

УДК 657.1

І. Я. Максименко,  
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку та оподаткування,  
Національний університет "Запорізька політехніка"  
ORCID ID:0000-0002-2362-6183  
А. А. Тронькіна,  
магістрантка кафедри обліку та оподаткування,  
Національний університет "Запорізька політехніка"  
ORCID ID: 0000-0003-1241-078X

DOI: 10.32702/2306-6792.2019.19.47

## ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАННЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ТА ПОДАТКОВОМУ ОБЛІКУ ОБ'ЄКТІВ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УПРАВЛІННІ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

I. Maksymenko,  
Candidate of Economics, Associate Professor, Associate Professor,  
Department of Accounting and Taxation National University "Zaporizhzhye Polytechnic"  
A. Tronkina,  
Master 6th year of the Department of Accounting  
and Taxation National University "Zaporizhzhye Polytechnic"

### PECULIARITIES OF RECOGNITION IN ACCOUNTING AND TAX ACCOUNTING OF OBJECTS OF FIXED ASSETS IN THE MANAGEMENT OF ENTERPRISE

У статті узагальнено особливості обліку основних засобів. Встановлено, що основні засоби, як правило, займають значну питому вагу в загальній сумі активів підприємства та використовуються на підприємстві протягом тривалого часу. Визначено, що ефективність функціонування економіки в значній мірі визначається станом її основних засобів, які характеризують виробничі можливості галузей економіки, визначають темпи та масштаби її розвитку.

Доведено, що у сучасних умовах діяльності підприємств стає актуальним дослідження проблем визначення та обліку основних засобів, ефективності їх використання в умовах реалізації інвестиційних проектів, а також визначення напрямів активізації інвестиційної діяльності.

Визначено, в бухгалтерському обліку об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та його вартість може бути достовірно визначена.

Визначено, що до об'єктів основних засобів відносять матеріальні активи з очікуваним строком корисного використання (експлуатації) більше одного року.

Доведено, що для цілей бухгалтерського обліку вартісний поріг для віднесення об'єктів до основних засобів підприємство встановлює самостійно, на відміну від податкового обліку.

The features of accounting for fixed assets are summarized in the article. It is established that fixed assets, as a rule, occupy a significant share in the total amount of assets of the enterprise and are used at the enterprise for a long time. It is determined that the efficiency of the functioning of the economy is largely determined by the state of its fixed assets, which characterize the production capabilities of industries, determine the pace and scale of its development.

It is proved that in modern conditions of activity of enterprises it becomes relevant to study the problems of definition and accounting of fixed assets, the efficiency of their use in the conditions of realization of investment projects, as well as to determine the directions of activation of investment activity.

It is determined that in accounting, an item of property, plant and equipment is recognized as an asset if it is probable that the enterprise will profit in the future from its use and its cost can be measured reliably.

It is determined that tangible assets include tangible assets with an expected useful life (operation) of more than one year.

It is proved that for the purposes of accounting the value threshold for attribution of assets to fixed assets is set by the enterprise independently, in the absence of tax accounting.

Thus, fixed assets are a special object of accounting, as they usually occupy a significant proportion of the total assets of the enterprise. Accordingly, the selected methods of accounting and valuation of fixed assets most significantly affect the financial and economic performance of the enterprise, the level of tax burden, and usually to make effective and prudent management decisions.

On the basis of the research it is proved that the introduced changes in the normative-legal documents, which were intended to improve the accounting of fixed assets, led to more debatable questions. The practical application of the declared norms in accounting requires substantial refinements and additions in the direction of adapting them to the specific economic conditions in order to simplify the accounting procedure and preparation of financial statements, and therefore to improve the management of fixed assets.

*Ключові слова: господарська операція, капітальні інвестиції, матеріальні активи, одиниця обліку, основні засоби.*

*Key words: business operation, capital investment, tangible assets, unit of account, fixed assets.*

### **ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ**

Відмінності між бухгалтерським і податковим законодавством є головною проблемою обліку основних засобів.

Особливим об'єктом обліку є основні засоби, оскільки саме вони, як правило, займають значну питому вагу в загальній сумі активів підприємства, та використовуються на підприємстві протягом тривалого часу. Відповідно, обрані методи обліку і оцінок основних засобів суттєво впливають на фінансово-економічні показники діяльності підприємства, на рівень податкового навантаження і звичайно на прийняття ефективних та виважених управлінських рішень. Головною причиною такої ситуації є слабка методична розробка нормативних документів, що регулюють облік основних засобів, неурегульованість норм податкового законодавства та їх постійні зміни. Нині проблеми обліку основних засобів набувають особливої актуальності в зв'язку з потребою отримання оперативної і достовірної інформації для здійснення керівництва підприємством і процесами, які в ньому відбуваються. Тому дуже важливо для підприємства є питання гармонізації бухгалтерського та податкового обліку.

