемлемая часть финансовой отчетности сельскохозяйственного предприятия, а также проведена диагностика методического обеспечения инвентаризации резервов. Проанализированы возможные варианты расчета резервов для создания оптимальных условий конкурентоспособности предприятия. Даны предложения по совершенствованию методики бухгалтерского учета резервов, что повысит информативную емкость учетной информации на сельскохозяйственном предприятии.

Ключевые слова: резерв сомнительных долгов, резерв на отпуск, сельское хозяйство, инвентаризация резервов.

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 article generalizes the mechanism of accounting provision of reserves at agricultural enterprises. The study has revealed at the agricultural enterprises a low accounting discipline regarding the provision of reserves. The methodology of accounting for reserves at agricultural enterprises is researched and generalized criteria of doubt and written confirmation of recognition of receivables are doubtful. The documentary provision of the reserve of leave and reserve of non-performing debts, the use of which is the priority of effective stable activity and management of the enterprise, is offered. The prepayment document is an alternative primary document for the correct calculation and generalization of the amount of the provision. The reserve is considered as an integral part of the financial statements of the enterprise, as well as the diagnostics of the methodical provision of inventory inventory was performed. Possible options for calculating reserves are analyzed in order to create optimal conditions for the competitiveness of the enterprise. The suggestions on the improvement of the accounting methods of reserves are presented, which will increase the informative capacity of accounting information. It was determined that the inventory of the reserve consists in checking the validity of the determination of the amount of doubtful margin on the basis of the analysis of the application of the method for calculating the reserve of doubtful debts, which should be specified in the regulatory document from the accounting policy of the enterprise. The proposed sequence of stocktaking of the reserve of doubtful debts, which provides for the analysis of debt, under which the reserve and the controversy have been created or does not exceed its total size of the established boundary, is evaluated by the methods of creating a reserve of doubtful debts on the expediency of their use.

Keywords: reserve of doubtful debts, leave for vacations, agriculture, inventory of reserves.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Формування резервів забезпечує отримання повної та правдивої інформації у фінансовій звітності. Від започаткування ринкових відносин в Україні і донині існує чимало актуальних нерозв'язаних питань, пов'язаних із резервами. Нині відсутнє документальне забезпечення резервів як у законодавчих актах, так і в методичних рекомендаціях. Розрахунок резервів формується в довільній документальній формі. Актуальним є питання інвентаризації резервів у сільськогосподарському підприємстві з урахуванням чинного законодавства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор. Питанням організації і методики бухгалтерського обліку формування та використання резервів на підприємствах присвячено праці: Ф. Бутинця, А. Гоменюка, С. Дячека, В. Карпова, М. Козлова [6], А. Короля, О. Коропа, Л. Крута, О. Пархомчука, Ю. Пікуша, Д. Понокова, В. Фоменка, І. Чалого, І.В. Буфатіного [2], О.М. Головащенко [3], А.В. Рабошука [12] та ін. Проте детального теоретичного і практичного вивчення принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, що лежить в основі обліку резервів, з урахуван-

ням галузевих особливостей не проводилося, що зумовлює необхідність поглиблення та розширення дослідження обліково-аналітичного аспекту формування та використання резервів.

