

УДК 657.421

Дубініна М. В., доктор економічних наук, доцент, завідувач кафедри обліку і оподаткування, Миколаївський національний аграрний університет, м. Миколаїв, Україна

Гомелько Н. Г., здобувач вищої освіти обліково-фінансового факультету, Миколаївський національний аграрний університет, м. Миколаїв, Україна

Дубінін В. А., кандидат військових наук, доцент національного університету кораблебудування імені адмірала Макарова, м. Миколаїв, Україна

КОНЦЕПЦІЯ ФОРМУВАННЯ РЕЗЕРВІВ ЯК ОБ'ЄКТА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

У статті досліджено сутність поняття «резерв» та «резервування». Розглядаються головні етапи розвитку методології бухгалтерського обліку. Відображено зміст понять «резерв» та «резервування», класифікацію та особливості відтворення в бухгалтерському обліку. Розглядаються основні етапи історичного розвитку облікової системи резервування. Досліджено існуючу методіку бухгалтерського обліку резервів. Обґрунтовано необхідність створення резервів у сільськогосподарських підприємствах. Розглядається класифікація резервів в сучасній методиці обліку резервів в сільськогосподарських підприємствах України. Зазначено типові бухгалтерські проводки з нарахування та використання резерву відпусток та резерву сумнівних боргів у сільськогосподарських підприємствах України. Відображено ведення бухгалтерського обліку резервів сільськогосподарських підприємств в Україні за радянських часів та сучасну методіку обліку резервів у сільськогосподарських підприємствах України.

Ключові слова: резерв, резервування, бухгалтерський облік, прибуток, збиток.

Дубинина М. В., доктор экономических наук, доцент, заведующая кафедрой учёта и налогообложения, Николаевский национальный аграрный университет, г. Николаев, Украина

Гомелько Н. Г., соискатель высшего образования учетно-финансового факультета, Николаевский национальный аграрный университет, г. Николаев, Украина

Дубинин В. А., кандидат военных наук, доцент национального университета кораблестроения имени адмирала Макарова, г. Николаев, Украина

КОНЦЕПЦИЯ ФОРМИРОВАНИЯ РЕЗЕРВОВ КАК ОБЪЕКТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА

В статье исследована сущность понятия «резерв» и «резервирование». Рассматриваются основные этапы развития методологии бухгалтерского учета. Отражено содержание понятий «резерв» и «резервирование», классификацию и особенности отображения в бухгалтерском учете. Рассматриваются основные этапы исторического развития учетной системы резервирования. Исследовано существующую методіку бухгалтерского учета резервов. Обоснована необходимость создания резервов в сельскохозяйственных предприятиях. Рассматривается классификация резервов в современной методике учета резервов в сельскохозяйственных предприятиях Украины. Отражены типичные бухгалтерские проводки по начислению и использованию резерва отпусков и резерва сомнительных долгов в сельскохозяйственных предприятиях Украины. Отражено ведение бухгалтерского учета резервов сельскохозяйственных предприятий в Украине в

советское время и современную методiku учета резервов в сельскохозяйственных предприятиях Украины.

Ключевые слова: резерв, резервирование, бухгалтерский учёт, прибыль, ущерб.

Dubinina M., Doctor of Economics, Associate Professor, Head of the Department of Accounting and Taxation, Mykolayiv National Agrarian University, Mykolayiv, Ukraine

Gomelko N., applicant for higher education of Accounting and Finance faculty, Mykolayiv National Agrarian University, Mykolayiv, Ukraine

Dubin V., Candidate of Military Sciences, Associate Professor of the National University of Shipbuilding, Mykolayiv, Ukraine

CONCEPT OF FORMATION OF RESERVES AS AN OBJECT OF ACCOUNTING

Introduction. *To achieve increase of profitability of agricultural producers it is possible at the expense of: increase of agricultural production in the final realization price of products; use of cooperative principles to eliminate intermediaries; introduction of guaranteed minimum prices, etc.*

However, in resolving these tasks, along with state support, it is important to create an agricultural holding company own reserves, the funds of which are formed in accordance with the economic opportunities of the agricultural producer and are spent on the needs that the producer considers most promising at this time. Creation of own reserves is considered as a reduction of the financial burden of the state in providing assistance to rural economy.

