Шевців Л.Ю. к.е.н., доцент,

Львівський національний університет імені Івана Франка, Львів

ORCID: <http://orcid.org/0000-0003-4960-3198>

Діхтярук Д.С., студент

Львівського національного університету імені Івана Франка, Львів

**ОБЛІК ЛІКВІДАЦІЇ ПОШКОДЖЕНОГО ТА ЗРУЙНОВАНОГО МАЙНА В БУДІВНИЦТВІ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ**

Будівництво як прибуткова галузь економіки України в період воєнного стану, стикнулась з проблемою відображення в обліку наслідків ліквідації пошкоджень, руйнування будівель. За даними обласних військових адміністрацій, з 24 лютого 2022 року було зруйновано або пошкоджено майже 153 тисяч багатоповерхових житлових будинків, 630 адміністративних будівель, більш як 1200 закладів охорони здоров’я, повністю знищено понад 900 навчальних закладів та ще майже 2200 пошкоджено [1]. Тому необхідним є дослідження підходів, відображення в обліку ліквідації пошкодженого і зруйнованого війною майна (будівель і споруд), для прийняття ефективних рішень діяльності будівельних підприємств.

Облік у будівництві потребує формування точної, достовірної інформації на основі її аналізу і обробки, пов'язаної з фінансовими, матеріальними і трудовими ресурсами, використання під час зведення об'єктів будівництва згідно НП(С)БО 18 «Будівельні контракти» [2].Часто між ефективністю будівельного сектору та економічним добробутом тієї чи іншої країни проводять паралель. На жаль, через воєнні дії на всій території нашої країни, частка будівництва у ВВП України у 2023 рік становила 2,3%, що в два рази нижче середньосвітового показника. Війна здорожчила будівництво, яке потребує великої кількості енергії на всіх своїх етапах: від виготовлення та перевезення будівельної продукції до безпосереднього виконання робіт. Загалом ціни на будматеріали впродовж 2022 року піднялись у середньому на 60%, роботи — на 30% та продовжуватимуть свій ріст відповідно до росту курсу валют, інфляції [3].

Одна з позитивних змін 2023 року у будівництві – початок відновлення будівельних підприємств, які через нестачу електроенергії зупиняли свої процеси. Відповідно до пункту 33 НП(С)БО 7 «Основні засоби» будівлю, яка зруйнована або серйозно пошкоджена через ворожі обстріли, унаслідок чого підлягає знесенню, потребує списання з балансу. Адже підприємство не може надалі використовувати цю будівлю із запланованою метою і отримувати від неї економічні вигоди [4]. Рішення про знесення зруйнованої будівлі оформляють актом списання основних засобів (часткової ліквідації) за формою із наказу Мінфіну від 13.09.2016 № 818 або самостійно розробленим аналогом цієї форми. Проте, залишкову вартість відносять на вартість будівництва, оскільки причиною ліквідації є спорудження нового об’єкта: Дебет 151 Кредит 103: якщо новий об’єкт використовуватиметься у власній господарській діяльності), та Дебет 23 Кредит 103: якщо новий об’єкт будується для продажу,

Під час списання з балансу об’єкта основних засобів його ліквідаційна вартість, у випадку якщо вона не дорівнює нулю, також потрапляє до вартості будівництва у складі залишкової вартості, а нарахований знос відображають проведенням: Дебет 131 Кредит 103.

Для того, аби правильно відобразити витрати на знесення зруйнованої будівлі, так само, як і при списанні її залишкової вартості, необхідно враховувати мету здійснення операції. Тому витрати на знесення зруйнованої будівлі логічно відносити на вартість нового об’єкта, оскільки саме рішення про будівництво нового об’єкта стало причиною здійснення цих робіт. Витрати на знесення зруйнованої будівлі відображають: Дебет 151 Кредит 631 – якщо новий об’єкт використовуватиметься в господарській діяльності або Дебет 23 Кредит 631 – якщо новий об’єкт будується для продажу.

Втім, є виняток, якщо за обґрунтованим розрахунком суму витрат на демонтаж було віднесено до первісної вартості наразі зруйнованого об’єкта основних засобів ще під час його будівництва (згідно з п. 8 НП(С)БО 7), в обліку здійснюють проведення: Дебет 151 Кредит 478 – попередньо оцінені витрати щодо демонтажу об’єкта основних засобів, які підприємство зобов’язане понести в майбутньому згідно із законодавством. Зокрема, згідно законодавчо-нормативних актів будівельної галузі, підприємство зобов’язане знести споруду та рекультивувати порушену земельну ділянку під нею. У цьому разі на суму такого зобов’язання збільшується первісна вартість об’єкта будівництва і створюється забезпечення майбутніх витрат: Дебет 151 Кредит 478. Витрати на здійснювані роботи з демонтажу (знесення) зруйнованого об’єкта основних засобів відображаємо проведенням: Дебет 478 Кредит 631, а на суму залишку (недостатності) забезпечення: Дебет 478 Кредит 719 (Дебет 949 Кредит 478). Якщо внаслідок знесення в розпорядженні підприємства залишаються матеріальні цінності, їх слід оприбуткувати на баланс: Дебет 205, 209 Кредит 151, 23.

