



МІНІСТЕРСТВО ДОХОДІВ І ЗБОРІВ УКРАЇНИ

Львівська пл., 8, м. Київ - 53, МСП 04655, тел.: (044) 272-51-59, факс: (044) 272-08-41
www.minrd.gov.ua; e-mail: kabmin_doc@minrd.gov.ua, gromada@minrd.gov.ua Код ЄДРПОУ 38516786

15.04.2014 № 6817/6/99-99-19-03-02-15-0009 від 18.01.2013

Асоціація «Фондове партнерство»
вул. Щорса, 31, м. Київ, 01133

Про розгляд листа

Міністерство доходів і зборів України розглянуло лист Асоціації «Фондове партнерство» від 18.01.2013 № 0009 щодо оподаткування операцій з цінними паперами і повідомляє.

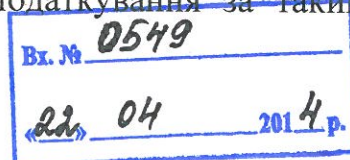
До питання 1. Щодо неврахування збитків від операцій з цінними паперами, що не перебувають в обігу на фондовій біржі при розрахунку загального фінансового результату по всіх операціях з цінними паперами

Відповідно до п.п.153.8.1 п.153.8 ст.153 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) облік загального фінансового результату (прибутку/збитку) за операціями з торгівлі цінними паперами ведеться платником податку окремо від інших доходів і витрат.

Платник податку визначає фінансовий результат за операціями з цінними паперами, що перебувають в обігу на фондовій біржі, окремо від фінансового результату за операціями з цінними паперами, що не перебувають в обігу на фондовій біржі.

Якщо за результатами звітного періоду загальна сума збитків від операцій з цінними паперами, що не перебувають в обігу на фондовій біржі, перевищує загальну суму прибутків від таких операцій, то сума від'ємного значення фінансового результату за операціями з цінними паперами, що не перебувають в обігу на фондовій біржі, переноситься у зменшення загального фінансового результату за такими операціями в наступних звітних періодах протягом 1095 днів, наступних за звітним періодом виникнення зазначеного від'ємного значення фінансового результату.

Якщо за результатами звітного періоду загальна сума прибутків від операцій з цінними паперами, що не перебувають в обігу на фондовій біржі, перевищує загальну суму збитків від таких операцій, за кожним видом цінних паперів, сума перевищення включається до об'єкта оподаткування за такими



операціями та оподатковується за ставкою, визначеною пунктом 151.4 статті 151 Кодексу.

Зокрема, в додатку ЦП до рядків 03.20 та 03.21 додатка ІД до рядка 03 та рядків 06.4.13 та 06.4.14 додатка ІВ до рядка 06.4 Податкової декларації з податку на прибуток підприємства, затвердженої наказом Міністерства доходів і зборів України від 30.12.2013 №872 (далі – Декларація), передбачено відображення фінансового результату від продажу та інших способів відчуження цінних паперів, які перебувають та не перебувають в обігу на фондовій біржі в розрізі кожного виду цінних паперів.

Загальний фінансовий результат з урахуванням прибутків/збитків по всіх операціях з цінними паперами не визначається.

До питання 2. Щодо порядку врахування прибутку/збитку за операціями з цінними паперами, що оподатковується за ставкою 10 відсотків, при визначенні загального оподаткованого прибутку за всіма видами діяльності підприємства-платника податку

Прибуток за операціями з цінними паперами, визначений відповідно до пункту 153.8 статті 153 Кодексу, обкладається податком на прибуток за ставкою 10 відсотків (п.151.4 ст.151 Кодексу).

Загальний фінансовий результат по операціях з корпоративними правами в іншій, ніж цінні папери, формі та окремими видами цінних паперів відображається в рядку 10 (загальний фінансовий результат) таблиці 3 додатка ЦП до Декларації та включає суму рядків 03, 06 та 09.

