

Студент 4 курсу  
факультету обліку і аудиту ХНЕУ

## **ОСОБЛИВОСТІ ВІДНЕСЕННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ДО СКЛАДУ ВИТРАТ ФІЗИЧНОЇ ОСОБИ-ПІДПРИЄМЦЯ**

*Анотація. Розглянуто проблему визнання витрат фізичної особи-підприємця на загальній системі оподаткування, зокрема питання віднесення амортизації основних засобів до витратної частини діяльності суб'єкта, а також позицію податкових органів щодо даного питання.*

*Аннотация. Рассмотрена проблема признания расходов физического лица-предпринимателя на общей системе налогообложения, в частности вопрос отнесения амортизации основных средств к расходной части деятельности субъекта, а также позиция налоговых органов по данному вопросу.*

*Annotation. The problem of recognizing the expenses of individual entrepreneur on a common system of taxation, in particular the inclusion of depreciation to the expenditure side of the subject as well as the position of tax institutions concerning this issue are considered.*

*Ключові слова: фізична особа-підприємець, витрати, амортизація основних засобів.*

В Україні для фізичної особи-підприємця передбачено дві форми оподаткування – загальну та спрощену. Основним податком для підприємця на загальній системі є податок на доходи фізичних осіб. Для його розрахунку необхідно, перш за все, визначити чистий оподатковуваний дохід. Для цього розраховується різниця між загальним оподатковуваним доходом та витратами, що безпосередньо пов'язані з господарською діяльністю такої особи. Саме з визначенням витратної частини у фізичних осіб часто виникають проблеми, що супроводжуються надалі розбіжностями в процесі спілкування з податковими органами.

Розробкою даного питання займалися такі вчені, як Атамас П. Й., Дробязко С. І., Козир Т. М., Холод С. Б., Часовнікова Ю. С. та інші, але у працях даних авторів не було чіткого висвітлення саме запропонованого аспекту питання. До того ж слід враховувати часту зміну законодавчої бази, що фізично не здатна повноцінно висвітлюватись у друкованих виданнях та враховуватись у розробках учених.

Метою даної статті є уточнення та роз'яснення визначення та віднесення тих чи інших сум, витрачених підприємцем, до статті витрат за певний звітний період. Зокрема, буде висвітлено питання, що стосується віднесення амортизації до складу витрат фізичної особи-підприємця.

Відповідно до зазначеної мети дослідження автором були поставлені наступні завдання: аналіз сучасної нормативно-правової бази щодо досліджуваного питання, розробка власної точки зору з даної проблеми та її мотивація, розробка напрямів подальших досліджень.

Об'єктом дослідження даної статті є витрати фізичної особи-підприємця на загальній системі оподаткування, предметом – амортизація основних засобів як стаття витрат суб'єкта підприємницької діяльності.

Перш за все, слід зауважити, що згідно з Податковим кодексом України (ст. 177) [1], до складу витрат фізичної особи-підприємця відносяться ті, що відповідають наступним умовам:

- 1) відповідають переліку витрат, зазначених у Розділі III ПКУ;
- 2) документально підтверджені первинними документами;
- 3) безпосередньо пов'язані з отриманням доходу;
- 4) пов'язані з господарською діяльністю фізичної особи.

Відповідно до підпункту 139.1.5 статті 139 ПКУ, до складу витрат не можуть відноситися "витрати на придбання, виготовлення, будівництво, реконструкцію, модернізацію та інше поліпшення основних засобів ..., які підлягають амортизації". У свою чергу, стаття 144 ПКУ дозволяє амортизувати "витрати на придбання основних засобів, нематеріальних активів ... для використання в господарській діяльності". До того ж у Податковому кодексі чітко прописані наступні види амортизаційних витрат:

1) амортизація виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних із виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг (стаття 138.8);

2) витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання (оперативна оренда (в тому числі оренда легкових автомобілів), придбання паливно-мастильних матеріалів, стоянка, паркування легкових автомобілів, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона) (стаття 138.10.2, абзац "в");

3) амортизація наданих в оперативну оренду необоротних активів (стаття 138.10.4, абзац "б") [1].

