

### Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула лист щодо оподаткування ПДВ операцій з списання активу та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, Товариство, яке є небанківською фінансовою установою, не є платником ПДВ та є платником податку на прибуток підприємств на загальних підставах, відповідно до договору суборенди здійснило ремонт орендованого нежитлового приміщення за свій рахунок. понесені витрати на ремонт орендованого нежитлового визнанні Товариством необоротним активом з строком корисного використання 12 років. Компенсація витрат за проведення (поставку) орендованого нежитлового ремонту, безоплатна передача витрат на ремонт орендодавцю не передбачена. Оскільки Товариство не є платником ПДВ, податковий кредит при здійсненні витрат на ремонт не формувався.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами Податкового кодексу України (далі – ПКУ) (пункт 1.1 статті 1 розділу I ПКУ).

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Порядок реєстрації особи як платника ПДВ регулюється статтями 180 - 183 розділу V ПКУ та регламентується Положенням про реєстрацію платників податку на додану вартість, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 14.11.2014 № 1130, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 17.11.2014 за № 1456/26233.

Для цілей оподаткування ПДВ платниками податку є особи, перелік яких визначено підпунктом 14.1.139 пункту 14.1 статті 14 розділу I та пунктом 180.1 статті 180 розділу V ПКУ, зокрема юридична особа, створена відповідно до закону у будь-якій організаційно-правовій формі.

Статтями 181 та 182 розділу V ПКУ визначено умови для реєстрації особи як платника ПДВ, відповідно до яких реєстрація особи як платника ПДВ може здійснюватися як в обов'язковому порядку, так і за добровільним рішенням особи.

Відповідно до пункту 181.1 статті 181 розділу V ПКУ під обов'язкову реєстрацію як платника ПДВ підпадає особа, у якої загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розділом V ПКУ, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 млн грн (без урахування ПДВ).

При цьому до загального обсягу оподатковуваних операцій для цілей реєстрації особи як платника ПДВ належать операції, що підлягають

оподаткуванню ПДВ за основною ставкою ПДВ, ставкою 7 відсотків, нульовою ставкою ПДВ та звільнені від оподаткування ПДВ. Обсяг операцій, що не є об'єктом оподаткування ПДВ, при обрахунку загального обсягу операцій з постачання товарів/послуг не враховується.

Згідно з пунктами 183.1 та 183.2 статті 183 розділу V ПКУ для здійснення такої реєстрації особа не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто зазначеного вище обсягу оподатковуваних операцій з постачання товарів/послуг, повинна подати до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) реєстраційну заяву платника ПДВ за формою № 1-ПДВ (далі - Заява N 1-ПДВ).

Враховуючи викладене особа (у тому числі неприбуткова організація), яка безпосередньо здійснює операції з постачання товарів/послуг на митній території України, що підлягають оподаткуванню ПДВ згідно з розділом V ПКУ, загальний обсяг яких протягом останніх 12 календарних місяців перевищує 1 млн гривень, зобов'язана згідно з вимогами ПКУ подати до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням Заяву № 1-ПДВ і відповідно зареєструватись як платник ПДВ в обов'язковому порядку.

Відповідно до пункту 185.1 статті 185 ПКУ об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

а) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 ПКУ, у тому числі операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;

б) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 ПКУ;

в) ввезення товарів на митну територію України;

г) вивезення товарів за межі митної території України;

е) постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

Згідно з пунктом 198.5 статті 198 ПКУ платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 189.1 статті 189 ПКУ, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних в терміни, встановлені цим Кодексом для такої реєстрації, зведену податкову накладну за товарами/послугами, необоротними активами придбаними/виготовленими з податком на додану вартість (для товарів/послуг, необоротних активів, придбаних або виготовлених до 1 липня 2015 року, – у разі якщо під час такого придбання або виготовлення суми податку були включені до складу податкового кредиту), у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи призначаються

для їх використання або починають використовуватися в неоподатковуваних операціях.

Враховуючи наведене, операції Товариства із списання витрат на ремонт орендованого нежитлового приміщення, які обліковуються в обліку платника як необоротний актив не є підставою для визначення податкових зобов'язань з ПДВ згідно з пунктом 198.5 статті 198 ПКУ, оскільки таке товариство не є платником ПДВ та відповідно, не формувало податковий кредит при придбанні товарів/послуг для здійснення вищезазначеного ремонту.

Щодо коригування фінансового результату до оподаткування податком на прибуток підприємств

Відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 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 Кодексу.

Коригування фінансового результату до оподаткування на різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, здійснюється відповідно до статті 138 ПКУ.

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 (абзац 4 пункту 138.1 статті 138 ПКУ).

Фінансовий результат до оподаткування 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 (абзац 3 пункту 138.2 статті 138 ПКУ).

Таким чином, у разі припинення договору оперативної оренди платник податку – орендар на підставі положень абзацу четвертого пункту 138.1 та абзацу третього пункту 138.2 статті 138 ПКУ має збільшити фінансовий результат на суму недоамортизованої частини витрат на ремонт/поліпшення орендованих основних засобів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, та зменшити фінансовий результат на суму недоамортизованої частини витрат на ремонт/поліпшення орендованих основних засобів, визначеної з урахуванням положень статті 138 ПКУ.

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», Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 № 561 та Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби».

Відповідно до пункту 52.2 статті 52 ПКУ податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.