Загальний фінансовий результат по операціях РЕПО та операціях з деривативами відображається в рядку 09 (загальний фінансовий результат) таблиці 4 додатка ЦП до Декларації та включає суму рядків 03 та 08.

До питань 3 та 4. Стосовно застосування ставки особливого податку, якщо операція з цінними паперами виконана (здійснена) на фондовій біржі, але біржовий курс цих цінних паперів на дату виконання операції та на підставі адресних заявок не розраховувався

Відповідно до п. 215¹.1 ст. 215¹ Кодексу особливий податок за операціями з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами справляється у розмірі:

- 0 відсотків від суми операції з продажу на фондовій біржі цінних паперів, за якими розраховується біржовий курс, відповідно до вимог, встановлених Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку, за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику;
- 0 відсотків від суми операції з деривативами на фондовій біржі;
- 0,1 відсотка від суми операції з продажу поза фондовою біржею цінних паперів, що перебувають у біржовому реєстрі;
- 1,5 відсотка від суми операції з продажу цінних паперів поза фондовою біржею, що не перебувають у біржовому реєстрі;

- 5 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян за укладений дериватив (контракт) поза фондовою біржею.

Водночас повідомляємо, що Положенням про функціонування фондових бірж, затвердженим рішенням НКЦПФР від 22.11.2012 №1688, встановлено, що біржовий курс цінного папера – це розрахункове значення ціни цінного папера (ринкова ціна цінного папера), яке визначається відповідно до порядку визначення біржового курсу цінного папера, встановленого Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку, та оприлюднено відповідно до цього Положення.

Порядок визначення біржового курсу цінного папера затверджено рішенням Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 13.08.2013 №1466, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 04.09.2013 за №1522/24054 (далі – Порядок).

Пунктом 1 Порядку передбачено, що біржовий курс цінного папера розраховується у день проведення біржових торгів за цим цінним папером шляхом розрахунку середнього арифметичного зваженого цін біржових контрактів (договорів), укладених у такий торговельний день.

Відповідно до п.4 Порядку біржовий курс цінного папера, розрахований відповідно до вимог Порядку, може бути використаний з метою визначення ставки особливого податку за операціями з відчуження такого цінного папера за біржовими контрактами (договорами) протягом 60 календарних днів з дати останнього визначення біржового курсу.

Отже, якщо операція з продажу цінних паперів здійснюється в межах 60 календарних днів з дати останнього визначення біржового курсу за такими цінними паперами, то до таких операцій застосовується ставка особливого податку в розмірі 0 відсотків суми операції з продажу цінних паперів на фондовій біржі.

До питання 5. Стосовно застосування нульової ставки особливого податку до операцій з цінними паперами на певній фондовій біржі, якщо біржовий курс цих цінних паперів розраховується на іншій фондовій біржі

Застосування ставки податку 0 відсотків здійснюється за операціями з відчуження цінних паперів і операціями з деривативами за місцем їх проведення – на фондовій біржі та за наявності розрахованого цією біржею біржового курсу в день здійснення таких операцій.

Отже, у разі розрахунку біржового курсу цінних паперів на іншій фондовій біржі нульова ставка особливого податку не застосовується.

До питання 6. Щодо періоду здійснення сплати особливого податку податковим агентом

Суми податку перераховуються до бюджету податковим агентом протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого Кодексом для подання податкової декларації за податковий період, що дорівнює кварталу (пункт 219.2 статті 219 Кодексу).

Отже, податковий агент має здійснювати сплату особливого податку за підсумками податкового періоду (звітного кварталу).

До питання 7. Щодо оподаткування особливим податком операцій інвестора з продажу цінних паперів емітенту цих цінних паперів або викупу їх емітентом внаслідок виходу платника податку зі складу учасників (засновників, акціонерів) товариства чи ліквідації емітента

Об'єктами оподаткування особливим податком – є операції з продажу, обміну або інших способів відчуження цінних паперів, де відбувається перехід права власності на цінні папери, та операції з деривативами, крім операцій, що здійснюються на міжбанківському ринку деривативів (п.п.213.1.7 п.213.1 ст.213 Кодексу).