Разом із тим відсутні узагальнені законодавчі й методичні рекомендації щодо розрахунку резервів у сільськогосподарських підприємствах.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою статті є узагальнення методичного забезпечення формування резервів в обліку сільськогосподарських підприємств та розроблення пропозицій щодо вдосконалення документального забезпечення їх розрахунку.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Бухгалтерський облік останніми роками розвивається в напрямі глобалізації. Є певна різниця між веденням бухгалтерського обліку в Україні і за кордоном. Чинним законодавством України передбачено створення забезпечення для відшкодування майбутніх операційних витрат. Необхідність створення резервів визначена Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», де одним із принципів бухгалтерського обліку є принцип відповідності доходів і витрат. Нарахування резервів, зокрема таких, як резерви сумнівних боргів та резерв на виплату відпускних, виступає одним з ефективних механізмів забезпечення стабільної діяльності підприємства, у зв'язку з чим управлінський персонал підприємства повинен приділяти цим питанням належну увагу. Як показує проведене дослідження, на сільськогосподарських підприємствах низька облікова дисципліна щодо нарахування резервів. До прийняття Податкового кодексу України наявність резерву для цілей оподаткування мала значення тільки під час списання безнадійної дебіторської заборгованості. З прийняттям Податкового кодексу України бухгалтерський облік став основою нарахування податків, зокрема податку на прибуток. У зв'язку із цим достовірність бухгалтерського обліку, й у тому числі в частині нарахування резервів, набула актуальності, адже якісні характеристики інформації прямо або опосередковано можуть впливати на прийняття управлінських рішень у межах окремих суб'єктів господарювання.

Відсутність у сільськогосподарських підприємствах практики резервування, яка виявлена в процесі дослідження роботи бухгалтерських служб підприємств Київської області, пов'язана передусім з їх незацікавленістю у створенні ре-

зервів через додаткову роботу, пов'язану із цим. Разом із тим відсутність резервів призводить до викривлення фінансової інформації про витрати підприємства в певному звітному періоді.

Невідображення резервів призводить до порушення принципу відповідності доходів і витрат, що встановлений Законом України «Про бухгалтерський облік а фінансову звітність» та МСФЗ. При цьому передова практика зарубіжних підприємств свідчить про значне поширення таких операцій і чітку відповідність облікової політики принципу відповідності доходів і витрат. Цей принцип використовується для визначення фінансового результату звітного періоду і полягає в чіткому порівнянні доходів звітного періоду з витратами, здійсненими для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються у бухгалтерському обліку в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Витрати, які не мають основного зв'язку з певними доходами, слід відображати в тому періоді, коли вони виникли. Таким чином, принцип нарахування не обмежується безпосередньо лише доходами і витратами як заключними показниками проведених у минулому господарських операцій. Він охоплює дату визнання та відображення у фінансовій звітності активів і зобов'язань, які утворюють структурні елементи майбутніх доходів та витрат за періодами їх виникнення й періодами отримання економічних вигід від здійснених операцій, що забезпечує достовірність інформації не лише Звіту про фінансові результати, а й інших фінансових звітів.

Основні підходи до формування резервів у бухгалтерському обліку відображені в статичній і динамічній балансових теоріях. За статичною теорією в балансі зазначають резерви, в основі яких лежать зобов'язання стосовно третіх осіб. Ця теорія не розглядає резервів подальших витрат і платежів через відсутність їхніх прямих зобов'язань до боргів підприємства. Наприклад, резерв відпусток – це врахування у витратах відповідного звітного періоду витрат на оплату відпусток. Не нарахувавши цей резерв, ми занижимо витрати, які відповідають даному звітному періоду та фонду оплати праці саме цього періоду, а не наступного, в якому фактично будуть понесені витрати на сплату відпускних.

Згідно з ПСБО 10 «Дебіторська заборгованість» [9], нарахування суми резерву сумнівних боргів за звітний період відображається у Звіті про сукупний дохід у складі інших операційних

витрат. Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій від 30 листопада 1999 р. № 291, нарахування суми резерву сумнівних боргів відображається за Дт субрахунку 944 «Сумнівні та безнадійні борги» у кореспонденції з Кт рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів». Таким чином, сума резерву в момент його створення є іншими операційними витратами підприємства і, відповідно, впливає на фінансові результати підприємства.

Як встановлено пп. 13.6 п. 13 ПСБО 10 «Дебіторська заборгованість» [9], інформацію про залишок резерву сумнівних боргів за кожною статтею поточної дебіторської заборгованості, його створення та використання у звітному році слід навести у примітках до річної фінансової звітності. Це означає, що облік резерву сумнівних боргів слід вести в розрізі окремих статей поточної дебіторської заборгованості та відобразити його на окремих субрахунках, відкритих до рахунку 38.

