

Вікторія ЯКИМАЩЕНКО, редактор



СКЛАДАЄМО КВАРТАЛЬНУ ДЕКЛАРАЦІЮ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК: ЩО ПОТРІБНО ВРАХУВАТИ

Акценти цієї статті:

- нововведення в оподаткуванні прибутку з 1 січня 2018 року;
- нові різниці;
- перенесення залишків із торішньої декларації.

При складанні першої звітної декларації за 2018 рік потрібно врахувати:

- новації в оподаткуванні прибутку, які діють із 1 січня 2018 року;
- правила перенесення залишків із декларації за 2017 рік.

Нагадаємо про деякі зміни, що набули чинності з 1 січня 2018 року, які стосуються більшості звичайних платників.

Зміни в критеріях безнадійної заборгованості

Із переліку критеріїв безнадійної заборгованості для цілей податкового обліку (пп. 14.1.11 Податкового кодексу, далі – ПК) **виключили** заборгованість, що відповідає вимогам пп. «г». Згідно із цим підпунктом, до безнадійної відносилася заборгованість фізособи, прощена кредитором, крім заборгованості осіб, які:

- пов'язані з таким кредитором;
- перебувають із ним у трудових відносинах;
- перебували з таким кредитором у трудових відносинах, а період між датою припинення трудових відносин і датою прощення їх заборгованості не перевищує трьох років.

Зміни у визначенні роялті

Тепер **не вважаються роялті** платежі (пп. 14.1.225 ПК):

- за придбання примірників (копій) об'єктів інтелектуальної власності, втілених в електронній

формі, для перепродажу таких примірників (копій);

- передачу права на поширення примірників програмної продукції без права на їх відтворення або у випадку, коли їх відтворення обмежене використанням кінцевим споживачем.

Зменшення податку на прибуток на суму акцизного податку

Згідно з п. 15 підрозд. 4 розд. XX ПК податок на прибуток за звітний період можна зменшити на суму акцизного податку, сплаченого за дизельне паливо, яке використане дизельними локомотивами та самоскидами вантажопідйомністю більше 75 т.

Якщо ж платник податку на прибуток у звітному періоді не отримав прибуток або сума податку виявилася меншою від суми акцизного податку, тоді сума перевищення акцизу над податком на прибуток:

- не враховується в зменшення податку на прибуток у поточному звітному (податковому) періоді;
- не переноситься на наступні звітні (податкові) періоди.

Зменшення податку на суму акцизу повинне відображатися в **додатку ЗП** до декларації. Правда, діюча форма додатка ЗП не містить окремого рядка для такого зменшення. Тому до внесення змін до додатка ЗП фахівці ДФС («Вісник. Офіційно про податки», 2018, № 15) **рекомендують**:

- скласти в довільній формі **доповнення** до декларації з розшифруванням сум акцизного податку, сплаченого за звітний період за зареєстрованими акцизними накладними на важкі дистилляти (газойль);
- порівняти визначену у звітній декларації суму податку на прибуток (ряд. 06 + ряд. 08 + ряд. 10 + ряд. 12 + ряд. 15) із сумою показників рядків 16.1 і 16.4.1 додатка ЗП, а також із сумою сплаченого акцизного податку. Акцизний податок можна зарахувати тільки в межах різниці між податком на прибуток і сумою показників рядків 16.1 і 16.4.1 додатка ЗП;
- суму акцизного податку, яку можна зарахувати в зменшення податку на прибуток, потрібно відобразити в підсумковому рядку **16** додатка ЗП. Показник даного рядка – перенести до ряд. 16 декларації.

Зазначимо, що таке доповнення можна подати через канцелярію податкового органу із супровідним листом.

Зміни для нерезидентів, на користь яких сплачуються проценти за позиками, наданими до 31.12.16 р.

Нагадаємо, що згідно з п. 46 підрозд. 4 розд. XX ПК звільняються від оподаткування доходи, які сплачуються резидентом на користь нерезидента або уповноваженої ним особи у вигляді процентів за позикою або фінансовим кредитом, наданим до 31.12.16 р. При цьому кошти для надання такої позики (кредиту) повинні бути залучені нерезидентом:

- шляхом розміщення іноземних боргових цінних паперів (далі – ЦП) на іноземній фондовій біржі;
- саме для надання позики (кредиту) резиденту.

