

Чернівецький торговельно-економічний інститут
Державного торговельно-економічного університету

Кафедра фінансів, обліку і оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Облік, аналіз та оподаткування операцій з використання основних засобів»

(на матеріалах: МПП «ЮГІКОМП»), м.Чернівці

Студента 2 курсу,
701 групи,
Спеціальності 071
«Облік і оподаткування»

*підпис
студента*

Нагуляк
Іван
Васильович

Науковий керівник
науковий ступінь
вчене звання

*підпис
керівника*

Мустаца І.В.
к.е.н.
доцент

Гарант освітньої програми
науковий ступінь
вчене звання

*підпис
керівника*

Маначинська Ю.А.
к.е.н.
доцент

Чернівці 2023

Зміст

Вступ.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ЕКОНОМІЧНА СКЛАДОВА ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ПІД ВПЛИВОМ ВІЙНИ.....	7
1. 1. Механізм амортизації та його значення для підприємств сфери гостинності на шляху відтворення основних засобів.....	7
1.2. Моніторинг нормативної бази та спеціальної літератури з обліку, аналізу та оподаткування основних засобів підприємств готельного господарства.....	14
Висновки до розділу 1.....	20
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ГОТЕЛЬНОГО СЕРВІСУ.....	21
2.1. Методичний та організаційний аспекти обліку нарахування амортизації на МПП «ЮГІКОМП»	21
2.2. Обліковий процес нарахування амортизації на МПП.....	27
2.3. Критерії впливу на термін корисної експлуатації об'єктів основних засобів	33
Висновки до розділу 2.....	42
РОЗДІЛ 3. ПРОЕКТУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ АМОРТИЗАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ГОТЕЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА.....	43
3.1. Методи економічного аналізу амортизаційних відрахувань готелів їх оцінка і динаміка.....	43
3.2. Удосконалення обліку основних засобів постраждалих від окупації та зазнали руйнувань в умовах війни.....	50
Висновки до розділу 3.....	55
ВИСНОВКИ.....	56
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Через збройну агресію та повномасштабне вторгнення російської федерації майже 20% України є фактично ізольованими. Підприємства повинні усвідомлювати, що перебування на тимчасово окупованій території, де не діє українське законодавство та відсутні законні органи влади, є значним ризиком. Наразі більшість заблокованих територій займають підприємства агропромислового, металургійних комплексів та інші, які зі зрозумілих причин не можуть бути перенесені на інші території. Також є важливі інфраструктурні підприємства (наприклад, аптеки, транспорт, житлово-комунальне господарство тощо), які в першу чергу виконують соціальні функції та задовольняють мінімальні потреби громадян. Найбільшу частку в активах вищенаведених підприємств займають основні засоби.

Бухгалтерський облік аналіз основних засобів є об'єктом пильної уваги вітчизняних вчених, таких як: Буркова Л.А. [7], Гончаренко А.І. [8], Зволь В.О. [7], Китайчук Т.Г. [9], Копчикова І.В. [9], Колісник О.П. [10], Мельник Т.Г. [8], Приходько К. К. [10], Патута М.С. [12], Солов'янчик К.О. [18], Шматковська Т.Д. [12] та ін. Науковці приділяють особливу увагу змінам у чинному законодавстві щодо організації бухгалтерського обліку основних засобів підприємствах, які були звільнені і перебували на окупованих територіях.

Мета та завдання дослідження. Метою випускної кваліфікаційної роботи є подальше удосконалення науково-методологічних і практичних засад обліку, аналізу і оподаткування операцій з основними засобами підприємства, а також нарахування й використання амортизації для

забезпечення раціонального та ефективного управління фінансово-економічною діяльністю.

Для досягнення цієї мети було послідовно вирішено такі завдання:

- визначення механізмів амортизації та його місце в світових системах бухгалтерського обліку і значення для підприємств готельного господарства України;
- проаналізувати відмінності в методиці нарахування амортизації з бухгалтерської та податкової точки зору;
- розглянути позиції нормативно-правових актів та думки науковців, щодо методики здійснення амортизаційних нарахувань на підприємствах готельної індустрії;
- дослідити методологічні аспекти обліку нарахування амортизації та розробити методичний бюлетень для визначення групи основних засобів готельних господарств з метою нарахування амортизації;
- розглянути організацію обліку амортизації в готелі та надати пропозиції по її удосконаленню з використанням нових елементів в обліково процесі;
- визначити критерії впливу на термін корисної експлуатації об'єктів основних засобів з метою визначення оптимального терміну експлуатації з врахуванням собівартості, суми амортизації, функції збільшення витрат на ремонти і технічне обслуговування;
- визначити напрямки аналізу механізму амортизаційних відрахувань, що дасть можливість приймати стратегічні рішення щодо оновлення основних засобів готелю;
- шляхи удосконалення основних засобів на підприємствах, які постраждали від окупації.

Об'єктом дослідження є процес обліку, аналізу та оподаткування операцій з основними засобами підприємств готельного сервісу.

Предметом дослідження визначено теоретико-методичні та організаційно-практичні аспекти бухгалтерського обліку, аналізу та

оподаткування амортизації основних засобів на підприємствах готельного господарства.

Методи дослідження. Дослідження виконувалось із застосуванням діалектичного методу та системного підходу до аналізу проблем амортизації. Достовірність висновків підтверджено обраними загальнонауковими засадами і фундаментальними положеннями, які включають методи системного і порівняльного аналізу, синтез практики застосування підприємствами методів нарахування та розмірів використання амортизації. Для реалізації методичних підходів використано статистичні та економіко-математичні методи, зокрема аналітичного групування, статистичних таблиць, графіків, моделювання тощо.

Інформаційною базою виконаного дослідження стали нормативно-правові акти, інструктивні матеріали, статистичні дані, результати вибіркового обстеження підприємств України, які проводились Державним комітетом статистики України, а також матеріали досліджуваного підприємства.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в визначенні, уточненні та теоретичному обґрунтуванні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням обліку, аналізу і оподаткування операцій з основними засобами на підприємствах готельного сервісу.

У процесі дослідження одержано такі наукові результати:

удосконалено:

– організацію облікового процесу в готельному господарстві, шляхом введення Відомості для відображення нарахованої амортизації та розширення аналітичних рахунків до рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» та до рахунку 07 «Списані активи»;

– методичний бюлетень для визначення групи основних засобів готелів з метою нарахування амортизації за «астрономічним» та «календарним методом»;

одержало подальший розвиток:

– механізм управління процесами нарахування та використання амортизації у вигляді уточнення впливу інструментів амортизаційної політики на фінансово-економічні показники діяльності підприємств сфери гостинності.

Практичне значення одержаних результатів. Практичне значення отриманих в процесі дослідження результатів полягає у вдосконаленні механізму амортизації основних засобів у готельному господарстві МПП «ЮГІКОМП», завдяки розробці конкретних рекомендацій, спрямованих на удосконалення обліку, аналізу і оподаткування операцій з основними засобами на підприємстві сфери послуг.

Апробація результатів дослідження. Отримані результати досліджень, апробовані на студентській інтернет-конференції ЧТЕІ ДТЕУ «Методи амортизації основних засобів та шляхи їх удосконалення» [50].

Структура роботи наступна: вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел та додатки . Загальний обсяг роботи складає 61 ст., а також 12 рисунків та 20 таблиць в додатки 58 сторінок, список джерел 60.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ЕКОНОМІЧНА СКЛАДОВА ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ПІД ВПЛИВОМ ВІЙНИ

1. 1. Механізм амортизації та його значення для підприємств сфери гостинності на шляху відтворення основних засобів

У фінансово-економічній діяльності підприємств готельного господарства будь-якої категорії важливу роль відіграють такі показники, як амортизація та знос основних засобів, фінансовий механізм управління якими змінився в нових умовах господарювання.

Термін “амортизація” в перекладі з латинської “amortisatio” – погашення. Отже, амортизація – це процес перенесення авансованої раніше вартості всіх видів основних засобів праці на вартість продукції (товарів, послуг) з метою повного відшкодування вартості цих засобів за період їх функціонування .

Для з'ясування сутності зносу та амортизації досліджені погляди різних авторів, що наводяться в економічній літературі, та розглянута роль даних категорій у сучасних економічних умовах як у нашій країні, так і з використанням міжнародного досвіду.

Амортизація, яка історично виникла приблизно одночасно із промисловим капіталом, використовувалася в промисловому, а потім у сільськогосподарському виробництві та торгівлі не одну сотню років. За цей час причини, що її породили, були ґрунтовно забуті.

Проблема амортизації розглядалася ще в 1825 році англійським економістом Мак-Куллохом Дж.Р., який констатував, що амортизація використовується власниками для вкладення в справу нового основного капіталу. Його теорію про те, що амортизація є джерелом нагромадження тільки при розширеному відтворенні, спростував Маркс К. У праці “Теорія

додаткової вартості” він висунув ряд найважливіших положень з теорії амортизації, відзначивши, зокрема, що амортизація служить джерелом розширеного відтворення не тільки при розширеному, але і при простому відтворенні [41, с. 533-544].

У вітчизняній нормативній літературі згідно з П(С)БО 7 “Основні засоби” [31] надано таке визначення зносу та амортизації. “Знос основних засобів – сума амортизації об’єкта основних засобів з початку його корисного використання. Амортизація – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом терміну їх корисного використання (експлуатації)”.

Концептуальним підґрунтям нарахування амортизації основних засобів підприємств готельного господарства є те, що процес їх функціонування, пов’язаний зі збереженням протягом тривалого часу (більше року) натуральної форми цих засобів з одночасною зміною вартості, потребує визначення величини зносу.

Ця величина показує розмір зменшення первісної вартості основних засобів у процесі їх експлуатації. Терміном корисної експлуатації основних засобів є період, протягом якого підприємство передбачає використовувати відповідний об’єкт або кількість одиниць продукції (послуг), яку підприємство очікує отримати від його використання. Для відшкодування вартості зношеної частини основних засобів кожний власник справляє амортизаційні відрахування. При встановленні норми амортизації, яка залежить від терміну корисного використання активу, його вартості та методу амортизації, слід виходити з економічно доцільних середніх термінів функціонування основних засобів, необхідності забезпечення повного відшкодування їх вартості, враховувати чинники їх техніко-економічного старіння тощо.

Під час використання основних засобів на підприємствах готельного господарства відбувається їх поступовий знос. Тому за інших однакових

умов знос тим більший, чим інтенсивніше та довше експлуатуються основні засоби. Через це до складу витрат готелю потрібно вносити суми, що відшкодовують значну частину вартості використовуваних основних засобів згідно зі ступенем їх зносу за звітний період. Зношена частина основних засобів щомісяця вноситься до витрат діяльності у вигляді амортизаційних нарахувань. За економічною природою й призначенням амортизація являє собою джерело коштів для відтворення, придбання нових об'єктів основних засобів та для заміни вибулих.

Загострення проблеми несвоєчасної заміни чи поновлення основних засобів номерного фонду на підприємствах готельного господарства впливає на економіку України та обумовлює необхідність аналізу особливостей сутності капіталізації, відтворення та пошук нових шляхів збільшення основного капіталу в сучасних умовах розвитку готельної індустрії. Цей процес у графічному вигляді наведено на рис. 1.1.

Загальновідомими шляхами збільшення основного капіталу підприємств сфери гостинності є залучення зовнішніх інвестицій у вигляді коштів або безпосередньо активів, а також використання для цього кредитів комерційних банків. Однак, для вирішення вищенаведеної проблеми до теперішнього часу поза увагою залишався пошук внутрішніх резервів на підприємстві. Одним з таких резервів збільшення прибутку і, відповідно, основного капіталу підприємств (за рахунок капіталізації) є використання прискорених методів амортизації основних засобів готелю.

Тому актуальним є розгляд необхідності широкого використання методів прискореної амортизації в практичній діяльності підприємств як джерела їх внутрішніх резервів (за рахунок власних коштів) для збільшення капіталу.

В даний час достатньо розповсюдженою є теорія ризику. У її основі лежить теза про те, що для господарської діяльності потрібні визначені засоби, що можуть принести дохід, але вони можуть бути і безповоротно

загублені. На думку Самуельсона П. найманий робітник ризикує тільки втратою роботи, а підприємець ризикує втратити капітал. Він стверджує, що “ті особистості, що звалюють ризик на свої плечі, повинні одержувати за це в сумі позитивну величину премії за ризик, чи прибутки” [51, с. 224]. У такий спосіб прибуток розглядається як природна нагорода за ризик, що зазнав власник капіталу (підприємець).

