

УДК 657.3

Бойко Р. В.

rboy@ukr.net, ORCID ID: 0000-0002-4044-0217

Researcher ID: F-2597-2019

*к.е.н., доц., доцент кафедри обліку, контролю, аналізу та оподаткування,
Львівський торговельно-економічний університет, м. Львів*

Чік М. Ю.

marija_chik@ukr.net, ORCID ID: 0000-0002-8124-2276

Researcher ID: Y-3059-2018

*к.е.н., доц., доцент кафедри обліку, контролю, аналізу та оподаткування,
Львівський торговельно-економічний університет, м. Львів*

Побережниченко М. В.

zhoollywoodz@ukr.net

здобувач, Львівський торговельно-економічний університет, м. Львів

ОПОДАТКУВАННЯ РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ НЕОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ СУБ'ЄКТА БІЗНЕСУ

Анотація. В дослідженні визначені господарські операції, що характерні для основних засобів суб'єкта бізнесу. Основними з таких операцій визнані: операції з ліквідації основних засобів, обґрунтування доцільності застосування основних методів амортизації, зокрема прискореної амортизації, визначення податкових різниць, а також особливості відображення податкових наслідків дарування та інвентаризації основних засобів. Виходячи з дуальної сутності основних засобів суб'єкта бізнесу: з одного боку, як виробничі засоби праці, що беруть безпосередню участь у процесі виробничо-господарської діяльності та входять до собівартості виробленої продукції в частині замортизованої вартості, а з іншого боку, основні засоби розглядаються як майно суб'єкта бізнесу, що існує в розпорядженні суб'єкта бізнесу. Виходячи з цього, існують певні особливості і тонкощі у відображенні основних засобів відповідно до стандартів бухгалтерського обліку та вимог податкового обліку. Якщо як виробничі – основні засоби впливають на формування фінансового результату суб'єкта бізнесу, то як майно вони відображають показники звіту про фінансовий стан суб'єкта бізнесу на певну дату, виражені у грошовому еквіваленті його господарські засоби (активи) у відповідності до джерел їх утворення у вигляді зобов'язань та власного капіталу. Проведене дослідження з оподаткування господарських операцій руху основних засобів довело, що через подвійне відображення операцій у бухгалтерському обліку виникає певний дисбаланс із відображенням аналогічних операцій в обліку з метою оподаткування. Це зрозуміло, адже бухгалтерський облік більш націлений на формування основних звітних показників, тоді коли податковий облік виконує контролюючу функцію, пов'язану з перерозподілом отриманих суб'єктом бізнесу грошових коштів. Для податкового обліку важливо, що основні засоби брали участь у виробничому процесі і формували дохід від експлуатації. В такому випадку доцільно здійснювати їх амортизацію. Якщо ж основні засоби невиробничого характеру, то вони не можуть приносити дохід і, відповідно, амортизуватися. Іншою проблемою при проведенні обліку основних засобів є вибір методу амортизації. На сучасному етапі для суб'єктів бізнесу досить актуальним є застосування прискореної амортизації, що дозволяє зменшити строки нарахування амортизації та швидше відшкодувати амортизовану вартість, практично вдовічі, що, на жаль, можливо лише для окремих груп основних засобів. Особливої уваги потребують проблеми, пов'язані з операціями ліквідації та дарування основних засобів.

Ключові слова: ліквідація, інвентаризація, податкові різниці, дарування, основні засоби, нематеріальні активи.