До 1 січня 2018 року для звільнення від оподаткування доходів нерезидента за позиками в п. 46 підрозд. 4 розд. XX ПК містилася додаткова умова. А саме: такий нерезидент не повинен бути резидентом юрисдикцій, які на дату розміщення іноземних боргових ЦП включені до переліку держав (територій), затвердженого КМУ згідно з пп. 39.2.1.2 ПК. Із 1 січня **ця вимога виключена**.

Тому доходи нерезидента у вигляді процентів за позикою або фінансовим кредитом, які виплачу-

ються йому з 01.01.18 р. (у т. ч. проценти, нараховані до цієї дати), звільняються від оподаткування, навіть якщо такий нерезидент включений до переліку КМУ. Це підтверджує і ДФС в Індивідуальній податковій консультації від 10.04.18 р. № 1499/6/99-99-15-02-02-15/ІПК.

Нагадаємо, що до 01.01.18 р. діяв Перелік, затверджений розпорядженням КМУ від 16.09.15 р. № 977-р, а з 01.01.18 р. діє Перелік, затверджений постановою КМУ від 27.12.17 р. № 1045 (далі – Перелік № 1045).

Зміна в оподаткуванні прибутку нерезидента, який здійснює діяльність в Україні

У пп. 141.4.7 ПК внесено доповнення, що стосується нерезидента, який провадить діяльність в Україні та за її межами, але не визначає окремо прибуток від діяльності, яку він веде через своє постійне представництво в Україні. Такий нерезидент обчислює прибуток на підставі окремого балансу його фінансово-господарської діяльності, який узгоджується з контролюючим органом за місцезнаходженням постійного представництва.

Тепер при визначенні такого прибутку повинні виконуватися **вимоги ст. 39 ПК** про трансфертне ціноутворення.

Зміни в окремих різницях із розд. III ПК

Різниця, пов'язана з отриманням дивідендів та участю в капіталі (пп. 140.4.1 ПК)

Тепер фінрезультат до оподаткування:

- зменшується на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток і єдинників усіх груп;
- не зменшується на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, отриманих від платників єдиного податку.

Різниця, пов'язана із придбанням товарів (робіт, послуг) в окремих нерезидентів (пп. 140.5.4 ПК)

Розширено перелік контрагентів, при купівлі в яких товарів, у тому числі необоротних акти-

вів, робіт і послуг, платнику податку на прибуток потрібно **збільшити фінрезультат на 30 %** вартості таких товарів (робіт, послуг) (див. на с. 27 цього номера).

Так, згідно з оновленою редакцією пп. 140.5.4 ПК до таких контрагентів додалися нерезиденти (у тому числі пов'язані особи), зареєстровані в державах (на територіях), де:

- діють пільгові режими оподаткування;
- особливості розрахунку бази оподаткування фактично дозволяють суб'єктам господарювання не сплачувати податок на прибуток (корпоративний податок) або сплачувати податок за ставкою на 5 і більше процентних пунктів нижче, ніж в Україні.

Такі держави (території) названо в Переліку № 1045, що діє з 1 січня цього року.



Будьте уважні! Нагадуємо, що **07.03.18 р.** до Переліку № 1045 уже були внесені зміни: тоді з нього виключили Грузію, Республіку Естонію, Латвійську Республіку, Республіку Мальту та Угорщину. Однак операції із зазначеними контрагентами, вчинені в період **із 01.01.18 р. по 06.03.18 р.**, підпадають під коригування згідно з пп. 140.5.4 ПК (Індивідуальна податкова консультація ДФС від 16.04.18 р. № 1618/6/99-99-15-02-02-15/ІПК).

Крім того, список контрагентів із пп. 140.5.4 ПК поповнили нерезиденти, організаційно-правова форма яких включена до окремого **Переліку**, затвердженого постановою КМУ від 04.07.17 р. **№ 480**, і які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок), у тому числі податок із доходів, отриманих за межами держави їх реєстрації, та/або не є податковими резидентами держави, у якій вони зареєстровані як юр-особи.

Різниця для колишніх єдинників (пп. 140.5.12 ПК)

Унесено доповнення до пп. 140.5.12 ПК: платник податку на прибуток, який отримав плату за товари (роботи, послуги), відвантажені (надані) у період, коли він був єдинником четвертої групи, **не повинен збільшувати фінрезультат** до оподаткування на суму такої оплати.

Нові різниці

Із 1 січня 2018 року в ПК з'явилися нові різниці. Розглянемо їх.

