

УДК 657.372, 336.226

О. В. Руденко,

к. е. н., доцент кафедри обліку і оподаткування, Криворізький економічний інститут ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

О. М. Кондратюк,

к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку та аудиту, Донецький національний економічний університет економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського

ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА МСФЗ В УМОВАХ НАЦІОНАЛЬНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ

O. V. Rudenko,

Candidate of Economic Sciences, docent, docent the Department of Accounting and Taxation, Kryvyi Rih Economic Institute, SHEE "Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman"

O. M. Kondratiuk,

Candidate of Economic Sciences, docent, docent the Department of Accounting and Audit Donetsk National University of Economics and Trade named after Mikhail Tugan-Baranovsky

ACCOUNTING FOR FIXED ASSETS UNDER IFRS IN TERMS OF THE NATIONAL TAX SYSTEM

У статті представлені приклади розв'язання практичних ситуацій відповідно до МСФЗ, порядок відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку. Дано пояснення щодо того як, в умовах діючої системи оподаткування, операції з необоротними активами впливають на податковий кредит і податкові зобов'язання з ПДВ, фінансовий результат до оподаткування і податок на прибуток. Результати дослідження мають теоретичну і практичну цінність, оскільки можуть бути використані студентами при вивченні облікових дисциплін і в обліковому процесі підприємств, які здійснили перехід на МСФЗ.

The article presents examples of solving practical situations in accordance with IFRS, the procedure for reflecting transactions in the accounts. Explanations are given on how, under the national taxation system, transactions with non-current assets affect the tax credit and tax liabilities for VAT, financial result before taxation and tax on profit. The results of the research are of theoretical and practical value, since they can be used in the study of accounting disciplines and in the accounting process of enterprises that have implemented IFRS.

Ключові слова: *МСФО, основные средства, Налоговый кодекс Украины, налоговые обязательства и налоговый кредит по НДС, налог на прибыль.*

Keywords: *IFRS, fixed assets, Tax Code of Ukraine, tax liabilities and tax credit for VAT, tax on profits.*

Постановка проблеми. Юрисдикція МСФЗ в світі та застосування в Україні продовжує розширюватись. З одного боку, це пов'язано з виходом компаній на міжнародні площадки ведення бізнесу, збільшенням обсягів міжнародних інвестицій, з іншого – державною політикою в сфері бухгалтерського обліку, відповідно до якої міжнародні стандарти приймаються в якості національних або національні стандарти розробляються на основі міжнародних. В результаті відбувається збільшення кола суб'єктів підприємницької діяльності, котрі застосовують

МСФЗ для обліку і презентації результатів своєї діяльності. Надання українським компаніям можливості ведення бухгалтерського обліку як за національними так і за міжнародними стандартами обумовлює необхідність підготовки облікових кадрів – «МСФЗ-професіоналів», а також формування облікової політики, побудови системи бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів.

В сучасних умовах ведення бізнесу компанії зацікавлені у забезпеченні сучасними засобами праці, які, зазвичай, складають більшу частину їх активів. Користувачі інформації (засновники, інвестори) для прийняття управлінських рішень бажають отримувати достовірну інформацію про їх стан, ефективність використання, оновлення. Саме тому, питання організації, методики обліку, оцінки основних засобів з акцентом на МСФЗ та розкриття інформації про них у фінансовій звітності для компаній є актуальним. Крім того, особливо важливим є врахування вимог національного законодавства в сфері оподаткування, адже законодавчі норми піддаються змінам та доповненням. Тому означені вище питання потребують постійного дослідження в контексті таких змін.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Представляють значний інтерес дослідження науковців і практиків, в яких автори широко висвітлюють необхідність і переваги застосування МСФЗ в Україні [2, 4, 5], висвітлюють порівняння міжнародних і національних стандартів [13, 14], порушують питання формування облікової політики [1, 2, 3, 7, 8] та окремих аспектів організації і методики обліку за міжнародними стандартами [9, 10, 18], складання звітності [2, 4, 6, 10, 16, 18]. Крім того, особливу увагу зосереджено на підготовці фахівців з МСФЗ. Так, на МСФЗ-форумі (10 лютого 2017 р. м. Київ) порушено питання про те, кого доцільніше обирати для роботи із МСФЗ – аудитора чи бухгалтера з реального бізнесу. Називаючи переваги аудитора, згадано про притаманні йому знання та значний досвід із застосування МСФЗ, швидку адаптацію і розуміння процесів бізнесу, здатність самостійно ухвалювати рішення щодо застосування МСФЗ. Серед недоліків названо поверхове знання облікових систем і податкового обліку, відсутність досвіду управління персоналом. Акцентовано увагу, що перевагами бухгалтера є ґрунтовні базові знання бухгалтерського обліку, облікових систем і досвід з їх використання, розуміння податкового обліку, а до недоліків належать відсутність практичного досвіду в застосуванні МСФЗ, через що виникають труднощі з відповідним ухваленням рішень, небажання або страх змінювати правила обліку [12].