Boyko Ruslan

rboy@ukr.net, ORCID ID: 0000-0002-4044-0217

Researcher ID: F-2597-2019

*Ph.D., Docent, Associate Professor at the Department Accounting, Control, Analysis and Taxation,
Lviv University of Trade and Economics, Lviv*

Chik Marija

marija_chik@ukr.net, ORCID ID: 0000-0002-8124-2276

Researcher ID: Y-3059-2018

*Ph.D., Docent, Associate Professor of the Department of Accounting, Control, Analysis and Taxation,
Lviv University of Trade and Economics, Lviv*

Poberezhnychenko Mykola

zhoollywoodz@ukr.net

Postgraduate student,

Lviv University of Trade and Economics, Lviv

TAXATION OF THE MOVEMENT OF FIXED ASSETS IN THE FIXED ASSETS MANAGEMENT SYSTEM OF THE BUSINESS ENTITY

Abstract. *In the study, the main economic operations, which are characteristic of the fixed assets of the enterprise, are defined. The following operations are recognized as the main ones: liquidation of fixed assets, substantiation of the feasibility of using the main methods of depreciation, in particular accelerated depreciation, determination of tax differences, as well as features of displaying the tax consequences of donating and inventorying fixed assets. Proceeding from the dual essence of the fixed assets of the enterprise: on the one hand, as production means of labor, which take a direct part in the process of production and economic activity and are included in the cost of manufactured products in the part of the amortized cost, and on the other hand, assets are considered as the property of the enterprise, which exists in orders of the enterprise. Based on this, there are certain peculiarities and subtleties in the display of fixed assets in accordance with accounting standards and tax accounting requirements. If as production – fixed assets affect the formation of the financial result of the enterprise, then as property they reflect the indicators of the report on the financial condition of the enterprise on a certain date, expressed in the monetary equivalent of its economic means (assets) in accordance with the sources of their formation in the form of liabilities and own capital. The conducted research on the taxation of business operations of the movement of fixed assets proved that due to the double reflection of transactions in accounting, there is a certain imbalance with the reflection of similar transactions in tax accounting. This is understandable, because accounting is more focused on the formation of basic reporting indicators, while tax accounting performs a controlling function related to the redistribution of funds received by the enterprise. For tax accounting, it is important that fixed assets participated in the production process and generated income from operation. In this case, it is advisable to carry out their depreciation. If fixed assets are of a non-productive nature, then they cannot generate income and are depreciated accordingly. Another problem when accounting for fixed assets is the choice of amortization method. At the current stage, the application of accelerated depreciation is quite relevant for enterprises, which allows to reduce the terms of depreciation and recover the depreciated value faster, almost twice, which, unfortunately, is possible only for certain groups of fixed assets. Special attention needs to be paid to problems related to operations of liquidation and donation of fixed assets.*

Key words: liquidation, inventory, tax differences, donations, fixed assets, intangible assets.

JEL Classification: M41

DOI: <https://doi.org/10.32782/2522-1256-2024-40-01>

Постановка проблеми. Основні засоби виступають одним із головних елементів завдяки якому суб'єкти бізнесу здійснюють виробничо-господарську діяльність. Особливо властивістю основних засобів виступає те, що вони частково переносять свою вартість на готову продукцію протягом усього терміну експлуатації. Для суб'єкта бізнесу важливим є визначення часток, які мають відноситися на готову продукцію, аби повністю сформувані суму, необхідну для відновлення спрацьованих засобів. Проте основні засоби, з одного боку, виступають виробничими засобами праці, а з іншого, – є майном, що знаходиться в розпорядженні суб'єкта бізнесу, тому існують певні особливості і тонкощі у відображенні основних засобів відповідно до стандартів бухгалтерського обліку та вимог податкового обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій показав, що дослідженням питання обліку основних засобів суб'єктів господарювання в Україні займалися такі науковці як: П. Атамас, В. Александров, Т. Боголіб, М. Болюх, М. Бондар, Ю. Верига, Р. Воронко, Л. Городянська, Л. Гуцайлюк, Р. Джога, Л. Кіндрацька, К. Редченко, С. Свірко [1–4; 9; 11; 14; 15] та ін., проте досить багато питань відносно обліку, врахування та відображення у звітності вартості основних засобів залишилися невисвітленими, зокрема це стосується й оподаткування господарських операцій із основними засобами. Незважаючи на внесок згаданих дослідників, питання оподаткування руху основних засобів у системі управління необоротними активами суб'єктів бізнесу нині залишаються все ще актуальними.

