

Окремі аспекти перетворення платників податків

Пресслужба Державної податкової служби України

Питання. Чи є реорганізація шляхом перетворення підставою для документальної позапланової перевірки платника податків?

Відповідь. Статтями 104, 108 Цивільного кодексу України визначено, що юридична особа припиняється в результаті реорганізації (злиття, приєднання, поділу, перетворення) або ліквідації. Перетворенням юридичної особи є зміна її організаційно-правової форми. У разі перетворення до нової юридичної особи (правонаступника) переходять усе майно, усі права та обов'язки попередньої юридичної особи.

Документальні позапланові перевірки відповідно до підпункту 78.1.7 пункту 78.1 статті 78 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) здійснюються щодо платників податків, стосовно яких:

- прийнято рішення про припинення юридичної особи;
- розпочато процедуру реорганізації юридичної особи (крім перетворення);
- закриття постійного представництва чи відокремленого підрозділу юридичної особи, в тому числі іноземної компанії, організації;
- порушено провадження у справі про визнання банкрутом платника податків;
- подано заяву про зняття з обліку платника податків.

Рішення про проведення таких перевірок приймається керівником відповідного територіального органу ДПС на підставі доповідної записки структурного підрозділу, до компетенції якого віднесено здійснення документальних перевірок платників податків – юридичних осіб, за результатами ґрунтовного аналізу всієї наявної в органах ДПС податкової інформації стосовно платника податків та у разі виявлення ризиків в його діяльності, вірогідності несплати ним податкових зобов'язань, приховування об'єктів оподаткування, недотримання вимог іншого законодавства, контроль за яким покладено на органи ДПС.

Враховуючи викладене, не є підставою для організації проведення документальної позапланової перевірки на підставі підпункту 78.1.7 пункту

78.1 статті 78 Кодексу реорганізація юридичної особи, що відповідає поняттю «перетворення», визначеному у Цивільному кодексі України.

Питання. Чи є реорганізація підставою для включення платника податків до плану – графіку проведення документальних планових перевірок?

Відповідь. Порядок формування плану – графіка проведення документальних планових перевірок платників податків (далі – план – графік) передбачено статтею 77 Кодексу.

До плану – графіка відбираються платники податків, які мають ризик щодо несплати податків та зборів, невиконання іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи.

Періодичність проведення документальних планових перевірок платників податків визначається залежно від ступеня ризику в діяльності таких платників податків, який поділяється на високий, середній та незначний. Платники податків з незначним ступенем ризику включаються до плану – графіка не частіше, ніж раз на три календарних роки, середнім – не частіше ніж раз на два календарних роки, високим – не частіше одного разу на календарний рік.

Також при відборі платника податків до плану – графіка необхідним є врахування, зокрема, вимог пункту 102.1 статті 102 Кодексу в частині граничних термінів проведення перевірки та визначення податкового зобов'язання платника податків.

Порядок формування плану – графіка та внесення змін до нього, а також перелік ризиків та їх поділ за ступенями встановлюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Порядок формування плану – графіка проведення документальних планових перевірок платників податків затверджено наказом Міністерства фінансів України від 02.06.2015 № 524, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 24.06.2015 за № 751/27196, із змінами (далі – Порядок № 524).

Відповідно до пункту 1 розділу III Порядку № 524 до розділів I, II плану – графіка включаються платники податків реального сектору економіки, які провадять фінансово – господарську діяльність, сплачують податки та взяті на облік у контролюючих органах як платники податків за основним місцем

обліку, або щодо яких порушено провадження у справі про банкрутство, або які знаходяться у стані зміни свого місцезнаходження.

Згідно з пунктом 2 розділу III Порядку № 524 формування переліку платників податків до розділів I, II плану – графіка проводиться за критеріями ризиків згідно з вимогами цього розділу, у тому числі за даними інформаційно – телекомунікаційних систем контролюючих органів.

Вичерпний перелік критеріїв відбору платників податків – юридичних осіб до розділу I плану – графіка наведено у пункті 5 розділу III Порядку № 524.

Разом з тим слід зазначити, що пріоритетом включення платників податків до плану – графіка є наявність найбільших ризиків в їх діяльності.

