

# ОБЛІКОВО-ПОДАТКОВІ АСПЕКТИ ВИЗНАННЯ ТА ОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

**Добрунік Тетяна Пилипівна**

к.е.н., доцент

**Запорожець Анатолій Миколайович**

студент

Одеський національний економічний університет

м. Одеса, Україна

**Вступ.** Для забезпечення випуску конкурентоспроможної продукції промисловими підприємствами необхідне забезпечення високотехнологічного процесу її виробництва. Передумовою здійснення високих технологій виробничого процесу є достатній обсяг та раціональне використання ресурсного потенціалу. У загальній сукупності наявних ресурсів промислових підприємств саме основні засоби є важливими активами для підприємства і впливають на його ефективність, прибутковість та стійкість. Тому правильне управління та обслуговування цих активів є ключовим завданням для успішного функціонування підприємства. Прийняття управлінських рішень щодо оптимального забезпечення технологічного процесу вимагає формування достовірної інформації щодо наявності, стану та використання основних засобів. Інформаційною складовою виступає саме облікове забезпечення операцій з основними засобами. Важливим також є оподаткування таких операцій з точки зору впливу на достовірність інформації щодо формування витрат (доходів) за операціями з надходження, використання та вибуття основних засобів.

**Мета роботи.** Метою роботи є розгляд проблематики визнання та оцінки основних засобів в контексті обліку та оподаткування операцій з їх наявності та використання у діяльності промислових підприємств.

**Матеріали та методи.** Матеріалами роботи слугували наукові публікації провідних вчених у галузі облікового забезпечення операцій з основними

засобами промислових підприємств, нормативно-правові акти України з обліку та оподаткування діяльності підприємств. При дослідженні даного питання були використані такі методи: теоретичне узагальнення, абстрактно-логічний підхід, системний підхід, порівняльний аналіз даних, логічне узагальнення.

**Результати та обговорення.** Основні засоби є важливою частиною активів підприємства і мають суттєвий вплив на фінансовий стан та результати діяльності підприємства. Наявність будь-яких активів у власності підприємства та процес їхнього використання має бути чітко та достовірно відображений в обліку з подальшою формалізацією у системі оподаткування та відображенням у фінансовій звітності.

Науковцями акцентовано увагу на те, що саме «правильно організований бухгалтерський облік наявності та руху основних засобів за місцями їх знаходження, контроль за їх збереженням, технічним станом, ефективністю їх використання – дозволить промислового підприємству поліпшити свої економічні показники» [1, с. 144].

Ефективність використання необоротних активів підприємств, залежить від раціонального вибору методів обліку та облікових оцінок основних засобів [2, с. 76].

Процес експлуатації основних засобів має бути відображений в обліковій системі за такими складовими як: 1) нарахування амортизації; 2) систематизація витрат, спрямованих на підтримання об'єктів у робочому стані; 3) відображення капітальних витрат, спрямованих на поліпшення об'єктів та пов'язаних з їх модернізацією, що призведе до зростання економічних вигод у майбутніх періодах; 4) переоцінка об'єктів, що забезпечує відображення їх реальної вартості у фінансовій звітності [3, с.16].

Для того, щоб об'єкт основних засобів був визнаний елементом витрат в сумі амортизаційних відрахувань, передусім необхідно, щоб він був визнаний і оцінений підприємством як актив відповідно до вимог законодавства.

Основні критерії визнання основних засобів регламентовані НП(С)БО 7 «Основні засоби», відповідно до якого такими є очікуване отримання в

майбутньому економічних вигод, пов'язаних з використанням об'єкту та достовірною його оцінкою (рис. 1). Водночас, загальним критерієм для визнання будь-яких активів є їх контрольованість підприємством. Контроль активів супроводжується правом власності на такі активи. Отже, суб'єкт підприємництва може контролювати основні засоби як актив у разі володіння правами на отримання майбутніх економічних вигод від їх використання та здатності на обмеження доступу інших суб'єктів господарювання до таких вигод.