Purpose. *The main tasks are to identify the essence of the concepts of "reserve" and "reserve", as well as the rationale for the need to create them in agricultural enterprises. Study of existing accounting techniques for reserves.*

Results. *The article highlights the accounting for the formation and use of reserves in agricultural organizations. Summarizing the definition of the term "reserve" in the general sense, we consider that the reserve is the source of the necessary new means and forces, formed initially in the form of a stock of opportunities in case of need for them in the future. The considered term is represented in the form of a scheme as a set of tools and capabilities that are considered in its characteristic from the position of three time reference points: the past, present and future. Reserves are created to cover future losses of the enterprise.*

Conclusions. *As a result of studying the historical development of the system of reservation as an object of accounting, the link between the application of the object under consideration and the emergence of categories of accounting for profits and losses, income and expenses of the enterprise is traced. Reserves are created to reflect, as part of the expense of the current period, the amount that may be required to cover future losses. The modern methodology for accounting for reserves in agricultural enterprises in Ukraine involves the classification of reserves: internal and external reserves.*

Keywords: *reserve, reservation, accounting, profit, lesion.*

JEL Classification: *M 40; M 41.*

Постановка проблеми. Досягти збільшення прибутковості сільськогосподарських виробників можна за рахунок: збільшення сільськогосподарського виробництва у кінцевій реалізаційній ціні продукції; використання принципів кооперації для усунення

посередників; введення гарантованих мінімальних цін та ін.

Проте у вирішенні вказаних завдань наряду з державною підтримкою підвищується значимість створення сільськогосподарськими підприємствами власних резервів, кошти яких

формується відповідно до економічних можливостей сільськогосподарського виробника та витрачаються на потреби, які виробник вважає найбільш перспективними в даний період. Створення власних резервів розглядається як зниження фінансового навантаження держави в наданні допомоги сільському господарству.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Визначення таких понять як «резерв» та «резервування» досліджувались різними науковцями і наразі існують наукові дискусії щодо їх трактувань, які б мали пояснити їх зміст. Серед робіт в області становлення, розвитку теоретичних і методичних основ бухгалтерського обліку резервів необхідно визначити роботи Г. Єфремової, В. Гетьмана, Ж. Дюмарше, Т. Дружеловської, І. Бернара, Й. Бетге та інших.

Формулювання цілей дослідження.

Основні завдання дослідження полягають у виявленні сутності понять «резерв» та «резервування», а також обґрунтуванні необхідності їх створення у сільськогосподарських підприємствах та вивченні існуючої методики бухгалтерського обліку резервів.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Перенаправлення економічних відносин в Україні визначило існуючі зміни ведення бухгалтерського обліку вітчизняними підприємствами. В сучасній вітчизняній економіці виробнича діяльність обумовлює потребу оптимізації бухгалтерського обліку в господарюючих суб'єктах шляхом збалансованості обсягів облікової інформації для управління діяльністю суб'єкта господарювання.

Резерви виступають одним з об'єктів облікової інформації. Вітчизняні нормативні документи містять об'ємну класифікацію резервів та кожен їх вид характеризується різними цілями, вимогами, особливостями і порядком формування і використання.

Для здійснення дослідження особливостей організації та методики обліку резервів формується концептуальний підхід до відображення резервів в бухгалтерському

обліку, що визначає їх зміст, суть та особливості відтворення в бухгалтерському обліку.

В сучасних сільськогосподарських підприємствах застосування такого облікового об'єкта на практиці трапляється рідко. Розглянемо існуючі інтерпретації визначення резервів, закономірності використання розглянутої дефініції простежуються під час вивчення історичного розвитку системи резервування як об'єкта бухгалтерського обліку.

