

Індивідуальна податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула звернення Товариства щодо окремих питань, пов'язаних із поданням податкової звітності при здійсненні платником податків реорганізації шляхом перетворення, та керуючись статтею 52 глави 3 розділу II Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Як зазначено у зверненні, Товариство здійснило реорганізацію шляхом перетворення зміни організаційно-правової форми з ПрАТ на ТОВ (державна реєстрація перетворення проведена 21.05.2026). При цьому ідентифікаційний код (ЄДРПОУ), індивідуальний податковий номер (далі – ПН) та дата реєстрації платником ПДВ Товариства не змінилися.

З огляду на викладене, Товариство просить надати індивідуальну податкову консультацію з наступних питань:

1) яким чином подається податкова декларація з ПДВ (далі – декларація) за той місяць, у якому відбулося перетворення: одна декларація подається правонаступником, чи окремі декларації подаються ПрАТ (за період до дати державної реєстрації перетворення) та ТОВ (за період після перетворення);

2) чи можна у декларації за звітний (податковий) місяць, у якому відбулося перетворення, заповнювати таблицю 2 додатка 2 щодо суми від'ємного значення ПДВ до складу податкового кредиту правонаступника;

3) чи має право ТОВ, як правонаступник, підписати та подати декларацію за звітний (податковий) період, у якому відбулося перетворення, із використанням кваліфікованого електронного підпису (далі – КЕП) керівника ТОВ, враховуючи припинення повноважень керівника ПрАТ з дати державної реєстрації перетворення?

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами Кодексу (пункт 1.1 статті 1 розділу I Кодексу).

Статтею 5 розділу I Кодексу визначено, що поняття, правила та положення, установлені Кодексом та законами з питань митної справи, застосовуються виключно для регулювання відносин, передбачених статтею 1 розділу I Кодексу. У разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням Кодексу, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення Кодексу. Інші терміни, що застосовуються у Кодексі і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Порядок припинення юридичної особи шляхом злиття, приєднання, поділу та перетворення визначений Цивільним кодексом України (далі – Цивільний кодекс).

Статтею 90 Цивільного кодексу встановлено, що юридична особа повинна мати своє найменування, яке містить інформацію про її організаційно-правову форму та назву. Найменування юридичної особи вказується в її установчих документах і вноситься до Єдиного державного реєстру (далі – ЄДР).

Статтями 104, 108 Цивільного кодексу визначено, що юридична особа припиняється в результаті реорганізації (злиття, приєднання, поділу,

перетворення) або ліквідації. Перетворенням юридичної особи є зміна її організаційно-правової форми. У разі перетворення до нової юридичної особи (правонаступника) переходять усе майно, усі права та обов'язки попередньої юридичної особи.

Пунктом 44.1 статті 44 розділу II Кодексу визначено, що 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, інформації, 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 пункту 44.1 статті 44 розділу II Кодексу.

Реорганізація підприємства шляхом перетворення вимагає від платників дотримання правил та норм, визначених Кодексом у частині перереєстрації платника ПДВ, визначення прав та обов'язків правонаступника.

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

Порядок реєстрації, перереєстрації, анулювання реєстрації платників ПДВ регулюється статтями 180 – 184 Кодексу та регламентується розділами III – V Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 14.11.2014 № 1130, зареєстрованого у Міністерстві юстиції України 17.11.2014 за № 1456/26233, зі змінами (далі – Положення № 1130).

Особі, яка реєструється як платник ПДВ, присвоюється індивідуальний податковий номер, який використовується для сплати податку. Індивідуальний податковий номер є єдиним для всього інформаційного простору України і зберігається за платником ПДВ до моменту анулювання реєстрації платника ПДВ.

Згідно з пунктом 183.15 статті 183 Кодексу у разі перетворення юридичної особи – платника податку або зміни даних про платника податку, які стосуються податкового номера та/або найменування (прізвища, імені та по батькові) платника податку і не пов'язані з ліквідацією або реорганізацією платника податку, а також встановлення розбіжностей чи помилок у записах реєстру платників податку проводиться перереєстрація платника податку.

Перереєстрація платника податку здійснюється з дотриманням правил та у строки, визначені статтею 183 Кодексу для реєстрації платників податку, шляхом внесення відповідного запису до реєстру платників податку.

Порядок проведення процедур перереєстрації визначено розділом IV Положення № 1130, згідно з якими для перереєстрації платник ПДВ подає до контролюючого органу, в якому перебуває на обліку, додаткову реєстраційну заяву за формою №1-ПДВ з позначкою «Перереєстрація» протягом 10 робочих днів, що настають за днем, коли змінилися дані про платника податку або виникли інші підстави для перереєстрації.

У разі перереєстрації платника ПДВ на підставі заяви за формою № 1-ПДВ з позначкою «Перереєстрація» дата реєстрації платником ПДВ та індивідуальний податковий номер платника ПДВ не змінюються.

Якщо особа, утворена шляхом перетворення, не подала у встановлений строк заяви для перереєстрації, її реєстрація платником податку анулюється відповідно до статті 184 розділу (абзац шостий пункту 183.15 статті 183 Кодексу).

Правила формування податкового кредиту з ПДВ визначено статтею 198 Кодексу.

Відповідно до пункту 198.7 статті 198 Кодексу сума від'ємного значення, що підлягає включенню до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду платника, що реорганізується шляхом, зокрема, перетворення – підлягає перенесенню до складу податкового кредиту правонаступника у наступному періоді після підписання передавального акта відповідно до законодавства. Таке перенесення здійснюється в разі, якщо сума від'ємного значення, що підлягає включенню до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду платника, що реорганізується, підтверджена документальною перевіркою контролюючого органу.

