

# Авансовые платежи и применение ПНП 2/32/21



Старший консультант отдела  
налогового консультирования, PwC  
Латвия

Tatjana Kļimoviča

Ранее мы писали о новом регулировании, изложенном в законе «О подоходном налоге с предприятий (ПНП)», относительно авансовых платежей, вносимых в качестве предоплаты за услугу или товар. В данной статье – о различиях в применении ПНП к авансовым платежам в зависимости от момента выполнения платежа и о дальнейших действиях при списании дебиторской задолженности.

## Нормативное регулирование

Согласно пункту 1 части 2<sup>1</sup> статьи 8 закона «О ПНП», если сделка не начата в течение 12 месяцев с месяца, в котором произведен авансовый платеж, при подготовке декларации ПНП за последний месяц отчетного года сумма аванса должна быть включена в облагаемую ПНП базу.

Срок давности, когда в случае получения услуги/товара можно уточнить декларацию ПНП за период таксации и уменьшить сумму платежа, включенного в облагаемую налогом базу, составляет 36 месяцев с месяца, в котором произведен авансовый платеж.

Обратите внимание, что данное положение о ПНП вступило в силу 12 февраля 2020 года. Ни в переходных правилах закона «О ПНП», ни в аннотации к поправкам не указывается, что данная норма является редакционным уточнением закона и могла бы применяться задним числом. Следовательно, содержащаяся в законе «О ПНП» норма относительно применения ПНП к авансовым платежам применима к таким авансовым платежам, которые произведены после 11 февраля 2020 года.

При применении пункта 1 части 2<sup>1</sup> статьи 8 закона «О ПНП» следует оценить обстоятельства неполучения услуги/товара. Если есть возможность обосновать их экономически и доказать, что отсутствие авансового платежа не связано с целью искусственного изъятия прибыли, то по согласованию с СГД аванс может не облагаться ПНП.

## Описание ситуации и порядок налогообложения

В таблице представлены три ситуации, в основе которых, по сути, один сценарий, но различается время внесения авансового платежа. Данное обстоятельство имеет решающее значение при определении принципов применения ПНП к авансовым платежам, а также оно должно оцениваться при определении возможных налоговых последствий в случае списания дебиторской задолженности.

Период, в котором произведен авансовый платеж	Описание ситуации	Налогообложение авансовых платежей	Дальнейшие шаги при списании дебиторской задолженности
---	-------------------	------------------------------------	--

До 1 января 2018 года			Дебиторская задолженность, возникшая до 1 января 2018 года, является «старой» задолженностью. Налоговые последствия: дополнительный ПНП не взимается. Для определения возможностей уменьшения налогооблагаемой базы необходимо оценить: 1) Создан ли резерв по долгу и когда? 2) Выполнены ли условия части третьей статьи 9 закона «О ПНП»?*
В период с 1 января 2018 года по 11 февраля 2020 года (включительно)	Авансовый платеж произведен, но услуга не получена, поэтому дебиторская задолженность отражается в балансе.  Руководство предприятия понимает, что услуга не будет получена в последующие периоды и вернуть уплаченный аванс невозможно.	Условия пункта 1 части 2 <sup>1</sup> статьи 8 закона «О ПНП» применять не нужно.	Дебиторская задолженность, возникшая после 1 января 2018 года, является «новой» задолженностью. <i>Налоговые последствия: можно рассчитать подлежащий уплате ПНП.</i> Необходимо оценить положения части третьей статьи 9 закона «О ПНП». В случае их невыполнения сумма долга при составлении декларации за последний месяц отчетного года должна быть включена в налогооблагаемую базу*.
В период с 12 февраля 2020 года	Принимается решение о списании дебиторской задолженности.	Применяются условия пункта 1 части 2 <sup>1</sup> статьи 8 закона «О ПНП».	При рассмотрении последствий по ПНП в случае списания дебиторской задолженности необходимо оценить: 1) Была ли сумма долга включена в налогооблагаемую базу (поскольку услуга не получена в течение 12 месяцев, предприятие должно было включить сумму аванса в налогооблагаемую базу как не связанные с хозяйственной деятельностью расходы)? 2) Выполнены ли условия части третьей статьи 9 закона «О ПНП»? <i>Налоговые последствия: если авансовый платеж включен в налогооблагаемую базу, не должна была возникнуть ситуация, при которой сумма аванса облагается ПНП во второй раз как дебиторская задолженность, хотя следует отметить, что в законе «О ПНП» не предусмотрено специальное регулирование для подобной ситуации. При соблюдении условий части третьей статьи 9 закона «О ПНП» возникает право на уменьшение налогооблагаемой базы согласно части пятой статьи 9 закона «О ПНП»*.</i>

\* Порядок применения ПНП к дебиторской задолженности более подробно разъясняется в статье, опубликованной на MindLink 11 мая 2021 года.