Відповідно до п.п.213.2.4 п.213.2 ст.213 Кодексу не підлягають оподаткуванню операції між емітентом та платником податку з викупу та повторного продажу за грошові кошти, розміщення, погашення, конвертації емітентом цінних паперів власного випуску, операції щодо здійснення внеску до статутного капіталу, а також операції за участю векселедавця, заставодавця та іншої особи, що видала або урахувала ордерний або борговий цінний папір з видачі, урахування та погашення цінних паперів.

Отже, операції з продажу цінних паперів емітенту при переході права власності на них є об'єктом оподаткування особливим податком.

Не підлягають оподаткуванню лише операції з викупу, повторного продажу за грошові кошти, розміщення, погашення, конвертації емітентом цінних паперів власного випуску.

До питання 8. Стосовно визначення бази оподаткування та платників особливого податку, якщо відчуження цінних паперів відбулось за договором міни

Положенням п.п. 213.1.7 п.213.1 ст. 213 Кодексу визначено, що операції з продажу, обміну або інших способів відчуження цінних паперів, де відбувається перехід права власності на цінні папери, є об'єктами оподаткування особливим податком.

Платниками особливого податку на операції з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами є фізична або юридична особа - резидент або нерезидент (в тому числі їх відокремлені підрозділи), які проводять операції з деривативами або з продажу, обміну або інших способів відчуження цінних паперів, крім випадків, передбачених п.213.2 ст.213 Кодексу (п.п.212.1.9 п.212.1 ст. 212 Кодексу).

При цьому п.п.213.3.3 п.213.3 ст.213 Кодексу встановлено, що особи, визначені в п.п.212.1.9 п.212.1 ст.212, не підлягають реєстрації як платники податку.

У термінологічному словнику відчуження визначається як продаж, дарування, міна.

Пунктом 214.8 статті 214 Кодексу встановлено, що базою оподаткування особливого податку на операції з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами є договірна вартість цінних паперів або деривативів, визначена у первинних бухгалтерських документах за будь-якою операцією з продажу, обміну або інших способів їх відчуження.

Згідно з п.216.7 ст.216 Кодексу датою виникнення податкових зобов'язань за операціями, визначеними в п.п. 213.1.7 п.213.1 ст.213 Кодексу, є дата отримання доходу відповідно до п.219.2 ст.219 Кодексу від операцій з продажу, обміну або інших способів відчуження цінних паперів та деривативів.

Таким чином, операції за договорами міни, дарування є об'єктом оподаткування акцизним податком. Базою оподаткування таких операцій є договірна вартість цінних паперів, визначена у первинних бухгалтерських документах за будь-якою операцією з продажу, обміну або інших способів їх відчуження. Платником податку є особа, яка відчужує цінні папери (дарувальник).

Такі операції оподатковуються за ставкою 1,5 відсотка суми операції з продажу цінних паперів поза фондовою біржею, що не перебувають у біржовому реєстрі відповідно до п.п. 215¹.1.4 п. 215¹.1 ст.215 Кодексу.

До питання 9. Щодо дій торговця цінними паперами як податкового агента з особливого податку, коли операція за цінними паперами виконується за договором доручення, а розрахунки здійснюються без участі торговця (відсутнє джерело сплати податку)

Які зобов'язання у цьому випадку виникають у платника податку?

Відповідно до п.1 ст. 1000 Цивільного кодексу України за договором доручення одна сторона (повірений) зобов'язується вчинити від імені та за рахунок другої сторони (довірителя) певні юридичні дії. Правочин, вчинений повіреним, створює, змінює, припиняє цивільні права та обов'язки довірителя.

Згідно з п.216.7 ст. 216 Кодексу датою виникнення податкових зобов'язань за операціями, визначеними в п.п.213.1.7 п.213.1 ст.213 Кодексу, є дата отримання доходу відповідно до п.219.2 ст. 219 Кодексу від операцій з продажу, обміну або інших способів відчуження цінних паперів та деривативів.

