### ****Таблица 1. Определение амортизации****

|  |  |
| --- | --- |
| **Бухгалтерская амортизация** | **Налоговая амортизация** |
| Амортизация – систематическое распределение стоимости, которая амортизируется, необоротных активов в течение срока их полезного использования (эксплуатации)  п. 4 П(С)БУ 7 | Амортизация – систематическое распределение стоимости основных средств, прочих необоротных и нематериальных активов, которая амортизируется, в течение срока их полезного использования (эксплуатации)  пп. 14.1.3 НК |

### ****Таблица 2. Объекты, которые амортизируются****

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Категория для сравнения** | **Бухгалтерская амортизация** | **Налоговая амортизация** |
| **Объекты, которые амортизируются** | Основные средства и нематериальные активы  п. 22 П(С)БУ 7, п. П(С)БУ 8  В то же время, в бухучете **основные средства** – это материальные активы, которые предприятие/учреждение содержит в целях использования их в процессе производства/деятельности или поставки товаров, предоставления услуг, сдачи в аренду другим лицам или для осуществления административных и социально-культурных функций, ожидаемый срок полезного использования (эксплуатации) которых более одного года (или операционного цикла, если он длиннее года)  п. 4 П(С)БУ 7 | Основные средства и нематериальные активы  **Основные средства** – материальные активы, в том числе запасы полезных ископаемых, предоставленных в пользование участков недр **(кроме стоимости земли, незавершенных капитальных инвестиций, автомобильных дорог общего пользования, библиотечных и архивных фондов, материальных активов, стоимость которых не превышает 20 000 грн, непроизводственных основных средств и нематериальных активов)**, которые предназначены налогоплательщиком для использования в хозяйственной деятельности налогоплательщика, стоимость которых превышает 20 000 грн и постепенно уменьшается в связи с физическим или моральным износом и ожидаемый срок полезного использования (эксплуатации) которых с даты ввода в эксплуатацию составляет свыше одного года (или операционный цикл, если он длиннее года)  пп. 14.1.138 НК  Об изменении стоимостного критерия с 6 000 грн на 20 000 грн, которое произошло 23.05.20 г., детально речь идет в материале «[Стоимостный критерий для МНМА изменен с 6 000 грн на 20 000 грн: что со старыми объектами](https://uteka.ua/publication/commerce-12-xozyajstvennye-operacii-9-stoimostnyj-kriterij-dlya-mnma-izmenen-s-6-000-grn-na-20-000-grnchto-so-starymi-obektami)» |
| **Нематериальный актив** – немонетарный актив, который не имеет материальной формы и может быть идентифицирован (П(С)БУ 8) | |
| **Амортизацию НЕ начисляют** | **Не подлежит амортизации:**  – земельные участки;  – природные ресурсы;  – капитальные инвестиции  п. 22 П(С)БУ 7  Нематериальные активы с неопределенным сроком полезного использования амортизации не подлежат  п. 25 П(С)БУ 8 | **Не подлежит амортизации:**  – стоимость гудвила;  – расходы на приобретение / самостоятельное изготовление непроизводственных основных средств, непроизводственных нематериальных активов;  – на ремонт, реконструкцию, модернизацию или другие улучшения непроизводственных основных средств, непроизводственных нематериальных активов  пп. 138.3.2 НК  **Заметим:** в налоговом учете не амортизируются те необоротные материальные активы, которые не попали в определение основных средств по пп. 14.1.138 НК, а это:  – налоговые МНМА;  – библиотечные фонды;  – земучасткии;  – незавершенные капитальные инвестиции;  – автомобильные дороги общего пользования;  – непроизводственные основные средства и непроизводственные нематериальные активы.  «Стоимость земельных участков, библиотечных фондов, малоценных необоротных материальных активов и природных ресурсов не подлежит амортизации в налоговом учете»  ОИР, категория 102.05  ИНК ГФСУ от 08.07.20 г. № 2749/6/99-00-05-05-02-06/ІНК |
| **Амортизация нехоздеятельных основных средств, нематериальных активов** | Независимо от того, какую функцию выполняет объект основных средств, нематактив, на него начисляют амортизацию. В бухучете амортизируют объекты социнфраструктуры, которые не задействованы в получении дохода | На нехоздеятельные основные средства, нехоздеятельные нематактивы амортизация не начисляется.  В терминологии НК – непроизводственные. Термины «непроизводственные основные средства», «непроизводственные нематериальные активы» обозначают соответственно основные средства, нематериальные активы, не предназначенные для использования в хозяйственной деятельности налогоплательщика  пп. 138.3.2 НК |
| **Амортизация безвозмездно полученных основных средств, нематактивов** | В бухучете амортизируются безвозмездно полученные основные средства, нематактивы | В налоговом учете амортизируются безвозмездно полученные основные средства, нематактивы. Ведь амортизируют не расходы на их приобретение, а именно объекты.  Заметьте: только те, которые получены безвозмездно после 01.01.15 г. (письма Межрегионального ГУ ГФС ― ЦО из ОКП от 15.01.16 г. № 1167/10-28-10-06-11, ГФС от 18.07.16 г. № 15395/6/99-99-15-02-02-15, от 09.06.16 г. № 12682/6/99-99-15-02-02-15). Ведь до 2015 года амортизации подлежали расходы на приобретение основных средств, нематактивов. Сейчас же амортизируется стоимость (а она, в свою очередь, определяется по правилам бухучета) |