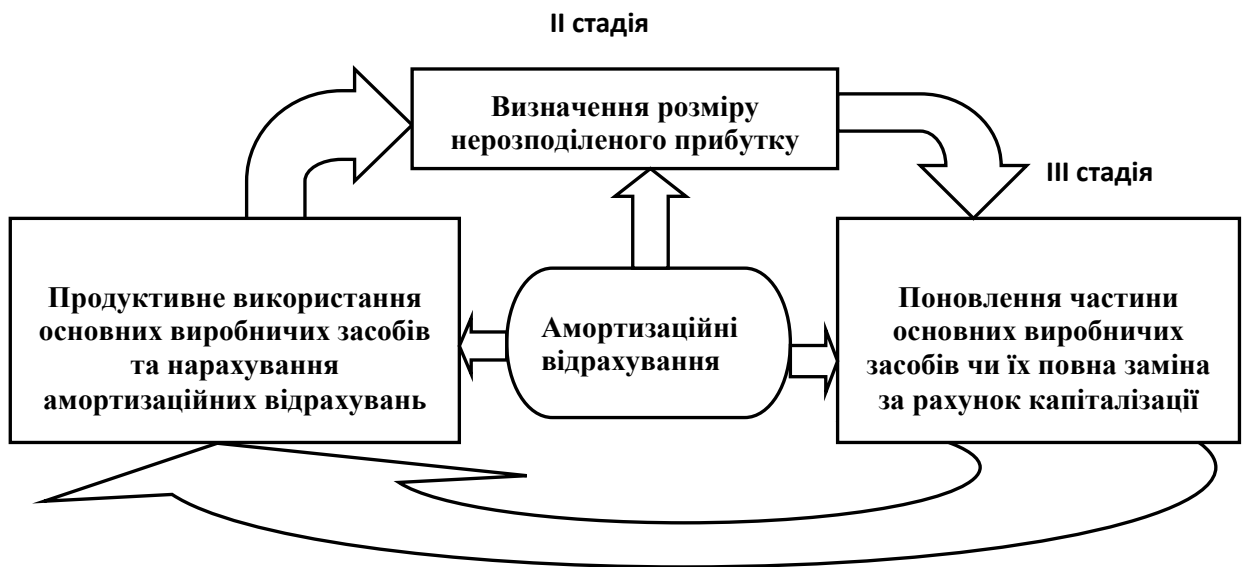


Рис. 1.1. Кругообіг основних виробничих засобів готелів

Найпершою засадою господарської діяльності, без якої вона взагалі неможлива, є наявність засобів виробництва та кваліфікованих працівників. Отже грошових коштів у підприємства має бути достатньо для того, щоб організувати ефективне виробництво, дохід від якого перевищуватиме витрати. Ту частину капіталу, що перетворюється в засоби виробництва й у процесі праці не змінює величини своєї вартості, прийнято називати основним (постійним) капіталом. А частину капіталу, що перетворюється в робочу силу й у процесі виробництва змінює свою вартість (оскільки робоча сила відтворює еквівалент своєї вартості і поперх того створює додаткову вартість), прийнято називати змінним капіталом.

З погляду процесу праці складові частини капіталу розрізняються як об'єктивні і суб'єктивні фактори, як засоби виробництва і робоча сила, а з погляду процесу збільшення вартості вони розрізняються як основний (постійний) і змінний капітал.

В дод. Б1 здійснено аналіз амортизаційної політики в країнах англосаксонської та континентальної системи обліку.

Суспільство повинне безупинно виробляти матеріальні блага. Воно не може перестати здійснювати господарську діяльність, як не може перестати споживати.

При всякому ладі суспільних відносин процес відтворення повинний постійно відновлятися та повторюватися. Існують два типи відтворення: просте і розширене.

Просте відтворення відповідає стану виробництва, коли знову зроблені продукти лише відшкодовують витрачені засоби виробництва і предмети особистого споживання. Просте відтворення основних виробничих засобів праці здійснюється у двох формах:

- 1) Заміна зношених або застарілих основних виробничих засобів.
- 2) Капітальний ремонт діючих основних засобів.

Джерелом фінансування цих форм простого відтворення основних засобів на підприємствах готельного господарства є нарахована сума амортизації.

Розширене відтворення відповідає стану виробництва готельних послуг, коли суспільство не тільки відшкодовує спожиті матеріальні блага, але й виготовляє поверх того додаткові засоби виробництва і предмети особистого споживання. Джерелом фінансування розширеного відтворення є використання частини створеного додаткового продукту.

Таким чином, додаткова вартість виступає як одне з основних джерел розширення виробництва. Використання частини додаткової вартості на розширення виробництва називається нагромадженням

капіталу (капіталізацією). При розширеному відтворенні частина додаткової вартості використовується на збільшення розмірів виробництва. Отже, частина додаткової вартості приєднується до колишнього капіталу, тобто нагромаджується. Необхідність оновлення основних засобів готельного господарства за ринкових відносин визначається передусім конкуренцією між підприємствами туристичної галузі. Саме конкуренція спонукає готелі здійснювати прискорене списання вартості основних засобів праці за рахунок методів прискореної амортизації з метою наступного вкладання коштів у придбання більш прогресивного устаткування, впровадження нових технологій та іншого поліпшення основних засобів, а особливо номерного фонду.

Науково-технічний прогрес, який зараз відбувається у виробництві матеріально-технічних засобів, обумовив появу основних засобів, в основу яких покладені сучасні досягнення в галузі комп'ютерних технологій та якими обладнані сучасні готельні господарства з чотирма та п'ятьма зірками. У розвинутих країнах уряд сприяє заміні підприємствами основних засобів до їх повного фізичного зносу. Наприклад, у США ще в 1981 році уряд установив нові терміни амортизації: для транспортних засобів – 3 роки, виробничого устаткування – 5 років, будівель і споруд – 10 років. Це означає прискорене відтворення основних виробничих засобів. У колишньому СРСР, у тому числі в Україні, середні терміни амортизації у 70-80-х роках складали 13-14 років. В Україні відтворення засобів виробництва з початку 90-х років відбувається у звужених масштабах [2, с. 40, с. 224; 25, с. 65].

Ступінь зносу основних засобів у готельному господарстві є достатньо високим і постійно зростає: в 2015р. він становив 31,6%, а в 2022 р. – 45,5%, що свідчить про фізичну та моральну зношеність і застарілість основних засобів на підприємствах готельного господарства, а

також значна частина готелів зруйнована, особливо ті, які були розміщені на лінії Чоного моря, це Одеська, Миколаївська, Херсонська області [54].

Ці явища обумовлюють необхідність наукового пошуку нових механізмів і методів управління відтворенням основних засобів готельних господарств, що знаходяться під впливом зовнішніх факторів та політики підприємства. Від того, наскільки розв'язана дана проблема, залежить фінансовий стан підприємства, його конкурентоспроможність на ринку.

Зміст амортизаційної політики підприємства та держави складає взаємодія економічних категорій та важелів, які виявляють свою дію через сутність і функції амортизації. Це досягається в процесі оптимізації розподілу та перерозподілу національного доходу як на мікроекономічному, так і на макроекономічному рівні, тобто на рівні підприємств та на загальнодержавному рівні, особлива увага методам нарахування амортизації на підприємствах звернута у Податковому кодексі України [28].

Відмінності в механізмах нарахування амортизації відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» та Податкового кодексу України наведено в дод. Б2. Амортизаційні відрахування є важливою ланкою впливу на основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства, однією з найбільш важливих складових витрат на виробництво та основним джерелом капітальних вкладень.

1.2. Моніторинг нормативної бази та спеціальної літератури з обліку, аналізу та оподаткування основних засобів підприємств готельного господарства

Значущість зазначеної проблематики та необхідність вирішення визначених питань щодо механізмів амортизації на підприємствах

готельного господарства свідчать прийняті численні нормативні акти, а також дослідження провідних науковців.

Напрями та механізми удосконалення амортизаційної політики як чинника активізації інвестиційної діяльності в державі визначені Указом Президента України “Про Концепцію амортизаційної політики” [25]. Процес управління амортизаційною політикою з боку підприємства дозволяє впливати на його фінанси, а це визначає значущість процесу нарахування амортизації у контексті стратегічних завдань економічної розбудови України.

Згідно з Концепцією амортизаційної політики [25] амортизація виконує дві узагальнюючі функції: податкову (фіскальну) та економічну.

Амортизація згідно з П(С)БО 16 “Витрати” [29] та п. 30 П(С)БО 7 “Основні засоби” [6] відноситься до складу витрат. Підприємства самостійно, завдяки амортизаційній політиці, встановлюють розміри економічної амортизації, від якої залежить величина прибутку підприємства. Згідно п. 29 П(С)БО 7 [31] амортизація нараховується щомісяця.

Відмінності в П(С)БО 7 та МСФЗ 16 «Основні засоби» детально наведено в дод.В3., огляд нормативної бази з обліку, аналізу і оподаткування операцій з основними засобами розглянуто в дод.В5, свідчить, що амортизація знаходить своє відображення в Податковому кодексі України, в Бюджетному кодексі України. Також методологічні засади формування інформації про методи нарахування амортизації на основні засоби знаходять відображення в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» та Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» (дод.В4).

Останній з цих документів був прийнятий у 1982 р. під назвою «Облік основних засобів» та тричі переглядався. У 1993 р. здійснено перший перегляд, пов’язаний переважно із веденням правил амортизації

основних засобів. У результаті положення МСБО 4 «Облік амортизації» вже не поширювалось на основні засоби. У 1997–1998 рр. деякі положення МСБО 16 було переглянуто у зв'язку із затвердженням МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО 36 «Зменшення корисності активів» та МСБО 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи», МСБО 17 «Оренда». Останні зміни набрали чинності з 1 січня 2005 р. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 є основним міжнародним документом, який регулює порядок обліку основних засобів.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби», як і більшість стандартів, має обмеження у сфері застосування. МСБО 16 слід застосовувати в обліку основних засобів, за винятком випадків, коли інший стандарт вимагає чи дозволяє застосування іншого облікового підходу. Міжнародний стандарт 17 «Оренда» вимагає від суб'єктів господарювання оцінювати визнання об'єкта орендованих основних засобів на основі передачі ризиків і винагород: при об'єднанні бізнесу первісно оцінювати основні засоби за справедливою вартістю. Проте у таких випадках МСБО 16 визначає інші аспекти облікового процесу до таких активів, включаючи амортизацію.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» не застосовується до: 1) основних засобів, класифікованих як такі, що утримуються для подальшого продажу згідно з МСБО 5 «Непоточні активи, що утримуються для продажу, і припинена діяльність»; 2) біологічних активів, пов'язаних з сільськогосподарською діяльністю (МСБО 41 «Сільське господарство»); 3) прав на корисні копалини та запасів корисних копалин, таких як нафта, природний газ і подібні ресурси, що не відтворюються.

Дослідженню проблем обліку, оцінки основних засобів і аналізу нарахованої амортизації значну увагу в своїх працях приділяли такі провідні вітчизняні науковці, як В.В. Бабич, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець,

О.С. Бородкін, А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, Ю.Я. Литвин, В.Г. Лінник, Ю.І. Осадчий, П.Т. Саблук, В.Я. Савченко, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко та інші. Вагомий внесок у розвиток теорії амортизації, дослідження тенденцій обсягів її нарахування і закономірностей відтворення основних засобів зробили зарубіжні вчені: М.Ф. Ван Бреда, Глен А. Велш, А. Гроппеллі, Дж. Рамсі Мак-Куллох, К. Маркс, Белверд Е. Нідлз, Ейсан Нікбахт, Елдон С. Хендріксен. Проте питання вибору методів нарахування амортизації, її впливу на фінансово-економічні показники діяльності підприємства, використання нарахованої амортизації як фінансового джерела досліджені недостатньо. Огляд спеціальної літератури знаходить відображення в дод.Б5.

Розмежування амортизації на податкову і економічну та перехід на національні стандарти бухгалтерського обліку призвело до виникнення нових, не властивих для України проблем. До них належить проблема розбіжностей баз, із яких нараховується амортизація згідно з бухгалтерським обліком і податковим законодавством, відсутність повноважень на визначення підприємством амортизаційного періоду та ліквідаційної вартості при обчисленні амортизації із застосуванням податкових методів і норм

Науковці Орлова В.К., Сенчішак С.В. у праці [24, с. 360-362] обумовили дві функції амортизації. На жаль, вони не дають назву цим двом функціям амортизації [24, с. 362], а тільки визначають зміст:

- першої функції – як “виведення з оподаткування витрат, понесених на придбання необоротних активів” у податковому обліку;
- другої функції – як перетворення необоротних активів в оборотні внаслідок нарахування амортизації у фінансовому обліку.

Дослідження питань відтворення основних засобів, які зруйновані війною займалися Легкоступ К.В. [6], Приходько Є.І. [13], Рубцова О.С., Гусарова Л.В. [14], Солов'янчик К.О. [15], Цимбаревич Є.О. [16].

Основні методи відновлення основних засобів наведені в таблиці 1.1.

Таблиці 1.1

Методи відновлення основних засобів втрачених/пошкоджених
внаслідок війни

Методи відновлення основних засобів	Характеристика
1	2
Капітальний ремонт	Являє собою комплекс технічних заходів, які спрямовуються на відновлення або заміну частини пошкодженої будівлі чи споруди на більш міцнішу та економічну, можна здійснити за рахунок інвестицій, амортизації, резервів.
Поточний ремонт	Потрібен для проведення профілактичних заходів та усунення дрібних пошкоджень і поломок будівель, споруд та елементів інженерного обладнання шляхом заміна зношених/застарілих/знищених основних виробничих засобів.
Модернізація основних засобів	Допоможе зменшити витрати шляхом заміни окремих частин обладнання; забезпеченням продовження строку корисного використання обладнання або збільшення виробничих потужностей; поліпшення якості робіт чи послуг або впровадження більш ефективних технічних процесів, а також сприяння ремонту пошкоджених приміщень, та добудова будівель з метою збільшення кількості будівельних місць (площ), кількості та/або якості виконуваних робіт (послуг) або умов для їх виконання. Кошти на проведення таких заходів можна взяти із резервів, якщо у підприємства він був створений для непередбачуваних випадків.

Для підтримки підприємців було запроваджено різні ініціативи, включаючи гранти, кредити та різноманітні проекти від міжнародних донорів. Не злякавшись випробувань війни, підприємці, влада, волонтерські організації та інші зацікавлені сторони працюють разом, щоб забезпечити ефективне функціонування економічної інфраструктури країни, поки військові утримують лінію фронту.