Різниця, пов'язана з наданням працівникам путівок на оздоровлення, відпочинок і лікування (абзац другий пп. 140.5.10 ПК)

Сума повної або часткової компенсації вартості путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України працівника та/або його дітей віком до 18 років, наданих роботодавцем – платником податку на прибуток один раз на календарний рік, збільшує фінрезультат до оподаткування такого роботодавця. Правда, тільки за умови, якщо згідно з ПК така компенсація не включається до загального місячного (річного) доходу фізособи, що обкладається ПДФО. Тобто якщо вартість таких путівок (розмір знижки) не перевищує 5 розмірів мінімальної зарплати (МЗП), установлені на 1 січня звітного року (оновлений пп. 165.1.35 ПК). У 2018 році цей критерій становить **18 615 грн.** (3 723 грн. x 5).

Різниця, пов'язана з безплатними передачами суб'єктам сфери фізичної культури та спорту (пп. 140.5.13 ПК)

Відповідно до нового пп. 140.5.13 ПК фінрезультат до оподаткування збільшується на суму коштів (вартість товарів, виконаних робіт, наданих послуг), безплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року окремим неприбутковим організаціям, унесеним до Реєстру, у розмірі, що перевищує **8 %** оподатковуваного прибутку попереднього звітного року. При цьому до таких організацій відносяться: суб'єкти сфери фізичної культури і спорту, а саме дитячо-юнацькі спортивні школи, центри олімпійської підготовки, школи вищої спортивної майстерності, центри фізичної культури і спорту інвалідів, спортивні федерації з олімпійських видів спорту. Датою збільшення фінрезультату є дата перерахування грошей, передачі товарів, робіт, послуг таким організаціям.



Важливий нюанс! Безплатні передачі зазначеним суб'єктам не підпадають під дію пп. 140.5.9 ПК. Відповідне доповнення внесено до даного підпункту.

Різниці, пов'язані із субсидіями, отриманими суб'єктами кінематографії України (пп. 140.4.4, 140.5.13 ПК)

Платники – суб'єкти кінематографії України коригують фінрезультат до оподаткування звітного періоду шляхом його:

- зменшення – на суму субсидій, отриманих для повернення частини кваліфікованих витрат згідно із Законом від 23.03.17 р. № 1977-VIII (далі – Закон № 1977), здійснених при виробництві (створенні) фільму та включених до складу доходів за правилами бухгалтерії (пп. 140.4.4 ПК);
- збільшення – на суму витрат, понесених у поточному звітному періоді за рахунок раніше отриманих субсидій для повернення частини кваліфікованих витрат згідно із Законом № 1977, здійснених при виробництві (створенні) фільму та включених до складу витрат за правилами бухгалтерії (але не більше суми такої субсидії) (пп. 140.5.13 ПК).

Різниці для платників, які провадять діяльність із використанням природного газу (п. 16 підрозд. 4 розд. XX ПК)

Підприємства, що провадять господарську діяльність із використанням газу (метану) вугільних родовищ та/або похідної сировини такого газу, у тому числі газоповітряної суміші із вмістом газу (метану), яка не відповідає вимогам до якості природного газу, призначеного для транспортування, промислового та комунально-побутового споживання, коригують фінрезультат до оподаткування звітного періоду шляхом його:

- зменшення – на суму доходу, отриманого від операцій із природним газом і похідними газовою сировиною;
- збільшення – на суму доходу, отриманого від операцій із природним газом і похідними газовою сировиною, на яку в минулому році був зменшений фінрезультат. Але тільки за умови, що підприємство не виконало умови цільового фінансування, передбачені абзацом третім п. 16 підрозд. 4 розд. XX ПК.

Суть умови: сума, вивільнена від оподаткування у зв'язку з пільгою у звітному році, підлягає цільовому використанню до закінчення наступного

звітного року. При цьому гроші повинні бути спрямовані:

- на переоснащення матеріально-технічної бази;
- упровадження новітніх технологій, пов'язаних із видобутком, дегазацією та використанням газу (метану) вугільних родовищ та/або похідної сировини такого газу, у тому числі газоповітряної суміші із вмістом газу (метану).

Різниці для банків і небанківських фінансових установ (п. 49, 50 підрозд. 4 розд. XX ПК)

Банки та небанківські фінансові установи зменшують і збільшують фінрезультат звітного періоду в порядку, передбаченому п. 49, 50 підрозд. 4 розд. XX ПК.

Відображення нових різниць у додатку РІ до декларації

У додатку РІ до декларації за формою, затвердженою наказом Мінфіну від 20.10.15 р. № 897 (з урахуванням змін, унесених наказом Мінфіну від 28.04.17 р. № 467), **не передбачено рядки** для відображення коригувань фінрезультату, застосовуваних із 1 січня 2018 року.