### ****Таблица 3. Амортизируемая стоимость****

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Категория для сравнения** | **Бухгалтерская амортизация** | **Налоговая амортизация** |
| **Амортизируемая стоимость** | Первоначальная или переоцененная стоимость необоротных активов за вычетом их ликвидационной стоимости  п. 4 П(С)БУ 7 | Первоначальная стоимость необоротных активов за вычетом их ликвидационной стоимости. То есть без учета переоценки.  Кстати: ликвидационную стоимость берут по данным бухучета (ИНК ГФСУ от 06.06.19 г. № 2558/6/99-99-15-02-02-15/ІНК).  При переходе с единого налога на общую систему – остаточная бухгалтерская стоимость (новость [ГУ ГФС в Тернопольской области от 29.10.18 г.](http://tr.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/355281.html), ОИР категория 102.05) |
| **Влияние переоценки на амортизацию** | Переоценка (переоцененная стоимость) учитывается при начислении амортизации  п. 4 П(С)БУ 7 | Бухгалтерская переоценка (уценка, дооценка) не учитывается при начислении налоговой амортизации  пп. 138.3.1 НК  ІНК ДПСУ от 30.07.20 г. № 3149/ІНК/99-00-05-05-02-06 |
| **Остаточная стоимость** | **Остаточная стоимость** – разница между первоначальной (переоцененной) стоимостью необоротного актива и суммой его накопленной амортизации (износа)  п. 4 П(С)БУ 7 | **Остаточная стоимость основных средств, прочих необоротных и нематериальных активов для целей раздела III** – сумма остаточной стоимости таких средств и активов, которая определяется как разница между первоначальной стоимостью и суммой рассчитанной амортизации в соответствии с положениями разд. III НК  пп. 14.1.9 НК |

### ****Таблица 4. Методы амортизации****

|  |  |
| --- | --- |
| **Бухгалтерская амортизация** | **Налоговая амортизация** |
| Прямолинейный, уменьшения остаточной стоимости, ускоренного уменьшения остаточной стоимости, кумулятивный, производственный.  Для МНМА и библиотечных фондов – 50%/50% или 100% при вводе, можно использовать прямолинейный или производственный.  Для прочих необоротных материальных активов – прямолинейный, производственный  п. п. 26, 27 П(С)БУ 7  п. 27 П(С)БУ 8 | Бухгалтерские методы  пп. 138.3.1 НК |

### ****Таблица 5. Срок амортизации****

|  |  |
| --- | --- |
| **Бухгалтерская амортизация** | **Налоговая амортизация** |
| Срок полезного использования (эксплуатации) – **ожидаемый период времени**, в течение которого необоротные активы будут использоваться предприятием/учреждением или с их использованием будет изготовлен (выполнен) ожидаемый предприятием/учреждением объем продукции (работ, услуг)  п. 4 П(С)БУ 7  Его устанавливает предприятия (в распорядительном акте) при признании этого объекта активом (зачислении на баланс)  п. 23 П(С)БУ 7  п. 25 П(С)БУ 8 | Бухгалтерский срок полезного использования, но **не меньше минимально допустимых сроков** в разрезе групп  пп. 138.3.3 и пп. 138.3.4 НК  Право ускоренной амортизации для отдельных групп (4, 5, 3 – передаточные приборы и 9) при ряде условий  п. 431 подразд. 4 разд. ХХ НК  ИНК от 12.06.20 г. № 2410/6/99-00-05-05-02-06/ІНК  ИНК ГНСУ от 01.07.20 г. № 2643/6/99-00-05-05-02-06/ІНК  Информационное письмо № 12 |

