

УДК 330.3:657.1

DOI: <https://doi.org/10.37734/2409-6873-2022-1-4>

АЛГОРИТМ ФОРМУВАННЯ ВТРАТ ВІД РУЙНУВАННЯ ОБ'ЄКТІВ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ВНАСЛІДОК ВІЙСЬКОВОЇ АГРЕСІЇ РФ

О. С. РУБЦОВА

кандидат економічних наук, доцент;

Л. В. ГУСАРОВА

кандидат економічних наук, доцент,

Київський національний університет будівництва і архітектури

Анотація. Мета статті полягає у розробці алгоритму формування втрат від руйнування об'єктів основних засобів, що виникли внаслідок агресії РФ на території України, та їх відображення в системі бухгалтерського обліку. **Методика дослідження.** Досягнення поставленої у статті мети здійснено за допомогою таких методів дослідження: спостереження, аналізу, узагальнення, системного підходу, та методу бухгалтерського обліку. **Результати.** Проаналізовано проблеми створення доказової бази, оскільки наявність тимчасово окупованих територій та зони активних бойових дій спричинили повну втрату чи обмеження доступу до первинних документів, функцією яких є доказовість існування об'єкту основних засобів, що може призвести до фактів шахрайства у питаннях виникнення та відображення втрат в бухгалтерському обліку суб'єкту господарювання. **Практична значущість результатів дослідження.** Розроблено та запропоновано для практичного використання послідовність першочергових необхідних дій юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців (ФОП) у форс-мажорному просторі господарювання

Ключові слова: об'єкт основних засобів, первинні документи, втрати від руйнування основних засобів, форс-мажор, воєнний стан.

Постановка проблеми в загальному вигляді та зв'язок із найважливішими науковими чи практичними завданнями. З 24 лютого 2022 р. РФ розпочала війну проти України. Вже в перші години військової агресії тисячі об'єктів основних засобів зазнали повного або часткового руйнування. Оскільки у мирний час питання формування втрат, пов'язаних з масовим знищенням об'єктів ОЗ не розглядалися, виникала необхідність висвітлення основних етапів процесу визнання і відображення збитків, що викликані форс-мажорними обставинами (обставинами непереборної сили).

Аналіз останніх досліджень і публікацій. До розгляду даної проблеми необхідно підходити з позицій системного аналізу, оскільки у публікаціях попередніх років за даною тематикою не враховувались складність та нетипові обставини, що призвели до нинішньої ситуації в Україні.

Дослідження документування у бухгалтерському обліку та питання пов'язані з оформленням первинних документів розглядали такі вітчизняні науковці, як Ф. Ф. Бутинець, С. В. Легенчук, К. О. Вольська, О. М. Шарапова, проблеми функціонування підприємств у форс-мажорному середовищі – О. О. Мельник, Д. Ф. Кононенко та інші.

Формування цілей статті (постановка завдання). В зв'язку з військовими діями, що відбуваються на території України внаслідок агресії РФ, перед суб'єктами господарювання постає питання повного та правдивого відображення втрат внаслідок обставин непереборної

сили (форс-мажору), від чого безпосередньо залежить як з функціонуванням бізнесу у теперішніх умовах невизначеності, так і подальше відновлення об'єктів основних засобів відповідно до змін у законодавчій базі та відбудова економіки країни.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Відповідно до даних проекту «Росія заплатить», розроблених KSE Institute спільно з Офісом Президента України та Міністерством економіки України на 25.05.2022 р. вартість тільки повністю зруйнованих одиниць основних засобів на території нашої країни оцінювались у 105,5 млрд дол. [1]. Структуру зруйнованих об'єктів основних засобів представлено на рисунку 1.

Торгово-промислова палата України 28.02.2022 року на своєму офіційному сайті розмістила лист № 2024/02.0-7.1, яким засвідчила форс-мажорними обставинами військову агресію російської федерації проти України, що стало підставою для введення військового стану відповідно до Указу Президента України від 24 лютого 2022 року № 64/2022 «Про введення воєнного стану в Україні» [2], і надала можливість за необхідністю роздруковувати вказаний документ всім кого це стосується.