Дослідження публікацій в наукових і фахових виданнях, представлених в інтернет-ресурсі дозволяє стверджувати про недостатню увагу з боку науковців до розкриття практичних аспектів відображення операцій в бухгалтерському обліку за МСФЗ, майже відсутні приклади рішення практичних ситуацій, їх відображення в бухгалтерському обліку, особливо з одночасним поясненням пов'язаних з ними питань оподаткування. З цих позицій виникає необхідність проведення подальших досліджень означеної проблематики, висвітлення досвіду практиків і консультацій провідних аудиторів.

Мета статті. Розкрити облік основних засобів відповідно до МСФЗ, враховуючи чинне податкове законодавство, пояснити особливості оподаткування операцій з основними засобами, вплив на ПДВ та податок на прибуток.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Основні аспекти та методологічні засади ведення бухгалтерського обліку викладено у Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». Окрім даного положення, ключові аспекти обліку основних засобів також регламентують такі міжнародні стандарти, як МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність», МСБО 3 «Об'єднання бізнесу», МСБО 17 «Оренда», МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість», МСБО 36 «Зменшення корисності активів». Стандарти окреслюють основні положення щодо організації та ведення бухгалтерського обліку, передбачають певну «свободу вибору» для управлінського персоналу в питаннях організації обліку основних засобів.

Основні засоби відповідно до МСБО 16 «Основні засоби» є матеріальними об'єктами, що їх

1) утримують для використання у виробництві або постачання товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей;

2) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного року [11].

Основні засоби надходять на підприємство, більшим чином, від постачальників, придбані за грошові кошти. Такі активи оцінюються за собівартістю придбання.

Практична ситуація 1 (придбання основного засобу у нерезидента). Компанія перерахувала 05 лютого 2017 р. часткову оплату в розмірі 10000 доларів США за нову автоматизовану лінію. Відповідно до договору, лінія вартістю 17500 доларів США отримана 01 березня 2017 р. Сума мита – 5000,00 грн. Компанією визначено, що після закінчення строку корисного використання витрати на демонтаж придбаного активу складатимуть 10000,00 грн. Нараховано зарплату на наладку і запуск змонтованої лінії – 10000грн. В процесі запуску лінії випущено пробну партію продукції на суму 5 000,00 грн., з них 50% продукції є придатною для продажу. Визначити первісну вартість автоматизованої лінії та підготувати журнальні записи. Курс гривні до долару на 05 лютого – 26,00 грн., на 01 березня – 27,00 грн. Пояснити питання оподаткування.

Рішення

А. Бухгалтерський облік. Журнальні записи представлено в табл. 1.

Таблиця 1.
Облік операцій з придбання основних засобів у іноземного постачальника

Господарські операції		Господарські операції	
1. Аванси видані в інвалюті (10000,00x26,00=260000)	26000,00	Зарплата	10000,00
Грошові кошти	260000,00	ЄСВ	2200,00
2. Капітальні інвестиції	489700,00	Резерв на демонтаж	10000,00
Аванси видані		Сировина і матеріали (5000x50%=2500)	5000,00
в інвалюті	2600000,00	Мито	50000,00
Рахунки до оплати (7500,00x27,00=202500)	202500,00	3. Автоматична лінія	539700
		Капітальні інвестиції	539700,00

Складно автором із використанням джерел [11, 16, 18]

Первісна вартість придбаного необоротного активу формується частково в сумі попередньої плати за курсом НБУ на дату оплати, частково в сумі, та на решту суми в момент поставки активу за курсом НБУ (на дату поставки) враховуючи інші витрати на придбання відповідно до МСФЗ 16 [1].

Особливостями формування первісної вартості придбаних основних засобів за МСФЗ є включення витрат на їх демонтаж та ліквідацію об'єкта і відновлення ділянки після закінчення терміну експлуатації.

В. Особливості оподаткування.