На думку Міністерства фінансів України, витрати, пов'язані з оплатою відпусток і забезпеченням виплат відпусток, включають до складу елемент «Витрати на оплату праці» з відображенням у складі витрат операційної діяльності, залежно від фонду оплати праці якої групи працівників їх нараховують.

Отже, нарахування резерву здійснюється кореспонденцією Дт 23, 91, 92, 93, 94 (залежно від функцій працівників) із Кт 471 «Забезпечення виплат відпусток». Для виконання цієї вимоги резерв на оплату відпусток розраховують окремо для кожної категорії працівників (виробничого, адміністративного, збутового персоналу тощо).

Причому в разі необхідності підприємство повинне відкоригувати нараховану суму:

- у бік збільшення – проводкою Дт 23, 91, 92, 93, 94 – Кт 471;
- у бік зменшення – сторнувальною проводкою (методом «червоне сторно»): Дт 23, 91, 92,

93, 94 – Кт 471 або прямою кореспонденцією (Дт 471 – Кт 719).

Однією з причин низького рівня нарахування резервів є відсутність форм документів для розрахунку, нарахування та аналізу облікової інформації для резервування. Первинним документом для нарахування резерву сумнівних боргів є розрахунок бухгалтерії. Критерії сумнівності та письмові підтвердження визнання дебіторської заборгованості сумнівною узагальнено в табл. 1.

Первинні документи щодо нарахування резерву на відпустку включають: штатний розпис та бухгалтерський облік щодо планового фонду оплати відпустки; розрахунково-платіжну відомість (типова форма № П-6, № П-7); бухгалтерську довідку (щомісячну) з розрахунку резерву «Аналіз розрахунку резервів» за субрахунком 471 копії.

Разом із тим чіткого механізму обчислення суми резерву на оплату відпусток немає, тому кожне підприємство може діяти на свій розсуд. Відповідно до п. 18 П(С)БО 11, залишок резерву переглядається на кожну дату балансу та за потреби коригується (збільшується або зменшується). У будь-якому разі ця величина не може бути визначена зі 100-відсотковою точністю.

Нарахування резерву призводить до завищення поточних витрат у періоді нарахування відпускних чи компенсації у разі звільнення. За невиконання норм щодо створення резерву передбачено штрафи. Це питання стало більш актуальним у зв'язку з тим, що з 2016 р. резерви прямо впливають на об'єкт оподаткування податком на прибуток.

Для того щоб визначити суму резерву на оплату відпусток, можна скористатися даними графіка відпусток на майбутній (поточний) рік щодо кількості днів відпусток і періоду їх початку, а вже з огляду на це, орієнтовно визначити середньоденну зарплату, яку й помножити на кількість днів запланованих відпусток.

До резерву на відпустку можна включити тільки суми ЄСВ, які будуть нараховані на від-

Таблиця 1

Узагальнені письмові підтвердження визнання дебіторської заборгованості сумнівною

Критерії сумнівності	Джерело інформації	Документи, що визначають доцільність нарахування резерву сумнівних боргів
Прострочення терміну оплати	Договори або рахунки	Акт інвентаризації дебіторської заборгованості; договір на постачання продукції (товарів), виконання робіт, надання послуги; документи, які підтверджують виконання договору, акт приймання передачі
Порушення справи про визнання боржника банкрутом	Постанова суду	Рішення суду про відмову в позові до підприємства-дебітора про стягнення заборгованості; виписка з Державного реєстру юридичних осіб про ліквідацію підприємства-дебітора; довідка органів Міністерства внутрішніх справ про неможливість розшуку підприємства-дебітора

пускні. Окремого резерву для ПДФО та військового збору створювати не потрібно, оскільки платником цих податків є сам співробітник, вони утримуються та сплачуються за рахунок співробітника і подальшому не потрапляють у витрати підприємства.

