

Податкова консультація

Про оподаткування операцій
з необоротними активами,
утриманих для продажу

Державна фіскальна служба України розглянула звернення платника щодо оподаткування податком на додану вартість та податком на прибуток операцій з необоротними активами утриманих для продажу, та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Як зазначено в запиті, балансова вартість об'єктів інвестиційної нерухомості власного будівництва (необоротний актив) на кінець звітного періоду (кварталу) була зменшена до вартості, яка визначена у звіті професійного оцінювача (експертна оцінки необоротних активів).

Слід зазначити, що під звичайною ціною розуміється ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено Кодексом. Якщо не доведено зворотне, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін. Це визначення не поширюється на операції, що визнаються контрольованими відповідно до статті 39 Кодексу (підпункт 14.1.71 пункту 14.1 статті 14 Кодексу).

Якщо під час здійснення операції обов'язковим є проведення оцінки, вартість об'єкта оцінки є підставою для визначення звичайної ціни для цілей оподаткування.

Наявність експертної оцінки необоротних активів є підтвердженням балансової вартості та звичайної ціни.

В наступному звітному періоді об'єкт інвестиційної нерухомості (актив) було переведено зі складу необоротних активів до категорії запасів (необоротних активів утриманих для продажу) та здійснено їх продаж в якості товару.

При цьому було припинено нарахування амортизації та витрати від зменшення корисності активу не було віднесено на витрати в бухгалтерському обліку.

Відповідно до підпункту 14.1.244 пункту 14.1 статті 14 Кодексу товари – це матеріальні та нематеріальні активи, у тому числі земельні ділянки, земельні частки (паї), а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення.

Згідно з підпунктом 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 Кодексу об'єктом оподаткування податком на прибуток 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.

Фінансовий результат до оподаткування збільшується 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 (пункт 138.1 статті 138 Кодексу) та зменшується на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень цієї статті Кодексу, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта (пункт 138.2 статті 138 Кодексу).

Відповідно до підпункту 14.1.9 пункту 14.1 статті 14 Кодексу залишкова вартість основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів для цілей розділу III «Податок на прибуток» – сума залишкової вартості таких засобів та активів, яка визначається як різниця між первісною вартістю і сумою розрахованої амортизації відповідно до положень розділу III цього Кодексу.

Таким чином, у випадку продажу основних засобів (у тому числі інвестиційної нерухомості, яка обліковується у фінансовому обліку за первісною вартістю), які використовуються у господарській діяльності, та підлягають амортизації у податковому обліку, 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 статті 138 Кодексу.

При цьому на вартість необоротних активів, утриманих для продажу (запасів) коригування фінансового результату до оподаткування відповідно до пункту 138.1 та пункту 138.2 статті 138 Кодексу не здійснюється та рядки 1.1.2 та 1.2.2 Додатка Р1 «Різниці» до рядка 03 Р1 Декларації з податку на прибуток підприємств, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 28.04.2017 № 467) не заповнюються.

Пунктом 188.1 статті 188 Кодексу визначено, що база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних

активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості, за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітнього (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком:

товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;
газу, який постачається для потреб населення.

Відповідно пункту 44.1 статті 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.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим цього пункту.

Крім того, слід зазначити, що статтею 36 Кодексу встановлено, що платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати відповідність проведення ними операцій.