Відповідно до ПКУ (ст. 186,190,193) [15], операції з ввезення товарів, послуг на митну територію України оподатковуються за ставкою 20% $(17500,00 \times 27,00 + 50000) \times 20\% = 104500$. При поданні митної декларації нараховується податкове зобов'язання (надалі – ПЗ) з ПДВ. В момент його сплати підприємство відображає податковий кредит (надалі – ПК). Журнальні записи з відображення ПДВ в бухгалтерському обліку представлено в табл. 2.

Таблиця 2.
Облік ПДВ при придбанні основного засобу

Господарські операції		Господарські операції	
1. ПЗ з ПДВ	94500,00	3. ПК з ПДВ	104500,00
ПДВ	104500,00	ПЗ з ПДВ	104500,00
2. ПДВ	104500,00		
Грошові кошти	104500,00		

Складно автором із використанням джерел [11, 15, 18]

Основні засоби можуть бути отримані/оприбутковані в результаті будівництва, обміну на подібні та неподібні активи (в результаті комерційних і некомерційних операцій), від власників при обміні на корпоративні права, за рахунок державних коштів/ допомоги або грантів.

Особливостями оприбуткування основних засобів, придбаних за кошти державної допомоги або грантів застосовується у використанні методу капіталу або чистої вартості та методу відкладених доходів або відсточення. В першому випадку сума отриманої допомоги/гранту скорочують первісну вартість основного засобу, в іншому – сума допомоги/гранта відображається як доходи майбутніх періодів, котрі підлягають оподаткуванню в наступних звітних періодах протягом експлуатації основних засобів.

Практична ситуація 2 (амортизація основного засобу). Підприємство придбало будівлю в 02 січня 2015 року вартістю 20000000,00 грн. Оцінка будівлі здійснюється за первісною вартістю. 40% споруди зайняті адміністративними приміщеннями, 30% споруди призначено на збутові цілі. Строк корисного використання визначено 15 років. Ліквідаційна вартість – 200000 грн. Амортизація нараховується прямолінійним методом. Дохід від реалізації продукції за попередній звітний (податковий) період склав 25000000,00 грн. Фінансовий результат до оподаткування у 2017 р. – 5000000,00 грн. Скласти журнальні записи за 2017 р. Пояснити питання оподаткування.

Рішення

А. Бухгалтерський облік.

МСФЗ 16, п. 62 дозволяє нарахування амортизації прямолінійним способом.

Амортизація за рік = $(2000000,00 - 200000,00) / 15 = 120000,00$ грн.

Адміністративні витрати 40% - 48000,00 грн.

Комерційні витрати 60% - 72000,00 грн.

Журнальні записи представлено в табл. 3.

Таблиця 3.
Облік нарахування амортизації основних засобів

Господарські операції		
1. Адміністративні витрати на амортизацію	48000,00	
Накопичена амортизація будівлі		48000,00
2. Комерційні (збутові) витрати на амортизацію	72000,00	
Накопичена амортизація будівлі		72000,00

Складено автором із використанням джерел [11, 18]

Крім прямолінійного методу, дозволяється застосування методу зменшення залишку та метод суми одиниць [11] (кумулятивний – за МСФЗ).

В. Особливості оподаткування.

Відповідно до ПКУ (п. 137.5) підприємства здійснюють коригування фінансового результату до оподаткування, якщо доходи за попередній звітний (податковий) період досяг рівня 20 млн. грн. без ПДВ або перевищує його [15].

Відповідно до ПКУ (ст. 138) мінімально допустимий строк амортизації будівлі 20 років. В прикладі, корисний термін експлуатації та нарахування амортизації – 15 років. Для розрахунку податку на прибуток, фінансовий результат до оподаткування буде скорегований – збільшений на суму амортизації, нарахованою за даними бухгалтерського обліку і зменшений на суму амортизації основного засобу, нарахованого виходячи з мінімально допустимого строку амортизації [15].

Амортизація для цілей коригування фінансового результату:
 $(2000000,00 - 200000) / 20 = 90000,00$

Коригування фінансового результату до оподаткування:
 $5000000,00 + 120000,00 - 90000,00 = 5030000,00$ грн.

Податок на прибуток: $5030000,00 \times 18\% = 905400,00$ грн.

В результаті коригування фінансового результату в сторону збільшення, податку на прибуток буде також буде більшим.

Необхідно зазначити, що п. 138.2 ПКУ має і інші положення щодо впливу амортизації на фінансовий результат до оподаткування – його збільшення і зменшення, наприклад амортизація, нарахована виробничим методом, амортизація безкоштовно отриманих або невиробничих основних засобів [15].

