

Магістр 2 року навчання

факультету обліку і аудиту ХНЕУ ім. С. Кузнеця

## ОСНОВНІ ЗАСОБИ: БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ТА ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК

*Анотація. Досліджено основні аспекти визнання основних засобів, формування їх первісної вартості, класифікації та наступних витрат, що виникають у процесі експлуатації. Розглянуто норми Податкового кодексу та інших нормативних документів щодо основних засобів, а також пов'язані з ними дискусійні питання.*

*Аннотация. Исследованы основные аспекты признания основных средств, формирования их первоначальной стоимости, классификации и последующих расходов, возникающих в процессе эксплуатации. Рассмотрены нормы Налогового кодекса и других нормативных документов по основным средствам, а также связанные с ними спорные вопросы.*

*Annotation. The basic aspects of the recognition of assets, the formation of their original value, classification and future expenses arising from the operation were investigated. The provisions of the Tax Code and other regulations on fixed assets and related disputable questions were discussed.*

*Ключові слова: основні засоби, вартісна оцінка, бухгалтерський облік, оподаткування, розбіжності.*

Незбалансованість бухгалтерського і податкового обліку в Україні визначили один із пріоритетних напрямів реформування податкової системи України, зокрема наближення податкового та бухгалтерського обліку основних засобів. Вирішення даного питання дозволить значно полегшити роботу відділів бухгалтерії на підприємствах, уникнути розбіжностей у трактуваннях однакових процесів і явищ, надати важливішого значення регулюючій функції податкової системи.

Важливе теоретичне та практичне значення з дослідження цієї проблеми не втрачає свого пріоритету, про що свідчать чисельні публікації зарубіжних та вітчизняних науковців, таких, як: Бутинць Ф. Ф., Голов С. Ф., Дем'яненко М. Я., Жук В. М., Кірейцев Г. Г., Маляревський Ю. Д.

Мета дослідження – визначити основні розбіжності з обліку основних засобів у бухгалтерському та податковому аспектах.

Об'єкт дослідження – Податковий кодекс України (далі – ПКУ) у частині обліку основних засобів та Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" (далі – П(С)БО 7).

Предмет дослідження – облікові процедури основних засобів.

Протягом багатьох років питання сутності основних засобів та їх ролі в інноваційному розвитку підприємницької діяльності не втрачає своєї актуальності. Визначення поняття "основні засоби" за ПКУ та П(С)БО 7 об'єднує лише критерій "очікуваний строк корисного використання (експлуатації)". Відповідно до ПКУ до основних засобів відносяться лише ті цінності, які призначені для використання у власній господарській діяльності та вартість яких перевищує 2 500 гривень [1; 2].

При введенні в дію Податкового кодексу передбачено пооб'єктний облік основних засобів у межах 16 груп, а в П(С)БО 7 встановлено, що для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за 9 групами. Адже у бухгалтерському обліку будівлі, споруди та передавальні пристрої обліковуються у складі однієї групи, а у податковому обліку виділяються у складі групи окремі підгрупи для обліку будівель та передавальних пристроїв [3].

Порядок формування первісної вартості об'єкта основних засобів у податковому обліку немає розбіжностей з фінансовим обліком, та значної уваги потребує питання обліку відсотків за кредитом, який використовується на придбання, виготовлення та ремонт основних засобів. Відповідно до пп. 138.10.5 ПКУ до складу інших витрат, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, включаються фінансові витрати, до яких належать витрати на нарахування процентів при користуванні кредитами та позиками, за випущеними облігаціями та (фінансовою орендою) та інші витрати підприємства в межах норм, встановлених Кодексом, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включені до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку).

Фінансові витрати, які відповідно до П(С)БО 7 включаються до собівартості кваліфікаційних активів, у податковому обліку відносяться до первісної вартості об'єкта основних засобів (п. 146.5 ПКУ) [4, с. 13].

