

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула лист щодо коригування фінансового результату до оподаткування на суму забезпечень (резервів), створених підприємством для відшкодування майбутніх витрат, пов'язаних з виплатою пенсійних зобов'язань, разових виплат працівникам при виході на пенсію, одноразових заохочень, не пов'язаних з конкретними результатами праці (ювілейні дати) та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі -- Кодекс), повідомляє.

Згідно з п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств 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 Кодексу.

Порядок коригування фінансового результату на різниці, що виникають при формуванні забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат, визначено п. 139.1 ст. 139 Кодексу.

Відповідно до п.п. 139.1.1 п. 139.1 ст. 139 Кодексу фінансовий результат до оподаткування збільшується:

на суму витрат на створення забезпечень (резервів) для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечення (резерву) витрат на оплату відпусток працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати) відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Згідно з п.п. 139.1.2 п. 139.1 ст. 139 Кодексу фінансовий результат до оподаткування зменшується:

на суму використання створених забезпечень (резервів) витрат (крім забезпечення (резерву) витрат на оплату відпусток працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати), сформованого відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

на суму коригування (зменшення) забезпечень (резервів) для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечення (резерву) на відпустки працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

При цьому Кодекс не містить визначення поняття «виплати, пов'язані з оплатою праці».

Згідно з п. 5.3 ст. 5 Кодексу інші терміни, що застосовуються у цьому Кодексі і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Підпунктом 14.1.84 п. 14.1 ст.14 Кодексу встановлено, що інші терміни для цілей розділу III Кодексу використовуються у значеннях, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку і міжнародними стандартами фінансової звітності, введеними в дію відповідно до законодавства.

Підпунктом 1 п. 3 Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого постановою Правління Національного банку України від 29.12.2017 № 148 (із змінами та доповненнями) визначено, що виплати, пов'язані з оплатою праці – це виплати, віднесені до фонду оплати праці, а також до інших виплат, що не належать до цього фонду згідно з Інструкцією зі статистики заробітної плати, затвердженою наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № 5, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 27.01.2004 за № 114/8713 (далі – Інструкція № 5).

Види інших виплат, що не належать до фонду оплати праці, встановлені розділом 3 Інструкції № 5.

Так, згідно з п. 3.6, п. 3.11 ст. 5 Інструкції № 5 виплати за рахунок коштів підприємства, установлені колективним договором, зокрема, одноразова допомога працівникам, які виходять на пенсію згідно з діючим законодавством та колективними договорами, видатки підприємств на покриття витрат Пенсійного фонду України на виплату та доставку пільгових пенсій, відносяться до складу інших виплат, що не належать до фонду оплати праці.

Відповідно до п.п. 2.3.2 п. 2.3 Інструкції №5 до фонду оплати праці належать: інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які включають винагороди та премії, які мають одноразовий характер, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми. До них належать, зокрема, винагороди та заохочення, що здійснюються раз на рік або мають одноразовий характер, зокрема, одноразові заохочення, не пов'язані з конкретними результатами праці (наприклад, до ювілейних та пам'ятних дат, як у грошовій, так і натуральній формі).

У бухгалтерському обліку розкриття інформації про витрати підприємства на виплати працівниками здійснюється відповідно до вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 601, та Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 19 (МСБО 19) «Виплати працівникам».

Отже, виплати за рахунок коштів підприємства, установлені колективним договором, зокрема, одноразова допомога працівникам, які виходять на пенсію згідно з діючим законодавством та колективним договором, видатки підприємства на покриття витрат Пенсійного фонду України на виплату та доставку пільгових пенсій, а також одноразові заохочення, не пов'язані з конкретними результатами праці (наприклад, до ювілейних та пам'ятних дат, як

у грошовій, так і натуральній формі), відносяться до виплат, пов'язаних з оплатою праці.

Фінансовий результат до оподаткування при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств не підлягає коригуванню згідно з підпунктами 139.1.1 та 139.1.2 п. 139.1 ст. 139 Кодексу на суми таких виплат.

Індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (п. 52.2 ст. 52 Кодексу).