Практична ситуація 3 (поточний ремонт основних засобів). Компанія виконала ремонт морозильної камери власними силами. На ремонт витрачено запчастини – 10000,00 грн., нарахована зарплата – 10000,00. Скласти журнальні записи. Пояснити питання оподаткування.

Рішення

А. Бухгалтерський облік. Журнальні записи представлено в табл. 4.

Таблиця 4.
Облік поточного ремонту основних засобів

Господарські операції		
1. Комерційні (збутові) витрати	22200,00	
Запчастини		10000,00
Розрахунки з персоналом		10000,00
ЄСВ(22%)		2200,00

Складено автором із використанням джерел [11, 18]

В. Особливості оподаткування.

При здійсненні ремонту основних засобів особливості оподаткування відсутні. Проте, якщо для ремонту залучається стороння організація – платник ПДВ, то компанія має право на податковий кредит у випадку ремонту основних засобів виробничого, адміністративного або збутового призначення.

Практична ситуація 4 (фінансова, оперативна оренда). Компанія отримала 01.05.2017р. у фінансову оренду (лізинг) обладнання, справедлива вартість оренди 890000,00 грн. Станом на 31.05.2017р. компанія нарахувала і сплатила орендодавцю орендний платіж суми 36000,00 грн. (в т.ч. фінансові витрати – 12000,00). Отримане у фінансовий лізинг обладнання, компанія передала в операційну оренду 02.05.2017р., умови якої передбачають щомісячні орендні платежі. Оплату орендної плати за травень 2017р. компанія очікує отримати до 10.06.2017р. Скласти журнальні записи. Пояснити питання оподаткування.

Рішення

А. Бухгалтерський облік. Облік фінансової оренди здійснюється відповідно МСБО 17 «Оренда» [11]. Для розрахунку справедливої вартості оренди (у орендодавця) застосовують фінансовий коефіцієнт (фактор дисконтування). Журнальні записи представлено в табл. 5, 6.

Таблиця 5.
Облік фінансової оренди основних засобів

Господарські операції (у лізингоотримувача)	Господарські операції (у лізингопередавача)
1. Обладнання 890000,00 ПК з ПДВ 178000,00 Зобов'язання з фін. оренди 1068000,00	1. Довгострокова дебіторська заборгованість з фін. оренди 1068000,00 Обладнання 890000,00 ПЗ з ПДВ 178000,00
2. Витрати за відсотками 12000,00 Витрати за орендою 24000,00 Грошові кошти 36000,00	2. Грошові кошти 36000,00 Доходи за відсотками 12000,00 Доходи за фін. орендою 24000,00

Складено автором із використанням джерел [11, 16, 18]

Таблиця 6.
Облік операційної оренди основних засобів

Господарські операції (у орендодавця)	Господарські операції (у орендаря)
1. Грошові кошти 57600,00 (48000,00+9600,00) Дохід від операц. оренди 48000,00 ПЗ з ПДВ 9600,00	1. Адміністративні витрати (або ін.) 48000,00 ПК з ПДВ 9600,00 Грошові кошти 57600,00

Складено автором із використанням джерел [11, 16, 18]

В. Особливості оподаткування.

Під постачанням товарів розуміється будь-яка передача права на розпорядження товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду. При цьому постачанням товарів також вважаються фактична передача матеріальних активів іншій особі на підставі договору про фінансовий лізинг (повернення матеріальних активів згідно з договором про фінансовий лізинг) чи іншої домовленості, відповідно до якої оплата відстрочена, але право власності на матеріальні активи передається не пізніше дати здійснення останнього платежу (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 ПКУ).

При цьому операції з нарахування та сплати процентів або комісій у складі орендного (лізингового) платежу у межах договору фінансового лізингу не є об'єктом оподаткування ПДВ (підпункт 196.1.2 пункту 196.1 статті 196 ПКУ).

Відповідно до підпункту «б» підпункту 14.1.97 пункту 14.1 статті 14 ПКУ фінансовий лізинг (оренда) – це господарська операція, що здійснюється фізичною або юридичною особою і передбачає передачу орендарю майна, яке є основним засобом згідно з ПКУ і придбане або виготовлене орендодавцем, а також усіх ризиків та винагород, пов'язаних з правом користування та володіння об'єктом лізингу.

