## ИНДЕКСАЦИЯ ОСНОВНЫХ ФОНДОВ

Индексация балансовой стоимости основных фондов является одним из тех счастливых исключений в нашем законодательстве, когда при всей своей выгоде и простоте расчета ее проведение не требует соблюдения каких-либо особых условий. Вместе с тем далеко не все предприятия спешат воспользоваться своим правом на индексацию. Возможно, все дело в необязательности этой нормы.

### Основания для проведения индексации

Индексация балансовой стоимости групп основных фондов и нематериальных активов была введена в качестве специального механизма, позволяющего учесть инфляционные процессы в стране при налогообложении прибыли предприятий. Проведение индексации предусмотрено пп. 8.3.3 Закона Украины «О налогообложении и прибыли предприятий» от 28.12.94 г. № 334/94-ВР (далее – Закон о прибыли). В соответствии с указанной нормой налогоплательщики всех форм собственности имеют право применять ежегодную индексацию балансовой стоимости групп основных фондов и нематериальных активов на коэффициент индексации, который определяется по формуле:

**Ки = [И(а-1) – 10] : 100**, где

**И(а-1)** – индекс инфляции года, по результатам которого осуществляется индексация.

Если значение Ки **не превышает единицы** (т. е. индекс инфляции года, по результатам которого осуществляется индексация, менее 110 %), **индексация не осуществляется**.

Итак, для проведения индексации достаточно соблюдения двух условий:

1) индекс инфляции предыдущего года превысил 110 %;

2) налогоплательщик принимает добровольное решение о проведении индексации.

В формуле определения коэффициента индексации используется индекс инфляции за год. Для расчета этого показателя необходимо перемножить индексы инфляции за каждый месяц года. Официальные индексы инфляции за каждый месяц рассчитывает Госкомстат Украины, после чего они публикуются в газете «Урядовий кур'єр». Годовые индексы инфляции, коэффициенты индексации по результатам года и возможность проведения индексации в соответствующем году за последние три года приведены в табл. 1.

***Таблица 1***

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Период** | **Индекс инфляции за год** | **Коэффициент индексации** | **Проведение индексации** |
| 2006 г. | 111,6 | 1,016 | + |
| 2007 г. | 116,6 | 1,066 | + |
| 2008 г. | 122,3 | 1,123 | + |

Как видно из таблицы 1, индекс инфляции за прошлый год составил **122,3 %**, что позволяет применить к балансовой стоимости основных фондов за 2008 год коэффициент индексации 1,123.

Основанием для проведения индексации служит документально оформленное решение, например, в виде протокола собрания участников (учредителей) или приказа (распоряжения) по предприятию за подписью руководителя или уполномоченного на это должностного лица. Хотя, заметим, ни Законом о прибыли, ни другими нормативными документами порядок оформления решения о проведении индексации не предусмотрен. Решение о целесообразности проведения индексации руководитель (уполномоченное должностное лицо) предприятия принимает на основании заключений, предоставленных постоянно действующей на предприятии инвентаризационной комиссии, которую назначают приказом руководителя предприятия ежегодно и которая действует в течение года.

Расчет коэффициента индексации оформляется в виде бухгалтерской справки с приложением к ней копий сообщений об индексах инфляции за отчетный год.

### Порядок проведения индексации

Отметим, что индексация осуществляется по итогам отчетного (налогового) года на начало первого квартала следующего года (т. е. по состоянию на 1 января). При этом учитывается стоимость только основных фондов и нематериальных активов (счета бухгалтерского учета 10, 11, 12, кроме земельных участков и объектов жилого фонда, индексация стоимости которых осуществляется по отдельным правилам), используемых в хозяйственной деятельности предприятия.

Сроки проведения индексации также законодательно не установлены. Но, по мнению автора, индексацию следует провести до окончания I квартала, следующего за отчетным годом, чтобы предприятие могло начислить амортизацию на «новую» проиндексированную (т. е. увеличенную на коэффициент индексации) балансовую стоимость групп основных фондов и уменьшить свою налогооблагаемую прибыль уже в этом периоде.