Визнання і відображення збитків внаслідок процесу руйнування об'єктів основних засобів при форс-мажорних обставинах має включати послідовні етапи (рис. 2):

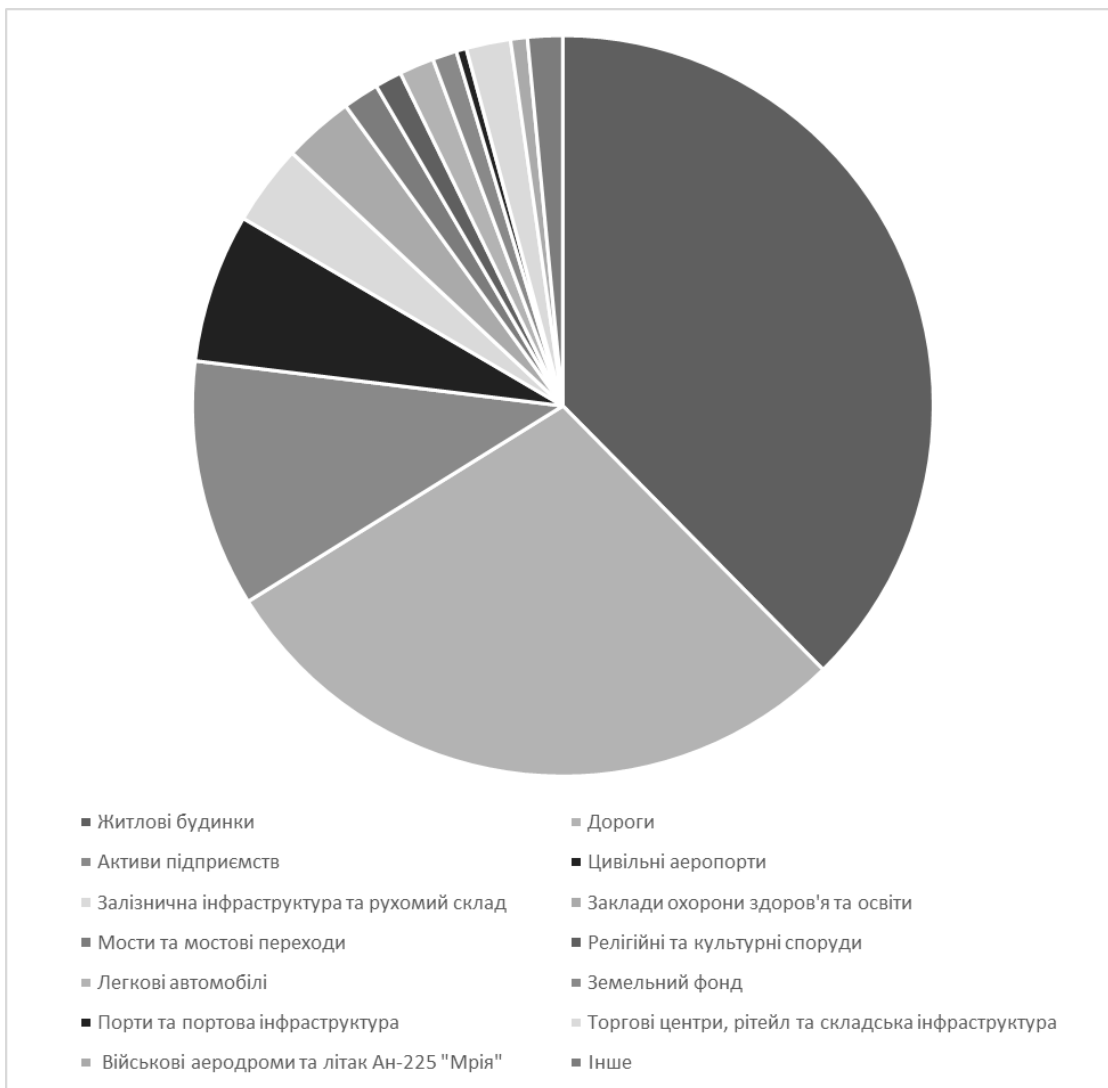


Рис. 1. Структура зруйнованих об'єктів основних засобів

Джерело: складено авторами за даними [1]



