№16-

березня 2016 року

|  |  |
| --- | --- |
|  | **Голові Державної фіскальної служби України**  **Р.М. Насірову** |

*Щодо необхідності коригування*

*фінансового результату для цілей розрахунку*

*податку на прибуток за 2015 по ряду операцій*

**Шановний Романе Михайловичу!**

Від імені Ради Директорів Американської торгівельної палати в Україні (надалі – Палата) та компаній-членів засвідчуємо Вам свою глибоку повагу та звертаємось із проханням щодо надання письмової консультації стосовно необхідності коригування фінансового результату для цілей розрахунку податку на прибуток підприємств за 2015 рік по ряду операцій, зокрема:

1. **Оподаткування різниці, що виникає від переоцінки дебіторської та кредиторської заборгованості в гривні внаслідок прив'язки договірних цін до курсу іноземної валюти станом на 01.01.2015.**

В обліку підприємства відбувається переоцінка дебіторської та кредиторської заборгованостей у гривні внаслідок прив'язки договірних цін до курсу іноземної валюти.

У 2014 році в бухгалтерському обліку підприємства перегляд даної заборгованості відображено як:

- Інші доходи/витрати операційної діяльності від переоцінки вбудованого деривативу до справедливої ​​вартості - не оплачені рахунки;

- Інші доходи/витрати операційної діяльності при перерахунку ДЗ/КЗ (відкладені коригування) - частково оплачені рахунки.

Згідно МСФЗ №39 передбачається, що умови контракту, які коригують фінансові потоки на курс обміну валют, є похідним валютним інструментом.

Таким чином, в залежності від умов договору (у разі післяплати) в бухгалтерському обліку може виникати дериватив.

У 2014 році згідно норм ПКУ оцінка деривативу (заборгованості) на кожну звітну дату не впливала на оподатковуваний прибуток.

Однак в 2015 році в ПКУ відсутня різниця між фінансовим результатом бухгалтерського і податкового обліку в даному питанні. Таким чином, у 2015 році доходи (витрати) від оцінки заборгованості визнаються аналогічно як в бухгалтерському так і в податковому обліку.

В обліку існує сальдо станом на 01.01.2015 (оцінка заборгованості, яка в 2015 році буде класифікована доходами/витратами за фактом оплати). Дана сума (сальдо) вже відображена в доходах/витратах в бухгалтерському обліку в 2014 році за фактом оцінки. У 2015 році в бухгалтерському обліку не буде відбуватися виникнення доходів/витрат за фактом виставлення рахунку.

З метою податкового обліку в 2014 році дана сума в доходах/витратах не брала участь, перехідні положення ПКУ не містять норм щодо визнання доходів/витрат за правилами 2014 року (по факту оплати рахунку).

**Питання: Чи необхідно визнавати в фінансовому результаті для цілей розрахунку податку на прибуток доходи/витрати в розмірі сальдо оцінки деривативу, сформованого на 01.01.2015, за фактом оплати рахунку в 2015 році?**

1. **Визначення механізму формування балансової вартості основних засобів для цілей податкового обліку, введених в експлуатацію після 01.01.2015, але вартість яких була сформована до 01.01.2015.**

Відповідно до пп. 138.3 ПКУ розрахунок амортизації основних засобів і нематеріальних активів здійснюється відповідно до стандартів бухгалтерського обліку.

При цьому перехідними положеннями ПКУ передбачено, що балансова вартість основних засобів станом на 01.01.2015 повинна дорівнювати вартості, сформованої на 31.12.2014.

В обліку підприємства станом на 31.12.2014 значаться відмінні один від одного вартості капітальних інвестицій (не введені в експлуатацію основні засоби та їх додаткові вартості) в бухгалтерському і податковому обліку.

**Питання: Яку з вартостей брати для формування балансової вартості з метою податкового обліку в момент введення основних засобів виробничого призначення (додаткової вартості) в 2015 році: сформовану за даними податкового обліку або за даними бухгалтерського обліку?**

1. **Вплив на балансову вартість основних засобів в податковому обліку переоцінки, проведеної після 01.01.2015 за рахунок капіталу.**

Податковим кодексом України з 01.01.2015 визначено порядок формування різниць, у тому числі підлягає формуванню різниця, пов'язана з переоцінкою основних засобів і нематеріальних активів, однак не визначений механізм формування балансової вартості з метою податкового обліку в частині переоцінки.

**Питання: Чи необхідно коригувати фінансовий результат для цілей розрахунку податку на прибуток, якщо переоцінка основних засобів проведена за рахунок капіталу, і, отже, не вплинула на фінансовий результат?**

1. **Вплив резерву за програмами пенсійного забезпечення на розрахунок податку на прибуток в контексті пп.139.1.1 ПКУ.**

Відповідно до пп. 139.1.1 ПКУ: фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму витрат на формування резервів і забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (**крім** забезпечень на відпустки працівникам та інші виплати, **пов'язаних з оплатою праці**, і резервів, визначених пунктами 139.2 - 139.3 цієї статті) відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Положення № 637, абз. 2 п. 1.2: 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 № 5.

Витяги з Інструкції №5:

3.6. Одноразова допомога працівникам, які виходять на пенсію відповідно до чинного законодавства та колективними договорами (включаючи грошову допомогу державним службовцям та науковим (науково-педагогічним) працівникам).

3.11. Витрати підприємств на покриття витрат Пенсійного фонду України і т.д.

МСБО 19. «Виплати працівникам»:

**5. Виплати працівникам включають:**

* короткострокові виплати працівникам, такі як зазначені далі, якщо очікується, що вони будуть повністю оплачені в повному обсязі протягом дванадцяти місяців після закінчення річного звітного періоду, в якому працівники надавали відповідні послуги:

(і) заробітна плата, внески на соціальне забезпечення;

(іi) оплачені щорічні відпустки та тимчасова непрацездатність;

(іii) участь у прибутку та преміюванні, і

(іv) негрошові пільги нинішнім працівникам (такі як медичне обслуговування, забезпечення житлом, автомобілів, а також надання безкоштовних або субсидованих товарів або послуг);

**(i) пенсії (наприклад, пенсії та одноразові виплати при виході на пенсію);**

Іншими словами, можна зробити висновок, що до виплат, пов'язаним з оплатою праці, також відносяться резерви за програмами пенсійного забезпечення та інших довгострокових виплат, отже, фінансовий результат для цілей розрахунку податку на прибуток не коригується.

**Питання: Чи відноситься резерв за програмами пенсійного забезпечення до виплат, пов'язаних з оплатою праці, якщо він включає і виплати пенсій, і одноразові виплати при звільненні у зв'язку з виходом на пенсію, та ювілейні премії, з огляду на це фінансовий результат на такі резерви не коригується?**

Заздалегідь вдячні за оперативну відповідь.

З метою реалізації зазначеного, будь ласка, просимо уповноважити відповідальну особу, яка б могла зв’язатися з нами за телефоном 490-58-00 або електронною поштою [oprokhorovych@chamber.ua](mailto:oprokhorovych@chamber.ua), контактна особа - Олександр Прохорович, менеджер Палати з питань стратегічного розвитку (оподаткування та митна політика).

**З глибокою повагою та найкращими побажаннями,**

**Президент Андрій Гундер**