

Вх. № 2018-01-11/003
Від 11.01.2018р.



ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ (ДФС)

Львівська пл., 8, м. Київ-53, МСП 04655, тел.: (044) 272-51-59, факс: (044) 272-08-41
www.sfs.gov.ua; e-mail: kabmin_doc@sfs.gov.ua, gromada@sfs.gov.ua Код ЄДРПОУ 39292197

29.12.2017 № 32346 / 6/99-99-15-02-02-15 На № 2017-11-17/079 від 17.11.2017

Секретаріат фінансової реструктуризації

вул. Велика Васильківська, буд. 72,
під'їзд 3, оф. 96,
м. Київ, 03150

Про розгляд звернення

Державна фінансова служба України розглянула звернення Секретаріату фінансової реструктуризації від 17.11.2017 № 2017-11-17/079 (вх. ДФС № 20.11.2017 № 58675/6) щодо надання роз'яснення стосовно оподаткування операцій, здійснених в рамках процедури фінансової реструктуризації згідно із Законом України «Про фінансову реструктуризацію», та повідомляє таке.

Відповідно до п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) об'єктом оподаткування 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.

Згідно з п. 39 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу на період дії закону щодо фінансової реструктуризації платник податку на прибуток підприємств:

1) зменшує фінансовий результат до оподаткування:

на суму доходів, визнаних ним відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності внаслідок списання йому податкового боргу, анулювання (прощення) та/або розстрочення (відстрочення) його зобов'язань відповідно до положень п. 37 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу та закону щодо фінансової реструктуризації;

на суму доходів, визнаних ним відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової

звітності у зв'язку з розформуванням резервів внаслідок реструктуризації ним зобов'язань відповідно до плану реструктуризації, погодженого згідно із законом щодо фінансової реструктуризації, або плану санації, затвердженого згідно із ст. 6 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» з урахуванням особливостей, встановлених законом щодо фінансової реструктуризації, якщо оподаткування таких резервів регулюється нормами п. 139.3 ст. 139 Кодексу;

2) збільшує фінансовий результат до оподаткування:

на одну третю частину суми доходів, визнаних у зв'язку із зменшенням (розформуванням) резервів, на яку зменшувався його фінансовий результат до оподаткування згідно з п.п. 1 цього пункту, в кожному з трьох років, наступних за роком, у якому було погоджено план реструктуризації згідно із законом щодо фінансової реструктуризації або затверджено план санації згідно із ст. 6 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» з урахуванням особливостей, встановлених законом щодо фінансової реструктуризації;

3) не змінює фінансового результату до оподаткування:

на суму використаного резерву внаслідок анулювання (прощення) зобов'язання на умовах плану реструктуризації, погодженого згідно із законом щодо фінансової реструктуризації, або плану санації, затвердженого згідно із ст. 6 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» з урахуванням особливостей, встановлених законом щодо фінансової реструктуризації;

на суму доходів та витрат, не зазначених у підпунктах 1 і 2 цього пункту, що визнаються відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності внаслідок реструктуризації зобов'язань на умовах плану реструктуризації, погодженого згідно із законом щодо фінансової реструктуризації, або плану санації, затвердженого згідно із ст. 6 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» з урахуванням особливостей, встановлених законом щодо фінансової реструктуризації.

Порядок списання податкового боргу, анулювання (прощення) та/або розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань платника податку контролюючими органами на умовах плану реструктуризації, погодженого згідно із законом щодо фінансової реструктуризації, або плану санації, затвердженого згідно із ст. 6 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом», визначено п. 37 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

Отже, фінансовий результат до оподаткування зменшується на суму доходів, визнаних платником податку відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності внаслідок списання йому податкового боргу, анулювання (прощення) та/або розстрочення (відстрочення) його грошових зобов'язань, якщо така реструктуризація (списання) податкового боргу (грошових зобов'язань) здійснюється контролюючими органами відповідно до плану реструктуризації,

погодженого згідно із законом щодо фінансової реструктуризації, або плану санації, затвердженого згідно із ст. 6 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» з урахуванням положень п. 37 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу та закону щодо фінансової реструктуризації.

