

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ГОРАЙ ОЛЕГ СТАНІСЛАВОВИЧ**

УДК: 657.421.1: 657.471.1 (043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК НАСЛІДКІВ БОЙОВИХ ДІЙ ТА ОКУПАЦІЇ  
ДЕРЖАВНИХ ТЕРИТОРІЙ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)

**АВТОРЕФЕРАТ**  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

Житомир – 2018

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки України.

**Науковий керівник:** доктор економічних наук, доцент  
*Грицишен Дмитрій Олександрович*,  
Житомирський державний технологічний університет, завідувач кафедри економічної безпеки, публічного управління та адміністрування

**Офіційні опоненти:** доктор економічних наук, доцент  
*Тарасова Тетяна Олексіївна*,  
Харківський державний університет харчування та торгівлі,  
професор кафедри фінансів, аналізу та страхування

кандидат економічних наук, доцент  
*Настенко Марія Миколаївна*,  
Вінницький торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету, доцент кафедри обліку та оподаткування

Захист відбудеться “26” червня 2018 р. о 14<sup>00</sup> годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Чуднівська, 103, конференц-зала (2-й поверх).

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Чуднівська, 103.

Автореферат розісланий “26” травня 2018 р.

Учений секретар  
спеціалізованої вченої ради, д.е.н., проф.

О.А. Лаговська

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Розвиток бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємства має враховувати особливості динаміки внутрішнього та зовнішнього середовища та факторів, які є періодичними та екстраординарними. В залежності від таких факторів визначається рівень економічної безпеки підприємства й, відповідно, його конкурентоспроможність та інвестиційна привабливість (в рейтингу країн за інвестиційною привабливістю Україна в 2016 р. опустилася на 130-те місце порівняно із 89-тим в 2015 р. із 174 країн<sup>1</sup>). Це, в свою чергу, трансформує запити користувачів бухгалтерського обліку, адже аналітична оцінка, яка використовується ними для прийняття внутрішньогосподарських, інвестиційних та фінансово-кредитних рішень без врахування таких факторів не відображає реального стану речей. Сучасний стан розвитку економічних, правових та політичних процесів в Україні характеризуються впливом на господарську діяльність підприємств таких факторів, як бойові дії та окупація державних територій. Без врахування їх наслідків при формуванні інформаційного забезпечення аналітичних процедур будь-які рішення, прийняті стейкхолдерами, матимуть високий ступінь ризику. Адже управління підприємствами стало перед проблемами прострочення дебіторської заборгованості, неможливості погашення кредиторської заборгованості через їх функціонування або припинення роботи підприємств на територіях бойових дій, окупованих територіях, втрати або пошкодження матеріальних ресурсів підприємства (в результаті бойових дій на Сході України втрачено 132 промислових об'єкти на загальну суму 4 млрд. 788 млн. грн.<sup>2</sup>). Інформація про наслідки бойових дій та окупації державних територій є вкрай важливою для держави, свідченням чого є дані про недоотримання податків з 01.07.14 р. по 01.04.16 р. на суму 49,8 млрд. грн.<sup>3</sup>.

Питання бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій розглядалися фрагментарно в працях вітчизняних та зарубіжних вчених. В напрямі облікового відображення наслідків бойових дій та окупації державних територій працювали вітчизняні вчені: В.В. Євдокимов та Д.О. Грицишен – бухгалтерський облік наслідків надзвичайних ситуацій та операцій з майном на окупованих територіях; К.Ю. Поляк – бухгалтерський облік наслідків надзвичайних ситуацій з використанням небалансових рахунків-екранів; М.М. Настенко – облікове забезпечення управління надзвичайною діяльністю сільськогосподарських підприємств; Т.О. Тарасова – бухгалтерський облік дебіторської заборгованості з контрагентами на окупованих територіях; О.Л. Міклуха – облік та аналіз надзвичайних доходів та витрат. Окремі дослідження обліково-аналітичного забезпечення ризик-менеджменту підприємства здійснили в дисертаційних роботах І.М. Вигівська, Л.В. Гнилицька, Т.О. Тарасова, А.П. Дикий. Підходи до оцінки об'єктів бухгалтерського обліку, на які можуть вплинути наслідки надзвичайних ситуацій, опрацьовані в дисертаціях Л.Г. Ловінської, Н.М. Малюги, Д.М. Ісаєва, І.В. Супрунової та наукових працях зарубіжних вчених М. Добії (M. Dobija), В.А. Новака (W.A. Nowak), Дж. Фостер (G. Foster). Розробки методичних положень облікового відображення об'єктів бухгалтерського обліку, пов'язаних із дією ризику зовнішнього середовища, представлені в працях: С.Ф. Легенчука та І.А. Юхименко-Назарук – специфічні активи; О.А. Лаговської – непередбачені екологічні та соціальні факти господарського життя; І.В. Жиглей –

<sup>1</sup> BDO IBC Overall ranking. Режим доступу: <https://www.bdo-ibc.com/index/global-comparison/overall-index/>

<sup>2</sup> Ціна війни: економічні і соціальні наслідки конфлікту на Донбасі. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://mediarnbo.org/2014/09/17/tsina-vijni-ekonomichni-i-sotsialni-naslidki-konfliktu-na-donbasi/>

<sup>3</sup> Ціна війни. Скільки податків втратив бюджет через АТО. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/publications/2016/08/30/603534/>

соціальні наслідки «гібридної війни». Питання формування властивостей наслідків бойових дій та окупації державних територій в контексті управління ними на макро- та мікроекономічних рівнях вивчали зарубіжні вчені: К. О'Роурке (K. O'Rourke), Д. Клафам (D. Clapham), М. Бордо (M. Bordo), Ю. Уайт (U. White), Дж. Дж. Марк (D. D. Mark), П. Матіас (P. Mathias), П. О'Браєн (P. O'Brien), А. Меддісон (A. Maddison).

Вивчення праць вчених дозволило виявити особливості розвитку управління в цілому та бухгалтерського обліку господарської діяльності в умовах бойових дій та окупації державних територій зокрема. Віддаючи належне внескам перерахованих вчених у розвиток економічної науки в частині удосконалення бухгалтерського обліку наслідків надзвичайних ситуацій та ризиків, акцентуємо увагу на динамічності економічного, політичного та правового середовища, що зумовлюють трансформацію структури та властивостей системи об'єктів бухгалтерського обліку й, відповідно, зміну вектору запитів користувачів. Це висуває нові вимоги до облікового відображення наслідків бойових дій та окупації державних територій, а, отже, підтверджує актуальність дослідження.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету за темою «Механізм економіко-екологічної реабілітації суб'єктів господарювання від надзвичайних ситуацій, бойових дій як складова національної безпеки» (номер державної реєстрації 0116U005482). У межах теми автором проведені дослідження, пов'язані з розробкою організаційно-методичних положень облікового відображення наслідків бойових дій та окупації державних територій.

**Мета і завдання дослідження.** Мета дисертації полягає в обґрунтуванні теоретичних основ та удосконаленні організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій.

