

Ольга ПАПИНОВА, консультант по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения

ТАБЛИЦА-ПОДСКАЗКА: ЗАПОЛНЯЕМ ДЕКЛАРАЦИЮ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ

В таблице собраны некоторые полезные нюансы, которые подскажут налогоплательщикам, как правильно отразить в декларации по налогу на прибыль наиболее «популярные» операции.

Обозначения в графе 2 таблицы: (-) – разница уменьшает финрезультат; (+) – разница увеличивает финрезультат.

Краткое пояснение	Отражение в декларации
1	2
1. Налоговые убытки прошлых лет	
Сумму налоговых убытков, отраженных в стр. 04 декларации за прошлый отчетный год, включают в расходы отчетного периода все налогоплательщики – независимо от того, корректируют они финрезультат на все разницы или нет (пп. 140.4.4 Налогового кодекса, далее – НК)	Стр. 3.2.4 (-) приложения П1
2. Получение/предоставление возвратной финансовой помощи (далее – ВФП)	
В налоговом учете все налогоплательщики отражают эту операцию по правилам бухучета (т. е. в бухучете у них числится кредиторская и/или дебиторская задолженность). Расходы/доходы по ВФП могут быть только, если речь идет о долгосрочных обязательствах/долгосрочной дебиторской задолженности, которые отражаются в балансе по их настоящей (дисконтированной) стоимости (п. 12 НП(С)БУ 10, п. 9 НП(С)БУ 11). В этом случае в составе расходов/доходов будет отражаться сумма дисконта и амортизация дисконта. Внимание! Просроченные задолженность/обязательства не дисконтируются!	Разниц нет
3. Предоставление безвозвратной финансовой помощи (далее – БФП), бесплатная передача товаров, выполнение работ, оказание услуг (в т. ч. неприбыльным организациям)	
Налогоплательщики, которые корректируют финрезультат на все разницы, определяют разницу, увеличивающую финрезультат. Разница равна сумме БФП (стоимости бесплатно предоставленных товаров/работ/услуг), перечисленной в отчетном периоде (абзац первый пп. 140.5.10 НК): – лицам, которые не являются плательщиками налога на прибыль (кроме физлиц – плательщиков НДФЛ); – плательщикам, которые уплачивают налог по ставке 0 % согласно п. 44 подразд. 4 разд. XX НК. Если получателями БФП/товаров/работ/услуг являются неприбыльные организации, то разница равна сумме денежных средств или стоимости товаров (работ, услуг), бесплатно перечисленных или переданных (выполненных, оказанных) таким организациям на протяжении отчетного (налогового) года в размере, который превышает 4 % (8 %) налогооблагаемой прибыли налогоплательщика за предыдущий отчетный год (это показатель стр. 04 прошлогодней декларации) (пп. 140.5.9, 140.5.14 НК)	Стр. 3.1.10 (+), 3.1.13 (+) приложения П1
4. Признание штрафов, пени, неустоек, выплата компенсации, возмещение убытков	
Налогоплательщики, которые корректируют финрезультат на все разницы, определяют разницу, увеличивающую финрезультат. Разница равна сумме расходов в виде признанных налогоплательщиком штрафов, пени, неустоек, начисленных (пп. 140.5.11 НК): – налогоплательщиком согласно гражданскому законодательству и гражданско-правовым договорам в пользу плательщиков налога на прибыль по ставке 0 % согласно п. 44 подразд. 4 разд. XX НК и неплательщиков налога на прибыль (кроме физлиц); – контролирующими органами и другими органами государственной власти за нарушение требований законодательства. Также определяется разница в сумме расходов, признанных в учете в виде возмещения убытков, компенсации неполученного дохода (упущенной выгоды), начисленных согласно гражданскому законодательству и гражданско-правовым договорам, в т. ч. в сфере ВЭД	Стр. 3.1.11 (+) приложения П1

