

УДК 657.01

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ (ВТРАТ) ВІД УЧАСТІ В КАПІТАЛІ ТА ОТРИМАНИХ ДИВІДЕНДІВ З УРАХУВАННЯМ ВИМОГ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

ORGANIZATION OF RECOGNITION OF INCOME (LOSS) FROM PARTICIPATION IN EQUITY AND DIVIDENDS TAKING INTO CONSIDERATION THE TAX CODE OF UKRAINE

Сидоренко О.О.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту,
Чернігівський національний технологічний університет

Sidorenko Aleksandr

PhD in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of Department of Accounting, Taxation and Audit,
Chernihiv National University of Technology

У статті досліджено методичні засади обліку доходів (втрат) від участі в капіталі відповідно до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», 13 «Фінансові інструменти», Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Податкового кодексу України. В результаті проведеного дослідження виявлено, що питання організації обліку доходів та втрат від участі в капіталі та обліку отриманих дивідендів з урахуванням норм податкового законодавства України, зокрема норм Податкового кодексу України, є маловивченими. У зв'язку з цим автором розроблено деталізацію субрахунків наступних порядків до наявних субрахунків 141, 721–723 та 731, використання яких на практиці, на думку автора, дасть змогу посилити аналітичну функцію бухгалтерського обліку щодо отримання деталізованої інформації стосовно таких доходів та сприятиме зменшенню трудомісткості визначення фінансового результату до оподаткування й складання звітності з податку на прибуток.

Ключові слова: облік, оподаткування, доходи (втрати) від участі в капіталі, дивіденди, деталізація субрахунків обліку.

В статье исследованы методические основы учета доходов (потерь) от участия в капитале в соответствии с Положениями (стандартами) бухгалтерского учета 12 «Финансовые инвестиции», 13 «Финансовые инструменты», Инструкцией о применении Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций и Налоговым кодексом Украины. В результате проведенного исследования выявлено, что вопросы организации учета доходов и потерь от участия в капитале и учета полученных дивидендов с учетом норм налогового законодательства Украины, в частности норм Налогового кодекса Украины, являются малоизученными. В связи с этим автором разработана детализация субсчетов следующих порядков к существующим субсчетам 141, 721–723 и 731, использование которых на практике, по мнению автора, позволит усилить аналитическую функцию бухгалтерского учета касательно получения детализированной информации о таких доходах и будет способствовать уменьшению трудоемкости определения финансового результата до налогообложения и составления отчетности по налогу на прибыль.

Ключевые слова: учет, налогообложение, доходы (потери) от участия в капитале, дивиденды, детализация субсчетов учета.

The main purpose of this work is to study and improve methodological principles for accounting of income (loss) from participation in equity and receiving dividends taking into consideration the norms of the Tax Code of Ukraine, namely the development of a precise detail of the accounting subaccounts: investments by related parties using the equity accounting method; incomes and losses from equity participation; the amount of dividends received, in order to strengthen the analytical function of accounting, approximation of accounting records to accounting data for tax purposes and facilitating the process of preparing tax returns on corporate profit tax. General scientific and specific methods of cognition, in particular, analysis and synthesis, abstraction, graphic method, and others are the

theoretical and methodological basis of the research. Within the article, methodical principles for accounting for income (loss) from equity participation in accordance with the Accounting Standards 12 "Financial Investments", 13 "Financial Instruments", Instructions on the application of the Plan of the accounts of assets, equity, liabilities and business operations of enterprises and organizations and the Tax Code of Ukraine are studied. As a result of the study, it was found that the issue of organizing the accounting of income and losses from participation in equity and accounting for dividends received, taking into consideration the norms of the tax legislation of Ukraine, in particular the norms of the Tax Code of Ukraine, are poorly understood. In this regard, in the work, the author developed the details of the subaccounts of the following orders to existing sub-accounts: 141, 721–723, 731 "Dividends received", the use of which in practice, according to the author, will strengthen the analytical function of accounting in terms of obtaining detailed information on such income and will help reduce the complexity of determining the financial result before tax and compiling income tax returns. In addition, the proposed detail on the sub-accounts under study is a prerequisite for improving the methodology for accounting for income (loss) from participation in equity and the amount of dividends received in the future in the context of taking into consideration the country of the investment object and its type under the taxation system.

