

НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ: от предложений остался только ветер

Ирина ГОЛОШЕВИЧ, редактор

Наступил 2016 год, а от предложений в части модернизации (обновления) налога на прибыль остался только ветер. Новый подход, задекларированный в парламентском законопроекте № 3357⁽¹⁾ (это концепция налогообложения распределенной прибыли и приравненных к ней платежей), спрятан под сукно и, похоже, останется там на неопределенное время. Модель исчисления налога на прибыль путем корректировок финансового результата до налогообложения на разницы осталась в силе. В законопроектах № 3630⁽²⁾ и № 3688⁽³⁾ вносились предложения об улучшении «стандартов качества» этой модели, в своем большинстве, конечно, одиозные. Но были и такие, которые устранили явные несуразицы наспех принятого в свое время **Закона № 71**⁽⁴⁾, а значит, принципиально необходимые. **Закон № 909**⁽⁵⁾, подписанный президентом 31 декабря 2016 года и опубликованный в тот же день, не содержит ни одни, ни другие. Точнее сказать, изменения есть, но они не настолько масштабные, как затевалось ранее.

Авансовые взносы — до свидания и... снова здравствуйте

Прежде всего, следует обра-

тить внимание налогоплательщиков на то, что с 1 января 2016 года упраздняется уплата авансовых взносов (соответствующие абзацы исключены из п.57.1 ст.57 **НКУ**). Этот пункт находится в разделе II, считай в самом начале **НКУ**, текст которого довольно объемный. Теперь в п.9 подраздела 4 раздела XX **НКУ** (а этот пункт — в конце Кодекса) уточняется, что уплата авансовых взносов прекращается с 1 января 2016 года. Причем заметим, что эта норма изложена в понятной формулировке. А это позволяет предположить, что даже налоговики не станут передергивать и отпустят в 2016 году плательщиков авансовых взносов по налогу на прибыль с миром. Но не навсегда!

В 2016 году придется внести авансовый платеж еще один раз, но для него предусмотрена новая схема. Как следует из п.38 подраздела 4 раздела XX **НКУ**, плательщики налога на прибыль должны сделать это в срок до 31 декабря 2016 года в размере 2/9 суммы начисленного налога по итогам отчетного периода за три квартала.

Лапидарность формулировки упомянутой нормы всенепременно станет очередной причиной напряженности между налоговиками и налогоплательщиками. Ведь ее двусмысленность очевидна. С одной стороны, плательщиками авансовых взносов, то есть лицами, обязанными их уплачивать в

конце 2016 года, названы просто плательщики налога на прибыль. С другой стороны, сумма этого взноса исчисляется согласно описанному ранее алгоритму по итогам отчетности за три квартала.

О том, что квартальную отчетность нарастающим итогом (в том числе и за три квартала) теперь обязаны составлять налогоплательщики, доходы которых за предыдущий отчетный год превышают 20 млн грн., известно из новой редакции п.137.4 ст.137 **НКУ**. Для этих налогоплательщиков установлены следующие отчетные периоды: квартал, полугодие, три квартала, год. Поэтому не вызывает сомнений, что «высокодоходные» налогоплательщики, при наличии налога на прибыль за три квартала, в обязательном порядке должны будут уплачивать вышеуказанные авансовые взносы.

Но и это еще не все: налогоплательщики, доходы которых не превышают 20 млн грн., вновь созданные налогоплательщики, сельхозпредприятия остаются «годовыми» (далее будем называть их «малодоходными»). То есть они составляют декларацию, исчисляют налог на прибыль и уплачивают налог по итогам годового отчетного периода.

Предметом дискуссий, очевидно, станет необходимость (или ее отсутствие) уплачивать авансовые взносы «малодоходными» налогоплательщиками. В пункте 38 подраздела 4 раздела XX **НКУ** различий нет. А циничность, с которой ГФС чаще всего разрешает противоречия, наталкивает на мысль о неблагоприятном исходе для «малодоходных». Впрочем, законодателю, если он о таком подвохе для «малодоходных» даже и не думал, придется дан-

⁽¹⁾ См.: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=56874 (прим. авт.).

⁽²⁾ См.: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=57388 (прим. авт.).

⁽³⁾ См.: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=57512 (прим. авт.).

⁽⁴⁾ Закон Украины от 28.12.2014 г. № 71-VIII «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины и некоторые законодательные акты Украины по налоговой реформе» (прим. ред.).

⁽⁵⁾ Закон от 24.12.2015 г. № 909-VII «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины и некоторые законодательные акты Украины по обеспечению сбалансированности бюджетных поступлений в 2016 году» (прим. ред.).

ное противоречие, по возможности, устранить. Неплохо было бы «обезвредить» и другое, судя по всему, нечаянное упущение, появившееся по недосмотру. Речь идет о периоде, за который следует считать доходы и сопоставлять их с двадцатимиллионным критерием.