1	2
5. Формирование резерва сомнительных долгов (далее – РСД), списание дебиторской задолженности	
<p>РСД формируется в сумме сомнительной дебиторской задолженности (далее – ДЗ). Не создавать резерв имеют право (пп. 2 п. 2, п. 7 разд. I НП(С)БУ 25): микропредприятия, плательщики единого налога третьей группы и непредпринимательские общества.</p> <p>РСД создается только под ту задолженность, которая одновременно отвечает трем условиям: является текущей, считается финансовым активом, не является приобретенной задолженностью или задолженностью, предназначенной для продажи.</p> <p>Для целей учета налога на прибыль операции с РСД и ДЗ отражаются:</p> <ul style="list-style-type: none"> – по правилам бухучета – у плательщиков налога на прибыль, которые не корректируют финрезультат на разницы из разд. III НК; – по правилам пп. 139.2.1, 139.2.2 НК – у плательщиков, которые обязаны корректировать финрезультат на разницы, предусмотренные разд. III НК. <p>Такие налогоплательщики определяют разницы, которые финрезультат:</p> <ul style="list-style-type: none"> – увеличивают – на сумму расходов на формирование РСД в бухучете (Дт 944 – Кт 38) и сумму ДЗ, списанной сверх суммы РСД (Дт 944 – Кт 34, 36); – уменьшают – на сумму списанной ДЗ (в т. ч. за счет РСД), которая отвечает налоговым критериям безнадежной задолженности из пп. 14.1.11 НК (эти требования распространяются и на списание безнадежной задолженности, под которую резерв вообще не формировался), а также на сумму корректировки (уменьшения) РСД, на которую увеличился финрезультат согласно национальным или международным бухгалтерским стандартам (Дт 38 – Кт 719). <p>Внимание! На время действия карантина продлеваются, в частности, сроки общей исковой давности, установленные ст. 257 Гражданского кодекса (п. 12 раздела «Заключительные и переходные положения» данного кодекса). Если такой срок истек после 11 марта 2020 года, то он не считается истекшим вплоть до окончания карантина, и задолженность по этой причине списывать нельзя!</p>	<p>Стр. 2.1.2 (+), 2.2.2 (–), 2.1.3 (+), 2.2.3 (–) приложения ПІ</p>
6. Выплата дивидендов физлицам и юрлицам	
<p>Выплата дивидендов физлицам (в т. ч. нерезидентам-физлицам) не требует уплаты авансового взноса по налогу на прибыль (пп. 57.1³ НК). Однако сумма выплаченных дивидендов должна быть отражена в приложении АВ справочно (в строках 1 и 1.1). Кроме того, из суммы начисленных дивидендов следует удержать НДФЛ (по ставке 5 %, если эмитент является плательщиком налога на прибыль, и 9 % – если эмитент является единщиком) и военный сбор (1,5 %).</p> <p>Порядок уплаты авансового взноса в случае выплаты дивидендов юрлицам (в т. ч. нерезидентам) установлен пп. 57.1¹.2 НК, а именно:</p> <ul style="list-style-type: none"> – авансовый взнос уплачивается до выплаты дивидендов или одновременно с их выплатой; – сумма дивидендов к выплате не уменьшается на сумму авансового взноса, начисленного по ставке 18 %; – реинвестиция дивидендов путем их внесения в уставный капитал (в т. ч. и нерезидентом) не освобождает плательщика от уплаты в бюджет авансового взноса (ОИР, категория 102.16); – базой начисления авансового взноса в случае выплаты дивидендов натурой является стоимость выплаты, указанная в решении о выплате дивидендов. <p>Авансовый взнос уплачивается с суммы превышения (СП) дивидендов, подлежащих выплате (Д), над значением объекта налогообложения за отчетный год, по результатам которого выплачиваются дивиденды (ОН). Показатель СП рассчитывается по такой формуле:</p> $\text{СП} = \text{Д} - \text{ОН}.$ <p>Внимание! СП исчисляется только в том случае, если денежные обязательства по налогу на прибыль, начисленные за отчетный год (годы), по итогам которого (которых) выплачиваются дивиденды, погашены</p>	<p>Приложение АВ</p>