Питання. Які податкові обов’язки платника податків, який прийняв рішення про реорганізацію?

Відповідь. Відповідно до підпункту 16.1.10 пункту 16.1 статті 16 Кодексу платник податків зобов’язаний повідомляти контролюючим органам за своїм місцем обліку про його ліквідацію або реорганізацію протягом трьох робочих днів з дня прийняття відповідного рішення (крім випадків, коли обов’язок здійснювати таке повідомлення покладено законом на орган державної реєстрації).

Державна реєстрація юридичних осіб та інші реєстраційні дії здійснюються відповідно до Закону України від 15 травня 2003 року № 755-IV «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань» (далі – Закон № 755) на підставі документів, зокрема, поданих заявником.

Відповідно до частини шостої статті 4 Закону № 755 у разі перетворення юридичних осіб здійснюється державна реєстрація припинення юридичної особи, що припиняється у результаті перетворення, та державна реєстрація новоутвореної юридичної особи. Перетворення вважається завершеним з дати державної реєстрації новоутвореної юридичної особи.

Облік платників податків в контролюючих органах є похідною процедурою від державної реєстрації та здійснюється відповідно до норм статей 63 – 70 Кодексу.

Відомості, які містяться в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань (далі – Єдиний

державний реєстр), контролюючі органи отримують у порядку інформаційної взаємодії між Єдиним державним реєстром та інформаційними системами ДПС.

Відповідно до пункту 63.6 статті 63 Кодексу податковим номером юридичної особи є ідентифікаційний код юридичної особи в Єдиному державному реєстрі підприємств і організацій України.

Отже, першоджерелом даних стосовно відомостей про юридичних осіб є Єдиний державний реєстр.

У разі прийняття рішення щодо реорганізації юридичної особи шляхом перетворення, платнику податків необхідно звернутись до Єдиного державного реєстру для проведення відповідних реєстраційних дій. Відомості про прийняття юридичною особою такого рішення будуть отримані ДПС у порядку інформаційної взаємодії. Додатково подавати до контролюючих органів повідомлення про таке рішення не потрібно.

По суті, перетворення юридичної особи є виключно зміною організаційно правової форми і не передбачає зміни коду ЄДРПОУ юридичної особи (податкового номеру), а також процедур зняття з обліку в контролюючих органах як платника податків юридичної особи, що припиняється у результаті перетворення, та взяття на облік новоутвореної юридичної особи.

Питання. Чи потрібно платнику податків, який реорганізується змінювати реєстрацію платника податку на додану вартість?

Відповідь. Порядок реєстрації, перереєстрації та анулювання реєстрації платників податку на додану вартість (далі – ПДВ) регулюється статтями 183 – 184 Кодексу та регламентується розділами III – V Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 14.11.2014 № 1130, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 17.11.2014 за № 1456/26233, зі змінами (далі – Положення № 1130).

Згідно із Законом України від 24 жовтня 2013 року № 657-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо обліку та реєстрації платників податків» з 2014 року відмінено свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ та забезпечено право платників ПДВ отримати витяг із реєстру платників ПДВ.

Абзацом другим пункту 183.15 статті 183 Кодексу визначено, що у разі перетворення юридичної особи – платника податку або зміни даних про

платника податку, які стосуються податкового номера та/або найменування (прізвища, імені та по батькові) платника податку і не пов'язані з ліквідацією або реорганізацією платника податку, а також встановлення розбіжностей чи помилок у записах реєстру платників податку проводиться перереєстрація платника податку.

Перереєстрація платника податку здійснюється з дотриманням правил та у строки, визначені статтею 183 Кодексу для реєстрації платників податку, шляхом внесення відповідного запису до реєстру платників податку (абзац третій пункту 183.15 статті 183 Кодексу).

Для перереєстрації платник податку подає відповідно до пункту 183.7 статті 183 Кодексу заяву протягом 10 робочих днів, що настають за днем, коли змінилися дані про платника податку або виникли інші підстави для перереєстрації (абзац четвертий пункту 183.15 статті 183 Кодексу).

