

Податкова консультація

Головне управління ДФС у м. Києві розглянуло лист щодо мінімально допустимого строку амортизації витрат на поліпшення (капітальний ремонт/модернізація) орендованого об'єкта основного засобу (офісне приміщення), та керуючись статтею 52 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755–VI, із змінами і доповненнями (далі – ПКУ), в межах своїх повноважень повідомляє наступне.

Відповідно до п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 ПКУ 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 ПКУ.

Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, формуються згідно з вимогами ст. 138 ПКУ.

Порядок розрахунку амортизації основних засобів або нематеріальних активів для визначення об'єкта оподаткування визначено п. 138.3 ст. 138 ПКУ.

Слід зауважити, що відповідно до вимог п.п. 138.3.2 п. 138.3 ст. 138 ПКУ витрати на придбання/самостійне виготовлення та ремонт, а також на реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел фінансування.

Термін «невиробничі основні засоби» означає основні засоби, які не використовуються в господарській діяльності платника податку.

Тобто, для цілей оподаткування амортизація основних засобів нараховується у разі їх експлуатації при здійсненні господарської діяльності платника податку.

Згідно з п.п. 138.3.1 п. 138.3 ст. 138 ПКУ розрахунок амортизації основних засобів або 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 ПКУ, п.п. 138.3.2 – 138.3.4 п. 138.3 ст. 138 ПКУ. При такому розрахунку застосовуються методи нарахування амортизації, передбачені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, крім «виробничого» методу.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та її розкриття у фінансовій звітності регулюються нормами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» (далі – П(С)БО 14), затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 № 181, та Методичними рекомендаціями з

бухгалтерського обліку основних засобів, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 № 561 (далі – Методичні рекомендації № 561).

Затрати орендаря на поліпшення об'єкта операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які первісно очікувалися від його використання, відображаються орендарем як капітальні інвестиції у створення (будівництво) інших необоротних матеріальних активів. Такі затрати зараховуються до складу основних засобів як первісна вартість нового об'єкта підгрупи 2.7 класифікації основних засобів, наведеної в п. 7 Методичних рекомендацій № 561 (абзац другий п. 8 П(С)БО 14, п. 21 Методичних рекомендацій № 561).

У п.п. 138.3.3 п. 138.3 ст. 138 ПКУ визначені групи основних засобів (інших необоротних активів) та мінімально допустимі строки їх амортизації у податковому обліку.

Отже, у податковому обліку для розрахунку амортизації витрати на поліпшення (ремонт) орендованих основних засобів зараховуються як окремий об'єкт групи 9 «інші основні засоби» з мінімально допустимим строком корисного використання 12 років.

Водночас повідомляємо, що відповідно до ст. 36 ПКУ платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання, відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані ПКУ.

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