Постановка завдання. В даному дослідженні доцільно розглянути основні господарські операції, що можуть проводитися з основними засобами, та визначити особливості їх проведення, обліку, оподаткування й відображення у звітності суб'єкта бізнесу.

Виклад основного матеріалу дослідження. До основних видів господарських операцій, що пов'язані з основними засобами, відносять: операції з ліквідації основних засобів, обґрунтування доцільності застосування основних методів амортизації, зокрема прискореної амортизації, визначення податкових різниць, а також особливості відображення податкових наслідків дарування та інвентаризації основних засобів [4].

Ліквідація основних засобів захоплює дві сфери: бухгалтерський та податковий облік.

Стосовно бухгалтерського обліку ліквідації основних засобів можна зазначити, що ліквідація основних засобів відбувається не тоді, коли основні засоби повністю амортизовані, адже вони можуть відповідати критеріям визнання активу. Отже, згідно з правилами бухгалтерського обліку необхідно ліквідувати ті основні засоби, що перестали відповідати за певними чинниками критеріям визнання активів. До таких критеріїв відносять: крадіжку, моральний або фізичний знос, стихійне лихо, внаслідок яких здійснилося позбавлення активів. Ліквідуються ці основні засоби на основі рішення постійно діючої комісії, що створюється керівником суб'єкта бізнесу і діє на постійній підставі. До функцій даної комісії відноситься визначення можливості використання певних складових частин у подальшій роботі. На основі обґрунтованого рішення такої комісії складається акт про списання основних засобів. Документами, які підтверджують те, що в бухгалтерському обліку основних засобів можна списувати, є Акт про списання за формою ОЗ-3 та Акт на списання транспортних засобів.

Ліквідувати основні засоби можна і частково. В цьому випадку здійснюється переоцінка вартості і зносу основних засобів. Списання залишкової вартості основних засобів здійснюється за дебетом рахунку 976 «Списання необоротних активів» і кредитується на рахунок 10 «Основні засоби» разом із нарахованою амортизацією [11].

У податковому обліку у разі ліквідації об'єкта основних засобів платники податку на прибуток, які визначають об'єкт оподаткування з урахуванням різниць, передбачених положеннями розділу III Податкового кодексу України, повинні враховувати різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, відповідно до ст. 138 Податкового кодексу України. Тобто у разі ліквідації основних засобів виникають питання до високодохідних основних засобів і мають враховувати податкові різниці в частині залишкової вартості, що утворилася, як по бухгалтерській, так і податковій амортизації.

Якщо основні засоби ліквідуються самостійним рішенням платника податків, то згідно з абз. 1 п. 189.9 Податкового кодексу України розцінюється для цілей оподаткування податком на додану вартість – 20 %, як постачання таких основних засобів за звичайними цінами, але не нижче балансової

вартості об'єктів, що ліквідуються. Проте в продовження даної статті існує доповнення відносно того, що податкові зобов'язання з податку на додану вартість не виникають, якщо основні засоби списують:

- у зв'язку із знищенням або зруйнуванням унаслідок обставин непереборної дії;
- в інших випадках, коли таке списання здійснюється без згоди платника податків, в т. ч. у разі викрадення, що підтверджується відповідними законодавчими документами;
- якщо платник податку надає органу Державної податкової служби відповідний документ про знищення, розбирання або перетворення основних засобів в інший спосіб, внаслідок чого вони не можуть використовуватися за первісним призначенням.

Для того, аби уникнути податкових ризиків, документальне оформлення ліквідації основних засобів необхідно здійснювати через Акт списання основних засобів (типова форма № ОЗ-3) та Висновок експертної комісії про неможливість використання в майбутньому таких основних засобів за первісним призначенням. Характерно, що склад експертної комісії не регулюється податковими органами та може встановлюватися підприємством самостійно з будь-яких експертів [4].