Для досягнення мети в роботі поставлені та вирішені наступні завдання:

- ідентифікувати сукупність факторів зовнішнього середовища прямої дії (бойові дії, окупація державних територій) на господарську діяльність підприємств, що визначають сукупність інформаційних запитів користувачів бухгалтерського обліку;
- обґрунтувати невідповідність діючої системи нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку сучасним вимогам до генерування інформації про діяльність підприємства в умовах бойових дій та окупації державних територій;
- визначити напрями розвитку бухгалтерського обліку наслідків надзвичайних ситуацій та бойових дій в контексті нових вимог до інформаційного забезпечення внутрішньогосподарських, інвестиційних та фінансово-кредитних рішень стейкхолдерів;
- сформулювати порядок ідентифікації та визнання наслідків бойових дій та окупації державних територій в системі об'єктів бухгалтерського обліку;
- розробити порядок документального забезпечення відображення наслідків бойових дій та окупації державних територій;
- розвинути положення щодо бухгалтерської оцінки наслідків бойових дій та окупації державних територій як об'єктів бухгалтерського обліку;
- побудувати механізм відновлення бухгалтерських первинних документів, що втрачені в результаті бойових дій та окупації державних територій;
- розробити порядок відображення наслідків бойових дій та окупації державних територій на рахунках бухгалтерського обліку.

*Об'єктом дослідження* є господарські процеси та операції, що пов'язані із наслідками бойових дій та окупації державних територій.

*Предметом дослідження* є теоретичні та організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій.

**Методи дослідження.** Методологічною основою дослідження є загальнофілософські та загальнонаукові методи пізнання явищ та процесів у системі економічних наук. У процесі дослідження теоретичних аспектів розвитку бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій використано методи аналізу, синтезу, статистичного спостереження та порівняння (*параграф 1.1*). Для оцінки впливу наслідків бойових дій та окупації державних територій на економічних агентів макро- та мікроекономічного рівнів застосовано методи групування, порівняння, статичного спостереження аналізу та синтезу (*параграф 1.2*). Методи групування, узагальнення, індукції та дедукції використано для обґрунтування системи нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій (*параграф 1.3*). При ідентифікації наслідків бойових дій та окупації державних територій в системі бухгалтерського обліку та розробці системи первинного спостереження використано системний підхід, методи моделювання, групування, аналізу та синтезу, узагальнення, аналогії та абстрагування (*параграфи 2.1 та 2.2*). Розвиток бухгалтерської оцінки наслідків бойових дій та окупації державних територій здійснено на основі аналогії, групування та узагальнення (*параграф 2.3*). Для формування механізму відновлення системи первинного спостереження було застосовано методи моделювання, аналогії, аналізу та синтезу (*параграф 3.1*). Розробка порядку відображення на рахунках наслідків бойових дій та окупації державних територій здійснювалася на основі системного підходу, методів моделювання, групування та узагальнення (*параграф 3.2*).

*Інформаційною базою дослідження* є наукові джерела (монографії, наукові статті вітчизняних і зарубіжних вчених із проблем бухгалтерського обліку, менеджменту, економіки конфліктів; матеріали конференцій); офіційні документи (кодекси, закони та підзаконні нормативно-правові акти України та міжнародних організацій); дані фінансової та статистичної звітності; довідкові та інформаційні видання та оприлюднені фактологічні матеріали міжнародних організацій з питань постконфліктного відновлення, безпеки та інвестиційної привабливості.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в розвитку теоретичних та удосконаленні організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій.

Основні положення наукової новизни полягають у наступному:

*удосконалено:*

- систему первинного документування наслідків бойових дій та окупації державних територій на основі розробленого алгоритму їх ідентифікації в системі об'єктів бухгалтерського обліку, в результаті чого обґрунтовано напрями реквізитного розширення первинних документів, що лягло в зміст запропонованих форм, а саме актів: про списання заборгованості, про визнання сумнівної заборгованості, про списання зобов'язань, про зміну статусу зобов'язань, про списання необоротних активів, про списання оборотних активів, про переоцінку активів, про зміну статусу активів, які дозволяють відобразити властивості об'єктів для їх повного облікового відображення;

- процедуру бухгалтерської оцінки наслідків бойових дій та окупації державних територій, щодо яких неможливо застосування механізму зменшення корисності, яка складається із послідовних етапів (ідентифікація наслідків бойових дій та окупації державних територій за певними об'єктами; формування реєстру об'єктів, що пов'язані із наслідками бойових дій та окупацією державних територій; збір інформації про об'єкти; визначення можливості застосування П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів»; вибір методів оцінки; процедура застосування обраного методу оцінки; визначення результатів оцінки), за якими обґрунтовано організаційні положення (формування, затвердження, порядок діяльності комісії з переоцінки) та документальний супровід окреслених процедур (розроблено форми реєстру об'єктів, які пов'язані із бойовими діями та окупацією державних територій та акту переоцінки об'єкту необоротних активів);

- методику облікового відображення дебіторської та кредиторської заборгованостей, які виникли в результаті попередньої взаємодії із підприємствами, що знаходяться та / або знаходилися на території бойових дій та окупованих державних територіях, що передбачає порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій із погашення, списання та зміни статусу зазначених об'єктів для формування інформації про фінансовий стан підприємства;

- методичні положення бухгалтерського обліку необоротних та оборотних активів, грошових коштів та їх еквівалентів, які були пошкоджені або втрачені в результаті бойових дій та окупації державних територій, в частині розробленого аналітичного обліку за рахунками відображення вказаних об'єктів та витрат;

- організаційні положення процесу відновлення бухгалтерських первинних документів на основі розробленого механізму, що передбачає вісім послідовних етапів (створення комісії з встановлення втрати або пошкодження первинних документів через бойові дії або окупацію державних територій; формування інформаційного забезпечення для встановлення втрати бухгалтерських документів; визначення наслідків бойових дій та окупації державних територій з позиції втрати бухгалтерських документів; ідентифікація видів бухгалтерських документів, які були втрачені або пошкоджені в результаті бойових дій та окупації державних територій; визначення потреби у відновленні бухгалтерських документів за періодом їх складання та видами за об'єктами; обрання форми організації процедури відновлення окремих груп бухгалтерських документів; формування запитів на відновлення первинних документів до органів державної влади та / або контрагентів; отримання копій та / або дублікатів первинних документів від органів державної влади та / або контрагентів), в межах кожного з яких обґрунтовано сукупність процедур та документальне забезпечення;

*дістало подальший розвиток:*

- ідентифікація властивостей наслідків бойових дій та окупації державних територій, які визначають специфіку управління ними та формування порядку їх облікового відображення, шляхом оцінки сучасного стану впливу наслідків бойових дій та окупації державних територій на господарську діяльність підприємств та держави в цілому на основі застосування методів статистичного спостереження;

- обґрунтування сучасного стану нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій, яке довело його різновекторність (охоплює різні галузі законодавства) та виявило потребу у трансформації процедури інвентаризації, реквізитного розширення первинного

документування, вибору методу оцінки та відображення на рахунках та показниках звітності. Обґрунтовано, що діюча система нормативно-правового регулювання не визначає комплексу організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку об'єкту дослідження й, відповідно, процедура генерування інформації про стан господарської діяльності в умовах бойових дій та окупації державних територій є не транспарентною;

- ідентифікація місця наслідків бойових дій та окупації державних територій в системі об'єктів бухгалтерського обліку, що складають та забезпечують господарську діяльність через розробку інформаційної моделі взаємодії підприємств в результаті бойових дій, що дозволило їх виокремити в складі матеріальних, фінансових та інформаційних ресурсів вказаних суб'єктів господарювання;

- організаційні положення бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій в контексті їх залежності від впливу останніх на господарську діяльність підприємства, що зумовило потребу в поділі господарювання на: підприємства, що знаходяться на території бойових дій, яка підконтрольна державній владі; знаходяться на території бойових дій, яка не підконтрольна державній владі; знаходяться на окупованих територіях; відокремлені підрозділи або частина виробничих потужностей які знаходяться на території бойових дій, що підконтрольна державній владі; відокремлені підрозділи або частина виробничих потужностей якого знаходяться на території бойових дій, що не підконтрольна державній владі; відокремлені підрозділи або частина виробничих потужностей знаходяться на окупованій державній території; співпрацюють / співпрацювали з підприємствами, які знаходяться та території бойових дій, яка не підконтрольна державній владі або окупованій державній території.