При цьому згідно з підпунктом 4.2 пункту 4 Положення № 1130 у разі перереєстрації дата реєстрації платником ПДВ не змінюється.

У разі якщо особа, утворена шляхом перетворення, не подала у встановлений строк заяви для перереєстрації, її реєстрація платником податку анулюється відповідно до статті 184 Кодексу (абзац шостий пункту 183.15 статті 183 Кодексу).

Враховуючи зазначене, незалежно від дати державної реєстрації особи, утвореної шляхом перетворення, у разі якщо така особа бажає здійснити перереєстрацію, вона протягом 10 робочих днів, що настають за датою завершення перетворення, подає до контролюючого органу реєстраційну заяву платника ПДВ за формою № 1-ПДВ з позначкою «Перереєстрація» (додаток 1 до Положення № 1130). У разі перереєстрації дата реєстрації платником ПДВ не змінюється, індивідуальний податковий номер платника ПДВ залишається незмінним.

У разі якщо особа, утворена шляхом перетворення, не бажає проходити перереєстрацію відповідно до пункту 183.15 статті 183 Кодексу, а бажає зареєструватися платником ПДВ як новоутворена особа (із новими датою реєстрації та індивідуальним податковим номером платника ПДВ), такою особою можуть бути подані дві заяви: заява за формою № 3-ПДВ про анулювання реєстрації платником ПДВ особи, припиненої шляхом перетворення (у зв'язку з припиненням) (додаток 3 до Положення № 1130), та заява за формою № 1-ПДВ про реєстрацію платником ПДВ новоутвореної особи (додаток 1 до Положення № 1130).

Питання. Чи вважається платник податків, який створений у наслідок перетворення, новоствореним підприємством, та чи зобов'язаний він подавати лише річну декларацію з податку на прибуток підприємств?

Відповідь. Згідно з пунктом 137.4 статті 137 Кодексу податковими (звітними) періодами для податку на прибуток підприємств, крім випадків, передбачених пунктом 137.5 статті 137 Кодексу, є календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік. При цьому податкова декларація розраховується наростаючим підсумком. Податковий (звітний) період починається з першого календарного дня податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) періоду, крім особливостей, встановлених підпунктами 137.4.1 – 137.4.3 пунктами 137.4 статті 137 Кодексу.

Для платників податку, які зареєстровані протягом звітного (податкового) року (новостворені), що сплачують податок на прибуток на підставі річної податкової декларації за період діяльності у звітному (податковому) році встановлюється річний податковий (звітний) період (підпункт «а» пункту 137.5 статті 137 Кодексу).

Перший податковий (звітний) період розпочинається з дати, на яку припадає початок такого обліку, і закінчується останнім календарним днем такого податкового (звітного) періоду (підпункт 137.4.2 пункту 137.4 статті 137 Кодексу).

Строки подання Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 11.11.2015 за № 1415/27860 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 20.02.2023 № 101), зі змінами, (далі – Декларація), для платників, які використовують базовий звітний період квартал або рік, встановлені пунктом 49.18 статті 49 Кодексу.

Відповідно до підпункту 49.18.6 пункту 49.18 статті 49 Кодексу податкові декларації за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному року для платників податку на прибуток, для податкової декларації, яка розраховується наростаючим підсумком за рік, подаються протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року.

Як встановлено пунктом 46.2 статті 46 Кодексу, фінансова звітність або звіт про фінансовий стан (баланс) та звіт про прибутки та збитки та інший сукупний дохід (звіт про фінансові результати), що подаються відповідно до

абзаців першого та другого пункту 46.2 статті 46 Кодексу, є додатками до Декларації та її невід'ємною частиною.

При цьому абзацом першим пункту 46.2 статті 46 Кодексу визначено, що платник податку на прибуток (крім платників податку на прибуток, які відповідно до Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність разом з аудиторським звітом) подає разом з відповідною Декларацією квартальну або річну фінансову звітність у порядку, передбаченому для подання податкової декларації з урахуванням вимог статті 137 Кодексу.

Отже, платник податків, який створений внаслідок перетворення вважатиметься новоствореним платником податку на прибуток підприємств, а першим податковим (звітним) періодом для такого платника є звітний період рік, який розпочинається з дати перетворення і закінчується останнім днем відповідного звітного (податкового) року.

