

І. Г. Крупельницька, канд. екон. наук, доцент

ORCID <https://orcid.org/0000-0002-2487-3362>

Вінницький торговельно-економічний інститут ДТЕУ

ПРОБЛЕМИ СПИСАННЯ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

На основі аналізу нормативно-правової бази розглянуто механізм списання або часткового списання пошкоджених необоротних активів, відображення в бухгалтерському обліку та в податковому декларуванні.

***Ключові слова:** нематеріальні активи, основні засоби, інвентаризація, первинна вартість, залишкова вартість, воєнний стан.*

Постановка проблеми. Ефективність управління необоротними активами підприємства залежить від правильної оцінки, об'єктивності висновків за результатами аналізу та контролю фактичної інформації щодо подій з цими активами, яка показує, наскільки реально та раціонально можна використовувати необоротні активи. В період війни основні засоби підприємства, які знаходяться в зоні бойових дій чи поблизу можуть бути пошкоджені, знищені або вилучені окупантами (по факту – вкрадені). Від справедливої оцінки необоротних активів, їх експлуатації в кінцевому результаті залежать показники прибутку, рентабельності, фондоддачі та інші якісні показники господарської діяльності підприємства. Отже, як діяти підприємству у цьому форс мажорному випадку спробуємо розглянути далі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок в розвиток теорії, організації та методики обліку, аналізу та контролю необоротних активів зробили такі вчені економісти: М.А. Барсукова, М.Т. Білуха, М.І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, А.М. Герасимович, В.М. Діба, А.Г. Загородній, З.В. Задорожний, М.М.Зюкова, В.В. Жук, В.П. Карєв, Г.Г.Кірейцев, А.М. Кузьмінський, Н.М. Малюга, Є. В. Мних, О.Ю. Омельченко, Ю.І. Осадчий, М.В. Півторак, С.Р. Романів, П.Т. Саблук, В. С. Семейон, О.М Откаленко, Л.В. Чижевська та ін.

Незважаючи на цінність одержаних дослідниками результатів, в рамках сучасних проблем, оприлюднення фінансової звітності, відповідна (справедлива) оцінка основних показників, в т.ч. інформація про стан, ефективність подальшої експлуатації необоротних активів, порядок організації обліку й, відповідно, організаційно-методичні особливості аналізу та контролю цих активів – потребують особливого підходу та специфічного висвітлення.

Велика кількість невирішених питань вилучення і списання в умовах воєнного стану, дискусійність окремих теоретичних моментів, їх практичне застосування обумовлюють актуальність обраної теми, визначають цільову спрямованість дослідження.

Виклад основного матеріалу. У зоні бойових дій чи районах максимально наближених до них підприємства втратили та продовжують втрачати чимало цінностей: знищення через пожежі, які виникли внаслідок прямих обстрілів, руйнування будівель, зіпсування товарів, вихід з ладу відповідного обладнання, тощо. Виникає проблема: як таку ситуацію відобразити в обліку, оподаткуванні та яке документальне оформлення операцій з цими активами.

Перш за все, необхідно провести інвентаризацію, щоб виявити, які саме об'єкти основних засобів (далі – ОЗ) стали непридатними, знищеними чи вкраденими. При інвентаризації ОЗ складають відповідні інвентаризаційні описи, у яких варто відзначити стан об'єктів ОЗ, що перевіряються. Якщо виникло відчуження майна агресором, то необхідно, в першу чергу, керуватись постановами, розпорядженнями, прийнятими відповідними обласними державними адміністраціями. Наприклад, в одному з регіонів, зазначають, що на даний час ще не розроблено чіткого алгоритму повернення втраченої сільгосптехніки з окупованих територій в умовах воєнного стану. Тому посадовці пропонують всім сільгосптоваровиробникам, наприклад, звертатися до правоохоронних органів для фіксації звернень (заяв) щодо втраченої техніки. Себто про знищену російськими окупантами сільгосптехніку необхідно інформувати правоохоронні органи. Для визначення непридатності ОЗ до використання, можливості їх використання іншими підприємствами,

неефективності або недоцільності їх поліпшення (ремонту, модернізації тощо) та оформлення відповідних первинних документів керівнику підприємства слід створити постійно діючу комісію [1]. Ця компетентна комісія:

- здійснює безпосередній огляд об'єкта ОЗ, що підлягає списанню;
- установлює причини невідповідності критеріям активу;
- визначає осіб, з вини яких сталося передчасне вибуття ОЗ з експлуатації, вносить пропозиції щодо їх відповідальності;
- визначає можливість продажу (передачі) об'єкта іншим підприємствам, організаціям та установам або використання окремих вузлів, деталей, матеріалів, що можуть бути отримані при демонтажі, розбиранні (ліквідації) ОЗ, установлює їх кількість і вартість;
- складає і підписує акти на списання ОЗ.