Key words: *accounting, taxation, income (loss) from participation in equity, dividends, detailed accounting of subaccounts.*

Постановка проблеми. В процесі здійснення господарської діяльності у суб'єктів господарювання можуть виникати вільні кошти, які досить часто використовують для придбання акцій інших підприємств задля отримання додаткових доходів у вигляді дивідендів та/або отримання суттєвого впливу чи контролю щодо таких підприємств, що в майбутньому може їм надати додаткові конкурентні переваги. Зокрема, в разі отримання суттєвого впливу в обліку підприємства слід такі акції відображати за методом участі в капіталі з визнанням щорічно доходів (втрат) від участі в капіталі. Проте залежно від країни походження та системи оподаткування об'єкта інвестування можуть виникнути різні обліково-податкові наслідки за операціями з визнання доходів (втрат) від участі в капіталі та отриманих дивідендів від об'єктів інвестування. Все це вказує на необхідність належної організації обліку доходів (втрат) від участі в капіталі та отриманих дивідендів з урахуванням вимог не тільки національних чи міжнародних стандартів обліку, але й Податкового кодексу України, що вказує на актуальність теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням обліку фінансових інвестицій присвячено праці вчених-економістів, таких як В.В. Бабіч, Ю.А. Верига, Р.О. Грачова, О.В. Небильцова, В.П. Онищенко [1–5]. Так, В.В. Бабіч вивчала загальні питання обліку фінансових інвестицій, Ю.А. Верига досліджувала питання оцінювання фінансових інвестицій та порядку розкриття такої інформації у фінансовій звітності, О.В. Небильцова та В.П. Онищенко розглядали питання обліку фінансових інвестицій за методом участі в капіталі, Р.О. Грачова вирішувала загальні питання обліку акцій у інвестора та емітента.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на значний доробок вищезазначених науковців, питання врахування вимог Податкового кодексу України в процесі організації обліку доходів (втрат) від участі в капіталі та сум отриманих дивідендів залишаються маловивченими.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою статті є дослідження та вдосконалення методичних засад організації та обліку доходів (втрат) від участі в капіталі та отриманих дивідендів з урахуванням вимог Податкового кодексу України, таких як розроблення деталізації наявних субрахунків обліку (інвестицій пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі, доходів та втрат від участі в капіталі, сум нарахованих дивідендів на користь інвестора), задля посилення аналітичної функції бухгалтерського обліку, наближення даних бухгалтерського обліку до даних обліку для досягнення цілей оподаткування та покращення процесу обліку вказаних доходів (втрат) та їх врахування в процесі складання податкової декларації з податку на прибуток підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції та її розкриття у фінансовій звітності для підприємств, які не застосовують міжнародні стандарти обліку чи звітності, визначені П(с)БО 12 «Фінансові інвестиції» та П(с)БО 13 «Фінансові інструменти». Для підприємств, які використовують міжнародні стандарти, застосовуються МСФЗ 9 «Фінансові інструменти», МСФЗ 12 «Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання», МСБО 28 «Інвестиції в асоційовані та спільні підприємства», МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка».

Згідно з П(с)БО 13 «Фінансові інструменти» фінансові інвестиції – це активи, які утримуються підприємством задля збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигід для інвестора [6].

Залежно від терміну утримання фінансові інвестиції поділяються на довгострокові фінансові інвестиції (якщо вони утримуються більше року) та поточні фінансові інвестиції (якщо термін їх утримання дорівнює одному року чи є меншим за один рік).

Фінансові інвестиції в асоційовані й дочірні підприємства та спільну діяльність зі створен-

ням юридичної особи (спільного підприємства) на дату балансу відображаються за вартістю, що визначена за методом участі в капіталі, крім випадків, наведених у пунктах 17 і 22 Положення (стандарту) 12 [7].

