

Як розраховуються показники рядків 3.1.1 та 3.2.1 додатка РІ до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, якщо в першому кварталі звітного року відображено збільшення фінансового результату 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 відповідно до п. 140.2 ст. 140 ПКУ, а в наступних звітних періодах звітного року є/не має такої суми перевищення?

ЗІР, категорія 102.23.02

Відповідно до п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ) об'єктом оподаткування 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 ПКУ.

Для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період перевищує двадцять мільйонів гривень, об'єкт оподаткування визначається шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на різниці, визначені відповідно до положень розд. III ПКУ.

У п. 140.1 ст. 140 ПКУ наведені різниці, які виникають при здійсненні операцій з борговими зобов'язаннями (в тому числі процентів за борговими зобов'язаннями), та умови, за якими здійснюється відповідне коригування фінансового результату до оподаткування.

Під борговими зобов'язаннями для цілей даного пункту слід розуміти зобов'язання за будь-якими кредитами, позиками, депозитами, операціями РЕПО, зобов'язання за договорами фінансового лізингу та іншими запозиченнями незалежно від їх юридичного оформлення.

Згідно з п. 140.2 ст. 140 ПКУ для платника податку, у якого сума боргових зобов'язань, визначених в п. 140.1 ст. 140 ПКУ, що виникли за операціями з пов'язаними особами - нерезидентами, перевищує суму власного капіталу більш ніж в 3,5 рази (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 урахованням процентів, зазначених у п. 140.3 ст. 140 ПКУ.

Пунктом 140.3 ст. 140 ПКУ встановлено, що проценти, які перевищують суму обмеження, визначеного п. 140.2 ст. 140 ПКУ, 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 п. 140.2 ст. 140 ПКУ.

Згідно з частиною першою ст. 13 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Проміжна фінансова звітність складається за результатами першого кварталу, першого півріччя, дев'яти місяців.

Отже, відображення різниць, які виникають при здійсненні фінансових операцій та передбачають коригування фінансового результату до оподаткування на підставі пп. 140.2, 140.3 ст. 140 ПКУ, здійснюється у рядках 3.1.1 та 3.2.1 додатка РІ «Різниці» до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 28.04.2017 № 467) (далі – додаток РІ до Декларації):

- у рядку 3.1.1 додатка РІ до Декларації відображається сума 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 (п. 140.2 ст. 140 розд. III ПКУ);
- у рядку 3.2.1 додатка РІ до Декларації відображається сума процентів, зменшена щорічно на 5 відсотків, яка збільшила фінансовий результат до оподаткування минулих періодів (п. 140.3 ст. 140 розд. III ПКУ).

При цьому показники рядків 3.1.1 та 3.2.1 додатка РІ до Декларації щодо коригування фінансового результату до оподаткування відповідно до пп. 140.2, 140.3 ст. 140 ПКУ розраховуються на підставі даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності першого кварталу, півріччя, трьох кварталів, року.