1	2
7. Выплата нерезиденту-юрлицу доходов из украинского источника	
<p>Все плательщики налога на прибыль, а также физлица-предприниматели, физлица, осуществляющие независимую профессиональную деятельность, плательщики единого налога (юрлица и физлица), которые в отчетном году выплатили юрлицу-нерезиденту доход из украинского источника, облагают такой доход налогом на доходы нерезидента согласно п. 141.4 НК.</p> <p>Этим налогом облагаются доходы, перечисленные в пп. «а»–«й» пп. 141.4.1 НК, а также прочие доходы нерезидента от ведения хозяйственной деятельности на территории Украины (например, штрафы за нарушение резидентом условий договора с нерезидентом) (пп. «к» пп. 141.4.1 НК).</p> <p>В общем случае ставка налога составляет 15 % (пп. 141.4.2 НК). Однако для некоторых видов доходов действуют свои ставки (указаны в пп. 141.4.3–141.4.6 и 141.4.11 НК).</p> <p>В то же время, если международный договор (конвенция), подписанный между Украиной и страной нерезидента, предусматривает иные правила налогообложения, нежели нормы НК, то применяются нормы международного договора (п. 3.2, 103.2, пп. 141.4.2 НК). Но только если нерезидент на момент выплаты дохода представил справку (либо ее нотариально удостоверенную копию), подтверждающую, что он является резидентом страны, с которой заключен международный договор, а также другие документы (если это предусмотрено международным договором) (п. 103.4 НК).</p> <p>Напоминаем! В 2021 году облагались налогом и доходы нерезидента от производства и/или распространения рекламы, указанные в пп. 141.4.6 НК (с 01.01.2022 пп. 141.4.6 исключен из НК)</p>	<p>Приложение ПН (на каждого нерезидента должно быть заполнено свое приложение ПН)</p>
8. Операции с производственными основными средствами (далее – ОС)	
<p>Налогоплательщики, которые не корректируют финрезультат на все разницы, не руководствуются определением ОС из пп. 14.1.138 НК. Соответственно разницы по операциям с ОС они не рассчитывают.</p> <p>Налогоплательщики, которые корректируют финрезультат на все разницы, отражают разницы (абзац четвертый п. 138.1, абзац третий п. 138.2 НК):</p> <ul style="list-style-type: none"> – в сумме бухгалтерской и налоговой амортизации ОС (в т. ч. бесплатно полученных), инвестиционной недвижимости, улучшений арендованных объектов (бухгалтерская амортизация увеличивает финрезультат, налоговая амортизация – уменьшает); – в сумме остаточной стоимости объекта ОС, определенной по правилам НП(С)БУ или МСФО и ст. 138 НК, в случае продажи, ликвидации объекта, его передачи в качестве вклада в уставный капитал, бесплатной передачи, а также в случае передачи улучшений арендованного имущества (бухгалтерская остаточная стоимость увеличивает финрезультат, налоговая – уменьшает) 	<p>Приложение АМ, стр. 1.1.1 (+), 1.2.1 (–), 1.1.2 (+), 1.2.2 (–) приложения ПИ</p>
9. Операции с непроизводственными ОС	
<p>Для налогоплательщиков, которые не корректируют финрезультат на все разницы, понятия «непроизводственные ОС» не существует. Для них все ОС являются производственными (разницы не рассчитываются).</p> <p>Налогоплательщики, корректирующие финрезультат на все разницы, отражают разницы (абзац пятый п. 138.1, абзац шестой п. 138.2 НК):</p> <ul style="list-style-type: none"> – в сумме бухгалтерской амортизации ОС. Эта разница увеличивает финрезультат. В налоговом учете амортизация не начисляется, поэтому разницу, уменьшающую финрезультат, не определяют; – в сумме расходов на ремонт непроизводственных ОС, включенных в расходы отчетного периода по правилам НП(С)БУ или МСФО. Эта разница увеличивает финрезультат; – в сумме остаточной стоимости объекта, определенной по правилам бухучета, в случае продажи объекта. Эта разница увеличивает финрезультат; – в сумме первоначальной стоимости приобретения или изготовления объекта ОС, а также расходов на его ремонт и улучшение, в т. ч. включенных в расходы по правилам бухучета, в случае продажи объекта. Эта разница уменьшает финрезультат. Отметим, что сумма уменьшения (разницы) не может превышать сумму дохода (выручки), полученную от такой продажи 	<p>Стр. 1.1.1 (+), 1.1.3 (+), 1.2.3 (–), 1.1.4 (+) приложения ПИ</p>

