

Вікторія ЯКИМАЩЕНКО, редактор



ЧИ МОЖНА НАРАХОВУВАТИ АМОРТИЗАЦІЮ НА ОСНОВНІ ЗАСОБИ І НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ ЗА ПЕРІОД КАРАНТИНУ?

На період карантину, оголошеного урядом, наше виробниче підприємство припинило свою господарську діяльність. Практично всі працівники пішли у відпустки. Залишився тільки директор. Чи можна продовжувати нараховувати амортизацію на основні засоби і нематеріальні активи за період карантину, коли підприємство не працює?

Для цілей бухобліку в період карантину не потрібно припиняти нарахування амортизації на об'єкти основних засобів і нематеріальних активів (далі – ОЗ та НА). А ось для цілей обкладення податком на прибуток у цьому питанні такої однозначності немає. Розглянемо докладніше.

Бухгалтерський облік

Згідно з п. 23, 29 П(С)БО 7, **амортизація на об'єкти ОЗ** нараховується щомісяця протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта і припиняється на період реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання і консервації такого об'єкта. Для всіх інших випадків припинення нарахування амортизації національними стандартами бухобліку не передбачено.



Майте на увазі! Об'єкти ОЗ, амортизація яких нараховується із застосуванням виробничого методу, також амортизуються в період їх простою. Просто сума їх амортизації дорівнює нулю (пп. 5 п. 26 П(С)БО 7).

А згідно з міжнародним стандартом МСБО 16 «Основні засоби», амортизація на об'єкт ОЗ нараховується безперервно, до тих пір поки актив не буде замортований повністю (п. 55). Амортизацію нараховують навіть у той період, коли актив не використовується або вибуває з активного використання. При цьому, залежно від застосованого методу амортизації, амортизаційні відрахування можуть дорівнювати нулю, якщо немає виробництва.

Амортизація НА нараховується протягом усього строку його корисного використання. При цьому можливість припинити нарахування амортизації не передбачена. Нарахування амортизації просто припиняється з місяця, що настає за місяцем вибуття активу (п. 25, 30 П(С)БО 8). Водночас строк корисного використання НА може

бути переглянутий у кінці звітної року (п. 31 П(С)БО 8). Аналогічні норми щодо амортизації НА з певним строком корисного використання містить і міжнародний стандарт МСБО 38 «Нематеріальні активи» (п. 97, 104 МСБО 38).

Підсумуємо. Норми бухгалтерських стандартів, як національних, так і міжнародних, не передбачають припинення амортизації ОЗ та НА у разі тимчасової зупинки господарської діяльності підприємства. Тому бухгалтерську амортизацію ОЗ та НА потрібно продовжувати нараховувати і в період карантину.

❓ До складу яких витрат потрібно списувати суми нарахованої амортизації активів, що тимчасово простоюють?

Ми вважаємо, що суми амортизації, нарахованої на ОЗ та НА за період карантину, можна включати до складу інших витрат діяльності, які обліковуються на однойменному субрахунку **977**.

Податковий облік

Нагадаємо, що згідно з пп. 134.1.1 Податкового кодексу (далі – ПК), об'єкт обкладення податком на прибуток за звітний період розраховується як фінансовий результат до оподаткування, визначений у фінзвітності підприємства за цей період, відкоригований на різниці, передбачені ПК.

Різниці, пов'язані з нарахуванням амортизації ОЗ та НА, містяться в розд. III ПК. А застосовувати такі різниці в 2020 році зобов'язані тільки платники, дохід яких за 2019 рік:

- перевищив 20 млн грн (за вирахуванням непрямих податків);
- не перевищив 20 млн грн, але вони не прийняли рішення про незастосування різниць з розд. III ПК або не повідомили податковий орган про прийняте рішення в декларації з податку на прибуток.

Підсумуємо. Платники податку на прибуток, чий дохід (за вирахуванням непрямих податків) за 2019 рік не перевищив 20 млн грн, які прийняли рішення про незастосування різниць з розд. III ПК і повідомили про це рішення податковий орган у порядку, передбаченому пп. 134.1.1 ПК, для цілей податку на прибуток обліковують витрати на амортизацію ОЗ і НА, що тимчасово простоюють, так само, як у бухгалтерії. Без будь-яких коригувань.

? *А що з податковою амортизацією ОЗ та НА в обліку платників, які в 2020 році застосовують різниці, передбачені розд. III ПК?*

Для платників, зобов'язаних застосовувати різниці, передбачені розд. III ПК, немає однозначності в обліку сум амортизації ОЗ і НА, що простоюють.

Річ у тому, що контролюючий орган вважає ОЗ та НА, що тимчасово простоюють, **невиробничими** активами і забороняє обліковувати витрати на їх амортизацію для цілей податку на прибуток (див., наприклад, Індивідуальну податкову консультацію ДФС від 02.07.19 р. № 3031/6/99-99-15-02-02-15/ІПК).

Ми вважаємо такий підхід неправомірним. Адже згідно з пп. 138.3.2 ПК невірними вважаються ОЗ та НА, **не призначені** для використання в господарстві платника. А не ті ОЗ та

НА, які тимчасово не використовуються в такій діяльності.

Завважимо, що Мінфін, на жаль, до теперішнього часу підтримував позицію податківців. Навіть стосовно платників, які ведуть бухгалтерію згідно з МСФЗ (див. лист Мінфіну від 22.04.19 р. № 11210-09-63/11170).

? *Чи зміниться така позиція Мінфіну і ДПС зараз, коли активи платників не використовуються у зв'язку з карантинем, який законодавчо визнаний форс-мажорними обставинами?*

Відповідь на це запитання можуть дати тільки самі Мінфін і ДПС або законодавці. Тому почекаємо, як розгортатимуться події. Адже строк подання декларації з податку на прибуток за I квартал 2020 року минає тільки 11 травня цього року.

А крім того, як впливає з нового п. 52¹ підрозд. 10 розд. XX ПК, до платника не можуть бути застосовані штрафні санкції за порушення правил обчислення податку на прибуток, допущені в період з 1 березня по 31 травня 2020 року.

Ми вважаємо, що витрати на амортизацію ОЗ та НА, які не використовуються в господарстві у зв'язку з карантинем, повинні бути враховані при визначенні податку на прибуток за період такого карантину.