

2. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту видані Інститутом Внутрішніх Аудиторів (Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701-4201, USA), у редакції з 01.01.2017 р. URL: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%202013%20Ukrainian.pdf>

3. Радіонова Н.Й. Особливості застосування інформаційних технологій для потреб внутрішнього аудиту підприємства. *Економічне відродження України: проблеми, виклики, перспективи*: збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції (за міжнародною участю), м. Дніпро, 30 березня 2023 року. Дніпро : УДУНТ, 2023. С. 146-148.

ЗАСТОСУВАННЯ ОБЕРНЕНОГО МЕТОДУ АМОРТИЗАЦІЇ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ОСНОВІ ПОДАТКУ З ВАЛОВОГО ПРИБУТКУ

Сук П.А., доктор економічних наук, професор,
Відокремлений підрозділ Національного університету
біоресурсів і природокористування України «Ніжинський
агротехнічний інститут», м. Ніжин, Україна
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-8556-7123>

Щоб підвищити ефективність своєї діяльності, підприємства повинні застосовувати необоротні активи. Ці активи є засобами виробництва, які можуть бути використані більш як один раз у процесі виробництва і мають термін експлуатації понад дванадцять місяців з дати балансу або операційного циклу, якщо він довший за рік. Розподіл вартості необоротних активів протягом періоду їх корисного використання здійснюється за допомогою амортизації. Існують різні методи її розрахунку. Одним з таких методів може бути обернений метод амортизації необоротних активів на основі податку з валового прибутку.

Він є видом методу або окремим методом амортизації необоротних активів на основі доходу (revenue-based amortisation method), що існує у світовій практиці [1].

Валовий прибуток (збиток) визначається при веденні основної (операційної) діяльності підприємства.

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» операційна діяльність – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю [2].

Операційна діяльність є основна та інша.

Основна діяльність – операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу [2].

Валовий прибуток (збиток) розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях.

У Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) (форма № 2) валовий прибуток відображається у статті «Валовий прибуток» (код рядка 2090), а валовий збиток – у статті «Валовий збиток» (код рядка 2095) [2; 3].

Податок з валового прибутку визначається за ставкою 18 % від суми валового прибутку.

Порядок обчислення та сплати податку на прибуток підприємств регламентує Податковий кодекс України [4], а методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності визначає Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» [5].

Податок з валового прибутку в фінансовому і податковому обліку окремо не визначається, його можна розраховувати на підприємстві для потреб управлінського або оперативного-технічного обліку.

Розрахунок оберненого методу амортизації на основі податку з валового прибутку виконують із методу амортизації на основі податку з валового прибутку, і суми переставляють у протилежній послідовності: перший рік – в останній, другий рік – у передостанній і т.д.

Річну суму амортизації за методом на основі податку з валового прибутку обраховують множенням вартості, що амортизується (різниці між первісною і ліквідаційною вартістю) на коефіцієнт амортизації, який вираховують діленням фактичного або планового обсягу податку з валового прибутку за окремі періоди на плановий обсяг податку з валового прибутку за увесь період.

Визначається валовий прибуток (збиток) за формулою:

$$ВП(З) = ЧД - СРП,$$

де ВП(З) – валовий прибуток (збиток); ЧД – чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); СРП – собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

Для обрахунку податку з валового прибутку застосовують формулу:

$$\text{ПВП} = \text{ВП} \times 18\%,$$

де ПВП – податок з валового прибутку; ВП – валовий прибуток; 18% – ставка податку на прибуток.

Метод амортизації на основі податку з валового прибутку обчислюють за формулами:

$$\text{СА} = (\text{ПВ} - \text{ЛВ}) \times \text{КА},$$

де СА – сума амортизації; ПВ – первісна вартість об'єкта; ЛВ – ліквідаційна вартість об'єкта; КА – коефіцієнт амортизації.

$$\text{КА} = \text{ПВП} : \text{ПОПВП},$$

де ПОПВП – плановий обсяг податку з валового прибутку.

Можна використовувати також інший варіант визначення амортизації за методом на основі податку з валового прибутку:

$$\text{СА} = \text{ПВП} \times \text{КА};$$

$$\text{КА} = (\text{ПВ} - \text{ЛВ}) : \text{ПОПВП}.$$

Розраховувати метод амортизації необоротних активів на основі податку з валового прибутку можна за двома способами: 1) із первісної (початкової) вартості необоротних активів; 2) із залишкової (балансової, поточної) вартості необоротних активів.

Застосування оберненого методу на основі податку з валового прибутку розглянемо на прикладі.

Приклад. Первісна (початкова) вартість необоротних активів – 83000 грн, строк їх корисного використання (експлуатації) – 5 років, ліквідаційна вартість – 3000 грн. Таким чином, вартість, яка підлягає амортизації, дорівнює 80000 грн ($83000 - 3000 = 80000$).

Очікується протягом періоду розрахунку амортизації нарахувати податку з валового прибутку на суму 397000 грн, у т.ч.: в 1-му році – 114000 грн, в 2-му році – 108000 грн, в 3-му році – 93000 грн, в 4-му році – 57000 грн, в 5-му році – 25000 грн.

