

Возвратная финансовая помощь: налоговому показателю в бухучете тесно

Ирина ГОЛОШЕВИЧ, редактор

Общеизвестно, что возвратная финансовая помощь — исключительно налоговый показатель, создающий только налоговые последствия. В бухгалтерском учете операция по предоставлению или получению возвратной финансовой помощи приводит к необходимости отражения дебиторской или кредиторской задолженности (как правило, для этих целей используют субсчета 377 «Расчеты с прочими дебиторами» и 685 «Расчеты с прочими кредиторами») без признания доходов и расходов. Причина понятна: возвратная финансовая помощь — это заемные денежные средства, временно находящиеся в распоряжении заемщика (получателя такой помощи), который обязуется их вернуть. К тому же, заемная природа этой хозяйственной операции четко прослеживается в положениях ПБУ, согласно которым:

♦ в **доходы** не включаются суммы, полученные в погашение займа (п.6.5 ПБУ-15⁽¹⁾);

♦ в **расходы** не включается погашение полученных займов (п.9.3 ПБУ-16⁽²⁾).

Таким образом, в результате получения возвратной финансовой помощи и ее возврата в бухгалтер-

ских доходах или расходах не оказывается ни копейки⁽³⁾.

Но налогообложение возвратной финансовой помощи — совсем другое дело. О том, что произошло в этой сфере с 1 января 2015 года, и поговорим в нашей статье.

Как было

В налоговом законодательстве возвратная финансовая помощь весьма продолжительное время была на особом счету, что подтверждал ряд положений НК. В данном случае речь идет о пп.14.1.257 ст.14 НК, где приведены определения терминов «возвратная финансовая помощь» и «безвозвратная финансовая помощь». Эти толкования с 1 января 2015 года не изменились.

Однако двух подпунктов из ст.135 НК — пп.135.5.4 и 135.5.5 — уже нет. А ведь именно в них, как известно, были описаны налоговые последствия проведения операций с возвратной финансовой помощью. И они (эти последствия) зависели от статуса заимодателя и срока возврата.

Далее в таблице систематизированы существовавшие в НК зависимости. Это поможет понять, что произошло в части исчисления налога на прибыль с 1 января 2015 года.

Таблица. Возвратная финансовая помощь в налоговом учете (до 1 января 2015 года)

№ п/п	Статус заимодателя	База исчисления	Налоговые последствия	Норма НК
1	Плательщик налога на прибыль — не учредитель (не участник)	Сумма, оставшаяся не возвращенной на конец отчетного периода	Условные проценты, рассчитанные исходя из учетной ставки НБУ за каждый день пользования, включались в доход	Пп.14.1.257 ст.14, пп.135.5.4 ст.135
2	Плательщик налога на прибыль — учредитель (участник)	Сумма, оставшаяся не возвращенной на конец отчетного периода, в котором прошло 365 дней с момента получения возвратной финансовой помощи	Сумма возвратной финансовой помощи, оставшаяся не возвращенной на конец периода, включалась в доход , а в периоде возврата — в расходы	Пп.135.5.5 ст.135
3	Неплательщик налога на прибыль — не учредитель (не участник)	Сумма, оставшаяся не возвращенной на конец отчетного периода		
4	Неплательщик налога на прибыль — учредитель (участник)	Сумма, оставшаяся не возвращенной на конец отчетного периода, в котором прошло 365 дней с момента получения возвратной финансовой помощи		

Как стало

Начиная с 1 января 2015 года правила налогообложения в части возвратной финансовой помощи кардинально изменились. Нет-нет, в новой редакции

раздела III НК налогоплательщики не найдут положений, исключающих возвратную финансовую помощь из объекта налогообложения, но они также не встретят норм, подобных нормам пп.135.5.4 и ▶

⁽¹⁾Положение (стандарт) бухгалтерского учета 15 «Доход», утвержденное приказом МФУ от 29.11.99 г. № 290 (прим. ред.).

⁽²⁾Положение (стандарт) бухгалтерского учета 16 «Расходы», утвержденное приказом МФУ от 31.12.99 г. № 318 (прим. ред.).

