

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

Індивідуальна податкова консультація
від 19.05.2023 р. № 1238/ІПК/99-00-21-02-02-06

Щодо нарахування амортизації на час мобілізації транспортного засобу та невикористання його в господарській діяльності

Державна податкова служба України за результатами розгляду звернення <..>ТОВ <..> (далі – ТОВ) щодо нарахування амортизації на час мобілізації транспортного засобу та невикористання його в господарській діяльності та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), в межах компетенції повідомляє.

Як зазначено у зверненні, у ТОВ було мобілізовано транспортний засіб: спеціалізований вантажний фургон малотонажний-В марки Volkswagen CaddyGP Kasten 1.6 I TDI в рамках виконання військово-транспортного обов'язку.

Платник податків просить надати індивідуальну податкову консультацію з наступного питання:

Чи підлягає амортизації транспортний засіб, який було мобілізовано, та у зв'язку з чим не використовується ТОВ у господарській діяльності?

Відповідно до п. 3 Положення про військовий транспортний обов'язок, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.12.2000 № 1921 (далі – Положення) під час мобілізації задоволення потреб військових формувань здійснюється шляхом безоплатного залучення транспортних засобів і техніки підприємств, установ та організацій незалежно від форми власності на умовах повернення їх після оголошення демобілізації.

Частиною першою та другою ст. 6 Закону України від 21 жовтня 1993 № 3543 «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію» (далі – Закон № 3543) військово-транспортний обов'язок установлюється з метою задоволення потреб Збройних Сил України, інших військових формувань на особливий період транспортними засобами і технікою і поширюється на центральні та місцеві органи виконавчої влади, інші державні органи, органи місцевого самоврядування, підприємства, установи і організації, у тому числі на залізниці, порти, пристані, аеропорти, нафтобази, автозаправні станції дорожнього господарства та інші підприємства, установи і організації, які забезпечують експлуатацію транспортних засобів, а також на громадян - власників транспортних засобів.

Порядок виконання військово-транспортного обов'язку визначається Кабінетом Міністрів України.

Порядок відшкодування державою вартості майна чи збитків, яких зазнають центральні та місцеві органи виконавчої влади, інші державні органи, органи місцевого самоврядування, підприємства, установи і організації, а також громадяни внаслідок вилучення чи примусового відчуження транспортних засобів в особливий період, визначається законом.

Залучення транспортних засобів під час мобілізації здійснюється територіальними центрами комплектування та соціальної підтримки, Центральним управлінням або регіональними органами Служби безпеки України, відповідним підрозділом Служби зовнішньої розвідки України на підставі рішень місцевих державних адміністрацій, що оформлюються відповідними розпорядженнями.

Приймання-передача транспортних засобів, залучених під час мобілізації, та їх повернення після оголошення демобілізації здійснюються на підставі актів приймання-передачі, в яких зазначаються відомості про власників, технічний стан, залишкову (балансову) вартість та інші необхідні відомості, що дають змогу ідентифікувати транспортні засоби.

Повернення транспортних засобів власнику здійснюється протягом 30 календарних днів з моменту оголошення демобілізації.

Порядок компенсації шкоди, завданої транспортним засобам внаслідок їх залучення під час мобілізації, визначається Кабінетом Міністрів України.

Відповідно до п. 42 Положення транспортні засоби і техніка, які були знищені внаслідок їх залучення під час мобілізації, підлягають списанню з балансового обліку підприємств, установ та організацій на підставі наданих військовими формуваннями документів, які підтверджують знищення таких транспортних засобів і техніки.

Відповідно до п.п. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 Кодексу основні засоби –матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

Отже, якщо транспортні засоби, що обліковувалися у ТОВ у складі основних засобів, передані (мобілізовані) ним для забезпечення потреб Збройних Сил України за актом приймання-передачі (додаток 4 до Положення), то право власності на такі транспортні засоби залишається у ТОВ і вони продовжують обліковуватись у нього на балансі і відповідно до правил бухгалтерського обліку можуть продовжувати амортизуватись.