1	2
10. Начисление процентов по долговым обязательствам перед нерезидентами	
<p>Если у плательщика, который корректирует финрезультат на все разницы, сумма долго-вых обязательств перед нерезидентами превышает его собственный капитал более чем в 3,5 раза, такой плательщик должен определить разницу по процентам (п. 140.2 НК). Разница определяется как результат сравнения двух величин (показателей), которые рассчиты-ваются по специальным формулам:</p> <ul style="list-style-type: none"> – первый показатель – это сумма процентов по долговым обязательствам перед нерези-дентами, начисленная в бухучете (рассчитывается по специальным правилам); – второй – сумма ограничения, установленного п. 140.2 НК (максимальная сумма про-центов, которую разрешается включить в расходы отчетного периода в налоговом учете). <p>Сумма превышения первого показателя над вторым дает разницу, увеличивающую фин-результат. В связи с этим часть процентов нерезиденту (сумма превышения) не попадет в расходы при определении объекта обложения налогом на прибыль за отчетный период. Эту часть процентов можно будет учесть в следующих отчетных периодах текущего года.</p> <p>Если же превышение возникнет по итогам отчетного года, тогда в отчетных периодах следующего года к так называемому старому превышению применяется корректировка из п. 140.3 НК. Согласно этому пункту, сумма из стр. 3.1.1 приложения П1 к декларации за отчетный год, ежегодно уменьшенная на 5 %, при соблюдении ограничений из п. 140.2 НК может перекочевать в стр. 3.2.1 приложения П1 к декларации последующих лет. В этом случае будет иметь место разница, уменьшающая финрезультат</p>	<p>Стр. 3.1.1 (+), 3.2.1 (–) при-ложения П1</p>
11. Импорт	
<p>Если контрагентами являются «особые» нерезиденты*, покупателю нужно (пп. 140.5.4 НК):</p> <ul style="list-style-type: none"> – либо подтвердить, что договорная цена операции соответствует цене, определенной по принципу «вытянутой руки»; – либо определить разницу, увеличивающую финрезультат на 30 % стоимости товаров, в т. ч. необоротных активов (кроме активов в форме права пользования по догово-рам аренды), работ и услуг, приобретенных у «особых» нерезидентов. Разница опреде-ляется только по итогам отчетного года 	<p>Стр. 3.1.6.1 (+), 3.1.6.2 (+), 3.1.6.3 (+) приложе-ния П1</p>
12. Экспорт	
<p>Если контрагентами являются «особые» нерезиденты*, продавцу нужно (пп. 140.5.5¹ НК):</p> <ul style="list-style-type: none"> – либо подтвердить, что договорная цена операции соответствует цене, определенной по принципу «вытянутой руки»; – либо определить разницу, увеличивающую финрезультат отчетного года на 30 % стоимости товаров, в т. ч. необоротных активов, работ, услуг, реализованных таким нерезидентом. Разница определяется только по итогам отчетного года. Отметим, что при-менять 30 % надо к цене реализации (такой вывод следует из Индивидуальной налого-вой консультации ГНС от 02.07.2020 № 2654/6/99-00-05-02-06/ПК) 	<p>Стр. 3.1.7 (+), 3.1.7.1 (+), 3.1.7.2 (+) приложения П1</p>
<p>* «Особыми» называют нерезидентов, чья страна (государство, территория) регистрации и/или организационно-правовая форма включены в Перечень, утвержденный постановлением КМУ от 27.12.2017 № 1045, и/или в Перечень, утвержденный постановлением КМУ от 04.07.2017 № 480.</p> <p>Внимание! Если организационно-правовая форма нерезидента включена в Перечень № 480, но в отчетном году нерезидент уплачивал налог на прибыль или корпоративный налог, то к операциям с таким нерезидентом разницы из пп. 140.5.4 и 140.5.5¹ НК не применяются (вопрос 6 в Обобщающей налоговой консультации, утвержденной приказом Минфина от 14.05.2021 № 266).</p>	



НЕ ГАЙТЕ ЧАСУ!

Отримуйте найкорисніші розсилання від «БАЛАНСУ», ГО «ВБК» та **Uteka.ua** вже зараз!

Надішліть нам електронного листа на **office@balance.ua** с П. І. Б., областю та ЄДРПОУ або телефонуйте: **(056) 370-44-25, (067) 544-07-31, (044) 333-91-40**