Датою збільшення податкового кредиту орендаря (лізингоотримувача) для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата фактичного отримання об'єкта фінансового лізингу таким орендарем (пункт 198.2 статті 198 ПКУ) [15].

Кожний орендний платіж складається з двох частин: компенсація вартості обладнання (Податковий кредит з ПДВ визнаний в момент отримання основного засобу) і фінансові витрати – відсотки за орендою (не оподатковується ПДВ).

Нараховані платежі за операційною орендою підлягають оподаткуванню ПДВ за правилом першої події. Податкове зобов'язання з ПДВ=48000,00*20%=9600,00 грн.

Практична ситуація 5 (обмін основних засобів). Підприємство здійснило обмін свого автомобіля А на інший автомобіль В. Первісна вартість переданого автомобіля 40000 грн., а знос 10000 грн. Обидва автомобілі мають однакову справедливую вартість та однакове призначення-перевезення пасажирів. Скласти журнальні записи. Пояснити питання оподаткування.

Рішення

А. Бухгалтерський облік.

Подібні об'єкти – це об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливую вартість. Первісна вартість об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів.

Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду. При обміні подібними активами дохід не визнається (П(С)БО 15, п.9).

Журнальні записи представлено в табл. 7.

Таблиця 7.
Облік обміну основних засобів

Господарські операції		
1. Грузовий автомобіль В	300000,00	
Накопичена амортизація	100000,00	
ПК з ПДВ	6000,00	
Грузовий автомобіль А		400000,00
ПЗ і ПДВ		60000,00

Складено автором із використанням джерел [11, 18]

В. Особливості оподаткування.

За договором міни (бартеру) кожна із сторін зобов'язується передати другій стороні у власність один товар в обмін на інший товар.

Кожна із сторін договору міни є продавцем того товару, який він передає в обмін, і покупцем товару, який він одержує взамін.

Право власності на обмінювані товари переходить до сторін одночасно після виконання зобов'язань щодо передання майна обома сторонами, якщо інше не встановлено договором або законом.

До договору міни застосовуються загальні положення про купівлю-продаж, положення про договір поставки, договір контрактації або інші договори, елементи яких містяться в договорі міни, якщо це не суперечить суті зобов'язання.

Відповідно до ПКУ (пп.14.1.191), постачання товарів – це будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду.

З метою оподаткування ПДВ операція з міни підпадає під операції з постачання.

Платник ПДВ, який здійснює придбання товарів/послуг згідно з договором міни (бартеру), дату виникнення права на віднесення сум ПДВ до податкового кредиту визначає у загальному порядку.

Платник ПДВ, який здійснює постачання товарів/послуг згідно з договором міни (бартеру), дату виникнення податкових зобов'язань визначає у загальному порядку [15].

Практична ситуація 6 (реалізація основних засобів). Компанія продає легковий автомобіль (ЛА), який був в експлуатації 2 роки. Первісна вартість – 250000,00 грн., нарахований знос – 50000,00 грн. ліквідаційна вартість – 0. Договірна ціна – 220000,00 грн. Компанія є платником ПДВ. Скласти журнальні записи. Пояснити питання оподаткування.

Рішення

А. Бухгалтерський облік. Відповідно до МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність» основні засоби, які плануються продати, мають бути перекласифіковані, якщо вони відповідають критеріям, котрі дозволять класифікувати їх як утримувані для продажу [11]. Журнальні записи представлено в табл. 8.

Таблиця 8.
Облік обміну основних засобів

Господарські операції		
1. Поточні активи (ЛА)	200000,00	
Амортизація	50000,00	
Легковий автомобіль		250000,00
2. Грошові кошти	264000,00	
(220000,00+20%ПДВ)		
Поточні активи (ЛА)		200000,00
ПЗ з ПДВ		44000,00
Фінансовий результат		20000,00

Складено автором із використанням джерел [11, 18]

За МСФЗ оцінка перекласифікованого основного засобу, як активу, призначеного для продажу має бути здійснена за справедливою вартістю.

В. Особливості оподаткування.

Вплив на ПДВ.

Відповідно до ПКУ при реалізації (постачанні) активів виникає податкове зобов'язання. Ставка ПДВ – 20% (ст. 180, 187, 188, 193).

Вплив на фінансовий результат до оподаткування та податок на прибуток.

У випадку, якщо справедлива вартість перекласифікованого активу дорівнює балансовій вартості то коригування фінансового результату не буде здійснюється. У випадку, застосування виробничого методу нарахування амортизації в даній ситуації необхідно було б робити коригування фін результату до оподаткування, що вплинуло б на податок на прибуток.

