

DOI: 10.31388/2519-884X-2023-49-95-101

УДК [657.6:356.018]:001.8

*Костякова А. А., к.е.н., доцент
доцент кафедри фінансів, обліку і оподаткування
Таврійський державний агротехнологічний
університет імені Дмитра Моторного
e-mail: anna.kostyakova@tsatu.edu.ua
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5026-0087>*

НАУКОВЕ ОБҐРУНТУВАННЯ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ВИЗНАЧЕННЯ ШКОДИ ТА ЗБИТКІВ, ЇХ ОЦІНКА ТА ОБЛІК В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

Анотація: У статті з наукової точки зору розглядається проблематика визнання шкоди та відшкодування збитків (втрат), завданих Україні у зв'язку з збройною агресією РФ, їх оцінкою, визнанням в обліку та відображенням в фінансовій звітності суб'єктів аграрного сектору. На підставі деталізованого наукового аналізу вітчизняного законодавства та методичного забезпечення було досліджено визначення сутності значень «прямі» та «непрямі» втрати (витрати, збитки, шкода), їх взаємозалежність та недоцільність визнання в обліку у складі звичайної діяльності підприємства. Обґрунтовано доцільність застосування категорії «незвичайні (нетипові) витрати» в умовах воєнного стану, застосовуючи міжнародний досвід. Зауважено на дотриманні принципів суттєвості та достовірності відображення інформації в примітках фінансової звітності в складі незвичайних витрат, їх характером виникнення та величини.

Ключові слова: аграрний сектор, війна, прямі та непрямі втрати (збитки), облік, незвичайні (нетипові) витрати, фінансова звітність.

JEL code classification: M41

Постановка проблеми. Введення воєнного стану в Україні сприяло формуванню проблем в сфері обліку та управління, як для суб'єктів господарювання, так й для країни в цілому. Традиційний облік та система управління з формату стабільності та плановості в умовах воєнного стану перейшли у стан непридатності.

Найбільш важливим питанням в сьогоднішніх умовах є процес ревіталізації економічної спроможності саме аграрного сектору економіки з позиції відновлення продовольчої безпеки держави та країн світу загалом. Це стосується, в першу чергу, питань фіксації злочинів, збитків, завданих бізнес-структурам аграрного сектору, їх відшкодуванню для економічної реновації аграрного сектору в цілому та окремого аграрія зокрема [1].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Повномасштабне вторгнення загарбників в Україну сприяло виникненню необхідності вирішенню донині невідомих питань, що пов'язані із особливостями бухгалтерського обліку та звітності бізнесу в умовах законодавчих змін та наслідків воєнного стану в Україні. За цей час з'явилась незначна кількість наукових публікацій [4,12,14], доволі потужна законодавча [3,5,6,7,11,16] та методична база [1,13], але потребує подальшого дослідження саме оцінка діяльності аграрного сектору в умовах адаптації до воєнного часу.

Метою статті є аналіз та оцінка впливу військових дій в Україні на ведення обліку в аграрному секторі на основі розгляду останніх змін на законодавчому та науковому рівнях.

Виклад основного матеріалу. За оцінкою фахівців Міністерства економіки та Київської школи економіки (KSE) «з початку повномасштабного російського військового вторгнення загальні втрати економіки України внаслідок війни з урахуванням як прямих

втрат, так і непрямих втрат (падіння ВВП, припинення інвестицій, відтік робочої сили, додаткові витрати на оборону та соціальну підтримку тощо) складають від 543 млрд дол. США до 600 млрд дол. США» [2].

Проведене дослідження науково-методичних джерел довело, що останнім часом більшість вітчизняних науковців та практиків присвячують свої надбання наслідкам, отриманим від військових дій, особливо фіксації збитків (втрат, шкоди). Законодавчо-нормативна база, присвячена визнанню такої шкоди та збитків, класифікує їх за двома напрямками: прямі та непрямі [3].

Прямі – фіксація фактів руйнувань, втрати чи пошкодження майна з майбутнім можливим документуванням та формуванням доказової бази з обов'язковим оприлюдненням її на державних інтернет-ресурсах.