Операції, що будуть виникати при ліквідації основних засобів, на першому етапі передбачають віднесення суми нарахованої амортизації, суми нарахованого зносу на рахунок 13 «Знос необоротних активів (амортизація)», далі сума залишкової вартості, яка буде обліковуватися на залишку рахунку 10 «Основні засоби», відправляється на рахунок 976 «Списання необоротних активів». Тут можуть виникнути події, пов'язані із залученням працівників для демонтажу основних засобів, або залученням сторонньої організації для демонтажу основних засобів, або ж після ліквідації основних засобів оприбуткувати певні запасні частини – і все це знайде відображення у бухгалтерському обліку на рахунках доходів і витрат. Так, при виплаті заробітної плати за демонтаж основних засобів відображається дебет рахунку 976 «Списання необоротних активів», таким чином здійснюючи накопичення витрат. Якщо оприбутковуються певні запасні частини, у суб'єкта бізнесу виникає дохід, який відображається за дебетом на рахунок 20 «Виробничі запаси» та кредитується за рахунком 746 «Інші доходи» і всі ці фінансові результати, що виникли, уза-

гальнюються на рахунку № 791 «Результат операційної діяльності».

При даруванні основних засобів з огляду бухгалтерського обліку необхідно пам'ятати:

- необоротні активи, відчуження яких планується зробити іншим способом, ніж продаж, не визнаються утримуваними для продажу відповідно до п. 2 розділу II НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»;
- подарований об'єкт основних засобів має бути вилучений із активів, тобто списаний із балансу відповідно до п. 33 НП(С)БО 7 «Основні засоби» [7];
- залишкова вартість переданого об'єкта списується в дебет субрахунку 976 «Списання необоротних активів»;
- нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів відповідно до п. 29 НП(С)БО 7 «Основні засоби» [8].

Відносно податкового обліку згідно з податком на прибуток:

- відповідно до пп. 14.1.13 Податкового кодексу України безоплатно наданими вважаються товари (у т. ч. основні засоби), передані платником податків згідно з договорами дарування або іншими договорами, які не передбачають грошової або іншої компенсації вартості таких матеріальних цінностей або їх повернення без укладання подібних угод;
- платники податку на прибуток, які визнають об'єкт оподаткування з урахуванням різниць, передбачених положеннями розділу III Податкового кодексу України, повинні враховувати різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів згідно зі ст. 138 Податкового кодексу України [10].

Згідно з податком на додану вартість:

- операції з безплатної передачі основних засобів з метою оподаткування прирівнюються до операцій продажу на підставі п. 14.1.191 Податкового кодексу України;
- безоплатна передача основних засобів – об'єкт оподаткування ПДВ відповідно до пп. «а» п. 185.1 Податкового кодексу України;
- база оподаткування операції з безоплатної передачі товарів (у т.ч. основні засоби) визначається, виходячи з договірної ціни, але не нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку на початок звітного періоду, в якому здійснюється така операція (п. 188.1 Податкового кодексу України);

– датою виникнення податкових зобов'язань вважається дата відвантаження майна згідно з п. 187.1 Податкового кодексу України [10].

Невиробничі основні засоби чітко визначені Податковим кодексом України та характеризуються як основні засоби, що не призначені для використання в діяльності платника податку. При цьому зменшення фінансового результату до оподаткування передбачено на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невикористаних основних засобів або невикористаних нематеріальних активів та витрат на їх ремонт, реконструкцію, модернізацію або інше поліпшення, у т. ч. віднесених до витрат відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, у разі продажу такого об'єкта невикористаних основних засобів або необоротних матеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від продажу (абз. 6 п. 138.2 Податкового кодексу України). В бухгалтерському обліку поняття невикористаних основних засобів не існує. З метою уникнення податкових ризиків підприємству необхідно визначитися з тим, за якими критеріями основних засобів невикористаних, і чітко притримуватися даного положення, адже інакше воно буде вимушено показати дохід використання основних засобів, що автоматично переведе їх у виробничі, і, відповідно, в податковому обліку ускладнить операції, пов'язані з його амортизацією [7].