Тому фахівці ДФС **рекомендують** платникам, у яких у I кварталі 2018 року будуть такі коригування, відображати їх суми в **доповненні** до декларації. Доповнення складається в довільній формі.

У такому доповненні потрібно («Вісник. Офіційно про податки», 2018, № 15):

- розподілити нові різниці (із посиланням на норми ПК) на дві частини – на різниці, які збільшують фінрезультат, і різниці, які його зменшують;
- підбити підсумкові суми розшифрованих у доповненні різниць – окремо для зменшувальних різниць і окремо для збільшувальних різниць;
- підсумок рядка 01 додатка РІ збільшити на суму розшифрованих у доповненні збільшувальних різниць;
- підсумок рядка 02 додатка РІ збільшити на суму розшифрованих у доповненні зменшувальних різниць;
- визначити остаточний результат за різницями в рядку 03 додатка РІ і перенести його в рядок 03 декларації.

Таке доповнення можна подати через канцелярію податкового органу із супровідним листом. Крім того, **податківці рекомендують** відображати суму різниць, до яких були внесені зміни з 1 січня 2018 року (пп. 140.4.1, 140.5.12, пп. 1 пп. 139.3.3 ПК) у відповідних «старих» рядках додатка РІ (рядки 3.1.12, 3.2.3 і 2.1.5).

Різниці для банків і небанківських фінансових установ, які в 2018 році не визначаються, оскільки до редакції пп. 139.3.3 і пп. 139.3.4 ПК були внесені істотні зміни, у додатку РІ **не відображаються**. Тобто рядки 2.1.4, 2.2.4 і 2.2.6 такого додатка – не заповнюються.

Перенесення залишків із торішньої декларації

При складанні квартальної декларації торішні залишки переносяться таким чином:

- у додатку АМ балансова вартість основних засобів і нематеріальних активів (далі – ОЗ і НА) станом на початок звітної періоду (гр. 3) повинна збігатися з аналогічними показниками станом на кінець звітної періоду (гр. 4) додатка АМ до декларації за 2017 рік. У колишніх єдинників, а також у платників, які в попередні податкові звітні роки не застосовували різниці з розд. III ПК, балансова вартість ОЗ і НА визначається за даними бухгалтерії (ЗІР, категорія 102.05). Але без урахування бухгалтерської переоцінки;
- у додатку ЗП у рядку 16.3 повинен відображатися показник рядка 16.4.2 додатка ЗП до декларації за 2017 рік. Тоді сума авансового внеску з податку на прибуток, сплачена при

виплаті дивідендів у минулих звітних періодах і не зарахована у сплату такого податку, зможе взяти участь у зарахуванні податкового зобов'язання поточного періоду;

- у додатку ЦП у рядках 03 і 04 відображаються від'ємні показники додатка ЦП до декларації за 2017 рік. А саме: у рядку 03 – показник (ряд. 01 – ряд. 02 – ряд. 03), а в рядку 04 – показник рядка 4.1.3 торішнього додатка. У такому випадку сума торішнього податкового збитку від операцій із відчуження цінних паперів та їх переоцінки зможе зменшити податкові зобов'язання за такими операціями в поточному році;
- у рядку 3.2.4 додатка РІ відображається від'ємне значення об'єкта оподаткування (ряд. 04 – ряд. 05) із декларації за 2017 рік. Значить, сума торішнього податкового збитку зможе зменшити податкові зобов'язання поточного року. При цьому, якщо новоспечений платник податку на прибуток перейшов зі спрощеної системи оподаткування, а до перебування на спрощеній системі був платником податку на прибуток із задекларованими збитками, суму таких збитків не можна включити в рядок 3.2.4 додатка РІ звітної декларації (ЗІР, категорія 102.11).



Не забудьте! Додаток ТЦ не подається, оскільки він складається тільки за підсумками звітної року. Адже в ньому наводяться суми самостійних коригувань доходів і витрат у контрольованих операціях за правилами ст. 39 ПК згідно з пп. 140.5.1 і 140.5.2 ПК. А зазначені норми застосовуються тільки за підсумками звітної року.

ВИСНОВКИ

Із 1 січня 2018 року до ПК внесено зміни та доповнення, завдяки яким у платників з'явилися нові коригування фінрезультату на різниці, нові пільги та оновлені правила обліку. Усе це потрібно враховувати при складанні декларації з податку на прибуток. Усі важливі зміни ми навели в статті – для вашої зручності розклали по полчках. ■