**Практичне значення одержаних результатів.** Результати, що полягають у розробці організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій, можуть бути впроваджені в діяльність вітчизняних підприємств та органів державної влади. Практикоорієнтовані результати доведені до рівня конкретних розробок, придатних до використання підприємствами, зокрема:

- механізм відновлення бухгалтерського обліку та бухгалтерської первинної документації в частині визначених етапів та документального забезпечення процесу; процедуру оцінки наслідків бойових дій (ПАТ "Енергомашспецсталь", довідка № 23/06 від 17.01.2018 р.);

- рекомендації з процедури оцінки наслідків бойових дій та окупації державних територій в частині об'єктів необоротних активів щодо яких неможливо застосувати порядок зменшення корисності (ТОВ "Житомирський м'ясокомбінат", довідка № 521/01 від 14.12.2017 р.);

- порядок облікового відображення дебіторської та кредиторської заборгованості, яка не може бути погашена через специфіку функціонування контрагента в результаті бойових дій та окупації державних територій (ТОВ "АКВАТЕРМ-АЛЬЯНС", довідка № 104 від 22.11.2017 р.).

Пропозиції з удосконалення бухгалтерського обліку та економічного аналізу наслідків бойових дій та окупації державних територій використано: при розробці навчальних програм і навчально-методичного забезпечення навчальних дисциплін "Фінансовий облік 1", "Фінансовий облік 2", "Бухгалтерський облік (загальна теорія)", «Фінансовий аналіз»; при підготовці фахівців з обліку та оподаткування в Житомирському державному технологічному університеті (довідка № 44-01/51 від 15.01.2018 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Наукові розробки, висновки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертації використано лише ті положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягають у дослідженні комплексу питань, пов'язаних з організацією і методикою бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій.

**Апробація результатів дисертації.** Основні положення дослідження, викладені в дисертації, доповідались, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 8 міжнародних та всеукраїнських наукових та науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [9-16].

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано 16 наукових праць загальним обсягом 5,67 друк. арк. (особисто автора – 5,26 друк. арк.), з яких: 8 статей у наукових фахових виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз загальним обсягом 4,3 друк.арк. (особисто автора – 3,89 друк. арк.); 8 тез доповідей та матеріалів міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференцій загальним обсягом 1,37 друк. арк.

**Структура та обсяг дисертації.** Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст викладено на 180 сторінках друкованого тексту. Робота містить 37 таблиць на 25 сторінках (з них 14 таблиць розміщені на 15 сторінках), 19 рисунків на 12 сторінках (з них 7 рисунків розміщено на 7 сторінках), 1 додаток на 3 сторінках. Список використаних джерел нараховує 180 найменувань і розміщений на 17 сторінках.

## **ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ**

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, об'єкт, предмет, методи та інформаційну базу дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих наукових результатів, характер їх апробації.

Перший розділ **“Передумови розвитку теоретико-методичних положень бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій”** присвячено дослідженню передумов розвитку організаційно-методологічних положень бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій.

Наслідки бойових дій та окупації державних територій є особливим об'єктом бухгалтерського обліку. Оцінка сучасного стану нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку вказує на відсутність законодавчих положень, які б визначали комплекс організаційно-методологічних аспектів генерування інформації про вплив наслідків бойових дій та окупації державних територій на господарську діяльність. Це зумовлює проблему недовіри до системи бухгалтерського обліку й, відповідно, зниження рівня інвестиційної привабливості та конкурентоспроможності вітчизняних підприємств.

В результаті вивчення комплексу нормативно-правових актів України з позиції впливу на властивості об'єктів бухгалтерського обліку та його процедурну сторону було встановлено, що система нормативно-правового регулювання охоплює різні галузі законодавства (митне, повітряне, бюджетне, природо-ресурсне, водне та інші) (рис. 1). Комплекс нормативно-правового регулювання об'єктів бухгалтерського обліку з позиції впливу на їх функціонування наслідків бойових дій та окупації державних територій, визначає їх властивості, що зумовлюють трансформацію процедури реквізитного розширення первинного документування, вибір методу оцінки та відображення на



рахунках і у показниках звітності. Обґрунтовано, що діюча система нормативно-правового регулювання не визначає комплексу методичних положень бухгалтерського обліку, й відповідно, процедура генерування інформації про стан господарської діяльності в умовах бойових дій та окупації державних територій є нетранспарентною. З метою формування напрямів розвитку бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій було обґрунтовано їх вплив на прийняття управлінських рішень внутрішніми і зовнішніми користувачами через спотворення аналітичних показників.



**Рис. 1.** Комплекс галузей законодавства, що визначають специфіку облікового відображення наслідків бойових дій та окупації державних територій

Зокрема, доведено, що неврахування впливу бойових дій та окупації державних територій на об'єкти бухгалтерського обліку, не дозволяє довіряти показникам ефективності використання основних засобів, оцінці управління оборотними активами підприємства показникам ефективності виробничого процесу. Це значно знижує якість менеджменту підприємства та ефективність управлінських рішень. Значний вплив бойові дії та окупації державних територій чинять на показники фінансового стану підприємства, рівень фінансово-економічної безпеки та здійснюють вплив на прийняття інвестиційних рішень та рішень щодо кредитування та фінансування підприємства фінансовими донорами (інвестори, банки).

Здійснено оцінку сучасного стану організації та методики бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій, шляхом вивчення результатів тестування та напрямів їх розвитку в наукових дослідженнях вітчизняних вчених. В результаті встановлено вплив наукових розробок на удосконалення системи обліку та визначено напрями подальшого розвитку в контексті розширення властивостей об'єктів та розробки нових підходів до процедури облікового відображення.

Другий розділ **“Ідентифікація, документування та оцінка наслідків бойових дій та окупації державних територій в системі бухгалтерського обліку”** присвячено дослідженню специфіки ідентифікації, визнання та оцінки наслідків бойових дій та окупації державних територій, що дозволило розробити ряд наукових положень, які є основою удосконалення облікового відображення зазначених об’єктів.

Специфікою наслідків бойових дій та окупації державних територій як об’єкту управління є неможливість їх ідентифікації за окремим об’єктом бухгалтерського обліку як того, що складає основну господарську діяльність (операційна, фінансова, інвестиційна діяльність та господарські процеси), так і того, що забезпечує господарську діяльність (оборотні та необоротні активи, грошові кошти та їх еквіваленти, зобов’язання). В результаті вивчення діяльності підприємств, що постраждали в результаті бойових дій та окупації державних територій або співпрацювали з ними було обґрунтовано місце їх наслідків в системі об’єктів обліку з позиції впливу на властивості існуючих.

