

Про розгляд листа

Державна податкова адміністрація України розглянула ваші запити від 14.12.10р. № 826 та №827 і повідомляє.

Згідно із п.163.1 ст.163 розділу IV Податкового кодексу України (далі - Кодекс) об'єктом оподаткування платника податку (як резидента так і нерезидента) є, зокрема загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, який складається із суми оподатковуваних доходів, нарахованих (виплачених, наданих) протягом такого звітного податкового місяця.

Відповідно до пп.14.1.180 п.14.1 ст.14 Кодексу податковий агент зобов'язаний, зокрема нараховувати, утримувати та сплачувати податок, передбачений розділом IV цього Кодексу, до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі.

Ставка податку згідно із п.167.1 ст.167 Кодексу становить 15 відсотків бази оподаткування щодо доходів, одержаних (крім випадків, визначених у пунктах 167.2 - 167.4 цієї статті), у тому числі, але не виключно у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які виплачуються (надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами; виграшу у державну та недержавну грошову лотерею, виграш гравця (учасника), отриманий від організатора азартної гри.

У разі якщо загальна сума отриманих платником податку у звітному податковому місяці доходів, зазначених у абзаці першому цього пункту, перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року (у 2011 році - 9410 грн.), ставка податку становить 17 відсотків суми перевищення з урахуванням податку, сплаченого за ставкою, визначеною в абзаці першому цього пункту.

Встановлені у абзацах першому та другому цього пункту ставки податків не застосовуються до доходів, визначених у пунктах 167.2 - 167.4 цієї статті.

Згідно із пп.14.1.48 п.14.1 ст.14 розділу I Кодексу заробітна плата для цілей розділу IV цього Кодексу - 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 Кодексу).

При визначенні бази оподаткування враховуються всі доходи платника податку, отримані ним як у грошовій, так і негрошовій формах (п.164.3 ст.164 Кодексу).

Під час нарахування (надання) доходів у будь-якій негрошовій формі базою оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, правила визначення яких встановлені згідно з цим Кодексом, помножена на коефіцієнт, який обчислюється за такою формулою (п. 164.5 ст.164 Кодексу):

$$K = 100: (100 - Sp), \text{ де}$$

K - коефіцієнт;

Sp - ставка податку, встановлена для таких доходів на момент їх нарахування.

При утриманні податку з нарахованої суми загального місячного оподатковуваного доходу, який перевищує встановлений розмір (у 2011р. - 9410 грн.) податковому агенту слід провадити окреме оподаткування сум, визначених у абзацах 1-му та 2-му пункту 167.1 ст.167 розділу ІУ кодексу. Сума податку на доходи фізичних осіб з загального місячного оподатковуваного доходу буде дорівнювати сумі податків, утриманих за правилами та ставками, визначеними у 1-му та 2-му абзацах цього пункту.

При оподаткуванні доходу, який підпадає під оподаткування за ставкою, визначеною у 2-му абзаці п.167.1, слід враховувати те, що максимальна сума доходу, з якого утримуються суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у 2011 році, становить 14 115 грн. (п'ятнадцять розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня 2011 р.).

У разі, якщо до складу загального місячного оподатковуваного доходу окрім заробітної плати входять інші види доходів, щодо яких встановлено різні правила та/або ставки оподаткування, то з метою дотримання вимог п. 167.1 ст.167 Кодексу слід у першу чергу розглядати питання оподаткування доходів, що входять до складу заробітної плати, а далі формувати оподатковуваний дохід по мірі виникнення у платника податку кожного з видів оподатковуваного доходу (на підставі підтвердження факту/дати виникнення доходу первинними документами, зокрема наказами про виплату/надання певних видів доходів).

Реалізацію вказаних вище норм Кодексу можна розглянути на конкретному питанні.

Наприклад, працівнику підприємства в одному місяці 2011р. нараховано заробітну плату 5 000 грн. та надано подарунок (холодильник) вартістю 6000 грн.

При цьому з суми нарахованого у цьому місяці доходу, загальний місячний оподатковуваний дохід (далі - ЗМОД) такого платника податку становить 10529,5 грн., з яких:

- 5000 грн. - заробітна плата
- 5529, 5 грн. - вартість подарунку, яка включається до ЗМОД (6 000 грн. - 470 грн.50 **КОП.**, де 470 грн. 50 грн. - вартість подарунку, яка не включається до складу ЗМОДу згідно із **пп.** 165.1.39 ПКУ).

Оскільки 10529,5 грн. > 9410 грн., то з метою оподаткування вона має бути розподілена на частки, які підпадають під оподаткування за ставкою 15% (до 9410 грн.) та з перевищення (1119,5 грн.) - 17%.

Алгоритм оподаткування:

1) Вираховуємо ПДФО з зарплати

5000 грн. < 9410 грн., тому зарплата підпадає під оподаткування за ставкою 15%. **ПДФО** = 5000 - (5000 x 3,6%) x 15% = **723 грн.**

де 3,6% - єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування,

2) Знаходимо окремі частки вартості (суми) подарунку, які підпадають під оподаткування за ставками 15% та 17%

- 9410 грн. - 5000 грн. = 4410 грн. (підпадає під 15%).
- 10529,5 грн. - 9410 грн. = 1119,5 грн. (підпадає під 17%)

3) Застосовуємо для оподаткування підвищувальний коефіцієнт до вартості (суми) подарунку

$K=1,17$ - для доходів, що оподатковуються за ставкою 15%

$K=1,2$ - для доходів, що оподатковуються за ставкою 17%

ПДФО з подарунку = $4410 \text{ грн.} \times 1,17 \times 15\% + 1119,5 \text{ грн.} \times 1,2 \times 17\% = 774 + 228,38 =$
1002,38 (грн.).

При цьому слід мати на увазі, що з вартості подарунків єдиний соціальний внесок не утримується.

4) Знаходимо підсумкову суму ПДФО, яка підлягає утриманню з ЗМОДу платника податку

ПДФО з зарплати + ПДФО з подарунку = $723 \text{ грн.} + 1002,38 \text{ грн.} =$ **1725 грн. 38 коп.**

Таким чином, з нарахованого у звітному місяці платнику податку доходу 11000 грн., ЗМОД становить 10529 грн.05 коп. і податковий агент має утримати із ЗМОДу податок на дохід у сумі **1725 грн. 38 коп.**

При цьому органам Державної податкової служби на місцях доручається довести інформацію, наведену у даному листі, до підвідомчих органів для керівництва в роботі та до відома платників податків у встановленому порядку.

В.о. Першого заступника Голови

С.І.Лекарь

Державна податкова адміністрація України
03.02.11р. № 2346/6/17-0715
№ 2918/7/17-0717