Розглядаючи законодавчу і методичну інформацію, ми не знайшли конкретного офіційного документа, яким можна користуватися на підприємстві як основним стосовно розрахунку резервів. У зв'язку із цим актуальним є розроблення відповідних форм розрахунку, за яким можна розрахувати резерв (табл. 2).

Як уже зазначалося вище, основною метою створення та використання резерву є рівномірний розподіл витрат протягом року. Сформований у табл. 2 документ для розрахунку резерву є альтернативним первинним документом для правильного розрахунку та узагальнення сум нарахованого резерву. Підприємство у наказі про облікову політику може також навести критерії, які дають змогу бухгалтеру обґрунтовано провести розрахунок резервів.

Під час застосування методу абсолютної суми сумнівної заборгованості величина резерву сумнівних боргів визначається на підставі

аналізу платоспроможності окремих дебіторів. Такий аналіз можна проводити або на підприємстві, у якого порівняно невелика кількість дебіторів і є дані, що характеризують їхній реальний фінансовий стан, або на великому підприємстві, у штаті якого функціонують відповідні служби, наприклад відділ (сектор, група) з контролю над дебіторською заборгованістю, служба економічної безпеки тощо [1].

Цей метод передбачає індивідуальний підхід до розрахунку резерву. Найімовірніше, величина резерву, визначена за таким методом, буде найближчою до істини. Однак за наявності у підприємства великої кількості дебіторів такий метод вимагатиме значних витрат часу. Тож чинник економічної доцільності буде ключовим під час вибору методу розрахунку резервів сумнівних боргів. Вибір методу розрахунку резервів сумнівних боргів, а в разі потреби й спосіб визначення коефіцієнта сумнівності, зазначають в обліковій політиці підприємства (п. 2.1 Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджених Наказом Мінфіну від 27.06.2013 № 635). Під час визначення резерву сумнівних боргів трапляються помилки. Їх можуть спричинити неправильне застосування

Таблиця 2

Розрахунок резервів

Підприємство _____
 Код ЄДРПОУ _____
 Вид економічної діяльності _____
 Адреса, телефон _____

Розділ 1

Розрахунок резервів сумнівних боргів

	Прострочення строку від 3 до 6 місяців	Прострочення строку від 6 до 9 місяців	Прострочення строку від 9 до 12 місяців	Прострочення строку від 12 і більше
Нарахування % на дебіторську заборгованість	2%	5%	7%	9%
Сума станом на 31.12.2018, грн.	500 000,00	1500 000,00	700 000,00	1 800,00
Нараховано резерв сумнівних боргів, грн.	10 000,00	75 000,00	49 000,00	162,00

Розділ 2

Розрахунок резервів на відпустку

Рік	Кількість працівників	Фонд зарплати, грн.	Кількість робочих днів, днів	Середня денна зарплата, грн.	Кількість днів відпустки, днів	Кількість днів невиконаної відпустки, днів	Сума, що обліковується в резерві відпусток, грн.
2016	54	5 184 000	251	382	1 296	1 450	553 900
2017	50	4 800 000	248	387	1200	1 400	541 800
2018	56	5 376 000	250	384	1 344	2 100	806 400
...

методів розрахунку резерву, арифметичні прорахунки, зарахування безнадійної дебіторської заборгованості до сумнівної тощо. Якщо помилку було допущено в минулих роках, то для її виправлення коригують сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року (п. 4 П(С) БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»). Відповідно, у підприємств, які зобов'язані коригувати фінансовий результат до оподаткування, об'єкт оподаткування податком на прибуток зменшуватиметься тільки в разі списання безнадійної дебіторської заборгованості у рахунок резерву чи без нього. Отже, створення резерву сумнівних боргів – необхідний інструмент для формування фінансової звітності, яка об'єктивно відобразить фінансовий стан підприємства.

Для забезпечення достовірності розрахунку проводиться інвентаризація резервів. Відповідно до «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» № 879, інвентаризація резерву полягає у перевірці обґрунтованості визначення суми сумнівної заборгованості на підставі аналізу застосування методу розрахунку резерву сумнівних боргів, який має бути вказаний у розпорядчому документі з облікової політики підприємства [11].