Для забезпечення врахування усіх властивостей наслідків бойових дій та окупації державних територій в системі обліку було обґрунтовано поділ суб’єктів господарювання за наступними групами, за кожною із яких визначено сукупність наслідків та властивостей в системі бухгалтерського обліку: підприємства, що знаходяться на території бойових дій, яка підконтрольна державній владі; підприємства, що знаходяться на території бойових дій, яка не підконтрольна державній владі; підприємства, що знаходяться на окупованих територіях – це ті суб’єкти господарювання, які були зареєстровані на території України, яка в результаті окупації не підконтрольна державній владі, а управління здійснюється іноземною державою-агресором; підприємства, відокремлені підрозділи або частина виробничих потужностей яких знаходяться на території бойових дій, що підконтрольна державній владі; підприємства, відокремлені підрозділи або частина виробничих потужностей яких знаходяться на території бойових дій, що непідконтрольна державній владі; підприємства, відокремлені підрозділи або частина виробничих потужностей знаходяться на окупованій державній території; підприємства, що співпрацюють/співпрацювали з підприємствами, які знаходяться на території бойових дій, яка не підконтрольна державній владі або окупованій державній території.

В результаті вивчення специфіки впливу окремих наслідків на об’єкти бухгалтерського обліку було розроблено інформаційну модель взаємодії суб’єктів господарювання в результаті бойових дій. Це дозволило визначити наслідки бойових дій та окупації державних територій в контексті матеріальних, фінансових та інформаційних ресурсів підприємства та їх впливу на бізнес-процеси (рис. 2, 3). У зв’язку з тим, що наслідки бойових дій та окупації державних територій є нестандартним об’єктом бухгалтерського обліку та за все функціонування підприємства можуть не відбутися, підхід до процесу їх документального підтвердження матиме специфіку, яка визначатиметься видом наслідку та суб’єктом відображення (суб’єкти господарювання, які постраждали від бойових дій або окупації державних територій). Тому для формування цілісної системи документального спостереження визначено сукупність первинних документів за алгоритмом ідентифікації наслідків.

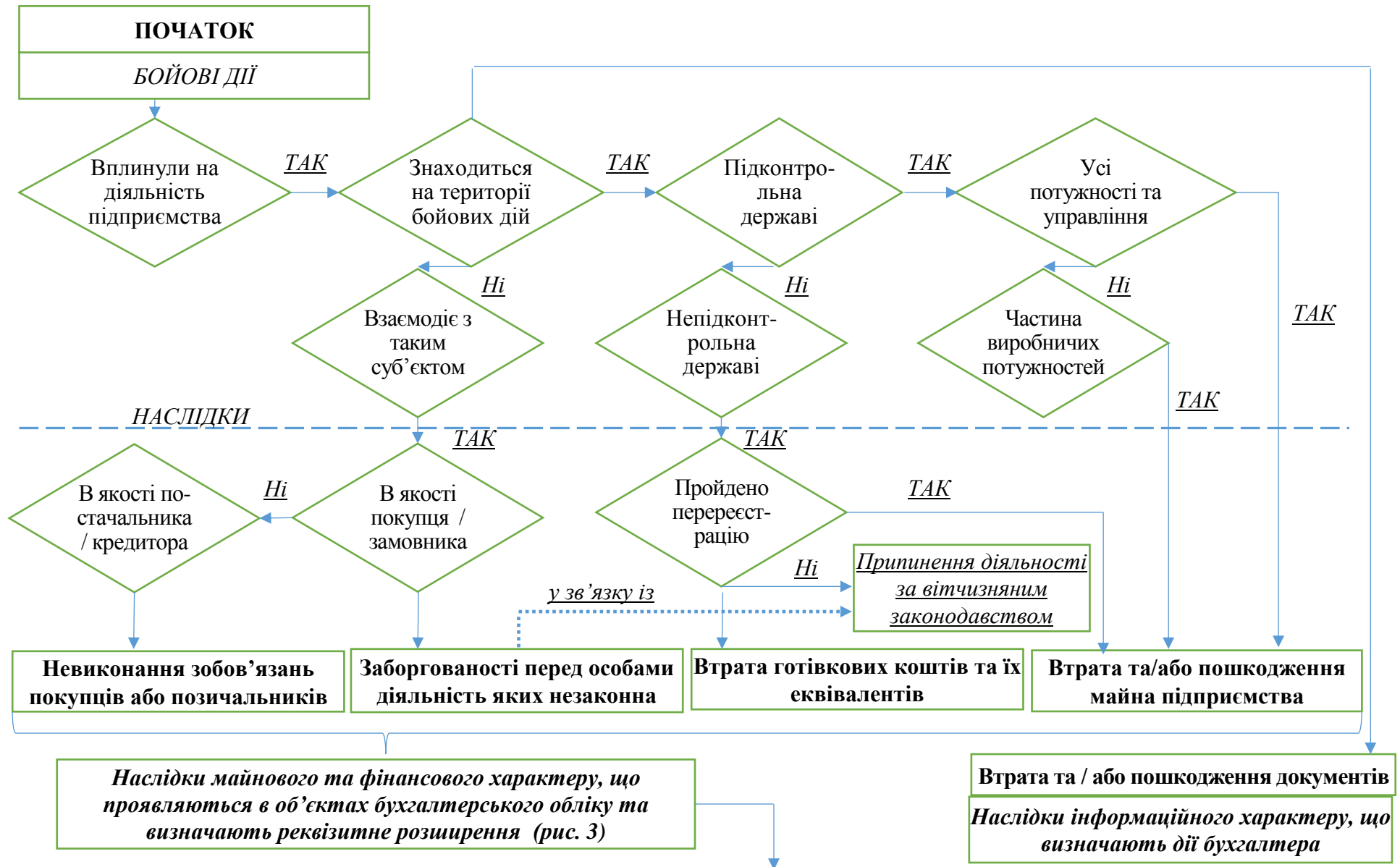


Рис. 2. Алгоритм формування первинного спостереження за наслідками бойових дій (початок)

