Індивідуальна податкова консультація

Державна податкова служба України, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), розглянула звернення з питань практичного застосування окремих норм законодавства та в межах компетенції повідомляє таке.

Платник податків у зверненні повідомив, що в зв’язку із розширенням діяльності планує прийняти на роботу шляхом переведення працівників іншого підприємства. В зв’язку з цим платник податку просить надати індивідуальну податкову консультацію щодо порядку оподаткування податком на доходи фізичних осіб та військовим збором, а також порядку нарахування та сплати на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок) з доходів у вигляді компенсації за невикористані дні щорічної відпустки.

Також, платник просить надати консультацію щодо порядку відображення в звітності вищезазначеного доходу. Крім того, платник запитує чи будуть суми отриманої компенсації за невикористані дні щорічної відпустки доходом з точки зору оподаткування податком на прибуток підприємства.

Щодо порядку оподаткування податком на доходи фізичних осіб та військовим збором, а також порядку нарахування та сплати єдиного внеску з доходів у вигляді компенсації за невикористані дні щорічної відпустки повідомляємо.

Статтею 2 Закону України від 15 листопада 1996 року № 504/96-ВР «Про відпустки» (далі – Закон № 504) визначено, що право на відпустки забезпечується гарантованим наданням відпустки визначеної тривалості із збереженням на її період місця роботи (посади), заробітної плати (допомоги)   
у випадках, передбачених Законом № 504.

Згідно із ст. 83 Кодексу законів про працю та ст. 24   
Закону № 504 у разі переведення працівника на роботу на інше підприємство, в установу, організацію грошова компенсація за не використані ним дні щорічних відпусток за його бажанням повинна бути перерахована на рахунок підприємства, установи, організації, куди перейшов працівник.

Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV ПКУ, відповідно до пп. 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 пп. 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 ПКУ об'єктом оподаткування резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, до якого включаються доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту) (п.п. 164.2.1 п. 164.2 ст. 164 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 (п.п. 14.1.48 п. 14.1 ст. 14 ПКУ).

Відповідно до п. 167.1 ст. 167 ПКУ ставка податку становить 18 відс. бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) платнику (крім випадків, визначених у пунктах 167.2 - 167.5 ст. 167 ПКУ).

Крім того, вказані доходи є об'єктом оподаткування військовим збором (п.п. 1.2 п. 16 1 підрозділу 10 розділу XX ПКУ).

Ставка військового збору становить 1,5 відс. об'єкта оподаткування, визначеного п.п. 1.2 п. 161 підрозділу 10 розділу XX ПКУ (п.п. 1.3 п. 161 підрозділу 10 розділу XX ПКУ).

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) податку на доходи фізичних осіб та військового збору до бюджету здійснюються у порядку, встановленому ст. 168 ПКУ.

Так, згідно із п.п. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 ПКУ податковий агент, поняття якого наведено у п.п. 14.1.180 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, що нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок і військовий збір із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку, визначену ст. 167 ПКУ, і ставку військового збору, встановлену п.п. 1.3 п. 16 1 підрозділу 10 розділу XX ПКУ.

Враховуючи викладене, дохід у вигляді суми компенсації за невикористану відпустку включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу працівника та оподатковується податковим агентом податком на доходи фізичних осіб та військовим збором на загальних підставах.

Правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску, умови та порядок нарахування і сплати, повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку, визначає Закон України від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі – Закон № 2464).

Відповідно до п. 1 частини першої ст. 4 Закону 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.

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 від 24 березня 1995 року № 108/95-ВР «Про оплату праці» (далі – Закон № 108), та сума винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами (п. 1 частини першої ст. 7 Закону № 2464).

Статтею 2 Закону № 108 визначена структура заробітної плати, яка складається із основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних і компенсаційних виплат.

При цьому, до додаткової заробітної плати включається сума грошової компенсації у разі невикористання, зокрема, щорічних (основної та додаткових) відпусток у розмірах, передбачених законодавством, як оплата за невідпрацьований час.

Враховуючи зазначене, сума нарахованої грошової компенсації за невикористані дні щорічної відпустки, яка виплачується працівнику в день переведення його на роботу на інше підприємство згідно ст. 83 КЗпП, є базою нарахування єдиного внеску.

Щодо порядку відображення в звітності вищезазначеного доходу повідомляємо.

Підпунктом «б» п. 176.2 ст. 176 ПКУ встановлено, що особи, які відповідно до ПКУ мають статус податкових агентів, зобов'язані подавати у строки, встановлені ПКУ для податкового кварталу, податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (з розбивкою по місяцях звітного кварталу), до контролюючого органу за основним місцем обліку. Такий розрахунок подається лише у разі нарахування сум зазначених доходів платнику податку – фізичній особі податковим агентом, платником єдиного внеску протягом звітного періоду. Запровадження інших форм звітності із зазначених питань не допускається.

Отже, роботодавець за попереднім місцем роботи має обов’язки щодо відображення у Податковому розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2015 № 4 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 15.12.2020 № 773) та подання до контролюючого органу за місцем свого розташування.

Щодо віднесення суми отриманої компенсації за невикористані дні щорічної відпустки до доходу підприємства та оподаткування його податком на прибуток підприємства повідомляємо.

Згідно з п.п. 134.1.1 п. 134. ст. 134 ПКУ 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 ПКУ.

При цьому, положеннями ПКУ не передбачено різниць для (коригування фінансового результату до оподаткування за операціями з отриманої компенсації за невикористані дні щорічної відпустки працівників, перерахованої іншим підприємством.

Такі операції відображаються згідно з правилам бухгалтерського обліку при формуванні фінансового результату до оподаткування.

Слід зазначити, що регулювання питань методології бухгалтерського. обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері: бухгалтерського обліку, затверджує національні положення (стандарти). бухгалтерського обліку, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (частина друга ст. 6 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-ХІV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в У країні»).

Отже, з питання порядку відображення операцій з отриманої компенсації за невикористані дні щорічної відпустки працівників, перерахованої іншим підприємством доцільно звернутись до Міністерства фінансів України.

Відповідно до п. 52.2 ст. 52 ПКУ індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.