

Лугова О. І., кандидат економічних наук, старший викладач кафедри обліку і оподаткування, Миколаївський національний аграрний університет, м. Миколаїв, Україна

ORCID ID: 0000-0003-4432-0295
e-mail: lugova@mnau.edu.ua

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

Лата Ю. В., здобувач вищої освіти обліково-фінансового факультету, Миколаївський національний аграрний університет, м. Миколаїв, Україна

Помилки в бухгалтерському обліку: виявлення та виправлення

Анотація. Стаття присвячена вивченню помилок в бухгалтерському обліку та методиці їх виправлення. Розглянуто поняття і види помилок. Розкрито можливі причини виникнення помилок: незнання і нестосування законодавчо-нормативних актів, що регулюють облік; формальність складеної облікової політики; неточності в розрахунках; невірний підхід до оцінки фактів господарського життя; неповне використання інформації, наявної на дату підписання фінансової звітності; неправомірність дій посадових осіб і т.п. Наведено класифікацію помилок, допущених у фінансовій звітності згідно МСБО 8. Обґрунтовано відмінність між виправленням помилок, зміною облікових оцінок та облікової політики. Зазначено порядок визначення суттєвості. Визначено способи виправлення помилок поточного періоду (коректурний, сторно, додаткових проводок) та попередніх періодів. Узагальнено порядок виправлення помилок у фінансовій звітності.

Ключові слова: помилки; суттєвість; помилки попередніх періодів; коректурний спосіб; метод «сторно»; додатковий запис; виправлення помилок.

Luhova Olha, Candidate of Economic Sciences, Senior lecturer of the Department of Accounting and Taxation, Mykolayiv National Agrarian University, Mykolayiv, Ukraine

Voroshylowa Olena, Applicant of higher education of Accounting and Finance Faculty, Mykolayiv National Agrarian University, Mykolayiv, Ukraine

Lata Yuliia, Applicant of higher education of Accounting and Finance Faculty, Mykolayiv National Agrarian University, Mykolayiv, Ukraine

Errors in Accounting: Detection and Corrections

Introduction. Errors can arise in the process of recognition, measurement, presentation and disclosure information in accounting and reporting. Accepted errors lead to distortion of information about the actual financial condition of the enterprise, thus misleading interested users of financial statements. It is important not only to detect errors in a timely manner, but also to classify them correctly, to distinguish between errors from fraud facts, and also from changes in accounting estimates, to determine the significance of the error.

Purpose. The purpose of the article is to identify the nature of accounting errors and their types, which will facilitate the analysis of each error in order to eliminate their causes and apply a rational way of correction.

Results. Possible reasons for the occurrence of errors are revealed: ignorance and non-use of legislative and regulatory documents regulating accounting; formality of a composite accounting policies; inaccuracies in calculations; incorrect approach to the assessment of the facts of economic life; incomplete use of information available at the date of signing financial statements; unlawful actions of officials, etc. The classification of errors made in the financial statements in accordance with IAS 8 is presented. The difference between error correction, accounting estimates and accounting policies is discussed. The order of determination of significance is indicated. The methods for correcting errors of the current period (correctional method, reversal, additional records) and previous periods are determined. The procedure for correcting errors in the financial statements is summarized.

Conclusions. Accounting is the basis of the control of the activities of any entity. The financial condition of the enterprise depends on the correctness of its drawing up. However errors in accounting due to various reasons are inevitable, they must be identified in a timely manner, clearly identified and properly corrected. The significant reduction of accounting mistakes contributes to the proper observance of the requirements of current NAS or IFRS.

Keywords: errors; materiality; prior period errors; correctional method; reversal; additional record; error correction.