Рис. 2. Процес формування втрат від знищення об'єктів основних засобів

Джерело: складено авторами за даними [3; 6; 7]

1. Достовірною документальною оцінкою витрат на підставі первинних документів [3]. У монографії [8] автори виділяють одну з головних функцій первинних документів – доказову, тобто вони виступають підтверджуючими записами здійснення господарських операцій і мають розглядатись як незаперечні докази у суді. На нашу думку, первинні документи можуть підтверджувати реальні (або шахрайські) факти господарської діяльності. На сьогоднішній день значна кількість юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців знаходяться на тимчасово окупованій території або в районах проведення бойових дій, що створює або проблеми з доступом до первинних документів, або неможливість їх відновлення за певних обставин. Така ситуація може спричинити шахрайські дії у питаннях формування втрат від руйнування об'єктів ОЗ.

Відповідно до п.44.5 ПКУ, платник податків зобов'язаний протягом п'яти днів повідомити контролюючий орган за місцем обліку про втрати, пошкодження або знищення документів та протягом 90 днів їх відновити. Але внаслідок протиправних дій РФ в Україні на частині територій це зробити неможливо і в зв'язку з цим Законом України від 01.04.2022 року № 2173 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану» пункт 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу доповнено підпунктом 69.28, яким встановлено спеціальні правила для підтвердження даних у разі втрати ним первинних документів через бойові дії та окупацію. Платники податків/податкові агенти, які втратили доступ до первинних документів за місцем свого обліку (не можуть вивезти), подають контролюючому органу повідомлення в довільній формі, засвідчене головним бухгалтером та керівником підприємства, про неможливість вивезення первинних документів.

Якщо ж відновлення документів неможливо внаслідок їх знищення або відсутності можливості їх вивезення на підконтрольну Україні територію, в повідомленні вказуються обставини, що призвели до втрати первинних документів (рис. 3).

2. Проведення інвентаризації відповідно до вимог чинного законодавства [4; 5]. Так у п.8 положення про інвентаризацію активів та зобов'язань зазначено, що інвентаризація може проводитись, якщо виконано «безпечний та безперешкодний доступ уповноважених осіб до активів, первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку» і результати такої інвентаризації повинні бути зафіксовані у відповідному акті станом на 1 число місяця, що наступає за місяцем зникнення доступу до активів, первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку.

3. Отримання Сертифіката ТПП України про форс-мажорні обставини (обставини непереборної сили) [6]. Відповідно до законодавства України, сертифікат ТПП є єдиним документом, що дозволяє підтвердити настання обставин непереборної дії (форс-мажору) для всіх випадків для яких це є необхідним.

4. Відображення списання основних засобів (табл. 1) в бухгалтерському обліку за наступною процедурою:

Висновки із зазначених проблем і перспективи подальших досліджень у поданому напрямі. Процес відображення втрат від руйнування об'єктів основних засобів внаслідок військових дій на території України повинен бути підпорядкований певному алгоритму. Але перед суб'єктами господарювання може постати питання врахування «часового лагу» між датами фіксування втрат і отримання компенсації від винуватця, тобто, на нашу думку, необхідно в даному процесі забезпечити можливість отримання компенсації за знищений об'єкт основних засобів з урахуванням недоотриманого економічного або соціального ефекту (якщо це стосується інфраструктурних об'єктів), що може виступати темою подальших досліджень.