## ГОСПОДАРСЬКІ ОПЕРАЦІЇ

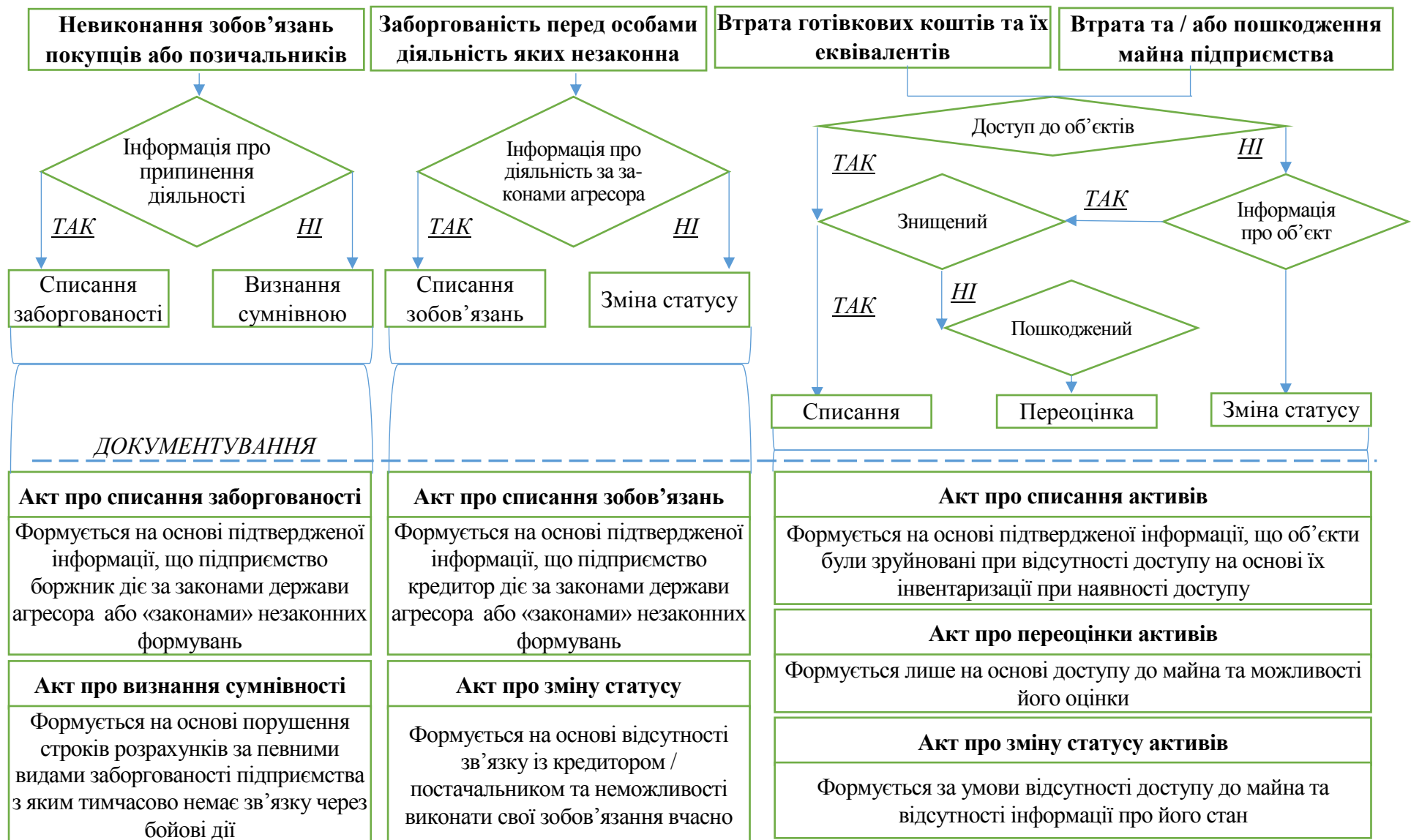


Рис. 3. Алгоритм формування первинного спостереження за наслідками бойових дій (кінець)

Такий алгоритм запропоновано формувати за трьома етапами: визначення впливу наслідків бойових дій та окупації державних територій на господарську діяльність; ідентифікація наслідків в контексті об'єктів бухгалтерського обліку (невиконання зобов'язань покупців та позичальників, заборгованість перед підприємствами, діяльність яких незаконна, втрата готівкових коштів та їх еквівалентів, втрата та/або пошкодження майна підприємства); обґрунтування властивостей об'єктів з позиції реквізитного розширення первинного документування; механізм відновлення первинних бухгалтерських документів. Сформовані напрями реквізитного розширення дозволили розробити комплект первинних документів до яких увійшли: акт про списання заборгованості, акт про визнання сумнівності, акт про списання зобов'язань, акт про зміну статусу зобов'язань, акт про списання необоротних активів, акт про списання оборотних активів, акт про списання оборотних коштів, акт про переоцінку активів, акт про зміну статусу активів, що за своїм змістом враховують властивості об'єкту дослідження.

Обґрунтовано напрями застосування процедури зменшення корисності до об'єктів бухгалтерського обліку, що пошкоджені, зруйновані або до яких немає доступу в результаті бойових дій або окупації державних територій як за МСФЗ, так і П(С)БО. В результаті визначено невідповідність окремих положень законодавства з позиції властивостей досліджуваного об'єкту та обґрунтовано потребу в зміні процедури оцінки об'єктів бухгалтерського обліку в умовах бойових дій та окупації державних територій.

Розроблено процедуру бухгалтерської оцінки наслідків надзвичайних ситуацій, яка включає наступні етапи: ідентифікація наслідків бойових дій та окупації державних територій за певними об'єктами; формування реєстру об'єктів, що пов'язані із наслідками бойових дій та окупацією державних територій; збір інформації про об'єкти; визначення можливості застосування П(С)БО 28 «Зменшення корисності»; вибір методів оцінки; процедура застосування обраного методу оцінки; визначення результатів оцінки. За кожним етапом опрацьовано організаційні положення (механізм формування, затвердження, здійснення діяльності комісії) та документальний супровід окреслених процедур (розроблено форми реєстру об'єктів, які пов'язані із бойовими діями та окупацією державних територій та акт переоцінки об'єкту необоротних активів).

Впровадження вище зазначених положень дозволить забезпечити прозору та достовірну процедуру спостереження та вартісного вимірювання наслідків надзвичайних ситуацій, що в результаті забезпечить врахування всіх їх властивостей при відображенні на рахунках обліку та формування показників фінансової звітності.

Третій розділ **“Організаційно-методичні положення бухгалтерського відображення наслідків бойових дій та окупації державних територій”** розкриває напрями удосконалення бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій, розробку механізму відновлення бухгалтерських документів.

Специфічним видом наслідків бойових дій та окупації державних територій, що чинить вплив на організацію бухгалтерського обліку, є втрата бухгалтерських, юридичних, кадрових та технічних документів підприємства. Для забезпечення повного та якісного формування інформаційного простору управління підприємством в роботі проаналізовано нормативні вимоги до формування документообігу та систематизовано наслідки втрати бухгалтерських документів. Встановлено, що діючий підхід до зберігання та відновлення бухгалтерських документів не може в повній мірі бути застосований для процедури відновлення бухгалтерських первинних документів, що втрачені або пошкоджені в результаті бойових дій та окупації державних територій.

Обґрунтовано новий механізм відновлення бухгалтерських первинних документів, що складається із наступних етапів (рис. 4). В межах кожного етапу обґрунтовано сукупність процедур та напрями їх регламентації. Для забезпечення прозорості та достовірності процедури відновлення первинних бухгалтерських документів обґрунтовано сукупність принципів, яких повинна дотримувати створена на підприємстві комісія: підзвітність, повнота, врахування ризику, обмеження конфлікту інтересів, забезпеченість, достовірність, законність. Розвинено документальне забезпечення запропонованого механізму відновлення бухгалтерських первинних документів, що полягає в документальному супроводі окремих процедур, зокрема розроблено: акт про списання втрачених в результаті бойових дій та окупації державних територій первинних документів та акт відновлення первинних документів. Це дозволить в повному обсязі відновити документообіг на підприємстві, а отже уникнути ряду санкцій та штрафів.

За результатами дослідження порядку відображення наслідків надзвичайних ситуацій та окупації державних територій, зважаючи на властивості об'єктів бухгалтерського обліку, в роботі розроблено авторську процедуру облікового відображення. Процедура передбачає удосконалення бухгалтерського обліку кредиторської та дебіторської заборгованостей, необоротних та оборотних активів, грошових готівкових коштів. Розроблено порядок організації багаторівневого аналітичного обліку за рахунками: 1) запропонований рахунок 978 «Втрати від надзвичайних ситуацій» в розрізі 978.1 «Втрати необоротних активів в результаті бойових дій та окупації державних територій», 978.2 «Витрати оборотних активів в результаті бойових дій та окупації державних територій», 978.3 «Списання дебіторської заборгованості в результаті бойових дій та окупації державних територій», 978.4 «Втрати грошових коштів та їх еквівалентів в результаті бойових дій та окупації державних територій»; 2) позабалансовому рахунку 071 «Списана дебіторська заборгованість» в розрізі 071.X.1 «Списана дебіторська заборгованість в діяльності контрагента на окупованій території», 071.X.2 «Списана дебіторська заборгованість в діяльності контрагента на території АТО непідконтрольній державній владі», 071.X.3 «Списана дебіторська заборгованість в результаті неспроможності контрагента погасити її через бойові дії та окупацію державних територій»; 3) субрахунків 341, 342, 361, 371, 377, 511, 512, 621, 622, 631, 632, 681 для відображення інформації про кредиторську та дебіторську заборгованість перед контрагентами, з якими втрачено зв'язок, на окремому аналітичному рахунку; 4) субрахунку 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів» в розрізі аналітичного рахунку 745.X «Дохід від списання кредиторської заборгованості, що виникла в результаті взаємодії з підприємствами, що функціонують на території бойових дій непідконтрольній державі або окупованих державних територіях»; 5) позабалансовому рахунку 042 «Непередбачені зобов'язання» в розрізі 042.X «Списана кредиторська заборгованість, що виникла в результаті взаємодії з підприємствами, що функціонують на території бойових дій непідконтрольній державі або окупованих державних територіях».

