

Зарахування до витрат ФОП вартості бухгалтерських послуг

Ще недавно податківці заперечували можливості віднесення до складу витрат фізичної особи-підприємця коштів сплачених за бухгалтерські послуги (зокрема, про це йшлося у індивідуальній податковій консультації від 07.06.2017 р. №517/С/99-99-13-01-02-14/ІПК).

Однак, отримана відповідь ДФС від 16.08.2017р. №10540/К-99-99-13-01-02-14 містить абсолютно протилежну позицію.

«Для врахування витрат на бухгалтерські послуги при обчисленні об'єкта оподаткування необхідне доведення безпосереднього зв'язку таких витрат з господарською діяльністю платника податків та підтвердження первинними документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено законодавством», – думка податківців тепер.

Лист ДФС від 16.08.2017р. №10540/К-99-99-13-01-02-14 подаємо нижче.



ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ
(ДФС)

Львівська пл., 8, м. Київ-53, МСП 04655, тел.: (044) 272-51-59, факс: (044) 272-08-41
www.sfs.gov.ua; e-mail: kabmin_doc@sfs.gov.ua, gromada@sfs.gov.ua Код ЄДРПОУ 39292197

16.08.2017 № 70540 / 99-99-13-01-02-14 На № _____ від 25.07.2017

Про розгляд звернення

Державна фіскальна служба України розглянула Ваше звернення від 25.07.2017 (вх. ДФС № 4309/ФОП від 27.07.2017) щодо віднесення до складу витрат фізичної особи – підприємця коштів сплачених за бухгалтерські послуги, та повідомляє наступне.

Пунктом 52.1 статті 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) визначено, що за зверненням платників податків контролюючі органи надають їм безоплатно індивідуальні податкові консультації з питань практичного застосування окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Звернення платників податків на отримання індивідуальної податкової консультації в письмовій формі повинно відповідати вимогам, передбаченим пунктом 52.1 статті 52 Кодексу.

Звернення на отримання індивідуальної податкової консультації, надіслане Вами до ДФС, не містить обов'язкових реквізитів (код РНОКПП), передбачених абзацом четвертим пунктом 52.1 статті 52 Кодексу.

Згідно з абзацом 8 пункту 52.1 статті 52 Кодексу, на звернення платника податків, що не відповідає вимогам, зазначеним у цьому пункті податкова консультація не надається, а надсилається відповідь у порядку та строки, передбачені Законом України «Про звернення громадян».

Відповідно до пункту 177.2 статті 177 Кодексу об'єктом оподаткування є чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручка у грошовій та негрошовій формі) і документально підтвердженими витратами, пов'язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи – підприємця.

Пунктом 177.4 статті 177 Кодексу визначено перелік витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів фізичною особою – підприємцем від

провадження господарської діяльності на загальній системі оподаткування, а саме:

- витрати, до складу яких включається вартість сировини, матеріалів, товарів, що утворюють основу для виготовлення (продажу) продукції або товарів (надання робіт, послуг), купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, палива й енергії, будівельних матеріалів, запасних частин, тари й тарних матеріалів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат;

- витрати на оплату праці фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах з таким платником податку (далі - працівники), які включають витрати на оплату основної і додаткової заробітної плати та інших видів заохочень і виплат виходячи з тарифних ставок, у вигляді премій, заохочень, відшкодувань вартості товарів (робіт, послуг), витрати на оплату за виконання робіт, послуг згідно з договорами цивільно-правового характеру, будь-яка інша оплата у грошовій або натуральній формі, встановлена за домовленістю сторін (крім сум матеріальної допомоги, які звільняються від оподаткування згідно з нормами цього розділу);

- обов'язкові виплати, а також компенсація вартості послуг, які надаються працівникам у випадках, передбачених законодавством, внески платника податку на обов'язкове страхування життя або здоров'я працівників у випадках, передбачених законодавством;

- суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у розмірах і порядку, встановлених законом;

- інші витрати, до складу яких включаються витрати, що пов'язані з веденням господарської діяльності, які не зазначені в підпункті 177.4.1 - 177.4.3 пункту 177.4 статті 177 Кодексу, до яких відносяться витрати на відрядження найманих працівників, на послуги зв'язку, реклами, плати за розрахунково-касове обслуговування, на оплату оренди, ремонт та експлуатацію майна, що використовується в господарській діяльності, на транспортування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів), вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг.

Для врахування витрат на бухгалтерські послуги при обчисленні об'єкта оподаткування необхідне доведення безпосереднього зв'язку таких витрат з господарською діяльністю платника податків та підтвердження первинними документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено законодавством.