Питання. Чи може підприємство, створене у наслідок перетворення, бути віднесено до «ризикових»?

Відповідь. Згідно з пунктом 201.1 статті 201 Кодексу на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з використанням кваліфікованого електронного підпису або удосконаленого електронного підпису, що базується на кваліфікованому сертифікаті електронного підпису уповноваженої платником особи відповідно до вимог Закону України «Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги», та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – Реєстр) у встановлений Кодексом термін.

Відповідно до пункту 201.16 статті 201 Кодексу реєстрація податкової накладної / розрахунку коригування в Реєстрі може бути зупинена в порядку та на підставах, визначених Кабінетом Міністрів України.

Постановою Кабінету Міністрів України від 11 грудня 2019 року № 1165 «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних», зі змінами, затверджено, зокрема, Порядок зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – Порядок зупинення).

Пунктом 3 Порядку зупинення передбачено, що податкові накладні / розрахунки коригування (крім податкових накладних / розрахунків коригування, складених відповідно до пункту 97 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу, в яких відображено операцію, до якої застосовується режим експортного забезпечення відповідно до вимог статті 19² Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність», розрахунків коригування, складених постачальником товарів / послуг до податкової накладної, складеної на отримувача – платника податку, в яких передбачається зменшення суми компенсації вартості хоча б одного з товарів / послуг їх постачальнику, та розрахунків коригування, складених на неплатника податку, за винятком розрахунку коригування, визначеного підпунктом 7 цього пункту), що подаються для реєстрації в Реєстрі, перевіряються щодо відповідності ознакам безумовної реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування (далі – ознаки безумовної реєстрації).

Згідно з пунктом 4 Порядку зупинення у разі коли за результатами перевірки податкової накладної / розрахунку коригування визначено, що податкова накладна / розрахунок коригування відповідають одній з ознак безумовної реєстрації, визначених у пунктах 3 або 3¹ Порядку зупинення, реєстрація таких податкової накладної / розрахунку коригування не зупиняється в Реєстрі.

Відповідно до пункту 5 Порядку зупинення платник податку, яким складено та/або подано для реєстрації в Реєстрі податкову накладну / розрахунок коригування, що не відповідають жодній з ознак безумовної реєстрації, перевіряється щодо відповідності критеріям ризиковості платника податку (додаток 1 до Порядку зупинення), показникам, за якими визначається позитивна податкова історія платника податку (додаток 2 до Порядку зупинення).

Податкова накладна /розрахунок коригування, що не відповідають жодній з ознак безумовної реєстрації, перевіряються щодо відповідності відображених у них операцій критеріям ризиковості здійснення операцій (додаток 3 до Порядку зупинення).

Згідно з пунктом 6 Порядку зупинення у разі коли за результатами автоматизованого моніторингу платник податку, який склав та/або подав податкову накладну / розрахунок коригування для реєстрації в Реєстрі, відповідає хоча б одному критерію ризиковості платника податку, реєстрація такої податкової накладної / розрахунку коригування зупиняється (крім розрахунку коригування, складеного відповідно до вимог підпунктів «б» і «в» підпункту 97.4 пункту 97 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу).

Пунктом 7 Порядку зупинення визначено, що у разі коли за результатами автоматизованого моніторингу податкової накладної / розрахунку коригування (крім податкової накладної / розрахунку коригування, у яких

відображена операція з вивезення за межі митної території України товарів, до яких застосовується режим експортного забезпечення відповідно до вимог статті 19² Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність») встановлено, що відображена в них операція відповідає хоча б одному критерію ризиковості здійснення операції, крім податкової накладної / розрахунку коригування, складених платником податку, який відповідає хоча б одному показнику, за яким визначається позитивна податкова історія, реєстрація таких податкової накладної / розрахунку коригування зупиняється.

Додатком 1 до Порядку зупинення визначено критерії ризиковості платника податку на додану вартість (далі – Критерії ризиковості).

