

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула лист щодо питань, пов'язаних з непоточними активами, та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Відповідно до п. 6 Міжнародного стандарту фінансової звітності 5 (МСФЗ 5) «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» суб'єкт господарювання класифікує непоточний актив (або ліквідаційну групу) як утримуваний для продажу якщо його балансова вартість буде в основному відшкодовуватися шляхом операції продажу, а не поточного використання. Для цього актив (або ліквідаційна група) відповідно до пунктів 7,8 МСФЗ 5 має бути придатним для негайного продажу в тому стані, у якому він перебуває на момент продажу та продаж буде визнано завершеним протягом одного року, починаючи з дати класифікації.

Згідно п. 15 МСФЗ 5 суб'єкт господарювання оцінює непоточний актив (або ліквідаційну групу), класифікований як утримуваний для продажу, за нижчою з оцінок: або за балансовою вартістю, або за справедливою вартістю з вирахуванням витрат на продаж.

Відповідно до п. 2 Міжнародного стандарту фінансової звітності 13 (МСФЗ 13) «Оцінка справедливої вартості» справедлива вартість – це ринкова оцінка, мета якої визначити ціну, за якою відбувалася б звичайна операція продажу актива чи передачі зобов'язання між учасниками ринку на дату оцінки за нинішніх ринкових умов, тобто, вихідну ціну на дату оцінки.

Згідно зі ст. 12 Закону України від 12 липня 2001 року «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» зміст, форма, порядок складання, затвердження та строк дії акта оцінки майна встановлюються Кабінетом Міністрів України.

Відповідно до п. 2 Постанови Кабінету Міністрів України від 21 серпня 2014 року № 358 «Деякі питання реалізації положень Податкового кодексу України щодо оцінки майна» строк дії звіту про оцінку, що не може перевищувати шість місяців з дати оцінки, зазначається в такому звіті. Звіт про оцінку є дійсним за умови включення інформації з нього до єдиної бази даних звітів про оцінку.

У звіті про фінансовий стан непоточний актив, класифікований як утримуваний для продажу, та активи ліквідаційної групи, класифікованої як утримувана для продажу подаються у звіті про фінансовий стан окремо від інших активів (п. 38 МСФЗ 5).

Слід зазначити, що порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в банках встановлюється Національним банком України відповідно до цього Закону та міжнародних стандартів фінансової звітності (п. 3 ст. 6 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»).

Отже, з питання правильності класифікації непоточних активів, утримуваних для продажу, доцільно звернутися до Національного банку України.

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 виникають відповідно до положень Кодексу.

Пунктом 138.1 ст. 138 Кодексу встановлено, що фінансовий результат до оподаткування збільшується, зокрема:

на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів 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 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.

Згідно з п. 138.2 ст. 138 Кодексу фінансовий результат до оподаткування зменшується, зокрема:

на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів 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 невиробничих основних засобів або невиробничих 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 невиробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу.

При цьому, не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел, зокрема, витрати на придбання/самостійне виготовлення невиробничих основних засобів, невиробничих нематеріальних активів;

витрати на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів, невиробничих нематеріальних активів.

Терміни «невиробничі основні засоби», «невиробничі нематеріальні активи» означають відповідно основні засоби, нематеріальні активи, не призначені для використання в господарській діяльності платника податку.

Відповідно до п.п. 14.1.9 п. 14.1 ст. 14 Кодексу залишкова вартість основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів для цілей розділу III «Податок на прибуток підприємств» – сума залишкової вартості

таких засобів та активів, яка визначається як різниця між первісною вартістю і сумою розрахованої амортизації відповідно до положень розділу III Кодексу.

Таким чином, у випадку продажу основних засобів (у т.ч. у разі їх переведення у групу необоротних активів, утримуваних для продажу), які використовуються у господарській діяльності, фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму залишкової вартості таких активів, визначеної відповідно до правил бухгалтерського обліку, та зменшується на суму залишкової вартості цих активів, визначеної з урахуванням положень ст. 138 Кодексу.

При цьому на вартість необоротних активів, утриманих для продажу коригування фінансового результату до оподаткування відповідно до п. 138.1 та п. 138.2 ст. 138 Кодексу, не здійснюється.

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