

Перетяцько Ю. М., к.е.н., доцент
кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Чернігівський національний технологічний університет
e-mail: yuliaperetiatko@gmail.com

АМОРТИЗАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ТА ПОДАТКОВИЙ АСПЕКТ

До прийняття Податкового кодексу України нарахування амортизації у бухгалтерському обліку та податкових розрахунках суттєво відрізнялися, внаслідок чого сума бухгалтерської амортизації не співпадала із сумою податкової амортизації. Це означало, що працівникам облікового апарату необхідно було окремо накопичувати інформацію про суми нарахованої амортизації. Внаслідок цього збільшувалася ймовірність допущення помилок при складанні фінансової та податкової звітності. Дослідимо, чи змінилася ситуація із прийняттям Податкового кодексу України, згідно якого, нарахування податкової амортизації на об'єкти основних засобів здійснюється за методами, які визначені у Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Іншими словами, сума нарахованої амортизації за бухгалтерською методикою та за податковими правилами мають співпадати.

Нарахування амортизації у бухгалтерському обліку регламентується пп. 22-30 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 7 “Основні засоби” [1], при здійсненні податкових розрахунків - п. 138.3 Податкового кодексу України [2].

Нарахування амортизації за бухгалтерською методикою здійснюється із використанням одного із методів: прямолінійного, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного або виробничого. Кожен із цих методів ґрунтується на двох показниках: вартість, яка амортизується та строк корисного використання об'єкта основних засобів. Вартість, яка амортизується – це первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості [1]. Строк корисного використання об'єкта основних засобів - очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг). [1, п. 4].

Нарахування амортизації за податковими правилами здійснюється відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку [2, п. 138.3.1]. При цьому Податковий кодекс України встановлює певні обмеження (табл.1).

Таблиця 1 – Обмеження, які ставить Податковий кодекс України при нарахуванні амортизації

Найменування показника	Бухгалтерський облік П(с)БО № 7 “Основні засоби”	Податкові розрахунки Податковий кодекс України
Методи нарахування амортизації	прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий	прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний
Строк корисного використання об'єкта основних засобів	Встановлюється суб'єктом господарювання самостійно	Визначено мінімально допустимі строки
Вартісна межа визнання об'єкта основних засобів	Не визначено	Більше 6000 грн.

Джерело: розроблено самостійно автором за даними [1] та [2]

Дані таблиці 1 свідчать, що за податковими правилами суб'єкт господарювання може нараховувати амортизацію на матеріальні цінності, які коштують більше 6000 грн. за методами, які визначені у П(с)БО №7 “Основні засоби” за виключенням виробничого

методу, при цьому, слід враховувати мінімально допустимі строки корисного використання об'єкта основних засобів (наприклад, для машини і обладнання – 5 років, для транспортних засобів – 5 років, для інструментів, приладів та інвентарю – 4 роки [2, п. 138.3.3]). Встановлення Податковим кодексом України мінімального строку корисного використання об'єкта основних засобів означає, що при здійсненні податкових розрахунків суб'єкт господарювання може встановити строк не менше ніж той, який вимагає Податковий кодекс України. У бухгалтерському обліку згідно з П(с)БО № 7 “Основні засоби” вимоги щодо мінімального строку корисного використання об'єкта основних засобів немає, а тому суб'єкт господарювання може встановити будь-який строк.

Отже, внаслідок встановлених обмежень Податковим кодексом України щодо використання методів нарахування амортизації, вартісної межі визнання об'єкта основним засобом та встановлення мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів сума амортизації, яка розрахована згідно бухгалтерської методики та за податковими правилами не буде співпадати. Проте, існують умови, виконання, яких дасть змогу узгодити ці суми:

- у бухгалтерському обліку не використовувати виробничий метод для нарахування амортизації на об'єкти основних засобів. У статті [3, с. 201] ми виявили, що на практиці, більшість підприємств використовує прямолінійний метод нарахування амортизації;

- при встановленні строку корисного використання об'єкта основних засобів у бухгалтерському обліку рекомендується враховувати мінімально допустимі строки корисного використання основних засобів, які встановлені Податковим кодексом України. Наша рекомендація не суперечить п. 24 та п. 25 П(с)БО № 7 “Основні засоби”;

- у бухгалтерському обліку при віднесенні матеріальних цінностей до основних засобів враховувати вартісну межу, яку встановлює Податковий кодекс України. Незважаючи на те, що П(с)БО № 7 “Основні засоби” не містить норми щодо використання вартісної межі визнання основних засобів, проте не містить норми щодо заборони. Тому, суб'єкту господарювання доцільно встановити вартісну межу визнання основних засобів за податковими правилами та закріпити її в Наказі “Про облікову політику” для цілей бухгалтерського обліку.

Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 “Основні засоби” [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної ради України. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

2. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної ради України. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page15>.

3. Лень В.С. Методи нарахування амортизації та відтворення основних засобів / Василь Лень, Юлія Перетяцько // Актуальні проблеми економіки. – 2015. – С. 192-206.