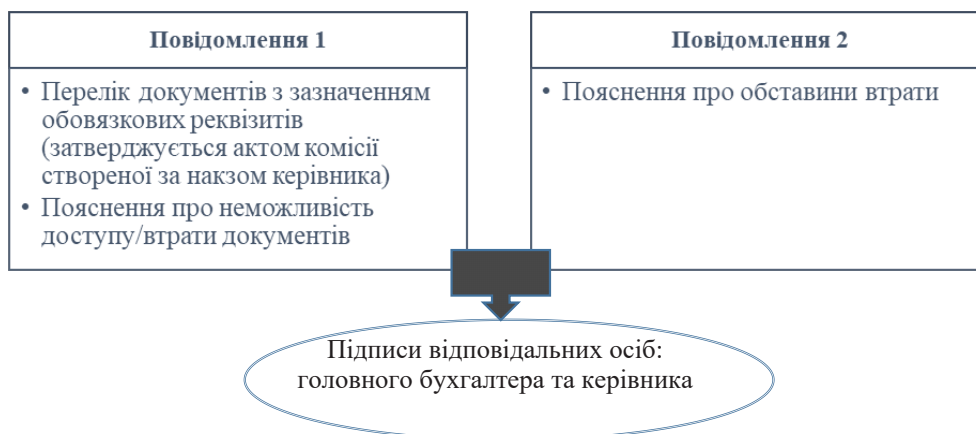


Рис. 3. Процес фіксації відсутності первинних документів

Джерело: складено авторами за даними [3]

Таблиця 1

Відображення списання зруйнованих основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Списання зносу об'єкту основних засобів на суму накопиченої амортизації	131	10
2.	Списання залишкової вартості основних засобів	976	10
3.	До моменту встановлення винуватців і прийняття судового рішення про компенсацію завданої шкоди балансова вартість збитку обліковується на позабалансовому рахунку 072 "Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей" (термін позовної давності встановлено у розмірі 3 років і якщо протягом цього періоду рішенням суду винуватця встановлено не буде, сума збитку буде списана)	072	
4.	Списання витрат з рахунку 976 на фінансовий результат	793	976
5.	Якщо ж буде прийнято судом рішення про відшкодування збитку винуватцем втрати основних засобів протягом 3-х років	375	746
6.	Сума збитку списується з позабалансового рахунку	(072)	
7.	Отримання підприємством на поточний рахунок суми відшкодування збитку	311	375
8.	Списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів	746	793

Джерело: складено авторами за даними [7]

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Проект KSE Institute за підтримки Офісу Президента України, Міністерства економіки, Міністерства з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій, Міністерства інфраструктури та Міністерства розвитку громад та територій. URL: <https://kse.ua/ua/about-the-school/news/zagalna-suma-pryamih-zbitkiv-infrastrukturi-vzhe-perevishhuye-105-5-mlrd/> (дата звернення: 31.05.2022).

2. Закон України Про затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24.02.2022 № 2102-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2102-20#Text> (дата звернення: 30.05.2022).

3. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 29.05.2022).

4. Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 «Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань». План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та інструкція по його застосуванню затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30.11.14999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 01.06.2022).

5. Методика проведення інвентаризації об'єктів державної власності, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 30 листопада 2005 року № 1121. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1121-2005-%D0%BF#Text> (дата звернення: 01.06.2022).

6. Сайт Торгово-промислової палати України. URL: <https://ucci.org.ua/services/zasvidchennia-fors-mazhornikh-obstavin> (дата звернення: 31.05.2022).

7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ МФУ від 30.11.1999 р. за № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 01.06.2022).

8. Легенчук С. В., Вольська К. О., Шарапова О. М. Документування в бухгалтерському обліку: процесний підхід : монографія. Івано-Франківськ : Видавництво Кушнір Г. М., 2016. 228 с. URL: <http://eztui.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/2567/1/%D0%BC%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%B3%D1%80%D0%B0%D1%84%D1%96%D1%8F.pdf> с.28 (дата звернення: 31.05.2022).