⁽³⁾В этой статье не рассматриваются ситуации признания возвратной финансовой помощи в качестве безнадежной задолженности или задолженности, оставшейся не взысканной кредитором (прим. ред.).

Возвратная финпомощь

135.5.5 ст.135 в старой редакции Кодекса. Новый порядок расчета налогооблагаемой прибыли, рассматривающий в качестве первоисточника финансовый результат, определенный по правилам бухгалтерского учета и скорректированный на разницы (в случае, если доход превышает 20 миллионов гривен⁽⁴⁾), ориентирован на бухгалтерские традиции, установленные ПБУ или МСФО. А в бухгалтерском учете, как было отмечено ранее, заемные средства в основной сумме не влияют на доходы и расходы.

Качественная смена правил налогового учета должна сопровождаться переходными положениями. Но, к сожалению, переходные положения по операциям с возвратной финансовой помощью законодателем установлены не были. Поэтому налогоплательщикам следует руководствоваться исключительно логикой.

Итак, если возвратная финансовая помощь была получена от учредителя (участника) и срок 365 дней со дня зачисления на текущий счет (поступления в кассу) не истек на конец отчетного периода — на 31 декабря 2014 года, этот показатель никак не влиял на налогооблагаемую прибыль в декларации за 2014 год. В 2015 году уже не имеет значения, будет ли возвратная финансовая помощь возвращена в срок, или заимодаватель продлит срок ее использования, или возврат произойдет на 366 день и позднее — для налогового учета все эти временные тонкости

не имеют значения. Возвратная финансовая помощь уже не влияет на налогооблагаемую прибыль.

То же касается и возвратной финансовой помощи, полученной от плательщика налога на прибыль (не учредителя/не участника). На сумму возвратной финансовой помощи, оставшейся не погашенной на 31 декабря 2014 года, были начислены условные проценты, увеличившие налоговый доход в последний раз в декларации за 2014 год.

Одним словом, в описанных ситуациях налогоплательщик расстанется с налоговым учетом таких операций без сожалений.

И только от переходных операций в отношении возвратной финансовой помощи, полученной в 2014 году от неплательщика налога на прибыль — не учредителя (не участника) или от неплательщика налога на прибыль — учредителя (участника) при условии истечения срока в 365 дней, остается неприятный осадок. Причина в том, что в сумме, оставшейся не погашенной на 31 декабря 2014 года, в декларации за 2014 год пришлось признать доход, а вот права отразить в расходах в периоде ее возврата, начиная с 1 января 2015 года, просто нет. Возможно, законодатель пересмотрит свою позицию и скажет веское слово, но пока все так. ■

⁽⁴⁾ Подробнее об этом см. в статье И.Голошевич на с.10 данного номера (прим. ред.).

Реклама

Найавторитетніше бухгалтерське видання в Україні газета «Бухгалтерія» представляє збірник систематизованого законодавства

Виплати працівникам: податкові акценти

Будь-яке підприємство здійснює різноманітні виплати своїм працівникам, починаючи із заробітної плати і закінчуючи виплатами при звільненні. І бухгалтерам, які займаються обліком таких виплат, доводиться завжди пам'ятати про те, в якому розмірі їх треба нараховувати і які податкові платежі за якої виплати треба перерахувати до бюджету. Тримати усе це у пам'яті неможливо. Та й не треба! Достатньо мати під рукою пропонований збірник. У ньому в систематизованому вигляді будуть опубліковані нормативні документи, останні роз'яснення офіційних органів та аналітичні статті з численними числовими прикладами, присвячені найпоширенішим видам виплат на користь працівників. «Статус» кожної конкретної виплати у контексті оподаткування ПДФО, військовим збором і ЄСВ буде наведено в окремому довіднику.

Збірник отримають у **травні** передплатники
Збірника систематизованого законодавства (окремо або у будь-якому комплекті)

З питань передплати видань редакції газети «Бухгалтерія»
звертайтеся до філій Агентства передплати та доставки «Бліц-Преса» у вашому місті

Гаряча лінія 0 800-501-739

(дзвінки зі стаціонарних телефонів у межах України безкоштовні).

0 44 205-51-38

БИЗНЕС
БУХГАЛТЕРІЯ
ПРАВО • ПОДАТКИ • КОНСУЛЬТАЦІЇ