Пунктом 8 Критеріїв ризиковості передбачено, зокрема, Довідник кодів податкової інформації, що стала підставою для розгляду питання про відповідність платника податку Критеріям ризиковості, який визначається ДПС та затверджується відповідним наказом.

На виконання вимог пункту 8 Критеріїв ризиковості наказом ДПС від 11.01.2023 № 17 «Про затвердження довідника кодів податкової інформації» затверджено Довідник кодів податкової інформації, що стала підставою для розгляду питання про відповідність платника ПДВ Критеріям ризиковості (далі – Довідник кодів).

Згідно з пунктом 6 Порядку зупинення питання відповідності / невідповідності платника податку Критеріям ризиковості розглядається комісією регіонального рівня.

З урахуванням зазначеного, комісією регіонального рівня може розглядатися питання про відповідність платника податку Критеріям ризиковості, зокрема, на підставі інформації, яка відповідає кодам з Довідника кодів.

Питання. На які податкові наслідки реорганізації шляхом перетворення потрібно звернути увагу платнику податків?

Відповідь. Щодо податку на прибуток підприємств

Відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 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 визначені відповідними положеннями цього Кодексу.

Згідно з підпунктом 140.4.4 пункту 140.4 статті 140 Кодексу фінансовий результат до оподаткування зменшується, зокрема, на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування платника (крім великих платників податків) минулих податкових (звітних) років.

Великі платники податків зменшують фінансовий результат до оподаткування на частину суми від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років до повного його погашення у такому порядку.

Великі платники податків мають право зменшувати фінансовий результат до оподаткування податкового (звітного) періоду (прибуток, збиток або нульове значення) не більше ніж на 50 відсотків непогашеної суми від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років.

Сума від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років, не погашена позитивним значенням об'єкта оподаткування податкового (звітного) року, зменшує фінансовий результат до оподаткування (прибуток, збиток або нульове значення) майбутніх податкових (звітних) періодів у розмірі не більше 50 відсотків такої непогашеної суми до її повного погашення.

Якщо непогашена сума від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років становить не більше 10 відсотків позитивного значення об'єкта оподаткування податкового (звітного) періоду, обрахованого відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 Кодексу без урахування непогашеного від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років, така сума від'ємного значення зменшує фінансовий результат до оподаткування цього податкового (звітного) періоду в повному обсязі.

Положення підпункту 140.4.4 пункту 140.4 статті 140 Кодексу застосовуються з урахуванням пунктів 3 та 4² підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

Для цілей підпункту 140.4.4 пункту 140.4 статті 140 Кодексу погашеними вважаються суми від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років, для яких одночасно виконуються дві такі умови:

а) ці суми були включені до розрахунку об'єкта оподаткування майбутніх податкових (звітних) періодів;

б) за рахунок цих сум було зменшено позитивне значення об'єкта оподаткування (прибуток) відповідних податкових (звітних) років, обчислене відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 Кодексу без урахування непогашеного від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років.

Великим платником податків відповідно до підпункту 14.1.24 пункту 14.1 статті 14 Кодексу є юридична особа або постійне представництво нерезидента на території України, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує еквівалент 50 мільйонів євро, визначений за середньозваженим офіційним курсом Національного банку України за той самий період, або загальна сума податків, зборів, платежів, сплачених до Державного бюджету України, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, крім митних платежів, за такий самий період перевищує еквівалент 1,5 мільйона євро, визначений за середньозваженим офіційним курсом Національного банку України за той самий період.

Згідно з пунктом 64.7 статті 64 Кодексу центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, визначає порядок обліку платників податків у контролюючих органах та порядок формування Реєстру великих платників податків на відповідний рік з урахуванням критеріїв, визначених Кодексом для великих платників податків.

У разі включення платника податків до Реєстру великих платників податків на нього поширюються особливості, визначені Кодексом для великих платників податків.

Відповідно до підпункту 140.4.5 пункту 140.4 статті 140 Кодексу фінансовий результат до оподаткування зменшується, зокрема, платником податку – правонаступником на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування платника податку, що реорганізується, зокрема, шляхом приєднання, злиття, перетворення – у періоді затвердження передавального акта.