За кожним напрямом запропонованого аналітичного обліку обґрунтовано процедуру відображення на рахунках бухгалтерського обліку, що в результаті дозволяє формувати внутрішню та фінансову звітність з виокремленням інформації про наслідки бойових дій та окупації державних територій в розрізі кредиторської та дебіторської заборгованостей, необоротних та оборотних активів, грошових готівкових коштів.



**Рис. 4.** Етапи відновлення бухгалтерських документів в результаті їх втрати через бойові дії та окупацію державних територій

## ВИСНОВКИ

Одержані в дисертації результати у сукупності вирішують наукове завдання, яке полягає в обґрунтуванні теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій. Отримані результати свідчать про досягнення визначеної мети і виконання завдань дослідження та дають змогу зробити такі висновки:

1. Доведено необхідність врахування впливу бойових дій та окупації державних територій на об'єкти бухгалтерського обліку для набуття достовірності показників ефективності використання основних засобів, оцінки управління оборотними активами підприємства, дебіторською та кредиторською заборгованістю, а отже виробничого процесу суб'єктів господарювання. Ідентифіковано властивості наслідків бойових дій та окупації державних територій, які визначають специфіку управління ними та формування порядку їх облікового відображення, шляхом оцінки сучасного стану впливу наслідків бойових дій та окупації державних територій на господарську діяльність підприємств та держави в цілому на основі застосування методів статистичного спостереження.

2. Система бухгалтерського обліку є єдиною інформаційною системою управління господарською діяльністю підприємства, яка регламентована державними та міжнародними нормативно-правовими актами. Система регулювання бухгалтерського обліку визначає як властивості об'єкту відображення, так і процедуру його облікового відображення за всіма елементами методу бухгалтерського обліку. Оцінка сучасного стану нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій дозволила встановити, що система нормативно-правового регулювання охоплює різні галузі законодавства та зумовлює трансформацію процедури інвентаризації, розширення реквізитів первинного документування, вибір методу оцінки та відображення на рахунках та показниках звітності. Аналіз положень нормативно-правових актів показав, що діюча система нормативно-правового регулювання не визначає комплексу організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку, а тому процедура генерування інформації про стан господарської діяльності в умовах бойових дій та окупації державних територій є не транспарентною. Це покладено в основу визначених напрямів регулювання організації та методики бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій.

3. Доведено, що неврахування впливу бойових дій та окупації державних територій на об'єкти бухгалтерського обліку, унеможливорює повну оцінку показників ефективності господарської діяльності, що знижує ефективність управлінських рішень. Це обумовило потребу в опрацюванні організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій (шляхом вивчення результатів тестування та напрямів їх розвитку в наукових дослідженнях вітчизняних вчених). В результаті встановлено вплив наукових розробок на удосконалення системи бухгалтерського обліку та визначено напрями подальшого розвитку в контексті розширення властивостей об'єктів і розробки нових підходів до процедури облікового процесу в частині відображення наслідків бойових дій та окупації державних територій, які дозволять сформувати інформаційне забезпечення інвестиційних рішень та рішення щодо кредитування та фінансування підприємства фінансовими донорами.



4. З метою врахування усіх властивостей наслідків бойових дій та окупації державних територій при їх обліковому відображенні, обґрунтовано їх місце в структурі об'єктів бухгалтерського обліку через розробку інформаційної моделі взаємодії суб'єктів господарювання в результаті бойових дій, що дозволило їх ідентифікувати в контексті матеріальних, фінансових та інформаційних ресурсів підприємства та їх впливу на бізнес-процеси. Усі суб'єкти господарювання з позиції впливу бойових дій та окупації державних територій згруповано за напрямками: підприємства, що знаходяться на території бойових дій, яка підконтрольна державній владі; знаходяться на території бойових дій, яка не підконтрольна державній владі; знаходяться на окупованих територіях; відокремлені підрозділи або, частина виробничих потужностей яких, знаходяться на території бойових дій, що підконтрольна державній владі; відокремлені підрозділи або, частина виробничих потужностей яких знаходяться на території бойових дій, що не підконтрольна державній владі; відокремлені підрозділи або частина виробничих потужностей, що знаходяться на окупованій державній території; співпрацюють / співпрацювали з підприємствами, які знаходяться на території бойових дій, яка не підконтрольна державній владі або окупованій державній території. Це визначило напрями ідентифікації об'єктів облікового відображення, які не передбачені діючою системою нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку.

5. Розроблено систему первинного документування наслідків бойових дій та окупації державних територій, що включає: алгоритм їх ідентифікації в системі об'єктів бухгалтерського обліку, в результаті чого сформовано напрями реквізитного розширення первинних документів; запропоновано форми первинних документів (Акт про списання заборгованості, Акт про визнання сумнівності, Акт про списання зобов'язань, Акт про зміну статусу зобов'язань, Акт про списання необоротних активів, Акт про списання оборотних активів, Акт про списання оборотних коштів, Акт про переоцінку активів, Акт про зміну статусу активів). Сукупність реквізитів розроблених первинних документів враховує усі властивості наслідків бойових дій та окупації державних територій, як об'єкту бухгалтерського обліку, що дозволяє врахувати властивості об'єктів для їх повного відображення в системі бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності.

6. Розроблено процедуру бухгалтерської оцінки наслідків бойових дій та окупації державних територій, щодо яких неможливо застосування механізму зменшення корисності. Запропонована процедура передбачає наступні етапи: ідентифікація наслідків бойових дій та окупації державних територій за певними об'єктами; формування реєстру об'єктів, що пов'язані із наслідками бойових дій та окупацією державних територій; збір інформації про об'єкти; визначення можливості застосування П(С)БО 28 «Зменшення корисності»; вибір методів оцінки; процедура застосування обраного методу оцінки; визначення результатів оцінки. Для документального забезпечення процесу оцінки в роботі розроблено форми Реєстру об'єктів, які пов'язані із бойовими діями та окупацією державних територій, та Акт переоцінки об'єкту необоротних активів.

7. Удосконалено механізм відновлення бухгалтерських первинних документів через: 1) розробку 8-етапної процедури (створення комісії з встановлення втрати або пошкодження первинних документів через бойові дії або окупацію державних територій; формування інформаційного забезпечення для встановлення втрати бухгалтерських документів; визначення наслідків бойових дій та окупації державних територій з позиції

втрати бухгалтерських документів; ідентифікація видів бухгалтерських документів, які були втрачені або пошкоджені в результаті бойових дій та окупації державних територій; визначення потреби у відновленні бухгалтерських документів за періодом їх складання та видами за об'єктами; обрання форми організації процедури відновлення окремих груп бухгалтерських документів; формування запитів на відновлення первинних документів до органів державної влади та / або контрагентів; отримання копій та / або дублікатів первинних документів від органів державної влади та / або контрагентів), яка є складовою організації бухгалтерського обліку; 2) обґрунтування принципів функціонування комісії з відновлення (підзвітність, повнота, врахування ризику, обмеження конфлікту інтересів, забезпеченість, достовірність, законність); 3) розробку документального супроводу (акт про списання втрачених в результаті бойових дій та окупації державних територій первинних документів та акт відновлення первинних документів). Це дозволить в повному обсязі відновити документообіг на підприємстві й в результаті уникнути ряд санкцій та штрафів.