Перший заступник Голови

С.В. Білан

Утримання податку з доходів фізичних осіб у випадку оренди земельної ділянки

За приписами пп. 170.1.1 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) доходи, отримані від надання в оренду (суборенду) нерухомості, у тому числі земельної ділянки сільськогосподарського призначення, земельної частки (паю) оподатковуються податковим агентом під час їх виплати за їх рахунок.

Тобто, відповідно до наведеної спеціальної «орендної» норми, податок слід сплатити під час виплати орендної плати.

Водночас, згідно з пп. 168.1.5 ПКУ, якщо оподатковуваний дохід нараховується податковим агентом, але не виплачується (не надається) платнику податку, то податок, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає перерахуванню до бюджету податковим агентом у строки, установлені цим Кодексом для місячного податкового періоду (тобто протягом 30 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного періоду).

Остання норма визначає загальний порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету.

Таким чином, відповідно до загальноправового правила вирішення колізій застосуванню підлягає спеціальна норма – пп. 170.1.1 ПКУ.

Є практична ситуація, суть – в наступному запитанні: чи повинне с/г товариство сплачувати податок на доходи фізичних осіб згідно пп. 168.1.5 ПКУ із суми нарахованої орендної плати на користь фізичних осіб за земельні частки (паї) за умови, що орендна плата нараховується, але за відсутності коштів виплачується нерегулярно, із запізненням у декілька місяців?

Чи слід керуватися за таких обставин спеціальною нормою з пп. 170.1.1 ПКУ, сплачуючи податок на доходи під час виплати орендної плати?

Про особливості оподаткування доходів з оренди земельних ділянок с/г призначення (в т.ч. паїв) – в податковій консультації нижче.



ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ
(ДФС)

Львівська пл., 8, м. Київ-53, МСП 04655, тел.: (044) 272-51-59, факс: (044) 272-08-41
www.sfs.gov.ua; e-mail: kabmin_doc@sfs.gov.ua, gromada@sfs.gov.ua Код ЄДРПОУ 39292197

22.11.2016 № 62468/Г/99-99-13-02-03-19 На № 2016/0004696 від 20.10.2016

Тирон Н.О.

бульв. Героїв Крут, буд. 12, кв.87,
м. Чернівці, 58032

Про розгляд звернення

Шановна Наталю Олександрівно!

Державна фіскальна служба України, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), розглянула Ваше звернення від 20.10.2016 № 2016/0004696 (вх. ДФС № Т/4219 від 24.10.2016) щодо порядку сплати податку на доходи фізичних осіб і в межах компетенції повідомляє.

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

Відповідно до п.п. 164.2.5 п. 164.2 ст. 164 Кодексу до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включається дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування), визначений у порядку, встановленому п. 170.1 ст. 170 Кодексу.

Особливості оподаткування доходів від надання нерухомості в оренду регламентуються п. 170.1 ст. 170 Кодексу, відповідно до п.п. 170.1.1 якого податковим агентом платника податку – орендодавця щодо його доходу від надання в оренду земельної ділянки сільськогосподарського призначення, земельної частки (паю), майнового паю є орендар.

При цьому об'єкт оподаткування визначається виходячи з розміру орендної плати, зазначеної в договорі оренди, але не менше ніж мінімальна сума орендного платежу, встановлена законодавством з питань оренди землі.

Згідно з п.п. 170.1.4 п. 170.1 ст. 170 Кодексу доходи, зазначені, зокрема, у п.п. 170.1.1 п. 170.1 ст. 170 Кодексу, оподатковуються податковим агентом під час їх нарахування (виплати) за ставкою 18 відс., визначеною п. 167.1 ст. 167 Кодексу.

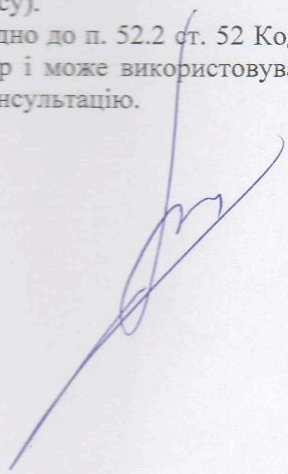
Разом з тим нормами ст. 168 Кодексу визначено строки перерахування до бюджету податку на доходи фізичних осіб з нарахованого (виплаченого) оподатковуваного доходу залежно від форми виплати такого доходу, зокрема якщо оподатковуваний дохід нараховується податковим агентом, але не виплачується (не надається) платнику податку, то податок, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає перерахуванню до бюджету

податковим агентом у строки, встановлені Кодексом для місячного податкового періоду (п.п. 168.1.5 п. 168.1 ст. 168 Кодексу).

