



Яцунська О. С.

к.е.н., старший викладач,
кафедра бухгалтерського обліку та аудиту,
Одеський національний економічний університет,
м. Одеса, Україна

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНА МОДЕЛЬ ПРОЦЕДУРИ ЗМЕНШЕННЯ КОРИСНОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Сучасна політична та економічна нестабільність в Україні має суттєвий негативний вплив на діяльність суб'єктів господарювання, що відображається у стрімкому падінні їх бізнес-активності. Дані умови спричиняють необхідність перевірки активів підприємства на предмет зменшення корисності відповідно до вимог національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Питанням методичних засад здійснення процедури зменшення корисності активів за різних часів були присвячені праці зарубіжних та вітчизняних вчених, серед яких Е. С. Бороніна, М. А. Вахрушина, С. Я. Зубилевич, О. Г. Жмайлова, Н. О. Лоханова тощо.

Але слід відзначити, що незважаючи на значну чисельність авторських підходів щодо алгоритму дій у контексті здійснюваної процедури, вони здебільшого дублюють один одного та не вирішують перепон, які стоять на заваді її впровадження в практику. Зокрема, у жодному з окреслених підходів не зазначено джерела інформації та їх документальне оформлення, що обумовлює необхідність їх доопрацювання та поглиблення. З цією метою, ґрунтуючись на здобутках попередників та правових засадах регулювання, нами було запропоновано авторська модель щодо організації та методики здійснення процедури зменшення корисності активів (рис. 1).

Дана модель наведена у вигляді структурно-логічної схеми, у якій виокремлено та обґрунтовано основні та пов'язані між собою чотири етапи; що підкріплені зовнішніми або внутрішніми джерелами необхідної інформації, а також їх документальним оформленням.

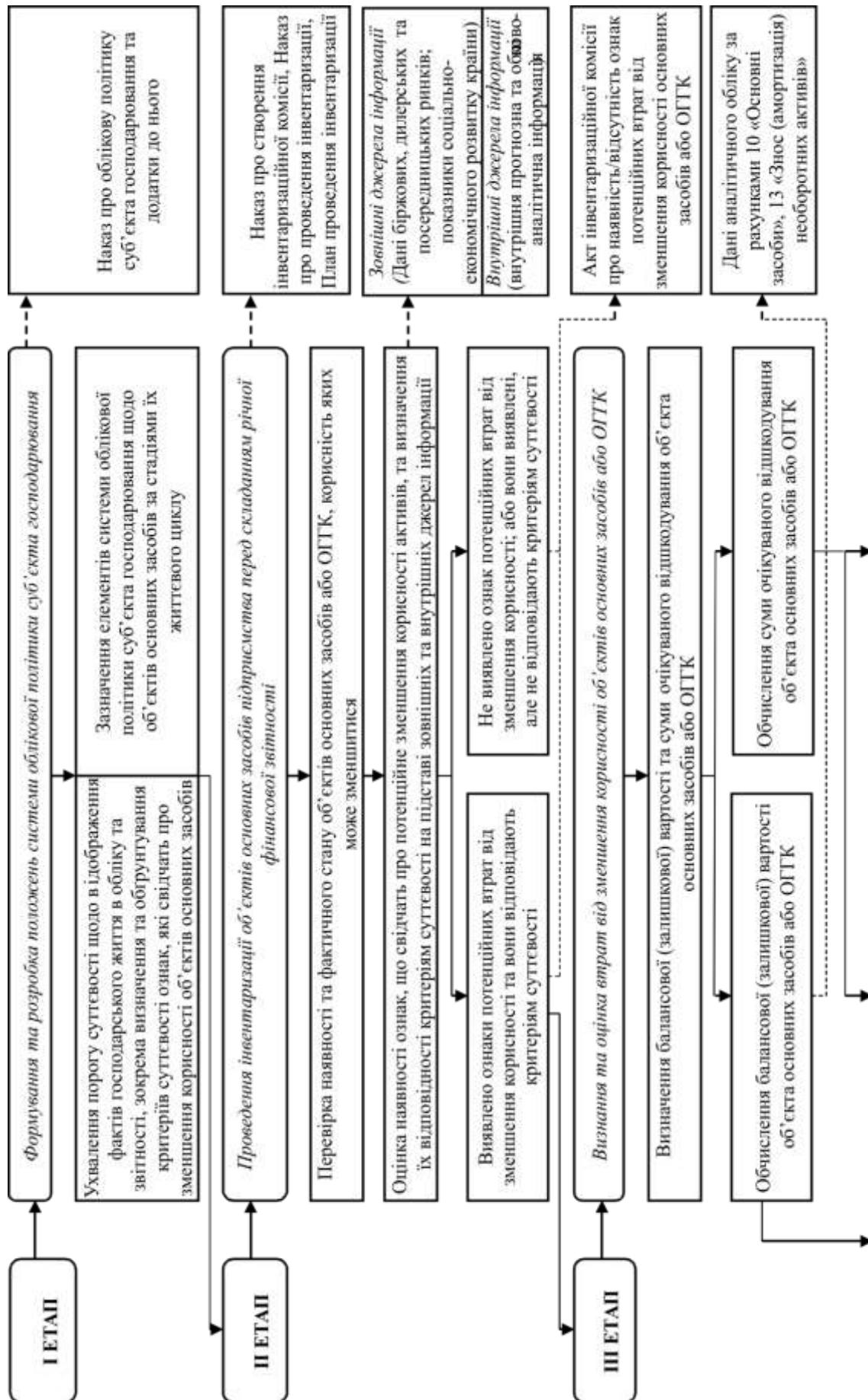
Так, відповідно до запропонованої схеми, першим етапом на шляху організації бухгалтерського обліку на підприємстві виступає саме формування та розробка положень системи облікової політики та їх відбиття в Наказі про облікову політику. Зокрема, по відношенню до досліджуваної процедури необхідно визначити та обґрунтувати критерії суттєвості ознак, які свідчать про зменшення корисності об'єктів основних засобів та обумовлюють необхідність коригування оцінки із причин виявлення істотних помилок або суттєвих змін вартості під впливом внутрішніх та зовнішніх факторів.

