

Виктория ЯКИМАЩЕНКО, редактор



## ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА ВРЕМЕННО ПРОСТАИВАЮТ: КАКОЙ ДОКУМЕНТ СОСТАВИТЬ?

**Актуальные вопросы, которые мы рассмотрим в этой статье:**

- как отразить в учете основные средства (далее – ОС), временно простаивающие из-за карантина;
- какими документами оформить их простой;
- как способ документального оформления простоя ОС может повлиять на учет предприятия.

В связи с карантином, который введен в Украине в качестве противоэпидемического мероприятия, препятствующего распространению вируса COVID-19, многим субъектам хозяйствования (далее – СХ) пришлось сократить производство и продажу товаров, работ и услуг, а некоторым – вообще прекратить свою деятельность (временно или навсегда). В результате временной остановки работы простаивают и ОС предприятия. Возникает вопрос: как оформить этот простой?

Считаем, что временный простой объектов ОС можно:

- вообще никак не оформлять;
- оформить как временный вывод из эксплуатации в связи с нецелесообразностью их использования;
- представить как перевод на консервацию.

Рассмотрим, как повлияет на учет предприятия каждый вариант.

### Простой ОС без оформления

В данном случае объект ОС фактически не используется, но никакими документами такой простой не подтвержден. Поэтому формально объект ОС продолжает оставаться в эксплуатации, а в бухучете на него продолжает начисляться амортизация. Ведь по правилам бухучета (и национальным, и международным) основания для прекращения амортизации – отсутствуют.

Однако хотим заметить, что **налоговики против начисления амортизации в налоговом учете на ОС, простаивающие в связи с карантином.**

Такой вывод следует из их консультаций, хотя действующими положениями Налогового кодекса (далее – НК) прекращение амортизации в такой ситуации не предусмотрено.



**Внимание!** *Запрет на налоговую амортизацию касается плательщиков налога на прибыль, которые для определения объекта налогообложения корректируют финрезультат на **все** разницы, предусмотренные НК.*

Так, по мнению ГНС, период карантина, во время которого ОС вынужденно не используется, не является **сроком полезного использования** такого ОС. А значит, за этот период не должна начисляться налоговая амортизация (см., например, Индивидуальные налоговые консультации (далее – ИНК) ГНС от 01.06.20 г. № 2259/6/99-00-07-02-02-06/ІПК, от 17.06.20 г. № 2465/6/99-00-05-05-02-06/ІПК).

Отметим, что если акт вывода из эксплуатации ОС на период карантина не оформлялся, то установить факт неиспользования ОС можно только по косвенным признакам. Например, не выпускалась продукция, не начислялась зарплата работникам, не было доходов и расходов от ведения деятельности и т. п. Тем не менее если при проверке специалисты контролирующего органа вдруг обнаружат, что объект ОС во время карантина фактически не эксплуатировался, но налоговая амортизация на него начислялась параллельно с амортизацией в бухучете, плательщика могут ожидать неприятности в виде штрафных санкций за занижение налоговых обязательств. И решать спор с налоговиками придется в суде.

## Временный вывод ОС из эксплуатации

Предприятие при желании может оформить вынужденный простой ОС как временный вывод из эксплуатации. Для этого надо составить **акт произвольной формы** на основании приказа директора.

### Что может побудить предприятие составить такой акт?

Как показывает практика, основным мотивом может стать желание предприятия приостановить начисление бухгалтерской амортизации простаивающего ОС. И таким образом избежать появления разниц в суммах налоговой и бухгалтерской амортизации.

Однако, по сути, данный вариант будет иметь те же учетные последствия, что и вариант без оформления простоя ОС (см. выше). То есть, если принимать во внимание амортизационные запреты налоговиков, разниц не избежать. Ведь, как следует из п. 23 и 29 П(С)БУ 7, а также из § 55 МСБУ 16, в бухучете на такие ОС все равно продолжает начисляться амортизация. А для возможности начислять их налоговую амортизацию придется вступать в спор с контролирующим органом (см. выше).

