

**ТКАЧЕНКО Ю.В.
СЕЛІВАНОВА Н.М.**

ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА В ЧАСТИНІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

**Ткаченко Ю.В. – студентка
Селіванова Ю.В. – к.е.н., доц. каф. обліку, аналізу і аудиту,
Одеський національний політехнічний університет**

Наближення та трансформація бухгалтерського обліку і фінансової звітності до міжнародних норм, дають неабиякий простір для праці бухгалтерів та надають можливість вести бухгалтерський облік з урахуванням специфіки роботи підприємства.

Важливим етапом складання наказу про облікову політику є формування облікової політики щодо основних засобів, від чого залежить якість наданої інформації, а також визначення фінансового результату діяльності підприємства [1,2].

Питання, пов'язані з формуванням облікової політики, знайшли відбиття в роботах іноземних та вітчизняних науковців. Зокрема, в працях відомих вчених: Бутинець Ф. Ф., Хом'як Р. Л., Виговська Н. Г., Малюга Н. М., Л. Пантелейчук, Гаврилюк В. М. та ін.

Так, Гаврилюк В. М. виділяє наступні елементи облікової політики щодо основних засобів:

- переоцінка основних засобів;
- визначення терміну корисного використання об'єкта;
- вибір методу нарахування амортизації;
- визначення вартісних ознак предметів, які входять в склад малоцінних швидкозношуваних предметів [3].

Л. Бойко, вважає, що облікова політика щодо основних засобів включає наступні елементи:

- амортизацію основних засобів;
- вартісну межу для віднесення матеріальних активів до малоцінних необоротних активів;
- нарахування амортизації малоцінних необоротних активів [4].

На думку Л. Пантелейчука немає необхідності відображати в обліковій політиці питання переоцінки основних засобів, так як вони врегульовані П(С)БО 7, і не залежать від рішення керівника підприємства [5]. Можна зробити висновок, що деякі науковці не виділяють питання переоцінки основних засобів, але якщо проаналізувати нормативні документи воно там присутнє.

Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що

використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [6].

За Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБО 8) облікова політика – конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансових звітів [7].

У методичних рекомендаціях щодо облікової політики наведено три складові, що стосуються обліку основних засобів, відповідно:

- методи амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів;
- вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів;
- підходи до переоцінки необоротних активів.

Інформацію щодо особливості організації облікової політики, в частині основних засобів, методичні засади щодо її елементів відображено в П(С)БО 7 «Основні засоби» [8] та ПКУ, які наведено в табл. 1.

Таблиця 1 – Елементи облікової політики основних засобів

№ п/п	Складові облікової політики за видами процедур	Варіанти принципів та методів
Для потреб бухгалтерського обліку		
1	Визнання придбаних (отриманих, створених) основних засобів	Тестування, ідентифікація та відповідність: визначенню «основні засоби» (п. 4 П (С)БО 7 «Основні засоби»); ознакам активу (п. 6 ПСБО 7 «Основні засоби»)
2	Вартісне розмежування об'єктів основних засобів малоцінних необоротних матеріальних активів	Підприємство самостійно встановлює вартісні ознаки цінностей, що будуть включені до складу малоцінних необоротних матеріальних активів. Але при цьому враховуючи норми ПКУ в частині вартісного розмежування, а також власний досвід, інтереси оптимізації обліку, середній рівень вартості засобів праці
3	Первісна оцінка	Первісна оцінка формується відповідно до норм П (С)БО 7 «Основні засоби» та залежить від шляху надходження (отримання) основних засобів: <ul style="list-style-type: none">– придбання за грошові кошти;– капітальне будівництво;– виготовлення власними силами;– отримання як внесок до статутного капіталу;– безкоштовне отримання;– отримання в обмін на подібні (неподібні) активи

Продовження табл. 1.