Якщо основні засоби не можливо відтворити, тоді підприємства, які зазнали значні втрати варто застосувати капітальне будівництво.

Залежно від того, чи здійснює капітальне будівництво сам забудовник, чи спеціалізована будівельна організація, розрізняють три типи:

1. Підрядний. Здійснюється шляхом доручення будівельнику або спеціалізованому підряднику побудувати об'єкт

відповідно до проекту та цінової пропозиції, погодженої із замовником.

2. Господарський. Підприємства можуть виконувати роботи самостійно, без залучення спеціалізованої будівельної компанії.

3. Змішаний. Там, де необхідно об'єднати зусилля підрядників і замовників, будівництво об'єктів може здійснюватися за змішаним підходом.

Вибір методу будівництва залежить від конкретних умов, з якими стикається замовник, складності об'єкта, технічних можливостей замовника і наявності підрядників, зацікавлених у виконанні робіт для замовника.

Найбільший відсоток (80%) будівельних робіт у нашій країні виконується підрядними організаціями. Основною причиною цього є український будівельний сектор, який має розгалужені будівельні структури та професійні організації, з їхніми технічними знаннями, передовими будівельними технологіями та використанням сучасних матеріалів і конструкцій.

На особливу увагу заслуговує будівництво об'єктів “під ключ”. Об'єкт “під ключ” - це об'єкт, в якому функції управління всіма стадіями інвестиційного процесу централізовані в одній організаційній структурі, що забезпечує будівництво об'єктів експлуатаційної готовності, а також виконання додаткових робіт і послуг, коли будівництво здійснюється як єдиний безперервний процес, результатом якого є готовий будівельний продукт (проекування та здійснення будівельних і монтажних робіт, включаючи комплектацію будов технологічним та інженерним устаткуванням, введення в експлуатацію). На підрядників зазвичай покладається функція одноосібного управління процесом будівництва.

Висновки до розділу 1

Проведене дослідження у першому розділі дозволило зробити висновки:

- 1) механізм нарахування амортизації основних засобів є об'єктом дослідження цілого кола науковців починаючи з 1825 р. і по сьогоднішній день;
- 2) дослідження амортизаційних відрахувань вченими дало змогу визначити кругообіг основних виробничих засобів готелів, а саме їх номерного фонду;
- 3) здійснено аналіз існуючих систем бухгалтерського обліку в контексті нарахувань амортизації у порівнянні з Українськими нормативними актами;

4) з 2001 по 2022 рр. спостерігається збільшення зносу основних засобів н підприємствах готельного господарства України та свідчить про нагальну потребу в їх оновленні, значна питома вага готельних господарств зруйнована війною (Одеська, Миколаївська та Херсонська області);

5) розглянуто відмінності нарахування амортизації в бухгалтерському та податковому нормативно-інструктивних джерелах;

6) досліджено методи відновлення основних засобів пошкоджених війною.

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ГОТЕЛЬНОГО СЕРВІСУ

2.1. Методичний та організаційний аспекти обліку нарахування амортизації на МПП «ЮГІКОМП»

В обліковій інформації, яка міститься у фінансовій звітності підприємства, зацікавлені насамперед керівники готельного господарства, інвестори, засновники, акціонери. Найбільш вагомою складовою активів балансу підприємств сфери гостинності є основні засоби, вартість яких безпосередньо впливає на показники фінансового стану та результатів діяльності підприємства. Тому забезпечення умов для формування точної і достовірної інформації про основні засоби є запорукою прийняття

обґрунтованих рішень щодо управління господарською діяльністю готельного господарства загалом.

Важливу роль при цьому відіграє правильне визнання амортизації основних засобів, без якої прийняття управлінських рішень не може бути достатньо ефективним. Точність і чіткість виконання цієї процедури – підґрунтя достовірності даних обліку.

Відповідальність за правильне нарахування амортизації та відображенні її в системі обліку на МПП «ЮГІКОМП» несе головний бухгалтер Дедик Т.О., відповідно до наказу на облікову політику на МПП використовується прямолінійний метод нарахування амортизації.

З метою визначення правильності нарахування амортизації на всі групи основних засобів відповідно до вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [31] та Податкового кодексу України [28] проведемо дослідження амортизаційної політики МПП «ЮГІКОМП».

Визначення напрямів та механізмів удосконалення амортизаційної політики як чинника активізації інвестиційної діяльності в державі є ключовим питанням у Концепції амортизаційної політики [25].

Однак актуальним залишається поглиблене дослідження показників та чинників, які впливають на здійснення раціонального підходу до вибору підприємством методу амортизації та терміну корисного використання об'єктів основних засобів з урахуванням очікуваного зиску від використання цих об'єктів.

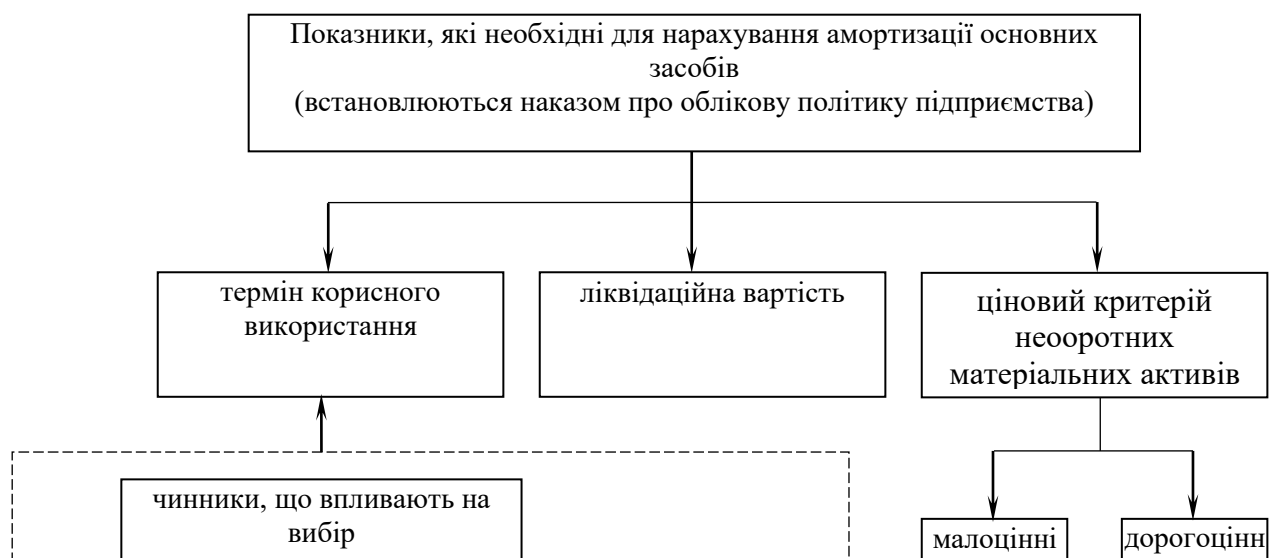


Рис. 2.1. Показники, які необхідні для нарахування амортизації основних засобів, що встановлюються наказом про облікову політику МПП «ЮГІКОМП»

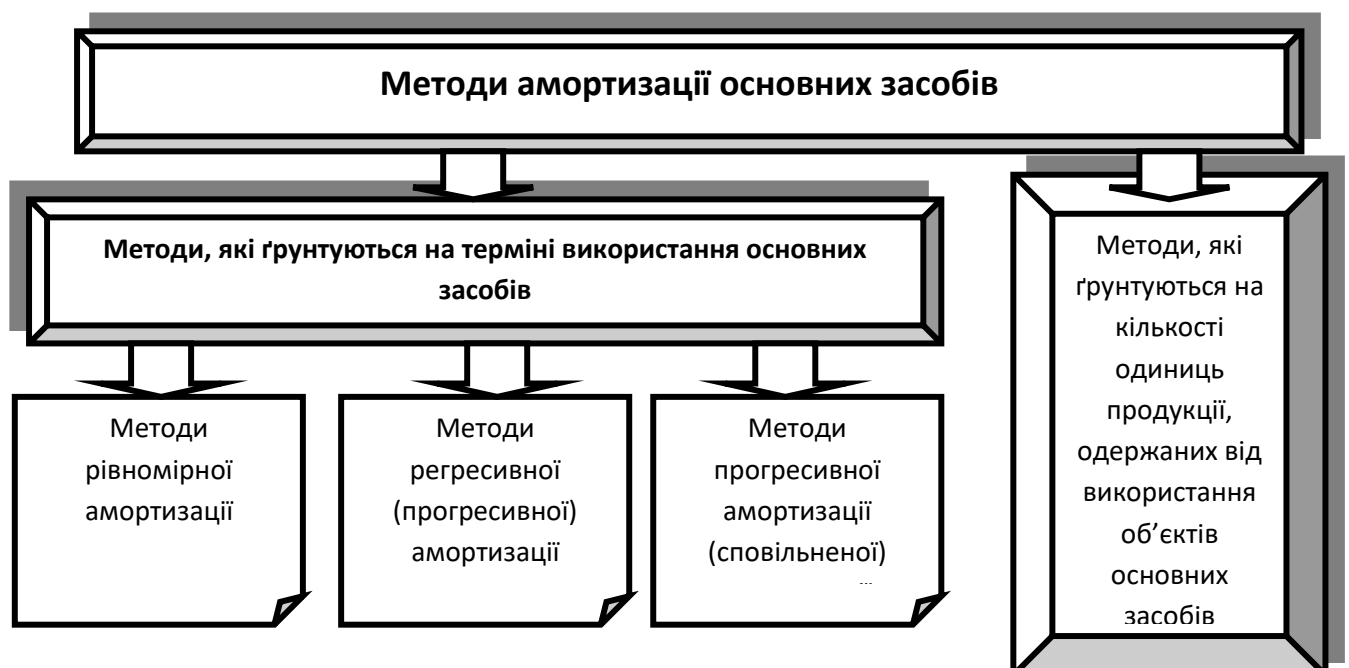
Суб'єкти підприємництва отримали можливість самостійно визначати амортизаційну політику підприємства, керуючись п.п. 23, 28 П(С)БО 7 “Основні засоби” [31]. На рис. 2.1. приведені показники, які встановлює керівник МПП «ЮГІКОМП» наказом про облікову політику

Це – термін корисного використання та усі чинники, які необхідно врахувати при його визначенні; ліквідаційна вартість; ціновий критерій для віднесення необоротних матеріальних активів до малоцінних чи дорогоцінних. Ці показники обираються підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічної корисності від використання основного засобу.

Керівнику МПП «ЮГІКОМП» при встановленні терміну корисного використання кожного об'єкта основних засобів необхідно врахувати очікувані потужність та продуктивність об'єкта, фізичний та моральний знос, правові або аналогічні обмеження щодо його експлуатації. Також цей термін визначають, виходячи з корисності об'єкта основних засобів. Тому для конкретного об'єкта він може бути і коротший, ніж нормативний (технічний тощо) термін експлуатації.

Дуже важливим є раціональне визначення тривалості амортизаційного періоду (доцільного терміну використання) конкретних видів основних засобів із врахуванням багатьох чинників, зокрема, загальної фізичної довговічності й економічності, капітального ремонту основних засобів, умов їх експлуатації, часу настання техніко-економічного старіння, можливих темпів оновлення, доцільності застосування методу прискореної амортизації тощо. МПП «ЮГІКОМП» необхідно також врахувати гроші, які можна одержати від реалізації (ліквідації) необоротного активу після закінчення терміну його експлуатації – тобто ліквідаційну вартість.

У наказі про облікову політику керівнику МПП «ЮГІКОМП» рекомендується встановлювати цінний критерій для віднесення матеріальних необоротних активів до малоцінних чи дорогоцінних. Тобто, керівник затверджує розмір вартості активу, у залежності від якого необоротний матеріальний актив буде віднесений до групи основних засобів, чи інших необоротних матеріальних активів. Облік основних засобів (дорогоцінних необоротних матеріальних активів) ведеться на рахунку 10 “Основні засоби”, облік малоцінних необоротних матеріальних активів ведеться на рахунку 11 “Інші необоротні матеріальні активи”.



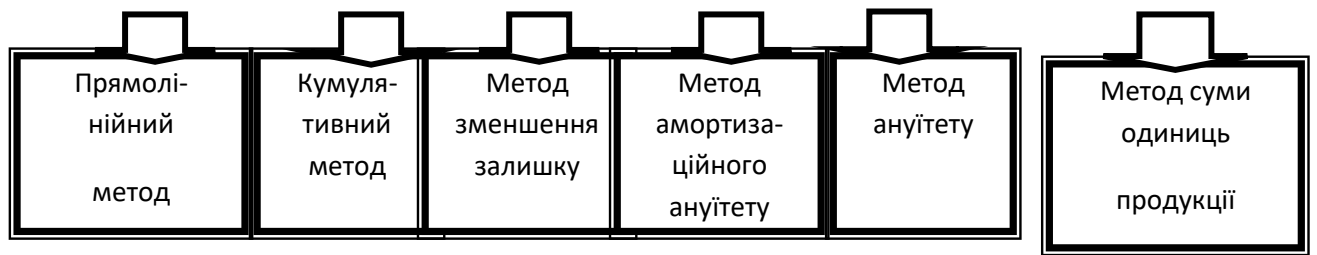


Рис. 2.2. Методи нарахування амортизації визначені законодавством України

Вищезазначена пропозиція є дуже важлива для підприємств готельного господарства оскільки оскільки вони володіють значною частиною інших необоротних активів. Узагальнену інформацію щодо методів нарахування амортизації наведено на рис. 2.2.

