

Бойко Р. В.,

к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку, контролю, аналізу та оподаткування,

Чік М. Ю.,

к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку, контролю, аналізу та оподаткування,

Львівський торговельно-економічний університет

ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ЛІКВІДАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ СУБ'ЄКТАМИ БІЗНЕСУ

Основні засоби виступають одним із важливих елементів, завдяки яким суб'єкти бізнесу здійснюють свою фінансово-господарську діяльність. Ліквідація основних засобів захоплює дві сфери: бухгалтерський та податковий облік. Стосовно відображення в 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 ліквідовувати 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 відбулось позбавлення активів. Ліквідуються ці основні засоби на основі рішення постійно діючої комісії, що створюється керівником суб'єкта бізнесу і функціонує на постійній підставі. До функцій даної комісії відноситься визначення можливості використання певних складових частин у майбутньому. На основі обґрунтованого рішення такої комісії складається акт про списання основних засобів. Документами, що підтверджують те, що в бухгалтерському обліку основних засобів можна здійснювати списування, є Акт про списання за формою ОЗ – 3 та Акт на списання транспортних засобів.

Ліквідувати основні засоби можна і частково. В цьому разі проводиться переоцінка вартості та зносу основних засобів. Списання залишкової вартості основних засобів здійснюється за дебетом рахунку 976 «Списання необоротних

активів» і кредитується на рахунок 10 «Основні засоби» разом з нарахованою амортизацією [3].

В податковому обліку у разі ліквідації об'єкта основних засобів платники податку на прибуток, які визначають об'єкт оподаткування з урахування 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 та мають враховувати податкові різниці в частині залишкової вартості, яка утворилась щодо бухгалтерської та податкової амортизації.

Якщо основні засоби ліквідуються самостійним рішенням платника податків, то згідно із 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 [2]. Проте, в продовження даної статті існує доповнення щодо 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 тому числі 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 використовуватись 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 і може встановлюватись підприємством самостійно без будь-яких експертів [1]. Отже, 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» спрямовується на рахунок 976 «Списання необоротних активів». Тут можуть виникнути події пов'язані із залучення працівників для демонтажу основних засобів, або із залученням сторонньої організації для демонтажу основних засобів, або ж після ліквідації основних засобів оприбуткувати певні запасні частини і все це буде відображено в бухгалтерському обліку на рахунках доходів і витрат. Так, виплата заробітної плати за демонтаж основних засобів відображається за дебетом рахунку 976 «Списання необоротних активів», таким чином здійснюючи нагромадження витрат. Якщо оприбутковуються певні запасні частини, в суб'єкта бізнесу виникає дохід, який відображається за дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси» та кредитується за рахунком 746 «Інші доходи». Усі ці фінансові результати, що виникли під час ліквідації основних засобів, узагальнюються на рахунку 791 «Результат операційної діяльності».

Література

1. Ковальчук Н. О. Побіжан Т. А. Аналіз стану основних засобів на підприємствах України. URL: http://www.irbisnbuv.gov.ua/cgibin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/molv_2017_10_208.pdf.
2. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
3. Покинйчереда В. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 17. С. 5-11.