JEL Classification: M40

Постановка проблеми. У своїй професійній діяльності практично кожен бухгалтер, незалежно від рівня кваліфікації та досвіду, допускає помилки через неувважність, несвоєчасність надходження документів, несправність технічних засобів ведення обліку і т.п. Помилки можуть виникати у процесі визнання, оцінки, подання та розкриття інформації в бухгалтерському обліку та звітності. Допущені помилки призводять до викривлення інформації про реальний фінансовий стан підприємства, тим самим вводять в оману зацікавлених користувачів фінансової звітності. Наявність деяких помилок може спричинити покарання (матеріальну або кримінальну відповідальність, якщо мова йде про махінації). На даний момент точність бухгалтерського обліку, як і раніше, не є абсолютною. Існує безліч розбіжностей в законодавчих актах, розбіжностей в податковому та бухгалтерському обліку, що часто призводить до помилок. У зв'язку з цим важливо не тільки своєчасно виявляти помилки, але і правильно їх класифікувати (визначати види помилок), відрізнити помилки від фактів шахрайства, а також від змін облікових оцінок, визначати суттєвість помилки і розкривати інформацію про помилки у фінансовій звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питаннями дослідження різноманітності підходів щодо визначення, класифікації бухгалтерських помилок та викривлень за різними критеріями займалися: В. Андреев, А. Аренс, М. Баришніков, М. Білуха, Ф. Бутинець, М. Кужельний, Я. Петраков, А. Пшенична, В. Рядська, О. Редько, В. Рудницький, В. Суйц, А. Шеремет та інші. Проте ряд проблемних положень щодо виявлення помилок та їх виправлення не є повністю дослідженими.

Формулювання цілей дослідження. Метою статті є визначення сутності бухгалтерських помилок та їх видів, що сприятиме здійсненню аналізу кожної помилки з метою усунення їх причин та застосування раціонального способу виправлення.

Виклад основних результатів та їх обґрунтування. Визначення самого терміна «бухгалтерська помилка» у національних стандартах бухгалтерського обліку немає, хоча виправленню помилок у фінансовій звітності присвячене положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [1]. Щодо міжнародних стандартів, то вони надають визначення лише помилкам попередніх періодів. Під ними розуміються пропуски або викривлення у фінансових звітах суб'єкта господарювання за один або декілька попередніх періодів, які виникають через невикористання або зловживання достовірною інформацією, яка:

а) була наявна, коли фінансову звітність за ті періоди затвердили до випуску;

б) за обґрунтованим очікуванням, могла бути отриманою та врахованою при складанні та поданні цієї фінансової звітності [2].

Як зазначено в МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», такими помилками можуть бути помилки: у математичних розрахунках; у застосуванні облікової політики; у результаті неувважності; неправильної інтерпретації фактів господарської діяльності; а також у результаті шахрайства.

Слід зазначити, що навмисна помилкова дія одного або декількох осіб серед керівного складу, співробітників або третіх сторін, яка призводить до неправдивого подання інформації у фінансовій звітності, класифікується як шахрайство. Як шахрайство можуть розглядатися наступні дії: маніпуляція, фальсифікація, зміна облікових записів або документів; незаконне привласнення активів; приховування або пропуск інформації про операції в облікових записах або документах; відображення в обліку операцій, яких не існує; неправильне застосування облікової політики [2].

Таким чином, поняття «помилки» відповідно до МСФЗ визначається виключно як результат ненавмисної помилкової дії. Дійсно, невірне відображення і подання даних у фінансовій звітності в зв'язку з порушенням з боку працівників господарюючого суб'єкта встановлених законодавством правил організації та ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності слід розглядати як «викривлення» фінансової звітності.

Разом з тим ненавмисне порушення правильності даних обліку і звітності, вчинене в результаті арифметичних або логічних помилок в облікових записах, недогляду в повноті обліку чи неправильного відображення фактів господарської діяльності, наявності та стану майна, розрахунків і зобов'язань, означає «помилку» в бухгалтерському обліку.

У будь-якому разі фінансова звітність, складена на підставі даних бухгалтерського обліку, повинна надавати користувачам для прийняття рішення повну, правдиву і неупереджену інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. І це основна мета бухгалтерської і фінансової звітності, визначена в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3].

Звідси логічно, що інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, тільки якщо вона не містить помилок і викривлень, які можуть вплинути на рішення користувачів звітності [4].

Виникнення помилок може бути обумовлено різними причинами:

1) незнання, неправильне застосування законодавства, незастосування останніх змін в

законодавчо-нормативних акта, що регулюють фінансовий та податковий облік;

2) формальність прийнятої облікової політики підприємства. Характерною помилкою тут є фактичне використання методів оцінки активів і зобов'язань, нарахування амортизації або визнання доходу, які відрізняються від тих, що встановлені в обліковій політиці;

3) неточності в обчисленнях. Це перш за все технічні (арифметичні або розрахункові) помилки, які, як правило, не приводять до порушення в методології обліку;

4) неправильна класифікація або оцінка фактів господарської діяльності. Прикладом подібної помилки є одноразове віднесення до витрат вартості переданих в експлуатацію необоротних активів, що підлягають амортизації, тобто відображення капітальних витрат у складі поточних;

5) неповне використання інформації, наявної на дату підписання фінансової звітності. Тут, очевидно, слід відрізнити факти неправильного використання інформації від фактів її відсутності. До дати підписання річної фінансової звітності події повинні бути відображені в синтетичному і аналітичному обліку заключними оборотами звітного періоду. Їх відображення в наступному звітному періоді слід кваліфікувати як помилки;

6) неправомірність дій посадових осіб і т.п.