Рис. 1. Загальні критерії основних засобів у складі активів підприємства

Джерело: узагальнено автором за даними [4]

В обліковій системі та системі оподаткування визначення сутності основних засобів має деякі відмінності, а саме в податковому законодавстві чітко прописана вартісна межа таких активів, що мають бути включені до основних засобів. Також відмінністю є те, що в податковій регламентації до основних засобів відносяться лише такі, що використовуються у виробничо-господарській діяльності. Спільним є термін використання таких активів, що визначаються як основні засоби, а саме більше одного року.

Податковим кодексом України регламентовано, що: «основні засоби – матеріальні активи, що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000

гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [5]. У системі оподаткування підприємств основними індикаторами віднесення об'єктів до складу основних засобів є їх вартісний критерій, а також використання у господарській діяльності, тобто такі активи мають забезпечувати підприємству економічні вигоди саме від виробництва та реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг. Щодо вартісного критерію, то слід зазначити такі аргументи. На підприємстві можуть бути матеріальні необоротні активи, тобто такі, що використовуються більше одного року, проте мають вартість менше 20000 грн. Вартість основних засобів поступово переноситься на виготовлений продукт (продукцію, роботи, послуги) у процесі їх використання протягом періоду їх корисного використання. Часткове перенесення вартості основних засобів поступово включається до витрат, які формують собівартість виготовленого продукту. Тобто використання даних об'єктів має бути доцільним, раціональним та ефективним у контексті оптимізації собівартості виготовленого продукту промисловими підприємствами. Під час господарського використання й експлуатації основних засобів має бути забезпечений контроль над розподіленням витрат безпосередньо пов'язаних з використанням даних необоротних активів.

У системі оподаткування є деякі відмінності щодо відображення операції з основними засобами підприємств - платників податку на прибуток.

По-перше, це стосується віднесення сум нарахованої амортизації до витрат підприємства. Оскільки сума амортизації враховує таку складову, як термін корисного використання об'єктів. Податковими регламентами встановлено мінімальні терміни використання для окремих груп основних засобів. Тобто для відображення в обліку можна застосовувати терміни експлуатації не нижче, ніж ті, що зазначені в ПКУ. Проте, підприємство може встановити й більші терміни для своїх об'єктів. Відтак, сума амортизації буде різною. З метою визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток

підприємства мають збільшити фінансовий результат на суму амортизації, визначеної за вимогами НП(С)БО або МСФЗ та одночасно зменшити на суму амортизації, визначеної з урахуванням вимог ПКУ.

Також, для цілей бухгалтерського обліку основні засоби поділяються на основні засоби та інші необоротні матеріальні активи. У той же час згідно ПКУ податкові різниці для коригування фінансового результату до оподаткування визначаються тільки для основних засобів і нематеріальних активів, тобто амортизація інших необоротних матеріальних активів не призводить до податкових різниць.

Задля визначення реальної вартості основних засобів підприємства мають право проводити їх переоцінку, тобто здійснювати перегляд залишкової вартості до рівня їх справедливої вартості. Переоцінка здійснюється у тому разі, якщо залишкова вартість істотно відрізняється від справедливої. Періодичність проведення переоцінки необхідно зазначити в Наказі про облікову політику. Також необхідно зазначити поріг істотності для переоцінки основних засобів, тобто вказати розмір відхилення залишкової вартості від справедливої, або зазначити відсоток від чистого прибутку.

В системі оподаткування податком на прибуток результати переоцінки основних засобів враховуються для коригування фінансового результату.

В бухгалтерському обліку результати першої дооцінки відносяться на збільшення власного капіталу у складі капіталу в дооцінках. Якщо потім підприємство здійснило уцінку, то її сума списується за рахунок зменшення капіталу в дооцінках у розмірі попередньої дооцінки, а різниця відноситься на витрати підприємства. І саме цю різницю необхідно врахувати на збільшення об'єкту оподаткування (фінансового результату). Тобто витрати, які визнані в бухгалтерському обліку, не можуть бути зараховані на визначення об'єкту оподаткування.