Для проведения индексации вначале определяется балансовая стоимость каждой группы на начало следующего года, а затем к ней применяется коэффициент индексации.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Балансовая стоимость групп основных фондов на начало года, следующего за отчетным** | **х** | **Коэффициент индексации** | **=** | **Проиндексированная балансовая стоимость групп основных фондов на начало года, следующего за отчетным** |

Следовательно, для проведения индексации по итогам 2008 года коэффициент индексации 1,123 применяется к балансовой стоимости групп основных фондов на начало 2009 года. Как видим, расчет индексации достаточно прост, но ее применение может существенно повлиять на размер балансовой стоимости основных фондов.

Пример 1

Предприятие «Системы» проводит индексацию основных фондов по результатам 2008 года. Индекс инфляции за 2008 г. составил 122,3 %. Следовательно коэффициент индексации составляет: (122,3 – 10) : 100 = 1,123.

Расчет индексации балансовой стоимости групп основных фондов по результатам 2008 года по состоянию на 01.01.2009 г. приведен в табл. 2.

***Таблица 2***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Группа ОФ** | **Балансовая стоимость группы на 01.01.2009 г.** | |
| **До индексации, грн.** | **После индексации (гр. 2 х 1,123), грн.** |
| **1** | **2** | **3** |
| 1 группа (всего), в т. ч.: | 150000 | 168450 |
| объект 1 | 80000 | 89840 |
| объект 2 | 70000 | 78610 |
| 2 группа | 38000 | 42674 |
| 3 группа | 29000 | 32567 |
| 4 группа | 35000 | 39305 |
| Итого | 252000 | 282996 |

Как видно из таблицы 2, в результате проведения индексации балансовая стоимость всех групп ОФ увеличилась на 30996 грн.

### А выгодно ли?

Еще раз подчеркнем, что предприятие не обязано проводить индексацию, но при значительной стоимости основных фондов она может принести достаточно ощутимую выгоду.

**Во-первых**, как отмечалось выше, в результате проведения индексации увеличивается сумма амортизационных отчислений, так как увеличивается балансовая стоимость ОФ, а значит, уменьшается налогооблагаемая прибыль предприятия периодов, следующих за годом, по результатам которого проводится индексация.

Пример 2

Валовые доходы предприятия «Системы» в I кв. 2009 года составили 43000 грн., валовые расходы – 27000 грн. Сравним размер налога на прибыль в случае, когда предприятие проводило и не проводило индексацию (по данным примера 1).

**Таблица 3**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Группа ОФ** | **Норма амортизации**\***, %** | **Индексация не проведена** | | **Индексация проведена** | |
| **Балансовая стоимость** | **Сумма амортизационных отчислений** | **Балансовая стоимость** | **Сумма амортизационных отчислений** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** |
| 1 группа (всего), в т. ч.: | 2 | 150000 | 3000 | 168450 | 3369 |
| объект 1 | 80000 | 1600 | 89840 | 1796,8 |
| объект 2 | 70000 | 1400 | 78610 | 1572,2 |
| 2 группа | 10 | 38000 | 3800 | 42674 | 4267,4 |
| 3 группа | 6 | 29000 | 1740 | 32567 | 1954,02 |
| 4 группа | 15 | 35000 | 5250 | 39305 | 5895,75 |
| Итого | х | 252000 | 13790 | 282996 | 15486,17 |
| \* При условии, что все ОФ введены в эксплуатацию после 01.01.2004 г. | | | | | |

Таким образом, в случае проведения индексации предприятие дополнительно уменьшит свою налогооблагаемую прибыль уже в I кв. 2009 года на 1696,17 грн. (15486,17 - 13790).

**Во-вторых**, поскольку в соответствии с пп. 8.7.1 Закона о прибыли налогоплательщики имеют право в течение отчетного года отнести к составу валовых расходов любые расходы, связанные с улучшением основных фондов, в сумме, не превышающей 10 % совокупной балансовой стоимости всех групп основных фондов по состоянию на начало такого отчетного года, то в результате проведения индексации предприятие увеличивает этот лимит. На это, кстати, обращают внимание и представители налоговых органов.