У П(С)БО 7 “Основні засоби” [31] визначений перелік методів, за яким може здійснюватися щомісяця нарахування економічної амортизації основних засобів, тобто дорогоцінних необоротних матеріальних активів. Це – прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного (подвоєного) зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий. На відміну від П(С)БО 7 міжнародний стандарт МСБО 16 не містить вичерпного переліку методів, які слід використовувати для розрахунку амортизації основних засобів. Єдиною вимогою є те, що метод нарахування амортизації має переслідувати одну загальну мету: забезпечення систематичного та раціонального розподілу купівельної вартості довгострокового активу нарахуванням амортизації протягом всіх майбутніх періодів його корисного використання. Однак кожний метод передбачає визнання витратами відповідного поточного періоду різних частин амортизаційної вартості, яка підлягає розподілу. Підприємство може застосовувати також норми і методи, передбачені податковим законодавством.

Дослідження показало необхідність провести аналіз усіх методів нарахування амортизації, які можуть використовувати українські підприємства згідно з П(С)БО 7 “Основні засоби” [31] та визначити їх переваги і недоліки.

Важливим моментом в організації обліку основних засобів та вибору методу нарахування амортизації є правильне віднесення основних засобів до певної групи, які в бухгалтерському та податковому обліку співпадають. Нами запропонований методичний бюлетень по групуванню основних засобів з метою податкового обліку, який можуть використовувати на МПП «ЮГІКОМП».

В розроблений бюлетень враховує також інші нормативно-правові акти, які допоможуть правильно визначити групу основних засобів з метою обрання методу нарахування амортизації. Наприклад: Земельний кодекс України: станом від 25.10.2001 р. №27-68-III [26]; Державний класифікатор будівель та споруд, лист Міністерства регіонального будівництва від 20.12.10 р. №22-22/3622/0/6-10 [17]; Національний стандарт №2 «Оцінка нерухомого майна», затверджений постановою КМУ від 28.10.04 р. №1442 [27]; Класифікація основних фондів: Державний класифікатор України (ДК013-97) наказ Держстандарту від 28.04.2006 р. №415. [38]; пп. 2.2.88 Положення про технічне обслуговування устаткування підприємств гірничо-металургійного комплексу, затверджене Міністерства промислової політики від 15.06.04 р. №285 [29]; пп.1.10.7. та інші нормативні акти, дод.А8.

Сутність «астрономічного» підходу, який застосовується в американському бухгалтерському обліку, полягає в тому, що в останній рік об’єкт основних засобів амортизується повністю до ліквідаційної вартості. Тобто, річна сума амортизації визначається для кожного астрономічного року, який може в себе включати частини двох сусідніх календарних років [50, с. 10]. «Календарний» підхід базується на нормі

пп.2, п.26 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [31], за яким перерозподіл «астрономічної» суми між роками не здійснюється, внаслідок чого в останній рік нарахування амортизації залишається «недоамортизована» сума, яка підлягає списанню.

Розглянемо застосування прямолінійного методу на прикладі МПП «ЮПКОМП», наприклад первісна вартість придбаного готелем автобуса 80000 грн., мінімально допустимий термін експлуатації 5 років. Ліквідаційна вартість 5 000 грн.

Астрономічний підхід (прямолінійний метод)

1-етап. Розрахунок амортизації виходячи з повних астрономічних років експлуатації об'єкта основних засобів (дод.А9)

1. Річна сума амортизації = $1 - \sqrt[5]{5000/80000} = 0,4256508$ грн.

Принципи бухгалтерського обліку вимагають, щоб обраний метод нарахування амортизації був “раціональним та систематичним”, та дозволяють використовувати декілька методів амортизації в одному обліковому періоді для різних груп основних засобів.

Однак, в економічній літературі не пропонуються узагальнюючі методичні рекомендації щодо раціонального вибору підприємством методу амортизації, що на практиці впливає на його фінансовий результат господарювання. В Україні підприємства можуть використовувати в бухгалтерському обліку норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством.

Дослідження показало, що наявність значної кількості методів амортизації вимагає належної оцінки кожного з них. Існуючі сьогодні рекомендації для керівників підприємств, бухгалтерів щодо вибору методу нарахування амортизації (який був би кращим за всі інші у конкретній ситуації) розрізнені і не дають комплексного підходу.

Цих та інших проблем обліку амортизації можна уникнути за умови використання у господарської діяльності підприємств єдиної або

узагальнюючої методики обчислення та обліку амортизації, а також належної організації первинного обліку основних засобів та амортизаційних нарахувань на підприємстві.

2.2. Обліковий процес нарахування амортизації на МПП «ЮГІКОМ»

Організацію облікового процесу нарахування амортизації на етапі первинного обліку в МПП «ЮГІКОМП» рекомендуємо розпочинати з вибору облікових номенклатур та складання їх переліку. Таким чином необхідно скласти перелік господарських фактів про форми функціонування необоротних матеріальних засобів, які мають знайти відображення у бухгалтерському обліку і безпосередньо впливають на розмір нарахованої амортизації. Перелік облікових номенклатур топологічного підрозділу бухгалтерського обліку основних засобів наведений у праці Л.В. Городянської [13].

В дослідженні запропонована організація обліку нарахування амортизації, яка включає два види робіт:

1. Розробку переліку облікових номенклатур первинного обліку.
2. Розробку переліку носіїв облікової інформації.

Тобто організацію процесу нарахування амортизації на підприємстві починають з вивчення складу облікових номенклатур, на які впливають системи внутрішньої та зовнішньої звітностей. У дослідженні запропонований перелік даних, які мають бути зафіксовані в первинних документах (облікових номенклатура) для нарахування амортизації в МПП «ЮГІКОМП».

Після визначення облікової номенклатури належить перейти до вибору носіїв облікової інформації, тобто складання переліку усіх

первинних документів, в яких мають бути зафіксовані об'єкти, необхідні для нарахування амортизації.

Вимоги до оформлення підприємствами первинних документів по господарських операціях, які необхідні для організації процесу нарахування амортизації, наведені у п. 5 наказу Міністерства фінансів України “Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів”. Однак в цьому документі немає переліку форм первинних документів, якими треба користуватися. У рамках державної програми переходу України на міжнародну систему обліку і статистики був затверджений наказ Мінстату України “Про затвердження типових форм первинного обліку. Тому пропонується МПП «ЮГІКОМП» для обліку основних засобів використовувати типові форми, затвержені саме цим наказом. Стисло розглянемо процес організації на МПП «ЮГІКОМП» нарахування амортизації основних засобів.

Аналітичний облік основних засобів у розрізі груп, визначених п. 5 П(С)БО 7 “Основні засоби” [31], здійснюється з використанням Державного класифікатора України “Класифікація основних фондів ДК 013-97” [17]. Відповідно до п. 7 П(С)БО 7 “Основні засоби” [31] та Інструкції [20] аналітичний облік основних засобів ведеться по кожному об'єкту окремо.

При передачі об'єкта в експлуатацію в наказі про облікову політику на МПП «ЮГІКОМП» вказують термін його використання, метод амортизації та ліквідаційну вартість. Амортизаційна політика, як складова облікової політики підприємства суттєво впливає на результати його фінансово-господарської діяльності.

Для побудови обліку, забезпечення контролю і виконання інших економічних функцій управління кожному інвентарному об'єкту присвоюється інвентарний номер. Інвентарний номер зберігається за об'єкт МПП «ЮГІКОМП». Його проставляють у всіх первинних

документах, якими оформлюють наявність і рух об'єкту (акт приймання-передачі основних засобів, акт на списання основних засобів тощо).

До бухгалтерських документів ставлять такі вимоги: наявність обов'язкових спеціальних реквізитів, забезпечення контролю за господарськими фактами складання звітних даних, зручність обробки, чіткість, компактність тощо. На вид матеріальних носіїв документів впливає представлення первинних даних автоматичним або ручним способами тощо. Крім того, інформація, що відображується в цих документах, повинна бути правдивою, об'єктивною, достовірною, своєчасною.

Організація облікового процесу використання нарахованої амортизації для здійснення капітальних інвестицій законодавством не врегульована. А МПП «ЮГІКОМП» за досліджуваний період мало капітальні інвестиції. Враховуючи необхідність посилення контролю з боку підприємства й уніфікації відображення процесу нарахування і використання амортизації за різними напрямками, у роботі розроблена і запропонована річна відомість нарахування і використання сум накопиченої амортизації та рекомендації щодо її застосування.

У розробленій нами річній відомості нарахування та використання амортизації доцільно відображати нарахування та напрямки використання накопиченої амортизації щомісяця. Запропонована відомість допоможе керівництву та бухгалтерії підприємства:

- 1) відобразити дані та аналізувати розміри нарахованої амортизації;
- 2) контролювати напрямки використання накопиченої амортизації;
- 3) заповнювати розділ XIII Приміток до річної фінансової звітності “Використання амортизаційних нарахувань” (далі по тексту

Примітки), що містить повний аналіз використаної амортизації і забезпечує прозорість і своєчасність тлумачення фінансової звітності.

У запропоновану річну відомість нарахування та використання амортизації (далі по тексту Відомість) щомісяця потрапляє сума нарахованої амортизації, яка складається з нарахованої амортизації основних засобів і нематеріальних активів. Ця інформація формується на субрахунках 131 «Знос основних засобів», 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів» і 133 «Знос нематеріальних активів» та надходить за звітний період у графу 4 Відомості. Річна сума нарахованої амортизації узагальнюється у рядку «Разом» Відомості і використовується при заповненні рядка 1300 розділу XIII «Використання амортизаційних нарахувань» Приміток.

Показник використання нарахованої амортизації визначається, виходячи з вартості капітальних інвестицій, які відображуються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Сума використаної амортизації розшифровується у Відомості по напрямках. Річна сума використаної амортизації узагальнюється у рядку «Разом» Відомості і використовується при заповненні рядка 1310 розділу XIII «Використання амортизаційних нарахувань» Приміток.

Для синтетичного обліку амортизації основних засобів Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», який поділяється на субрахунки 131 «Знос основних засобів», 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів», 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів», 134 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів», 135 «Знос інвестиційної нерухомості».

З метою управління витратами підприємства та узгодження з Податковим кодексом України, для обліку зносу (амортизації) основних засобів доцільно вести аналітичні рахунки другого порядку для

субрахунків 131 «Знос основних засобів» та 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів».

Розроблена та рекомендована побудова рахунків для обліку амортизації основних засобів на МПП «ЮГІКОМП» наведена в дод.А10, з урахуванням досліджень, проведених автором.

Більша частина об'єктів основних засобів, які знаходяться в експлуатації готельного господарства (меблі, інвентар, освітлювальне, звукове, інформаційне обладнання номерного фонду, прилади побутової електропобутової техніки в номерах), враховуючи вартісний показник до 6500 гривень, з 1 січня 2022 р. відносяться до малоцінних необоротних матеріальних активів. Згідно з пп.1.6. ст. 145 Податкового кодексу України, для нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів можна використовувати тільки методи амортизації «50% – 50%» та «відразу 100%» [28].

Для удосконалення обліку малоцінних необоротних активів під час списання керівництву готелю рекомендуємо створювати спеціальну комісію, яка б складала внутрішній висновок щодо придатності малоцінних необоротних активів для подальшої експлуатації.

Облік вищезазначених необоротних матеріальних активів рекомендується вести на позабалансовому рахунку 073 «Списані основні засоби та інші необоротні матеріальні активи», в розрізі субрахунків 0731 «Машини і обладнання» та субрахунку 0732 «Інструменти, прилади, інвентар (меблі). Побудова рахунку 07 «Списані активи» наведена в дод.А11.

Запропоновані субрахунки до рахунку 07 «Списані активи», до субрахунку 0731 «Машини і обладнання» рекомендовано розподілити на: 0731,1 «Освітлювальне та звукове обладнання номерного фонду і приміщення готелю»; 0731.2. «Робоче обладнання готелю»; 0731,3 «Інформаційне обладнання готелю».

До субрахунку 0732 «Інструменти, прилади, інвентар (меблі) рекомендуємо відкривати субрахунки третього порядку: 0732.1 «Інструменти, механічні знаряддя загального значення»; 0732.2. «Виробничий інвентар та прилади»; 0732.3. «Прилади побутової електромеханіки в номері готелю» і 0732.4. «Меблі та інвентар».

Кореспонденція рахунків з обліку амортизації на МПП «ЮГІКОМП» наведена в дод.А12. Дослідження проведені в дод.А12. не виявили відхилень в кореспонденції рахунків з обліку амортизаційних відрахувань, в подальшій господарській діяльності рекомендуємо використання аналітичних рахунків на МПП запропонованих у процесі дослідження і розроблених для підприємств готельного господарства.

На будь-якому підприємстві обліковий процес як технологічна сукупність, складається з трьох етапів: первинного, поточного та підсумкового. Кожний етап створюється з таких основних об'єктів організації облікового процесу, як облікові номенклатури; носії облікової інформації; рух носіїв; технологія забезпечення облікового процесу.

Обробка інформації в МПП «ЮГІКОМП» здійснюється за допомогою системи 1С «Підприємство», а саме його модуля – бухгалтерія, що значно спрощує роботу бухгалтера при забезпеченні технології обліку. Рекомендуємо підприємству замінити дану програму на український програмний продукт.

