

Податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо оподаткування операцій зі збільшення статутного капіталу платника податку на прибуток за рахунок нерозподіленого прибутку та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

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 визначає Закон України від 06 лютого 2018 року № 2275-VIII «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» (далі – Закон № 2275).

Статтею 16 Закону № 2275 встановлено, зокрема, що збільшення статутного капіталу товариства допускається лише після внесення всіма учасниками товариства своїх вкладів у повному обсязі.

Відповідно до ст. 17 Закону № 2275 учасники товариства можуть збільшити статутний капітал товариства без додаткових вкладів за рахунок нерозподіленого прибутку товариства.

У разі збільшення статутного капіталу за рахунок нерозподіленого прибутку товариства без залучення додаткових вкладів склад учасників товариства та співвідношення розмірів їхніх часток у статутному капіталі не змінюються.

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 цього Кодексу.

При цьому положеннями Кодексу не передбачено різниць для коригування фінансового результату до оподаткування у товариства у разі збільшення статутного капіталу товариства за рахунок його нерозподіленого прибутку.

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

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»).

В той же час, відповідно до п.п. 14.1.81 п. 14.1 ст. 14 Кодексу господарські операції, які передбачають придбання основних засобів, нематеріальних активів, корпоративних прав та/або цінних паперів в обмін на кошти або майно є інвестиціями. Одним з видів інвестицій є реінвестиції – господарські операції, що передбачають здійснення капітальних або фінансових інвестицій за рахунок прибутку, отриманого від інвестиційних операцій (п.п. «в» п.п. 14.1.81 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

Платіж, що здійснюється юридичною особою, у тому числі емітентом корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів чи інших цінних паперів на користь власника таких корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів та інших цінних паперів, що засвідчують право власності інвестора на частку (пай) у майні (активах) емітента, у зв'язку з розподілом частини його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку є дивідендом (п.п. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

Отже, враховуючи визначення зазначених термінів, господарська операція, яка передбачає збільшення статутного капіталу (зокрема шляхом емісії акцій) за рахунок отриманого від інвестиційних операцій прибутку, який мав бути розподілений між власниками корпоративних прав, є реінвестицією дивідендів.

Порядок сплати податкового зобов'язання з податку на прибуток при виплаті дивідендів встановлено п. 57.1¹ ст. 57 Кодексу.

У разі прийняття рішення щодо виплати дивідендів платник податку на прибуток - емітент корпоративних прав, на які нараховуються дивіденди, проводить зазначені виплати власнику таких корпоративних прав незалежно від того, чи є оподатковуваний прибуток, розрахований за правилами, визначеними ст. 137 Кодексу (п.п. 57.1¹.1 п. 57.1¹ ст. 57 Кодексу).

Крім випадків, передбачених п.п. 57.1¹.3 п. 57.1¹ ст. 57 Кодексу, емітент корпоративних прав, який приймає рішення про виплату дивідендів своїм акціонерам (власникам), нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок із податку на прибуток (п.п. 57.1¹.2 п. 57.1¹ ст. 57 Кодексу).

Отже, у разі здійснення реінвестиції шляхом внесення дивідендів до статутного капіталу товариства такий емітент нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок із податку на прибуток у порядку, визначеному п. 57.1¹ ст. 57 Кодексу.

Відповідно до п.п. 57.1¹.3 п. 57.1¹ ст. 57 Кодексу авансовий внесок, передбачений п.п. 57.1¹.2 цього пункту, не справляється у разі виплати дивідендів, зокрема, фізичним особам.

Таким чином, якщо підприємством прийнято рішення про виплату дивідендів власникам – фізичним особам, авансовий внесок з податку на прибуток не справляється.

Щодо податкових зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб при збільшенні статутного капіталу за рахунок нерозподіленого прибутку

Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV Кодексу, ст. 165 якого визначено перелік доходів, які не включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку.

Так, відповідно до п.п. 165.1.18 п. 165.1 ст. 165 Кодексу до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включаються дивіденди, які нараховують на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юридичною особою - резидентом, що нараховує такі дивіденди, за умови, що таке нарахування жодним чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, та в результаті якого збільшується статутний фонд емітента на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів.

Отже, у разі дотримання вищезазначених норм законодавства, дивіденди, що спрямовуються на збільшення статутного капіталу товариства, не підлягають оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб.

Водночас вказаний дохід є об'єктом оподаткування військовим збором (п.п. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу).

Ставка військового збору становить 1,5 відсотка об'єкта оподаткування, визначеного п.п. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу (п.п. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу).

Відповідно до п.п. 1.7 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу звільняються від оподаткування військовим збором доходи, що згідно з розділу IV Кодексу не включаються до загального оподатковуваного доходу фізичних осіб (не підлягають оподаткуванню, оподатковують за нульовою ставкою), крім доходів, зазначених у підпунктах 165.1.2, 165.1.18, 165.1.52 п. 165.1 ст. 165 Кодексу.

Враховуючи зазначене, дохід у вигляді дивідендів, визначених у п.п. 165.1.18 п. 165.1 ст. 165 Кодексу, оподатковується військовим збором на загальних підставах.

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