Поглиблений порівняльний аналіз дає змогу виокремити деякі відмінності у процесі нарахування амортизації, зокрема існує незначна відмінність щодо встановлення строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів, зокрема п. 145.1 ПКУ встановлено мінімальні допустимі строки корисного використання, у той час як п. 23 П(С)БО 7 жодних обмежень щодо даних строків не передбачено [5].

У бухгалтерському обліку амортизації підлягає вартість безоплатно отриманих об'єктів основних засобів, що підлягають амортизації на загальних підставах. Оскільки безкоштовне отримання основних

-----  
© Ражановська А. В., 2013

засобів приводить до збільшення власного капіталу підприємства, то необхідно щомісяця визнавати дохід у сумі нарахованої амортизації таких об'єктів. У міру визнання доходу сума додаткового капіталу зменшується.

Згідно з ПКУ при безоплатному отриманні основних засобів витрати на їх придбання відсутні, отже, відсутня й база для нарахування амортизації. Амортизуються тільки витрати, перелічені в ст. 144 ПКУ [6].

Діючи податкова концепція передбачає ведення обліку основних засобів з метою нарахування амортизації за кожним окремим об'єктом основних засобів, на відміну від попереднього загальногрупового варіанта нарахування амортизації, що діяв.

Такі групи, як земельні ділянки та природні ресурси, не підлягають амортизації ні у бухгалтерському, ні у податковому обліку [7].

Згідно з п. 146.21 ПКУ платники податків мають право проводити переоцінку об'єктів основних засобів. Така переоцінка проводиться на кінець звітного року шляхом множення вартості, яка амортизується, і накопиченої амортизації на коефіцієнт індексації, якщо він більше одиниці. Цей коефіцієнт залежить тільки від індексу інфляції звітного року і має значення більше одиниці при індексі інфляції понад 110 % за рік. У результаті переоцінки у податковому обліку вартість основних засобів може тільки збільшуватися, на відміну від П(С)БО 7, де в результаті переоцінки вартість основних засобів приводиться у відповідність зі справедливою вартістю і може як збільшуватися, так і зменшуватися. Переоцінка за П(С)БО 7 може здійснюватися на будь-яку дату балансу, в тому числі і проміжного (квартального).

Проведене дослідження бухгалтерського та податкового обліку основних засобів дозволило встановити їх суттєве зближення й неточності розуміння сутності основних засобів, їх віднесення до певних об'єктів обліку, визначення: строку корисного використання (експлуатації) та сум нарахованих амортизаційних відрахувань, періодичності проведення переоцінки та нарахованих сум переоцінки, залишкової вартості основних засобів та тимчасових податкових різниць. Разом із тим залишаються деякі розбіжності та неузгодженості в частині податкового та бухгалтерського обліку основних засобів, що спонукає підприємства орієнтуватися більше на норми податкового законодавства, звужуючи тим самим облікову сферу застосування П(С)БО та МСФО. Ці та інші проблеми стосовно досліджуваного питання потребують подальшого вивчення.

*Наук. керівн. Маляревський Ю. Д.*

-----  
**Література:** 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI із змінами, внесеними згідно із Законом № 2856-VI (2856-17) від 23.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" : Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 94 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>. 3. Дем'яненко М. Я. Щодо уніфікації бухгалтерського і податкового обліку // М. Я. Дем'яненко // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи. – К. : Інститут аграрної економіки, 2003. – С. 9. 4. Голов С. Дискусійні аспекти амортизації / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 5. – С. 3–8. 5. Жук В. Інституціональний підхід до розв'язання проблем бухгалтерського обліку в Україні [Текст] / В. Жук // Фінанси України. – 2009. – № 7. – С. 100–114. 6. Хмилевский И. Основные средства: переходные моменты [Электронный ресурс] / И. Хмилевский // ПБО № 20 "Податок на прибуток": переходимо на нові правила. – Х. : Вид. Фактор, 2011. – Режим доступу : <http://www.nibu.factor.ua/golden/doc.htm?id=18085>. 7. Маляревський Ю. Д. Облік активів підприємства : навч. посібн. / Ю. Д. Маляревський. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2010. – 191 с.