**Потенциальное применение разниц по налогу на прибыль**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Содержание расходов** | **Контрагент, в пользу которого понесены расходы** | **Налоговая разница** | **Дополнительные разъяснения** |
| Нехозяйственные расходы | – | НК не предусмотрена корректировка по расходам, имеющим нехозяйственный характер, то есть осуществленных не в целях получения дохода. Исключение – операции, подпадающие под разницы, перечисленные в разд. ІІІ, ХХ [НК](https://pravo.uteka.ua/doc/podatkovij-kodeks-ukraini/ROZDIL-III-PODATOK-NA-PRIBUTOK-PIDPRIYEMSTV) | *См.*, например, ИНК ГУ ГФС в Харьковской области от 04.03.19 г. № 875/ІПК/20-40-12-04-11 |
| Штрафные санкции, пеня | Плательщик единого налога | Увеличивается бухгалтерский финрезультат на сумму расходов от признанных штрафов, пени, неустоек, начисленных согласно условиям договора ([пп. 140.5.11 НК](https://pravo.uteka.ua/doc/podatkovij-kodeks-ukraini/ROZDIL-III-PODATOK-NA-PRIBUTOK-PIDPRIYEMSTV)) | ИНК ОКПН ГФС от 20.09.17 г. № 2001/ІПК/28-10-01-03-11 |
| Плательщик налога на прибыль | НЕ применяется пп. [140.5.11 НК](https://pravo.uteka.ua/doc/podatkovij-kodeks-ukraini/ROZDIL-III-PODATOK-NA-PRIBUTOK-PIDPRIYEMSTV).  Исключение: контрагент относится к категории «нулевиков» согласно [п. 44 подразд. 4 разд. ХХ НК](https://pravo.uteka.ua/doc/podatkovij-kodeks-ukraini/ROZDIL-XX-PEREXIDNI-POLOZHENNYA) | ИНК ГНСУ от 11.10.19 г. № 741/6/99-00-07-02-02-15/ІПК;  [ИНК ГФСУ от 06.03.19 г. № 923/6/99-99-15-02-02-15/ІПК](https://uteka.ua/publication/news-14-ezhednevnyj-buxgalterskij-obzor-39-postupleniya-za-narushenie-xozobyazatelstva-pri-kakix-usloviyax-korrektiruetsya-finrezultat);  ИНК ГФСУ от 19.07.18 г. № 3172/6/99-99-15-02-02-15/ІПК |
| Физическое лицо | НЕ применяется [пп. 140.5.11 НК](https://pravo.uteka.ua/doc/podatkovij-kodeks-ukraini/ROZDIL-III-PODATOK-NA-PRIBUTOK-PIDPRIYEMSTV) | [ИНК ГФСУ от 02.11.18 г. № 4667/6/99-99-15-02-02-15/ІПК](https://uteka.ua/publication/news-14-ezhednevnyj-buxgalterskij-obzor-39-kompensiruem-rasxody-na-vozvrat-tovarov-priobretennyx-v-internete-voznikayut-li-korrektiruyushhie-raznicy);  ИНК ОВПП ГФС от 20.09.17 г. № 2001/ІПК/28-10-01-03-11 |
| Нерезидент | Если уплачивается налог на репатриацию из сумм начисленных в пользу нерезидента штрафов, пени, неустоек, то разница согласно [пп. 140.5.11 НК](https://pravo.uteka.ua/doc/podatkovij-kodeks-ukraini/ROZDIL-III-PODATOK-NA-PRIBUTOK-PIDPRIYEMSTV) для увеличения финрезультата до налогообложения не возникает.  Если при выплате штрафов, пени, неустоек нерезиденту применяются правила международного договора в части освобождения от обложения налогом на прибыль такой выплаты, то налогоплательщик — резидент должен увеличить финрезультат до налогообложения на сумму таких штрафов, пени, неустоек в соответствии с [пп. 140.5.11 НК](https://pravo.uteka.ua/doc/podatkovij-kodeks-ukraini/ROZDIL-III-PODATOK-NA-PRIBUTOK-PIDPRIYEMSTV) | *См.* ИНК ГУ ГНС в Черкасской области от 13.03.20 г. № 1043/ІПК/23-00-04-0413;  ИНК ГФСУ от 09.09.19 г. № 83/6/99-00-07-02-02-15/ІПК;  ИНК ГФСУ от 19.08.19 г. № 3863/6/99-99-15-02-02-15/ІПК |