Кодексом (п. 219.2 ст. 219) встановлено, що податковим агентом за біржовими та позабіржовими операціями з продажу, обміну або інших способів відчуження цінних паперів, де відбувається перехід права власності на цінні папери, та операції з деривативами, крім операцій, що здійснюються на міжбанківському ринку деривативів, є відповідний торговець цінними паперами (ліцензіат), включаючи банк, який здійснює такі операції на підставі договору та зобов'язаний нараховувати, утримувати та сплачувати акцизний податок до бюджету від імені та за рахунок особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність податковим органам та нести відповідальність за порушення його норм у порядку, передбаченому Кодексом.

Оскільки норми Кодексу не передбачають іншого порядку нарахування, утримання та сплати податковим агентом особливого податку, то при здійсненні між платниками податків операцій з цінними паперами за участі торговця цінними паперами такий торговець є податковим агентом незалежно від особливостей проведення розрахунків між продавцем та покупцем.

До питання 10. Стосовно якої операції виникають податкові зобов'язання і хто виступає податковим агентом за операціями з цінними паперами ІСІ відкритого типу – торговець цінними паперами чи емітент таких цінних паперів

Відповідно до п.п.212.1.9 п.212.1 ст.212 Кодексу платниками особливого податку на операції з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами є фізична або юридична особа - резидент або нерезидент (в тому числі їх відокремлені підрозділи), які проводять операції з деривативами або з продажу, обміну або інших способів відчуження цінних паперів, крім випадків, передбачених п.213.2 ст.213 Кодексу.

Об'єктами оподаткування є операції з продажу, обміну або інших способів відчуження цінних паперів, де відбувається перехід права власності на цінні папери, та операції з деривативами, крім операцій, що здійснюються на міжбанківському ринку деривативів (п.п.213.1.7 п.213.1 ст.213 Кодексу).

Відповідно до п.п.8 п.1 ст.1 Закону України від 05 липня 2012 року № 5080-VI «Про інститути спільного інвестування» (далі – Закон №5080) інвестиційний сертифікат - цінний папір, емітентом якого є компанія з управління активами пайового інвестиційного фонду (далі – пайовий фонд) та який засвідчує право власності учасника пайового фонду на частку в пайовому фонді та право на отримання дивідендів (для закритого пайового фонду).

Емітентом інвестиційних сертифікатів пайового фонду є компанія з управління активами такого фонду (п.4 ст.42 Закону №5080).

Отже, продаж інвестиційних сертифікатів пайового інвестиційного фонду є по-суті відчуженням активів цього фонду шляхом відкритого продажу або приватного розміщення.

Податковим агентом при здійсненні операцій розміщення, погашення, викупу, повторного продажу цінних паперів інститутів спільного інвестування відкритого типу є їх емітент (п.219.2 ст.219 Кодексу).

До питання 11. Чи є торговець цінними паперами податковим агентом для контрагента за операцією з відчуження цінних паперів, коли торговець виступає покупцем?

Згідно зі ст.219 Кодексу податковим агентом за біржовими та позабіржовими операціями, визначеними в п.п.213.1.7 п.213.1 ст.213 Кодексу, є відповідний торговець цінними паперами (ліцензіат), включаючи банк, який здійснює такі операції на підставі договору та зобов'язаний нараховувати, утримувати та сплачувати акцизний податок до бюджету від імені та за рахунок особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати

податкову звітність податковим органам та нести відповідальність за порушення його норм у порядку, передбаченому цим Кодексом.

Отже, у разі здійснення операцій з продажу, обміну або інших способів відчуження цінних паперів, де відбувається перехід права власності на цінні папери, а торгівець цінними паперами (ліцензіат) виступає покупцем, то він повинен виконувати функцію податкового агента.

До питання 12. Чи підлягають оподаткуванню особливим податком операції з облігаціями місцевих позик, які не згадуються в законі, і депозитними (ощадними) сертифікатами?