При проведенні реорганізації від'ємне значення об'єкта оподаткування податкового (звітного) періоду, що обліковувалося у платника податку, що припиняється, на дату затвердження передавального акта або розподільчого балансу, зменшує фінансовий результат до оподаткування платника податку – правонаступника в сумі, що не перевищує суму власного капіталу платника податку, що припиняється, станом на кінець попереднього податкового (звітного) року та за умови, що платник податку, що припиняється, та платник податку – правонаступник були пов'язаними

особами більше ніж вісімнадцять послідовних місяців до дати завершення приєднання (злиття).

Платник податку на прибуток – правонаступник має право включити у рядок 3.2.4.1 додатка РІ до рядка 03 РІ своєї Декларації показник від'ємного значення об'єкта оподаткування податкового (звітного) періоду, який обліковувався у платника податку, що припиняється, у Декларації на дату затвердження передавального акта.

Отже, підприємство, що є правонаступником в результаті реорганізації шляхом перетворення, має право у першому податковому (звітному) періоді зменшити фінансовий результат до оподаткування на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування податкового (звітного) періоду, що обліковувалося за даними Декларації платника податку, що припиняється, на дату затвердження передавального акта, але у розмірі, що не перевищує суму власного капіталу платника податку, що припиняється, станом на кінець попереднього податкового (звітного) року. При цьому для зменшення фінансового результату до оподаткування на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування у наступних податкових (звітних) періодах слід враховувати вимоги підпункту 140.4.4 пункту 140.4 статті 140 Кодексу.

Водночас зазначаємо, що підприємством – правонаступником інші показники діяльності реорганізованого підприємства, що припиняється, за період з початку року і до дати перетворення не враховуватимуться у Декларації підприємства – правонаступника.

Щодо податку на додану вартість

Якщо товари / послуги, необоротні активи, суми податку на додану вартість по яких були включені до складу податкового кредиту, не були використані в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, такий платник податку в останньому звітному (податковому) періоді не пізніше дати анулювання його реєстрації як платника податку зобов'язаний визначити податкові зобов'язання по таких товарах / послугах, необоротних активах виходячи із звичайної ціни відповідних товарів / послуг чи необоротних активів, крім випадків анулювання реєстрації як платника податку внаслідок реорганізації платника податку шляхом приєднання, злиття, перетворення, поділу та виділення відповідно до закону (пункт 184.7 статті 184 Кодексу).

Підпунктом 196.1.7 пункту 196.1 статті 196 Кодексу визначено, що операції з реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення та перетворення) юридичних осіб не є об'єктом оподаткування.

Відповідно до пункту 198.7 статті 197 Кодексу сума від'ємного значення, що підлягає включенню до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду платника, що реорганізується шляхом, зокрема:

перетворення, – підлягає перенесенню до складу податкового кредиту правонаступника у наступному періоді після підписання передавального акта відповідно до законодавства.

Таке перенесення здійснюється в разі, якщо сума від'ємного значення, що підлягає включенню до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду платника, що реорганізується, підтверджена документальною перевіркою контролюючого органу.

Відповідно до пункту 13 розділу III наказу Міністерства фінансів України від 28.01.2026 № 21 «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість», зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 29.01.2016 № 159/28289, зі змінами, за наявності у платника податку, який реорганізовується, суми від'ємного значення, що підлягає включенню до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду, вказаний платник податку має право подати заяву про перенесення такої суми від'ємного значення до складу податкового кредиту правонаступника (таблиця 2 (Д2) (додаток 2)). Така заява подається у складі податкової декларації за останній (звітний) період реєстрації платника податку.

У разі підтвердження контролюючим органом за результатами документальної перевірки сум від'ємного значення правонаступник реорганізованого платника податку подає у складі податкової декларації з податку за звітні (податкові) періоди після такого підтвердження заяву про внесення суми від'ємного значення реорганізованого платника податку до складу податкового кредиту звітного (податкового) періоду (таблиця 3 (Д2) (додаток 2)).

Порядок визначення суми податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або відшкодуванню з Державного бюджету України (бюджетному відшкодуванню), та строки проведення розрахунків визначено статтею 200 Кодексу.