| Государственные органы | НЕ применяется [пп. 140.5.11 НК](https://pravo.uteka.ua/doc/podatkovij-kodeks-ukraini/ROZDIL-III-PODATOK-NA-PRIBUTOK-PIDPRIYEMSTV) | *Штрафы от налоговых органов:*   * ИНК ГНСУ от 12.12.19 г. № 1866/6/99-00-07-02-02-15/ІПК; * [ИНК ГУ ГФС в Донецкой области от 09.08.19 г. № 3713/ІПК/05-99-12-03-08](https://uteka.ua/publication/news-14-ezhednevnyj-buxgalterskij-obzor-39-kak-vliyaet-na-finrezultat-summa-nalogovyx-shtrafov);   *Штрафы от пограничной службы:*   * ИНК ГФСУ от 26.02.19 г. № 748/6/99-99-15-02-02-15/ІПК |
| Безвозмездная передача | * Общественные объединения; * Благотворительные организации; * МОЗ Украины и/или другие центральные органы исполнительной власти, реализующих госполитику в сферах санитарного и эпидемического благополучия населения, контроля качества и безопасности лекарственных средств, противодействия ВИЧ-инфекции / СПИДу и другим социально опасным заболеваниям; * Лицо, уполномоченное на осуществление закупок в сфере здравоохранения; * Учреждения здравоохранения государственной и/или коммунальной собственности; * Структурные подразделения по вопросам здравоохранения областных, Киевской и Севастопольской городских госадминистраций | В 2020 году [пункт 511 ПК](https://pravo.uteka.ua/doc/podatkovij-kodeks-ukraini/ROZDIL-III-PODATOK-NA-PRIBUTOK-PIDPRIYEMSTV) освобождает от корректировки финрезультата до налогообложения на стоимость безвозмездно переданных товаров / услуг данным лицам в случае выполнения следующих условий.  Во-первых, такие лица должны быть внесены в Реестр неприбыльщиков.  Во-вторых, эта корректировка в 2020 году не будет применяться к бесплатно перечисленным (переданным) суммам денежных средств или стоимости следующих товаров:   * лекарственных средств для оказания медицинской помощи больным; * дезинфицирующих средств и антисептиков; * медицинского оборудования; * средств индивидуальной защиты; * медицинских изделий для скрининга больных; * расходных материалов для оказания медицинской помощи; * медицинских изделий; * лабораторного оборудования; * расходных материалов; * реагентов для лабораторных исследований; * медицинских изделий, лабораторного оборудования, расходных материалов для инфекционных отделений, патологоанатомических отделений и тому подобное; * средств личной гигиены; * продуктов питания; * товаров по перечню, определяемому Кабмином |  |
| Медицинские заведения | Прежде всего, медзаведение следует проверить на наличие в Реестре неприбыльщиков. Если его нет в Реестре или на них не распространяется льгота по [п. 511 ПК](http://pravo.uteka.ua/doc/podatkovij-kodeks-ukraini/ROZDIL-III-PODATOK-NA-PRIBUTOK-PIDPRIYEMSTV), то будет применяться корректировка согласно [пп. 140.5.9НК](https://pravo.uteka.ua/doc/podatkovij-kodeks-ukraini/ROZDIL-III-PODATOK-NA-PRIBUTOK-PIDPRIYEMSTV). То есть финрезультат нужно будет увеличить на сумму средств или стоимость товаров, выполненных работ, предоставленных услуг, безвозмездно перечисленных (переданных) **в течение отчетного года** неприбыльщику в размере, превышающем 4 % налогооблагаемой прибыли предыдущего отчетного года. Если в течение года превышение не возникло, корректировки не проводят.  