Водночас повідомляємо, що відповідно до п. 52.2 ст. 52 Кодексу податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.

З повагою

Перший заступник Голови



С.В. Білан

Порядок оподаткування ПДФО подарованої підприємством працівнику нерухомості

Подарунок – це завжди хороший настрій. А якщо працівник отримає в подарунок від свого роботодавця нерухомість – то це радість, що зростає в геометричній прогресії. Аж до моменту, коли потрібно оподаткувати податком на доходи цінний і бажаний дар.

То яким чином оподатковується отриманий подарунок (нехай і нерухомість) від підприємства? Маємо точку зору ДФСУ:

1. Включення до доходу та розмір ставки ПДФО

Згідно із пп. 14.1.54 пп. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України від 02.12.2010р. № 2755-VI (далі – Кодекс) дохід з джерелом їх походження з України – 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.

Відповідно до підпункту "е" підпункту 164.2.17 пункту 164.2 статті 164 Кодексу до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включається дохід, отриманий платником податку як додаткове благо (крім випадків, передбачених статтею 165 цього Кодексу) у вигляді вартості безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), визначеної за правилами звичайної ціни, а також суми, знижки звичайної ціни (вартості) товарів (робіт, послуг), індивідуально призначеної для такого платника податку.

Підпунктом 14.1.47 пункту 14.1 статті 14 Кодексу

встановлено, що додаткові блага – це кошти, матеріальні чи нематеріальні цінності, послуги, інші види доходу, що виплачуються (надаються) платнику податку податковим агентом, якщо такий дохід не є заробітною платою та не пов'язаний з виконанням обов'язків трудового найму або не є винагородою за цивільно-правовими договорами (угодами), укладеними з таким платником податку (крім випадків, прямо передбачених нормами розділу IV цього Кодексу).

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

Водночас, підпунктом 165.1.39 пункту 165.1 статті 165 Кодексу встановлено, що до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включається вартість дарунків (а також призів переможцям та призерам спортивних змагань), якщо їх вартість не перевищує 50 відсотків однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року, тобто в 2014 році – 609,0 грн., за винятком грошових виплат у будь-якій сумі.

Отже, вартість подарунку, отриманого платником податку – фізичною особою від юридичної особи, включається до загального місячного оподатковуваного доходу такого платника як додаткове благо та оподатковується за ставкою 15 (20)% у джерела виплати, з урахуванням вимог пп.165.1.39 п. 165.1 ст.165 Кодексу.

Коментар: «З 01.01.2015 ставки податку на доходи з фізичних осіб, визначені п. 167.1 ст. 167 ПКУ змінено з 15% та/або 17% на 15% та/або 20%».

2. Строки сплати ПДФО підприємством – дарувальником

Відповідно до пп. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 розділу IV Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI (далі – ПКУ), податковий агент, який нараховує (виплачує,

надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку, визначену в ст. 167 ПКУ.

Згідно із пп. 168.1.2 п. 168.1 ст. 168 ПКУ податок сплачується (перераховується) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування податку до бюджету.

Відповідно до пп. 168.1.4 п. 168.1 ст. 168 ПКУ якщо оподатковуваний дохід надається у негрошовій формі чи виплачується готівкою з каси податкового агента, податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом банківського дня, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання).

Враховуючи вищевикладене, **податок на доходи фізичних осіб сплачуються податковими агентами під час виплати оподаткованого доходу платнику податку або у разі виплати доходу готівкою з каси чи у негрошовій формі, протягом банківського дня, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання).**

За уніфікованими відповідями ДФСУ

<http://zir.sfs.gov.ua>

Компанія «Вікторія»

**Спiр з податковим органом
завершено на користь клієнта**

Компанії «Вікторія»

10 лютого 2015 року Вищий адміністративний суд України відмовив у відкритті касаційного провадження за касаційною скаргою податкового органу на постанову Чернівецького окружного адміністративного суду від 18.11.2014 та ухвалу Вінницького апеляційного адміністративного суду від 15.01.2015 щодо визнання незаконними та скасування податкових повідомлень-рішень [посилання]

Основні тези з рішень апеляційного та суду першої інстанції, котрі можуть бути важливими для аналогічних спорів:

1. *«...колегія суддів приходять до висновку, що книга обліку доходів і витрат не є первинним документом в розумінні чинного податкового законодавства, а також ст. 9 Закону № 996, яка встановлює вимоги до первинних документів.*

Книга обліку доходів і витрат є регістром бухгалтерського обліку та не є єдиним джерелом на підставі, якого формуються доходи та витрати підприємця. Первинним та фундаментальним джерелом для формування витрат та доходів є господарська операція, яка документується первинними документами і саме ці документи першочергово, мають враховуватись при декларуванні платником податків своїх зобов'язань.