## Перевод на консервацию

Перевод ОС на консервацию для предприятий, которые ведут бухучет:

- по правилам П(С)БУ – служит законодательно разрешенным поводом **прекратить начисление бухгалтерской амортизации ОС** начиная с месяца, следующего за таким переводом (п. 23, 29 П(С)БУ 7);
- по правилам международных стандартов – не является поводом для того, чтобы прекратить начисление бухгалтерской амортизации ОС (§ 55 МСБУ 16).

При этом **в налоговом учете амортизация ОС, находящихся на консервации, прямо запрещена** пп. 138.3.1 НК для всех плательщиков, применяющих корректировки из разд. III НК. Как для тех, которые ведут бухучет согласно национальным стандартам, так и для «международников».

То есть в данном случае у плательщиков, которые применяют П(С)БУ, **не возникнут разницы** в суммах налоговой и бухгалтерской амортизации временно простаивающих ОС.

### Какими документами оформить консервацию ОС?

Порядок консервации ОС и ее документального оформления установлен Положением, утвержденным постановлением КМУ от 28.10.97 г. № 1183 (далее – Положение № 1183), и Методическими рекомендациями, утвержденными приказом Минпромполитики от 09.06.04 г. № 274 (далее – Методические рекомендации № 274).

Заметим, что действие данных документов распространяется на государственные предприятия и организации, на предприятия и организации, входящие в сферу управления Минпромполитики, в которых государство имеет свою долю, а также на предприятия, имеющие стратегическое значение для экономики и безопасности государства.

Для остальных предприятий положения этих документов носят **рекомендательный характер** (п. 1 Положения № 1183). При этом предприятие не должно смущать минимальный срок консервации, предусмотренный п. 2.3 Методических рекомендаций № 274 – **не менее 1 года**. Ведь в случае необходимости объект можно досрочно расконсервировать по решению руководителя предприятия (п. 7 Положения № 1183).

Для перевода объекта ОС на консервацию нужны следующие документы:

- **приказ о консервации ОС и создании комиссии**, которая должна подготовить проект обоснования консервации отдельных объектов ОС. Обычно ее возглавляет руководитель предприятия;
- **технико-экономическое обоснование** необходимости консервации ОС (п. 12 Положения № 1183), в котором нужно указать на временную нецелесообразность их дальнейшей эксплуатации. Содержание этого документа описано в Положении № 1183;
- **акт о временном выводе ОС из производственного процесса и их консервации** (форма подобного акта приведена в приложении 1 к Положению № 1183), который составляется комиссией по консервации и подписывается ее членами. В акте должна быть указана дата начала консервации ОС (дата вывода из эксплуатации) и ее срок, так как это важно для целей бухгалтерского и налогового учета (см. **образец** ниже). Отметим, что предприятия, для которых применение Положения № 1183 не является обязательным, могут составить такой акт в произвольной форме, но с обязательными реквизитами первичного документа);

- **акт о приемке ОС на консервацию**, который составляется комиссией по консервации после выполнения всех необходимых работ по консервации объектов ОС и утверждается собственником или уполномоченным им органом (такой акт может быть составлен, например, по типовой форме № ОЗ-1, если законсервированный объект передается для хранения, например, на склад, либо в произвольной форме) (п. 17, 18 Положения № 1183).

По окончании периода консервации ОС расконсервируются и вводятся в эксплуатацию. Для этого рекомендуем также составить **смету расходов на расконсервацию, акт расконсервации ОС и ввода их в эксплуатацию** произвольной формы (такой акт должен быть утвержден органом управления предприятием и содержать все обязательные реквизиты первичного документа, предусмотренные ч. 2 ст. 9 Закона от 16.07.99 г. № 996-XIV).

Приведем примерный **образец** акта о временном выводе ОС из производственного процесса и их консервации:

### Как законсервированные ОС отражаются на счетах бухучета?

Для учета ОС, переведенных на консервацию, рекомендуем открыть новые субсчета к счетам **10** «Основные средства» и **13** «Износ (амортизация) необоротных активов», на которые перенести суммы остаточной стоимости ОС и начисленного износа на дату перевода на консервацию.

