

Задорожний З.-М. В.

д.е.н., професор,
завідувач кафедри обліку і оподаткування,
Західноукраїнський національний університет

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ЗБИТКІВ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ, ЗУМОВЛЕНИХ ВІЙСЬКОВОЮ АГРЕСІЄЮ РОСІЇ ПРОТИ УКРАЇНИ

Економіка України нині перебуває у надзвичайно складному становищі, зумовленому військовою агресією росії проти нашої держави. Частина території країни окупована російськими військами, інша – потерпає від щоденних обстрілів зі сторони агресора. Як наслідок вищезазначеного – вітчизняні підприємства зазнають значних збитків через розрив логістичних зав'язків, повне руйнування або пошкодження господарських будівель, споруд, втрату готової продукції, товарів, сировини та інших видів запасів. Такі збитки можна віднести до надзвичайних витрат. Вони можуть бути зумовлені також стихійними лихами, техногенними аваріями тощо.

До набуття чинності Наказу Міністерства фінансів України №627 від 27.06.2013 р. в Плані рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року №291, та Інструкції до нього (далі Інструкція №291) [1] для обліку надзвичайних витрат використовувався рахунок 99 «Надзвичайні витрати», а для обліку доходів від таких операцій – рахунок 75 «Надзвичайні доходи». У фінансовій звітності такі витрати та доходи відображалися в окремих рядках. Після набуття чинності НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» такого виду витрати у фінансовій звітності не виокремлюються [2].

Відповідно до Наказу Міністерства фінансів України №627 від 27.06.2013 р. рахунки 75 «Надзвичайні доходи» і рахунок 99 «Надзвичайні витрати» було виключено із Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції №291. Нині в Інструкції №291 і в національних стандартах обліку немає чіткості

щодо відображення надзвичайних витрат та доходів як в синтетичному обліку, так і у фінансовій звітності, що призводить на практиці до певних труднощів відображення таких об'єктів обліку.

Оскільки військова агресія росії проти України стала основною причиною появи таких витрат у значних розмірах, виникає нагальна необхідність у розв'язанні наступних проблем: 1) умови визнання надзвичайних витрат і доходів; 2) методи оцінки завданих збитків; 3) відображення надзвичайних витрат і доходів на рахунках бухгалтерського обліку, а також у фінансовій та управлінській звітності. Ці проблеми частково розглядалися у працях таких науковців, як: Бондар М. І. [3], Подолянчук О. А. [4], Сулима М. О. [5], Єрмолаєва М. В., Тютюнник С. В., Дугар Т. Є. [6], Прокопенко В. [7] та інших. Водночас ще не всі проблемні питання обліку таких витрат та доходів були в них відображені. Це стосується, насамперед, обґрунтування необхідності внесення змін та доповнень до Інструкції №291 щодо відображення в обліку такого виду витрат та доходів. Відсутність чіткості в Інструкції № 291 щодо обліку надзвичайних витрат і доходів призводить на практиці до того, що більшість вітчизняних підприємств, як показали практичні дослідження, узагальнюють їх на субрахунках 976 «Списання необоротних активів» або 977 «Інші витрати діяльності» щодо обліку витрат і 746 «Інші доходи» для обліку доходів. Вважаємо, що відображати на названих субрахунках втрати оборотних активів (готової продукції, товарів, виробничих запасів тощо) є необґрунтовано. Надзвичайні витрати в частині оборотних активів повинні відображатися на відповідному субрахунку рахунка 94 «Інші витрати операційної діяльності», а доходи – рахунка 71 «Інший операційний дохід». У таблиці №1 запропоновано детальну характеристику змісту змін в Інструкцію №291 щодо відображення надзвичайних витрат та доходів вітчизняних підприємств.