Читати повний текст публікації

Відсутність книги обліку доходів і витрат згідно положень вимог чинного податкового законодавства України не є підставою визнавати такими, що відсутні витрати, які реально понесенні та підтвердженні первинними документами...»

2. *«...жодним діючим нормативно-правовим документом (у т.ч. ПК України) не передбачено розрахунок витрат на*

доходів платника податків з використання показників “націнка” та “середня націнка”, який ДПІ використаний для визначення розміру податків, зборів чи інших платежів, а також для перевірки своєчасності їх нарахування та сплати у цій справі. Зазначений метод не надає можливість встановити базу оподаткування податком з доходів фізичних осіб, а тому він не міг використовуватись ДПІ...”

3. «...Зробивши системний аналіз нормативних приписів, колегія суддів погоджується з висновком суду першої інстанції в тій частині, що господарські операції, за рахунок яких платник податків зобов'язаний формувати свої зобов'язання з ПДВ, є індивідуально визначеними, а не абстрактними та мають документуватись відповідними первинними документами у т.ч. податковою накладною...»

4. «...Суд апеляційної інстанції погоджується з висновком суду першої інстанції, що у даному випадку суд не вправі підмінювати функції ДПІ, як органу контролю, та не наділений повноваженнями самостійно здійснити донарахування податкового зобов'язання позивачу...»

З повним текстом рішення можна ознайомитись за посиланням [рішення]

Компанія «Вікторія»

Лист від 21.01.2015 № 1665/7/99-99-17-02-01-17 ДФСУ

Державною фіскальною службою України систематизовано зміни, що стосуються адміністрування податку на доходи фізичних осіб та військового збору у зв'язку з податковою реформою. Лист, структурований по відповідних частинах, подаємо нижче.

ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ

ЛИСТ

Від 21.01.2015 № 1665/7/99-99-17-02-01-17

Головні управління ДФС в
областях та м. Києві

Міжрегіональне Головне
управління ДФС –

Центральний офіс з
обслуговування великих
платників

Про внесення змін в адміністрування податку на доходи фізичних осіб та військового збору

Законом України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи” (далі – Закон № 71) внесено ряд змін до норм Податкового кодексу України (далі – ПКУ) та Законом України від 28 грудня 2014 року № 79-VIII „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин” (далі – Закон №

79) внесено зміни до норм Бюджетного кодексу України (далі – БКУ), зокрема:

Щодо оподаткування пенсій

Згідно з п.п. 164.2.19 п. 164.2 ст. 164 ПКУ до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включаються зокрема суми пенсій (включаючи суму їх індексації, нараховану відповідно до закону) або щомісячного довічного грошового утримання, отримуваних платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом, якщо їх розмір перевищує три розміри мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року, – у частині такого перевищення, а також пенсій з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, такі пенсії підлягають оподаткуванню чи не оподатковуються в країні їх виплати.

Ставка податку становить 15 відсотків бази оподаткування щодо доходів, зокрема, нарахованих (виплачених, наданих) у вигляді пенсій, якщо база оподаткування для місячного оподатковуваного доходу перевищує три розміри мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року (далі у цьому пункті – мінімальна заробітна плата).

Якщо база оподаткування (сума пенсії), в календарному місяці перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, до суми такого перевищення застосовується ставка 20 відсотків.

Зазначаємо, що з 1 січня 2015 року відповідно до ст. 8 Закону України від 28 грудня 2014 року № 80-VIII „Про державний бюджет на 2015 рік” розмір мінімальної заробітної плати для працездатних осіб встановлено у розмір 1 218 гривень на місяць.

Тобто починаючи з 1 січня 2015 року, податкові агенти при

виплаті пенсій у розмірі, що перевищує 3 654 грн. (розмір мінімальної заробітної плати 1 218 грн.х 3), зобов'язані утримати податок на доходи фізичних осіб за ставкою 15 відсотків.

Якщо сума нарахування більше 12 180 грн. (мінімальна заробітна плата 1 218 грн.х 10) ставка податку становитиме 15 та 20 відсотків.