Соколов Я. В. виділяє «Шість головних етапів розвитку методології бухгалтерського обліку [1, с. 25]:

1. Натуралістичний етап (4000 р до н.е. – 500 р. до н.е.). Бухгалтер відображає в обліку те, з чим працює та що бачить. Виникає поняття факту господарського життя (стану, дії і події), що зумовлюють облік.

2. Вартісний (500 р. до н.е. – 1300 р). Виникнення грошей, які являються мірою вартості і внесли в облік умовність.

3. Диграфічний (1300 р. – 1850 р.) Поява подвійної (диграфічної) бухгалтерії, виникнення якої було обумовлено необхідністю виражати фінансовий результат. З'явилися: рахунки власних коштів «Капітал», на якому раніше відображались прибуток і збиток, а до XV в. – спеціальний рахунок «Прибутки та збитки», призначений для відображення змін капіталу.

4. Теоретико-практичний (1850 р. – 1900 р.) Розвиток диграфічного обліку, класифікації рахунків, розвиток різних форм рахівництва, виникнення умовних категорій (баланс, прибуток, витрати, собівартість).

5. Науковий (1900 р. – 1950 р.). Розвиток бухгалтерської науки, а саме: ведення рахунків, сформований та обґрунтований її категорійний апарат, виникнення теорії калькуляції собівартості.

6. Сучасний (розпочався з 1950 р. та до нашого часу). Розвиток статичних та динамічних тлумачень балансу, поява управлінського обліку та Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ)».

Поява понять «прибутків» і «збитків» в бухгалтерському обліку та формування

окремого відповідного рахунку для визначення фінансового результату діяльності на третьому з вищезазначених етапів зумовила виникнення і початок розвитку порядку застосування резервів [1, с. 24].

Розглядаючи історію західноєвропейського середньовічного обліку, Т. М. Малькова використовує італійську бухгалтерську термінологію, автором якої є італійський теоретик бухгалтерського обліку А. Замбелло, за думкою якого має місце термін «Riserbo del pro (fitto) – резерв (зарплати, страхування, безнадійних боргів, інших ризиків), що нараховується за рахунок прибутку» [2, с. 146].

На четвертому і п'ятому етапах розвитку методології бухгалтерського обліку виникають нові види резервів. Даний об'єкт обліку викликав великий інтерес в бухгалтерській науці і мав широке застосування в різних теоріях рахунковедення.

Представник радянської бухгалтерської думки О. М. Галаган в своїй книзі «Основні моменти розвитку лічильної ідеї. Нарис з історії рахунковедення» (1914 р.) позначив початок 90-х років XIX ст. у Франції «періодом посиленої розробки основних питань рахунковедення», а саме появою в 1894 р. класичної роботи Гильбо і Леоте «*Principes Generaux de Comptabilite*», в якій наводиться теорія резервів.

Враховуючи вищезазначене, Т. М. Малькова виділяє в числі найоригінальніших наукових ідей XIX ст. ідею Л. І. Гомберга про резервування дебіторської заборгованості: надійна – 5%, безнадійна – 20%, сумнівна – 50%, безнадійна списується за рахунок прибутку [3, с. 55].

Французький економіст Жан Густав Курсель-Сенель, засновник теорії подвійного запису в XIX ст., розробив теорію обліку витрат і калькуляції. Він виділив структурі собівартості прямі (особливі) і непрямі (загальні) витрати, котрі збиралися на спеціальному однойменному рахунку, до їх складу входило і резервування можливих збитків.

Швейцарський вчений Іоганн Фрідріх Шер (XIX-XX ст.ст.), засновник балансової теорії обліку, розглядаючи проблему реальності балансу, пропонував оцінку за принципом

мінімальних цін: «якщо собівартість вища за продажної ціни, то остання береться за оцінку, якщо продажні ціни вище собівартості, то вона і служить для оцінки». Соколов Я. В. писав, що «подібна практика, а також створення численних резервів приводили до утворення прихованих джерел» [2, с. 148].