### ****Таблица 6. Начало амортизации****

|  |  |
| --- | --- |
| **Бухгалтерская амортизация** | **Налоговая амортизация** |
| Амортизация начинается с месяца, следующего за вводом объекта в эксплуатацию (хозяйственный оборот) и прекращается со следующего месяца после выбытия объекта.  В случае применения производственного метода начинается с даты, следующей за датой ввода в эксплуатацию объекта.  Для МНМА, библиотечных фондов, которые амортизируются «спецметодами»:  – 100% – в месяце ввода в эксплуатацию;  – 50%/50% – соответственно в первом и последнем месяце использования.  п. 29 П(С)БУ 7  п. 29 П(С)БУ 8 | По правилам бухучета  пп. 138.3.1 НК |

### ****Таблица 7. Приостановка амортизации****

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Бухгалтерская амортизация** | **Налоговая амортизация** | | |
| Приостанавливают амортизацию на период:  – реконструкции  – модернизации  – достройки  – дооборудования  – консервации объекта основных средств  п. 23 П(С)БУ 7 | **С 01.01.15 до 23.05.20** | **С 23.05.20 г. до 08.08.20** | **С 08.08.20 г.** |
| Приостанавливают амортизацию по правилам бухучета. Поскольку спецправил в НК не было, отсылали к П(С)БУ и МС ФО.  пп. 138.3.1 НК в редакции до 23.05.2020 г. | Амортизация не начисляется за период неиспользования (эксплуатации) основных средств в хозяйственной деятельности в связи с их модернизацией, реконструкцией, достройкой, дооборудованием и консервацией  пп. 138.3.1 НК с изменениями, внесенными Законом № 466 | Амортизация не начисляется за период неиспользования (эксплуатации) основных средств в хозяйственной деятельности в связи с их консервацией  пп. 138.3.1 НК с изменениями, внесенными Законом № 786 |

### ****Таблица 8. Разницы по амортизации основных средств, нематактивов****

(применяют те плательщики налога на прибыль, которые используют разницы из разд. ІІІ НК)

|  |  |
| --- | --- |
| **Финансовый результат до налогообложения** | |
| **увеличивают** (п. 138.1 НК) | **уменьшают** (п. 138.2 НК) |
| На сумму начисленной амортизации основных средств или нематериальных активов в соответствии с П(С)БУ или МСФО | На сумму рассчитанной амортизации основных средств или нематериальных активов в соответствии с п. 138.3 НК |
| **стр. 1.1.1 приложения РІ к декларации** | **стр. 1.2.1 АМ приложения РІ к декларации** |
| **Заметим:** именно начисленная **бухгалтерская** амортизация увеличивает бухфинрезультат до налогообложения, и не важно, попала ли такая амортизация в расходы периода, или находится в себестоимости еще не реализованной продукции, или сформировала первоначальную стоимость прочего необоротного актива (письмо ГФСУ от 18.07. 16 г. № 15393/6/99-99-15-02-02-15, ОИР категория 102.05).  Важно: по МНМА (даже нехоздеятельным МНМА) разница не возникает (Информационное письмо № 12, ИНК ГНСУ от 08.07.20 г. № 2749/6/99-00-05-05-02-06/ІНК) | Бухфинрезультат уменьшают на **налоговую** амортизацию основных средств (по определению из пп. 14.1.138 НК) и налоговую амортизацию нематактивов, рассчитанную по правилам п. 138.3 НК.  Повторимся: по объектам, которые не амортизируют в налоговом учете (как то МНМА, библиотечные фонды и т. п.) уменьшительной разницы не будет, так как налоговая амортизации не начисляется.  Суммы налоговой амортизации в разрезе групп приводят в приложении АМ.  Данные в строку 1.2.1 АМ приложения РІ переносят из приложения АМ |