Послідовність проведення інвентаризацій резерву сумнівних боргів передбачає:

- аналіз заборгованості, під яку створений резерв, і контроль того, чи не перевищує його загальний розмір установлені межі. Величина резерву при цьому порівнюється з тією сумою заборгованості, яка підлягає резервуванню, а не з усією сумою наявної дебіторської заборгованості;

- оцінку методів створення резерву сумнівної заборгованості на предмет доцільності їх використання. Таких методів два: застосування абсолютної сумнівної заборгованості (індивідуальний) і застосування коефіцієнта сумнівності (груповий).

Перевірка сум безнадійної заборгованості списаних за рахунок резерву сумнівних боргів передбачає розрахунок розміру резерву в поточному періоді й установлення достовірності проведеної бухгалтером оцінки резерву.

Результати інвентаризації резерву сумнівних у бухгалтерському обліку такі:

- якщо залишок резерву, визначений у ході інвентаризації, більше сальдо за кредитом рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів», слід нарахувати резерв проводкою Дт 944 «Сумнівні і безнадійні борги» – Кт 38 (на суму «дельти»);

- у зворотній ситуації слід скоригувати суму резерву в бік зменшення проводкою Дт 38 – Кт 719 «Інші доходи від операційної діяльності» (на суму такої різниці).

Дебіторська заборгованість, за якою термін позовної давності минув, інші борги, які не можуть бути стягнені, списуються за кожним зобов'язанням на підставі даних проведеної інвентаризації, письмового обґрунтування і наказу (розпорядження) керівника підприємства за рахунок резерву сумнівних боргів. Якщо списана сума безнадійної заборгованості більша за сальдо резерву, різниця між загальною і списаною сумою безнадійної заборгованості списується за дебетом рахунку 944 «Сумнівні та безнадійні борги» і за кредитом рахунків 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами» – на решту суми безнадійної заборгованості. Списана дебіторська заборгованість не менше п'яти років повинна обліковуватися на позабалансовому рахунку 071 «Списана дебіторська заборгованість».

На нашу думку, інвентаризувати залишок резервів на відпустку достатньо один раз на рік (на кінець звітного року). Для цього необхідно знати по кожному працівникові:

- 1) кількість невикористаних днів щорічної і «дитячої» (за наявності права на неї) відпусток;
- 2) середньоденну зарплату.

Розрахунок залишку резерву відпусток (з урахуванням нарахувань ЄСВ) базується на кількості днів, не використаних працівниками підприємства щорічних і «дитячих» відпусток, і середньоденній оплаті праці працівників.

Слід також ураховувати, що якщо підприємство не створювало резерву відпусток у попередні роки, а вирішило його створити в поточному, то, інвентаризуючи його, не можна врахувати всі дні невикористаних відпусток за попередні роки, оскільки ці дні не були враховані в сальдо резерву на початок року. Інакше це призведе до невіривданого завищення витрат за звітний період.

Використання резерву відпусток відображається такими бухгалтерськими записами:

Дт 471 «Забезпечення виплат відпусток», Кт 661 «Розрахунки за заробітною платою» – на суми нарахованих відпускних та грошових компенсацій; Дт 471 «Забезпечення виплат відпусток», Кт 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» – на суми нарахованого єдиного соціального внеску.

Що стосується резерву безнадійних боргів, під час виключення (списання) безнадійної дебіторської заборгованості з активів слід одночасно зменшити величину резерву сумнівних боргів (п. 11 ПБО 10). Відповідно, списання безнадійної дебіторської заборгованості відображається, зокрема, бухгалтерським записом за Дт рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів» у кореспонденції з Кт рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками».