**Зміст пояснень до інформації, яка повинна узагальнюватися на
окремих субрахунках в Інструкції № 291**

№ субрахунок	Назва субрахунка	Чинна редакція	Пропонована редакція
716	Відшкодування раніше списаних активів	Узагальнюється інформація про суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних оборотних активів	Узагальнюється інформація про суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних оборотних активів, в т.ч. внаслідок надзвичайних подій
746	Інші доходи	Узагальнюється інформація про інші доходи, які не відображені на інших субрахунках рахунка 74 «Інші доходи», зокрема від списання кредиторської заборгованості, що не виникла в ході операційного циклу, після закінчення строку позовної давності від перевищення вартості частки покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачуваних зобов'язань об'єкта придбання над сукупністю витрат на об'єднання підприємств та /або видів їхньої господарської діяльності, сума дооцінки об'єктів необоротних активів у випадках, передбачених положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку	Узагальнюється інформація про інші доходи інвестиційної діяльності, які не відображені на інших субрахунках рахунка 74 «Доходи іншої інвестиційної діяльності», зокрема від списання кредиторської заборгованості, що не виникла в ході операційного циклу, після закінчення строку позовної давності від перевищення вартості частки покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачуваних зобов'язань об'єкта придбання над сукупністю витрат на об'єднання підприємств та / або видів їхньої господарської діяльності, сума дооцінки об'єктів необоротних активів у випадках, передбачених положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, суми відшкодувань страховими компаніями і відповідними бюджетами збитків, отриманих внаслідок надзвичайних подій
947	Нестачі і втрати від псування цінностей	Ведеться облік нестач грошових коштів та інших цінностей і втрат від псування цінностей, що виявлені в процесі заготовлення, переробки, збереження та реалізації. Одночасно із списанням цінностей (якщо винних у їх нестачі не встановлено) на витрати, балансова вартість списаного активу зараховується на забалансовий рахунок 07 «Списані активи»	Ведеться облік нестач оборотних активів та втрат від їх псування, що виявлені в процесі заготовлення, переробки, збереження, реалізації та внаслідок надзвичайних подій. Одночасно із списанням цінностей (якщо винних у їх нестачі не встановлено), за винятком надзвичайних подій, на витрати балансова вартість списаного активу зараховується на забалансовий рахунок 07 «Списані активи».

977	Інші витрати діяльності	Відображаються інші витрати діяльності, які не відображені на інших субрахунках рахунка 97 «Інші витрати»	Відображаються інші витрати інвестиційної діяльності, в т. ч. втрати необоротних активів внаслідок надзвичайних подій, які не відображені на інших субрахунках рахунка 97 «Інші витрати»
-----	-------------------------	---	--

Література

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом МФУ від 30.11.99 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата доступу: 21.09.2024).
2. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата доступу: 21.09.2024).
3. Бондар М. І. Особливості відображення в обліку результатів надзвичайних подій. Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах повоєнного відновлення України: зб. матеріалів IX Міжнар. наук.-практ. конф. 8 груд. 2023 р.. Київ : КНЕУ. 2023. С. 9-10.
4. Подолянчук О. А. Облік надзвичайних витрат для об'єктивної оцінки збитків у воєнний період та післявоєнний час відновлення. URL: researchgate.net/profile/Galina-Studinska/publication/377217810_SEKTORALNA_struktura_nacionalnoi_ekonomiki_ak_viklik_rozvitku_Ukraini_v_umovah_pislavoennoi_vidnovlenna/links/659aac033c472d2e8eba47a4/SEKTORALNA-struktura-nacionalnoi-ekonomiki-ak-viklik-rozvitku-Ukraini-v-umovah-pislavoennoi-vidnovlenna.pdf#page=326 (дата доступу: 21.09.2024).
5. Сулима М. О. Облік надзвичайних подій у вітчизняній та міжнародній практиці. Проблеми та перспективи розвитку економіки, обліку, фінансів та права: матер. міжнар. науково-практичної конференції. ЦФЕНД, Полтава, 2022. С. 26-29.
6. Єрмолаєва М. В., Тютюнник С. В., Дугар Т. Є. Надзвичайні витрати: відображення в обліку та звітності. *Інфраструктура ринку*. 2022. 67. С. 223-228.
7. Прокопенко В. Поняття та проблемні питання обліку надзвичайних ситуацій. URL: <https://conf.ztu.edu.ua> (дата доступу: 21.09.2024).