Відповідно до пункту 200.1 статті 200 Кодексу сума податку на додану вартість, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду.

Згідно з пунктом 200.4 статті 200 Кодексу при від'ємному значенні суми, розрахованої згідно з пунктом 200.1 статті 200 Кодексу, така сума:

а) враховується у зменшення суми податкового боргу з податку, що виник за попередні звітні (податкові) періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до Кодексу) в частині, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 200¹.3 статті 200¹ Кодексу на момент отримання контролюючим органом податкової декларації, а в разі відсутності податкового боргу -

б) або підлягає бюджетному відшкодуванню за заявою платника у сумі податку, фактично сплаченій отримувачем товарів / послуг у попередніх та звітному податкових періодах постачальникам таких товарів / послуг або до Державного бюджету України, в частині, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 200¹.3 статті 200¹ Кодексу на момент отримання контролюючим органом податкової декларації на поточний рахунок платника податку та/або у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету,

в) та/або зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

Бюджетне відшкодування – це відшкодування від'ємного значення ПДВ на підставі підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування ПДВ за результатами перевірки платника (підпункт 14.1.18 пункту 14.1 статті 14 Кодексу).

Згідно з пунктом 200.4 статті 200 Кодексу бюджетному відшкодуванню підлягає, зокрема, частина від'ємного значення, яка дорівнює сумі податку фактично сплаченій отримувачем товарів / послуг у попередніх та звітному податкових періодах постачальникам таких товарів / послуг або до Державного бюджету України, в частині, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 200¹.3 статті 200¹ Кодексу на момент отримання контролюючим органом податкової декларації.

Платники податку, які мають право на бюджетне відшкодування та подали заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, отримують таке бюджетне відшкодування в разі узгодження контролюючим органом заявленої суми бюджетного відшкодування за результатами камеральної перевірки, що проводиться протягом 20 календарних днів, наступних за граничним строком подання податкової декларації або уточнюючого розрахунку (у разі подання), а якщо такі документи були подані пізніше – за днем їх фактичного подання, та відповідно до вимог, визначених статтею 76 Кодексу, а у випадках, визначених пунктом 200.11 статті 200 Кодексу, – за результатами перевірки, зазначеної у такому пункті, відповідно до Кодексу (абзац другий пункту 200.10 статті 200 Кодексу).

Контролюючий орган має право протягом 40 календарних днів, що настають за граничним строком подання податкової декларації, а в разі якщо така податкова декларація надана після закінчення граничного строку – за днем її фактичного подання, провести документальну перевірку платника податку згідно з підпунктом 78.1.8 пункту 78.1 статті 78 Кодексу (пункт 200.11 статті 200 Кодексу).

Відповідно до підпункту «б» підпункту 69.41.3 підпункту 69.41 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу строки проведення камеральних та документальних перевірок, зазначених у підпунктах 200.10 і 200.11 статті 200 Кодексу, встановлених для платника податку протягом періоду включення платника податків до Переліку платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства, становлять 5 та 10 робочих днів відповідно.

Питання. Чи потрібно подавати платнику податків, який прийняв рішення про реорганізацію шляхом перетворення, декларацію з податку на прибуток підприємств за звітний період у якому відбувається його перетворення?

Відповідь. Якщо платник податку ліквідується (у тому числі до закінчення першого податкового (звітного) періоду), останнім податковим (звітним) періодом вважається період, на який припадає дата ліквідації (підпункт 137.4.3 пункту 137.4 статті 137 Кодексу).

Отже, платник податку на прибуток підприємств, який прийняв рішення про реорганізацію шляхом перетворення, подає останню Декларацію до дати перетворення.

У полі 10 «Особливі відмітки» Декларації платник податку, який подає останню Декларацію, проставляє позначку «платника податку, що подає декларацію за останній податковий (звітний) рік у періоді, на який припадає дата його ліквідації».

Разом з Декларацією платник податку подає фінансову звітність або звіт про фінансовий стан (баланс) та звіт про прибутки та збитки та інший сукупний дохід (звіт про фінансові результати), які є додатками до Декларації та її невід'ємною частиною.