Наприклад:

1. Громадянину – пенсіонеру нараховано 13 000 грн. пенсії, сума податку на доходи фізичних осіб складає 1 401,9 грн.

(13 000 грн.- 3 654 грн. = 9 346 грн. x 15%).

2. Громадянину – пенсіонеру нараховано 18 000 грн. пенсії, сума податку на доходи фізичних осіб складає 2 260,2 грн.

(18 000 грн.- 3 654 грн. = 14 346 грн.; (14 346 грн. -12 180 грн.) x 20,0 % = 433,20 грн.; 12 180 грн. x 15 % = 1 827 гривень).

Щодо подання звітності, то відповідно до п. 176.2 ст. 176 ПКУ податковий агент, зокрема, зобов'язаний подавати у строки, встановлені ПКУ для податкового кварталу, податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, а також суми утриманого з них податку до контролюючого органу за місцем свого розташування.

Порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ) затверджено наказом Міністерства доходів і зборів України від 21.01.2014 № 49, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 05.02.2014 за № 228/25005 (далі – Порядок).

Згідно з Довідником ознак доходів фізичних осіб суми пенсій,

розмір яких не перевищує суму оподаткування, відображаються у податковому розрахунку за формою № 1 ДФ під ознакою доходу „128”.

Суми пенсій, розмір яких перевищує три розміри мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), – у частині такого перевищення відображаються у податковому розрахунку за формою № 1 ДФ під ознакою доходу „127”.

Водночас у зв'язку з внесенням змін до ПКУ, зокрема, про оподаткування пенсій, на сьогодні Міністерством фінансів України розроблено та подано для затвердження до Міністерства юстиції України наказ про порядок заповнення та подання форми № 1 ДФ, де передбачено, що суми пенсій (включаючи суму їх індексації, нараховану відповідно до закону) або щомісячного довічного грошового утримання, отримуваних платником податку з Пенсійного фонду

України чи бюджету згідно із законом, якщо їх розмір перевищує три розміри мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), у частині такого перевищення (п.п. 164.2.19 п. 164.2 ст. 164 ПКУ) мають відображатися за ознакою доходів „184”.

Щодо оподаткування процентів на поточних або депозитних банківських рахунках та вкладах (депозитах) у кредитних спілках

У розділі IV термін „пасивні доходи” вживається на позначення, зокрема, таких доходів – проценти на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок; проценти на вклад (депозит) у кредитних спілках; інші проценти (у тому числі дисконтні доходи); процентний або дисконтний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом (п.п. 167.5.3 п. 167.5 ст. 167 ПКУ).

Відповідно до внесених змін до п.п. 167.5.1 п.167.5 ст.167 ПКУ ставки податку становить 20 відсотків – для пасивних доходів,

у тому числі нарахованих у вигляді дивідендів по акціях та/або інвестиційних сертифікатах, що виплачуються інститутами спільного інвестування.

Податковим агентом платника податку під час нарахування на його користь доходів у вигляді процентів є особа, яка здійснює таке нарахування (п.п. 170.4.1 п. 170.4 ст. 170 ПКУ).

При цьому згідно з п.п. 170.4.2 п. 170.4 ст. 170 ПКУ податкові агенти (банки, кредитні спілки), які нараховують доходи у вигляді процентів, зазначених у п.п. 170.4.1 цього пункту, у податковому розрахунку, подання якого передбачено п.п. „б” п. 176.2 ст.176 ПКУ, відображають загальну суму нарахованих у звітному податковому періоді доходів та загальну суму утриманого з них податку. При цьому у податковому розрахунку не зазначається інформація про суми окремого банківського вкладного (депозитного) або поточного рахунку, ощадного (депозитного) сертифіката, вкладу (депозиту) члена кредитної спілки у кредитній спілці, суми нарахованих процентів, а також відомості про фізичну особу – платника податку, якій нараховані такі доходи.

Отже, податкові агенти відображають загальну суму доходів, нарахованих у вигляді процентів на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок; проценти на вклад (депозит) у кредитних спілках; інші проценти та загальну суму нарахованого (утриманого) податку на доходи фізичних осіб у звітності формі № 1ДФ.

Водночас повідомляємо, що з метою однозначного тлумачення норм статей 167 та 170 щодо ставки оподаткування процентів, Міністерством фінансів України підготовлено пропозиції стосовно внесення змін до ПКУ.

Щодо оподаткування дивідендів

Доходи, що нараховуються у вигляді дивідендів, відповідно до п.п. 167.5.3 п. 167.5 ст. 167 ПКУ належать до пасивних

доходів.