Непрямі – упущена вигода від повного або часткового унеможливлення використання земель, що знаходяться в обробітку, та від повного або часткового зниження потенціалу біологічних активів за умов виявлення, документального підтвердження та оцінки.

Тобто непрямі збитки – це дійсно упущена вигода від втрати повноцінного господарювання на земельних ділянках та продуктивності довгострокових біологічних активів рослинництва та тваринництва (якщо розглядати в межах більше, ніж рік повномасштабного вторгнення військ російської федерації, зокрема на окупованих, замінованих територіях), поточні біологічні активи тваринництва, тоді як, прямі втрати (збитки) – характеризують більш масштабні факти шкоди та результати діяльності сільськогосподарських підприємств внаслідок збройної агресії Росії. Але й прямі втрати, й непрямі збитки притаманні бути, як окремо один від одного, так і в сукупності співіснування, що іноді унеможливує їх відокремлення. Виникнення даних втрат (збитків, шкоди) пов'язано із об'єктами обліку, що відображаються у фінансовій звітності [4].

За умови отриманої шкоди в процесі проведення обов'язкової інвентаризації та документування з послідуочим оприлюдненням інформації на спеціально створених офіційних державних ресурсах є обов'язковими діями суб'єктів господарювання, зокрема для підготовки інформаційної бази для початкового етапу складання фінансової звітності. Саме процес інвентаризації сприятиме оцінці прямих збитків та постановки їх на облік. Це стосується, першочергово, основних засобів та виробничих запасів та регламентується на законодавчому рівні:

- з'ясування розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення матеріальних цінностей [5];
- методика оцінки та втрата майна з державною часткою в статутному капіталі суб'єкта господарювання [6];
- консервація основних засобів [7];
- оцінка запасів, що придатні до використання, але погіршилися їх якісні характеристики [8];
- знецінення, списання знищених / зіпсованих необоротних активів [10].

Бізнес-структури, розташовані на тимчасово окупованій території та/або на території проведення антитерористичної операції (або їх структурні підрозділи (відокремлене майно) перебувають на зазначених територіях) процес інвентаризації активів, зобов'язань та власного капіталу відповідно до первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку зможуть провести лише на 1 число місяця, наступного за місяцем, коли зникнуть перешкоди до доступу до даної інформації з послідуочим відображенням в обліку відповідного звітного періоду [11].

Тобто, поки не відбудеться повноцінна інвентаризація, неможливо припинити обліковувати майно, навіть якщо воно не відповідає умовам для визнання його активами.

Даний факт вимагає фіксації даних показників в обліку та звітності. З цього приводу було розроблено модель визнання та наслідків обліку майна залежно від впливу воєнних дій, де ключове місце приведене процесу прийняття управлінського рішення щодо продовження чи призупинення діяльності роботи певного суб'єкта господарювання, рішення щодо

зупинки та знецінення активів, їх статусу, фіксацій в первинному документі даних фактів, бухгалтерських та податкових наслідків [12].

Окрім того, провідні вітчизняні науковці також, досить активно займаються дослідженням проблем визначення розміру збитків від заподіяної шкоди аграрним підприємствам в умовах війни та особливості відображення їх в обліку. У квітні 2022р. розроблено Методичні рекомендації для фіксації шкоди, завданої аграріям збройною агресією російської федерації [13] (далі – Методичні рекомендації), які допоможуть обліково-економічним службам сільськогосподарських підприємств достовірно проводити облік прямих збитків (втрат), отриманих внаслідок агресії.

Згідно даних Методичних рекомендацій облік прямих збитків рекомендовано здійснювати на субрахунку 947 "Нестачі і втрати від псування цінностей". Згідно Інструкції про застосування плану рахунків на даному субрахунку обліковуються нестачі грошових коштів та інших цінностей і втрати від псування цінностей, що виявлені в процесі заготовлення, переробки, збереження, та реалізації. Саме дані процеси закладені в сутність поняття «операційна діяльність». Згідно ст.3 НП(С)БО 1 операційна діяльність є основною діяльністю підприємства та/або звичайною, оскільки забезпечує основну частку доходу підприємства від виробничих та реалізаційних операцій.

