

## Індивідуальна податкова консультація

від 20.07.21

№2824/ПК/99-00-21-02-02-06

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо оподаткування податком на прибуток операції зі зменшення статутного капіталу за рахунок часток учасників ТОВ для погашення непокритих збитків минулих періодів, та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Як зазначено у запиті, учасники ТОВ прийняли рішення про зменшення статутного фонду в пропорційних частинах кожного учасника для покриття цими частками непокритих збитків минулих періодів.

Крім того, як зазначає платник до 2019 року об'єкт оподаткування податком на прибуток ТОВ не перевищував 20 млн.грн., та при подачі Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897 зі змінами та доповненнями (далі – Декларація) не здійснювало коригування фінансового результату до оподаткування. За результатами діяльності 2019 року дохід визначений за правилами бухгалтерського обліку перевищив 20 млн.грн. і підприємство подавало Декларацію щокварталу, здійснюючи коригування. За результатами 2020 року дохід не перевищив 40 млн.грн.

У платника виникли питання:

1. стосовно виникнення оподаткованого прибутку по операції зі зменшення статутного капіталу за рахунок часток учасників ТОВ для погашення непокритих збитків минулих періодів;
2. щодо прийняття рішення ТОВ про некоригування фінансового результату до оподаткування за підсумками 2020 року у річній Декларації та у 2021 році.

До питання 1

Правовий статус товариств з обмеженою відповідальністю та товариств з додатковою відповідальністю (далі – товариство), порядок їх створення, діяльності та припинення, права та обов'язки їх учасників визначено Законом України від 06.02.2018 № 2275-VIII «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» (далі – Закон).

Порядок формування статутного капіталу товариства регулюється нормами глави III Закону, ст.12 якого визначено, що розмір статутного капіталу товариства складається з номінальної вартості часток його учасників, виражених у національній валюті України.

Відповідно до Закону ТОВ має право зменшити свій статутний капітал.

У разі зменшення номінальної вартості часток усіх учасників товариства співвідношення номінальної вартості їхніх часток повинно зберігатися незмінним.

Згідно з п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу 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.

Положеннями Кодексу не передбачено різниць для коригування фінансового результату до оподаткування по операціях зі зменшення статутного капіталу за рахунок часток учасників (резидентів) ТОВ для погашення непокритих збитків минулих періодів.

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

Водночас, відповідно до п.п. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 Кодексу виплата в грошовій або негрошовій формі, що здійснюється юридичною особою на користь її засновника та/або учасника - нерезидента України у зв'язку зі зменшенням статутного капіталу, викупом юридичною особою корпоративних прав у власному статутному капіталі, виходом учасника зі складу господарського товариства або іншої аналогічної операції між юридичною особою та її учасником, у розмірі, що призводить до зменшення нерозподіленого прибутку юридичної особи для цілей оподаткування прирівнюється до дивідендів.

При здійсненні виплати на користь засновника та/або учасника - нерезидента України у зв'язку зі зменшенням статутного капіталу, викупом юридичною особою корпоративних прав у власному статутному капіталі, виходом учасника зі складу господарського товариства або іншої аналогічної операції між юридичною особою та її учасником базою оподаткування для податку на дохід нерезидента є сума, на яку відбулося зменшення нерозподіленого прибутку юридичної особи, у частині, пропорційній частці нерезидента у статутному капіталі юридичної особи.

Якщо виплата доходу учаснику-нерезиденту України здійснюється у зв'язку зі зменшенням статутного (зареєстрованого) капіталу юридичної особи, що не веде до зменшення нерозподіленого прибутку відповідної юридичної особи, об'єкта оподаткування податком на доходи нерезидента не виникає.

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 (частина друга ст. 6 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»).

Отже, питання порядку відображення у бухгалтерському обліку операцій зі зменшення статутного капіталу за рахунок часток учасників ТОВ для погашення непокритих збитків минулих періодів належить до компетенції Міністерства фінансів України.

До питання 2

Відповідно до п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період не перевищує сорока мільйонів гривень, об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років та коригувань, визначених п.п. 140.4.8 п. 140.4 та п.п. 140.5.16 п. 140.5 ст. 140 цього Кодексу), визначені відповідно до положень цього розділу. Платник податку, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період не перевищує сорока мільйонів гривень, має право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років та коригувань, визначених п.п. 140.4.8 п. 140.4 та п. 140.5.16 п. 140.5 ст. 140 цього Кодексу), визначені відповідно до положень цього розділу, не більше одного разу протягом безперервної сукупності років в кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу. Про прийняте рішення платник податку зазначає у податковій звітності з цього податку, що подається за перший рік в такій безперервній сукупності років. В подальші роки такої сукупності коригування фінансового результату також не застосовуються (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років та коригувань, визначених п.п. 140.4.8 п. 140.4 та п. 140.5.16 п. 140.5 ст. 140 цього Кодексу).

Якщо у платника, який прийняв рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного

значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років та коригувань, визначених підпунктом 140.4.8 пункту 140.4 та підпунктом 140.5.16 пункту 140.5 статті 140 цього Кодексу), визначені відповідно до положень цього розділу, в будь-якому наступному році річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період перевищує сорок мільйонів гривень, такий платник визначає об'єкт оподаткування починаючи з такого року шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці, визначені відповідно до положень цього розділу.

Для цілей цього підпункту до річного доходу від будь-якої діяльності, визначеного за правилами бухгалтерського обліку, включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи.

Таким чином, платник, який у 2020 році щоквартально подавав податкові декларації з податку на прибуток та визначав об'єкт оподаткування податку на прибуток з урахуванням податкових різниць, а його дохід за 2020 рік не перевищив 40 млн.грн., має право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років та коригувань, визначених п.п. 140.4.8 п. 140.4 та п.п. 140.5.16 п. 140.5 ст. 140 Кодексу), визначені відповідно до положень розділу III Кодексу, у податковій декларації з податку на прибуток підприємств за 2020 рік.

При цьому у 2021 році такий платник має застосовувати річний податковий (звітний) період.

Відповідно до п. 52.2 ст. 52 Кодексу індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.