Практична ситуація 7 (безоплатна передача основних засобів). 25.05.2017 р. компанія безкоштовно передала б/в офісну техніку іншій компанії. Офісна техніка була придбана в серпні 2015 р. за 90000,00 грн. (в т.ч. ПДВ). ПДВ при придбанні був відображений у складі податкового кредиту. В бухгалтерському обліку строк експлуатації техніки склав 4 роки, ліквідаційна вартість – 3000,00 грн., метод амортизації – прямолінійний [16]. Скласти журнальні записи. Пояснити питання оподаткування.

Рішення

А. Бухгалтерський облік.

Амортизація за термін використання (21 місяць) = $((90000,00 - 3000,00) / 4 * 12) * 21 = 38063,50$ грн.

Балансова вартість офісної техніки на 01.05.2017 р. = $90000,00 - 38063,50 = 51937,50$.

Журнальні записи представлено в табл. 9.

Таблиця 9.
Облік безоплатної передачі основних засобів

Господарські операції	
1. Інші витрати (офісна техніка) (51937,50+20387,50)	62325,00
Накопичена амортизація (офісна техніка)	38063,50
Офісна техніка	900000,00
ПЗ з ПДВ	10387,50

Складено автором із використанням джерел [11, 15, 18]

В. Особливості оподаткування.

Відповідно до ПКУ (пп.14.1.191), постачання товарів – це будь-яка передача права на розпорядження товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду.

З метою оподаткування ПДВ операція з безкоштовної передачі основних засобів попадає під операції з постачання. При цьому податкове зобов'язання з ПДВ необхідно нараховувати виходячи з бази не нижче залишкової бухгалтерської вартості на початок періоду здійснення операції (п. 188.1) [15].

Податкове зобов'язання з ПДВ = $51937,50 * 20\% = 10387,50$ грн.

Висновки. Дослідження представлених праць в періодичних, наукових та фахових виданнях представлених на інтернет-порталі, в яких ґрунтовно були б висвітлені приклади розв'язання практичних ситуацій відповідно до МСФЗ показало, що таких не достатньо. А з одночасним поясненням питань оподаткування взагалі відсутні. Враховуючи сучасну мобільність молоді та завантаженість працюючих бухгалтерів та інших фахівців, котрі користуються для опанування облікових дисциплін, самоосвіти, підвищення рівня кваліфікації, підготовки до здачі екзаменів за сертифікаційними програмами інтернет-ресурсами, перед науковцями, практиками, професійними консультантами постає завдання ширшого висвітлення практичних аспектів обліку за МСФЗ. Запропоноване рішення питань, яким присвячена стаття, базується на міждисциплінарному підході, результати дослідження мають науково-практичну цінність, адже можуть бути використані студентами при підготовці до облікових дисциплін, викладачами при викладанні облікових дисциплін, професійними бухгалтерами, котрі підвищують свій кваліфікаційний рівень, в обліковому процесі підприємств, котрі здійснили перехід на МСФЗ.

Список літератури.

1. Kondrtyuk O. organizacyjny polityki rachunkowości zgodnie z MSSF/ O. Kondrtyuk, O. Rudenko, J. Volkova // *Periodyk naukowy Akademii Polonijnej, Częstochowa, Akademia Polonijna w Częstochowie*, 2017, 24 (2017) nr 5, s.121-133.
2. Безверхий К.В. Інформаційний комплекс облікової системи та звітність в Україні [Текст]: монографія / к.В. Безверхий, Т.В. Бочуля. – К.: «Центр учбової літератури», 2014 р. – 184 с.
3. Безверхий К.В. (2015) Особливості моделювання облікової політики підприємства за МСФЗ / К.В. Безверхий. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <file:///C:/Users/Mather/Downloads/%D0%9E%D0%A1%D0%9E%D0%91%D0%9B%D0%98%D0%92%D0%9E%D0%A1%D0%A2%D0%86%20%D0%9C%D0%9E%D0%94%D0%95%D0%9B%D0%AE%D0%92%D0%90%D0%9D%D0%9D%D0%AF%20%D0%9E%D0%91%D0%9B%D0%86%D0%9A%D0%9E%D0%92%D0%9E%D0%87%20%D0%9F%D0%9E%D0%9B%D0%86%D0%A2%D0%98%D0%9A%D0%98%20%D0%9F%D0%86%D0%94%D0%9F%D0%A0%D0%98%D0%84%D0%9C%D0%A1%D0%A2%D0%92%D0%90%20%D0%97%D0%90%20%D0%9C%D0%A1%D0%A4%D0%97.pdf>.
4. Ботьботенко І.В. Передумови та практика впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в облікову систему України / І.В. Ботьботенко // *Науковий вісник Херсонського державного університету економічної науки*. Вис. 16, ч. 1. 2016. – С. 131-134. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_16/1/34.pdf.
5. Голов С.Ф. МСФЗ у форматі Мінфіну / С.Ф. Голов // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2013. – № 4. – С. 3-8. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: file:///C:/Users/Mather/Downloads/boau_2013_4_1.pdf.