Несвоєчасно виправлена помилка тягне за собою матеріальну відповідальність. Найчастіше це штрафи.

На рисунку 1 наведено класифікацію помилок, допущених у фінансовій звітності, проведену на основі МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки».



Рисунок 1 - Класифікація помилок, допущених у фінансовій звітності

Джерело: [5]

Слід звернути увагу на те, що на практиці досить складно буває визначити відмінність між виправленням помилки, зміною облікових оцінок та облікової політики. Так, зміна облікової політики не тотожна зміні бухгалтерських оцінок, а зміна облікових оцінок не є виправленням помилок. Для більш точного визначення таких відмінностей вважаємо, що слід враховувати основну відмінність між помилкою і зміною оцінки, а саме наявність та доступність інформації. Оцінка вимагає уточнення і коригування в силу своєї «економічної природи», що базується на невизначеності і недостатності інформації. Надходження інформації надалі або підтвердить, або спростує проведену оцінку, а виявлені невідповідності необхідно буде відкоригувати. Суть помилки, навпаки, полягає в неправильному використанні (або невикористанні) наявної інформації на дату складання

звітності, яку можна було б отримати і врахувати в ході підготовки фінансової звітності. Тому виявлення помилок у майбутньому жодним чином не пов'язане з отриманням нової інформації. Саме тому слід вважати, що якщо розрахункові бухгалтерські оцінки на момент складання фінансової звітності були обґрунтовані, але надалі не підтвердилися, вони не повинні розглядатися як помилки. У даному випадку буде мати місце зміна облікових оцінок. Однак, якщо такі оцінки були неправильно розраховані внаслідок недостатності професійного досвіду (при наявності необхідної інформації для розрахунку в момент складання фінансової звітності), то такі коригування слід розцінювати як виправлення помилки. Виявлені відмінності у визначеннях понять «виправлення помилки» та «зміна оцінок» наведені в таблиці 1.

Таблиця 1 Відмінності у визначенні понять «виправлення помилки» та «зміна оцінок»

Визначення	Зміст
Виправлення помилки	Неправильне використання (або невикористання) наявної інформації на дату складання звітності, яку можна було б отримати і врахувати в ході підготовки фінансової звітності
Зміна оцінок	Уточнення і коригування інформації внаслідок її невизначеності та недостатності у минулому

Джерело: сформовано авторами з використанням [2]

Основним критерієм, за яким визначається необхідність виправлення помилки відповідно до МСБО, є її суттєвість, яка оцінюється для кожної помилки та їх сукупності за відповідний період. МСБО 8 вимагає внесення коригувань в звітність тільки при виявленні суттєвих помилок. Необхідно зазначити, що поняття «суттєвість» в обліковій практиці, як правило, не використовується. Її традиційно розглядають як характеристику інформації, а саме: інформація є суттєвою, якщо її відсутність може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності.

Найчастіше поняття суттєвості пов'язують з граничним рівнем помилки у фінансовій звітності. Суттєвість окремих господарських операцій та об'єктів бухгалтерського обліку визначається керівництвом підприємства, якщо інше не передбачено П(С)БО. Однак жодним П(С)БО не встановлено поріг суттєвості для розкриття інформації про операції з виправлення

помилки. Отже, визначати такий поріг може керівництво підприємства.

З метою визначення суттєвості окремих об'єктів обліку орієнтовний поріг суттєвості приймається в розмірі 5 відсотків загальної вартості всіх активів, усіх зобов'язань та власного капіталу [6]. Зазначений лист МФУ встановлює деякі інші пороги суттєвості. Але даний документ не єдиний, який визначає вимоги до порогів суттєвості. Йдеться про Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства [7] в яких зазначено, що підприємства можуть у своїй обліковій політиці передбачити кількісні критерії і якісні ознаки суттєвості інформації про господарські операції, події та статті фінансової звітності, якщо такі критерії не встановлені П(С)БО або іншими нормативно-правовими актами. Відмітимо, що лист № 04230-04108 [6] і Методичні рекомендації № 635 [7] пропонують дещо різні кількісні пороги суттєвості для одних і тих же об'єктів обліку (табл. 2).

