

**ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ**

**Індивідуальна податкова консультація  
від 01.03.2023 № 444/ІПК/99-00-21-02-02-06**

Щодо питань відображення операцій з тимчасової передачі майна в користування Збройним силам України

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо питань відображення операцій з тимчасової передачі майна в користування Збройним силам України та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Відповідно до наданої інформації, підприємство отримало від Територіального центру комплектування та соціальної підтримки Міністерства оборони України «Частковий наряд», яким виказано прохання передати в тимчасове користування ЗСУ в рамках виконання підприємством військово-транспортного обов'язку на час воєнного стану декілька транспортних засобів підприємства. Вказані транспортні засоби були передані в тимчасове користування ЗСУ по Акту приймання-передачі до закінчення воєнного стану. Право власності на транспортні засоби залишилось у підприємства, тобто державна перереєстрація транспортних засобів не здійснювалася.

У зв'язку з ситуацією, що склалася, заявник запитує:

- 1. Чи має право підприємство вважати автомобіль, переданий у тимчасове користування ЗСУ під час дії воєнного стану, таким, що використовується в господарській діяльності підприємства?*
- 2. Чи має право підприємство нараховувати в податковому обліку амортизацію на такий транспортний засіб?*
- 3. У разі якщо в майбутньому такий транспортний засіб буде знищений або пошкоджений, без можливості або доцільності відновлення, чи має право підприємство зменшити фінансовий результат в податковому обліку на суму його ліквідаційної вартості при списанні?*

**Щодо питань 1-2**

Відповідно до п. 2 Положення про військово-транспортний обов'язок, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.12.2000 № 1921 (далі – Положення), частковий наряд - розпорядчий документ голови місцевої держадміністрації, в якому встановлено під час мобілізації для керівників підприємств, установ та організацій завдання з передачі військовим формуванням визначених транспортних засобів і техніки, а також порядок, пункти та строки передачі. Голова місцевої держадміністрації та керівник територіального центру комплектування та соціальної підтримки підписують частковий наряд і скріплюють підписи своїми печатками. Громадянам - власникам транспортних засобів частковий наряд надається у разі введення правового режиму воєнного стану.

Пунктом 3 Положення встановлено, що 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.

Відповідно до частин першої та другої ст. 6 Закону України від 21 жовтня 1993 року № 3543-XII «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію» (далі – Закон № 3543) військово-транспортний обов'язок устанавлюється 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.

Абзацами 3-6 частини третьої ст. 6 Закону № 3543 встановлено, що 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.

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 підприємства у складі основних засобів, передані (мобілізовані) ним для забезпечення потреб Збройних Сил України за актом приймання-передачі (додаток 4 до Положення № 1921), то право власності на такі транспортні засоби залишається у підприємства 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 підприємства.

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 із пунктами 138.1 - 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 підприємством військово-транспортного обов'язку під час дії воєнного стану), призначені для використання у господарській діяльності, не знаходяться на консервації і нарахування їх амортизації у бухгалтерському обліку протягом звітного періоду не припиняється, то такі основні засоби будуть амортизуватись протягом такого періоду у податковому обліку.

### Щодо питання 3

Особливості вимог для підтвердження даних, визначених у податковій звітності, передбачено у ст. 44 Кодексу. Так, 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. При цьому платникам податків забороняється формування показників податкової звітності на підставі даних, не підтверджених зазначеними документами.

Відповідно до п.п. 14.1.202 п. 14.1 ст. 14 Кодексу продаж (реалізація) товарів – це будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів.

Отже, якщо мобілізований транспортний засіб буде знищено, то такий транспортний засіб підлягає списанню з його балансу, а така операція прирівнюється до продажу такого майна.

Згідно з п. 138.1 ст. 138 Кодексу фінансовий результат до оподаткування збільшується, зокрема:

на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів та/або нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;

на суму залишкової вартості окремого об'єкта невиробничих основних засобів та/або невиробничих нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта.

Пунктом 138.2 ст. 138 Кодексу встановлено, що фінансовий результат до оподаткування зменшується:

на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів та/або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень ст. 138 Кодексу, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;

на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невикробничих основних засобів та/або невикробничих нематеріальних активів та витрат на їх ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у тому числі віднесених до витрат відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі продажу такого об'єкта невикробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу.

Таким чином, платник податку у разі знищення транспортного засобу, мобілізованого під час дії воєнного стану на користь Збройних Сил України, при його списанні здійснює коригування фінансового результату до оподаткування відповідно до вимог пунктів 138.1 та 138.2 ст. 138 Кодексу.

Відповідно до п. 52 прим. 8 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 тимчасово, на період до припинення або скасування воєнного стану на території України, для платників податків та контролюючих органів 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).