Один з найвідоміших представників французької бухгалтерської думки Ж. Б. Дюмарше розмежував поняття резерву і регулятиву: «резерву завжди в активі протистоїть реальна вартість, регулятиву – тільки фіктивні цінності». Рахунок «Торгова знижка» Дюмарше позначив резервом, «так як йому в активі протистоїть реальний актив – товари, що продаються». В якості регулятива (контрактиву) він приводив амортизацію основних засобів, «так як йому в активі вже нічого не протистоїть (вартість зношених основних засобів)».

Вчений-економіст Я. В. Соколов, вивчаючи французькі школи обліку XX ст., писав, що за часів Дюмарше «вважалося, що резерв необхідний для накопичення коштів, призначених для компенсації можливих збитків. Тепер вважають, що це накопичення необхідно для фінансування запланованих цільових програм. В першому випадку формували резерв за рахунок прибутку, в другому – за рахунок витрат. При цьому резерви показуються в складі власних коштів підприємства, а регулятиви віднімаються».

В Україні за радянських часів Інструкцією з бухгалтерського обліку виконання державного бюджету СРСР в фінансових органах, затвердженої Наркомфіном СРСР 20.11.1938 р., було введено меморіальну форму обліку із застосуванням книг, одна з яких призначалася для аналітичного обліку позик фондів і резервів.

У XX ст. в бухгалтерському обліку резервна система набуває соціально-економічний характер. Особливо цей характер простежується під час вивчення методології бухгалтерського обліку фондів і резервів в сільськогосподарських підприємствах України після 50-х рр. [2, с. 151].

Згідно Вказівок по веденню бухгалтерського обліку в сільськогосподарських підприємствах, затвердженим Міністерством сільського господарства СРСР 26 вересня 1969 р №269-4, «на рахунку №87 «Фонди економічного стимулювання і спеціального призначення» відображався рух коштів по відповідним фондам – в колгоспах: фонд соціального забезпечення і матеріальної допомоги колгоспникам; фонд матеріального заохочення колгоспників і спеціалістів, резервний фонд, фонд на культурно-побутові заходи, а в радгоспах це: фонд матеріального заохочення, страховий фонд, фонд зміцнення і розширення господарства, фонд соціально-культурних заходів і житлового будівництва.

При цьому на субрахунку 4 «Резервний фонд» «обліковуються кошти, що резервуються колгоспом на покриття можливих збитків, пов'язаних з несприятливими умовами сільськогосподарського року, а також на забезпечення прийнятого в колгоспі рівня оплати праці». Фонд створювався за рахунок відрахувань від фактично отриманого прибутку.

Огійчук М. Ф. в складі фондів економічного стимулювання і спеціального призначення

радгоспів також виділяв резервний фонд (відповідає страховому фонду у Вказівки) [4, с. 48].

Кошти фонду використовувалися:

– на покриття невідшкодовуваних Госстрахом СРСР збитків від стихійних лих або недобору продукції через несприятливі умови виробництва;

– на перерахування коштів в централізований фонд міністерства по підпорядкованості радгоспів для надання фінансової допомоги господарствам, які постраждали від стихійних лих або недобору продукції через несприятливі умови виробництва;

– на заповнення нестачі власних оборотних коштів;

– на погашення незабезпеченої заборгованості по позиках Держбанку СРСР.

Резервний фонд сільськогосподарських підприємств у ХХ ст. був близький за суттю і призначенням резервного капіталу в його сучасному розумінні. Цікавою відмінністю в порядку їх створення є те, що резервні фонди формувалися протягом року шляхом щоквартального нарахування авансових внесків [4, с. 51].