Таблиця 2 Рекомендовані Міністерства фінансів України пороги суттєвості щодо об'єктів обліку і господарських операцій

Об'єкт обліку	Рекомендований поріг суттєвості	
	Лист № 04230-04108 [6]	Методичні рекомендації № 635 [7]
Активи	5% від вартісної величини всіх активів	До 3% від вартісної величини всіх активів
Зобов'язання	5% від вартісної величини всіх зобов'язань	До 3% від вартісної величини всіх зобов'язань
Власний капітал	5% від вартісної величини власного капіталу	До 3% від вартісної величини власного капіталу
Доходи і витрати	2% чистого прибутку (збитку)	До 2%, якщо базою обрано чистий прибуток (збиток), або до 0,2%, якщо базою обрано суму доходів або суму витрат
Переоцінка або зменшення корисності об'єктів обліку	1% чистого прибутку (збитку) або 10% відхилення залишкової вартості об'єктів обліку від їх справедливої	До 10% відхилення залишкової вартості необоротних активів від їх справедливої вартості
Строк фінансової оренди	75% строку корисного використання об'єкта оренди	-
Інформація за сегментами	10%: – чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) <i>або</i> – фінансових результатів сегменту <i>або</i> – активів всіх сегментів підприємства	До 10%: – чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) <i>або</i> – фінансових результатів сегменту <i>або</i> – активів всіх сегментів підприємства
Подібні / неподібні активи	Різниця між справедливою вартістю об'єктів обміну не повинна перевищувати 10%	До 10% справедливої вартості активу (об'єктів обміну)
Інші господарські операції та об'єкти обліку	1-10% з урахуванням обсягів діяльності, характеру впливу об'єкта обліку на рішення користувачів та інших якісних чинників, які можуть впливати на визначення порогу суттєвості	Як правило, не більше 5% обраної бази. При цьому враховують потреби користувачів, економічну доцільність, обсяги діяльності підприємства, характер впливу об'єкта обліку на рішення користувачів

Джерело: [8]

Встановлюючи пороги суттєвості, потрібно прагнути забезпечити надання користувачам через фінансову звітність всієї інформації з достатнім рівнем деталізації про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на їх рішення, що приймаються на основі такої інформації.

Методи визначення помилок в бухгалтерському обліку розвивалися з плином часу, і в наші дні цей процес триває. До способів виявлення помилок Ф. Бутинець відносить суцільну перевірку

пунктуванням записів, перегляд кореспондуючих рахунків, ознайомлення з економічним змістом відображених в обліку операцій, звірку звітних даних та ін. [9, с. 404].

Помилки можуть мати різний характер та спричиняти різні наслідки. Тому і способи їх виправлення неоднакові. У зв'язку з цим Положення № 88 [10] передбачає три способи виправлення помилок (рис 2).



Рисунок 2 – Способи виправлення помилок поточного періоду

Джерело: сформовано авторами з використанням [10]

При використанні коректурного способу проводять такі дії:

- 1) закреслюють неправильний текст та / або цифри однією рисою так, щоб можна було прочитати виправлене;
- 2) над закресленим зазначають правильний текст та / або цифри;
- 3) проставляють напис «виправлено» та підписи осіб, які підписали цей регістр (первинний документ), із зазначенням дати виправлення.

При цьому бухгалтерську довідку не складають.

У разі застосування методу «сторно»:

- 1) складають бухгалтерську довідку, форма якої наведена в додатку до Методичних рекомендацій № 356. При необхідності її можна відкоригувати, зокрема, доповнити таким обов'язковим реквізитом, як «назва підприємства, від імені якого складено документ»;
- 2) вносять дані з бухгалтерської довідки в обліковий регістр в місяці, в якому була виявлена помилка, шляхом:

– ліквідації неправильного запису (червоною пастою або, якщо помилка допущена в кореспонденції рахунків, зазначенням зворотної кореспонденції

рахунків, якщо ж допущена цифрова помилка – проставленням неправильної суми в дужках або ж зі знаком «-»);

– відображення правильної суми і кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку.

