

Індивідуальна податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула Ваше звернення щодо питання податкових наслідків з податку на прибуток та податку на додану вартість операцій по наданню Товариством з обмеженою відповідальністю «М» (далі – ТОВ «М») в оренду нерухомого майна товариству з обмеженою відповідальністю «Н» (далі – ТОВ «Н»), якщо фізична особа «О» придбає корпоративні права у юридичної особи «Н» у розмірі 100 відсотків, при цьому вона також є власником корпоративних прав ТОВ «М» (100 відсотків) та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Відповідно до інформації, наданої в запиті, фізична особа «О» (резидент України) безпосередньо володіє корпоративними правами у ТОВ «М» у розмірі 100 відсотків.

ТОВ «М» (резидент України, платник податку на прибуток та ПДВ) має у власності нерухоме майно, яке здає в оренду ТОВ «Н» (резидент України, платник єдиного податку 5 відсотків без ПДВ).

ТОВ «Н» здає орендоване майно в суборенду іншим фізичним та юридичним особам.

Фізична особа «О» планує придбати корпоративні права у юридичної особи ТОВ «Н» у розмірі 100 відсотків.

ТОВ «Н» та ТОВ «М» не будуть змінювати умови договору оренди нерухомого майна після придбання фізичною особою «О» корпоративних прав у юридичної особи ТОВ «Н» у розмірі 100 відсотків.

Заявник запитує:

1. Чи зміниться база оподаткування податком на прибуток ТОВ «М» від операцій по наданню в оренду ТОВ «Н» нерухомого майна, якщо фізична особа «О» придбає корпоративні права у юридичної особи «Н» у розмірі 100 відсотків;

2. Чи зміниться база оподаткування податком на додану вартість ТОВ «М» від операцій по наданню в оренду ТОВ «Н» нерухомого майна, якщо фізична особа «О» придбає корпоративні права у юридичної особи «Н» у розмірі 100 відсотків.

До питання 1

Відповідно до п.п. 14.1.90 п. 14.1 ст. 14 Кодексу корпоративні права – 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.

Згідно з п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу об'єктом оподаткування податку 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.

Положеннями Кодексу не передбачено різниць для коригування фінансового результату до оподаткування за операціями з придбання та продажу корпоративних прав у відмінній, ніж цінні папери формі.

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

Відповідно до п.п. 14.1.97 п. 14.1 ст. 14 Кодексу лізингова (орендна) операція – господарська операція (крім операцій з фрахтування (чартеру) морських суден та інших транспортних засобів) фізичної чи юридичної особи (орендодавця), що передбачає надання основних засобів у користування іншим фізичним чи юридичним особам (орендарям) за плату та на визначений строк.

Лізингові (орендні) операції здійснюються у вигляді оперативного лізингу (оренди), фінансового лізингу (оренди), зворотного лізингу (оренди), оренди житла з викупом, оренди земельних ділянок та оренди будівель, у тому числі житлових приміщень.

Оперативний лізинг (оренда) – господарська операція фізичної або юридичної особи, що передбачає передачу орендарю основного фонду, придбаного або виготовленого орендодавцем, на умовах інших, ніж ті, що передбачаються фінансовим лізингом (орендою) (п.п. «а» п.п. 14.1.97 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

Орендною платою вважається фіксований платіж, який орендар сплачує орендодавцю незалежно від наслідків своєї господарської діяльності (ст. 286 Господарського кодексу України від 16.01.2003 № 436-IV (далі – ГКУ) (зі змінами та доповненнями).

Для обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування (п. 44.2 ст. 44 Кодексу).

Таким чином, орендна плата включається до фінансового результату, визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

При цьому у разі зміни власника (резидента) (придбання корпоративних прав у розмірі 100 відсотків) у юридичної особи «Н», база оподаткування податком на прибуток ТОВ «М» від операцій по наданню в оренду ТОВ «Н» нерухомого майна, не зміниться.

Водночас зазначаємо, що 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 «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV).

До питання 2

Відповідно до п. 185.1 ст. 185 розділу V Кодексу об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. 186 розділу V Кодексу.

Згідно з п. 188.1 ст. 188 розділу V Кодексу база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком:

товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;

газу, який постачається для потреб населення;

електричної енергії, ціна на яку склалася на ринку електричної енергії.

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг.

Отже, база оподаткування за операціями з надання в оренду нерухомого майна визначається відповідно до п. 188.1 ст. 188 розділу V Кодексу виходячи з договірної вартості такої оренди (тобто орендної плати). Виходячи з того, що після придбання фізичною особою корпоративних прав товариства «М» умови

договору оренди (які включають в себе орендну плату) нерухомого майна товариства «Н» не змінюються, то і база оподаткування ПДВ таких операцій з оренди не змінюється.

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