2.3. Критерії впливу на термін корисної експлуатації об'єктів основних засобів

Механізм амортизації на підприємствах готельного господарства знаходиться під впливом сезонності. При сезонному використанні об'єктів основних засобів, що амортизуються, річну суму амортизаційних

відрахувань рекомендуємо включати у витрати виробництва, загальновиробничі витрати за період експлуатації даного об'єкта поточного року.

Якщо сума амортизації, що залишилася на початку останнього місяця, і має відхилення від суми амортизаційних відрахувань попередніх місяців поточного року, то з метою повного та своєчасного погашення вартості об'єкта основних засобів, рекомендуємо включати витрати виробництва до складу операційних витрат за рішенням керівництва готелю в повному обсязі в поточному місяці. Доцільність використання різних методів амортизації та оновлення основних засобів на підприємствах готельного господарства була обґрунтована автором в пит.2.2.

I. Чалий дотримується думки, що нормативні документи не дають вичерпного переліку факторів, які впливають на визначення терміну корисного використання. Американські економісти вважають, що при визначенні цього показника необхідно враховувати таку інформацію: 1) накопичений досвід роботи з подібними активами; 2) стан об'єкта; 3) питання ремонту та догляду за обладнанням; 4) сучасні тенденції у сфері технології і виробництв; 5) місцеві погодні умови.

Німецький економіст Бегте Йорг вважає, що закінчення періоду амортизації і водночас строку експлуатації визначається технічними та/або економічними причинами. Технічними причинами, що зумовлюють використання об'єкта, є механічний знос у зв'язку з його експлуатацією та знос, що залежить від терміну служби і пов'язаний із зовнішніми причинами, такими як вплив атмосферних, погодних та інших умов. До економічних причин можна віднести технічний прогрес, помилкові інвестиції, зміни в попиті або ринкових цінах. Хоч плановий строк експлуатації обмежується технічним строком служби об'єкта, він зазвичай орієнтується на оціночний економічний строк експлуатації.

Суттєво впливає на визначення строку корисної експлуатації й політика ремонтів, якої дотримуються на конкретному готельному господарстві. Великі готельні комплекси, маючи власну розвинену ремонтну базу, розраховують на те, що термін служби основних засобів буде тривалішим, ніж у тих готелів, які уникають зазначених витрат на ремонт і намагаються продати основні засоби до того моменту, коли вони виходять із ладу. У готелів, які віддають перевагу політиці «швидка експлуатація – швидкий продаж», амортизаційні відрахування можуть бути більшими порівняно з тими підприємствами, котрі довго експлуатують основні засоби, підтримуючи їх у нормальному стані періодичними ремонтами.

Е.С. Хендріксон, М.Ф. Ван Бреда стверджують, що без ремонту та своєчасної заміни деталей термін служби об'єкта дорівнює мінімальному строку служби його основних елементів. Крім того, моральний знос нерідко робить економічно недоцільною підтримку активу шляхом проведення ремонтів та заміни зношених частин. Звідси випливає, що термін служби активу не можна вважати заданим, хоча він частково визначається політикою ремонту та заміни.

Враховуючи думки науковців та специфіку діяльності готелів, нами визначено критерії, які впливають на термін корисного використання (експлуатації) основних засобів готельного господарства, до них належать:

1) очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності відповідно до категорії готелю і продуктивності з урахуванням завантаженості номерного фонду;

2) фізичний чи моральний знос відповідно до технічного прогресу і вимог до сучасного готелю, в тому числі ДСТУ 28681,4-95;

3) плани проведення поточних та капітальних ремонтів;

4) правові, сезонні або інші обмеження щодо строків використання об'єкта.

Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання. Амортизація об'єкта основних фондів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання.

Завантаженість ТОВ «Граніт-Плюс» залежить від сезону, потрапляють в ситуацію, коли використання основних засобів є неефективним. Особливо така ситуація спостерігається в кінці осені, зимою та ранньою весною. Це може статися з різних причин: припинення певного виду діяльності через відсутність туристів, скорочення туристичних потоків і, як наслідок, підвищення витрат на обслуговування основних засобів, яке не виправдовує їх використання, тощо. Одним із шляхів розв'язання цієї проблеми може стати консервація основних засобів.

Консервація основних засобів готельних підприємств – це комплекс заходів, спрямованих на їх довгострокове (але не більше, ніж три роки) зберігання у разі припинення виробничої та іншої господарської діяльності з можливістю подальшого відновлення їх функціонування. Під час консервації основні засоби готельного господарства приводять у стан, що забезпечує збереження технологічного обладнання, будівель і споруд, номерного фонду, а також безпеку технічного персоналу й населення, охорону здоров'я та навколишнього природного середовища.

Згідно з п. 6 Положення №1183, консервація, утримання та розконсервація основних засобів підприємства здійснюється за проектом консервації, який має бути затверджений директором готелю. Переведення основних засобів на консервацію оформляється актом про тимчасове виведення основних засобів з виробничого процесу та їх консервацію за формою згідно з додатком 1 до Положення №1183. Рішення про

консервацію приймається на підставі техніко-економічного обґрунтування необхідності проведення консервації.

Н.В. Виговська зазначає, що до сьогодні не вирішене питання здійснення амортизаційних відрахувань з об'єктів основних засобів, які знаходяться на консервації. Ця проблема є досить важливою з тієї позиції, що вона взаємопов'язана з впливом на фінансові результати діяльності підприємств: не нарахування амортизації на основні засоби – це порушення не лише порядку ведення бухгалтерського обліку, а й податкового законодавства. Н.В. Виговська вважає логічною пропозицію нараховувати амортизацію на недіючі засоби праці за більш низькими нормами амортизаційних відрахувань [12, с. 10]. К. Безверхній не погоджується з цією думкою [6, с. 14].

Для обліку об'єктів, які перебувають на консервації, з метою контролю рекомендуємо в ТОВ відкрити окремі субрахунки (наприклад, субрахунки 4-го порядку: 1032 «Номерний фонд на консервації», 1042 «Обладнання номерного фонду на консервації» тощо). Згідно з п.23 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», нарахування амортизації здійснюється протягом терміну корисного використання (експлуатації) об'єкта, який установлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом, зупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудування, дообладнання та консервації.

Витрати, які підприємство несе під час консервації основних засобів (витрати на консервацію об'єктів, догляд за законсервованими об'єктами та підтримання їх у належному стані), включаються до складу витрат, оскільки не збільшують майбутніх економічних вигод від їх використання. Витрати на консервацію відображаються за дебетом рахунка 977 «Інші витрати звичайної діяльності», відповідно до Інструкції №291.

Використання 977 рахунку «Інші витрати звичайної діяльності» в системі бухгалтерського та податкового обліку у своїх дослідженнях

обґрунтовує Є. Бойчук. К. Безверхній вважає доцільним використання 977 рахунку, якщо консервація об'єктів основних засобів зумовлена суттєвим зниженням обсягів виробництва, у протилежному випадку підприємство може використовувати рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності». Ю. Єгорова вважає витрати на консервацію та розконсервацію аналогічними і рекомендує витрати на розконсервацію обліковувати на рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», а витрати на консервацію – на рахунку 977 рахунку «Інші витрати звичайної діяльності» [23, с. 37].

Ми погоджуємося із думкою Є. Бойчука та К. Безверхнього і вважаємо доцільним використання для обліку витрат на консервацію основних засобів рахунку 977 «Інші витрати звичайної діяльності». Залишкова вартість основних засобів на кінець року, що тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо), відображаються у рядку 263 Приміток до річної фінансової звітності. Витрати на розконсервацію в бухгалтерському обліку пропонуємо відносити до складу витрат, збільшуючи дебет субрахунку 977. Вони не акумулюються, оскільки не збільшують первісних економічних вигід від використання основних засобів.

Велике значення для встановлення ефективності використання амортизаційних відрахувань має правильне обґрунтування термінів експлуатації об'єктів основних фондів. Багато дослідників при вивченні довговічності різних об'єктів установили приблизно ідентичну закономірність залежності витрат на ремонт, амортизації і термінів служби. Криві 1- 4 на рисунку мають наступні значення:

- 1 - питомі витрати на ТО й ремонт;
- 2 - питомі постійні експлуатаційні витрати на утримання об'єкта;
- 3 - питомі амортизаційні відрахування;
- 4 - собівартість наданих послуг за сумою витрат (1 + 2 + 3).

Велике поширення в економічній літературі 70-х років одержали роботи А.С.Селіванова й Г.Г.Токарева. Користуючись закономірністю, наведеною на рис.2.6, вони запропонували використовувати для визначення терміну служби транспортних засобів, які можна використати для розрахунку в ТОВ «Граніт-Плюс» (туристичний автобус) за формулу:

$$C_0 = C_a / L + [a + bL^{n-1}], \quad (2.2)$$

де C_0 - собівартість 1 км пробігу автобуса, грн./км;

C_a - сума амортизації, грн.;

L – пробіг туристичного автобуса, км;

a - постійні витрати;

bL^{n-1} - функція збільшення витрат на ремонти й техобслуговування.

Взявши похідну функції $\frac{dC_0}{dL}$ й дорівнявши її до нуля, одержуємо

оптимальний пробіг L_0 :

$$L_0 = \sqrt[n]{\frac{C_a}{(n-1)b}}. \quad (2.3)$$

Дослідженням оптимальних термінів експлуатації будинків і споруд присвячені роботи О.Шагіна, В.Бабакіна, В.Соколова, А.Дрікера, А.Пігура. У цих роботах вони враховували різні вартісні фактори, що впливають на ремонт і будівництво порівнюваних об'єктів.

Ідеологія економічної доцільності експлуатації основних засобів в багатьох наукових дослідженнях виходила з того, що головним критерієм тривалості експлуатації кожного об'єкта повинна бути певна величина, що характеризує межу заміни старого об'єкта відповідно новим.

Системи водопостачання, каналізації, тепlopостачання, як відомо, відносяться до систем МПП «ЮГІКОМП» з відновлюваними ділянками шляхом проведення ремонтних робіт. Такі ремонти проводяться до моменту необхідності повної заміни застарілих ділянок. Під час проведення ремонтів подача води й тепла призупиняється. Це відбувається

в результаті випадкових відмов і проведення заходів, що регламентуються системою планово-попереджувальних ремонтів.

Ефективність функціонування елементів інженерних комунікацій підвищується при збільшенні міжремонтних термінів їх експлуатації. Ступінь ефективності можна оцінити за допомогою коефіцієнта готовності K_q , який має межу

$$K_q = \lim_{T \rightarrow \infty} \frac{W_o(T)}{T}, \quad (2.4)$$

де, $W_o(T)$ – сумарний час безвідмовної роботи за період $[0, T]$.

Значення $W_o(T)$ є імовірнісною величиною. З урахуванням цього коефіцієнт K_q слід розглядати як імовірність працездатного стану водоводів і квартальних мереж у довільний момент часу. У нашому випадку T можна вважати досить великим – 5-10 років.

З урахуванням сформульованої умови інженерні комунікації знаходяться у трьох станах: працездатному – X_0 , планово-попереджувального ремонту – X_1 та аварійного ремонту – X_2 .

Середній час перебування мереж у цих станах можна визначити за формулами:

$$T_o = \int_0^{\infty} x dF(x); \quad (2.5.)$$

$$T_1 = \int_0^{\infty} x d\phi(x); \quad (2.6.)$$

$$T_2 = \int_0^{\infty} t \left[\int_0^{\infty} Q(t-x) d\phi(x) \right] dt, \quad (2.7)$$

де $F(x)$ – функція розподілу безвідмовної роботи;

$\phi(x)$ – функція розподілу тривалості проведення планово-попереджувального ремонту;

$\Phi(x)$ – функція розподілу тривалості аварійного ремонту.

Коефіцієнт готовності можна також представити як відношення часу безвідмовної роботи до загального періоду експлуатації об'єкта, включаючи час проведення планово-попереджувального ремонту й витрати часу на проведення аварійного ремонту:

$$K_q = \frac{MW_o}{M\tilde{W}}, \quad (2.8.)$$

де $\tilde{W} = W_o + W_1 + W_2$;

W_i – випадковий час, коли система знаходиться в X_i –му стані за період між точками проведення ремонту.

Основні засоби готельного господарства, що знаходяться в експлуатації, беруть безпосередню участь у виробництві готельних послуг. Облік таких об'єктів повинен бути націлений на формування інформації щодо їх реального стану та ефективності відтворення, з метою прийняття управлінських рішень, адже конкурентоспроможні готельні господарства повинні використовувати тільки ті ресурси, які відповідають сучасним ринковим умовам.

Висновки до розділу 2

Дослідження методично-організаційних засад обліку амортизації на підприємстві готельного господарства дало змогу дійти до наступних висновків:

- 1) організація обліку амортизації об'єктів основних засобів на МПП

«ЮГІКОМП» здійснюється відповідно до методичних рекомендацій, інструкцій та нормативного поля;

2) відповідно до наказу на облікову політику в МПП використовують прямолінійний метод нарахуванню амортизації, що не сприяє швидкому оновленню матеріально-технічної бази готелю;

3) дослідження методів нарахування амортизації дало можливість визначити переваги та недоліки кожного з методів та запропонувати для МПП прискорені методи;

4) в готельному господарстві для ведення аналітичного обліку операцій з основними засобами використовуються типові форми документів, також нами запропонована відомість для нарахування амортизації;

5) технологія обробки даних по розрахунку амортизації в МПП «ЮГІКОМП» здійснюється в автоматизованому режимі з використанням програми 1С: Бухгалтерія, відхилень при дослідженні кореспонденції рахунків з обліку вищезазначених операцій відповідно до рекомендацій Міністерства Фінансів України не виявлено;

7) визначено вплив сезонних коливань та здійснення ремонтних робіт на термін корисної експлуатації об'єктів основних засобів підприємства сфери гостинності.