Спосіб додаткового запису в облікових нормативних документах не передбачений, проте він описаний в теорії бухгалтерського обліку. У цьому випадку складається додаткова бухгалтерська проводка на всю суму операції або на різницю між правильною і відображеною в регістрі сумами операції. При цьому складається бухгалтерська довідка, на підставі якої виправляється помилка в регістрі (регістрах). У ній бажано зафіксувати факт неправильного відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку та обґрунтувати необхідність зроблених в облікових регістрах виправних записів.

Зауважимо, що в цілому п. 4.2 Положення 88 [10] говорить про виправлення помилок, тільки в документах, створених ручним способом (фактично – документах на паперових носіях). Вважаємо, що є підстави використовувати спосіб додаткових

бухгалтерських проводок та «червоне сторно» для виправлення помилок, що були допущені як у документах електронної форми, так і в документах на паперових носіях. А ось коректурний спосіб очевидно, що підходить для виправлення тільки паперових первинних документів, реєстрів, звітів.

При виправленні помилок, допущених та виявлених у поточному звітному періоді (році), рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» не використовується. Цей рахунок застосовується тільки при виправленні помилок, що належать до минулих звітних періодів. Повідомляти користувачів фінансової звітності про виправлення помилок поточного періоду, допущених і виявлених у тому самому звітному році, і тим більше подавати порівняльну інформацію не потрібно.

Щоб виправити помилки минулих років, які вплинули на фінансовий результат, П(С)БО 6 пропонує відкоригувати сальдо нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на початок звітного року.

Якщо допущені помилки минулих років не вплинули на фінансовий результат, рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» не використовується. У цьому випадку коригується сальдо на початок року тільки за тими статтями активу та пасиву балансу, яких ці помилки торкнулися.

Виявлені помилки, в тому числі і несуттєві, і їх наслідки підлягають обов'язковому виправленню. У цілому система виправлення помилок у фінансовій звітності представлена в таблиці 3.

Таблиця 3. **Схема виправлення помилок у фінансовій звітності**

Період виявлення помилок	Несуттєві помилки	Суттєві помилки
До 31 грудня звітного року	Помилка сторнується і робиться правильний запис, або вноситься додатковий запис у день виявлення помилки	
Після 31 грудня до дати підписання звітності	Виправляються записами за грудень звітного року	
Після дати підписання звітності за звітний рік, що закінчився, але до подання цієї звітності акціонерам	Помилки, виявлені після дати підписання бухгалтерської звітності за цей рік, виправляються записами в місяці виявлення помилки. Доходи і витрати відображаються у складі інших доходів і витрат періоду	Виправляються записами за грудень цього року. Раніше представлена користувачам звітність замінюється на нову
Після дати підписання бухгалтерської звітності за звітний рік та подання звітності акціонерам, але до дати затвердження звітності акціонерами		Виправляються записами за грудень цього року. Складається переглянута фінансова звітність, в якій розкриваються справжні причини перегляду
Після дати затвердження звітності акціонерами		Виправляються записами в поточному звітному періоді в кореспонденції з рахунком 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Порівняльні показники за звітні періоди, відображені в звітності за поточний період, перераховуються. Якщо таке сталося до початку самого раннього з представлених у звітності періодів, коригується вхідне сальдо

Джерело: сформовано авторами

Згідно з статтею 14 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» оприлюднювати фінансову звітність повинні публічні акціонерні товариства, підприємства — емітенти іпотечних облігацій, іпотечних сертифікатів, облігацій підприємств і сертифікатів фондів операцій з нерухомістю, а також професійні учасники фондового ринку, банки, страховики та інші фінансові установи [3].

При виправленні несуттєвих помилок цим суб'єктам господарювання дозволено повторно не оприлюднювати виправлену фінансову звітність (але за П(С)БО виправити їх необхідно). При виправленні суттєвих помилок перераховані підприємства повторно оприлюднюють відкориговану фінансову звітність у тому самому порядку, в якому оприлюднювали помилкові фінансові звіти. Але бувають також помилки навмисні. Відповідно до МСБО 8 фінансова звітність не відповідає МСФЗ, якщо

вона містить або суттєві помилки, або несуттєві помилки, зроблені навмисно для досягнення особливого подання фінансового стану, фінансових результатів діяльності або грошових потоків суб'єкта господарювання. Іншими словами, наявність навмисних помилок у фінансовій звітності згідно МСФЗ неодмінно потребує виправлення таких помилок. Навіть якщо ці помилки є несуттєвими. Потенційні помилки поточного періоду, виявлені протягом цього періоду, виправляють до затвердження фінансової звітності, а помилки, виявлені у наступних періодах, — виправляють у порівняльній інформації, поданій у фінансовій звітності за такий наступний період.