Враховуючи викладене та виходячи із аналізу норм Кодексу, інших нормативно-правових актів зазначених вище, та опису питань, наявних у зверненні, ДПС повідомляє.

Щодо питання 1 та 3

Реорганізація ПрАТ шляхом перетворення на ТОВ – це процес зміни організаційно-правової форми з переходом усього майна, прав та обов'язків до нової юридичної особи (ТОВ, Товариства).

За умови дотримання вимог порядку перереєстрації платника ПДВ, визначених пунктом 183.15 статті 183 Кодексу та розділом IV Положення № 1130, відбувається перереєстрація платника ПДВ, а дата реєстрації та ПІН такого платника ПДВ не змінюються. Таким чином у разі перетворення юридична особа існує безперервно та залишається тим самим суб'єктом для цілей адміністрування ПДВ.

Правонаступник (ТОВ, Товариство) виконує всі податкові обов'язки платника ПДВ.

Згідно з пунктом 48.1 статті 48 Кодексу податкова декларація складається за формою, затвердженою в порядку, визначеному положеннями пункту 46.5 статті 46 Кодексу та чинному на час її подання.

Податкова декларація подається за звітний період в установлені Кодексом строки контролюючому органу, в якому перебуває на обліку платник податків (пункт 49.1 статті 49 Кодексу).

Податкова декларація повинна містити обов'язкові реквізити, зокрема, повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами та підписи платника податку – фізичної особи та/або посадових осіб платника податку, визначених Кодексом, засвідчені печаткою платника податку (за наявності) (пункт 48.3 статті 48 Кодексу).

Підпунктом 48.5.1 пункту 48.5 статті 48 Кодексу визначено, що податкова декларація повинна бути підписана керівником платника податків або уповноваженою особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації до контролюючого органу. У разі ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації безпосередньо керівником платника податку така податкова декларація підписується таким керівником.

Податкова звітність з ПДВ подається в електронній формі контролюючому органу всіма платниками цього податку з дотриманням вимог Закону України від 22 травня 2003 року № 851-IV «Про електронні документи та електронний документообіг», зі змінами (далі – Закон № 851), та Закону України від 05 жовтня 2017 року № 2155-VIII «Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги», зі змінами (далі – Закон № 2155) (пункт 49.4 статті 49 Кодексу).

Електронний документообіг між платником податків та контролюючим органом здійснюється відповідно до Кодексу, Закону № 851 та Закону № 2155 без укладення відповідного договору (пункт 42.6 статті 42 Кодексу).

Порядок обміну електронними документами з контролюючими органами затверджений наказом Міністерства фінансів України від 06.06.2017 № 557, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 03.08.2017 за № 959/30827, зі змінами (далі – Порядок № 557).

Таким чином, за місяць, у якому відбулася реорганізація ПрАТ шляхом перетворення в ТОВ, подається одна декларація від правонаступника (ТОВ, Товариства).

У разі отримання КЕП на директора ТОВ (та бухгалтера, якщо він підписує звітність) та подано повідомлення про надання інформації щодо КЕП (J/F1391104), то зазначену декларацію слід підписувати КЕП посадових осіб ТОВ. При цьому КЕП ПрАТ після завершення перетворення та внесення запису до ЄДР вже не відповідають актуальним відомостям про юридичну особу.

Щодо питання 2

Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість затверджений наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за № 159/28289 зі змінами та доповненнями (далі – Порядок № 21).

Відповідно до абзаців першого та другого пункту 13 розділу III Порядку № 21, за наявності у платника податку, який реорганізується, суми від'ємного значення, що підлягає включенню до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду, вказаний платник податку має право подати заяву про перенесення такої суми від'ємного значення до складу податкового кредиту правонаступника (таблиця 2 (Д2) додаток 2). Така заява подається у складі декларації за останній (звітний) період реєстрації платником податку.

При цьому, у графі 3 таблиці 2 додатку 2 до декларації зазначається сума від'ємного значення, що підлягає включенню до складу податкового кредиту правонаступника відповідно до передавального акта.

Для перенесення суми від'ємного значення з ПДВ до свого правонаступника платнику ПДВ, що реорганізується, необхідно вказати таку суму в рядку 21 декларації та заповнити таблицю 2 додатка 2 цієї декларації.

Перенесення від'ємного значення ПДВ від реорганізованої юридичної особи шляхом перетворення (ПрАТ) до складу податкового кредиту правонаступника (Товариство, ТОВ) може бути здійснено за умови виконання наступних умов:

укладено та підписано передавальний акт;

сума від'ємного значення підтверджена документальною перевіркою контролюючого органу;

подано відповідні заяви у складі декларацій.

Узгоджена за результатами документальної перевірки контролюючого органу сума від'ємного значення реорганізованого платника податку ПрАТ, що переноситься до податкового кредиту правонаступника ТОВ (за умови подання таким правонаступником заяви (таблиця 3 додатка 2 (Д2)) у складі декларації за звітний (податковий) період, на який припадає день узгодження, враховуючи процедури адміністративного оскарження відповідно до статті 56 розділу VII Кодексу, вказується у рядку 16.3 декларації ПДВ (підпункт 5 пункту 4 розділу V Порядку № 21).

Індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (пункт 52.2 статті 52 глави 3 розділу II Кодексу).