8. Розроблено порядок відображення наслідків бойових дій та окупації державних територій на рахунках бухгалтерського обліку в розрізі об'єктів дебіторської та кредиторської заборгованостей, що виникли в результаті попередньої взаємодії із підприємствами, що знаходяться та / або знаходилися на території бойових дій та окупованих державних територіях, необоротних та оборотних активів, грошових коштів та їх еквівалентів, які були пошкоджені або втрачені. Запропонований порядок базується на удосконаленому аналітичному обліку на рахунках 978 «Витрати від надзвичайних ситуацій», 071 «Списана дебіторська заборгованість», 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів», 042 «Непередбачені зобов'язання» та на рахунках активів і зобов'язань в частині виокремлення рахунку зміни статусу об'єкту через неможливість управління ним. За кожним напрямом запропонованого аналітичного обліку обґрунтовано процедуру відображення на рахунках бухгалтерського обліку, що в результаті дозволяє формувати внутрішню та фінансову звітність з виокремленням інформації про наслідки бойових дій та окупації державних територій в розрізі кредиторської та дебіторської заборгованостей, необоротних та оборотних активів, грошових готівкових коштів.

### **СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ**

#### **Статті у наукових фахових виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз:**

1. Горай О.С. Особливості нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку господарської діяльності в умовах зовнішніх загроз // Ефективна економіка. 2016. № 8. Режим доступу до статті: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5920> (включено до IndexCopernicus (Польща), Scientific Sndexin services (США)) (0,4 друк. арк.).

2. Горай О.С. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій // Ефективна економіка. 2016. № 10. Режим доступу до статті: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5918> (включено до IndexCopernicus (Польща), Scientific Sndexin services (США)) (0,4 друк. арк.)

3. Горай О.С. Розвиток наукових досліджень з проблем бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій // Вісник ЖДТУ. серія: економічні науки №4(82). 2017. С. 14-17 (включено до GoogleScholar (США), IndexCopernicus (Польща), DOAJ (Швеція)) (0,53 друк. арк.).

4. Горай О.С. Ідентифікація наслідків бойових дій та окупації державних територій в бухгалтерському обліку // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Житомир: ЖДТУ, 2017. Вип. 3 (38). С. 21-31. (включено до GoogleScholar (США), IndexCopernicus (Польща), DOAJ (Швеція) (0,8 друк. арк.).

5. Бевзенко С.Г., Горай О.С. Механізм відновлення бухгалтерської, юридичної та кадрової документації втраченої в результаті бойових дій або окупації державних територій // «Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка». Том 22. Випуск 10 (63). 2017. С. 207-214. (включено до GoogleScholar (США), IndexCopernicus (Польща), Національна бібліотека України імені В.В. Вернадського) (загальний обсяг 0,82 друк. арк., особисто автору належить 0,41 друк. арк.: розроблено складові механізми відновлення бухгалтерської документації, що втрачена або пошкоджена в результаті бойових дій).

6. Горай О.С. Бухгалтерський облік зобов'язань та активів, що втрачено або пошкоджено в результаті бойових дій та окупації державних територій // Інвестиції: практика та досвід. 2018. № 2. С. 69-77. (включено до IndexCopernicus (Польща), Scientific Indexing Services; Академія Google (США)) (0,61 друк. арк.).

7. Грицишен Д.О., Бевзенко С.Г., Горай О.С. Бухгалтерська оцінка наслідків бойових дій та окупації державних територій // Вісник ЖДТУ. Серія: економічні науки №1 (83). 2018. С. 27-39. (включено до GoogleScholar (США), IndexCopernicus (Польща), DOAJ (Швеція)) (загальний обсяг 0,69 друк. арк., особисто автору належить 0,23 друк. арк.: запропоновано порядок оцінки наслідків бойових дій).

8. Грицишен Д.О., Горай О.С. Розробка системи документування наслідків бойових дій та окупації державних територій // Агросвіт. 2018. №2. С. 52-62 (включено до Scientific Indexing Services; Академія Google (США)) (0,51 друк. арк.).

#### **Матеріали конференцій:**

9. Горай О.С. Стан нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку в умовах "гібридної війни" // Розвиток обліку, аналізу і аудиту суб'єктів суспільного інтересу: тези виступів Міжнар. наук. конф. (м. Житомир, 20-21 жовтня 2017 р.) – Житомир: Видавець О.О. Євенок, 2017. С. 450-452 (0,2 друк. арк.).

10. Горай О.С. Бухгалтерський облік наслідків бойових дій: нормативно-правовий аспект // Актуальні питання фінансів, економіки, обліку та менеджменту: теорія і практика: збірник тез доповідей Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Полтава, 4 грудня 2017 р.): у 4 ч. Полтава: ЦФЕНД, 2017. Ч.3. С. 38-40 (0,15 друк. арк.).

11. Горай О.С. Наслідки бойових дій та окупація державних територій в системі бухгалтерського обліку // Принципи забезпечення розвитку підприємств в умовах змін ринкового середовища: збірник тез наукових робіт учасників Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 8-9 грудня 2017 р.) / ГО "Центр економічних досліджень та розвитку". У 2-х частинах. – О. : ЦЕДР, 2017. Ч.2. С. 96-99 (0,1 друк. арк.).

12. Горай О.С. Формування алгоритму первинного спостереження за наслідками бойових дій // Економіка, фінанси, облік та управління: оцінка та перспективи розвитку в Україні та світі: збірник тез доповідей Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Полтава, 22 грудня 2017 р.): у 3 ч. Полтава: ЦФЕНД, 2017. Ч.2. С. 41-43 (0,2 друк. арк.).

13. Горай О.С. Документальне забезпечення щодо оформлення наслідків бойових дій // Економічний потенціал сталого розвитку країни: сучасний стан, тенденції та проблеми відтворення: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Львів, 22-23 грудня 2017 року) / ГО "Львівська економічна фундація". У 2-х частинах. Львів: ЛЕФ, 2017. Ч. 2. С. 100-104 (0,17 друк. арк.).

14. Горай О.С. Відновлення документації втраченої в результаті бойових дій або окупації державних територій // Аналіз сучасних тенденцій забезпечення ефективності економіки країни: збірник матеріалів Всеукр. наук.-практ. конференції (м. Київ, 12-13 січня 2018 р.). – К.: ГО "Київський економічний науковий центр", 2018. С. 131-133 (0,15 друк. арк.).

15. Горай О.С. Вплив наслідків бойових дій та окупації державних територій на бухгалтерський облік дебіторської заборгованості // Стан та розвиток підприємництва в умовах ринкової економіки: проблеми та перспективи: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Дніпро, 19-20 січня 2018 р.). - Дніпро: НО: "Перспектива", 2018. С. 157-159 (0,2 друк. арк.).

16. Горай О.С. Особливості бухгалтерського обліку кредиторської заборгованості в умовах впливу бойових дій або окупації державних територій // Економічне зростання: стратегія, напрями і пріоритети: збірник матеріалів II Міжнар. наук.-практ. конференції (м. Запоріжжя, 19-20 січня 2018 року) / Східноукраїнський інститут економіки та управління. Запоріжжя: ГО "СІЕУ", 2018. Ч.1. С.71-75 (0,21 друк. арк.).

