

ВИЗНАЧЕННЯ СКЛАДУ ТА ПОРЯДУ СТВОРЕННЯ РЕЗЕРВУ (ЗАБЕЗПЕЧЕНЬ) МАЙБУТНІХ ВИТРАТ І ПЛАТЕЖІВ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ

Одним із ефективних інструментів податкового планування є створення платником податків резервів, зокрема резерву (забезпечення) майбутніх витрат і платежів.

Порядок створення резервів, передбачено чинним законодавством (П(С)БО 11 «Зобов'язання»; П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 26 «Виплати працівникам», ПКУ, та іншими нормативними актами) дає змогу платникові податків планувати податкові платежі протягом податкового періоду та рівномірно розподіляти звітні витрати між звітними періодами та впливає на величину оподаткованого прибутку.

Резерв (забезпечення) майбутніх витрат і платежів створюють для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат на: виплату відпусток працівникам; додаткове пенсійне забезпечення; виконання гарантійних зобов'язань; реструктуризацію, виконання зобов'язань при припиненні діяльності; виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів; забезпечення на передбачену законодавством рекультивацию порушених земель тощо.

Суми створених забезпечень визнають витратами, за винятком суми забезпечення, що відносять до первісної вартості основних засобів які відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» збільшують первісну вартість об'єкта основних засобів.

Підприємству заборонено створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства. Забезпечення використовують для відшкодування лише тих витрат, для покриття яких воно було створено.

Що стосується податкового законодавства – створення забезпечень ПКУ не передбачено. Проте окремі норми ПКУ дають підстави для створення забезпечень. Відповідно до пп. 142.1, 142.2, 143.1 ПКУ до складу витрат належать суми витрат на оплату праці працівникам платника податку, а також особам, які виконують роботи (послуги) за договорами цивільно-правового характеру; суми обов'язкових виплат працівникам платника податків, суми внесків на соціальне страхування.

Згідно пп. 140.1.4 при визначенні об'єкта оподаткування до витрат подвійного призначення належать будь-які витрати на гарантійний ремонт (обслуговування) або гарантійні заміни товарів, проданих платником податку, вартість яких не компенсують за рахунок покупців таких товарів, у розмірі, що відповідає рівню гарантійних заміни прийнятих чи оприлюднених платником податків.

Відповідно до пп. 14.1.27 ПКУ, витрати – сума будь-яких витрат платника податку в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, понесених у зв'язку зі здійсненням господарської діяльності, у результаті чого відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, унаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу.

Як бачимо, у визначенні наведені ті ж критерії визнання витрат, які згадують в п. 3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та п. 6 П(с)БО 16 «Витрати». На те, що під час створення резерву в платника податків мають виникати податкові витрати, вказується у ст. 138 ПКУ, відповідно до якої витрати поділяють на дві категорії:

1) витрати операційної діяльності – за допомогою яких підприємство формує собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та їх визнають витратами в періоді визнання доходу від реалізації таких товарів, робіт, послуг (п. 138.4 ПКУ). Причому таку собівартість формують за рахунок витрат, склад яких визначається згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (пп. 14.1.228 ПКУ);

2) інші витрати, згідно п. 138.5 ПКУ визнають витратами того звітного періоду, у якому вони були понесені відповідно до правил ведення бухгалтерського обліку.

Таким чином, створення забезпечень майбутніх витрат і платежів, як інструменту податкового планування, дає змогу рівномірно розподіляти відповідні витрати між звітними періодами. Тому, якщо основна частина таких витрат припадає на початок року, то створення відповідного резерву дає змогу збільшити прибуток. І навпаки, якщо основна частина таких витрат припадає на кінець року – зменшити.

Література:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755–VI. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 № 237. [Електронний ресурс] . – Режим доступу : <http://www.nibu.factor.ua>

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2000 № 601. [Електронний ресурс] . – Режим доступу : <http://www.nibu.factor.ua>

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 11 «Зобов'язання» Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20. [Електронний ресурс] . – Режим доступу : <http://www.nibu.factor.ua>

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. [Електронний ресурс] . – Режим доступу : <http://www.nibu.factor.ua>