В финотчетности остаточная стоимость ОС, временно находящихся на консервации, указывается в **строке 263** формы № 5 «Примечания к годовой финансовой отчетности».



**Напоминаем!** Амортизация на законсервированные объекты не начисляется. А затраты на консервацию и поддержание объекта в рабочем состоянии в период консервации включаются в состав расходов (п. 15 П(С)БУ 7).

#### ОБРАЗЕЦ

### АКТ про тимчасове виведення основних засобів з виробничого процесу та їх консервацію ТОВ «Світанок», м. Дніпро, вул. Ярослава Мудрого, 100

Комісія, утворена наказом (розпорядженням) директора від «**24**» **березня 2020** р. № **14**

у складі голови комісії **Яковенка Т. Д., заступника директора,**

членів комісії **Дмитренка К. В., начальника охорони,**

**Іваненко М. Р., завідувача магазином**

провела огляд основного засобу підприємства:

**приміщення магазину «Товари для свят» за адресою м. Дніпро, вул. Ярослава Мудрого, 110**

та проаналізувала такі матеріали (додаються до акта):

1. Техніко-економічне обґрунтування необхідності консервації основного засобу.
2. Акт технічного стану основного засобу на момент консервації.
3. Дані про облік основного засобу.

Комісія встановила: Стан основного засобу задовільний

Рішення комісії:

**Об'єкт основних засобів підлягає консервації з 31.03.20 р. терміном на 1 рік у зв'язку з відсутністю попиту на товари для свят у період карантину та закриттям торгової точки.**

**Начальнику охорони Дмитренку К. В. забезпечити збереження приміщення магазину та залишків товару, що зберігаються у цьому приміщенні.**

**Консервацію здійснити за рахунок власних коштів підприємства.**

Голова комісії	<b>Яковенко Т. Д.</b> (підпис, дата)	<b>25.03.20 р.</b>
Члени комісії	<b>Дмитренко К. В.</b> (підпис, дата)	<b>25.03.20 р.</b>
	<b>Іваненко М. Р.</b> (підпис, дата)	<b>25.03.20 р.</b>

## ВЫВОДЫ



Согласно индивидуальным консультациям ГНС, налоговая амортизация ОС, временно не используемых в период карантина, запрещена. Запрет касается плательщиков налога на прибыль, которые применяют корректировки на все разницы, предусмотренные НК. Хотя такой запрет и не предусмотрен действующими нормами НК.

При этом плательщики, которые ведут бухгалтер согласно правилам национальных стандартов, смогут избежать возникновения разниц в суммах налоговой и бухгалтерской амортизации временно не используемых ОС, если оформят простой таких ОС как перевод на консервацию. В таком случае амортизация не будет начисляться в обоих учетах.

Если же вообще не оформлять факт простоя временно не используемых ОС и продолжать начислять на них амортизацию в обоих учетах, тогда есть риск, что налоговики при проверке по косвенным признакам выявят факт такого простоя. И «снимут» с расходов плательщика суммы налоговой амортизации таких ОС на основании своего собственного подхода к проблеме.

*Марина ВЛАСОВА, консультант по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения*



## ПРИХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР: ПРАВИЛА И ОБРАЗЦЫ ЗАПОЛНЕНИЯ

**Из статьи вы узнаете:** в каких случаях оформляются приходные кассовые ордера и как их заполнить – в частности, при оприходовании выручки и получении возвратной финансовой помощи.

### Когда выписывается приходный кассовый ордер

Приходный кассовый ордер (далее – ПКО) является **первичным документом** бухгалтерского учета и оформляется по факту поступления наличных денежных средств в кассу предприятия.



**Внимание!** Типовая форма ПКО № КО-1 приведена в приложении 2 к Положению о ведении кассовых операций в национальной валюте в Украине, утвержденному постановлением Правления НБУ от 29.12.17 г. № 148 (далее – Положение № 148).