Відповідно до абзаців в) та г) п.п. 2 п.5 ст.3 Закону України від 23 лютого 2006 року №3480-IV «Про цінні папери та фондовий ринок» (далі – Закон №3480-IV) боргові цінні папери - цінні папери, що посвідчують відносини позики і передбачають зобов'язання емітента або особи, яка видала неемісійний цінний папір, сплатити у визначений строк кошти, передати товари або надати послуги відповідно до зобов'язання. До боргових цінних паперів відносяться, зокрема, облігації місцевих позик; ощадні (депозитні) сертифікати.

Ощадний (депозитний) сертифікат є неемісійним цінним папером, що видається на певний строк (під відсотки, передбачені умовами його видачі) (п.2 ст.13 Закону №3480-IV).

Не є платниками особливого податку на операції з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами фізичні або юридичні особи - резиденти або нерезиденти (в тому числі їх відокремлені підрозділи), які проводять операції з відчуження акцій, ощадних (депозитних) сертифікатів, акцій приватних акціонерних товариств, корпоративних прав в іншій, ніж цінні папери, формі, цінних паперів, корпоративних прав в іншій, ніж цінні папери, формі, емітованих нерезидентами (абзац третій п.п.212.1.9 п.212.1 ст.212 Кодексу).

Отже, відчуження ощадних (депозитних) сертифікатів не підлягає оподаткуванню особливим податком.

До питання 13. Стосовно врахування суми сплаченого особливого податку у зменшення бази оподаткування при розрахунку прибутку/збитку від операції з цінними паперами

Врахування суми сплаченого особливого податку у зменшення бази оподаткування при розрахунку прибутку/збитку від операції з цінними паперами Кодексом не передбачено.

До питання 14. Щодо розрахунку прибутку/збитку від операції з борговими цінними паперами з урахуванням п.137.18 та п.п.153.8.1 п.153.8 ст.153 Кодексу

Відповідно до п.п.153.8.1 п.153.8 ст.153 Кодексу прибуток за кожною окремою операцією з цінними паперами розраховується як позитивна різниця між доходом від такого відчуження та сумою витрат у зв'язку з придбанням таких цінних паперів за винятком операцій з торгівлі борговими цінними паперами, в

яких сума доходу від відчуження зменшується на суму нарахованих, але не отриманих процентів і оподаткування яких здійснюється відповідно до пункту 137.18 цього Кодексу та сума витрат з придбання таких цінних паперів зменшується на суму сплачених процентів продавцю нарахованих згідно з умовами випуску таких цінних паперів.

Збиток за кожною окремою операцією з цінними паперами розраховується як від'ємна різниця між доходом від такого відчуження та сумою витрат у зв'язку з придбанням таких цінних паперів за винятком операцій з торгівлі борговими цінними паперами, в яких сума доходу від відчуження зменшується на суму нарахованих, але не отриманих процентів і оподаткування яких здійснюється відповідно до пункту 137.18 цього Кодексу та сума витрат з придбання таких цінних паперів зменшується на суму сплачених процентів продавцю. Для цілей цього пункту дохід платника податку від продажу, обміну або інших способів відчуження цінних паперів визнається на дату переходу покупцеві права власності на такі цінні папери.

Тобто, для визначення прибутку за операціями з торгівлі борговими цінними паперами враховується сума доходу від відчуження, яка зменшується на суму нарахованих, але не отриманих процентів, оподаткування яких здійснюється відповідно до пункту 137.18 цього Кодексу та сума витрат з придбання таких цінних паперів, яка зменшується на суму сплачених процентів продавцю нарахованих згідно з умовами випуску таких цінних паперів.

Для визначення збитку за операціями з торгівлі борговими цінними паперами враховується від'ємна різниця між доходом від відчуження, який зменшується на суму нарахованих, але не отриманих процентів, оподаткування яких здійснюється відповідно до пункту 137.18 цього Кодексу та сумою витрат з придбання таких цінних паперів, які зменшуються на суму сплачених процентів продавцю.

Перший заступник Міністра



І.О. Білоус