

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЩОДО ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Діяльність підприємства неможлива без наявності основних засобів, зокрема устаткування, транспортних засобів та інструменту.

В обліку основних засобів на підприємстві важливо слідкувати за змінами у законодавстві, розуміти правила за якими певні активи відносять до основних засобів, вчасно впроваджувати зміни на підприємстві.

Згідно ПП.14.1.138 ПКУ (у редакції Закону України від 16.01.2020 р. № 466-IX)[1]:

«Основні засоби – матеріальні активи, що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).»

Тобто, тільки за останні 2 роки (2019-2020р.) вартісний критерій основного засобу згідно Податкового Кодексу України змінився з 2500 грн до 20000 грн.

Проте більш детально про облік основних засобів кожний суб'єкт господарювання визначає для себе окремо, враховуючи специфіку роботи та використання певних об'єктів основних засобів в рамках чинного законодавства.

Для забезпечення правильності обліку активів, коректного відображення основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів в регістрах обліку та в подальшому в фінансовій звітності та уникнення штрафів доцільно коректно скласти облікову політику на підприємстві.

Наразі розглянемо основні питання та варіанти їх оформлення в обліковій політиці підприємства для полегшення регулювання обліку основних засобів.

Згідно методичним рекомендаціям №365 [2] облікова політика має визначити зокрема:

- 1) методи амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів;
- 2) вартісні ознаки предметів, що входять до МНМА;
- 3) підходи до переоцінки необоротних активів;
- 4) підходи до періодичності зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;

5) підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта основних засобів, до первісної вартості або витрат звітного періоду.

На підприємстві основні засоби можуть складатися з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), тоді кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.[4]

В такому випадку для уникнення питань з боку перевіряючих органів достатнім буде прописати в облікову політику[3]:

«...Підприємство не веде компонентний облік основних засобів в бухгалтерському обліку...» або

«... Витрати на капітальний ремонт капіталізуються як окремий компонент основних засобів і амортизуються протягом очікуваного строку корисного використання. Затрати на технічне обслуговування, які не можуть бути визнані як окремий компонент основних засобів, відносяться на витрати в тому періоді, в якому вони винили...»

При чому в міжнародній практиці варіант компонентного обліку навіть є обов'язковим і єдино вірним.

Безумовно під час використання об'єктів основних засобів вони поступово втрачають свої споживчі властивості, як в результаті фізичного впливу, так і в результаті науково-технічного прогресу. Знос основних засобів відображається в обліку його амортизацією (рах.13) з початку його корисного використання. Вартість, яка амортизується – це первісна або переоцінена вартість.

Згідно П(С)БО 7: «Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої вартості на дату балансу.» У разі переоцінки об'єкта на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт. При цьому для проведення переоцінки поріг суттєвості визначає керівництво підприємства.

У зв'язку з цим до облікової політики в розділ «обліку основних засобів», а саме «модель оцінки після визнання» пропонуємо внести наступне:

«...3.9. Переоцінка основних засобів проводиться, якщо залишкова вартість об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу.

3.10 Межа суттєвості для проведення переоцінки ОЗ визначається у розмірі 10% відхилення залишкової

вартості таких об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості, при умові, що сукупний ефект від переоцінки всього класу основних засобів перевищуватиме індивідуальний критерій суттєвості, визначений п. цієї Облікової політики»

Метод амортизації основних засобів також обов'язково має бути прописаний у обліковій політиці підприємства та при його зміні необхідно також зазначити це в обліковій політиці.

Судова практика показує, що під час перевірки ДПС, якщо виявлено використання різних методів амортизації, результатом буде – неправомірне завищення суми зносу за період, який перевіряється.

Як приклад, можна зазначити наступне: «.. Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» підприємством обрано метод нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних матеріальних активів – прямолінійний. Амортизація основних засобів проводиться до досягнення залишкової вартості об'єктом його ліквідаційної вартості...».

За положеннями бухгалтерського обліку ліквідаційна вартість – сума коштів або вартість активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання, за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем.

При цьому слід відмітити, що сума амортизації основного засобу залежить від ліквідаційної вартості об'єкта і чим вона менша, тим більшу вартість активу підприємство має можливість амортизувати.

Для облікової політики вірним буде зазначити:

«.. Підприємство встановлює ліквідаційну вартість для автомобілів в розмірі 10 000 гривень. Для інших об'єктів основних засобів, якщо в документах про введення в експлуатацію не зазначено інше, підприємство встановлює ліквідаційну вартість рівною нулю...»

Таким чином підприємство дає змогу собі маневрувати у показнику ліквідаційної вартості для кожного окремого об'єкта основних засобів при цьому не порушивши чинного законодавства, інструкцій та положень.

Або «.. на практиці ліквідаційна вартість активу є незначною і внаслідок цього є несуттєвою при обчисленні суми, що амортизується. Тому при введенні об'єкта в експлуатацію, якщо в документах про введення в експлуатацію не зазначено інше, підприємство встановлює ліквідаційну вартість рівною нулю...».

Також вище зазначене таке поняття як строк корисного використання. Строк корисного використання (експлуатації) – очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг).[5]

При визначенні терміну корисної експлуатації до уваги беруть такі фактори:

а) очікуване використання активу;

б) очікуваний фізичний знос;

в) моральний знос, що виникає в результаті вдосконалення виробництва;

г) правові або інші обмеження для використання активу.

В обліковій політиці також варто зазначити такі дані, наприклад, у такій формі:

«.. Підприємство визначає строк корисного використання Активу індивідуально, виходячи з очікуваної корисності для Підприємства.

Крім зазначених вище пунктів рекомендовано також вказати в обліковій політиці:

- витрати з яких складається собівартість основних засобів,

- документ, на підставі якого оприбутковується основний засіб,

- оцінка основних засобів, отриманих як внесок до статутного капіталу/отриманих шляхом обміну/безоплатно отримані.

- перегляд методу амортизації, строку корисного використання, ліквідаційної вартості.

- порядок проведення переоцінки основних засобів.

Якщо прописати всі ці моменти в обліковій політиці підприємства та вести облік згідно вказаних у статті правил - це дасть можливість суб'єкту господарювання маневрувати в деяких питаннях обліку основних засобів, при цьому не порушуючи закон. Обліковувати об'єкти основних засобів індивідуально, враховуючи для кожного всі критерії оцінки від вартості до рентабельності використання такого об'єкту.

Варто відмітити, що наведені в статті приклади оформлення облікової політики доцільні для використання як в національному обліку, так і в міжнародному.

ЛІТЕРАТУРА:

1. ПП.14.1.138 ПКУ (у редакції Закону України від 16.01.2020 р. № 466-IX)

2. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України №365 від 27.06.2013 зі змінами і доповненнями.

3. ЕУ- Використання МСФО: в 3 ч./пер. з англ.. – 7-е узд., и доп. – М.: Альпіна Паблішер, 2016.

4. П(С)БО 7 «Основні засоби» Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 18 травня 2000 р за N 288/4509 зі змінами і доповненнями

5. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: підручник. – 7-ме вид. допов. і перероб. – К.: Алерта, 2016

УДК 658.15:657.1+006