Фінансові інвестиції, що обліковуються за методом участі в капіталі, на дату балансу відображаються за вартістю, що визначається з урахуванням зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування, крім тих, що є результатом операцій між інвестором та об'єктом інвестування [7].

Балансова вартість фінансових інвестицій збільшується (зменшується) на суму, що є часткою інвестора в чистому прибутку (збитку) об'єкта інвестування за звітний період, зі включенням цієї суми до складу доходу (втрат) від участі в капіталі. Одночасно балансова вартість фінансових інвестицій зменшується на суму визнаних дивідендів від об'єкта інвестування [7].

Балансова вартість фінансових інвестицій збільшується (зменшується) на частку інвестора в сумі зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування за звітний період (крім змін за рахунок чистого прибутку (збитку) зі включенням (виключенням) цієї суми до іншого додаткового капіталу інвестора або додаткового вкладеного капіталу (якщо зміна величини власного капіталу об'єкта інвестування виникла внаслідок розміщення (викупу) акцій (часток), що привело до виникнення (зменшення) емісійного доходу об'єкта інвестування). Якщо сума зменшення частки капіталу інвестора в сумі зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування (крім змін за рахунок чистого збитку) більше за інший додатковий капітал або додатковий вкладений капітал інвестора (якщо зменшення величини власного капіталу об'єкта інвестування з'явилося внаслідок викупу акцій (часток), що привело до зменшення емісійного доходу об'єкта інвестування), то на таку різницю зменшується (збільшується) нерозподілений прибуток (непокритий збиток) [7].

Зменшення балансової вартості фінансових інвестицій відображається в бухгалтерському обліку тільки на суму, що не приводить до від'ємного значення вартості фінансових інвестицій. Фінансові інвестиції, що внаслідок зменшення їх балансової вартості досягають нульової вартості, відображаються в бухгалтерському обліку у складі фінансових інвестицій за нульовою вартістю [7].

Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [8] облік фінансових інвестицій за методом участі в капіталі ведуть з використанням таких субрахунків:

- 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі»;
- 721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства»;

- 722 «Дохід від спільної діяльності»;
- 723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства»;
- 961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства»;
- 962 «Втрати від спільної діяльності»;
- 963 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства» [8].

Водночас Податковий кодекс України висуває такі вимоги:

– фінансовий результат до оподаткування зменшується «на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників цього податку (крім інститутів спільного інвестування та платників, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень цього Кодексу, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування)» [9];

– фінансовий результат податкового періоду збільшується «на суму втрат від інвестицій в асоційовані, дочірні та спільні підприємства, розрахованих за методом участі в капіталі» [9].

Отже, вважаємо, що в процесі організації обліку фінансових інвестицій за методом участі в капіталі підприємству необхідно розробити деталізацію субрахунків, яка б враховувала країну походження та вид особи, що є об'єктом інвестування, як наведено нами на рис. 1, 2 (на рис. 2 АП – асоційоване підприємство, СД – спільна діяльність, ДП – дочірнє підприємство).

На нашу думку, деталізація субрахунків 961–963 є недоцільною, оскільки статус чи країна походження об'єкта інвестування не відмінює необхідності збільшувати фінансовий результат до оподаткування на суму втрат від участі в капіталі, проте для досягнення цілей управління деталізація має бути аналогічною.

За умов застосування розроблених вище субрахунків підприємство, що є отримувачем доходів від участі в капіталі, зможе зменшити фінансовий результат до оподаткування податком на прибуток лише на суму доходів від участі в капіталі, відображених на субрахунках 7211, 7212, 7215, 721.6 та 7221, 7222, 7224, 7225, а також 7231, 723.4, 723.5.

Крім того, аналіз вищенаведених норм ПКУ дає змогу зробити висновок, що отримувач дивідендів, який застосовує податкові різниці під час визначення суми податку на прибуток, може зменшити фінансовий результат до оподаткування податком на прибуток лише тоді, коли юридична особа, що є об'єктом інвестування, під час виплати таких дивідендів нарахувала (сплатила) авансовий внесок з податку на прибуток.