Щодо порядку оподаткування ПДВ операцій банку (чи іншої фінансової установи) з постачання та з передачі у лізинг майна, набутого у власність внаслідок звернення стягнення на таке майно

Відповідно до ст. 572 Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ) в силу застави кредитор (заставодержатель) має право у разі невиконання боржником (заставодавцем) зобов'язання, забезпеченого заставою, одержати задоволення за рахунок заставленого майна переважно перед іншими кредиторами цього боржника, якщо інше не встановлено законом (право застави).

Статтею 593 ЦКУ визначено, що право застави припиняється, зокрема, у разі набуття заставодержателем права власності на предмет застави.

Згідно з п.п. «а» п. 185.1 ст. 185 Кодексу об'єктом оподаткування податком на додану вартість є операції платників податку з постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 ПКУ, у тому числі операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю.

Під постачанням товарів розуміється будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду. При цьому постачанням товарів також вважається фактична передача матеріальних активів іншій особі на підставі договору про фінансовий лізинг (повернення матеріальних активів згідно з договором про фінансовий лізинг) (п.п. 14.1.191 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

Отже, для заставодавця операція з передачі заставоутримувачу (банку чи іншій фінансовій установі) у власність заставленого майна в рахунок погашення заборгованості перед таким банком чи фінансовою установою розцінюється як операція з постачання такого майна. При цьому, якщо заставодавець є зареєстрованим платником податку на додану вартість, такий заставодавець зобов'язаний визначити податкові зобов'язання за такою операцією та скласти податкову накладну, яка підлягає обов'язковій реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Для заставоутримувача (банківської чи іншої фінансової установи) операція з оприбуткування об'єкта застави на баланс (у разі звернення стягнення на предмет застави шляхом набуття на нього права власності) розглядається податковим законодавством як операція з придбання такого майна.

Відповідно до п. 189.15 ст. 189 Кодексу у разі постачання (продажу, відчуження іншим способом) банками та іншими фінансовими установами майна, набутого ними у власність внаслідок звернення стягнення на таке майно,

базою оподаткування є позитивна різниця між ціною постачання та ціною придбання такого майна. Ціна придбання визначається як вартість майна, за якою таке майно набуто у власність. У разі придбання майна у платника податку ціна придбання визначається з урахуванням податку на додану вартість.

Якщо за таким майном суми податку були включені до складу податкового кредиту банком, іншою фінансовою установою, застосовуються положення п. 198.5 ст. 198 Кодексу.

Згідно з п. 197.12 ст. 197 Кодексу звільняються від оподаткування ПДВ операції банків та інших фінансових установ з постачання (продажу, відчуження іншим способом) майна, що передане фізичними особами, а також суб'єктами підприємницької діяльності – приватними підприємцями та іншими особами, які не є платниками податку, у заставу, у тому числі іпотеку, та на яке було звернено стягнення.

Звільняються від оподаткування операції банків та інших фінансових установ з постачання майна, набутого ними у власність внаслідок звернення стягнення на таке майно. Звільнення від оподаткування стосується тієї частини вартості майна, за якою воно було набуто у власність в рахунок погашення зобов'язань за договором кредиту (позики).

Таким чином, операції з постачання банком чи іншою фінансовою установою майна, набутого у власність внаслідок звернення стягнення на таке майно (у тому числі операції з передачі такого майна іншій особі на підставі договору про фінансовий лізинг), згідно з п. 197.12 ст. 197 Кодексу звільняються від оподаткування ПДВ в частині вартості такого майна, за якою воно було набуто у власність в рахунок погашення зобов'язань за договором кредиту (позики). Якщо за таким майном суми податку були включені до складу податкового кредиту, застосовуються положення п. 198.5 ст. 198 Кодексу.

Разом з тим повідомляємо, що згідно з п. 1 Положення про Міністерство юстиції України, затвердженого Указом Президента України від 06 квітня 2011 року № 95/2011, головним органом у системі центральних органів виконавчої влади з питань державної реєстрації речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень є Міністерство юстиції України. Тому з питань належності окремих операцій до операцій із звернення стягнення на майно рекомендуємо звернутися до Міністерства юстиції України.

В.о. Голови

М.В. Продан

