

ІНДИВІДУАЛЬНА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ

Офіс великих платників податків Державної фіскальної служби розглянув лист щодо оподаткування податком на доходи фізичних осіб, військовим збором доходу, отриманого фізичною особою як додаткове благо у вигляді безоплатного харчування та нарахування на такий дохід єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі - єдиний внесок), та керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – Кодекс) повідомляє.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються Кодексом.

Визначення понять, що вживаються у Кодексі, зазначені ст. 14 Кодексу, яка не містить окремого визначення "харчування за принципом "шведського столу". Разом з тим п.п. 14.1.54 п. 14.1 ст. 14 Кодексу передбачено поняття доходу з джерелом походження з України - це будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України (включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями), її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні.

Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV Кодексу, відповідно до п.п. 162.1.1 п. 162.1 ст. 162 якого платниками податку є, зокрема, фізична особа - резидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні.

Згідно з п.п. 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 Кодексу об'єктом оподаткування резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Статтею 165 Кодексу встановлено виключний перелік доходів, які не включаються до розрахунку загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку, зокрема вартість безоплатного лікувально-профілактичного харчування, молока або рівноцінних йому харчових продуктів, газованої солоної води, яким роботодавець забезпечує такого платника податку відповідно до Закону України "Про охорону праці" (п.п. 165.1.9 п. 165.1 ст. 165 Кодексу).

Крім того, до розрахунку загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку не включаються інші доходи, які згідно з Кодексом не включаються до складу загального місячного (річного) оподаткованого доходу (п.п. 165.1.49 п. 165.1 ст. 165 Кодексу).

Разом з тим, п.п. 1.7 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX Перехідних положень Кодексу передбачено, що звільняються від оподаткування військовим збором доходи, які згідно з розділом IV Кодексу не включаються до загального оподаткованого доходу фізичних осіб (не підлягають оподаткуванню, оподатковуються за нульовою ставкою), крім доходів, зазначених у п.п. 165.1.2, 165.1.18, 165.1.25, 165.1.52 п. 165.1 ст. 165 Кодексу.

Водночас п. 164.2 ст. 164 Кодексу визначено перелік доходів, що включаються до загального місячного (річного) оподаткованого доходу

платника податку, зокрема дохід, отриманий платником податку як додаткове благо (крім випадків, передбачених ст. 165 Кодексу) у вигляді вартості, зокрема, харчування, безоплатно отриманого платником податку, крім випадків, визначених Кодексом для оподаткування прибутку підприємств (п.п. "б" п.п. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Кодексу).

Якщо додаткові блага надаються у негрошовій формі, сума податку об'єкта оподаткування обчислюється за правилами, визначеними п. 164.5 ст. 164 Кодексу (п.п. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Кодексу).

Також доходи, визначені ст.163 Кодексу, є об'єктом оподаткування військовим збором (п. 1.2 п. 16¹ підр. 10 р. XX Перехідних положень Кодексу).

Податковий агент, який нараховує (виплачує) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний сплатити до бюджету податок на доходи фізичних осіб і військовий збір у повному обсязі відповідно до порядку, визначеному статтею 168 Кодексу.

Згідно з п.п. 70.12.1 п. 70.12 ст. 70 Кодексу реєстраційний номер облікової картки платника податків (далі - РНОКПП) або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті) використовується, зокрема, при виплаті доходів, з яких утримуються податки згідно із законодавством України. Фізична особа зобов'язана подавати інформацію про РНОКПП юридичним особам, що виплачують їй доходи.

Документи, пов'язані з проведенням операцій, передбачених п. 70.12 ст. 70 Кодексу, які не мають РНОКПП або серії та номери паспорта, вважаються оформленими з порушенням вимог законодавства України (п. 70.13 ст. 70 Кодексу).

Разом з тим відповідно до п.1 частини першої ст.4 Закону України від 08 липня 2010 року № 2464-VI "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" (далі - Закон № 2464) платниками єдиного внеску є роботодавці, зокрема підприємства, установи, організації, інші юридичні особи, які використовують найману працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами.

Пунктом 1 частини першої ст. 7 Закону № 2464 визначено, що базою нарахування єдиного внеску для роботодавців є сума нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України "Про оплату праці", та суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами.

Згідно з п.п. 2.3.4 п. 2.3 розділу 2 Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 №5 до складу інших заохочувальних та компенсаційних виплат фонду оплати праці, зокрема до виплат соціального характеру у грошовій і натуральній формі належать оплата або дотації на харчування працівників, у тому числі в їдальнях, буфетах, профілакторіях.

Водночас частиною сьомою статті 7 Закону №2464 передбачено, що перелік видів виплат, на які не нараховується єдиний внесок, затверджується Кабінетом Міністрів України.

Постановою Кабінету Міністрів України від 22 грудня 2010 року №1170 затверджено «Перелік видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», в якому не передбачено витрати на безоплатне харчування.

Враховуючи викладене, дохід, отриманий фізичною особою як додаткове благо у вигляді вартості безоплатного харчування включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу такого платника та оподатковується податком на доходи фізичних осіб і військовим збором на загальних підставах, та є базою нарахування єдиного внеску.

Згідно з п. 52.2 ст. 52 Кодексу індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.