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. У статті досліджено стан обліку формування резервів, методику обліку створення резервів, документальне забезпечення для розрахунку резервів, а також порядок інвентаризації резервів на підприємстві та його цільове використання. Як показали проведені дослідження, стан організації бухгалтерського обліку резервів у сільськогосподарських підприємствах незадовільний. Причиною цього є відсутність методичного забезпечення та мотивації з боку бухгалтерів. Підприємства, що ведуть облік та нарахування резервів, використовують їх переважно для оптимізації фінансового результату та рівномірного розподілу витрат підприємства на оплату відпусток працівникам і сумнівних боргів між обліковим періодом.

Нині відсутні законодавчі чи методичні вказівки щодо форми документального оформлення розрахунку, який формується в довільній формі, що ускладнює його перевірку внутрішніми і зовнішніми контролюючими органами. У зв'язку з відсутністю уніфікованих форм документів запропоновано форми документів розрахунку резервів, які дають змогу запровадити єдиний документальний механізм для нарахування резерву на сільськогосподарському підприємстві.

Важливим питанням практичного дослідження є питання інвентаризації. У статті узагальнено порядок проведення інвентаризації резервів та відображення її результатів в обліку. Отриманий результат буде корисним для застосування в практичній діяльності підприємств під час формування та використання резерву. У подальших наукових дослідженнях пропонується зосередити увагу на розрахунку резервів і правильному відображенні у фінансовій звітності. Порушені у статті питання не є вичерпними й потребують доповнень, змін, уточнень та конкретизації.

Бібліографічний список:

1. Бухгалтерський облік на підприємствах АПК : посібник по застосуванню нормативно-методичних документів з бухгалтерського обліку в Україні / за ред. В.М. Пархоменка, В.М. Жука. Київ : ІАЕ, 2004. С. 826.
2. Буфатіна І.В. Інформаційні та методологічні засади формування і аналізу фінансових звітів підприємств : дис. ... канд. економ. наук : 08.06.04. Київ, 2002. 213 с.
3. Головащенко О.М. Інформаційні та структурно-методичні засади формування фінансової звітності : дис. ... канд. економ. наук : 08.06.04. Київ, 2006. 179 с.
4. Дячек С.М. Резерви як інструмент управління ризиками господарської діяльності. URL: www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_4/52.pdf
5. Кравчук О. Основне, що потрібно знати про резерв відпусток. *Баланс*. 2008. № 42(767). С. 28–30.
6. Легенчук С.Ф., Вольська К.О., Вакун О.В. Документування в бухгалтерському обліку: процесний підхід : монографія. Івано-Франківськ, 2016. 226 с.
7. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета : учебник / пер. с англ. ; под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. Москва : Аудит, ЮНИТИ. 1999. 663 с.
8. Облік сільськогосподарської діяльності : навчальний посібник / за ред. В.М. Жука. Київ : Юр-Агро-Веста, 2007. 368 с.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» : Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.99 № 237. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>
11. Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.14 № 879. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>
12. Рабошук А.В. Принципи, стандарти та професійне судження в бухгалтерському обліку: теоретико-методичний аспект : дис. ... канд. економ. наук : 08.06.04. Київ, 2006. 274 с.
13. Соловьева О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности : учебное пособие. Москва : Аналитика Пресс, 1998. 288 с.
14. Суворов А.В. Особенности принципов учета и основные характеристики финансовой отчетности, составленной по МСФЗ. *Международный бухгалтерский учет*. 2006. № 10(94). С. 26–37.
15. Хорин А.Н. Раскрытие существенной информации в бухгалтерской отчетности. *Бухгалтерский учет*. 2000. № 1. С. 67–71.
16. Чуприна О. Створення резерву відпусток. *Главбух*. 2009. № 8(631). С. 23–26.