Прискорена амортизація – це можливість застосування більш високих норм нарахування з відповідним скороченням амортизаційного періоду, що враховує потребу в більш швидкому відшкодуванні витрат із створення основних засобів, і є, по суті, інвестиційними капіталовкладеннями суб'єктів бізнесу. Застосування такої амортизації дозволяє амортизувати основні засоби чотирьох груп (4 – машини та обладнання, 5 – транспортні засоби, 3 – передавальні пристрої, 9 – інші основні засоби) за пришвидшеними термінами амортизації, що складають 2–5 років.

Прискорена амортизація – це система нарахування і переоцінки амортизації, що забезпечує випереджальне зростання накопиченої амортизації порівняно з фактичними втратами споживчих товарів або вартості основних фондів у перші роки або протягом усього амортизаційного періоду.

Застосування методу прискорення в нашій країні економічно доцільне за необхідності

стимулювання оновлення основних фондів та активізації інвестиційної діяльності акціонерних товариств [11]. На відміну від методу пропорційної амортизації, за якого вартість основних засобів амортизується рівними річними частками протягом усього амортизаційного періоду, під час використання механізму прискореної амортизації більша частина цих засобів амортизується в перші роки експлуатації (понад 90 % вартості амортизується в перші чотири роки) і менша – у наступні роки. Крім того, оскільки технології постійно вдосконалюються, вартість промислових товарів має тенденцію до зниження. Ще один аргумент на користь прискореної амортизації полягає в тому, що вартість ремонту обладнання в перші кілька років використання вища, ніж у наступні роки. Тому для компаній дуже важливо накопичувати необхідні кошти для ремонту за рахунок прискореної амортизації [9].

Також прискорена амортизація є інструментом лізингових операцій. Для прискореної амортизації основні засоби мають одночасно відповідати наступним вимогам:

- введені в експлуатацію в межах одного з податкових періодів 01.01.2020 – 31.12.2030 рр.;

- не були у попередньому вжитку [10].

Для застосування прискореної амортизації основних засобів необхідно використовувати у власній господарській діяльності та не можна продавати або надавати в оренду іншим особам (крім платників податків, основним видом діяльності яких є послуги з надання в оренду майна).

У разі недотримання вимог платник податку зобов'язаний:

- збільшити фінансовий результат до оподаткування на суму нарахованої амортизації основних засобів відповідно до п. 43 прим. 1 підрозд. 4 розд. XX Податкового кодексу України протягом податкових (звітних) періодів, у яких він здійснював нарахування амортизації із застосуванням мінімально допустимих строків амортизації основних засобів;

- зменшити фінансовий результат до оподаткування на суму розрахованої амортизації таких засобів відповідно п. 138.3 Податкового кодексу України за відповідні податкові (звітні) періоди.

Тобто платник податку втрачає право на прискорену амортизацію, проте не отримує штрафних санкцій та пені [10].

Податкова різниця – це різниця, що виникає між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань у бухгалтерському обліку та податковому законодавстві.

Джерелами виникнення податкових різниць є:

- пов'язані з амортизацією основних засобів;
- пов'язані зі списанням збитків від втрачання корисності;
- по залишковій вартості, якщо основні засоби ліквідуються.

Податкові різниці можна розподілити на позитивні і негативні. Позитивними можна вважати такі, завдяки яким фінансовий результат до оподаткування зменшується, а негативними – коли збільшується.