Якщо підприємство вперше здійснило уцінку основних засобів, то в обліку ця сума включається до витрат періоду. А у разі наступної дооцінки, сума попередньої уцінки зараховується до складу доходів звітного періоду. Лише

різниця між сумою наступної дооцінки та попередньої оцінки зараховується на збільшення власного капіталу. У даній ситуації ПКУ регламентує збільшення фінансового результату на суму дооцінки у межах попередньо віднесених витрат попередньої оцінки. Така ж процедура з коригуванням стосується зменшення або відновлення корисності об'єктів основних засобів. Втрати від зменшення корисності відносяться на збільшення об'єкта оподаткування. І навпаки, вигоди від відновлення корисності зменшують фінансовий результат до оподаткування.

Отже, операції з відображенням реальної вартості основних засобів не аби як впливають на формування бази оподаткування податком на прибуток.

Податкові різниці з коригування об'єкта оподаткування податком на прибуток виникають також за операціями з вибуття основних засобів – їх продажу або ліквідації. Так, на збільшення фінансового результату відноситься сума залишкової вартості усіх основних засобів як виробничого, так і невиробничого призначення, яка врахована за даними бухгалтерського обліку при ліквідації або продажу основних засобів. Балансова вартість, яка визначена з урахуванням вимог ПКУ, за такими операціями зменшує базу оподаткування.

Слід зазначити, що операції з продажу є також об'єктом оподаткування ПДВ. В такому контексті базою оподаткування ПДВ є контрактна вартість, але не нижче балансової вартості, яка визначена на початок звітного податкового періоду. Також при ліквідації основних засобів можуть бути нараховані компенсуючі податкові зобов'язання з ПДВ, якщо не підтверджено факт втрати економічних вигід від подальшої експлуатації такого об'єкта.

Що стосується невиробничих основних засобів, то їх балансова вартість на момент продажу або ліквідації збільшує фінансовий результат, а на зменшення відноситься сума первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невиробничих основних засобів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу. Сума витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів також збільшує об'єкт оподаткування податком на прибуток.

**Висновки.** Таким чином, достовірна оцінка об'єктів основних засобів має вкрай велике значення для формування об'єктивної інформації щодо отримання економічних вигід від їх використання. Також операції з основними засобами підприємств мають бути проведені з урахуванням вимог як облікового так і податкового законодавства, оскільки формування витрат та доходів від їх здійснення забезпечує визначення бази оподаткування при обчисленні суми податку на прибуток та ПДВ.

### Список літератури

1. Буркова Л.А., Зволь В.О. Проблемні аспекти обліку основних засобів та напрями їх вирішення. *Вчені записки КНЕУ*. 2022. № 26 (1). С. 133-140 <http://ds.knu.edu.ua/jspui/handle/123456789/5109> (дата звернення 26.12.2023).

2. Китайчук Т.Г., Копчикова І.В. Особливості нарахування амортизації в умовах воєнного стану. *Інвестиції: практика та досвід*. 2022. № 19-20. С 73-77. URL: <https://www.nayka.com.ua/index.php/investplan/article/view/602/609> (дата звернення (дата звернення 26.12.2023)).

3. Бойко Р.В., Воронко Р.М., Редченко К.І. Облікове забезпечення системи управління основними засобами підприємства: організаційний аспект. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки*. 2022. № 70. С. 13-19. URL: <http://journals-lute.lviv.ua/index.php/visnyk-econom/article/view/1277> (дата звернення 26.12.2023)

4. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000р. № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення 26.12.2023).

5. Податковий кодекс України: Відомості Верховної Ради України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. (дата звернення 26.12.2023).