РОЗДІЛ 3. ПРОЕКТУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ АМОРТИЗАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ГОТЕЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

3.1. Методи економічного аналізу амортизаційних відрахувань готелів їх оцінка і динаміка

Головним джерелом фінансування відтворення основних засобів є

власні джерела підприємств сфери гостинності – прибуток і амортизація. Проте, незважаючи на загальні позитивні тенденції щодо інвестицій в основний капітал у докризовий період (188,5 млрд. грн. за 2020 р. порівняно з 23,6 млрд. грн. за 2019 р.), частка внутрішніх джерел фінансування в них неухильно знижується. Так, якщо в 2020 р. за рахунок власних засобів підприємств фінансувалося 66,8% загального обсягу інвестицій в основний капітал, то в 2021 р. цей показник становив 56,5% [54].

Амортизація як основне джерело фінансування відтворення основних засобів має велике значення для економіки країни в цілому і для сфери гостинності. Так, її частка в операційних витратах галузі складає близько 4% і досягає близько 24 млрд. грн. за даними 2020 р., за 2022 рік дані відсутні через значну кількість готельних господарств зруйнованих війною, адже 60% підприємств сфери гостинності знаходилися в приморській зоні, в 2023 р. Ворог жорстко розбомбив значну кількість таких підприємств в Одеській та Миколаївській областях. Оцінка вартості зруйнованого майна готелів потребує подальших досліджень.

Метою аналізу амортизаційних відрахувань є оцінка зростання інвестиційної діяльності підприємств, дослідження динаміки та структури амортизаційних відрахувань та визначення шляхів їх використання на підприємствах готельного господарства в післявоєнний період.

Нейтральна норма амортизації підприємства сфери послуг, залежить від: реальної ставки відсотка; темпу інфляції; норми економічної амортизації.

Завданнями аналізу амортизації на підприємствах готельного сектору є:

- дослідження забезпечення готелів основними засобами;
- визначення структури основних засобів та їх відповідність вимогам сучасного готелю;

- оцінка залишкової вартості основних засобів готелів із застосуванням методів амортизації, які є складовими методичних підходів або є результатом комбінування кількох методичних підходів, а також оціночних процедур;

- обґрунтування остаточного висновку про амортизацію об'єкта за результати оцінки, отримані із застосуванням різних методичних підходів, зіставляються шляхом аналізу впливу принципів оцінки, які є визначальними для мети, з якою проводиться оцінка, а також інформаційних джерел на достовірність результатів оцінки.

Джерелами інформації для проведення аналізу амортизаційних відрахувань готелю є дані Звіту про фінансовий стан та Приміток до фінансової звітності (пояснюючих записок).

На основі визначених завдань та джерел інформації для аналізу амортизаційних відрахувань розроблено дворівневу систему стратегічного управління готельними підприємствами яка базується на рівні формування загальної стратегії управління та рівні стратегічного контролю, що дає можливість підприємцю оцінити формування стратегію управління із врахуванням стабільного розвитку підприємства на основі розширення обсягів послуг при обмеженій кількості персоналу (дод.А13).

Нами запропонована функціональна модель спілки підприємств готельного бізнесу, для активізації діяльності в рекреаційних зонах з урахуванням просування готельних послуг що дозволить повніше використовувати можливості маркетингової системи і підвищити ефективність діяльності підприємств сфери гостинності (дод.А14).

Об'єднання підприємств передбачає ініціативу та активну діяльність всіх учасників готельного бізнесу для формування маркетингової стратегії і заповнення номерного фонду, що входять у спілку підприємств, а також для забезпечення конкурентоспроможності готельних підприємств у межах рекреаційних територій, у нашому випадку Чернівецької області.

Головною складовою побудови аналітичного забезпечення аналізу амортизаційних відрахувань є визначення інформаційної бази аналізу, що є головним джерелом інформації в системі прийняття управлінських рішень. При формуванні системи аналітичного забезпечення враховані такі критерії:

1) при використанні системи амортизації доцільно керуватися принципом податкової нейтральності як вихідним критерієм для визначення грані між стимулюванням і дестимулюванням інвестиційної діяльності підприємств сфери гостинності;

2) розробка класифікації основних засобів має враховувати особливості зміни їх реальної вартості (реальної економічної амортизації);

3) при виборі того або іншого варіанта амортизаційної політики необхідно враховувати чинники інфляції і темпів економічного зростання.

Інформаційна база аналізу обґрунтована в дод.Г11. З метою проведення оцінки розміру амортизації основних засобів на підприємствах готельного господарства застосовуються такі основні методичні підходи:

- витратний;
- прибутковий;
- комбінований.

В дод. А16 наведені абсолютні та відносні формалізовані показники амортизації, які використовуються у розробці даної методики. Підсумкові вирази розробленої методики в абсолютних та відносних формалізованих показниках, що наведені за методами амортизації в дод.А17, складають сутність узагальнюючої методики обчислення амортизації.

Показники для обчислення терміну експлуатації, потрібного для нарахування першої половини амортизаційної вартості, в абсолютних та відносних формалізованих показниках наведені у дод. А18. Та А19.

Економічні показники, які характеризують склад основних засобів готельного господарства та ефективність їх використання наведені в дод. А20. Науковцями при проведенні аналізу перевага надається економіко-математичним методам, що дає можливість оцінити ефективність механізмів нарахування амортизації на підприємствах готельного господарства.

Дослідження механізму нарахування амортизації на основні засоби в МПП «ЮГКОМП» доцільно розпочинати з оцінки забезпеченості основними засобами готелю. В дод.А21 розглянута забезпеченість основними засобами, зокрема в 2018 р. їх склад сформований з будинків та споруд на 63210 тис.грн., машин та обладнання на 431 тис.грн., транспортних засобів 24310 тис.грн., інших необоротних матеріальних активів на суму 7791 тис.грн., всього основних засобів було на суму 95742 тис.грн. В 2019 р. вартість будинків і споруд збільшилась та склала 64310 тис.грн., машин і обладнання на суму 1332 тис.грн., транспортні засоби склали 28410 тис.грн., інструменти прилади та інвентар складає 31456 у 2020 р. цієї групи основних засобів не було в МПП, інші необоротні активи становлять 3112 тис.грн., разом вартість основних засобів у 2022 р. збільшилась у порівнянні з 2021 р. на 3852 тис.грн. і склала 99394 тис.грн.

Станом на 2020 р. структура основних засобів МПП була такою: 64210 тис.грн. – будинки та споруди; 2432 тис.грн. – машини та обладнання; 29114 тис.грн. – транспортні засоби; 2517 тис.грн. – інструменти, прилади та інвентар; 4973 тис.грн.- інші необоротні активи. В 2020 р. у порівнянні з 2019 р. вартість основних засобів МПП, збільшилась на 3852 тис.грн. і становило 103246 тис.грн.

У 2021 р. найбільша питома вага майже 70%, що характерно для всіх готельних господарства належить основним засобам, або 68100 тис.грн., на другому місці транспортні засоби на суму 29100 тис. грн., третє місце належить інструментам, приладам та інвентарю на суму 12905 тис.грн., на

четвертому місці інші необоротні матеріальні активи на суму 20011 тис.грн., на п'ятому місці машини і обладнання на суму 2521 тис.грн. Загальна вартість основних засобів складає 132637 тис.грн., що на 29391 тис.грн., більше у порівнянні з 2020 р.

У 2022 р. домінуюча частина в складі основних засобів належала, як і у попередніх періодах належить будинкам та спорудам на суму 69210 тис.грн., машини і обладнання складають 2672 тис.грн., транспортні засоби складають 29230 тис.грн., інструменти прилати та інвентар складав 10282 тис.грн., інші необоротні матеріальні активи складають 20210 тис.грн.

Вартість основних засобів у 2022 р. відносно 2021 р. зменшалась на 1033 тис.грн., у порівнянні 2020 р., сталося це за рахунок зменшення інструментів, приладів та інвентарю на 2623 тис.грн.

Динаміка основних засобів МПП «ЮГІКОМП» за 2019 та 2022 р. наведена на рис. 3.1.

Найбільша вартість основних засобів на досліджуваному підприємстві спостерігалася у 2022 р., а найменша у 2018 р.

Наступним етапом дослідження є визначення ступеня зносу основних засобів за 2018 – 2022 рр., яке наочно наведено в дод. А.22. За результатами дослідження виявлено, що знос основних засобів МПП у 2018 р. складав 39400 тис.грн., питома вага зносу у первісній вартості основних засобів складає 29.15%, питома вага зносу у залишковій вартості складала 41.15%.

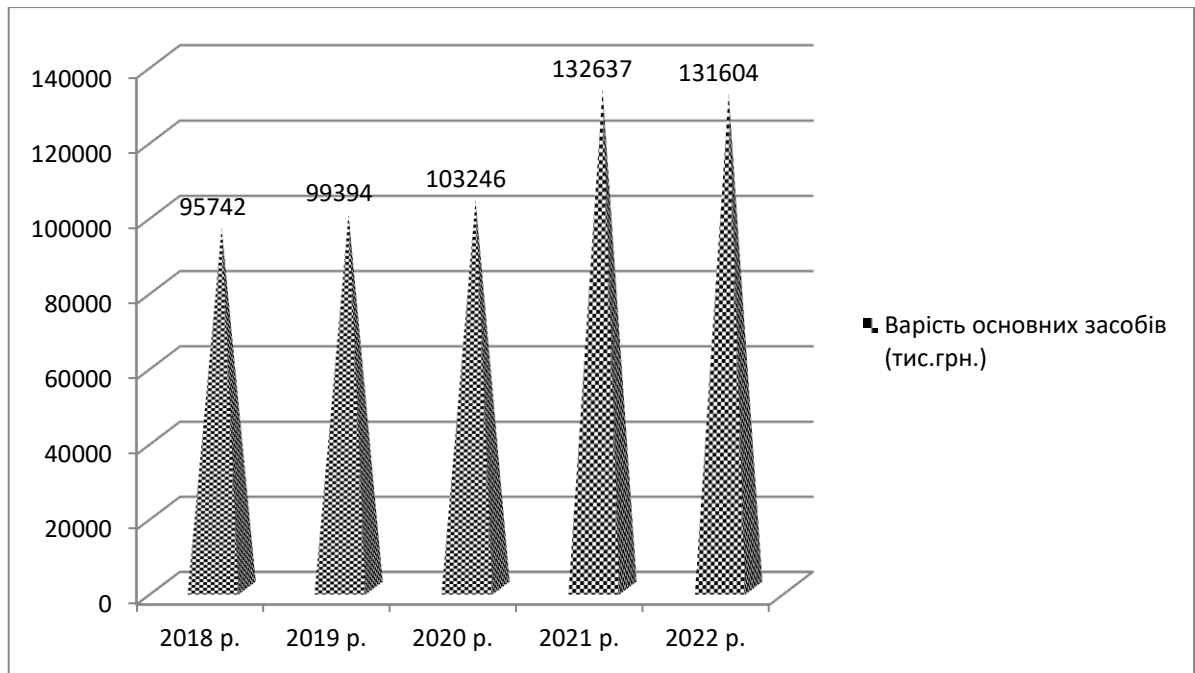


Рис. 3.13. Динаміка основних засобів МП «ЮГІКОМП» за 2018-2022 рр. (тис.грн.)

Оцінка ступеня зносу основних засобів МПП «ЮГІКОМП» свідчить про збільшення його тенденції, зокрема у 2018 р. його ступінь складає 39400 тис.грн, у 2019 р. збільшився на 40757 тис.грн., у 2020 р. даний показник склав 41658 тис.грн., у 2021 р. знос склав 44268 тис.грн., у 2022 р. знос склав 45290 тис.грн.

У 2019 р. відносно 2018 р. ступінь зносу збільшився на 1357 тис.грн., у 2020 р. відносно 2019 р. на 901 тис.грн., у 2021 р. відносно 2020 р. збільшився на 2610 тис.грн., а у 2022 р. відносно 2021 р. знос збільшився на 1022 тис.грн. (рис.3.2.).

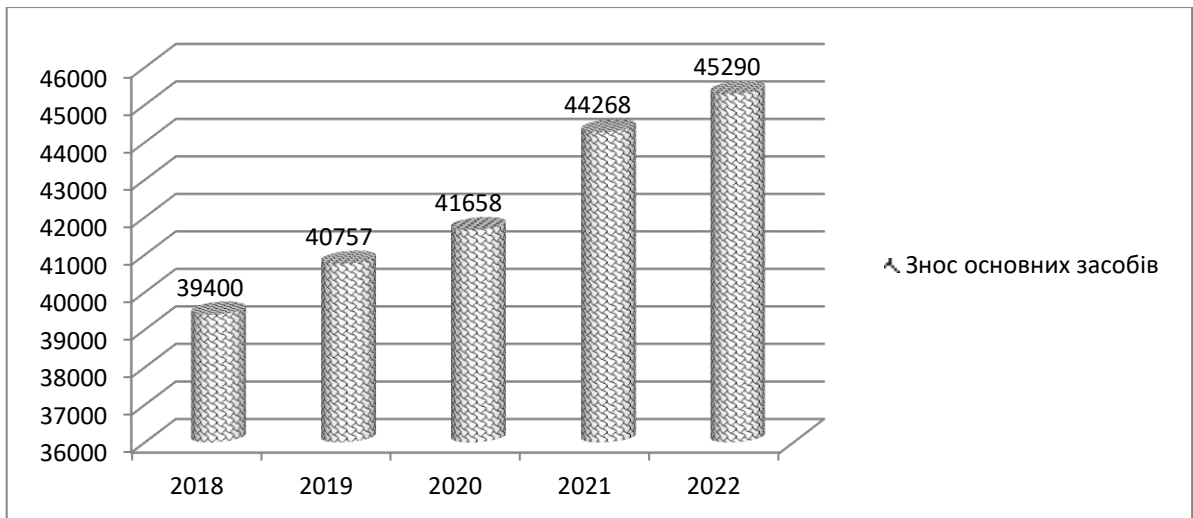


Рис.3.4. Ступінь зносу основних засобів в МПП «ЮГІКОМП» за 2018 – 2022 рр. (тис.грн.)

