

Індивідуальна податкова консультація

Головне управління ДПС у м. Києві розглянуло звернення щодо необхідності коригування фінансового результату до оподаткування при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток на суму нарахованої за міжнародними стандартами фінансової звітності (далі – МСФЗ) амортизації основних засобів вартістю понад 6 000 грн. та меншою 20 000 грн., які введені в експлуатацію після 23.05.2020, та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755–VI (із змінами і доповненнями) (далі – Кодекс), в межах своїх повноважень повідомляє наступне.

Як зазначено у зверненні товариство веде бухгалтерський облік та складає фінансову звітність керуючись МСФЗ та застосовує різниці, які коригують фінансовий результат з метою визначення об'єкту оподаткування податку на прибуток. Згідно облікової політики товариства, основними засобами визнаються необоротні активи, вартість яких перевищує 6 000 грн. і такі основні засоби підлягають амортизації у бухгалтерському обліку прямолінійним методом.

В зв'язку зі змінами до Кодексу, внесеними Законом України від 16 січня 2020 року № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» (далі – Закон № 466) щодо визначення поняття основних засобів, у товариства виникає питання:

Чи застосовуються різниці, передбачені п.п. 138.1 та п.п. 138.2 ст. 138 Кодексу, до необоротних матеріальних активів вартістю від 6 000 грн. до 20 000 грн., введених в експлуатацію після 23.05.2020, на які в бухгалтерському обліку товариства нараховується амортизація, та чи відображається амортизація по зазначених активах в рядках 1.1.1 та 1.2.1 АМ додатка РІ до податкової декларації з податку на прибуток підприємств?

Відповідно до абзацу першого 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 положеннями Кодексу.

Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, формуються відповідно до вимог ст. 138 Кодексу.

Пунктами 138.1 та 138.2 ст. 138 Кодексу встановлено, що фінансовий результат до оподаткування збільшується 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.

Враховуючи зазначене, положення п. 138.1, 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 нематеріальними активами.

Визначення поняття основних засобів для цілей оподаткування наведено у п.п. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, відповідно до якого (з урахуванням змін внесених Законом № 466, які набрали чинності з 23 травня 2020 року) 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 20 000 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).

Таким чином, з 23 травня 2020 року згідно зі змінами, внесеними до п.п. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, для цілей оподаткування податком на прибуток матеріальні активи, вартість яких не перевищує 20 000 гривень, відносяться до малоцінних необоротних матеріальних активів та не відносяться до основних засобів.

Відображення різниць, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів та передбачають коригування фінансового результату до оподаткування на підставі п.п. 138.1 та п.п. 138.2 ст. 138 Кодексу, здійснюється у рядках 1.1.1 та 1.2.1 АМ додатка РІ податкової декларації з податку на прибуток підприємств, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897 (із змінами і доповненнями), далі – Декларація:

у рядку 1.1.1 додатка РІ до Декларації відображається сума нарахованої амортизації основних засобів та/або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

у рядку 1.2.1 АМ додатка РІ до Декларації відображається сума розрахованої амортизації основних засобів та/або нематеріальних активів відповідно до п. 138.3 ст. 138 Кодексу.

Отже, у рядках 1.1.1 та 1.2.1 АМ додатка РІ до Декларації зазначаються різниці, які виникають при нарахуванні амортизації основних засобів або

нематеріальних активів без врахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів, вартість яких починаючи з 23.05.2020 не перевищує 20 000 гривень.

Згідно з п. 52.2 ст. 52 Кодексу індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.