Коефіцієнти амортизації становлять: за 1-й рік – 0,2872 ($114000 : 397000 = 0,2872$), за 2-й рік – 0,2720 ($108000 : 397000 = 0,2720$), за 3-й рік – 0,2342 ($93000 : 397000 = 0,2342$), за 4-й рік – 0,1436 ($57000 : 397000 = 0,1436$), за 5-й рік – 0,0630 ($25000 : 397000 = 0,0630$).

Результати обрахунку 1-го способу (від первісної (початкової) вартості необоротних активів) простого і оберненого методів амортизації необоротних активів на основі податку з валового прибутку сформовано в таблицях 1 і 2.

Таблиця 1

Амортизація необоротних активів за методом на основі податку з валового прибутку (1-й спосіб – від первісної (початкової) вартості необоротних активів)

Рік	Вартість, що амортизується, грн	Податок з валового прибутку, грн	Коефіцієнти амортизації	Річна сума амортизації, грн
1	80000	114000	0,2872	22976
2	80000	108000	0,2720	21760
3	80000	93000	0,2342	18736
4	80000	57000	0,1436	11488
5	80000	25000	0,0630	5040
x	Разом	397000	1	80000

Джерело: авторська розробка

Таблиця 2

Амортизація необоротних активів за оберненим методом на основі податку з валового прибутку (1-й спосіб – від первісної (початкової) вартості необоротних активів)

Рік	Вартість, що амортизується, грн	Податок з валового прибутку, грн	Коефіцієнти амортизації	Річна сума амортизації, грн
1	80000	25000	0,0630	5040
2	80000	57000	0,1436	11488
3	80000	93000	0,2342	18736
4	80000	108000	0,2720	21760
5	80000	114000	0,2872	22976
x	Разом	397000	1	80000

Джерело: авторська розробка

З таблиць 1 і 2 можна побачити, що при використанні 1-го способу (від первісної (початкової) вартості необоротних активів) простого і оберненого методів амортизації необоротних активів на основі податку з валового прибутку, амортизація кожного року розраховувалась із первісної (початкової) вартості необоротних активів і повністю була розподілена протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Відрахування амортизації за 2-м способом (від залишкової (балансової, поточної) вартості необоротних активів) простого і оберненого методів амортизації необоротних активів на основі податку з валового прибутку наведено в таблицях 3 і 4.

Таблиця 3

Амортизація необоротних активів за методом на основі податку з валового прибутку (2-й спосіб – від залишкової (балансової, поточної) вартості необоротних активів)

Рік	Вартість, що амортизується, грн	Податок з валового прибутку, грн	Коефіцієнти амортизації	Річна сума амортизації, грн
1	80000	114000	0,2872	22976
2	57024	108000	0,2720	15511
3	41513	93000	0,2342	9722
4	31791	57000	0,1436	4565
5	27226	25000	0,0630	27226
x	Разом	397000	1	80000

Джерело: авторська розробка

Таблиця 4

Амортизація необоротних активів за оберненим методом на основі податку з валового прибутку (2-й спосіб – від залишкової (балансової, поточної) вартості необоротних активів)

Рік	Вартість, що амортизується, грн	Податок з валового прибутку, грн	Коефіцієнти амортизації	Річна сума амортизації, грн
1	27226	25000	0,0630	27226
2	31791	57000	0,1436	4565
3	41513	93000	0,2342	9722
4	57024	108000	0,2720	15511
5	80000	114000	0,2872	22976
x	Разом	397000	1	80000

Джерело: авторська розробка

Нарахування амортизації необоротних активів за 2-м способом (від залишкової (балансової, поточної) вартості необоротних активів) простого і оберненого методів амортизації необоротних активів на основі податку з валового прибутку кожного року здійснюється із залишкової вартості необоротних активів, а тому в останньому (табл. 3) і в першому (табл. 4) роках їх сума не була розподілена, а включена у витрати періоду.

Висновки. Обчислювати амортизацію необоротних активів можна за оберненим методом на основі податку з валового прибутку.

Валовий прибуток (збиток) вираховується як алгебраїчна сума чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

Щоб визначити амортизацію необоротних активів за оберненим методом на основі податку з валового прибутку, спочатку потрібно її розрахувати за методом на основі податку з валового прибутку, і суми переставити навпаки: перший рік – в останній, другий рік – у передостанній і т.д.

Розрахунок оберненого методу амортизації необоротних активів на основі податку з валового прибутку можна здійснювати за двома способами: 1) від первісної (початкової) вартості необоротних активів; 2) від залишкової (балансової, залишкової) вартості необоротних активів.

Література:

1. Clarification of Acceptable Methods of Depreciation and Amortization (Amendments to IAS 16 and IAS 38) (May 2014). URL: https://library.croneri.co.uk/cch_uk/ias/ias16-amending-201405 (date of application: 07.03.2024).

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України 7 лютого 2013 р. № 73, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 28 лютого 2013 р. за № 336/22868. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 07.03.2024).

3. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджено наказом Міністерства фінансів України 28 березня 2013 р. № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv#Text> (дата звернення: 07.03.2024).

4. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 07.03.2024).

5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затверджено наказом Міністерства фінансів України 28 грудня 2000 р. № 353, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 20 січня 2001 р. за № 47/5238. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text> (дата звернення: 07.03.2024).