Однак податкові органи не визнають амортизацію основних засобів фізичної-особи підприємця понесеними витратами, що впливають на загальний обсяг оподаткованого чистого доходу. Зокрема, в Єдиній базі податкових знань в підкатегорії "180.04 витрати" [2] наведено трактування даної позиції податкових органів. Загалом останні мотивують свої дії тим, що відповідно до статті 2 Закону "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [3] ведення бухгалтерського обліку та складання відповідної фінансової звітності передбачені для юридичних осіб та

доходів і витрат, та тих, що ведуть бухгалтерський облік і подають фінансову звітність у порядку, встановленому законодавством про спрощену систему обліку і звітності. Тим самим на фізичних осіб-підприємців, що працюють на загальній системі оподаткування, дія закону не поширюється. Це означає, що фізичні особи не можуть належним чином задокументувати витрати, пов'язані з придбанням та утриманням основних засобів, які підлягають амортизації. З даної точки зору підприємець на загальній системі не може включити до складу валових витрат суму амортизації власних основних засобів, що безпосередньо беруть участь у господарській діяльності.

Незважаючи на мотивовану позицію податкових органів, стаття 177 ПКУ не вимагає від підприємця на загальній системі ведення повноцінного бухгалтерського обліку задля документального підтвердження витратної частини діяльності. І взагалі жоден нормативно-правовий акт не забороняє фізичній особі вести подібний облік. До того ж у процесі заповнення Книги доходів та витрат підприємець застосовує деякі навички ведення обліку та звітності.

Для підтвердження сум амортизації фізична особа-підприємець може використовувати типові форми первинної документації обліку основних засобів, заповнюючи лише необхідні графи. Альтернативним варіантом вирішення даної проблеми є доопрацювання або ж створення нових форм необхідних первинних документів. При цьому потрібно враховувати вимоги Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [3], які передбачають наявність наступних реквізитів:

- 1) назви документа;
- 2) дати та місця складання;
- 3) прізвища, імені, по батькові підприємця, від імені якого складено документ;
- 4) змісту та об'єму господарської операції, одиниці вимірювання господарської операції;
- 5) посад осіб, відповідальних за проведення господарської операції та правильність її оформлення;
- 6) підпису особи або ж інших даних, що дозволяють ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні

господарської операції.

Окрім вищезазначених обов'язкових реквізитів новостворений документ може також містити наступні відомості:

- 1) найменування об'єкта основних засобів;
- 2) інвентарний номер;
- 3) період нарахування амортизації;
- 4) групу основних засобів;
- 5) метод нарахування амортизації;
- 6) дату введення в експлуатацію;
- 7) місячну суму нарахованої амортизації та інші.

Таким чином, автор вважає, що дана категорія підприємців заслуговує на визнання дійсно понесених витрат, пов'язаних з основними засобами, що безпосередньо беруть участь у створенні доходу, так само, як і решта категорій фізичних та юридичних осіб. І до таких витрат слід відносити не лише звичні видатки на матеріали, заробітну плату та інші, але й амортизацію як компенсацію витрачених коштів на придбання або ж модернізацію основного засобу.

Задля врегулювання цього питання необхідно звернутися до вдосконалення ведення документації, зокрема до використання певних форм первинної документації (вимога статті 177 ПКУ). Даний напрям проблеми є перспективним для подальших розробок та досліджень, що може включати наступні аспекти:

- 1) вдосконалення або ж пристосування наявних форм первинної документації обліку основних засобів до діяльності саме фізичної особи-підприємця на загальній системі оподаткування;
- 2) розробка принципово нових форм первинної документації з обліку нарахування амортизації основних засобів з урахуванням особливостей діяльності саме даної категорії суб'єктів;
- 3) вдосконалення Книги обліку доходів та витрат фізичної особи-підприємця, що передбачатиме наявність окремої графи (граф) для відображення амортизаційних нарахувань.

*Наук. керівн. Часовнікова Ю. С.*

---

**Література:** 1. Податковий кодекс України № 2756 від 02.12.2010 р. (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>. 2. Єдина база податкових знань [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sts.gov.ua/ebpz/>. 3. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.