Фінансовий результат до оподаткування збільшується у наступних випадках:

- На суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, тобто це сума бухгалтерської амортизації, що обумовлена різними строками використання основних засобів. Згідно з Податковим кодексом України це чітко стаття 138, а згідно з бухгалтерським обліком визначається наказом про облікову політику. Така різниця може бути відсутня якщо суб'єкт бізнесу у бухгалтерському обліку приймає мінімально допустимі строки амортизації.

- На суму уцінки та витрат від зменшення корисності основних засобів або необоротних матеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, тобто Податковий кодекс України не враховує це як витрати.

- На суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної відповідно НП(С)БО або МСФЗ, у разі ліквідації або продажу такого активу. Це ж стосується невиробничих основних засобів.

- На суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів або нематеріальних активів, віднесених до витрат згідно з НП(С)БО або МСФЗ.

Фінансовий результат до оподаткування зменшується:

- на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до п. 138.3 Податкового кодексу України;

- на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень ст. 138 Податкового кодексу України у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;

- на суму дооцінки основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки відповідно до НП(С)БО або МСФЗ.

Податкові різниці повинні враховувати:

- суму вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат витрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;

- суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих нематеріальних активів та витрат на їх ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у тому числі віднесених до витрат відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, у разі продажу такого об'єкта невиробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу.

Інвентаризація основних засобів має проводитися наприкінці фінансового року перед складанням фінансової звітності. Результатами інвентаризації можуть бути надлишки або нестача.

Надлишки основних засобів, за якими відсутні документи:

- в бухгалтерському обліку – зараховуються на баланс за справедливою вартістю, тобто за вартістю, за якою можна продати актив або сплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату (п. 4 НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»);

- для податку на прибуток – характерно відображення аналогічно до такого, як наведено для цілей бухгалтерського обліку;

- для податку на додану вартість – якщо нема зареєстрованої в Єдиному реєстрі податкових накладних податкової накладної або ж з дати оформлення податкової накладної уже минуло 1095 календарних днів, то право на податковий кредит скасовується.

Якщо наявні надлишки пов'язані з обліковою помилкою в наявних документах, то:

- в бухгалтерському обліку здійснюється зарахування на баланс за первісною вартістю, визначеною згідно з п. 8 НП(С)БО 7 «Основні

засоби», оприбуткування відображається як виправлення помилки;

– в податковому обліку при розрахунку податку на прибуток суми амортизації основних засобів, донараховані за минулі звітні періоди, впливатимуть на величину податку на прибуток за такі періоди, а виправлення такої помилки потребує подання уточнюючої декларації;

– стосовно податку на додану вартість, якщо у момент придбання основних засобів податковий кредит не відобразився, то платник може відобразити його у декларації за наявності податкової накладної, зареєстрованої в Єдиному реєстрі податкових накладних за умови, що з дати оформлення податкової накладної ще не минуло 1095 днів.

У випадку нестачі основних засобів, що можуть з'явитися по причинах крадіжки, псування, форс-мажорних обставин, у бухгалтерському обліку на дебетовому рахунку 976 «Списання необоротних активів» та кредитному рахунку 10 «Основні засоби» відображаються у сумі залишкової вартості, як описувалося для процедури ліквідації основних засобів. Одночасно ця сума відображається на забалансовому рахунку 072 «Невідшкодовані недостачі та втрати від псування цінностей». Якщо ж встановлені винні особи, залишок за субрахунком 072 «Невідшкодовані недостачі та втрати від псування цінностей» зменшується, а сума компенсації збитку винною особою відображається записом: дебет рахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» кредит рахунку 746 «Інші доходи» та кредит рахунку 13 «Знос необоротних активів (амортизація)» дебет рахунку 10 «Основні засоби».

При розрахунку податку на прибуток здійснюються коригування, що передбачені п. 138.1, 138.2 Податкового кодексу України, а саме: збільшується залишкова вартість об'єкта основних засобів, визначена за правилами бухгалтерського обліку. Або відбувається зменшення залишкової вартості об'єкта основних засобів, що розрахована за даними податкового обліку.