В процесі інвентаризації постає завдання виявити цінності, які втратили свої властивості (закінчився термін придатності), фізичний знос, брак, втрати при ремонті, нестачі через розкрадання, пошкодження упаковки, внаслідок погодних умов тощо. Тобто під цінностями доцільно розуміти якісні та/або кількісні характеристики певного об'єкта обліку, наприклад, основних засобів, виробничих запасів тощо. Дані втрати характерні для технологічних, техногенних/аварійних втрат. Псування (втрати) цінностей також характерно для обліку нестачі ТМЦ в межах норм та понад межі природного убутку (п. 4 розділу IV Положення № 879). Але даний вид нестач характерний лише для запасів, і то не всіх. Стосовно таких запасів, як МШП, готова продукція, товари, інші запаси, що рахуються поштучно, норми природних втрат не застосовуються.

До 2002 року в системі МСФЗ (тоді МСБО) існувало визначення «надзвичайні витрати» та «надзвичайні доходи». Дані статті накопичували інформацію від надзвичайних подій або операцій, що не характерно для значення звичайної діяльності підприємства, тобто ця діяльність не передбачала регулярного та/або систематичного повторення в часі. Свого роду це були форс мажорні обставини, що мали «разовий характер».

У 2002 році Рада МСБО вирішила виключити концепцію надзвичайних статей з системи МСБО і заборонити подання статей доходів і витрат як «надзвичайних статей» у звіті про прибутки та збитки та примітках. У вітчизняній практиці існування «надзвичайної діяльності» та пов'язаний з ним облік надзвичайних доходів та витрат також було виключено за Наказом Міністерства фінансів № 627 від 27.06.2013р. Навіть розглядаючи та розуміючи, що війна – це надзвичайна умова, де облік втрат і витрат, виникаючих під час воєнних подій або операцій, відрізняється від звичайної діяльності підприємства, не можна відхилитися від вимог правової вітчизняної та міжнародної бази та класифікувати доходи та витрати як надзвичайні. Але й ототожнювати дані втрати (нестачі, збитки) з наслідками від звичайної діяльності, на нашу думку, також недоречно. З даного приводу Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України наголошує на доцільності врахування різних законодавчих норм та стандартів щодо витрат, спричинених військовою агресією. Провідні практики пропонують дані витрати характеризувати, як незвичайні (нетипові) [14].

Параграф 16А МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність» зазначає на доцільності відображення у проміжній фінансовій звітності інформації, що не характерна звичайній діяльності за характером, обсягом, частотою та при цьому має прямий вплив на зміни в активах, зобов'язаннях, власному капіталі, чистому прибутку та грошових потоках суб'єктів господарювання. Втрати від війни, звісно, не є типовими, але, на превеликий жаль, міжнародний стандарт лише зауважує на доцільності відображення даних втрат та не містить інформації щодо сутності нетипових (незвичайних) втрат та їх розкриття в звітності.

В свою чергу, параграф 100 ED/2019/7 також зауважує на доцільності визнання «незвичайних доходів та витрат», як елементів в обліку з обмеженою прогностичною цінністю, що не виникатимуть протягом кількох майбутніх річних звітних періодів [15].

Проект нового стандарту, який висуває вже конкретні правила подання незвичайних статей, пропонує розкрити в одній примітці дані про незвичайні доходи та витрати, в наступному порядку:

- визнання у звітному періоді сум статей щодо незвичайних доходів або витрат;
- обов'язкова характеристика операції та/або події, що призвела до виникнення відповідних статей, обґрунтування неможливості або не очікування таких доходів або витрат протягом кількох наступних фінансових звітних періодів;
- включення відповідних статей незвичайних доходів або витрат до статей звіту про фінансові результати [16].

При складанні фінансової звітності доцільно враховувати характеристики облікової інформації, зокрема суттєвість та доречність, особливо в сучасних умовах, спричинених військовою агресією проти України задля прийняття ефективних управлінських рішень.