6. Жогова О. Трансформація фінансової звітності згідно з МСФЗ / О. Жогова // Науково-практичне видання «Незалежний АУДИТОР». – [Електроний ресурс]. – Режим доступу: http://n-auditor.com.ua/uk/component/na_archive/457?view=material.
7. Засадний Б. Облікова політика компаній в умовах застосування МСФЗ / Б. Засадний // Економіка, 2014. – № 10 (163). – С. 17-22. – [Електроний ресурс]. – Режим доступу: http://papers.univ.kiev.ua/1/ekonomika/articles/zasadnyi-b-accounting-policies-of-companies-in-the-framework-of-ifrs_24483.pdf.
8. Каменська Т. О. Формування облікової політики згідно з МСФЗ / Т.О.Каменська. – [Заголовок з екрану]. – Режим доступу: <http://nasoa.edu.ua/wp-content/uploads/periodicals/b-obl/152/10.pdf>.
9. Кононова І.В. Особливості обліку та аудиту основних засобів згідно з міжнародними стандартами / А.О. Бакум, І.В. Кононова // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія міжнародні економічні відносини та світове господарство. – Вип. 6 ч. 2, 2016. – С.19-23.
10. Лучко М. Р.. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами / М. Р. Лучко, І. Д. Бенько. – Тернопіль : Екон. думка ТНЕУ, 2016. – 360 с.
11. Міжнародні стандарти фінансової звітності – [Електроний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_010.
12. МСФЗ форум: Практика застосування – [Заголовок з екрану]. – Режим доступу: <http://n-auditor.com.ua/uk/novini/podiji/item/48972-%D0%BC%D1%81%D1%84%D0%B7-%D1%84%D0%BE%D1%80%D1%83%D0%BC-%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%BA%D1%82%D0%B8%D0%BA%D0%B0-%D0%B7%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%BE%D1%81%D1%83%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%BD%D1%8F.html>.
13. Озеран А. В. Гармонізація вимог П(С)БО України із МСФЗ щодо обліку основних засобів / А.В. Озеран, Р.С. Коршикова // Науково-практичне видання «Незалежний АУДИТОР» –№15 (I) 2016. – С. 54-61.
14. Пирець Н.М. Порівняльний аналіз національних та міжнародних стандартів обліку основних засобів / Н.М. Пирець Ю.А. Псюк // Всеукраїнський науково-виробничий журнал ІННОВАЦІЙНА ЕКОНОМІКА, 2013. – № 6. – С. 325-330. – [Електроний ресурс]. – Режим доступу: [file:///C:/Users/Mather/Downloads/inek_2013_6_79%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Mather/Downloads/inek_2013_6_79%20(1).pdf).
15. Податковий кодекс України. – [Електроний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page19>
16. Сарсіра в Україні. – [Заголовок з екрану]. – Режим доступу: <http://сарсіра.ua/>.
17. Цветкова Н.М. Методологічні питання формування фінансової звітності за міжнародними стандартами / Н.М. Цветкова. – [Заголовок з екрану]. – Режим доступу: <http://nasoa.edu.ua/wp-content/uploads/periodicals/b-obl/142/21.pdf>
18. Чубарь О.А. Финансовый учет : обучающий курс – [8-е издание] / О.А. Чубарь. – Днепропетровск: ООО «Акцент ПП», 2017. – 620 с.

References.