Згідно зі ст. 57.11 «Порядок сплати податкового зобов'язання з податку на прибуток при виплаті дивідендів» Податкового кодексу України авансовий внесок з податку на прибуток не сплачують у разі виплати дивідендів:

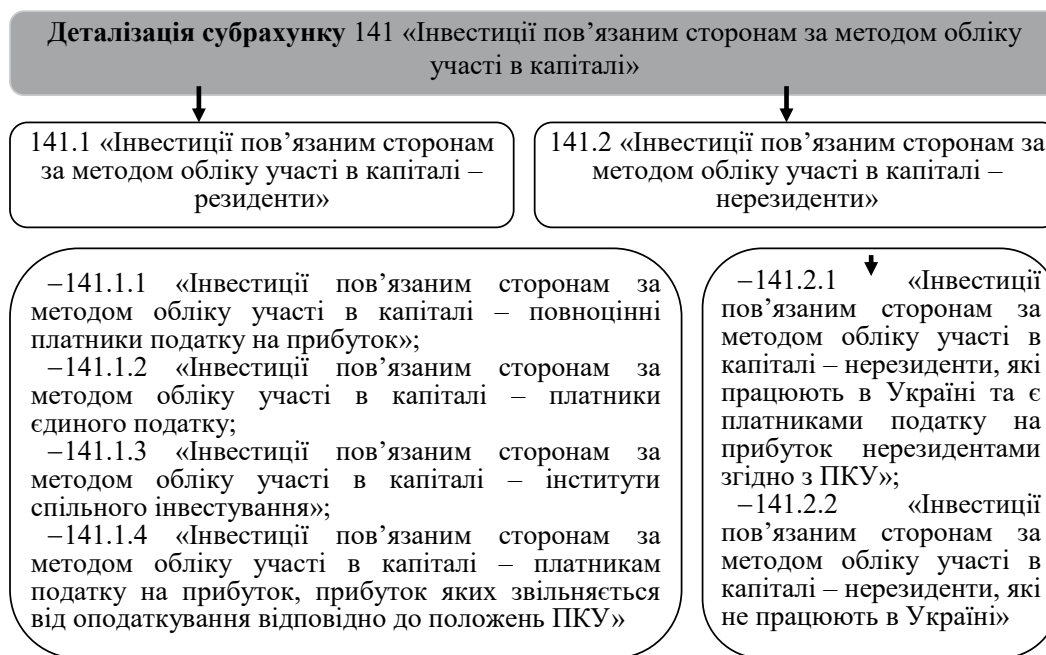


Рис. 1. Деталізація субрахунку 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі»

Джерело: складено автором з урахуванням джерела [10, с. 175]

– на користь власників корпоративних прав материнської компанії, що сплачуються в межах сум доходів такої компанії, отриманих у вигляді дивідендів від інших осіб (якщо сума виплат дивідендів на користь власників корпоративних прав материнської компанії перевищує суму отриманих такою компанією дивідендів, дивіденди, сплачені в межах такого перевищення, підлягають оподаткуванню за правилами, встановленими підпунктом 57.1–1.2 ПКУ; задля оподаткування материнська компанія веде наростаючим підсумком облік дивідендів, отриманих нею від інших осіб, та дивідендів, сплачених на користь власників корпоративних прав такої компанії, а також відображає у податковій звітності дивіденди в порядку, визначеному центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику);

– платником податку на прибуток, прибуток якого звільнений від оподаткування відповідно до положень цього Кодексу, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування в період, за який виплачуються дивіденди;

– фізичним особам [9].

Крім того, звільнені від сплати авансового внеску з податку на прибуток під час виплати дивідендів платники єдиного податку та інститути спільного інвестування [9].

Також не сплачують авансовий внесок з податку на прибуток нерезиденти, які отримують доходи виключно за межами України, оскільки на таких суб'єктів не поширюється податкове законодавство України.