З цього приводу в міжнародному обліку (§ 97 МСБО 1) суттєвість ототожнюється з надійністю інформації, яка впливає на прийняття управлінських рішень користувачем. Тобто, за умови, якщо стаття доходу чи витрат є суттєвою, суб'єкт господарювання зобов'язаний розкривати її сутність та значення окремо [17].

Оскільки міжнародні стандарти не містять чітку інформацію щодо значення категорії «незвичайна стаття» та відображення її даних в обліку при формуванні фінансової звітності, задача головного бухгалтера відверто та докладно описати їх у вітчизняних примітках до фінансової звітності.

Тривалість військових дій свідчить, що провина та встановлення вини загарбників у судовому порядку це тривалий процес, а відображення втрат (нестач, шкоди) потрібно вже на сьогодні. Тому, підтримуємо думку провідних вчених та практиків, що відображення прямих втрат доречно здійснювати на позабалансовому субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі та втрати від псування цінностей» з оприлюдненням інформації про завдану шкоду на офіційних інформаційних джерелах. В майбутньому при доказі провини та визначення винуватця в розмірі завданих збитків в обліку передбачено субрахунок 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» (дебет) та рахунок 69 «Доходи майбутніх періодів» (кредит). Отримання відшкодування від загарбників на підприємстві буде проведено проводкою: дебет рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» з кредитом рахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів» (оборотні активи) чи рахунку 746 «Інші доходи» (необоротні активи) [13].

На законодавчому рівні стосовно визнання непрямих втрат (упущеної вигоди) також передбачено нормативний акт до впровадження та використання на практиці [16].

Висновки. Процес відновлення аграрного сектору економіки потребує всебічної підтримки з боку держави, а також з боку міжнародної спільноти. Особливої уваги для бізнес-суб'єктів набуває питання щодо ведення обліку та складання фінансової звітності в умовах воєнного стану.

Враховуючи повномасштабне вторгнення агресора на територію України, виконавчі державні органи своєчасно реагували на наслідки даного вторгнення та вносили коригуючі зміни у законодавчо-нормативну базу, що стало в допомогу бухгалтерам, фінансистам, аудиторам тощо.

В першу чергу встала необхідність підготувати інформаційну базу про витрати, спричинені військовою агресією. Ця інформація є суттєвою для розуміння елементів фінансових результатів та подання у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) показника таких витрат окремою статтею, а її розкриття в примітках до фінансової звітності, як обов'язковою.

Витрати, спричинені військовою агресією, можуть характеризуватися, як *незвичайні* «нетипові [Unusual]» за своїм характером, обсягом або частотою.

Водночас у примітках до фінансової звітності необхідно надати чітку інформацію щодо складу таких витрат, їх сутності та розміру.