### **АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ**

На тему облікового відображення основних засобів написано багато публікацій, до цього

питання неодноразово повертаються, його розглядають і досліджують багато авторів і вчених. Питанням обліку основних засобів присвячено цілу низку праць вітчизняних науковців, серед яких слід відзначити Ю.Д. Чацкіс, Є.С. Гейер, О.А. Наумчук, І.О. Власова та інші.

### **МЕТА СТАТТІ**

Метою статті є дослідження особливостей визнання в бухгалтерському та податковому обліку основних засобів у здійсненні управління діяльністю підприємства.

### **ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ**

Ефективність функціонування економіки в значній мірі визначається станом її основних засобів, які характеризують виробничі можливості галузей економіки, визначають темпи та масштаби її розвитку. У сучасних умовах діяльності підприємств стає актуальним дослідження проблем визначення та обліку основних засобів, ефективності їх використання в умовах реалізації інвестиційних проєктів, а також визначення напрямів активізації інвестиційної діяльності.

Згідно із п. 4 ПСБО 7 основні засоби — це матеріальні активи, які утримуються підприємством з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корис-



**Рис. 1. Основні засоби в податковому та бухгалтерському обліку підприємства**

ного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

У бухгалтерському обліку об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та його вартість може бути достовірно визначена.

Одиницею обліку є об'єкт основних засобів. Водночас під об'єктом основних засобів розуміють:

- закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього;
- конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;
- відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування

загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс — певну роботу тільки у складі комплексу, а не самостійно;

— інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством.

Причому якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна із цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку окремим об'єктом основних засобів.

Згідно із п.п. 14.1.138 ПКУ основні засоби — це матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом, які призна-

чені для використання в господарській діяльності платника податку і очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

Згідно із п.п.14.1.138 ПКУ чітко відсіває матеріальні активи, які за жодних обставин у податковому обліку не можуть вважатися об'єктами основних засобів:

- вартість землі;
- незавершені капітальні інвестиції;
- автомобільні дороги загального користування;
- бібліотечні та архівні фонди;
- матеріальні активи вартість яких перевищує 6000 грн;
- невиробничі основні засоби;
- нематеріальні активи.

У бухгалтерському обліку ж з перерахованих активів до складу основних засобів не потрапляють тільки незавершені капітальні інвестиції.

Виділимо й інші не менш важливі відмінності податкового обліку об'єктів основних засобів від бухгалтерського.

У податковому обліку продовжує зберігатися поділ основних засобів на виробничі, і невиробничі. На відміну від витрат на придбання (виготовлення, поліпшення) виробничих основних засобів, аналогічні витрати на придбання (виготовлення, поліпшення) невиробничих основних засобів у податковому обліку амортизації не підлягають. А в бухгалтерському обліку амортизація нараховується за всіма об'єктами основних засобів, у тому числі за тими, які в податковому обліку вважаються невиробничими (рис. 1).

Отже, матеріальні цінності можуть бути віднесені до складу основних засобів у податковому обліку, якщо дотримуються одночасно три умови.

1. Об'єкт призначений для використання в господарській діяльності підприємства — платника податків. Необоротні матеріальні активи, які не призначені для використання в господарській діяльності платника податків, для цілей податкового обліку класифікуються як невиробничі основні засоби.

2. Об'єкт планується використовувати більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) з дати введення в експлуатацію. У цьому випадку значення має саме очікуваний строк використання об'єкта, а не фактичний період його експлуатації. Тому навіть якщо об'єкт реалізують (ліквідовують) до закінчен-

ня зазначеного вище строку, він не втрачає статусу основних засобів. У цьому випадку значення має саме очікуваний строк використання об'єкта, а не фактичний період його експлуатації. Тому навіть якщо об'єкт реалізують (ліквідовують) до закінчення зазначеного вище строку, він не втрачає статусу основних засобів. Тобто до операцій з таким об'єктом повинні застосовуватися спеціальні правила оподаткування, встановлені для основних засобів.

3. Вартість об'єкта перевищує 6000 грн. Застосування вартісного критерію залежить від статусу підприємства як платника ПДВ і напряму використання об'єкта. Так, із сумою 6000 грн порівнюють вартість придбаного активу:

— без ПДВ, якщо підприємство зареєстроване платником ПДВ і основні засоби планується використовувати в оподатковуваних операціях;

— з ПДВ, якщо підприємство не зареєстроване платником ПДВ або якщо основні засоби придбавають для використання в неоподатковуваних і звільнених від оподаткування операціях;

— з урахуванням частини суми ПДВ, яку розраховують виходячи з частки використання об'єкта основних засобів в оподатковуваних операціях. Це відбувається, якщо підприємство, зареєстроване платником ПДВ, придбає основні засоби, які братимуть участь як в оподатковуваних, так і в не оподатковуваних ПДВ (звільнених від оподаткування) операціях. Водночас результати наступного перерахунку частки використання об'єкта основних засобів в оподатковуваних операціях згідно з п. 199.4 ПКУ на віднесення об'єкта до складу основних засобів вже не вплинуть.