З огляду на вказане вважаємо, що підприємству в процесі обліку отриманих дивідендів доцільно використовувати розроблену нами деталізацію субрахунку 731 «Дивіденди одержані», яка наведена на рис. 3.

За умови застосування розроблених вище субрахунків підприємство, що є отримувачем дивідендів, зможе зменшити фінансовий результат до оподаткування податком на прибуток лише на суму дивідендів, відображених на субрахунках 7311, 7312 та 731.6.

Висновки. В результаті проведеного дослідження виявлено, що питання організації обліку доходів (втрат) від участі в капіталі та отримання дивідендів залишаються маловивченими щодо організації їх аналітично-синтетичного обліку з урахуванням норм Податкового кодексу України.

У зв'язку з цим нами розроблено деталізацію субрахунків бухгалтерського обліку, а саме субрахунків 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі», 721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства», 722 «Дохід від спільної діяльності», 723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства», 731 «Дивіденди одержані», з урахуванням норм не тільки Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, але й Податкового кодексу України.

На нашу думку, використання запропонованих в роботу субрахунків дасть змогу посилити аналітичну функцію бухгалтерського обліку,

Деталізація субрахунків 721–723

- 721.1 «Дохід від інвестицій в АП – платники податку на прибуток»;
- 721.2 «Дохід від інвестицій в АП – платники єдиного податку»;
- 721.3 «Дохід від інвестицій в АП – інститути спільного інвестування»;
- 721.4 «Дохід від інвестицій в АП – платникам податку на прибуток, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень ПКУ, в частині прибутку, що звільнений від оподаткування»;
- 721.5 «Дохід від інвестицій в АП – платникам податку на прибуток, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень ПКУ, в частині прибутку, що не звільнено від оподаткування»;
- 721.6 «Дохід від інвестицій в АП – нерезиденти, які отримують доходи в Україні, є платниками податку на прибуток-нерезидентами згідно з ПКУ, в частині прибутку, що отримано в Україні»;
- 721.7 «Дохід від інвестицій в АП – нерезиденти, які отримують доходи в Україні, є платниками податку на прибуток-нерезидентами згідно з ПКУ, в частині прибутку, що отримано за межами України»;
- 721.8 «Дохід від інвестицій в АП – нерезиденти, які отримують доходи виключно за межами України»

- 722.1 «Дохід від СД – повноцінні платники податку на прибуток»;
- 722.2 «Дохід від СД – платники єдиного податку»;
- 722.3 «Дохід від СД – платникам податку на прибуток, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень ПКУ, в частині прибутку, що звільнений від оподаткування»;
- 722.4 «Дохід від СД – платникам податку на прибуток, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень ПКУ, в частині прибутку, що не звільнено від оподаткування»;
- 722.5 «Дохід від СД – нерезиденти, які отримують доходи в Україні, є платниками податку на прибуток-нерезидентами згідно з ПКУ, в частині прибутку, що отримано в Україні»;
- 722.6 «Дохід від СД – нерезиденти, які отримують доходи в Україні, є платниками податку на прибуток-нерезидентами згідно з ПКУ, в частині прибутку, що отримано за межами України»;
- 722.7 «Дохід від СД – нерезиденти, які отримують доходи виключно за межами України»

- 723.1 «Дохід від інвестицій в ДП – платники податку на прибуток»;
- 723.2 «Дохід від інвестицій в ДП – інститути спільного інвестування»;
- 723.3 «Дохід від інвестицій в ДП – платникам податку на прибуток, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень ПКУ, в частині прибутку, що звільнений від оподаткування»;
- 723.4 «Дохід від інвестицій в ДП – платникам податку на прибуток, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень ПКУ, в частині прибутку, що не звільнено від оподаткування»;
- 723.5 «Дохід від інвестицій в ДП – нерезиденти, які отримують доходи в Україні, є платниками податку на прибуток-нерезидентами згідно з ПКУ, в частині прибутку, що отримано в Україні»;
- 723.6 «Дохід від інвестицій в ДП – нерезиденти, які отримують доходи в Україні, є платниками податку на прибуток-нерезидентами згідно з ПКУ, в частині прибутку, що отримано за межами України»;
- 723.7 «Дохід від інвестицій в ДП – нерезиденти, які отримують доходи виключно за межами України»

