Індивідуальна податкова консультація

Державна податкова служба України, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), розглянула звернення щодо практичного застосування норм чинного законодавства і в межах компетенції повідомляє, що відповідь надається з урахуванням фактичних обставин, викладених у листі згідно норм законодавства, які діяли у 2020 році.

Платник податків у зверненні повідомив, що ним укладено договори оренди землі з фізичними особами (орендодавцями), відповідно до яких земельні ділянки надаються для вирощування сільськогосподарської продукції.

Згідно з умовами договорів виплата орендної плати здійснюється у період дії договору наперед за рік або кілька років, тобто орендна плата за 2016-2019 роки проводилась авансом. При цьому нарахування орендної плати за поточний рік за таким договором здійснювалось наприкінці 2016-2019 років.

Податок з доходів фізичних осіб і військовий збір утримувались із всієї суми орендної плати в момент її фактичної виплати та перераховувались до бюджету.

Таким чином платник податків просить надати індивідуальну податкову консультацію з питання відображення виплаченого доходу авансом у податковому розрахунку ф. 1ДФ.

Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV Кодексу, відповідно до п.п. 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 якого об'єктом оподаткування фізичної особи – резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Згідно з 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.

Порядок оподаткування доходів фізичної особи від надання нерухомості в оренду (суборенду, емфітевзис) визначено п. 170.1 ст. 170 Кодексу, згідно з   
п.п. 170.1.1 якого податковим агентом платника податку – орендодавця щодо його доходу від надання в оренду (емфітевзис) 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.

Відповідно до п.п. 170.1.4 п. 170.1 ст. 170 Кодексу дохід, зазначений у   
п.п. 170.1.1 п. 170.1 ст. 170 Кодексу, оподатковується податковим агентом під час нарахування (виплати) за ставкою 18 відс., визначеною п. 167.1 ст. 167 Кодексу.

Також зазначений дохід є об’єктом оподаткування військовим збором (п.п. 1.2 п. 161 підрозділу 10 розділу ХХ Кодексу).

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

Особи, які відповідно до Кодексу мають статус податкових агентів, зобов’язані подавати у строки, встановлені Кодексом 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 (п.п. «б» п. 176.2 ст. 176 Кодексу).

Порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку затверджено наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2015 № 4 (далі – Порядок).

Відповідно до п.п. 3.2 розділу III Порядку у графі 3а «Сума нарахованого доходу» податкового розрахунка за ф. № 1ДФ відображається (за звітний квартал) дохід, який нараховано фізичній особі відповідно до ознаки доходу згідно з довідником ознак доходів, наведеним у додатку до Порядку.

У графі 3 «Сума виплаченого доходу» податкового розрахунка за ф. № 1ДФ відображається сума фактично виплаченого доходу платнику податку податковим агентом (п.п. 3.3 розділу III Порядку).

При цьому у графі 4а «Сума нарахованого податку» податкового розрахунка за ф. № 1ДФ відображається сума податку, нарахованого та утриманого з доходу, нарахованого платнику податку згідно із законодавством (п.п. 3.4 розділу III Порядку).

У графі 4 «Сума перерахованого податку» податкового розрахунка за ф. № 1ДФ відображається фактична сума перерахованого податку до бюджету (п.п. 3.5 розділу III Порядку).

Відповідно до п. 44.1 ст. 44 Кодексу для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, регістрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Враховуючи викладене, дохід у вигляді орендної плати, який нараховується (виплачується) юридичною особою (орендарем) на користь фізичної особи (орендодавця), включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку та оподатковується під час нарахування (виплати) податком на доходи фізичних осіб та військовим збором на загальних підставах.

При цьому дохід у вигляді орендної плати відображається податковим агентом у податковому розрахунку шляхом заповнення граф 3, 3а, 4, 4а незалежно від того, що орендна плата виплачувалась фізичній особі авансом за декілька років, тобто значення графи 3а повинно відповідати значенню графи 3.

Водночас зауважуємо, наказом Міністерства фінансів України від 15.12.2020 № 773 внесено зміни до наказу Міністерства фінансів України від 13.01.2015 № 4 «Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ) та Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку».

Податковий розрахунок за вищезгаданою формою перший раз подається за I квартал 2021 року.

Одночасно слід зазначити, що з питання правомірності виплати доходу фізичній особі без проведення нарахувань цього доходу у бухгалтерському обліку, ви можете звернутися до Міністерства фінансів України.

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