

IV. СУЧАСНІ ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ Й УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДІВ АНАЛІЗУ ТА ПРОГНОЗУВАННЯ ЕКОНОМІЧНИХ СИТУАЦІЙ

Секція 16. Проблеми обліку і аудиту в умовах євроінтеграційних процесів України

УДК 657.421:336.22

Артюх Оксана Валентинівна

*д. е. н., доцент, професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,
Одеський національний економічний університет (Україна)*

Ігнатенко Альона Владиславівна

*студентка 41 групи факультету менеджменту, обліку та інформаційних технологій,
Одеський національний економічний університет (Україна)*

ПЕРЕОЦІНКА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ОБЛІКОВО-ПОДАТКОВІ ОСОБЛИВОСТІ

JEL classification: M410; M480

Основні засоби є одним із найважливіших компонентів виробництва в кожній організації. Безпосередньо їх стан, а також ефективне використання впливають на кінцевий результат діяльності кожного підприємства. Однак, облік основних засобів на практиці викликає безліч питань, як в частині бухгалтерського обліку, так і оподаткування.

Фінансовий стан більшості підприємств значною мірою залежить від складу та вартості основних засобів. Через це їх достовірна оцінка впливає на показники фінансової стійкості і платоспроможності. Для регулювання вартості основних засобів використовують переоцінку.

Так, згідно з п. 16 П(С)БО 7 «Основні засоби», переоцінка проводиться у тому випадку, коли залишкова вартість об'єкта основних засобів суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. Найчастіше критерієм суттєвості є величина, яка дорівнює одному відсотку чистого прибутку або збитку підприємства чи десять відсотків справедливої вартості активу. Однак, цей критерій повинен бути прописаний у наказі про облікову політику такого підприємства [1].

Говорячи про переоцінку основних фондів, варто відзначити те, що проводити її необхідно регулярно. Це потрібно робити для того, щоб приводити фактичну вартість основних засобів до їх реальної ринкової вартості. Варто зазначити, що лише підприємство вирішує проводити переоцінку чи ні, оскільки це є добровільною справою [2].

Отже, навіть у тому випадку, коли «різниця» перевищила поріг суттєвості, компанія має право не проводити цю переоцінку, якщо не бачить у цьому вигід. Окрім того, така процедура є доволі клопіткою. По-перше, якщо підприємство проведе переоцінку хоча б одного об'єкта основних засобів, необхідно буде переоцінювати і всі інші об'єкти, які відносяться до цієї групи. По-друге, надалі проведення переоцінки стане регулярною справою для об'єктів цієї групи, проте цю регулярність встановлює саме підприємство. При цьому, переоцінку потрібно проводити з такою регулярністю, щоб залишкова вартість цих об'єктів основних засобів не мала суттєвих відхилень від їх справедливої вартості на дату балансу, що прописано в пункті 16 П(С)БО 7 [1].

Варто зазначити, що залишкова вартість основного засобу може бути меншою або більшою за його справедливую вартість і залежно від цього підприємству необхідно проводити або дооцінку, або уцінку первісної вартості цього об'єкта, а також суми нарахованого зносу.

Так, переоцінку первісної вартості такого об'єкта визначають як множення його первісної вартості, а також зносу цього основного засобу на індекс переоцінки.

Між тим, податковий облік у малодохідників дещо відрізняється від обліку великодохідників, які мають дохід більше 40 млн. грн.

У податковому обліку малодохідників не відбувається коригування бухгалтерського фінансового результату на різниці, які зазначені у третьому розділі Податкового кодексу України, однак винятком є збитки минулих років. Підприємства, які мають дохід менше 40 млн. грн. повинні рівнятися лише на бухгалтерський облік і тому переоцінку проводять відповідно до вартості основних засобів, яка зафіксована у бухгалтерському обліку [3].

По-перше, коли проводиться уцінка основного засобу, така сума у цьому періоді має бути спрямована до бухгалтерських витрат, які наприкінці періоду зменшують фінансовий результат підприємства.

По-друге, коли проводиться дооцінка об'єкта основного засобу, його первісна вартість збільшується. Через це згодом буде збільшуватися і сума нарахованої амортизації за дооціненим основним засобом, яка надалі потрапляє до витрат, що, у свою чергу, на більшу суму зменшуватиме фінансовий результат.

Необхідно також розглянути як проводять переоцінку високодохідні підприємства та малодохідники, що прийняли рішення щодо коригування фінансового результату на різниці. Для розрахунку оподаткованого прибутку, згідно зі статтею 138 Податкового кодексу, їм потрібно коригувати бухгалтерський фінансовий результат на різниці, серед яких також є різниці за основними засобами [3].

Однак, для того, щоб нараховувати податкову амортизацію необхідно повністю орієнтуватися на правила бухгалтерського обліку. Тому, після виконання переоцінки основних засобів у бухгалтерському обліку, виникає потреба у проведенні такої ж процедури і в податковому обліку, а податкову амортизацію слід нараховувати з урахуванням переоцінки об'єктів основних засобів [3].

При уцінці основних засобів виникають витрати у бухгалтерському обліку, які зменшують фінансовий результат. Однак, згідно з Податковим кодексом України, високодохідникам потрібно коригувати цей результат, а саме збільшити його на суму цієї уцінки, яка потрапила на витрати періоду (субрахунок 975) у бухгалтерському обліку. Якщо розглядати цю ситуацію з боку податкового обліку, то можна сказати, що зменшений фінансовий результат буде «відновлений» через уціночну різницю [3].

Між тим, при уцінці раніше дооціненого об'єкта основних засобів, сума уцінки, яка перевищує стару дооцінку, зменшить фінансовий результат. Проте його необхідно буде збільшити на цю суму уцінки, яка була віднесена до витрат, згідно з ПКУ. А у випадку, коли сума уцінки буде меншою за суму дооцінки, яка була проведена раніше, така сума не буде брати участь у коригуванні фінансового результату.

При дооцінці основних засобів збільшується лише капітал в дооцінках. Тобто ця сума не включена до доходів періоду, а тому не збільшує фінансовий результат і коригування не буде. Проте варто підкреслити те, що у майбутньому збільшується сума амортизації, яка, у свою чергу, включається до витрат і зменшує фінансовий результат. Тому дооцінка позитивно впливає на бухгалтерський фінансовий результат, водночас, позиція податківців цей благотворний вплив через амортизаційну різницю нівелює [1].

Крім того, при дооцінці раніше уціненого основного засобу дохід, який був у межах попередньої уцінки, збільшує фінансовий результат. Проте, згідно з Податковим кодексом України, під час коригування на уціночно-дооціночну різницю, цей результат необхідно зменшити на суму дооцінки, відображену в межах попередньої уцінки, що потрапила до витрат [3].

Отже, проводячи переоцінку, завжди потрібно пам'ятати про податкові наслідки, які спричинятимуть операції з переоцінки. Адже вплив на порядок формування об'єкта оподаткування операцій з переоцінки може визначатися саме тим фактором, який викликає найбільше запитань у платників податків.

Література

1. *Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»* : Наказ Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 02.05.2021).
2. Александрова О. В. *Дооцінка/уцінка основних засобів*. Бухгалтер 911. 2016. Вип. 26. С. 1–3.
3. *Податковий кодекс України* : Закон, Кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 02.05.2021).