Пунктом 167.5 ст. 167 ПКУ встановлено, що ставки податку на пасивні доходи до бази оподаткування встановлюються у таких розмірах:

20 відсотків – для пасивних доходів, у тому числі нарахованих у вигляді дивідендів по акціях та/або інвестиційних сертифікатах, що виплачуються інститутами спільного інвестування (крім зазначених у підпункті 167.5.2 цього пункту) (п.п. 167.5.1. п. 167.5 ст. 167 ПКУ).

5 відсотків – для доходів у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами – платниками податку на прибуток підприємств (крім доходів у вигляді дивідендів по акціях, інвестиційних сертифікатах, які виплачуються інститутами спільного інвестування) (п.п. 167.5.2. п. 167.5 ст. 167 ПКУ).

Водночас відповідно п.п. 165.1.18 п. 165.1 ст. 165 ПКУ до складу загального місячного оподатковуваного доходу платника податку не включаються дивіденди, які нараховуються на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юридичною особою – резидентом, що нараховує такі дивіденди, за умови, що таке нарахування жодним чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, та в результаті якого збільшується статутний фонд емітента на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів.

Разом з тим п.п 170.5.2 пункту 170.5.2 ст. 170 ПКУ визначено, що будь-який резидент, який нараховує дивіденди, включаючи того, який сплачує податок на прибуток підприємств у спосіб, відмінний від загального (є суб'єктом спрощеної системи оподаткування), або звільнений від сплати такого податку з будь-яких підстав, є податковим агентом під час нарахування дивідендів.

Поряд з цим згідно з п.п. 170.5.4 п. 170.5 ст. 170 ПКУ доходи,

зазначені в цьому пункті, остаточно оподатковуються податковим агентом під час їх нарахування платнику податку за ставкою, визначеною п.п. 167.5.1 та 167.5.2 п. 167.5 ст.167 ПКУ.

Отже, застосування ставок податку на доходи фізичних осіб у розмірі 5 або 20 відс. на суми доходів, нарахованих у вигляді дивідендів, залежить від того, чи є податковий агент платником податку на прибуток підприємств.

Крім того, дивіденди, нараховані на користь фізичних осіб (у тому числі нерезидентів) за акціями або іншими корпоративними правами, які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка є більшою за суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податку, прирівнюється з метою оподаткування до виплати заробітної плати з відповідним оподаткуванням та включенням суми виплат до складу витрат платника податку, тобто за ставками 15 та 20 відсотків (п.п. 170.5.3. п.170.5 ст.170 ПКУ).

Згідно з Довідником ознак доходів фізичних осіб у вигляді дивідендів (крім дивідендів, визначених у п.п. 165.1.18 п. 165.1 ст. 165 ПКУ), відображаються у податковому розрахунку за формою № 1 ДФ під ознакою доходу 109.

Дивіденди, які нараховуються на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юридичною особою – резидентом, що нараховує такі дивіденди, за умови, що таке нарахування жодним чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента та в

результаті якого збільшується статутний фонд емітента на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів (п.п. 165.1.18 п. 165.1 ст. 165 ПКУ), відображаються у податковому розрахунку за формою № 1 ДФ під ознакою доходу 142.

Щодо оподаткування виграшів, призів

Оподаткування пасивних доходів, нарахованих як виграші чи призи (крім зазначених у п.п. 165.1.41 п.165.1 ст. 165 цього Кодексу) визначено п.п.164.2.8 п.164.2 ст.168 ПКУ.

Ставка податку становить подвійний розмір ставки, визначеної абзацом першим п. 167.1 ст. 167, бази оподаткування щодо доходів, нарахованих як виграш чи приз (крім виграшів, призів у лотерею), на користь резидентів або нерезидентів.

Тобто ставка податку у подвійному розмірі 30 відс. застосовується до доходів, що нараховуються податковим агентом у вигляді виграшів чи призів (крім виграшів, призів у лотерею).

Як виняток з абзацу першого цього пункту грошові виграші у спортивних змаганнях (крім винагород спортсменам – чемпіонам України, призерам спортивних змагань міжнародного рівня, у тому числі спортсменам-інвалідам, визначеним у п. „б” п.п. 165.1.1 п. 165.1 ст. 165 ПКУ) оподатковуються за ставками, визначеними у пункті 167.1 цієї статті, а саме 15 відсотків.

При цьому відповідно до п.п. 170.6.1 п. 170.6 ст. 170 ПКУ податковим агентом платника податку під час нарахування (виплати, надання) на його користь доходу у вигляді виграшів (призів) у лотерею чи в інші розіграші, у букмекерському парі, у парі тоталізатора, призів та виграшів у грошовій формі, одержаних за перемогу та/або участь в аматорських спортивних змаганнях, у тому числі у більярдному спорті, є особа, яка здійснює таке нарахування (виплату).