REFERENCES

1. Proekt KSE Institute za pidtrimki Ofisu Prezidenta Ukrainy, Ministerstva ekonomiki, Ministerstva z pitan reintegratsii timchasovo okupovanih teritorii, Ministerstva infrastrukturi ta Ministerstva rozvitku gromad ta teritorii. Available at: <https://kse.ua/ua/about-the-school/news/zagalna-suma-pryamih-zbitkiv-infrastrukturi-vzhe-perevishhuye-105-5-mlrd/> (accessed 31 May 2022).

2. Zakon Ukrainy Pro zatverdzhennya Ukazu Prezidenta Ukrainy "Pro vvedennya voennogo stanu v Ukrainy" vid 24.02.2022 № 2102-IX. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2102-20#Text> (accessed 30 May 2022).

3. Podatkovii kodeks Ukrainy. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed 29 May 2022).

4. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 02.09.2014 № 879 "Pro zatverdzhennya Polozhennya pro inventarizatsiyu aktiviv ta zobov'язan". Plan rakhunkiv bukhgalterskogo obliku aktiviv, kapitalu, zobov'язan i gospodarskikh operatsii pidpriemstv i organizatsii ta instruktsiya po iogo zastosuvannyu zatverdzeni nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 30.11.1999 r. № 291. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (accessed 1 June 2022).

5. Metodika provedennya inventarizatsii obektiv derzhavnoi vlasnosti, zatverdzhenoii postanovoyu Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 30 lystopada 2005 roku № 1121. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1121-2005-%D0%BF#Text> (accessed 1 June 2022).

6. SaitTorgovo-promislovoipalatiUkraini. Available at: <https://ucci.org.ua/services/zasvidchennia-fors-mazhornikh-obstavin> (accessed 31 May 2022).

7. Instruktsiya pro zastosuvannya Planu rakhunkiv bukhgalterskogo obliku aktiviv, kapitalu, zobovyzan i gospodar-skikh operatsii pidpriemstv i organizatsii: Nakaz MFU vid 30.11.1999 r. za № 291. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (accessed 1 June 2022).

8. Legenchuk S. V., Volska K. O., Sharapova O. M. (2016) Dokumentuvannya v bukhgalterskomu obliku: protsesnii pidkhid: monografiya. Ivano-Frankivsk: Vidavnistvo Kushnir G. M., 228 p. Available at: <http://eztur.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/2567/1/%D0%BC%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%B3%D1%80%D0%B0%D1%84%D1%96%D1%8F.pdf> s.28 (accessed 31 May 2022)/

Oksana Rubtsova, Larysa Husarova, Kyiv National University of Construction and Architecture. **Algorithm formation of losses from destruction of fixed assets objectives due to military aggression of the russian federation**

Annotation. *The purpose of the article is to develop an algorithm for the formation of losses from the destruction of fixed assets caused by the aggression of the Russian Federation on the territory of Ukraine, and their reflection in the accounting system. Methodology of research.* The achievement of the goal set in the article is carried out using the following research methods: observation, analysis, generalization, systematic approach, and the method of accounting. **Findings.** The problems of creating an evidence base are analyzed, as the presence of temporarily occupied territories and areas of active hostilities caused complete loss or restriction of access to primary documents, the function of which is to prove the existence of fixed assets, which can lead to fraud in the occurrence and reflection of losses accounting of the business entity. The issue of full and fair recognition of losses due to force majeure concerns the functioning of the business today and aims to build the economic life of the entity in close cooperation with the legal framework of the country to ensure the recovery of fixed assets in the future. **Practical value.** Developed and proposed for practical use a sequence of priority actions of legal entities and natural persons-entrepreneurs in force majeure space of management are outlined. The process of reflecting losses from the destruction of fixed assets as a result of hostilities on the territory of Ukraine must follow a certain algorithm. But business may face a "time lag" between the dates of accounting for losses and compensation, which we believe requires consideration of lost economic benefits or lost social effects.

Keywords: fixed assets, primary documents, losses from destruction of fixed assets, force majeure, martial law.