#### **АНОТАЦІЯ**

**Горай О.С. Бухгалтерський облік наслідків бойових дій та окупації державних територій. – Рукопис.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2018.

У роботі розкрито нові наукові положення щодо розвитку організації та методики бухгалтерського обліку наслідків бойових дій та окупації державних територій. Розроблено теоретичні положення, що стосуються виявлення властивостей наслідків бойових дій та окупації державних територій як об'єкта бухгалтерського обліку. Розроблено механізм ідентифікації досліджуваного об'єкта бухгалтерського обліку, що лягло в основу комплексу запропонованого пакету первинних документів. Запропоновано порядок оцінки наслідків бойових дій та окупації державних територій для цілей їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку. Удосконалено порядок облікового відображення через формування аналітичного обліку та порядку застосування елементу методу - подвійний запис. Розроблено механізм відновлення первинних бухгалтерських документів, що втрачені або пошкоджені в результаті бойових дій та окупації державних територій.

*Ключові слова:* наслідки бойових дій та окупації державних територій, витрати, активи, зобов'язання, бухгалтерський облік, господарська діяльність, первинні документи, бухгалтерська оцінка.

## ABSTRACT

Horai O.S. Accounting for the consequences of military actions and the occupation of state territories. – The manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Auditing (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University of Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2018.

The purpose of the dissertation is to substantiate the theoretical foundations and improve the organizational and methodological provisions of the accounting for the consequences of military actions and the occupation of state territories. The object of the study is business processes and transactions of enterprises that relate to the reflection and overcoming of the consequences of military actions and the occupation of state territories.

The subject of the study is the theoretical and organizational-methodological provisions of the accounting for the consequences of military actions and the occupation of state territories.

It has been done an assessment of the current conditions of influence of the consequences of military actions and the occupation of state territories on the economic activity of enterprises and the state as a whole that was based on the use of static observation methods, which made it possible to identify their properties that determine the specifics of their management and accounting reflection.

The present conditions of the legal regulatory framework for the accounting for the consequences of military actions and the occupation of state territories have been studied, which has proven its versatility (covering various branches of legislation) and revealed the need for the transformation of the inventory procedure, the extension of requisites for primary documentation, the selection of the method of valuation and reflection on accounts and indicators of reporting. It has been substantiated that the current system of normative-legal regulation does not define a complex of organizational and methodical provisions of accounting for the object of research and, accordingly, the procedure for generating information on the status of economic activity in conditions of military actions and the occupation of state territories is not transparent.

The identification of the place of the consequences of the military actions and the occupation of the state territories in the system of objects of accounting, which comprise and provide economic activity through the development of an information model of the interaction of enterprises as a result of military actions, has been further developed, which made it possible to identify them in the context of the material, financial and information resources of specified business entities and their impact on business processes.

The necessity of taking into account the influence of military actions and the occupation of state territories on the objects of accounting for the purpose of obtaining the reliability of indicators of the efficiency of the use of fixed assets, the assessment of the management of current assets of the enterprise, and therefore the indicators of the efficiency of the production process, has been proved.

The division of economic entities by the influence on their activities of the consequences of military actions and the occupation of state territories has been done on the following: enterprises located on the territory of military actions, which is under the control of the state authorities; are in the territory of military actions, which is not controlled by the state authorities; are in the occupied territories; separate subdivisions or part of production facilities

located on the territory of military actions, controlled by the state authorities; separate subdivisions or part of production facilities located on the territory of military actions that are not under the control of the state authorities; separate subdivisions or part of production facilities that are located in the occupied state territory; cooperate/collaborated with enterprises that are located on the territory of military actions that are not under the control of the state authorities or in the occupied state territory.

The system of primary documentation of the consequences of military actions and occupation of state territories has been improved on the basis of the developed algorithm of their identification in the system of objects of accounting, as a result, the directions of the requisite extension of primary documents have been substantiated, which was included in the content of the proposed forms, namely: an act of debt cancellation, an act of the recognition of doubt, the act of writing off liabilities, the act of changing the status of liabilities, the act of writing off non-current assets, the act of writing off current assets, the act of writing off current funds, the act of revaluation of assets, the act of changing the status of assets, which allows to display the properties of objects for their complete accounting display.

The procedure of the accounting assessment of the consequences of military actions and occupation of the state territories has been developed, for which it is impossible to use a mechanism of reduction of usefulness, consisting of successive stages (identification of the consequences of military actions and the occupation of state territories for certain objects; the formation of a register of objects related to the consequences of military actions and the occupation of state territories; the collection of information on objects; the determination of the possibility of applying P(S)A 28 "Reduction of usefulness of assets"; the choice of methods of evaluation; the procedure of application of chosen method of evaluation; the definition of the results of evaluation), on which it has been substantiated the organizational provisions (formulation, approval, procedure of functioning of the commission) and the documentary support of the above procedures (the forms of the register of objects that are connected with military actions and the occupation of the state territories and the act of reassessment for object of non-current assets have been worked out).

The method of accounting reflection of accounts receivable and payables that emerged as a result of preliminary interaction with enterprises that are located and / or were located on the territory of military actions and the occupied state territories has been proposed, which provides the order of reflection of the repayment transactions on the accounts, write-off and change of the status of specified objects, for the formation of information about the financial condition of the enterprise.

It has been improved the methodological provisions for the accounting of non-current and current assets, money and cash equivalents that were damaged or seized as a result of military actions and the occupation of state territories in part of the development of analytical accounting for the display of these objects and expenses associated with reflection of the consequences of emergencies.

The organizational provisions for the process of restoration of accounting primary documents have been developed on the basis of the developed mechanism that formed eight steps in each of which the set of procedures was substantiated and document provision was formed.

**Keywords:** consequences of military actions and occupation of state territories, expenses, assets, liabilities, accounting, economic activity, primary documents, accounting estimation.

## АНОТАЦІЯ

### **Горай О.С. Бухгалтерський учет последствий боевых действий и оккупации государственных территорий. – Рукопись.**

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования и науки Украины, Житомир, 2018.

В работе раскрыты новые научные положения развития организации и методики бухгалтерского учета последствий боевых действий и оккупации государственных территорий. Разработаны теоретические положения, касающиеся выявления свойств последствий боевых действий и оккупации государственных территорий как объекта бухгалтерского учета. Разработан механизм идентификации исследуемого объекта бухгалтерского учета как базиса предложенного пакета первичных документов. Предложен порядок оценки последствий боевых действий и оккупации государственных территорий для целей их отражения на счетах бухгалтерского учета. Усовершенствован порядок учетного отражения через формирование аналитического учета и порядка применения элемента метода - двойной записи. Разработан механизм восстановления первичных бухгалтерских документов, утраченных или поврежденных в результате боевых действий и оккупации государственных территорий.

*Ключевые слова:* последствия боевых действий и оккупации государственных территорий, расходы, активы, обязательства, бухгалтерский учет, хозяйственная деятельность, первичные документы, бухгалтерская оценка.

Підписано до друку 08.05.2018 р. Формат 60x90 1/16.

Папір друкарський. Друк офсетний.

Гарнітура Times new Roman. Ум. друк. арк. 0,9.

Тираж 100. Зам. № 43.

Віддруковано з готових оригіналів-макетів автора  
у Житомирському державному технологічному університеті

вул. Чуднівська, 103, Житомир, 10005

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру суб'єктів видавничої справи  
ЖТ № 08 від 26.03.2004 р.