

Індивідуальна податкова консультація

Державна податкова служба України за результатами розгляду звернення на отримання індивідуальної податкової консультації Товариства щодо окремих питань із визначення доходу юридичною особою - платником єдиного податку третьої групи та, керуючись ст.52 Податкового кодексу України (далі - Кодекс), у межах компетенції повідомляє.

Товариство повідомило, що є платником єдиного податку третьої групи та отримало поворотну фінансову допомогу від засновника, який є одним учасником Товариства. Засновник вирішив збільшити статутний капітал на суму фінансової допомоги.

Товариство, просить надати індивідуальну податкову консультацію з наступних питань:

1. Чи можна провести внесок до статутного капіталу як зарахування закриття заборгованості перед засновником по поворотній фінансовій допомозі без проведення коштів через розрахунковий рахунок по акту взаємозаліку зустрічних однорідних вимог?

2. Які податкові наслідки виникають внаслідок даної операції у Товариства і чи не втрачається статус платника єдиного податку?

Щодо першого – другого питання.

Оскільки, Товариством не надано інформації, достатньої для однозначної ідентифікації суті операції стосовно отримання поворотної фінансової допомоги від засновника, відсутній договір та рішення про направлення поворотної фінансової допомоги на збільшення статутного капіталу товариства, тому відповідь надається виходячи із загальних норм права.

Особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини) регулюються нормами Цивільного кодексу України (далі - ЦКУ).

Правовою основою для отримання поворотної фінансової допомоги є договір позики (статті 1046 - 1053 ЦКУ).

Відповідно до статті 1046 ЦКУ за договором позики одна сторона (позикодавець) передає у власність другій стороні (позичальникові) грошові кошти або інші речі, визначені родовими ознаками, а позичальник зобов'язується повернути позикодавцеві таку ж суму грошових коштів (суму позики) або таку ж кількість речей того ж роду та такої ж якості.

Згідно зі статтею 1049 ЦКУ позичальник зобов'язаний повернути позикодавцеві позику (грошові кошти у такій самій сумі або речі, визначені родовими ознаками, у такій самій кількості, такого самого роду та такої самої якості, що були передані йому позикодавцем) у строк та в порядку, що встановлені договором.

Якщо у зобов'язанні встановлений строк (термін) його виконання, то воно підлягає виконанню у цей строк (термін) (частина перша статті 530 ЦКУ).

Припинення зобов'язання передбачено главою 50 ЦКУ

Відповідно до частини першої статті 598 ЦКУ зобов'язання припиняється частково або у повному обсязі на підставах, встановлених договором або законом.

Серед підстав припинення зобов'язання, визначених ЦКУ є, зокрема: зобов'язання припиняється зарахуванням зустрічних однорідних вимог, строк виконання яких настав, а також вимог, строк виконання яких не встановлений або визначений моментом пред'явлення вимоги (частина перша статті 601 ЦКУ).

Статтею 257 ЦКУ встановлено загальний термін позовної давності тривалістю у три роки (1095 днів).

Збільшення статутного капіталу за рахунок додаткових вкладів регулюється статтею 18 Закону України від 06.02.2018 № 2275-VIII «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» (далі – Закон № 2275).

Частиною першої статті 18 Закону № 2275 визначено, що учасники товариства можуть збільшити статутний капітал товариства за рахунок додаткових вкладів учасників та/або третіх осіб за рішенням загальних зборів учасників.

Положення частини другої статті 18 Закону № 2275 надають кожному учаснику переважне право внести додатковий вклад у межах суми збільшення статутного капіталу пропорційно до його частки у статутному капіталі. Треті особи та учасники товариства можуть зробити додаткові вклади після реалізації кожним учасником свого переважного права або відмови від реалізації такого права в межах різниці між сумою збільшення статутного капіталу та сумою внесених учасниками додаткових вкладів, лише якщо це передбачено рішенням загальних зборів учасників про залучення додаткових вкладів.

Додаткові вклади можуть вноситися шляхом зарахування зустрічних однорідних вимог між товариством та учасником та/або третьою особою (частина п'ята статті 18 Закону № 2275).

Учасники товариства можуть вносити додаткові вклади протягом строку, встановленого рішенням загальних зборів учасників, але не більше ніж протягом одного року з дня прийняття рішення про залучення додаткових вкладів (частина шоста статті 18 Закону № 2275).

З учасником товариства та/або третьою особою може бути укладено договір про внесення додаткового вкладу, за яким такий учасник та/або третя особа зобов'язується зробити додатковий вклад у грошовій чи негрошовій формі, а товариство - збільшити розмір його частки у статутному капіталі чи прийняти до товариства з відповідною часткою у статутному капіталі (частина дев'ята статті 18 Закону № 2275).

Проте, у разі внесення додаткового вкладу в негрошовій формі відповідно до вимог частини 4 статті 18 Закону № 2275 в рішенні загальних зборів учасників необхідно визначити учасників товариства та/або третіх осіб, які вносять майно, та вказати його грошову оцінку.

При цьому, згідно з частиною 10 статті 18 Закону № 2275 визначено, що протягом одного місяця з дати спливу строку для внесення додаткових вкладів, встановленого відповідно до ст.18 Закону №2275, загальні збори учасників товариства приймають рішення про:

- 1) затвердження результатів внесення додаткових вкладів учасниками товариства та/або третіми особами;
- 2) затвердження розмірів часток учасників товариства та їх номінальної вартості з урахуванням фактично внесених ними додаткових вкладів;
- 3) затвердження збільшеного розміру статутного капіталу товариства.

Зміни, пов'язані зі зміною розміру статутного капіталу, підлягають державній реєстрації.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулює Кодекс (пункт 1.1 статті 1 Кодексу).