4	Одиниця обліку основних засобів	Конкретний об'єкт зі своєю назвою; однорідна група об'єктів
5	Класифікація основних засобів для потреб обліку	Для потреб синтетичного обліку основні засоби класифікуються у відповідності до субрахунків рахунку 10 «Основні засоби» Інструкції по застосуванню Плану рахунків [4]. Для потреб аналітичного обліку доцільно розробляти класифікацію (перелік груп, підгруп) основних засобів, а також їх інвентарний реєстр (список). За необхідності розробити робочий План рахунків в частині обліку основних засобів з чітким виділенням субрахунків другого (третього) порядку.
6	Зміна первісної вартості об'єкта основних засобів	Удосконалення основних засобів; визначення складу та характеристики витрат на поліпшення об'єктів, які збільшують майбутні вигоди, і, як наслідок, первісну вартість; переоцінка основних засобів
7	Визначення термінів корисного використання об'єктів	Строки корисного використання встановлюються підприємством самостійно, виходячи з технічних, економічних можливостей об'єкта.
8	Встановлення ліквідаційної вартості об'єктів	Ліквідаційна вартість основних засобів встановлюється підприємством самостійно, виходячи із встановленої економічної політики.
9	Вибір методу нарахування амортизації	Методи нарахування амортизації основних засобів (п. 26 П (С)БО 7 «Основні засоби»): прямолінійний; виробничий; кумулятивний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості. Метод амортизації обирається підприємством самостійно, на підставі критеріїв економічної стратегії та завдань облікової політики.
10	Перегляд методу амортизації та терміну експлуатації	У відповідності до норм П (С)БО 7 «Основні засоби» переглядаються у разі зміни способу отримання економічних вигод від використання об'єкту основних засобів.
11	Визнання витрат, пов'язаних з підтриманням об'єкта в робочому стані	Визначити склад та структуру витрат, які виникають в зв'язку з підтриманням об'єкту в робочому стані. Встановити рахунки обліку витрат на яких відображатиметься інформація про витрати на технічний огляд (обслуговування), проведення поточних (капітальних) ремонтів

Продовження табл. 1.

Для потреб податкового обліку		
12	Вартісний критерій віднесення об'єкта до основних засобів	Основними засобами, признаються матеріальні активи, вартість яких перевищує 6000 грн. і строк корисного використання яких перевищує рік.
13	Первісна оцінка	Первісна вартість залежить від способу надходження основних засобів: придбання за грошові кошти; капітальне будівництво; виготовлення власними силами; отримання як внесок до статутного капіталу; безкоштовне отримання; отримання в обмін на подібні (неподібні) активи
14	Класифікація основних засобів для потреб обліку	Основні засоби формуються в 16 груп, для кожної з яких передбачено відповідну норму амортизації.
15	Вибір методу нарахування амортизації	Методи нарахування амортизації використовуються такі ж як у ПСБО 7, але за виключенням виробничого.
16	Визначення термінів корисного використання об'єктів	Строки корисного використання встановлюються підприємством самостійно з врахуванням норм ПКУ в частині мінімально допустимих термінів служби основних засобів. Строк корисного використання об'єкта може бути призупинено на період його виводу з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших причин).
17	Встановлення ліквідаційної вартості об'єктів	Ліквідаційна вартість приймається в сумі, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Джерело: узагальнено на основі [8,9,10]

Первісна вартість, яка являється елементом облікової політики основних засобів складається із наступних витрат: витрати, пов'язані з придбанням основних засобів; суми податків та зборів, які сплачуються до бюджету; інші витрати, пов'язані з доведенням основних засобів до стану, придатного до використання.

Відповідно до норм П (С)БО 7 «Основні засоби» впливає наступне:

– якщо об'єкт основних засобів, придбаний за грошові кошти то в його первісну вартість включається договірна ціна, вартість встановлення, транспортування, а також податок на додану вартість та суми інших податків та зборів;

- якщо об'єкти основних засобів отримано безоплатно то вартість включає справедливу вартість та витрати пов'язані зі транспортуванням, встановленням, а також виплатами до бюджету;

- об'єкти основних засобів виготовлені власними силами, включають у вартість суми оплати праці, а також вартість використаних запасів;

- первісна вартість основних засобів отриманих в обмін на подібні об'єкти дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта, або його справедливій вартості, внаслідок перевищення першої над останньою;

- первісна вартість основних засобів отриманих в обмін на неподібні об'єкти дорівнює справедливій вартості, скорегованій на суму грошових коштів (чи їх еквівалентів) що були отримані (передані) під час обміну.

Під час формування облікової політики щодо основних засобів також важливо визначити одиницю обліку основних засобів. Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів. Об'єкт основних засобів – це закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій. В тому випадку коли один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк експлуатації, то кожна з частин може визнаватись у бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів [8].

Ще одним із елементів облікової політики основних засобів є визначення термінів корисного використання об'єктів. Термін корисного використання визначається, як період часу, на протязі якого підприємство планує застосовувати відповідний об'єкт або кількість продукції (послуг), яку підприємство очікує одержати від використання основного засобу. При цьому термін корисного використання об'єктів основних засобів можна переглядати.

Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» [8] строк корисного використання об'єктів основних засобів підприємство може визначати самостійно, при цьому враховуючи:

- очікуване використання об'єкта підприємством у зв'язку з його потужністю або продуктивністю;

- фізичний і моральний знос, що передбачається;

Не менш важливим елементом формування облікової політики щодо основних засобів є встановлення ліквідаційної вартості об'єктів. Так як в кінці терміну їх корисного використання або залишаються придатні для обліку і подальшого використання у виробництві деталі, або ж брухт, при продажі якого можна отримати економічні вигоди, або збитки, якщо буде висока вартість робіт з утилізації.