References:

1. Parkhomenko V.M. (ed.) & Zhuk V.M. (ed.) (2004). *Bukhhalterskyi oblik na pidpriemstvakh APK. Vol. 1. Posibnyk po zastosuvanniu normatyvno-metodychnykh dokumentiv z bukhhalterskoho obliku v Ukraini* [Accounting at enterprises of agrarian and industrial complex. Vol. 1. Guide to the Application of Regulatory and Methodical Documents on Accounting in Ukraine]. Kyiv : IAE. (in Ukrainian)
2. Bufatina I.V. (2002). *Informatsiini ta metodolohichni zasady formuvannia i analizu finansovykh zvitiv pidpriemstv* [Information and methodological principles of formation and analysis of financial reports of enterprises]. (PhD Thesis). Kyiv. (in Ukrainian)
3. Holovashchenko O.M. (2006). *Informatsiini ta strukturno-metodychni zasady formuvannia finansovoi zvitnosti* [Information and structural-methodical principles of formation of financial reporting]. (PhD Thesis). Kyiv. (in Ukrainian)
4. Diachek S.M. (2009). *Rezervy yak instrument upravlinnia ryzykamy hospodarskoi diialnosti* [Reserves as a tool for managing business risks]. Available at: www.nbu.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_4/52.pdf (in Ukrainian)
5. Kravchuk O. (2008). *Osnovne, shcho potribno znaty pro rezerv vidpustok* [The main thing that you need to know about the vacation reserve]. *Balans*, no. 42(767), pp. 28–30. (in Ukrainian)
6. Lehenchuk S.F., Volska K.O., Vakun O.V. (2016). *Dokumentuvannia v bukhhalterskomu obliku: protsesnyi pidkhid* [Documentation in accounting: a process approach]. Ivano-Frankivsk. (in Ukrainian)
7. Metius M.R., Perera M.Kh.B. (1999). *Teoriya bukhhalterskoho ucheta* [Theory of accounting] (ed. by Ya.V. Sokolov, Y.A. Smyrnova). Moskva : Audit, YuNITI. (in Russian)
8. Zhuk V.M. (ed.) (2007). *Oblik silskohospodarskoi diialnosti* [Accounting for agricultural activity]. Kyiv : Vydavnytstvo TOV „Yur-Ahro-Vesta”. (in Ukrainian)
9. Ministerstvo finansiv Ukrainy (08.10.1999). *Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 10 "Debitorska zaborhovanist"* [National Accounting Standard 10 "Accounts Receivable"]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> (in Ukrainian)
10. Ministerstvo finansiv Ukrainy (31.01.2000). *Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 11 «Zoboviazannia»* [National Accounting Standard 11 "Liabilities"]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> (in Ukrainian)
11. Ministerstvo finansiv Ukrainy (02.09.2014). *Polozhennia pro inventaryzatsiiu aktyviv i zoboviazan* [Regulations on the inventory of assets and liabilities]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> (in Ukrainian)
12. Raboshuk A.V. (2006). *Pryntsypy, standarty ta profesiine sudzhennia v bukhhalterskomu obliku: teoretyko-metodychnyi aspekt* [Principles, standards and professional judgment in accounting: theoretical and methodical aspects]. (PhD Thesis). Kyiv. (in Ukrainian)
13. Solovjova O.V. (1998). *Zarubezhnye standarty ucheta i otchetnosti* [Foreign accounting standards]. Moskva : Analitika Press. (in Russian)
14. Suvorov A.V. (2006). *Osobennosti printsipov ucheta i osnovnye kharakteristiki finansovoi otchetnosti, sostavlennoi po MSFZ* [Features of the principles of accounting and the main characteristics of the financial statements compiled by IFRS]. *Mezhdunarodnyi bukhhalterskiy uchet*, no. 10(94), pp. 26–37. (in Russian)
15. Khorin A.N. (2000). *Raskrytie sushchestvennoi informatsii v bukhhalterskoi otchetnosti* [Disclosure of material information in financial statements]. *Bukhhalterskiy uchet*, no. 1, pp. 67–71. (in Russian)
16. Chupryna O. (2009). *Stvorennia rezervu vidpustok* [Create a vacation reserve]. *Hlavbukh*, no. 8(631), pp. 23–26. (in Ukrainian)