Для того, аби недораховувати зобов'язання з податку на додану вартість, необхідно застосувати спеціальну норму п. 189.9 Податкового кодексу України, у відповідності до якої основні засоби ліквідуються у зв'язку із знищенням або зруйнуванням внаслідок дії обставин непереборної сили, в інших випадках, коли така ліквідація здійснюється без

згоди платника податку, у тому числі в разі викрадення основних виробничих або невиробничих засобів, що підтверджується відповідно до законодавства або коли платник податку подає контролюючому органу відповідний документ про знищення, розібрання або перетворення основних виробничих або невиробничих засобів у інший спосіб, внаслідок чого вони не можуть використовуватися за первісним призначенням – податкові зобов'язання не нараховуються.

У випадку ліквідації основних засобів за самостійним рішенням зобов'язання нараховуються, виходячи зі звичайної ціни, але не нижчої від залишкової вартості об'єкта основних засобів.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі. Поліпшення організації податкового обліку основних засобів може підвищити рівень оптимізації обліку. Тут доцільне впровадження економічно обґрунтованих методів нарахування амортизації та відповідного їх відображення в обліку, як податковому, так і бухгалтерському. Виходячи з дуальної сутності основних засобів суб'єкта бізнесу: з одного боку, як виробничі засоби праці, що беруть безпосередню участь у процесі виробничо-господарської діяльності та входять до собівартості виробленої продукції в частині амортизованої вартості, а з іншого боку, основні засоби розглядаються як майно суб'єкта бізнесу, що існує в розпорядженні суб'єкта бізнесу. Виходячи з цього, існують певні особливості і тонкощі у відображенні основних засобів відповідно до стандартів бухгалтерського обліку та вимог податкового законодавства. Крім того, можливе запровадження дисциплінарної відповідальності у разі неналежного відображення основних засобів у бухгалтерському обліку, а також формування плану рахунків із номенклатурою, сумісною з суб'єктом бізнесу.

ЛІТЕРАТУРА

1. 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. Вип. № 70. С. 13–20. DOI: <https://doi.org/10.36477/2522-1205-2022-70-02>
2. Бойко Р. В., Чік М. Ю., Побережниченко М. В. Оцінка основних засобів у системі управління необоротними активами підприємства.

Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки. 2023. Вип. 71. С. 36–42. DOI: <https://doi.org/10.32782/2522-1205-2023-71-05>

3. Гамова О. В., Козачок І. А., Спірчак Т. А. Удосконалення обліку основних засобів та контролю за ефективністю їх використання. *Економіка та держава.* 2019. № 3. С. 102–106.

4. Ковальчук Н. О., Побіжан Т. А. Аналіз стану основних засобів на підприємствах України. *Молодий вчений.* 2017. № 10. С. 910–914. URL: http://www.irbisnbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/molv_2017_10_208.pdf

5. Куцик П. О., Полянська О. А. Облік і звітність в оподаткуванні : навч. посіб. Львів : Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2017. 506 с.

6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text>

7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» : наказ Міністерства фінансів України від 17 листопада 2003 року № 617. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text>

9. Осадча О. О., Павелко О. В. Розвиток обліково-аналітичної системи в умовах цифровізації економіки України. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Сер. Економічні науки.* 2021. Вип. 2 (94). С. 117–126.

10. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

11. Покиньчерда В. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами підприємства. *Інвестиції: практика та досвід.* 2018. № 17. С. 5–11.

12. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

14. Рибалко О. М., Уколова О. Г. Шляхи удосконалення організації обліку основних засобів. *Мистецтво наукової думки: Міжнародний мультидисциплінарний науковий журнал.* 2019. № 7. С. 19–22.

15. Савіна Н. Б., Павелко О. В., Зінкевич О. В. Амортизація основних засобів та її вплив на фінансові результати. Фінансова підзвітність суб'єктів господарювання у розвитку громадянського суспільства : колективна монографія. Рівне : НУВГП, 2021. С. 93–100.

