

Податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо оподаткування податком на прибуток операцій з надання фінансової допомоги на поворотній та безповоротній основі, застосування ознаки розумної економічної причини (ділова мета) до таких операцій та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) у редакції, чинній з 23.05.2020, повідомляє.

Як зазначено у зверненні товариство є платником податку на прибуток підприємств на загальних підставах та здійснює коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці, визначені положеннями Кодексу.

При здійсненні господарської діяльності у платника виникли такі питання: щодо здійснення коригування фінансового результату до оподаткування при наданні платником безповоротної фінансової допомоги у звітному (податковому) періоді іншому платнику податку на прибуток на загальних підставах та юридичній особі-резиденту України, що застосовує спрощену систему оподаткування;

щодо здійснення коригування фінансового результату до оподаткування при наданні платником у минулих звітних (податкових) періодах поворотної фінансової допомоги іншому платнику податку на прибуток на загальних підставах або юридичній особі-резиденту України, що застосовує спрощену систему оподаткування, у випадку, якщо в поточному звітному (податковому) періоді такий платник пробачив борг за такою допомогою, уклавши договір про прощення боргу;

щодо застосування ознаки розумної економічної причини (ділової мети) до операцій з надання платником безповоротної фінансової допомоги іншим платникам податку на прибуток на загальних підставах.

Безповоротною фінансовою допомогою з ціллю оподаткування визнається, зокрема, сума коштів, передана платнику податків згідно з договорами дарування, іншими подібними договорами або без укладення таких договорів (абзац третій п.п. 14.1.257 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

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 вважається поворотною фінансовою допомогою (абзац сьомий п.п. 14.1.257 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

Відповідно до п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу об'єктом оподаткування податком 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.

Різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій, визначаються згідно з вимогами ст. 140 Кодексу.

Так, п.п. 140.5.10 п. 140.5 ст. 140 Кодексу встановлено, що фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується на суму перерахованої безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг) особам, що не є платниками податку (крім фізичних осіб, які є платниками податку на доходи фізичних осіб), та платникам податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків відповідно до п. 44 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу, крім безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг), перерахованої неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг, для яких застосовується положення п.п. 140.5.9 п. 140.5 ст. 140 Кодексу.

Отже, якщо отримувачем безповоротної фінансової допомоги виступає платник єдиного податку – юридична особа, то фінансовий результат до оподаткування надавача такої допомоги – платника податку на прибуток збільшується на суму наданої безповоротної фінансової допомоги відповідно до п.п. 140.5.10 п. 140.5 ст. 140 Кодексу.

Якщо отримувачем поворотної фінансової допомоги така допомога не була повернута, а її надавачем – платником податку на прибуток прийнято рішення про її прощення, така поворотна фінансова допомога набуває статусу безповоротної. І в цьому випадку якщо боржник на момент прощення боргу перебував на спрощеній системі оподаткування, то платник податку на прибуток – надавач такої допомоги збільшує фінансовий результат до оподаткування відповідно до п.п. 140.5.10 п. 140.5 ст. 140 Кодексу у періоді її прощення.

Водночас, у разі наявності дебіторської заборгованості щодо якої існує невпевненість її погашення боржником, платник формує резерв сумнівних боргів.

Так, відповідно до п.п. 139.2.1 п. 139.2 ст. 139 Кодексу фінансовий результат до оподаткування збільшується:

на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів) відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів або понад резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів).

Згідно з п.п. 139.2.2 п. 139.2 ст. 139 Кодексу фінансовий результат до оподаткування зменшується:

на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних

положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), що відповідає ознакам, визначеним п.п. 14.1.11 п. 14.1 ст. 14 Кодексу.

Ознаки безнадійної заборгованості для цілей застосування положень Кодексу визначено п.п. 14.1.11 п. 14.1 ст. 14 Кодексу.

Щодо застосування ознаки розумної економічної причини (ділова мета) до операцій з надання безповоротної фінансової допомоги з метою оподаткування податком на прибуток підприємств.

Відповідно до п.п. 14.1.231 п. 14.1 ст. 14 Кодексу розумна економічна причина (ділова мета) – причина, яка може бути наявна лише за умови, що платник податків має намір одержати економічний ефект у результаті господарської діяльності.

Економічний ефект передбачає приріст (збереження) активів платника податків та/або їх вартості, а так само створення умов для такого приросту (збереження) в майбутньому.

Для цілей оподаткування вважається, що операція здійснена з нерезидентами, не має розумної економічної причини (ділової мети), зокрема, але не виключно, якщо:

головною ціллю або однією з головних цілей операції та/або її результатом є несплата (неповна сплата) суми податків та/або зменшення обсягу оподаткованого прибутку платника податків;

у зіставних умовах особа не була б готова придбати (продати) такі роботи (послуги), нематеріальні активи, інші предмети господарських операцій, відмінні від товарів, у непов'язаних осіб.

Підпунктом 140.5.15 п. 140.5 ст. 140 Кодексу встановлена різниця, на яку фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується у разі понесення витрат платником податків при здійсненні операцій з нерезидентами, якщо такі операції не мають ділової мети.

Кодексом не передбачено застосування ознаки розумної економічної причини (ділова мета) до операцій з надання безповоротної фінансової допомоги суб'єктам господарювання, що є юридичними особами – резидентами.

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