Підпунктом 14.1.257 пункту 14.1 статті 14 Кодексу визначено, що фінансова допомога - фінансова допомога, надана на безповоротній або поворотній основі.

Безповоротна фінансова допомога - це:

сума коштів, передана платнику податків згідно з договорами дарування, іншими подібними договорами або без укладення таких договорів;

сума безнадійної заборгованості, відшкодована кредиту позичальником після списання такої безнадійної заборгованості;

сума заборгованості одного платника податків перед іншим платником податків, що не стягнута після закінчення строку позовної давності;

основна сума кредиту або депозиту, що надані платнику податків без встановлення строків повернення такої основної суми, за винятком кредитів, наданих під безстрокові облігації, та депозитів до запитання у банківських установах, а також сума процентів, нарахованих на таку основну суму, але не сплачених (списаних).

Поворотна фінансова допомога - сума коштів, що надійшла платнику податків у користування за договором, який не передбачає нарахування процентів або надання інших видів компенсацій у вигляді плати за користування такими коштами, та є обов'язковою до повернення.

Згідно з підпунктом 14.1.81 пункту 14.1 статті 14 Кодексу під інвестиціями розуміють господарські операції, які передбачають придбання основних засобів, нематеріальних активів, корпоративних прав та/або цінних паперів в обмін на кошти або майно. Зокрема, прямими фінансовими інвестиціями є господарські операції, що передбачають внесення коштів або майна в обмін на корпоративні права, емітовані юридичною особою при їх розміщенні такою особою.

При цьому, корпоративні права – це 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 Кодексу).

Правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також справляння єдиного податку встановлено главою 1 розділу XIV Кодексу.

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності - особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, встановлених пунктом 297.1 статті 297 цього Кодексу, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених цією главою, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності (пункт 291.2 статті 291 Кодексу).

Згідно з підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291 Кодексу платниками єдиного податку третьої групи можуть бути юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг

доходу не перевищує 1167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.

Відповідно до підпункту 2 пункту 292.1 статті 292 Кодексу доходом платника єдиного податку юридичної особи є будь-який дохід, включаючи дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній пунктом 292.3 статті 292 Кодексу.

Юридичні особи - платники єдиного податку третьої групи використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат з урахуванням положень пунктів 44.2, 44.3 статті 44 цього 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, інформації, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством (пункт 44.1 стаття 44 Кодексу).

Платники єдиного податку третьої групи повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) виключно в грошовій формі - готівковій або безготівковій (у тому числі з використанням електронних грошей) (пункт 291.6 статті 291 Кодексу).

Пунктом 292.6 статті 292 Кодексу датою отримання доходу платника єдиного податку є дата надходження коштів платнику єдиного податку у грошовій (готівковій або безготівковій) формі, дата підписання платником єдиного податку акта приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг). Для платника єдиного податку третьої групи, який є платником податку на додану вартість, датою отримання доходу є дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності.

Для платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи) датою отримання доходу також є дата відвантаження товарів (виконання робіт, надання послуг), за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів, визначених Кодексом.

Порядок визначення доходів та їх склад для платників єдиного податку першої – третьої груп встановлено статтею 292 Кодексу.

При цьому до складу доходу, визначеного статтею 292 Кодексу, не включаються, зокрема, суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, та суми кредитів (підпункт 3 пункту 292.11 статті 292 Кодексу).

Враховуючи вищевикладене, сума фінансової допомоги, наданої на поворотній основі не включається до складу доходу юридичної особи - платника єдиного податку третьої групи, якщо суму отриманої поворотної фінансової допомоги, повернено юридичною особою – платником єдиного податку третьої групи протягом 12 календарних місяців з дня її отримання.

У разі, якщо юридичною особою – платником єдиного податку не повернуто суму поворотної фінансової допомоги протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, то сума такої фінансової допомоги включається до складу доходу

такого платника податків наступного дня після закінчення 12 календарних місяців з дня отримання такої фінансової допомоги.

Кошти, які внесені учасником юридичної особи без зміни статутного капіталу, можуть розглядатися як безповоротна фінансова допомога, яка в розумінні підпункту 14.1.257 пункту 14.1 статті 14 Кодексу є, зокрема, сумою коштів, передана платнику податків згідно з договорами дарування, іншими подібними договорами або без укладення таких договорів. Така сума коштів включається до складу доходу платника єдиного податку та підлягає оподаткуванню єдиним податком.

Збільшення статутного капіталу юридичної особи – платника єдиного податку третьої групи шляхом припинення зобов'язання з повернення поворотної фінансової допомоги в обмін на корпоративні права є негрошовою формою розрахунку - операцією із зарахування зустрічних однорідних вимог, яка є забороненою для платників єдиного податку.

Відповідно до підпункту 298.2.3 пункту 298.2 статті 298 Кодексу платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів, визначених Кодексом, у разі застосування платником єдиного податку іншого способу розрахунків, ніж зазначені у пункті 291.6 статті 291 Кодексу, – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому допущено такий спосіб розрахунків.

Згідно з пунктом 299.10 статті 299 Кодексу, реєстрація платником єдиного податку є безстроковою та може бути анульована шляхом виключення з реєстру платників єдиного податку за рішенням контролюючого органу у разі, зокрема, у випадках, визначених підпунктом 298.2.3 пункту 298.2 та підпунктом 298.8.6 пункту 298.8 статті 298 Кодексу.

Разом з тим, слід зазначити, що в межах надання індивідуальної податкової консультації контролюючий орган не надає висновки щодо правомірності формування платником податку податкових зобов'язань (така оцінка здійснюється під час проведення контрольно-перевірочних заходів).

Слід зазначити, що кожен конкретний випадок має розглядатися з урахуванням всіх суттєвих обставин та первинних документів.

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