У випадку ж, коли транспортний засіб передається за актом про примусове відчуження (додаток до постанови КМУ від 31.10.2012 № 998 «Деякі питання здійснення повної компенсації за майно, примусово відчужене в умовах правового режиму воєнного чи надзвичайного стану»), то такий засіб підлягає списанню з балансу товариства.

Крім того, якщо транспортні засоби, що перебувають у власності суб'єктів господарювання, обліковуються як товари, призначені для продажу, такі транспортні засоби у бухгалтерському обліку враховуються у складі запасів.

Згідно з п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які визначені відповідними положеннями цього Кодексу.

Відповідно до п.п. 14.1.3 п. 14.1 ст. 14 Кодексу амортизація – систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Згідно п. 138.1, п. 138.2 ст. 138 Кодексу фінансовий результат до оподаткування збільшується, зокрема, на суму нарахованої амортизації основних засобів та/або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності та зменшується на суму розрахованої амортизації основних засобів та/або нематеріальних активів відповідно до п. 138.3 ст. 138 Кодексу.

Порядок розрахунку амортизації основних засобів або нематеріальних активів для визначення об'єкта оподаткування встановлено п. 138.3 ст. 138 Кодексу.

Згідно з п.п. 138.3.1 п. 138.3 ст. 138 Кодексу розрахунок амортизації основних засобів та нематеріальних активів здійснюється відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності з урахуванням обмежень, встановлених п.п. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 розділу I цього Кодексу, підпунктами 138.3.2-138.3.4 цього пункту. При такому розрахунку застосовуються методи нарахування амортизації, передбачені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Для розрахунку амортизації відповідно до положень цього пункту визначається вартість основних засобів та нематеріальних активів без урахування їх переоцінки (уцінки, дооцінки), проведеної відповідно до положень бухгалтерського обліку.

Амортизація не нараховується за період невикористання (експлуатації) основних засобів у господарській діяльності у зв'язку з їх консервацією.

Відповідно до п.п. 138.3.2 п. 138.3 ст. 138 Кодексу термін «невиробничі основні засоби», «невиробничі нематеріальні активи» означають відповідно основні засоби, нематеріальні активи, не призначені для використання в господарській діяльності платника податку.

Положення п. 138.1 та п. 138.2 ст. 138 Кодексу передбачають коригування фінансового результату до оподаткування на різниці, які виникають при нарахуванні амортизації виключно для активів, що є основними засобами або нематеріальних активів, які відповідають вимогам п.п. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 Кодексу.

Отже, не підлягають податковій амортизації відповідно до п.п. 138.3.1 п. 138.3 ст. 138 Кодексу основні засоби, не призначені для використання в господарській діяльності платника податку (невиробничі), а також ті, що знаходяться на консервації.

Якщо основні засоби (транспортні засоби), які тимчасово не використовуються у господарській діяльності платника податку (передані у тимчасове користування Збройним Силам України в рамках виконання ТОВ військово-транспортного обов'язку під час дії воєнного стану), призначені для використання у господарській діяльності і нарахування амортизації у бухгалтерському обліку протягом такого періоду не припиняється, то такі основні засоби можуть амортизуватись протягом такого періоду у податковому обліку.

При цьому, вартість переоцінки (уцінки, дооцінки), проведеної відповідно до положень бухгалтерського обліку таких транспортних засобів у податковому обліку не амортизується.

Відповідно до п. 52⁸ підрозділу 10 «Інші перехідні положення» розділу XX Кодексу тимчасово, на період по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), зупиняється перебіг строків, встановлених, зокрема, статтями 52 і 53 цього Кодексу щодо надання контролюючими органами індивідуальних податкових консультацій в письмовій формі.

Згідно з п.п. 69.9 п. 69 підрозділу 10 «Інші перехідні положення» розділу XX Кодексу для платників податків та контролюючих органів тимчасово, на період до припинення або скасування воєнного стану на території України, зупиняється перебіг строків, визначених податковим законодавством та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, з урахуванням особливостей, встановлених цим підпунктом.

Індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (п. 52.2 ст. 52 Кодексу).