Відповідно до листа ТППУ (торгово-промислової палати України) від 28.02.2022 року №2024/02.0-7.1, який засвідчує «форс-мажорні обставини» з причин війни, не буде нараховуватися ПДВ на вимушену ліквідацію об’єкта основних засобів. Для підтвердження «форс-мажорних обставин» потрібно зібрати:

* акт на списання основних засобів відповідно до листа ТППУ;
* акт (довідку) органів МВС (поліції)/органів ДСНС (пожежників) про знищення майна.

Суми податку на додану вартість (ПДВ) у складі витрат на демонтаж зруйнованої будівлі у загальному порядку відносять до податкового кредиту (ПК). Причому зовсім не важливо чи здійснюється демонтаж у складі підготовчих робіт із нового будівництва, чи ні; чи зносять зруйновану виробничу чи невиробничу будівлю, якщо замість неї плануємо збудувати виробничий об’єкт. Демонтажний ПК з ПДВ за наявності зареєстрованої податкової накладної, відображають незалежно від факту введення в експлуатацію нового об’єкта, що будується.

Втім, якщо такий об’єкт будівництва невиробничий, то суму відображеного ПК доведеться нівелювати компенсуючими ПЗ (податковим зобов’язанням), нарахованим згідно з п.п. «г» п. 198.5 ПКУ. У такому разі на вартість демонтажних робіт складають податкову накладну і обов’язково реєструють її в ЄРПН (єдиному реєстрі податкових накладних). Адже за не реєстрацію компенсуючої податкової накладної загрожує штраф згідно зі ст. 1201 ПКУ [5].

Розглянемо практичний досвід відображення в обліку ліквідації, демонтажу зруйнованої будівлі внаслідок ворожого обстрілу в табл. 1. Об’єкт основних засобів вирішено знести і збудувати на його місці нову адміністративну будівлю. Залишкова вартість зруйнованої будівлі на кінець періоду, в якому розпочато демонтажні роботи складала 1,5 млн грн, а знос 13,5 млн грн. Витрати на демонтажні роботи 1,2 млн грн (у тому числі ПДВ 0,2 млн грн). У результаті демонтажу будівлі у розпорядженні підприємства залишилися матеріальні цінності, ціна можливої реалізації яких становила 300000 грн (без урахування ПДВ) [6].

Таблиця 1

**Відображення в обліку ліквідації (демонтажу) зруйнованої будівлі**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **№** | **Зміст господарської операції** | **Дебет** | **Кредит** | **Сума, грн** |
| 1 | Відображено ліквідацію зруйнованої будівлі:  - віднесено залишкову вартість будівлі на вартість капітального будівництва;  - списано нарахований знос | 151  131 | 103  103 | 1500000  13500000 |
| 2 | Віднесено демонтажні витрати на вартість нового об’єкта будівництва на підставі виконання робіт з демонтажу | 151 | 631 | 1000000 |
| 3 | Відображено право на ПК з ПДВ | 644 | 631 | 200000 |
| 4 | Отримано зареєстровану податкову накладну та відображено ПК з ПДВ | 641 | 644 | 200000 |
| 5 | Оприбутковано матеріальні цінності, отримані в результаті демонтажу будівлі | 209 | 151 | 300000 |
| 6 | Перераховано оплату за виконані демонтажні роботи | 631 | 311 | 1200000 |

Таким чином в умовах воєнного стану будівельні підприємства зазнають збитків, зокрема ліквідації пошкодженого і зруйнованого майна (будівель, споруд). Існує потреба, правильного відображення операцій обліку витрат та інших показників ліквідації наслідків в будівництві, пов’язаних з визначенням об’єктів оподаткування та/або податкових зобов’язань на підставі первинних документів, регістрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів з врахування законодавчих змін. На підставі первинних документів, потрібно: оформити акт обстеження об’єкта будівництва; провести інвентаризацію згідно законодавчих змін; отримати сертифікат від ТППУ, що засвідчує пошкоджене, зруйноване майно.

**Література**

1. Укрінформ. *Мультимедійна платформа іномовлення України.* URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3760016-castka-budivnictva-u-vvp-ukraini-stanovit-23-ekspert.html>
2. Міністерство Фінансів України. Наказ «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти» від 28.04.2001 р. № 205 (зі змінами та доповненнями) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01#Text>
3. Бенч Н. В умовах війни: що відбувається у будівельному секторі. *Intercfax.* URL: <https://interfax.com.ua/news/blog/896001.html>
4. Міністерство Фінансів України. Наказ «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби» від 27.04.2000 р. № 92 (зі змінами та доповненнями) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>
5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
6. Зруйноване – зносимо, нове – будуємо. *Factor.* URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2022/october/issue-79/article-122480.html>