Згідно з п.п. 170.6.2 п. 170.6 ст. 170 ПКУ податковим агентом – оператором лотереї у строки, визначені ПКУ для місячного податкового періоду, до бюджету сплачується (перераховується) загальна сума податку, нарахованого за ставкою 15 відсотків, із загальної суми виграшів (призів), виплачених за податковий (звітний) місяць гравцям у лотерею.

Податкові агенти – оператори лотереї у податковому

розрахунку, подання якого передбачено п.п. „б” п. 176.2 ст. 176 ПКУ, відображають загальну суму нарахованих (виплачених) у звітному податковому періоді доходів у вигляді виграшів (призів) та загальну суму утриманого з них податку. У податковому розрахунку не зазначається інформація про суми окремого виграшу, суми нарахованого на нього податку, а також відомості про фізичну особу – платника податку, яка одержала дохід у вигляді виграшу (призу).

У зв'язку зі змінами, внесеними Законом № 71 у звітності форми №1 ДФ, передбачено відображення податковими агентами – операторами лотереї загальної суми нарахованих (виплачених) у звітному податковому періоді

доходів у вигляді виграшів (призів) та загальну суму утриманого з них податку без зазначення відомостей про фізичну особу – платника податку, яка одержала дохід у вигляді виграшу (призу).

Водночас виграші чи призи (крім виграшів, призів у лотерею) на користь резидентів або нерезидентів відображаються у податковому розрахунку за формою № 1 ДФ під ознакою доходу 111.

Сума коштів, отриманих як виграш, приз у лотерею (підпункт 164.2.8 пункту 164.2 статті 164 розділу IV Кодексу) за ознакою «166» відображається у звітності форми №1-ДФ до 31.12.2014.

Щодо оподаткування заробітної плати

Відповідно до п.п.14.1.48 п.14.1 ст.14 ПКУ заробітна плата для цілей розділу IV ПКУ – це основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом.

Під час нарахування доходів у формі заробітної плати база

оподаткування визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, – обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності (п. 164.6 ст. 164 ПКУ).

Згідно з п. 167.1 ст. 167 ПКУ ставка податку становить 15 відс. бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) (крім випадків, визначених у п. 167.2 – 167.6 ПКУ) у тому числі, але не виключно у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами, якщо база оподаткування для місячного оподатковуваного доходу не перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати (12 180 грн. у 2015 році), встановленої законом на 1 січня звітного податкового року.

Якщо база оподаткування, яка визначена з урахуванням норм п. 164.6 ст. 164 ПКУ щодо доходів, зазначених в абзаці першому цього пункту, в календарному місяці перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, до суми такого перевищення застосовується ставка 20 відсотків.

Щодо сплати (перерахування) податку на доходи фізичних осіб
Порядок сплати (перерахування) податку до бюджету передбачено ст. 168 ПКУ, відповідно до якої податок, утриманий з доходів платників податків, підлягає зарахуванню до бюджету згідно з нормами БКУ.

До доходів загального фонду Державного бюджету України належить зокрема податок на доходи фізичних осіб згідно з ПКУ у розмірі 25 відс. на відповідній території України (крім території міст Києва та Севастополя) та у

розмірі 60 відсотків – на території міста Києва (п. 29.2 ст. 29 БКУ).

До доходів загального фонду бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, міст Києва та Севастополя, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, належать зокрема 60 відс. податку на доходи фізичних осіб (крім податку на доходи фізичних осіб, визначеного пунктом 11 частини другої ст. 29 БКУ), що сплачується (перераховується) згідно з ПКУ на відповідній території (крім території міст Києва та Севастополя) (п. 64.1 ст. 64 БКУ).

Відповідно до п. 66.1 ст. 66 БКУ до доходів загального фонду бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів, зокрема, належить 15 відс. податку на доходи фізичних осіб (крім податку, визначеного пунктом 11 частини другої статті 29 цього Кодексу), що сплачується (перераховується) згідно з ПКУ на відповідній території.

Отже, з 1 січня 2015 року зарахування податку на доходи фізичних осіб на територіях України (в областях) до місцевих бюджетів проводиться у розмірі 75 відс., по м. Києву – 40 відсотків, до державного бюджету відповідно 25 та 60 відсотків.