Если медзаведение не относится к неприбыльщикам, то безвозмездную передачу следует протестировать на необходимость применения разницы согласно [пп. 140.5.10 НК](https://pravo.uteka.ua/doc/podatkovij-kodeks-ukraini/ROZDIL-III-PODATOK-NA-PRIBUTOK-PIDPRIYEMSTV) (см. ниже). | *См.* ИНК ГНСУ от 29.11.19 г. № 1649/6/99-00-07-02-02-15/ІПК;  ИНК ГФСУ от 12.09.19 г. № 148/6/99-00-07-02-02-15/ІПК;  ИНК ГФСУ от 26.04.19 г. № 1854/6/99-99-15-02-02-15/ІПК |
| Плательщики налога на прибыль | НК не предусмотрена корректировка финрезультата до налогообложения на сумму безвозвратной финансовой помощи плательщику налога на прибыль на общих основаниях. Такие операции отражаются по правилам бухгалтерского учета.  Исключение – если получатель помощи применяет ставку 0 % налога на прибыль. В таком случае будет применяться корректировка согласно [пп. 140.5.10 НК](https://pravo.uteka.ua/doc/podatkovij-kodeks-ukraini/ROZDIL-III-PODATOK-NA-PRIBUTOK-PIDPRIYEMSTV): бухгалтерский финрезультат следует увеличить на сумму перечисленной безвозвратной финансовой помощи (стоимости безвозмездно предоставленных товаров, работ, услуг) | *См.* ИНК ГНСУ от 31.01.20 г. № 418/6/99-00-07-02-02-06/ІПК;  ИНК ГНСУ от 17.01.20 г. № 165/6/99-00-07-02-02-06/ІПК;  ИНК ГНСУ от 16.01.20 г. № 149/6/99-00-07-02-02-06/ІПК |
| Плательщики единого налога | Увеличивается финрезультат до налогообложения на сумму перечисленной безвозвратной финансовой помощи (стоимости безвозмездно предоставленных товаров, работ, услуг) согласно [пп. 140.5.10 НК](https://pravo.uteka.ua/doc/podatkovij-kodeks-ukraini/ROZDIL-III-PODATOK-NA-PRIBUTOK-PIDPRIYEMSTV) | *См*. [ИНК ГФСУ от 02.07.19 г. № 3039/6/99-99-15-02-02-15/ІПК](https://uteka.ua/publication/news-14-ezhednevnyj-buxgalterskij-obzor-39-darenie-nedvizhimosti-fizlicu-kakie-nalogovye-posledstviya-u-yurlica-daritelya) |
| Физические лица | НК не предусмотрена корректировка финрезультата на сумму безвозвратной финпомощи, предоставленной физическим лицам (за исключением ФЛП-единщиков). То есть [пп. 140.5.10 НК](https://pravo.uteka.ua/doc/podatkovij-kodeks-ukraini/ROZDIL-III-PODATOK-NA-PRIBUTOK-PIDPRIYEMSTV) не действует | *См.* ИНК ГНСУ от 16.01.20 г. № 142/6/99-00-07-02-02-06/ІПК;  ИНК ГНСУ от 26.09.19 г. № 416/6/99-00-07-02-02-15/ІПК;  ИНК ГФСУ от 22.07.19 г. № 3392/6/99-99-15-02-02-15/ІПК |
| Амортизация | – | Следовательно, налоговая амортизация основного средства, которое во время вынужденного простоя не предназначено для использования в хозяйственной деятельности, не начисляется согласно требованиям [пп. 138.3 НК](https://pravo.uteka.ua/doc/podatkovij-kodeks-ukraini/ROZDIL-III-PODATOK-NA-PRIBUTOK-PIDPRIYEMSTV).  Подробнее о последствиях – в материале «Амортизация во время карантина: налоговые последствия вынужденного простоя» | *См.* [ИНК ГФСУ от 19.03.18 г. № 1080/6/99-99-15-02-02-15/ІПК](https://uteka.ua/publication/news-14-ezhednevnyj-buxgalterskij-obzor-39-remont-proizvodstvennyx-pomeshhenij-vo-vremya-vynuzhdennogo-prostoya-korrektirovat-li-finrezultat) |