REFERENCES

1. Bojko, R. V., Voronko, R. M., Redchenko K. I. (2022), *Oblikove zabezpechennia systemy upravlinnia osnovnykh zasobamy pidpryiemstva: orhanizatsijnyj aspekt*, *Visnyk Lvivskoho torhovelno-ekonomichnoho universytetu. Ekonomichni nauky.*, is. 70, pp. 13–20, DOI: <https://doi.org/10.36477/2522-1205-2022-70-02>

2. Bojko, R. V., Chik, M. Yu., Poberezhnychenko, M. V. (2023), *Otsinka osnovnykh zasobiv u systemi upravlinnia neoborotnykh aktyvamy pidpryiemstva*, *Visnyk Lvivskoho torhovelno-ekonomichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, is. 71, pp. 36–42, DOI: <https://doi.org/10.32782/2522-1205-2023-71-05>

3. Hamova, O. V., Kozachok, I. A., Spirkach, T. A. (2019), *Udoskonalennia obliku osnovnykh zasobiv ta kontroliu za efektyvnosti iukh vykorystannia*, *Ekonomika ta derzhava*, no. 3, pp. 102–106.

4. Kovalchuk, N. O., Pobizhan, T. A. (2017), *Analiz stanu osnovnykh zasobiv na pidpryiemstvakh Ukrainy*, *Molodyj vchenyj*, no. 10, pp. 910–914, available at: http://www.irbisnbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/molv_2017_10_208.pdf

5. Kutsyk, P. O., Polianska, O. A. (2017), *Oblik i zvitnist v opodatkuванні : navch. Posib*, *Vydavnytstvo Lvivskoho torhovelno-ekonomichnoho universytetu*, Lviv, Ukraine.

6. *Metodychni rekomendatsii z bukhgalterskoho obliku osnovnykh zasobiv: zatv. nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 30.09.2003 r. No. 561*, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text>

7. *Natsionalne polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku 7 «Osnovni zasoby»: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 27 kvitnia 2000 roku No. 92*, available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

8. *Natsionalne polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku 27 «Neoborotni aktyvy, utrymuvani dlia prodazhu, ta pryypynena diialnist»: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid*

17 lystopada 2003 roku No. 617, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text>

9. Osadcha, O. O., Pavelko, O. V. (2021), Rozvytok oblikovo-analitychnoi systemy v umovakh tsyfrovizatsii ekonomiky Ukrainy. *Visnyk Natsionalnoho universytetu vodnoho hospodarstva ta pryrodokorystuvannia. Ser. Ekonomichni nauky*, is. 2 (94), pp. 117–126.

10. Podatkovyy kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 r., available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

11. Pokynchereda, V. V. (2018), Oblikovo-analitychne zabezpechennia upravlinnia osnovnyimi zasobamy pidpriemstva. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, no. 17, pp. 5–11.

12. Polozhennia pro dokumentalne zabezpechennia zapysiv u bukhhalterskomu obliku: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 24.05.1995 r. No. 88, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

13. Pro bukhhalterskyj oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. No. 996-XIV, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

14. Rybalko, O. M., Ukolova, O. H. (2019), Shliakhy udoskonalennia orhanizatsii obliku osnovnykh zasobiv. *Mystetstvo naukovoï dumky: Mizhnarodnyj multydystrylinarnyj naukovyj zhurnal*, no. 7, pp. 19–22.

15. Savina N. B., Pavelko O. V., Zinkevych O. V. (2021) Amortyzatsiia osnovnykh zasobiv ta ii vplyv na finansovi rezultaty. *Finansova pidzvitnist subiektiv hospodariuvannia u rozvytku hromadianskoho suspilstva : kolektyvna monohrafiia*. Rivne : NUVHP, pp. 93–100.

*Стаття надійшла до редакції
11 березня 2024 року*