**В-третьих,** говоря о выгоде от индексации, стоит обратить внимание и на пункты 8.4.3 и 8.4.4 Закона о прибыли, которые устанавливают порядок налогового учета при продаже объектов основных фондов. Согласно нормам указанных подпунктов сумма превышения выручки от продажи над балансовой стоимостью отдельных объектов основных фондов группы 1 включается в валовые доходы налогоплательщика, а сумма превышения балансовой стоимости над выручкой от такой продажи – в валовые расходы. Если сумма стоимости продажи основных фондов групп 2, 3 и 4 равна или превышает балансовую стоимость соответствующей группы, ее балансовая стоимость приравнивается к нулю, а сумма превышения включается в валовой доход налогоплательщика соответствующего периода.

Таким образом, чем выше балансовая стоимость групп основных фондов (а индексация как раз и позволяет ее увеличить), тем меньше положительная разница между выручкой от продажи и балансовой стоимостью объекта основных фондов группы 1 или суммой стоимости продажи основных фондов групп 2, 3 и 4 и балансовой стоимостью соответствующей группы. А значит, меньше будет и сумма валового дохода от продажи объектов основных фондов.

Кстати, с 1 января 2003 года у налогоплательщиков появился дополнительный стимул для применения индексации, поскольку с указанной даты устранена норма, которая сводила на нет суть ее проведения – учет инфляционных процессов. В частности, Законом Украины от 24.12.2002 г. № 349-IV из Закона о прибыли были исключены абзацы 5 и 6 пп. 8.3.3, согласно которым предполагалось обязательное признание капитального дохода в сумме, равной разнице между балансовой стоимостью соответствующей группы основных фондов (нематериальных активов), определенной на начало отчетного года с применением коэффициента индексации, и балансовой стоимости такой группы основных средств (нематериальных активов) до индексации. Следовательно, отражать валовой доход в результате увеличения балансовой стоимости ОФ от проведения индексации не нужно.

Итак, индексация позволяет:

• увеличить размер амортизационных отчислений;

• уменьшить размер налогооблагаемой прибыли за счет увеличения амортизационных отчислений;

• увеличить размер расходов на улучшение основных фондов, которые можно включить в состав валовых расходов в текущем году (за счет увеличения базы для расчета 10 %-го лимита);

• уменьшить размер налогооблагаемой прибыли при продаже объектов основных фондов.

### Отражение индексации в налоговой отчетности

Налогоплательщик, который в соответствии с индексом инфляции по результатам предыдущего года осуществил индексацию балансовой стоимости групп ОФ, должен отразить соответствующую балансовую стоимость этих групп с учетом индексации в графе 3 «Балансовая стоимость на начало расчетного квартала» таблицы 2 «Расчет амортизационных отчислений» приложения К1/1 к декларации по налогу на прибыль предприятия за I квартал текущего года. Ведь согласно пп. 8.3.2 Закона о прибыли балансовая стоимость группы ОФ (отдельного объекта ОФ группы 1) на начало расчетного квартала определяется исходя из величины балансовой стоимости соответствующей группы ОФ (отдельного объекта ОФ группы 1) на начало квартала, предшествующего расчетному (с учетом всех изменений, произошедших в предыдущем квартале).

Совокупная проиндексированная балансовая стоимость всех групп основных фондов также указывается в графе 3 таблицы 3 приложения К1/1 к декларации. А в целях применения пп. 8.7.1 Закона о прибыли величина 10 %-го ремонтного лимита на текущий год отражается в гр. 4 таблицы 3 приложения К1/1 к декларации.

И последний момент, на который хотелось бы обратить ваше внимание. **Индексация основных фондов и нематериальных активов отражается только в налоговом учете**, **в бухгалтерском учете все остается без изменений**.

Как видите, ничего сложного в индексировании основных фондов нет, а преимущества, полученные в результате ее проведения, трудно переоценить. Однако последнее слово, конечно, за вами.

Литература:

1. http://www.visnuk.com.ua
2. http://www.profiaudit.com.ua
3. Закон Украины «О налогообложении и прибыли предприятий»
4. Постановление Кабинета Министров Украины «О утверждении Порядка проведения индексации денежных доходов населения»