За результатами роботи комісії, маємо списати знищені (пошкоджені, вкрадені) необоротні активи, складають акт списання основних засобів на підставі протоколу результатів інвентаризації і наказу керівника. Форма акта має містити обов'язкові реквізити документів первинного обліку [2]. В акті зазначають причину списання ОЗ: знищення, пошкодження через бойові дії та недоцільність відновлення. В актах на списання наводяться дані, що характеризують об'єкти ОЗ: рік виготовлення або будівництва об'єкта, дата його надходження на підприємство і початок експлуатації, первісна (переоцінена) вартість об'єкта, сума нарахованого зносу, передбачений і фактичний строк корисного використання, проведені ремонти, причини вибуття тощо. Обов'язково посилаються на протокол результатів інвентаризації. На підставі акта закривають інвентарні картки обліку ОЗ і знімають об'єкти ОЗ з обліку.

Результати інвентаризації відображають в обліку та звітності того періоду, у якому завершили інвентаризацію [3]. Для цього вилучають знищені, пошкоджені ОЗ зі складу активів. Залишкову вартість списаних ОЗ і додаткові витрати на ліквідацію (демонтаж) включають до інших витрат [4]. Для обліку використовують субрахунок 976 «Списання необоротних активів». Накопичену амортизацію знищених об'єктів ОЗ списують.

Деталі, вузли та інші матеріали, які отримують під час демонтажу ОЗ

оприбутковуюють на склад і зараховують до інших доходів [1].

Отримані запаси оцінюють:

- за чистою вартістю реалізації, якщо планують надалі їх реалізувати;
- оцінкою можливого використання, якщо планують використовувати активи для власних потреб підприємства [5].

Проведені дослідження виявили ще одну проблему, типову для воєнного стану – неможливість проведення інвентаризації, відсутність умов справедливої оцінки необоротних активів на дату звітності. За цих умов виникає питання чи припиняти амортизацію ОЗ, якщо комісія не може провести інвентаризацію? Вважаємо, що ні, позаяк п. 23 НП(С)БО 7 «Основні засоби» вимагає призупинити обчислення амортизації в разі реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації ОЗ.

Первісна вартість об'єкта ОЗ може змінюватися у разі його поліпшення, часткової ліквідації [1]. У разі часткової ліквідації об'єкта ОЗ його первісна (переоцінена) вартість та знос зменшуються відповідно на суму первісної (переоціненої) вартості та зносу ліквідованої частини об'єкта, а пропорційна ліквідованій частині сума сальдо з дооцінки відображається зменшенням додаткового капіталу і збільшенням нерозподіленого прибутку. Якщо підприємство не може визначити первісну вартість заміненої частини, воно може її оцінити у сумі витрат на заміну [1].

За часткової ліквідації первісна (переоцінена) вартість ОЗ і знос зменшуються, відповідно, на суму первісної (переоціненої) вартості та зносу ліквідованої частини об'єкта [6]:

Дт 13 Кт 10 – на суму зносу ліквідованої частини ОЗ;

Дт 976 Кт 10 – на суму залишкової вартості ліквідованої частини ОЗ.

Зміни в бухгалтерському обліку також мають бути відображені і в податковому обліку., це стосується податку на прибуток і податку на додану вартість (далі – ПДВ).

При ліквідація знищених необоротних активів, за умов, що підприємство застосовує різниці при визначенні бази з податку на прибуток, фінансовий результат до оподаткування:

- збільшують на суму залишкової вартості об'єкта визначеної відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а саме на залишкову вартість за бухгалтерським обліком. Відображають різницю як сума залишкової вартості окремого необоротного активу у разі ліквідації або продажу такого об'єкта в додатку РІ до Декларації з податку на прибуток ;

- зменшують на суму залишкової вартості об'єкта, визначеної за правилами податкового обліку, себто на залишкову вартість за даними податкового обліку. Відображають різницю в ряд. 1.2.2 додатка РІ до Декларації з податку на прибуток [7].

У разі ліквідації невиробничих ОЗ їх залишкова бухгалтерська вартість лише збільшує бухгалтерський фінансовий результат до оподаткування. Зменшувальних сум немає.

По результатам роботи інвентаризаційної комісії може бути прийнято рішення про часткову ліквідацію необоротного активу. За часткової ліквідації первісна (переоцінена) вартість засобів і знос зменшуються, відповідно, на суму первісної (переоціненої) вартості та зносу ліквідованої частини об'єкта [6, п. 35]. Якщо різниці не застосовують – все відбувається за правилами бухгалтерського обліку.

При застосуванні різниць:

- збільшують бухгалтерський фінансовий результат на залишкову бухгалтерську вартість ліквідованої частини ОЗ;

- зменшують бухгалтерський фінансовий результат на залишкову податкову вартість ліквідованої частини ОЗ.

Для визначення ПДВ, ліквідацію необоротних активів прирівнюють до постачання товарів [7]. За умов сучасного обліку ПДВ, обов'язкової електронної реєстрації податкових накладних, для регіонів де відбуваються бойові дії і не має належного зв'язку, дотримання норм стає важким завданням.

Базу для нарахування ПДВ визначають на рівні звичайної ціни, але не нижче балансової вартості на момент ліквідації [7].

Аналіз ситуації свідчить, що необхідно звернути увагу, що податківці наголошують про ринкову вартість, але не нижче балансової [8].