Период: предыдущий или текущий?

В пп.134.1.1 ст.134 **НКУ** для определения двадцатимиллионного критерия принимается «*последний годовой отчетный (налоговый) период*». Сказать, что эта формулировка небезупречна, — это ничего не сказать. К сожалению, и с такой простой деталью у налогоплательщиков возникают сложности. Доказательство тому — письмо ГФС в г. Киеве от 21.12.2015 г. № 19308/10/26-15-15-03-11, в котором представители налоговых служб абсолютно уверены, что для проведения корректировок на разницы при исчислении налогооблагаемой прибыли за 2015 год доход налогоплательщики определяют за 2014 год (то есть за предыдущий год). Положа руку на сердце, стоит согласиться, что «последним» можно считать в равной степени и предшествующий, и текущий отчетный налоговый период. Но формулировки абзаца девятого пп.134.1.1 ст.134 **НКУ** рассеивают туман, поскольку в них в качестве «последнего» отчетного периода рассматривается период, за который определяется объект налогообложения и проводятся корректировки на разницы. Соответственно, последний отчетный применительно к настоящему времени — это 2015 год. Доход от всех видов деятельности именно за этот год диктует налогоплательщику условия исчисления налогооблагаемой прибыли — с корректировками на разницы или без них.

В новой редакции п.137.5 ст.137 **НКУ** для обозначения годовых плательщиков налога на прибыль

по двадцатимиллионному критерию законодатель использовал словосочетание «*за предыдущий годовой отчетный (налоговый) период*». Интрига усиливается тем, что в данном случае период для определения этого критерия используется в другом амплуа — для разделения налогоплательщиков на «квартальных» и «годовых». А это означает, что период периоду не мешает: для применения (неприменения) корректировок на разницы — «последний», для классификации налогоплательщиков — «предыдущий». Нелогично, но практично. Впрочем, мнение ГФС в г. Киеве налогоплательщики знают. Скорее всего, оно останется прежним, то есть категория «периоды» будет приведена к единому знаменателю — в обоих случаях «предыдущий». Теперь слово за ГФС. Будем ждать!

Говоря об отчетных периодах, нельзя обойти вниманием еще одно довольно странное событие. Исключив «авансовые» абзацы из п.57.1 ст.57 **НКУ**, законодатель убрал, не глядя, и абзац, в котором устанавливался срок представления декларации по налогу на прибыль за год — до 1 июня. Щекотливость ситуации в том, что теперь в точном соответствии с новой редакцией п.137.4 ст.137 и п.49.18.3 ст.49 **НКУ** годовые налогоплательщики должны отчитаться в течение 60 календарных дней, а квартальные — в течение 40 дней. Эти сроки существенно сокращает количество дней, отведенных для подготовки «налогово-прибыльной» отчетности. Многие налогоплательщики к такому повороту событий попросту не готовы.

Корректировки на разницы и не только

Корректировок на разницы (из новых) появилось совсем ничего. Финрезультат до налогообложения теперь уменьшается на сумму начисленных доходов от участия в капитале других пред-

приятий, плательщиков единого налога четвертой группы, а также на сумму начисленных доходов в виде дивидендов, с которых уплачены «дивидендные» взносы другими налогоплательщиками. Это следует из новой редакции п.140.4.1 ст.140 **НКУ**, а то, что такие корректировки проводятся и при определении объекта налогообложения за 2015 год, сказано в п.40 подраздела 4 раздела ХХ Кодекса.

Еще одна новация: начисленный к уплате налог на прибыль отчетного периода уменьшает начисленный, а не начисленный и уплаченный налог на недвижимость. При этом если сумма налога на недвижимость превышает сумму налога на прибыль, то сумма превышения уже никого не интересует, поскольку не переносится на следующие периоды. Уточнение, скажем, «так себе», налогоплательщики высказывали предположения⁽⁷⁾ о возможности переноса «излишка» на следующий период, но думать об этом без оглядки на мнение налоговиков, естественно, не смели.

Тем более что вольная трактовка норм **НКУ** заразна и, видимо, передается воздушно-капельным путем. Минфин этим уже боится. Признаки заболевания лица — это алгоритм последовательности зачета авансовых взносов, налога на недвижимость и других платежей с налогом на прибыль, «зашитый» в приложении ЗП к декларации по налогу на прибыль, утвержденной недавно приказом этого министерства от 20.10.2015 г. № 897. Нет сомнений, Минфин этот алгоритм разрабатывал в тесном сотрудничестве с ГФС. И ни в Минфине, ни в ГФС никого не смутило, что этот алгоритм не предусмотрен **НКУ**.

Ну что ж, начался еще один беспокойный год.. ■

⁽⁷⁾См.: Кушина Е. Недвижимость и прибыль: на два объекта — один налог? // Бухгалтерия. — 2015. — № 26. — С.75–79 (прим. ред.).