Список використаних джерел

1. Документування витрат аграрних підприємств внаслідок військової агресії Росії проти України: практичні рекомендації зі зразками документів. 2022. URL: https://agro.dn.gov.ua/downloads/2022/10/Dokumentuvannya_vtrat_agrariyiv_praktychni_rekomendatsiyi_iz_zrazkami.pdf (дата звернення 30.10.2023).
2. Прямі збитки, нанесені інфраструктурі України в ході війни, складають майже \$63 млрд. Загальні втрати економіки \$543-600 млрд. Kyiv School of Economics. URL: <https://kse.ua/ua/about-the-school/news/zbitki-naneseniinfrastrukturi-ukrayini-v-hodi-viyni-skladayut-mayzhe-63-mlrd/> (дата звернення: 30.10.2023).
3. Лист Кабінету Міністрів України «Щодо визначення шкоди та збитків, завданих підприємством війною». URL: <http://surl.li/mtvig> (дата звернення 02.11.2023).
4. Костякова А. А. Ключові моменти впливу воєнного стану на формування показників фінансової звітності. *Облік діяльності бізнесу в умовах воєнного стану: новації – 2023*: збірник матеріалів Першого бухгалтерського воркшопу-стажування (26 жовтня-03 листопада 2023 р., м. Київ). Київ: ННЦ «ІАЕ», 2023. С. 44-47
5. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF> (дата звернення 31.10.2023).
6. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження методики оцінки майна». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1891-2003-%D0%BF> (дата звернення 31.10.2023).
7. Постанова Кабінету Міністрів України «Положення про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1183-97-%D0%BF#Text> (дата звернення 31.10.2023).
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення 31.10.2023).
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене наказом Міністерства фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> (дата звернення 02.11.2023).
10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05> (дата звернення 02.11.2023).
11. Лист Міністерства фінансів України від 09.12.2020 № 41020-01-10/38057. URL: <https://document.vobu.ua/doc/13790> (дата звернення 02.12.2023).
12. Жук В. М., Василишин С. І., Волошина О. В. Воєнний стан: вплив на бухгалтерський облік та звітність бізнесу: довідник. Київ: ННЦ «ІАЕ», 2023. 64 с.
13. Методичні рекомендації з фіксування прямої шкоди, завданої сільськогосподарським підприємствам внаслідок збройної агресії російської федерації. 2022. URL: http://www.aau.org.ua/media/publications/1859/files/Losses_2022_04_28_13_34_46_772662.pdf (дата звернення 30.11.2023).
14. Роз'яснення ФПБАУ від 17.02.2023 р. № 9 «Відображення у фінансовій звітності, складеній за МСФЗ, витрат, спричинених воєнними діями». URL: <https://document.vobu.ua/doc/17723> (дата звернення 30.11.2023).
15. ED/2019/7 General Presentation and Disclosures. 2019. URL: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/primary-financial-statements/exposure-draft/ed-general-presentation-disclosures.pdf> (дата звернення 30.11.2023).
16. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження порядку визначення шкоди та збитків, завданих Україні внаслідок збройної агресії Російської Федерації». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/326-2022-%D0%BF#Text> (дата звернення 02.11.2023).

References

1. Dokumentuvannya vytrat ahrarynykh pidpryiemstv vnaslidok viiskovoi ahresii Rosii proty Ukrainy: *praktychni rekomendatsii zi zrazkami dokumentiv.* (2022). URL: https://agro.dn.gov.ua/downloads/2022/10/Dokumentuvannya_vtrat_agrariyiv_praktychni_rekomendatsiyi_iz_zrazkami.pdf [in Ukrainian].
2. Priami zbytky, naneseni infrastrukturi Ukrainy v khodi viiny, skladaiut maizhe \$63 mlrd. Zahalni vtraty ekonomiky \$543-600 mlrd. *Kyiv School of Economics.* URL: <https://kse.ua/ua/about-the-school/news/zbitki-naneseniinfrastrukturi-ukrayini-v-hodi-viyni-skladayut-mayzhe-63-mlrd/> [in Ukrainian].

3. Lyst Kabinetu Ministriv Ukrainy «Shchodo vyznachennia shkody ta zbytkiv, zavdanykh pidpriemstvom viinoiu». URL: <http://surl.li/mtvig> [in Ukrainian].
4. Kostiakova A. A. (2023). Kliuchovi momenty vplyvu voiennoho stanu na formuvannia pokaznykiv finansovoi zvitnosti. *Oblik diialnosti biznesu v umovakh voiennoho stanu: novatsii – 2023*: zbirnyk materialiv Pershoho bukhhaltenskoho vorkshopu-stazhuvannia. Kyiv: NNTs «IAE».
5. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy «Pro zatverdzhennia Poriadku vyznachennia rozmiru zbytkiv vid rozkradannia, nestachi, znyshchennia (psuvannia) materialnykh tsinnosti». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF> [in Ukrainian].
6. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy «Pro zatverdzhennia metodyky otsinky maina». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1891-2003-%D0%BF> [in Ukrainian].
7. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy «Polozhennia pro poriadok konservatsii osnovnykh vyrobnychkykh fondiv pidpriemstv». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1183-97-%D0%BF#Text> [in Ukrainian].
8. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhaltenskoho obliku 9 «Zapasy». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> [in Ukrainian].
9. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhaltenskoho obliku 10 «Debitorska zaborhovanist». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> [in Ukrainian].
10. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhaltenskoho obliku 28 «Zmshennia korysnosti aktyviv». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05> [in Ukrainian].
11. Lyst Ministerstva finansiv Ukrainy vid 09.12.2020 № 41020-01-10/38057. URL: <https://document.vobu.ua/doc/13790> [in Ukrainian].
12. Zhuk, V. M., Vasylyshyn, S. I., Voloshyna, O. V. (2023). Voiennyi stan: vplyv na bukhhaltenskyi oblik ta zvitnist biznesu: dovidnyk. K.: NNTs «IAE» [in Ukrainian].
13. Metodychni rekomendatsii z fiksuvannia priamoj shkody, zavdanoi silskohospodarskym pidpriemstvami vnaslidok zbroinoi ahresii rosiiskoi federatsii (2022). URL: http://www.aau.org.ua/media/publications/1859/files/Losses_2022_04_28_13_34_46_772662.pdf [in Ukrainian].
14. Roziasnennia FPBAU vid 17.02.2023 r. № 9 “Vidobrazhennia u finansovii zvitnosti, skladdenii za MSFZ, vytrat, sprychynenykh voiennymy diiamy”. URL: <https://document.vobu.ua/doc/17723> [in Ukrainian].
15. ED/2019/7 General Presentation and Disclosures. (2019). URL: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/primary-financial-statements/exposure-draft/ed-general-presentation-disclosures.pdf>
16. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy «Pro zatverdzhennia poriadku vyznachennia shkody ta zbytkiv, zavdanykh Ukraini vnaslidok zbroinoi ahresii Rosiiskoi Federatsii». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/326-2022-%D0%BF#Text> [in Ukrainian].

