

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

**Індивідуальна податкова консультація
від 26.04.2024 № 2366/ІПК/99-00-21-02-02 ІПК**

Щодо нарахування амортизації на час мобілізації транспортного засобу

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

Як зазначено у зверненні, у ТОВ мобілізували автобус БОГДАН, згідно акту про приймання-передачу транспортних засобів і техніки.

ТОВ просить надати індивідуальну податкову консультацію з наступних питань:

*Чи можна продовжувати нараховувати амортизацію на даний об'єкт основних засобів?
Чи виникають податкові різниці?*

Відповідно до ст. 6 Закону України від 21 жовтня 1993 № 3543 «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію» 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 для задоволення потреб Збройних Сил, інших утворених відповідно до законів військових формувань, а також правоохоронних органів спеціального призначення, Держспецзв'язку та Держспецтрансслужби (далі - військові формування) на особливий період транспортними засобами і технікою усіх типів і марок вітчизняного та іноземного виробництва, їх повернення під час демобілізації та компенсації шкоди, завданої транспортним засобам і техніці внаслідок їх залучення під час мобілізації визначається Положенням про військово-транспортний обов'язок, яке затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 28.12.2000 № 1921 (в редакції постанови Кабінету Міністрів України від 17.06. 2015 № 405) (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 (п. 3 Положення).

Залучення під час мобілізації транспортних засобів і техніки оформляється відповідним актом приймання-передачі за формою згідно з додатками 4 і 5 (п. 27 Положення).

Повернення підприємствам, установам та організаціям транспортних засобів і техніки здійснюється військовими частинами (підрозділами), установами та організаціями військових формувань, для задоволення потреб яких вони залучалися, протягом 30 календарних днів з дати оголошення демобілізації через військові комісаріати, які здійснили таке залучення (п. 30 Положення).

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

Згідно з п. 44.1 ст. 44 Кодексу для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Відповідно до п. 44.2 ст. 44 Кодексу для обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування.

Нарахування амортизації основних засобів, що перебувають на балансі платників податків, у бухгалтерському обліку здійснюється відповідно до вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, в залежності від того, який метод ведення бухгалтерського обліку застосовує платник податку.

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).

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 амортизуватись відповідно до правил бухгалтерського обліку.

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 Кодексу.

Відповідно до 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.

Таким чином, якщо основні засоби (транспортні засоби), що призначені для використання у господарській діяльності платника, 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), а в бухгалтерському обліку нарахування амортизації не припиняється, то такі основні засоби будуть амортизуватись протягом цього періоду і у податковому обліку та по сумі їх амортизації виникатимуть податкові різниці відповідно до п. 138.1 та п. 138.2 ст. 138 Кодексу.

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