Наступним кроком даного етапу виступає визначення складу елементів системи облікової політики суб'єкта господарювання щодо об'єктів основних засобів за стадіями їх життєвого циклу (надходження, продуктивне використання та зберігання, відновлення та поліпшення якісних характеристик, вибуття), які детально були нами досліджені та обґрунтовані у праці [1, с. 79-87].

Другим етапом є проведення інвентаризації об'єктів основних засобів підприємства перед складанням річної фінансової звітності. Включення цього етапу до складу структурно-логічної схеми проведення процедури зменшення корисності обумовили декілька підстав: перш за все, відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» інвентаризація забезпечує достовірність даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності; по-друге, відповідно до п. 5 «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» № 879 від 02.09.2014 р. одним із завдань інвентаризації виступає «виявлення активів, які частково втратили свою первісну якість та споживчу властивість, застарілих...», тобто знецінилися [2].



30 червня 2017 року, м. Тернопіль



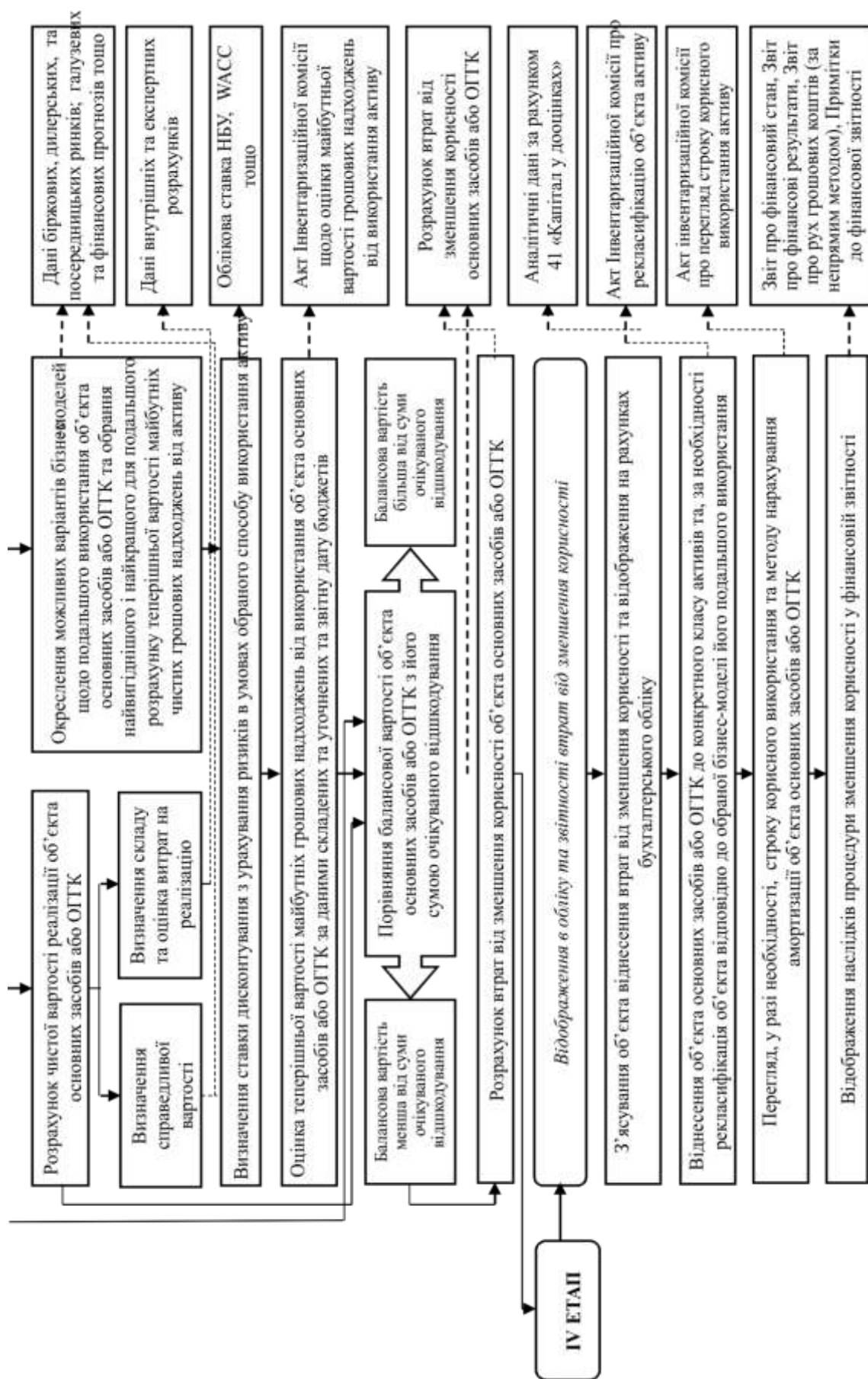


Рис. 1. Структурно-логічна схема процедури зменшення корисності



Після цього здійснюється оцінка наявності ознак, що свідчать про потенційне зменшення корисності основних засобів, та визначення їх відповідності критерієм суттєвості, що були визначені на першому етапі, на підставі зовнішніх (дані біржових, дилерських та посередницьких ринків; показники соціально-економічного розвитку країни) та внутрішніх (внутрішня прогнозна та аналітична інформація) джерел інформації.

В подальшому, слідуючи алгоритму, якщо не виявлено ознаки потенційних втрат від зменшення корисності, або виявлено, що вони не відповідають критеріям суттєвості, інвентаризаційна комісія повинна надати документальне підтвердження цього факту. В якості такого документа ми пропонуємо складати «Акт про наявність/відсутність ознак потенційних втрат від зменшення корисності основних засобів або ОГГК», який буде засвідчувати дотримання підприємством норм П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» (далі П(С)БО 28) [3]. В іншому разі, тобто за наявності зазначених ознак та їх відповідності критеріям суттєвості на підставі складеного Акта, інвентаризаційна комісія переходить до наступного (третього) етапу проведення процедури зменшення корисності.