Не нараховують ПДВ при ліквідації ОЗ:

- у зв'язку з їх знищенням або руйнуванням унаслідок дії обставин непереборної сили;
- коли така ліквідація здійснюється без згоди платника податку, у т.ч. у разі викрадення;
- коли платник податку надає контролюючому органу відповідний документ про знищення, розібрання чи перетворення необоротних активів в інший спосіб, унаслідок чого необоротний актив не може використовуватися за первісним призначенням.

Платник ПДВ не нараховує податкові зобов'язання (у т. ч., компенсуючі податкові зобов'язання за п. 198.5 ПКУ) у разі подання податківцям акта на списання ОЗ, складеного постійно діючою на підприємстві комісією. Цей первинний документ має містити всю необхідну інформацію, яка дозволяє ідентифікувати операцію. Форма його складання – довільна, головне, щоб акт підтверджував факт знищення, розібрання або перетворення ОЗ в інший спосіб [9].

Протягом дії правового режиму воєнного стану, не є такими, що використані платником у не оподатковуваних ПДВ операціях або в негосподарській діяльності, товари, придбані в оподатковуваних ПДВ операціях, знищені (втрачені) внаслідок дії обставин непереборної сили під час дії воєнного стану. Отже нараховувати ПДВ згідно з вимогами в разі списання втрачених ОЗ під час воєнного стану не потрібно.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Отже, ситуація, яка зараз відбувається в Україні є не стандартною і питання обліку, звітності, аналізу і контролю потребують детального дослідження і оперативного реагування обліку на події, що відбуваються. У контексті теми, що ми розглянули, частково знищені, відчужені або втрачені через бойові дії необоротні активи, зокрема основні засоби, які перестають відповідати критеріям визнання їх активом, позаяк підприємство не може більше їх контролювати належним чином і тим паче в майбутньому одержувати економічні вигоди. Ми з'ясували, що основою для фіксації підприємством фактів псування, пошкодження чи втрати (знищення)

необоротних активів можуть бути тільки документи з інвентаризації. Звертаємо увагу, що саме керівник або власники (залежно від установчих документів) підприємства ініціюють проведення інвентаризації коли стане можливим забезпечити безпечний та безперешкодний доступ уповноважених осіб до майна та первинних документів. Безумовно, дана ситуація потребує подальшого дослідження і щодо питань обліку, так і контролю, спрямованого на ефективне стратегічне планування в умовах воєнного стану.

Список використаних джерел:

1. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджених наказом Мінфіну України від 30.09.2003 р. № 561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text> (дата звернення: 02.06.2022).

2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 02.06.2022).

3. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Мінфіну України від 02.09.2014 р. № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 02.06.2022).

4. НП(С)БО 16 «Витрати» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 02.06.2022).

5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджених наказом Мінфіну України від 10.01.2007 р. № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення: 02.06.2022).

6. НП(С)БО 7. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 02.06.2022).

7. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 10.06.2022).

8. Лист ДФСУ від 15.11.2016 р. № 12129/Т/99-99-15-03-02-15. URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/pisma/gfsu/schodo-osoblivostey-opodatkovannya-1024411.html> (дата звернення: 10.06.2022).

9. Откаленко О. М. Актуальні проблеми контролю за здійсненням обліково-аналітичних процедур при завершенні бюджетного року. *Економічні науки. Сер.: Економіка та менеджмент*, 2012. Вип. 9(2) С. 376-388 URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnem_2012_9\(2\)__54](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnem_2012_9(2)__54). (дата звернення: 20.06.2022).

УДК: 657:471.6

О. М. Кудирко, канд. екон. наук., доцент

ORCID <https://orcid.org/0000-0002-5090-1208>

Вінницький торговельно-економічний інститут ДТЕУ

ОСОБЛИВОСТІ КОНТРОЛЮ ТА УПРАВЛІННЯ ТОВАРНИМИ ЗАПАСАМИ

У статті розглянуто сутність і особливості контролю та управління товарними запасами. Визначено місце товарних запасів у господарській діяльності торговельних підприємств. Обґрунтовано, що центральним об'єктом товарних операцій є запас, істотні характеристики якого визначаються за класифікаційними групами, які до них можна віднести.

Ключові слова: *аналіз, контроль, товарні запаси, управління запасами, збереження запасів.*

Постановка проблеми. Товарні запаси є важливою частиною економічної діяльності торговельних підприємств. В сучасних умовах на усіх торговельних підприємствах особливо гостро постає питання забезпеченості запасами та управління ними. Важливим є також дослідження питань, що стосуються зменшення втрат запасів на підприємствах для забезпечення безперебійного постачання та їх використання в процесі фінансово-господарської діяльності підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання управління та контролю товарними запасами вивчали такі вітчизнані науковці як: Лобачева І.Ф. [3], Жук О.С., Малиш Д.О., Ткачук Г.О. Кошельок Г.В., Малишко В.С. та інші. Вивчаючи внесок вище зазначених науковців у розвиток даної проблеми, ми вирішили продовжити досліджувати дану тему.