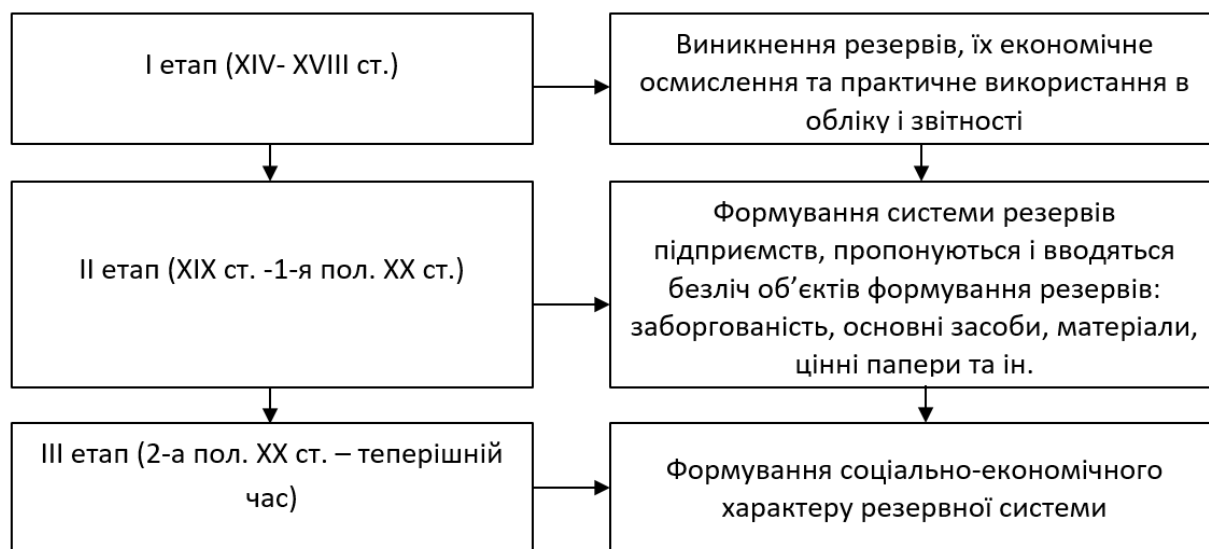


Рисунок 1 – Основні етапи історичного розвитку системи резервування

Джерело: узагальнено авторами да інформацією [16]

Термін «резерв» пов'язаний з категорією обліку прибутків і збитків, доходів і витрат підприємства. Основне цільове спрямування

резервів – це накопичення джерела необхідних в майбутньому коштів.

Враховуючи різноманіття наявних визначень, стає очевидним використання терміна «резерв» в бухгалтерському обліку не як узагальнюючої облікової категорії, а для формулювання найменувань об'єктів обліку, маючих істотні відмінності між собою.

В економіці, як і в бухгалтерському обліку, термін «резерв» знайшов широке застосування. При цьому його смислове значення в своєму різноманітті різниться в залежності від сфери та об'єктів використання.

Однак всі зазначені об'єкти обліку передбачають формування запасів засобів і можливостей за рахунок прибутку, доходу. Для формування резервів використовуються наявні сьогодні результати діяльності, щоб в майбутньому в момент виникнення необхідності організація використовувала даний резерв, а не скоювала додаткових витрат, не відволікала засоби з інших сфер своєї діяльності [5, с. 90].

Сучасна методика обліку резервів у сільськогосподарських підприємствах України передбачає класифікацію резервів, з метою впорядкування і систематизації роботи з пошуку резервів [6, с. 192]:

1. До внутрішніх (внутрішньовиробничих) відносять резерви, які виявляються та можуть бути використані лише на конкретному підприємстві. Вони пов'язані з використанням його виробничого потенціалу.

2. Зовнішні – це ті, які формуються поза межами підприємства, і можуть бути реалізовані на сукупності підприємств галузі, регіону, країни. У сільському господарстві – це виведення високоврожайних сортів культур, порід тварин, пільги в оподаткуванні сільськогосподарських підприємств тощо. Зовнішні резерви пов'язані й зі змінами ринкової кон'юнктури, макроекономічних умов господарської діяльності. До них віднесемо дотування виробництва окремих видів продукції, можливість нарощування експорту продукції.