На даному етапі здійснюється визнання та оцінка втрат від зменшення корисності об'єктів основних засобів або одиниці, яка генерує грошові кошти (далі ОГГК). Відповідно до П(С)БО 28 втрати від зменшення корисності являють собою суму перевищення балансової (залишкової) вартості активу над сумою його очікуваного відшкодування. Тобто третій етап включає визначення балансової (залишкової) вартості, обчислення суми очікуваного відшкодування об'єкта основних засобів або ОГГК та їх порівняння. Для відображення цього переліку операцій не передбачено форми документа в Наказі Міністерства Статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» [4]. Такого документа не містить й достатньо новий Порядок складання типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору № 818 від 13.09.2016 р. [5]. Тобто постає необхідність розробки форми первинного документа для відображення розрахунку втрат від зменшення корисності основних засобів або ОГГК.

Четвертим та останнім етапом проведення процедури зменшення корисності об'єктів основних засобів та ОГГК є відображення в обліку та звітності втрат від зменшення корисності. Тобто, у разі ухвалення управлінського рішення щодо доцільності зміни бізнес-моделі управління активом, на підставі Акта інвентаризаційної комісії ухвалюється рішення щодо подальшої рекласифікації об'єкта основних засобів; змінюють, за необхідності, модель обліку та переглядається строк корисного використання й метод нарахування амортизації.

За логікою облікового процесу, вінцем запропонованої структурно-логічної схеми виступає відображення наслідків процедури зменшення корисності об'єктів основних засобів та ОГГК у фінансовій звітності та примітках до неї.

Отже, можна зазначити, що викладені в структурно-логічній схемі організаційно-методичні аспекти проведення процедури зменшення корисності, дозволяють нівелювати окреслені перепони, які перешкоджають процесу імплементації П(С)БО 28 та сприятиме його використанню; що, у свою чергу, дозволить знизити рівень фальсифікації фінансової звітності в контексті недотримання вимог облікових стандартів та підвищити рівень її транспарентності.

Список використаних джерел

1. Яцунська, О. С. Облікова політика суб'єкта господарювання щодо об'єктів основних засобів у контексті імплементації МСФЗ / О. С. Яцунська // Статистика України. – Київ, 2016. – № 1 (72). – С. 79-87.
2. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [Електронний ресурс] : затв. Наказом М-ва фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go/z1365-14>.



3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» [Електронний ресурс] : затв. Наказом М-ва фінансів України від 24.12.2004 р. № 817. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05>.
4. Про затвердження типових форм первинного обліку [Електронний ресурс] :затв. Наказом М-ва статистики України від 29.12.1995 р. № 352. – Режим доступу: <http://ukraine.uapravo.net/data/base57/ukr57058.htm>.
5. Порядок складання типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору [Електронний ресурс] : затв. Наказом М-ва фінансів України від 13.09.2016 р. № 818. – Режим доступу:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16>.