Рис. 2. Деталізація субрахунків 721–723 до рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі»

Джерело: складено автором з урахуванням джерела [10, с. 175]

Деталізація субрахунку 731 «Дивіденди одержані»

- 7311 «Дивіденди, одержані від платників податку на прибуток, прибуток яких не звільняється від оподаткування»;
- 7312 «Дивіденди, одержані від платників податку на прибуток, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень ПКУ, в частині прибутку, що не звільнено від оподаткування»;
- 7313 «Дивіденди, одержані від платників податку на прибуток, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень ПКУ, в частині прибутку, що звільнений від оподаткування»;
- 7314 «Дивіденди, одержані від платників єдиного податку»;
- 7315 «Дивіденди, одержані від інститутів спільного інвестування»;
- 7316 «Дивіденди, одержані від нерезидентів, які отримують доходи в Україні, є платниками податку на прибуток-нерезидентами згідно з ПКУ, в частині прибутку, що отримано в межах України»;
- 7317 «Дивіденди, одержані від нерезидентів, які отримують доходи в Україні, є платниками податку на прибуток-нерезидентами згідно з ПКУ, в частині прибутку, що отримано за межами України»;
- 7318 «Дивіденди, одержані від нерезидентів, які отримують доходи виключно за межами України»

Рис. 3. Деталізація субрахунку 731 «Дивіденди одержані»

Джерело: складено автором у врахуванням [11, с. 171].

зокрема забезпечить керівництво підприємства деталізованою інформацією щодо складу доходів від участі в капіталі та сум отриманих дивідендів у розрізі об'єктів інвестування за країною їх походження та їх видом, що, відповідно, створить передумови для більш глибокого аналізу, контролю та управління ними.

Крім того, запропонована в роботі деталізація досліджуваних субрахунків за умови їх використання на практиці забезпечить зменшення трудомісткості виконання робіт з визначення фінансового результату до оподаткування та складання декларації з податку на прибуток підприємств.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бабіч В.В., Сагова С.В. Фінансовий облік (облік активів) : навчальний посібник. Київ : КНЕУ, 2006. 282 с.
2. Верига Ю.А. Фінансові інвестиції: оцінка і подання інформації у звітності. *Вісник Національного Університету «Львівська політехніка»*. 2007. № 577. С. 54–58.
3. Грачова Р.О. Облік акцій у інвестора й емітента. *Дебет–Кредит*. 2008. № 49. С. 37.
4. Небильцова О.В. Облік інвестицій за методом участі в капіталі. *Фінанси України*. 2006. № 11. С. 112–121.
5. Онищенко В.П. Актуальні питання застосування методу участі в капіталі. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2006. С. 15–22.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти». *Офіційний сайт Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01> (дата звернення: 03.07.2019).
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції». *Офіційний сайт Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00> (дата звернення: 03.07.2019).
8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. *Офіційний сайт Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 03.07.2019).
9. Податковий кодекс України. *Офіційний сайт Верховної Ради України*. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 03.07.2019).
10. Хрей А.П. Організація обліку доходів від участі в капіталі для цілей обліку та оподаткування. *Юність науки – 2019: соціально-економічні та гуманітарні аспекти розвитку суспільства* : збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції студентів, аспірантів і молодих вчених (м. Чернігів, 17–18 квітня 2019 р.). Чернігів : Чернігівський національний технологічний університет, 2019. Ч. 1. С. 174–176.
11. Сидоренко О.О. Обліково-податкові наслідки отримання дивідендів. *Юність науки – 2019: соціально-економічні та гуманітарні аспекти розвитку суспільства* : збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції студентів, аспірантів і молодих вчених (м. Чернігів, 17–18 квітня 2019 р.). Чернігів : Чернігівський національний технологічний університет, 2019. Ч. 1. С. 170–172.