До методів визначення засад формування ліквідаційної вартості відносять:

– залучення фахівців, які б визначили ліквідаційну вартість. Суть даного методу полягає в тому, що він передбачає виникнення витрат, пов'язаних з оплатою праці фахівців, а якщо підприємство саме готує їх – то і витрат на навчання. Недолік даного методу полягає в тому, що не всі експерти можуть надавати об'єктивну оцінку;

– встановлення ліквідаційної вартості на рівні вартості подібного активу, строк корисного використання якого вже закінчився, а також того, що вже використовувався в подібних умовах, тим, в яких буде експлуатуватися даний актив;

– встановлення відсотка від первісної вартості, що і буде визначати ліквідаційну (на практиці, даний відсоток складає до 5% первісної вартості об'єкта);

– встановити ліквідаційну вартість на рівні вартості активів, які можна буде реалізувати в кінці строку корисного використання об'єкту основних засобів, після його ліквідації. Недолік даного методу полягає в неможливості точно спрогнозувати вартість цих активів [9].

Ще один важливий елемент облікової політики це переоцінка основних засобів. Згідно з ПСБО 7 «Основні засоби» переоцінка здійснюється тоді, коли залишкова вартість об'єкту основних засобів суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу.

Діючі стандарти не відносять переоцінку до обов'язкових заходів, саме тому підприємство самостійно приймає рішення. При цьому при переоцінці певного об'єкта основних засобів необхідно здійснити переоцінку всіх об'єктів групи основних засобів, до яких належить даний об'єкт.

У методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів [11] та листі МФУ «Щодо суттєвості у бухгалтерському обліку» запропоновані наступні варіанти визначення порогу суттєвості переоцінки основних засобів:

- 1 % чистого прибутку (збитку) підприємства;
- або 10 % відхилення залишкової вартості об'єкта основних засобів від його справедливої вартості.

Можна зробити висновок, що формування облікової політики щодо основних засобів має велике значення в організації ефективної системи управління підприємством, а обґрунтований та вдалий вибір складових облікової політики підвищить рівень достовірності та корисності інформації, надасть можливість більш ефективно здійснювати підприємству його фінансово-господарську діяльність. Так, основні засоби є основним об'єктом реальних інвестицій підприємства, в тому числі в процесах його інноваційного розвитку, що обумовлює важливість вибору оптимальних варіантів їх обліку з відповідним віддзеркаленням в обліковій політиці для аналізу та контролю ефективності реалізації інвестиційних проєктів, спрямованих на розвиток підприємства [12]. Формування законодавчо-раціональної та економічно-обґрунтованої облікової

політики ще на етапах зародження підприємства може спростити завдання з налагодження облікових процесів та сприятиме ефективному веденню обліку основних засобів.

Література:

1. Селіванова Н.М. Облікова політика підприємства: проблеми визначення поняття та нормативно-правового регулювання / Н.М. Селіванова // Економіка. Фінанси. Право. – 2016. – № 7. – С. 18 – 22.
2. Кірсанова В.В. Вплив облікової політики підприємства на формування його фінансових результатів / Кірсанова В.В., Пеліпадченко Д.С. // Інноваційна економіка, 2013, № 6, С.50-56.
3. Облікова політика підприємства : навч. посібн. / за ред. Гаврилюка В. М., Жука В. М., Михайлова М. Г. – К. : Вид. ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007. – 326 с.
4. Бойко Л. Г. Облікова політика підприємства : конспект лекцій (для слухачів другої вищої освіти спеціальності 7.03050901 «Облік і аудит») / Л. Г. Бойко ; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х. : ХНАМГ, 2013. – 141 с.
5. Пантелейчук Л. Формування облікової політики – важливий етап роботи підприємства / Л. Пантелейчук. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 9. – С. 3 – 11.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
7. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами / С. Ф. Голов – Х. : Фактор, 2008. – 1008 с.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» від 27 квітня 2000 р. № 92 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
9. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку / В. А. Кулик – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. – С. 373.
10. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] // Верховна Рада України від 01.10.2013. – Режим доступу: «<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page>».
11. Методичні рекомендації щодо забезпечення обліку основних засобів та інших необоротних активів, затверджені наказом Міністерства промислової політики України від 11.09.2003 року № 381 [Електронний ресурс] / Всеукраїнська мережа ЛІГА: ЗАКОН. – Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua>.
12. Кірсанова В.В. Обліково-аналітичні інструменти управління реальними інвестиціями в процесі інноваційного розвитку промислових підприємств : [моногр.] / В.В. Кірсанова, Л.О. Волощук, С.В. Філіппова. – Одеса: ФОП Бондаренко М.О., 2015. – 198 с. Режим доступу: <http://dspace.opu.ua/jspui/handle/123456789/6138>