

### Податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо нарахування амортизації у податковому обліку на виробничі основні засоби, що знаходяться на консервації, капітальному ремонті, модернізації, модифікації, добудові, дообладнанні, реконструкції, враховуючи позицію Міністерства фінансів України, викладену у листі від 22.04.2019 № 11210-09-63/11170 про нарахування амортизації основних засобів та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) повідомляє наступне.

Відповідно до п. 29 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 18.05.2000 за № 288/4509 (далі – П(С)БО 7), нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію. До того ж п. 14 П(С)БО 7 визначено, що первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта.

Водночас параграфом 55 Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» (далі – МСБО 16) передбачено, що «амортизацію активу починають, коли він стає придатним для використання, тобто коли він доставлений до місця розташування та приведений у стан, у якому він придатний до експлуатації у спосіб, визначений управлінським персоналом. Амортизацію активу припиняють на одну з двох дат, яка відбувається раніше: на дату, з якої актив класифікують як утримуваний для продажу (або включають до ліквідаційної групи, яку класифікують як утримувану для продажу) згідно з МСФЗ 5, або на дату, з якої припиняють визнання активу. Отже, амортизацію не припиняють, коли актив не використовують або він вибуває з активного використання, доки актив не буде амортизований повністю. Проте, згідно з використаними методами амортизації, амортизаційні відрахування можуть дорівнювати нулю, якщо немає виробництва».

При цьому відповідно до 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, визначені у ст. 138 Кодексу.

Коригування фінансового результату до оподаткування передбачає збільшення фінансового результату до оподаткування на суму амортизації основних засобів або нематеріальних активів, нарахованої відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (абзац другий п. 138.1 ст. 138 Кодексу), та зменшення фінансового результату до оподаткування на суму амортизації основних засобів або нематеріальних активів, розрахованої відповідно до п. 138.3 ст. 138 Кодексу (абзац другий п. 138.2 ст. 138 Кодексу).

Підпунктом 14.1.3 п. 14.1 ст. 14 Кодексу наведено поняття «амортизація», яке визначається як систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації). Аналогічні за своєю сутністю поняття «амортизація» містяться в П(С)БО 7 та МСБО 16.

З огляду на вищевикладене, платники податку, які застосовують положення міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, при обчисленні податку на прибуток не враховують амортизацію об'єктів основних засобів, що знаходяться на консервації, капітальному ремонті, модернізації, модифікації, добудові, дообладнанні, реконструкції, при обчисленні податку на прибуток підприємств, оскільки період перебування основного засобу на консервації, капітальному ремонті, модернізації, модифікації, добудові, дообладнанні, реконструкції не є строком корисного використання (експлуатації) такого основного засобу.

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