Зіставляти із сумою 6000 грн потрібно вартість активу з урахуванням усіх витрат, супутніх його придбанню.

Таким чином, до об'єктів основних засобів відносять матеріальні активи з очікуваним строком корисного використання (експлуатації) понад одного року.

Для цілей бухгалтерського обліку вартісний поріг для віднесення об'єктів до основних засобів підприємство встановлює самостійно, на відміну від податкового обліку.

### **ВИСНОВКИ З ПРОВЕДЕНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ**

Таким чином, основні засоби є особливим об'єктом обліку, оскільки, як правило, займають значну питому вагу в загальній сумі активів підприємства. Відповідно, обрані методи обліку і оцінок основних засобів найбільш суттєво



впливають на фінансово-економічні показники діяльності підприємства, на рівень податкового навантаження і звичайно для прийняття ефективних та виважених управлінських рішень.

На підставі дослідження доведено, що введені зміни в нормативно-правові документи, що мали на меті поліпшити облік основних засобів, призвели до виникнення ще більш дискусійних питань. Практичне застосування задекларованих норм в обліку вимагає суттєвих доопрацювань та доповнень у напрямі пристосування їх до конкретних умов господарювання з метою спрощення порядку обліку та складання фінансової звітності, а отже, і вдосконалення управління основними засобами.

#### Література:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 05.10.2019).

2. Наказ Міністерства Фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92 "Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби". URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення: 05.10.2019)

3. Maksymenko I., Melikhova T. Accounting and analytical procurement of state financial control and directions of its implementation in Ukraine. *Baltic Journal of Economic Studies*, Volume 3 Number 5. Riga: Publishing House "Baltija Publishing. 2017. P. 268—275.

4. Максименко І.Я. Внутрішній аудит: підвищення ефективності роботи та забезпечення прибутковості підприємства / І.Я. Максименко // Сталый розвиток економіки. — 2013. — № 1. — С. 294—296.

5. Максименко І.Я. Особливості відображення в обліку операцій з ліквідації основних засобів в управлінні підприємством / І.Я. Максименко, О.І. Філатова // Інвестиції: практика та досвід. 2018. № 19. С. 37—40.

6. Максименко І.Я. Нематеріальні активи: сутність, визнання та класифікація в здійсненні управлінської діяльності / І.Я. Максименко, В.А. Соболев // Агросвіт. 2018. № 18. С. 26—29.

7. Максименко І.Я. Особливості обліку необоротних активів бюджетних установ / І.Я. Максименко // Ефективна економіка. — 2014. — № 6. — Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=8&w=I.+Я.+Максименко>

8. Максименко І.Я. Особливості проведення інвентаризації як форми внутрішньогоспо-

дарського контролю в бюджетних установах / І.Я. Максименко // Економічний простір. — 2015. — № 103. — С. 167—175.

9. Максименко І.Я. Особливості обліку нематеріальних активів бюджетних установ в умовах трансформації обліку до міжнародних стандартів / І.Я. Максименко // Науково-виробничий журнал "Інноваційна економіка". — 2015. — № 5 (60). — С. 181—185.

#### References:

1. Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine "On accounting and financial reporting in Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (Accessed 18 Sept 2019).

2. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "Accounting Standard 9 Stocks", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (Accessed 18 Sept 2019).

3. Maksymenko, I. and Melikhova, T. (2017), "Accounting and analytical procurement of state financial control and directions of its implementation in Ukraine", *Baltic Journal of Economic Studies*, vol. 3, no. 5, pp. 268—275.

4. Maksymenko, I. Ya. (2013), "Internal audit: improving the efficiency and profitability of the enterprise", *Stalyj rozvytok ekonomiky*, vol. 1, pp. 294—296.

5. Maksymenko, I. Ya. and Filatova, O.I. (2018), "Features of accounting in accounting of operations on liquidation of fixed assets in the management of the enterprise", *Naukovo-praktychnyj zhurnal Investytsiy: praktyka ta dosvid*, vol. 19, pp. 37—40.

6. Maksymenko, I. Ya. and Sobol, V.A. (2018), "Intangible assets: essence, recognition and classification in management", *Ahrosvit*, vol. 18, pp. 26—29.

7. Maksymenko, I. Ya. (2014), "Features of accounting of non-current assets of budgetary institutions", *Efektivna ekonomika*, vol. 6, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=8&w=I.+Я.+Максименко> (Accessed 05 Oct 2019).

8. Maksymenko, I. Ya. (2015), "Features of inventory as a form of internal control in budgetary institutions", *Ekonomichnij prostir*, vol. 103, pp. 167—175.

9. Maksymenko, I. Ya. (2015), "Features of accounting of intangible assets of budgetary institutions in the conditions of transformation of accounting to international standards", *Naukovo-vyrobnychi zhurnal Innovatsiina ekonomika*, vol. 5, pp. 181—185.

*Стаття надійшла до редакції 04.10.2019 р.*