Загальні вимоги щодо ведення та організації бухгалтерського обліку у сільськогосподарських підприємствах України, мета складання фінансової звітності та її складові

визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [7].

Відповідно до ст. 87 Господарського кодексу України, на підприємстві створюється резервний (страховий) фонд у розмірі, встановленому установчими документами, але не менш як 25 % статутного фонду [8].

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів [9].

У Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності розглядається питання розкриття інформації за статтями балансу:

– у статті «Дебіторська заборгованість за продукцію товари, роботи, послуги» відображається заборгованість покупців або замовників за надані їм продукцію, товари, роботи або послуги (крім заборгованості, яка забезпечена векселем, якщо така інформація наводиться в окремій статті), скоригована на резерв сумнівних боргів (нетто);

– у статті «Резервний капітал» наводиться сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства;

– у статті «Довгострокові забезпечення» відображаються нараховані у звітному періоді майбутні витрати та платежі (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо), розмір яких на дату складання балансу може бути визначений тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок [10].

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість визначені П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». Надає визначення поняттям «поточна дебіторська заборгованість», «чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості», «сумнівний борг». У пункті 8 визначено порядок нарахування резерву сумнівних боргів за одним із методів: застосування абсолютної суми сумівної заборгованості (величина

резерву визначається на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів); застосування коефіцієнта сумнівності (величина резерву розраховується множенням суми залишку дебіторської заборгованості на початок періоду на коефіцієнт сумнівності, який розраховується трьома способами) [11].

П(С)БО 16 «Витрати» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства. Пункт 19 регламентує включати до витрат на збут витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування, витрати на оплату праці та комісійні винагороди працівникам, витрати на утримання та ремонт основних засобів. Пункт 20 регламентує включати до інших операційних витрат відрахування до резерву сумнівних боргів [12]. У плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для обліку резервів передбачено наступні рахунки: 38 «Резерв сумнівних боргів»; 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» [13].

Інформацію про те, які резерви повинні створювати сільськогосподарські підприємства, в яких випадках слід розкривати дані про умовні активи та зобов'язання відображено в МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання і умовні активи». Резерви створюються для того, щоб відобразити у складі витрат поточного періоду суму, яка може знадобитися для покриття майбутніх збитків [14].

Згідно з П(С)БО 11 «Зобов'язання», затвердженим наказом Мінфіну України від 31.01.2000 р., передбачено необхідність створення у сільськогосподарських підприємствах резерву на оплату відпусток [15].

Для обліку резерву відпусток застосовують субрахунок 471 «Забезпечення виплат відпусток». У бухгалтерському обліку створення резерву відпусток відображають за кредитом субрахунка 471 в кореспонденції з дебетом рахунків 23, 91, 92, 93 або 94 (в залежності від місця роботи співробітників). Якщо підприємство застосовує клас рахунків 8, то нараховані за кредитом субрахунка 471 суми резерву відпусток спочатку включають в дебет субрахунків: – 814 «Оплата відпусток» – на суму резерву в частині витрат на оплату праці; – 821 «Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» – на суму резерву в частині ЄСВ. І вже після цього з кредиту зазначених субрахунків нараховані суми резерву списують в дебет рахунків 23, 91, 92, 93 або 94. При використанні резерву відпусток субрахунок 471 дебетують у кореспонденції з кредитом субрахунків: – 661 «Розрахунки по заробітній платі» – на суму нарахованих відпускних або компенсації за невикористану відпустку; – 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» – на суму нарахованого на відпускні або компенсацію відпустки ЄСВ (табл. 1).