1. Kondrtiuk O. (2017) "Organizational Accounting Policy in Accordance with IFRS", Scientific journalist of the Polish Academy of Polonia, Częstochowa, No. 5. pp.121-133, Poland.
2. Bezverkhyy K. Bochula S. (2014) "Information system of accounting system and reporting in Ukraine": monograph, Kiev, Ukraine.
3. Bezverkhyy K.V. (2015) "Particularities modularism of the region for the implementation of ISPF" available at: <http://C:/Users/Mather/Downloads/%D0%9E%D0%A1%D0%9E%D0%91%D0%9B%D0%98%D0%92%D0%9E%D0%A1%D0%A2%D0%86%20%D0%9C%D0%9E%D0%94%D0%95%D0%9B%D0%AE%D0%92%D0%90%D0%9D%D0%9D%D0%AF%20%D0%9E%D0%91%D0%9B%D0%86%D0%9A%D0%9E%D0%92%D0%9E%D0%87%20%D0%9F%D0%9E%D0%9B%D0%86%D0%A2%D0%98%D0%9A%D0%98%20%D0%9F%D0%86%D0%94%D0%9F%D0%A0%D0%98%D0%84%D0%9C%D0%A1%D0%A2%D0%92%D0%90%20%D0%97%D0%90%20%D0%9C%D0%A1%D0%A4%D0%97.pdf> (Accessed 01 February 2018).
4. Bolbotenko I.V. (2016) "Peredumovi that practice in the field of international standards in the field of information in the regional system of Ukraine", Naukovy Visnik of the Kherson State University of Science and Technology. Vol. 16, part 1. pp. 131-134, available at http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_16/1/34.pdf. (Accessed 01 February 2018).
5. Golov S.F. (2013) "IFRS in the Ministry of Finance format", Accounting and Audit. No. 4. pp. 3-8, available at http://C:/Users/Mather/Downloads/boau_2013_4_1.pdf (Accessed 01 February 2018).
6. Zhogova O. "Transformation of Financial Reporting in accordance with IFRS" available at http://n-auditor.com.ua/en/component/na_archive/457?view=material (Accessed 01 February 2018).
7. Zasadny B., Accounting policies of companies under the terms of IFRS / B. Basic // Economics, 2014 - No. 10 (163). - P. 17-22. - [Electronic resource]. - Mode of access: http://papers.univ.kiev.ua/1/ekonomika/articles/zasadnyi-b-accounting-policies-of-companies-in-the-framework-of-ifrs_24483.pdf (Accessed 01 February 2018).
8. Kamenska, T. O. "Formation accounting policies under IFRS" available at <http://nasoa.edu.ua/wp-content/uploads/periodicals/b-obl/152/10.pdf> (Accessed 01 February 2018).

9. Kononova I.V. Bakum A.O. (2016) "Especially the regions that audit the main sites in accordance with international standards", Scientific herald of Uzhgorod National University. Series of international economic relations and world economy. Vol. 6, pp.19-23. Uzhgorod, Ukraine.
10. Luchko M.R. Benko I. D (2016) "Oblik i finansova zvitnist for the international standards", Ternopil, Ukraine.
11. The Verkhovna Rada of Ukraine "International Financial Reporting Standards" available at http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_010 (Accessed 01 February 2018).
12. "IFRS-forum: Practice of dressing up" available at <http://n-auditor.com.ua/uk/novini/podiji/item/48972-%D0%BC%D1%81%D1%84%D0%B7-%D1%84%D0%BE%D1%80%D1%83%D0%BC-%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%BA%D1%82%D0%B8%D0%BA%D0%B0-%D0%B7%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%BE%D1%81%D1%83%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%BD%D1%8F.html> (Accessed 01 February 2018).
13. Ozeran A. V., Korshikov R.S. (2016) "Harmonization of requirements for accounting for fixed assets under IFRS", Science-Practitioner Vidanna "Independent Auditor", № 15.
14. Piret N.M. (2013) "Comparative analysis of national and international accounting standards for fixed assets ", All-Ukrainian science-and-vibronic journal of Innovative Economy, No. 6, available at [http // C: / Users / Mather / Downloads / inek_2013_6_79% 20 \(1\) .pdf](http://C:/Users/Mather/Downloads/inek_2013_6_79%20(1).pdf)
15. The Verkhovna Rada of Ukraine "Tax Code of Ukraine" available at <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page19> (Accessed 01 February 2018).
16. "Capcipa in the Ukraine" available at <http://capcipa.ua/>
17. Tsvetkov N. "Methodological issues of financial reporting formatting according to international" standards available at <http://nasoa.edu.ua/wp-content/uploads/periodicals/b-obl/142/21.pdf> (Accessed 01 February 2018).
18. Chubar. O. (2017) "Financial accounting: training course", Dnepropetrovsk, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 01.02.2018 р.