

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо порядку оподаткування доходів нерезидентів у вигляді процентів за наданими кредитами/позиками, якщо такі проценти не виплачуються нерезиденту, та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), у межах компетенції повідомляє таке.

Відповідно до п.п. 14.1.206 п. 14.1 ст. 14 Кодексу проценти – дохід, який сплачується (нараховується) позичальником на користь кредитора як плата за використання залучених на визначений або невизначений строк коштів або майна.

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.

Кодексом не передбачено коригування фінансового результату до оподаткування на різниці, що виникають за операціями зі списання кредиторської заборгованості. Такі операції відображаються при формуванні фінансового результату до оподаткування згідно з правилами бухгалтерського обліку.

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється Міністерством фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (п. 2 ст. 6 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»).

Отже, за роз'ясненнями щодо порядку врахування у складі доходів сум списаної кредиторської заборгованості, що виникла за нарахованими процентами за кредитом, доцільно звернутись до Міністерства фінансів України.

Водночас оподаткування процентів (у тому числі нарахованих, але не виплачених) за борговими зобов'язаннями визначено ст. 140 Кодексу.

Згідно з п. 140.2 ст. 140 Кодексу для платника податку, у якого сума боргових зобов'язань, визначених в п. 140.1 ст. 140 Кодексу, що виникли за операціями з пов'язаними особами – нерезидентами, перевищує суму власного капіталу більш ніж в 3,5 раза (для фінансових установ та компаній, що займаються виключно лізинговою діяльністю, більш ніж в 10 разів), фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму перевищення нарахованих у

бухгалтерському обліку процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями, що виникли за операціями з пов'язаними особами – нерезидентами, над 50 відсотками суми фінансового результату до оподаткування, фінансових витрат та суми амортизаційних відрахувань за даними фінансової звітності звітного податкового періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів.

Сума боргових зобов'язань, що виникли за операціями з пов'язаними особами – нерезидентами, та власного капіталу для цілей цього пункту визначається як середнє арифметичне значень боргових зобов'язань, що виникли за операціями з пов'язаними особами – нерезидентами, та власного капіталу на початок та кінець звітного податкового періоду з урахуванням процентів, зазначених у п. 140.3 ст.140 Кодексу.

Проценти, які перевищують суму обмеження, визначеного п. 140.2 ст. 140 Кодексу, які збільшили фінансовий результат до оподаткування, зменшують фінансовий результат до оподаткування майбутніх звітних податкових періодів у сумі, зменшеній щорічно на 5 відсотків від суми процентів, що залишилися не врахованими у зменшення фінансового результату до оподаткування, з урахуванням обмежень, встановлених пунктом 140.2 цієї статті (п. 140.3 ст. 140 Кодексу).

Щодо оподаткування процентів податком на доходи нерезидента.

Доходи, отримані нерезидентом із джерелом їх походження з України, оподатковуються в порядку і за ставками, визначеними п. 141.4 ст. 141 Кодексу. Для цілей цього пункту такими доходами є, зокрема, проценти, дисконтні доходи, що сплачуються на користь нерезидента, у тому числі проценти за позиками та борговими зобов'язаннями, випущеними (виданими) резидентом.

Резидент або постійне представництво нерезидента, що здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи (крім постійного представництва нерезидента на території України) будь-яку виплату з доходу з джерелом його походження з України, отриманого таким нерезидентом від провадження господарської діяльності (у тому числі на рахунки нерезидента, що ведуться в національній валюті), утримують податок з таких доходів, зазначених у п.п. 141.4.1 цього пункту, за ставкою в розмірі 15 відсотків (крім доходів, зазначених у підпунктах 141.4.3 - 141.4.6 та 141.4.11 цього пункту) їх суми та за їх рахунок, який сплачується до бюджету під час такої виплати, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності (п.п. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 Кодексу).

Таким чином, доходи нерезидента із джерелом їх походження з України у вигляді процентів підлягають оподаткуванню відповідно до положень п. 141.4 ст. 141 Кодексу під час такої виплати, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності.

У разі якщо нараховані проценти за кредитом не виплачуються нерезиденту та списуються кредитором – нерезидентом у зв'язку з прощенням

заборгованості за такими процентами, то дохід такого нерезидента з джерелом походження з України у вигляді процентів у розумінні п. 141.4 ст. 141 Кодексу відсутній.

У разі виплати нерезиденту доходів із джерелом їх походження з України у вигляді процентів такі доходи підлягають оподаткуванню відповідно до положень п. 141.4 ст. 141 Кодексу, незалежно від способу виплати такого доходу, у тому числі шляхом зарахування зустрічної однорідної вимоги.

Податок з доходів нерезидентів у цьому випадку сплачується під час зарахування зустрічної однорідної вимоги.

Водночас зазначаємо, що відповідно до п. 52.2 ст. 52 Кодексу податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податку, якому надано таку консультацію.