Питома вага зносу основних засобів МПП «ЮГІКОМП» у 2018 р. – 29,15 тис.грн. У 2019 р. – 29,08 тис.грн., у 2020 р. – 28,74 тис.грн., у 2021 р. – 25,02 тис.грн., у 2022 р. – 25,02 тис.грн. (рис.3.5).

Питома вага зносу у залишковій вартості основних засобів МПП «ЮГІКОМП» наведена в дод.А22 свідчить про оновлення матеріально технічної бази готелю. У 2018 р. їх ступінь склав 41,15%, у 2019 р. зменшились на 0,15 і склав 41,00; у 2020 р. складає 40,34% тобто збільшилась у порівнянні з 2021 р. на 0,66%. У 2022 р. даний показник складає 33,37%, тобто зменшився у порівнянні з минулим роком на 6,97; у 2022 р. досліджуваний показник склав 34,41%, тобто збільшився у порівнянні з 2021 р. на 1,04.

3.2. Удосконалення обліку основних засобів постраждалих від окупації та зазнали руйнувань в умовах війни

Незалежно від випадку, якщо основні засоби підприємства зазнали незаконних дій з боку окупаційної влади, Рада бізнес-омбудсмен (РБО) рекомендує наступні дії:

1. Написати заяву про вчинення кримінального правопорушення до правоохоронних органів. Заяву можна подати на підконтрольній Україні території, до прикладу, вашими родичами, знайомими, бізнес-партнерами тощо.

2. Скористайтеся єдиним порталом реєстрації військових злочинів російської федерації, створеним Генеральною прокуратурою для належного документування військових злочинів, скоєних російськими збройними силами в Україні, та злочинів проти людяності.

Зверніть увагу, що Рада бізнес-омбудсмен (РБО) не має даних щодо безпечності і конфіденційності передачі інформації через даний онлайн-ресурс на тимчасово окупованій території. До того ж, РБО остаточно не відомо, чи інформування через зазначений портал автоматично означає внесення відомостей до Єдиного реєстру досудових розслідувань (ЄРДР) щодо відкриття кримінального провадження, де заявником є постраждалий бізнес.

Через додаток Дія можна повідомити про знищене/пошкоджене майно та портал «РОСІЯ ЗАПЛАТИТЬ», який дозволяє створювати найповніший переліку основних засобів, що зруйноване у війні, яку РФ розв'язала проти України.

Потрібно збирати всі можливі докази щодо фактів заподіяння шкоди (онлайн-і оффлайн-матеріали ЗМІ, документи, звіти і публікації державних органів, органів місцевого самоврядування та інших уповноважених органів про такі факти, як військово командування, обстріли і бомбардування, публікації соціальних мереж (окремі пости, скріншоти) про події, пов'язані з пошкодженням або знищенням майна підприємства).

Якщо ви втратили документи на свою власність і перебуваєте на території, контрольованій Україною, вам необхідно зробити наступне: взяти нові витяги з Держгеокадастру України, Реєстру речових прав на нерухоме майно; сформувані інші документи, які підтверджують ваше право власності на відповідне майно.

Відшкодування матеріальної та психологічної шкоди, заподіяної Українській державі, юридичним особам, державним органам, громадянам України, іноземцям та особам без громадянства внаслідок тимчасової окупації, у повному обсязі покладається на державу-окупанта - російську федерацію.

2. Алгоритм дій підприємств з основними засобами, які залишилися після окупації.

Варіанти дій з основними засобами для підприємств, які залишилися після окупації наведені в дод. А.23.

Ми вважаємо варіант 1 найбільш компромісним. Якщо підприємство втрачає доступ до своїх основних засобів як для цілей бухгалтерського обліку, так і для цілей оподаткування, воно повинно знецінити основні засоби, припинити нарахування амортизації та створити резерв під знецінення запасів.

Надалі Міністерство фінансів України рекомендує після відновлення фізичного доступу провести інвентаризацію в порядку, визначеному Положенням № 879 [3], і, за необхідності, списати основні засоби та запаси. За такого варіанту підприємство матиме фізичний доступ до активів і зможе підготувати відповідну документацію для звільнення від сплати ПДВ, якщо активи будуть знищені/втрачені/зникнуть внаслідок бойових дій.

Варіант 2 вимагав би від підприємств діяти всупереч позиції Міністерства фінансів України. Крім того, без відновлення доступу до

основних засобів підприємство не зможе отримати офіційне підтвердження їх знищення, що потягне за собою наслідки з ПДВ.

Варіант 3 є найбільш “радикальним” з точки зору податкових наслідків, і його позицію потрібно відстоювати. Крім того, він вимагає певних доказів контролю над такими основними засобами для цілей бухгалтерського обліку.

4. Процес відшкодування втрачених основних засобів підприємства окупованих територій.

В даний час держава намагається якомога швидше вирішити питання про відшкодування збитку, щоб повернути всіх громадян до нормальних умов життя і роботи.

Для того, щоб отримати відшкодування в майбутньому, вам буде потрібно:

- Надайте докази того, що підприємство володіло відповідним майном до війни. Якщо мова йде про нерухомість або транспорт, то інформація про їх належність вноситься до відповідного державного реєстру. Що стосується рухомого майна, то необхідно надати договір, що підтверджує право власності, основний документ, що підтверджує той факт, що у компанії є майно на момент початку бойових дій.

- Довести факт знищення або пошкодження майна і причинно-наслідковий зв'язок того, що ця шкода була заподіяна в результаті вторгнення в російську федерацію. Для цього необхідно виправити факти псування майна, звернувшись до органів поліції, склавши протокол огляду на місці та вести інформацію про кримінальні правопорушення до Єдиного реєстру досудових розслідувань. Якщо на території підприємства сталася пожежа, також бажано отримати пожежну довідку від державної служби з надзвичайних ситуацій України, самостійно зняти відео або фото результатів, знайти свідків події та задокументувати показання, провести інвентаризацію майна та скласти акт про заподіяння шкоди (знищення) у

присутності представників місцевого самоврядування, місцевої державної адміністрації або Військової адміністрації.

- Оцініть розмір заподіяної шкоди. Обласна та Київська міська державні адміністрації (на період воєнного стану – військовий режим) визначені відповідальними за визначення збитків та збитків щодо недержавних підприємств, суб'єктів господарювання (понад 50 відсотків акцій (паїв), за винятком тих, що входять до їх статутного капіталу, належать державі), розташовані у відповідних регіонах та на території міста Києва.

Також підприємствам пропонуємо скористатися Європейським судом з прав людини (ЄСПЛ). Якщо було втрачено контроль підприємством своїх основних засобів, в т.ч. доступ до офісних приміщень, складів, товару, майна, яке пов'язане із веденням господарської діяльності, або ж стали жертвою інших порушень прав, які охороняються Європейським судом з прав людини.

Звичайно, що розраховувати на те, що російська федерація виконувати рішення Європейського суду з прав людини (ЄСПЛ) не буде, але правильно буде все ж таки скористатися такою можливістю.

При зверненні до ЄСПЛ варто звернути увагу на:

- Подати заяву можна як особисто, так і через родичів (необхідні обґрунтування причин, за якими особиста подача неможлива), і заявником може бути як юридична, так і фізична особа (міноритарний та/або мажоритарний власник бізнесу).

- Як правило, необхідно подати відповідну заявку протягом 4 місяців, але в будь-якому випадку заявка для російської федерації повинна мати відношення до події, що сталася до 16.09.2022р. Рекомендується подати заяву до ЄСПЛ онлайн через електронну систему. Це полегшує подання заявки, оскільки містить приклади всіх полів та відповідних стовпців, необхідних для заповнення.

- Ви можете безкоштовно надіслати заяву поштою, яка буде розглянута ЄСПЛ, термін розгляду заяви не встановлений і насправді може бути досить тривалим;

- За результатами розгляду заяви може бути отримана справедлива сатисфакція, яка є категорією суб'єктивної оцінки і не включає компенсацію за матеріальні збитки, які фактично мали місце. Така компенсація визначається ЄСПЛ виходячи з індивідуальних обставин справи та судової практики. Спочатку ви можете подати заяву самостійно, але на подальшому етапі розгляду заяви рекомендується залучити юриста з досвідом представлення інтересів клієнта до ЄСПЛ, оскільки подальше спілкування з судом відбуватиметься англійською або французькою мовами після того, як заява буде визнана прийнятною.

Дослідження питань відтворення основних засобів, які зруйновані війною займалися Легкоступ К.В., Приходько Є.І., Рубцова О.С., Гусарова Л.В., Солов'янчик К.О., Цимбаревич Є.О.

Основні методи відновлення основних засобів наведені в дод.А 24.

Для підтримки підприємців було запроваджено різні ініціативи, включаючи гранти, кредити та різноманітні проекти від міжнародних донорів. Не злякавшись випробувань війни, підприємці, влада, волонтерські організації та інші зацікавлені сторони працюють разом, щоб забезпечити ефективне функціонування економічної інфраструктури країни, поки військові утримують лінію фронту.

Якщо основні засоби не можливо відтворити, тоді підприємства, які зазнали значні втрати варто застосувати капітальне будівництво.

Залежно від того, чи здійснює капітальне будівництво сам забудовник, чи спеціалізована будівельна організація, розрізняють три типи:

1. Підрядний. Здійснюється шляхом доручення будівельнику або спеціалізованому підряднику побудувати об'єкт відповідно до проекту та цінової пропозиції, погодженої із замовником.

2. Господарський. Підприємства можуть виконувати роботи самостійно, без залучення спеціалізованої будівельної компанії.

3. Змішаний. Там, де необхідно об'єднати зусилля підрядників і замовників, будівництво об'єктів може здійснюватися за змішаним підходом.

Вибір методу будівництва залежить від конкретних умов, з якими стикається замовник, складності об'єкта, технічних можливостей замовника і наявності підрядників, зацікавлених у виконанні робіт для замовника.

Висновки до розділу 3

Дослідження аналізу механізму амортизації основних засобів на підприємствах готельного сектору а також механізми удосконалення обліку зруйнованого майна, дало можливість зробити висновки:

1) ознайомлення з напрямками аналізу амортизаційних відрахувань на підприємствах України дало змогу визначити схему формування 2-х рівневого стратегічного управління в готелях та побудувати функціональну модель спілки готельних підприємств;

2) побудовано інформаційну модель аналізу та визначено абсолютні та відносні формалізовані показники амортизації основних засобів готелю, які апробовані на матеріалах досліджуваного підприємства;

3) визначена узагальнена методика обчислення амортизації за різними методами амортизації для готелів, яка апробована на матеріалах МПП «ЮГІКОМП» і дала змогу визначити переваги прискорених методів амортизації;

4) основними показниками, які оцінюються при визначенні збитку і збитків підприємства, є вартість втраченого, знищеного або пошкодженого майна підприємства; вартість втрачених фінансових активів компанії; упущена вигода підприємства; втрати підприємств від неоплачених товарів, робіт і послуг, наданих і спожитих на тимчасово окупованих територіях.

ВИСНОВКИ

Через тотальну війну з боку росії Україна наразі перебуває у складній економічній ситуації. Тому держава повинна співпрацювати з вітчизняними підприємствами для розробки програм підтримки малого та середнього бізнесу, реалізації тендерних пропозицій, надання мікрогрантів підприємствам, поповнення бюджету, підтримки передислокації підприємств, формування оптимальної моделі податкової системи та вирішення логістичних проблем для подолання кризи.

У випускній кваліфікаційній роботі виконано поставлені завдання і досягнуто поставленої мети. Робота написана на матеріалах МПП «ЮГІКОМП», яка у 2023 році реорганізована з ТзОВ на МПП враховуючи показники діяльності та кількість працівників.

Перехід на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку призвели до виникнення нових, не властивих для України проблем. Хоч ці напрямки розвитку економіки України надали нові можливості усім керівникам підприємств, але вимагають від них і відповідного реагування, тобто ретельного аналізу структури своєї фінансово-економічної діяльності, пошуку внутрішніх фінансових резервів, додаткових знань сучасної законодавчої бази та економічних процесів амортизації.

