

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо порядку оподаткування податком на прибуток підприємств і ПДВ операції із внесення до статутного капіталу прав вимоги кредиторської заборгованості, яка виникла у зв'язку з несплатою за товари, в обмін на корпоративні права (частки у статутному капіталі) та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Відносини за договором позики та порядок формування статутного капіталу товариства регулюються нормами Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ) та Господарського кодексу України (далі – ГКУ).

Відповідно до пункту 3 статті 80 ГКУ товариством з обмеженою відповідальністю є господарське товариство, що має статутний капітал, поділений на частки, розмір яких визначається установчими документами, і несе відповідальність за своїми зобов'язаннями тільки своїм майном. Учасники товариства, які повністю сплатили свої вклади, несуть ризик збитків, пов'язаних з діяльністю товариства, у межах своїх вкладів.

Пунктом 2 статті 115 ЦКУ визначено, що вкладом до статутного (складеного) капіталу господарського товариства можуть бути гроші, цінні папери, інші речі або майнові чи інші відчужувані права, що мають грошову оцінку, якщо інше не встановлено законом.

Грошова оцінка вкладу учасника господарського товариства здійснюється за згодою учасників товариства, а у випадках, встановлених законом, вона підлягає незалежній експертній перевірці.

Щодо оподаткування податком на прибуток підприємств

Правові основи оподаткування податком на прибуток підприємств встановлено розділом III та підрозділом 4 розділу ХХ ПКУ.

Відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 розділу III ПКУ об'єктом оподаткування податку 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.

Положеннями ПКУ не передбачено коригування фінансового результату до оподаткування на різниці за операціями із внесення нерезидентом – засновником до статутного капіталу резидента права вимоги кредиторської заборгованості, що обліковується у резидента перед таким нерезидентом за поставлені товари.

Такі операції відображаються згідно з правилами бухгалтерського обліку при визначенні фінансового результату до оподаткування.

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку, затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (пункт 2 статті 6 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV).

Доходи, отримані нерезидентом із джерелом їх походження з України, оподатковуються в порядку і за ставками, визначеними пунктом 141.4 статті 141 розділу III ПКУ.

Перелік таких доходів, отриманих нерезидентом із джерелом їх походження з України, визначено підпунктом 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ.

Згідно з підпунктом 141.4.2 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ резидент або постійне представництво нерезидента, що здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи (крім постійного представництва нерезидента на території України) будь-яку виплату з доходу з джерелом його походження з України, отриманого таким нерезидентом від провадження господарської діяльності (у тому числі на рахунки нерезидента, що ведуться в національній валюті), утримують податок з таких доходів, зазначених у підпункті 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ, за ставкою у розмірі 15 відсотків (крім доходів, зазначених у підпунктах 141.4.3 - 141.4.6 та 141.4.11 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ) їх суми та за їх рахунок, який сплачується до бюджету під час такої виплати, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності.

Відповідно до абзацу «й» підпункту 141.4.1 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ не підлягають оподаткуванню доходи у вигляді виручки або інших видів компенсації вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, переданих, виконаних, наданих резиденту від такого нерезидента (постійного представництва), у тому числі вартості послуг із міжнародного зв'язку чи міжнародного інформаційного забезпечення.

Таким чином, зарахування права вимоги кредиторської заборгованості резидента перед нерезидентом-засновником, що виникла за договором поставки товарів, в рахунок збільшення статутного капіталу такого резидента не підлягає оподаткуванню відповідно до підпункту 141.4.2 пункту 141.4 статті 141 розділу III ПКУ.

Водночас зауважимо, що Законом України від 23 вересня 1994 року № 185/94-ВР «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» встановлено порядок розрахунків в іноземній валюті за зовнішньоекономічними контрактами при здійсненні резидентами України

експортно-імпортних операцій та визначено відповіальність за недотримання законодавчо встановлених строків розрахунків.

Припинення зобов'язань зарахуванням зустрічних однорідних вимог за експортно-імпортними операціями регулюється пунктом 1.11 розділу 1 Інструкції про порядок здійснення контролю за експортними, імпортними операціями, затвердженої постановою Правління Національного банку України від 24.03.1999 № 136.

Щодо оподаткування ПДВ

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

Згідно з підпунктами «а» і «б» пункту 185.1 статті 185 розділу V ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 розділу V ПКУ.

Під постачанням товарів розуміється будь-яка передача права на розпорядження товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Під постачанням послуг розуміється будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Водночас відповідно до підпунктів 196.1.1 і 196.1.5 пункту 196.1 статті 196 розділу V ПКУ не є об'єктом оподаткування ПДВ операції з:

випуску (емісії), розміщення у будь-які форми управління та продажу (погашення, викупу) за кошти цінних паперів, що випущені в обіг (емітовані) суб'єктами підприємницької діяльності, Національним банком України, центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, органами місцевого самоврядування відповідно до закону, включаючи інвестиційні та іпотечні сертифікати, сертифікати фонду операцій з нерухомістю, деривативи, а також корпоративні права, виражені в інших, ніж цінні папери, формах; обміну зазначених цінних паперів та корпоративних прав, виражених в інших, ніж цінні папери, формах, на інші цінні папери, корпоративні права, виражені в інших, ніж цінні папери, формах; розрахунково-клірингової, реєстраторської та депозитарної діяльності на ринку цінних паперів, а також діяльності з управління активами (у тому числі пенсійними активами, фондами банківського управління), відповідно до закону та інших видів професійної діяльності на фондовому ринку, які підлягають ліцензуванню відповідно до закону;

відступлення права вимоги, переведення боргу, торгівлі за грошові кошти або цінні папери борговими зобов'язаннями (вимогами), за винятком операцій з

інкасації боргових вимог та факторингу (факторингових) операцій, крім факторингових операцій, якщо об'єктом боргу є валютні цінності, цінні папери, у тому числі компенсаційні папери (сертифікати), інвестиційні сертифікати, іпотечні сертифікати з фіксованою дохідністю, операції з відступлення права вимоги за забезпеченими іпотекою кредитами (позиками), житлові чеки, земельні бони та деривативи.

При цьому під поняттям «корпоративні права» розуміються права особи, частка якої визначається у статутному капіталі (майні) господарської організації, що включають правомочності на участь цієї особи в управлінні господарською організацією, отримання певної частки прибутку (дивідендів) даної організації та активів у разі ліквідації останньої відповідно до закону, а також інші правомочності, передбачені законом та статутними документами (підпункт 14.1.90 пункту 14.1 статті 14 розділу І ПКУ).

Враховуючи викладене, операція із внесення резидентом/нерезидентом до статутного капіталу прав вимоги кредиторської заборгованості в обмін на корпоративні права (частки у статутному капіталі), яка здійснюється у межах чинного господарського і цивільного законодавства, не є об'єктом оподаткування ПДВ.

Податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (пункт 52.2 статті 52 розділу II ПКУ).