Висновки. Бухгалтерський облік є основою контролю діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. Від правильності його складання залежить фінансовий стан підприємства. Помилки в бухгалтерському обліку потрібно своєчасно виявляти,

чітко ідентифікувати та правильно виправляти. Суттєвому зменшенню бухгалтерських помилок сприяє належне дотримання вимог чинних П(С)БО або МСФЗ.

Аналіз нормативно-правових документів щодо бухгалтерського обліку показав, що сутність та види помилок, порядок їх виправлення більш регламентовані в системі МСФЗ, ніж в національних П(С)БО. У бухгалтерському і податковому вітчизняному

законодавстві відсутнє визначення терміна «бухгалтерська помилка».

Вибір оптимального способу виправлення помилки забезпечить правильне відображення економічного змісту господарських операцій, сприятиме здійсненню ефективного контролю й отриманню повної та достовірної облікової інформації для потреб зовнішніх і внутрішніх користувачів.

Література:

1. Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах : положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України від 28.05.1999 р. № 137. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99_8.
2. Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки : міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/en/929_020
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2121-14>.
4. Загальні вимоги до фінансової звітності : національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
5. Карпова В. Исправление ошибок в бухучете: важные правила / В. Карпова // Профессиональный бухгалтер. – 2017. - № 19. – С.9-16.
6. Щодо суттєвості у бухгалтерському обліку і звітності [Електронний ресурс] : лист Міністерства фінансів України від 29.07.2003 р. № 04230-04108 // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v4108201-03>.
7. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства [Електронний ресурс] : наказ від 27.06.2013 р. № 635 / Міністерство фінансів України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0635201-13>
8. Безверхий К. В. Концепция существенности в бухгалтерском учете: взгляд из Украины [Електронний ресурс] / К. В. Безверхий. – Режим доступу: http://knutd.edu.ua/publications/pdf/Ukrainian_editions/Bezverhiy20150508.pdf
9. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 640 с.
10. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [Електронний ресурс] : положення від 24.05.1995 р. № 88 / Міністерство фінансів України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.
11. Полторак А. С. Специфічні особливості обліку розрахунків готівковими коштами на сільськогосподарських підприємствах / А. С. Полторак // Економіка і управління. – 2011. – № 4(52). – С. 82–86.
12. Сіренко Н. М. Вдосконалення управління дебіторською та кредиторською заборгованістю підприємства / Н. М. Сіренко, О. В. Смирнова // Агросвіт. – 2011. – № 22. – С. 44-46.

References:

1. Ministry of Finance of Ukraine (1999). Correction of errors and changes in financial statements. Retrieved from http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99_8 [in Ukrainian].
2. International Accounting Standard “Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors”. Retrieved from http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/en/929_020.
3. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999). On Accounting and Financial Reporting in Ukraine (Act No. 996-XIV, July 16). Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2121-14> [in Ukrainian].
4. Ministry of Finance of Ukraine (2013). General requirements for financial statements. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> [in Ukrainian].
5. Karpova, V. (2017). Correction of errors in accounting: important rules. *Professional accountant*, 19, 9-16.
6. Ministry of Finance of Ukraine (2003). Concerning materiality in accounting and reporting. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v4108201-03> [in Ukrainian].
7. Ministry of Finance of Ukraine (2013). Methodical recommendations on entity's accounting policies. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0635201-13> [in Ukrainian].
8. Bezverhyi, K. V. (2015). The concept of materiality in accounting: a view from Ukraine. Retrieved from http://knutd.edu.ua/publications/pdf/Ukrainian_editions/Bezverhiy20150508.pdf [in Ukrainian].
9. Butynets, F. F. (2000). *Teoriya bukhgalters'koho obliku* [Theory of Accounting]. ZHITI: Zhytomyr.
10. Ministry of Finance of Ukraine (1995). Provision on documentary accounting records. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> [in Ukrainian].
11. Poltorak, A. S. (2011). Specific Features of Calculation of Cash Calculations in Agricultural Enterprises, *Ekonomika i upravlinnya*, 4(52), 82–86 [in Ukrainian].
12. Sirenko, N. M. & Smyrnova, O. V. (2011). Improvement of Debt and Payable Debt Management of the Enterprise. *Ahrosvit*, 22, 44-46 [in Ukrainian].