Проведені дослідження, дали можливість зробити пропозиції:

1) оцінка значення механізму амортизації для підприємств сфери гостинності у процесі кругообігу основних засобів готелів дали змоги визначити перевагу методів прискореної амортизації, як джерела внутрішніх резервів;

2) аналіз існуючих систем бухгалтерського обліку Континентальної та Англосаксонської дали змогу визначити основні відмінності в критеріях обліку амортизації основних засобів у порівнянні з механізмом

нарахування амортизації в Україні;

3) здійснено огляд нормативної бази та спеціальної літератури, що дало змогу визначити основні напрямки в дослідженні амортизації в українській бухгалтерській школі;

4) при організації обліку амортизаційних відрахувань в ТОВ рекомендується при встановленні терміну корисного використання для кожного об'єкту основних засобів враховувати очікувану потужність та продуктивність основних засобів, а також їх моральний та фізичний знос; визначати тривалість амортизаційного періоду; рекомендується встановлювати ціновий критерій для віднесення матеріальних необоротних активів до малоцінних чи дорогоцінних;

5) розгляд методів нарахування амортизації, які використовуються в Україні, дали можливість визначити важливість в організації обліку основних засобів в готелі вибору методу амортизації та віднесення основних засобів до певної групи з цією метою нами розроблено методичний бюлетень, який враховує крім Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Податкового кодексу України інші діючі нормативно-правові акти;

б) визначено, що при єдиному терміні нарахування амортизації за різними методами виникають відмінності суми амортизації в розрізі кожного з податкових періодів, хоч їх загальна сума однакова. Визначено переваги та недоліки усіх методів нарахування амортизації.

7) систематизовано перелік облікових номенклатур для обліку амортизаційних нарахувань на етапі первинно обліку; розроблено та запропоновано річну відомість нарахування та використання амортизації, яка допоможе відображати розміри нарахованої амортизації та контролювати напрямки її використання; заропновано відкривати аналітичні рахунки для обліку амортизації основних засобів, які враховують специфіку готельного господарства;

8) удосконалено облік малоцінних необоротних активів, зокрема рекомендовано керівництву готелю створювати спеціальну комісію, яка б складала внутрішній висновок щодо придатності малоцінних необоротних активів для подальшої експлуатації. Облік вищезазначених необоротних матеріальних активів рекомендується вести на позабалансовому рахунку 073 «Списані основні засоби та інші необоротні матеріальні активи», в розрізі субрахунків 0731 «Машини і обладнання» та субрахунку 0732 «Інструменти, прилади, інвентар (меблі).

9) дослідження критеріїв впливу на термін корисної експлуатації об'єктів основних засобів підприємств готельного господарства дало можливість визначити графічно оптимальний термін експлуатації об'єкту, на прикладі туристичного автобуса;

10) проектування системи аналізу і контролю амортизації основних засобів готелів дали змогу оцінити ступінь зносу основних засобів, забезпеченість основними засобами та прослікувати за динамікою амортизації в МПП «ЮГІКОМП»;

11) запропоновано технологію узагальнюючої методики нарахування амортизації, яка складається із чотирьох етапів і забезпечує достовірність отриманих показників з метою оперативного прийняття управлінських рішень дирекцією готелю;

12) запропоновано варіанти дій з основними засобами, які залишилися після окупації, а також методи відновлення основних засобів втрачених/пошкоджених внаслідок війни.

Список використаних джерел

1. Бюджетний кодекс України від 21.06. 2000 р. № 2542-III. URL: <http://www.ligazakon.ua/>
2. Буркова Л.А., Зволь В.О. Проблемні аспекти обліку основних засобів та напрями їх вирішення. Вчені записки КНЕУ. 2022. №26 (1). С. 133-140. URL: https://drive.google.com/file/d/1LC-fnjRs6rE_h2boPO6kw5f3LyJjXt_a/view.
3. Гончаренко А.І., Мельник Т.Г. Визнання та оцінка основних засобів підприємства за національними та міжнародними стандартами. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-11>.
4. Державний класифікатор будівель та споруд, лист Міністерства регіонального будівництва від 20.12.10 р. №22-22/3622/0/6-10 URL: <http://www.ligazakon.ua>
5. ДСТУ ISO 19011:2003 "Настанови щодо здійснення аудитів систем управління якістю і (або) екологічного управління» URL: <http://online.budstandart.com/ua/catalog/doc>
6. Інструкція про методику проведення інвентаризації №69 затверджена наказом Мінкультури від 03.04.07 р. №69 URL: <http://www.ligazakon.ua/>
7. Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України. Закон України № 1207-VII від 15.04.2014р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1207-18#Text>.
8. Патута М.С., Шматковська Т.Д. Особливості бухгалтерського обліку в умовах воєнного стану України. Галицький економічний вісник. 2022. Том 77. № 4. С. 53-63. URL: <https://doi.org/10.33108/galicianvisnykntnu2022.04.053>.
9. Приходько Є.І. Управління фінансово-економічною безпекою підприємства: удосконалення організації та методики 2023. – 94 с. URL: <https://dspace.dsau.dp.ua/handle/123456789/7618>.
10. Про порядок ввезення (пересилання) в Україну, митного оформлення й оподаткування особистих речей, товарів та транспортних засобів, що ввозяться (пересилаються) громадянами на митну територію України: Закон України від 13.09.01. №2681-III.
11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України станом на 16 липня 1999 р. № 996 / Верховна Рада України. – Офіц. вид. – К.: Парлам. вид-во, 1999. – (Офіційне видання Верховної Ради України).
12. Про затвердження Методики визначення шкоди та обсягу збитків, завданих підприємствам, установам та організаціям усіх форм

власності внаслідок знищення та пошкодження їх майна у зв'язку із збройною агресією російської федерації, а також упущеної вигоди від неможливості чи перешкод у провадженні господарської діяльності” від 18.10.2022р. № 3904/1223. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1522-22#Text>.

13. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку. Затв. наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. № 356. – К., 2000.

14. Правила визначення вартості будівництва ДБН Д. 1.1-1-2000, затверджені наказом Держбуду України від 27.08.2000 р.

15. Про Концепцію амортизаційної політики: Указ Президента України від 7 березня 2001р. № 169 // Орієнтир. – 2001, № 13 (28 березня). – С. 7. – Дод. до газ. “Урядовий кур’єр”.

16. Податковий кодекс України: станом від 2.12.2010 р. №2755-VI.URL: <http://www.ligaz.rta>

17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затв. наказом Мінфіну України від 27.04.2000 р. №92 URL: <http://zakon.rada.gov.ua>

18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» URL: <http://zakon.rada.gov.ua>

19. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 4 «Облік амортизації». URL: www.minfin.gov.ua

20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби»URL: www.minfin.gov.ua

21. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності активів» URL: www.minfin.gov.ua

22. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість»URL: www.minfin.gov.ua

23. Міжнародні стандарти аудиту з надання впевненості та етики МСА URL: <http://www.apu.com.ua/msa>

24. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів» URL: www.minfin.gov.ua

25. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 17 «Оренда» URL: www.minfin.gov.ua

26. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи» URL: www.minfin.gov.ua

27. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість» URL: www.minfin.gov.ua

26. Ареф'єва О.В. Економічні засади формування потенціалу підприємства / О.В. Ареф'єва, Т.В. Харчук // Актуальні проблеми економіки. – 2018. – № 7. – С. 71-76.

27. Андрейцев В.І. Право екологічної безпеки: навч. та наук.-практ. посіб. / В.І. Андрейцев. – К.: Знання-Прес, 2022. – 332 с.
28. Бачевський Б.Є. Відшкодування зносу основних виробничих фондів : навч. Посібн451, ик / Б.Є. Бачевський, О.О. Решетняк, І.В. Заблудська – К.: Центр учбової літератури, 2017. – 176 с.
29. Безпрозвана Г. Екологічна компонента у фінансовій системі підприємства / Г. Безпрозвана // Наукові праці МАУП. – 2013. – Вип. 7. – С. 30–31.
30. Бондар О. До питання оцінки основних засобів підприємства в бухгалтерському обліку / О. Бондар // Бухгалтерський облік і аудит. – 2022. – № 3. – С. 23–29.
31. Волкова І.А. Фінансовий облік: навч. посіб. / І.А. Волкова – К.: Центр учбової літератури, 2008, – 228 с.
32. Вороновська О.В. Облік екологічної діяльності / О.В. Вороновська // Економіка АПК. – № 7. – 2004. – С. 100–102.
33. Виговська Н.Г. Удосконалення обліку амортизації: стан, проблеми, перспективи (на прикладі підприємств м. Житомира та Житомирської області): автореф. дис.. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец.08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Н.Г.Виговська. – К., 1999. – 20 с.
34. Волощук Л. О. Обліково-аналітичне забезпечення управління інноваційним розвитком підприємства / Л. О. Волощук // Праці Одеського політехнічного університету: Науковий та науково-виробничий збірник. – Одеса, 2021. – Вип. 2(36). – С.301-307
35. Гарасим В.Ю. Особливості документообігу автотранспортних підприємств/В.Ю.Гарасим.-Вісник студентських наукових праць ЧТЕІ ДТЕУ.-Вип2.-2023.
36. Гура Н. О. Бухгалтерський облік як складна інформаційна система / Н. О. Гура // Вісник Київського національного університету ім. Т. Шевченка. 2021. – 12-15 с.
37. Городянська Л. Податковий і бухгалтерський облік амортизації на підприємстві / Л. Городянська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2023. – № 2.– С. 12–18
38. Данилюк В.О. Управління технічним розвитком підприємства на стратегічних засадах. автореф. дис.. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец 08.00.04 – Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності
39. Орлова В.К., Зв'язок амортизаційної політики з дивідендною політикою на підприємстві // В.К. Орлова, С.В. Сенчішак /Наукові праці Кіровоградського державного технічного університету. Економічні науки. Бухгалтерський облік, аналіз і аудит. –Кіровоград: КДТУ, 2023. – Ч. 1. – Вип. 4. – С. 357-363.

40. Косова Т.Д. Амортизація як інвестиційний ресурс підприємства // Актуальні проблеми економіки. – 2023. – № 9. – С. 157-166.
41. Китайчук Т.Г., Копчикова І.В. особливості нарахування амортизації основних засобів в умовах воєнного стану. Інвестиції: практика та досвід. 2022. № 19-20. С. 73-77. URL : <https://www.nayka.com.ua/index.php/investplan/article/view/602/609>.
42. Колісник О. П., Приходько К. К. Облік і контроль основних засобів в умовах воєнного стану. Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління. 2023. №7. URL : <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-7-09-03>.
43. Кубраков О. Олександр Кубраков: працюємо над реформами, необхідними для прозорості та ефективної відбудови URL: <https://mtu.gov.ua/news/33863.html>
44. Карєв В. П. Облік, контроль і аналіз основних засобів : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Карєв Валерій Павлович. – К., 2006. – 226 с.
45. Легкоступ К.В. Удосконалення обліку та ефективність використання основних засобів на підприємстві 2023. – 65 с. URL: : <https://dspace.dsau.dp.ua/handle/123456789/7800>.
46. Ловінська Л.Г. Оцінка в бухгалтерському обліку: монографія / Л.Г. Ловінська. – К.: КНЕУ, 2006. – 256 с.
47. Малюга Н.М. Оцінка в бухгалтерському обліку: розвиток уявлень / Н.М. Малюга // Вісник ЖІТІ. Економічні науки. – 1998. – №7. – С.23–32.
48. Мустеца І.В. Облік і аналіз основних засобів готельного господарства. автореф. дис.. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец 08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит / І.В. Мустеца, 2013.- С25
49. Мустеца І.В. Особливості обліку основних засобів на підприємствах вантажного перевезення./ І.В.Мустеца, І.М. Паліброда. Вісник студентських наукових робіт ЧТЕІ КНТЕУ, червень 2018 р. С.59-64.
50. Нагуляк Д., Мустеца І.В. Методи амортизації основних засобів та шляхи їх удосконалення. Матеріали студентської інтернет-конференції «Фінансово-економічний розвиток регіонів: виклик воєнного стану та пост воєнні перспективи», ЧТЕІ ДТЕУ. Чернівці. 23 листопада 2023 р.
51. Рубцова О.С., Гусарова Л.В. Алгоритм формування втрат від руйнування об'єктів основних засобів внаслідок військової агресії рф. 2022 - (1 (105), 29-33. URL: <https://doi.org/10.37734/2409-6873-2022-1-4>.
52. Солов'янчик К.О. Облік і аудит основних засобів на підприємстві 2023. – 59 с. URL: <https://er.nau.edu.ua/handle/NAU/60250>.
53. Статистичний щорічних України за 2021 рік. URL: <http://www.twirpx.com/file/2085657/>

54. Сугієнко Н.О. Основні причини виникнення проблеми формування облікової політики та методика її розв'язання/Н.О. Сугієнко //Інноваційна економіка.-2021.-№20.-С.93-97.

55. Стрибуль О.В. Об'єктивна оцінка основних засобів як база для нарахування амортизації / О.В. Стрибуль // Теорії мікро- і макроекономіки. – Академія муніципального управління. – Київ, 2019. – №33. – С.183–188.

56. Самбурська Н.І. Економічна сутність ремонтів основних засобів: взаємозв'язок загальних облікових категорій з особливостями їх відображення підприємствами водопостачання / Н.І. Самбурська // Проблеми реалізації облікової функції управління. – Вісник ДонНУЕТ. – 2011. – №3/2(51). – С.69–75.

57. Островерха Р.Е. Шляхи удосконалення організації обліку основних засобів / Р.Е. Островерха // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2019. – №4(47). – С.133–140.

58. Писаренко Б.А. Аналіз впливу фондів віддачі на показники прибутку і рентабельності //Б.А. Писаренко, А.Б. Писаренко, Н.Б. Проценко/ Вісник економічних наук України. – Донецьк, 2022. – №1. – С.127–130.

59 Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підруч. / Н.М. Ткаченко – К.: А. С. К., 2012. – 784 с.

60. Цимбаревич Є.О. Фінансове забезпечення відтворення основних засобів на підприємстві 2023. – 48 с. URL: <http://ekhssuir.kspu.edu/123456789/17945>.