Таблиця 1. Типові бухгалтерські проводки з нарахування та використання резерву відпусток у сільськогосподарських підприємствах

Господарська операція	Дт	Кт
Нараховано резерв на оплату відпусток (в частині витрат на оплату праці):		
працівникам зайнятим у виробництві	23	471
іншим працівникам зайнятим у виробництві	91	471
адміністрації підприємства	92	471
менеджерам зі збуту	93	471
Сформовано забезпечення в частині ЄСВ, що зараховується на суми відпускних	23,91,92,93	471
Нараховані за рахунок резерву відпускні	471	661
Нараховано ЄСВ на відпускні які виплачуються за рахунок резерву	471	651
Донарахований резерв відпусток по результатам інвентаризації	23,91,92,93	471
В результаті проведення інвентаризації відображена в складі доходів надмірно нарахована сума резерву відпусток	471	719

Джерело: узагальнено авторами за інформацією [17]

Основні вимоги до визнання та оцінки резерву сумнівних боргів наведені в П(С)БО 10. Для обліку резерву сумнівних боргів призначено контрактивний регулюючий рахунок 38 «Резерв сумнівних боргів». Величина резерву сумнівних боргів визначається виходячи з платоспроможності окремих дебіторів або на основі класифікації дебіторської заборгованості [11].

Нарахування суми резерву сумнівних боргів у сільськогосподарських підприємствах за звітний період відображається у звіті про фінансові результати у складі інших операційних витрат. При створенні резерву сумнівних боргів сільськогосподарського підприємства кредитується рахунок 38 «Резерв сумнівних боргів» і дебетується рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності», субрахунок 944 «Сумнівні та безнадійні борги».

Списана безнадійна дебіторська заборгованість покупців відображається за дебетом рахунка 38 «Резерв сумнівних боргів» і кредитом рахунка 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» з одночасним відображенням за дебетом позабалансового рахунка 071 «Списана дебіторська заборгованість». За звітний період фінансове становище покупця-дебітора може змінитися на краще, тому відновлюється сума його заборгованості, що раніше визнана безнадійною, і на цю суму дебетується

рахунок 36 та 37 і кредитується рахунок 38. При погашенні заборгованості дебетується рахунок 31 і кредитується рахунок 36.

Висновки. Проведені дослідження у площині формування концептуального підходу та вироблення практичних рішень проблем облікового забезпечення формування і використання резервів у сільськогосподарських організаціях. В результаті вивчення історичного розвитку системи резервування як об'єкта бухгалтерського обліку простежується зв'язок розглянутого об'єкта з появою категорій обліку прибутків і збитків, доходів і витрат.

Узагальнивши розглянуті визначення терміна «резерв» в загальному розумінні, вважаємо, що резерв є джерелом необхідних нових засобів та сил, сформованих спочатку у вигляді запасу можливостей на випадок виникнення потреби в них в майбутньому. Розглянутий термін представлений у вигляді схеми як сукупність засобів і можливостей, що розглядаються в своїй характеристиці з позиції трьох часових орієнтирів: минулого, сьогодення і майбутнього.

Для обліку резервів сільськогосподарських підприємств передбачено наступні рахунки: 38 «Резерв сумнівних боргів»; 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів». Резерви створюються для покриття майбутніх збитків підприємства.

Література:

1. Вагапова А. Е. Порядок створення резервів: бухгалтерський і податковий облік / А. Е. Вагапова // Аудиторські відомості. – 2006. – №5. – С. 20–28.
2. Бутинець Ф. Ф. Історія бухгалтерського обліку : підр. / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ЖІТІ, 2002. – 184 с.
3. Огітчук Н. Ф. Облік фондів і резервів у сільськогосподарських підприємствах / Н. Ф. Огітчук. – М. : Фінанси і статистика, 2011. – 191 с.
4. Блохін К. М. Резерви сумнівних боргів як об'єкт бухгалтерського обліку / К. М. Блохін // Консультант бухгалтера. – 2012. – №3. – С. 45–54.
5. Козлова М. О. Документування процесу облікового резервування / М. О. Козлова, О. О. Пархомчук // Вісник ЖДТУ. – 2012. – № 1 (59). – С. 90–94.
6. Яремко І. Й. Економічні категорії в методології обліку : монографія. – Львів : Каменяр, 2002. – 192 с.;
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : закон України від 16.07.1999 р. №996-XIV / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
8. Господарський кодекс України [Електронний ресурс] : кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
9. Загальні вимоги до фінансової звітності : національне П(С)БО 1 від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/>.

10. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : наказ від 28.03.2013 р. №433 [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу: <https://buhgalter911.com>.
11. Дебіторська заборгованість : положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 10 від 08.10.1999 р. № 237 [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/>
12. Витрати : положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 від 31.12.1999 р. № 318 [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/>
13. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ від 30.11.1999 р. №291 [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
14. Забезпечення, умовні зобов'язання і умовні активи : МСБО 37 від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/>.
15. Зобов'язання : положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 11 від 31.01.2000 р. № 20 [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>
16. Бетге Йорг Балансоведення / Й. Бетге ; пер. з нім. під ред. В. Д. Новодворського. – М. : Бухгалтерський облік, 2000. – 454 с.
17. Піскун А. Є. Резерв відпусток: від А до Я [Електронний ресурс] / А. Є. Піскун. – Режим доступу: <https://www.buh24.com.ua/rezerv-vidpustok-vid-a-do-ya/>.

References:

1. Vagapova, A. E. (2006), "The order of creation of reserves: accounting and tax accounting ", *Audytorsjki vidomosti*, vol. 5, pp. 20-28.
2. Butinets, F. F. (2002), *Istoriia bukhgalters'koho obliku* [Accounting History], *ZhITI*, Zhytomyr, Ukraine.
3. Ohiichuk, N. F. (2011), "Accounting for funds and reserves at agricultural enterprises", *Finansy i statystyka*, p.191.
4. Blokhin, K. M. (2012), "Reserves of doubtful debts as an object of accounting", *Konsul'tant bukhhaltera*, vol. 3, pp. 45-54.
5. Kozlova, M. O. and Parkhomchuk, O. O. (2012), "Documentation of accounting reservation process", *Visnyk ZhDTU*, vol. 1, pp. 90-94.
6. Yaremko, I. Y. (2002), *Ekonomichni katehorii v metodolohii obliku* [Economic categories in the accounting methodology], Kamenyar, Lviv, Ukraine.
7. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), "On Accounting and financial reporting in Ukraine", available at: <http://zakon.rada.gov.ua/> (Accessed 20 December 2017).
8. The Verkhovna Rada of Ukraine (2003), "Economic Code of Ukraine", available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (Accessed 20 December 2017).
9. Ministry of Finance of Ukraine (2013), "General requirements for financial statements: National Accounting Standard 1", available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (Accessed 20 December 2017).
10. Ministry of Finance of Ukraine (2013), "Methodical for filling out forms of financial reporting", available at: <https://buhgalter911.com> (Accessed 20 December 2017).
11. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "Receivables: Regulation (standard) of accounting 10", available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> (Accessed 20 December 2017).
12. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "Costs: Regulation (standard) of accounting 16", available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/> (Accessed 20 December 2017).
13. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "Plan of accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations", available at: <http://zakon.rada.gov.ua/> (Accessed 20 December 2017).
14. Ministry of Finance of Ukraine (2012), "Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets: International accounting standards 37", available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/> (Accessed 20 December 2017).
15. Ministry of Finance of Ukraine (2000), "Obligations: Regulation (standard) of accounting 11", available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00> (Accessed 20 December 2017).
16. Bethe, Jorh (2000), *Balansovedennia* [Balancing knowledge], *Bukhhalters'kyj oblik*, Moscow, Russia.
17. Piskun, A. Ye. *Rezerv vidpustok: vid A do Ya* [Vacation reservation: from A to Z], available at: <https://www.buh24.com.ua/rezerv-vidpustok-vid-a-do-ya/> (Accessed 20 December 2017).