Порядок відкриття та закриття рахунків в органах Державної казначейської служби України регулюється наказом Міністерства фінансів України від 22.06.2012 № 758 „Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України” (далі – наказ № 758).

Згідно із п. 2.1 розділу 2 наказу № 758 у разі внесення змін до законодавства до БКУ, закону про Державний бюджет України, рішень про місцеві бюджети та бюджетної класифікації, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від

14 січня 2011 року № 11, згідно з якими змінюється перелік надходжень, що зараховуються до відповідних бюджетів, та/або порядок їх зарахування, щорічно на початок нового бюджетного періоду в органах Казначейства відкриваються рахунки за надходженнями до державного та місцевих бюджетів (крім рахунків для зарахування власних надходжень бюджетних установ) згідно із внесеними змінами. Рахунки за надходженнями відкриваються протягом 45 днів з дня прийняття закону про Державний бюджет України.

Щодо розміру податкової соціальної пільги

ПКУ передбачено, що платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги у розмірі, що дорівнює 100 відсоткам розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, – для будь-якого платника податку (п.п. 169.1.1 п. 169.1 ст. 169).

Відповідно до п.1 Розділу XIX „Прикінцеві положення” п.п. 69.1.1 п. 169.1 ст. 169 ПКУ набирає чинності з 1 січня 2016 року.

До 31 грудня 2015 року для цілей застосування цього підpunkту податкова соціальна пільга надається в розмірі, що дорівнює 50 відс. розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, – для будь-якого платника податку.

Статтею 7 Закону України від 28 грудня 2014 року № 80-VIII „Про державний бюджет України на 2015 рік” встановлено прожитковий мінімум для працездатних осіб з 1 січня 2015 року у розмірі 1218 гривень.

Таким чином, 100 – відсоткова податкова соціальна пільга у 2015 році становить 609 гривень.

Щодо оподаткування військовим збором

Законом України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи”, який набрав чинності з 01.01.2015, внесено зміни до Податкового кодексу України (далі – Кодекс) у частині оподаткування військовим збором.

Відповідно до п. 161 підрозділу 10 Розділу XX Перехідних положень Кодексу оподаткування військовим збором подовжено до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України.

Згідно з п.п. 1.1 п. 161 підрозділу 10 розділу XX Кодексу платниками збору є особи, визначені п. 162.1 ст. 162 Кодексу, а саме фізична особа – резидент (нерезидент), яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні; податковий агент.

Об'єктом оподаткування військовим збором є доходи, визначені ст. 163 Кодексу (п.п. 1.2 п. 161 підрозділу 10 розділу XX Кодексу).

Для резидента – це загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід; доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання); іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.

Об'єктом оподаткування нерезидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні; доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання) (ст. 163 Кодексу).

При цьому ставка збору становить 1,5 відсотка від об'єкта оподаткування,

визначеного п.п. 1.2 цього пункту (п.п. 1.3 п. 16 1 підрозділу 10 розділу XX Кодексу).

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) збору до бюджету здійснюються у порядку, встановленому ст. 168 Кодексу.

Податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника, зобов'язаний утримувати збір із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку збору 1,5 відсотка (п.п. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 Кодексу).

Платник, що отримує оходи від особи, яка не є податковим агентом, та

іноземні доходи, зобов'язаний включити суму таких доходів до загального річного оподаткованого доходу та подати податкову декларацію за наслідками звітного податкового року, а також сплатити військовий збір з таких доходів (п.п. 168.2.1 п. 168.1 ст. 168 Кодексу).

Підпунктом 1.5 п. 161 підрозділу 10 розділу XX Кодексу передбачено, що відповідальними за утримання (нарахування) та сплату (перерахування) збору до бюджету згідно зі ст. 171 Кодексу з доходів у вигляді заробітної плати, є роботодавець, який виплачує такі доходи на користь платника податку; з інших доходів, є: податковий агент – для оподатковуваних доходів з джерела їх походження в Україні; платник податку – для іноземних доходів та доходів, джерело виплати яких належить особам, звільненим від обов'язків нарахування, утримання або сплати (перерахування) збору до бюджету.

Відповідно до п.п 1.6. п. 161 підрозділу 10 розділу XX Кодексу платники збору зобов'язані забезпечувати виконання податкових зобов'язань у формі та спосіб, визначені ст. 176 Кодексу.

Відображення податковим агентом загальної суми доходу, з якого утримано військовий збір за звітний період, передбачено у податковому розрахунку форми № 1ДФ, без відображення персоніфікованих даних фізичних осіб – платників військового збору.

Голова

І.О. Білоус