Kostyakova Anna Anatoliivna
associate Professor (Doctor of Philosophy, Ph.D.)
Dmytro Motornyi Tavria State Agrotechnological University
e-mail: anna.kostyakova@tsatu.edu.ua
[ORCID:https://orcid.org/0000-0001-5026-0087](https://orcid.org/0000-0001-5026-0087)

SCIENTIFIC JUSTIFICATION AND PRACTICAL ASPECTS OF DETERMINING DAMAGE AND LOSSES, THEIR ASSESSMENT AND ACCOUNTING IN THE CONDITIONS OF MARTIAL LAW

Abstract: The article investigated the essence and unity of losses in terms of direct and indirect losses (costs, damage, shortages), the occurrence of which was caused by the state of war in the state.

The following interpretation of the essence is proposed for understanding and use: indirect losses are truly a missed benefit from the loss of full-fledged land management and productivity, both current and long-term biological assets of crop and animal husbandry, and direct losses (damages) characterize larger-scale damage facts and the results of agricultural enterprises as a result of Russia's armed aggression. Direct losses and indirect losses can coexist simultaneously or separately from each other, but their assessment and accounting is mandatory.

The essence of operational (ordinary) activity has been studied and the impracticality of accounting for direct losses within this activity has been proven, since these losses (losses) are, as a rule, unpredictable, that is, they will not occur during several future annual reporting

periods in a row. And this understanding is identical to the meaning of "atypical (unusual)" expenses, which is characteristic of the international practice of accounting and does not contradict the domestic legislation regarding reference to international standards.

Taking into account the above clarifications, the expediency of displaying the amount of direct shortages and losses on the off-balance sheet sub-account 072 "Unreimbursed shortages and losses from deterioration of values" was proved. After recording the information about the damage on state resources (publication of information), after solving the issue of the culprits for the amount of the damage, the company will reflect the debt as a debit to subaccount 375 "Calculations for compensation for damage caused" and a credit to the account 69 "Income of future periods" with future recognition of income by debiting account 69 "Income of future periods" and crediting account 716 "Reimbursement of previously written off assets" (current assets) or account 746 "Other income" (non-current assets).

The principles and quality characteristics of accounting and financial reporting provide for the completeness, materiality, and reliability of the data reflected in the accounting. On this occasion, the necessity and appropriateness of displaying losses from military aggression in the agrarian sector of the economy in the notes to financial statements with the provision of clear explanations regarding the content of the disclosure of the composition of such costs (losses), their nature and size have been proven.

Keywords: agricultural sector, war, direct and indirect losses (damages), accounting, unusual (atypical) expenses, financial reporting.