

21.06.2017

№ 848 16/99-99-13-02-03-15/ІПК

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), розглянула лист щодо здійснення перерахунку податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок) із сум середнього заробітку працівників, призваних на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період, і в межах компетенції повідомляє.

Постановою Кабінету Міністрів України від 04 березня 2015 року № 105 із змінами і доповненнями затверджено Порядок виплати компенсації за 2014 – 2015 роки підприємствам, установам, організаціям, фермерським господарствам, сільськогосподарським виробничим кооперативам незалежно від підпорядкування і форми власності та фізичним особам - підприємцям у межах середнього заробітку працівників, призваних на строкову військову службу, військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період або прийнятих на військову службу за контрактом у разі виникнення кризової ситуації, що загрожує національній безпеці, оголошення рішення про проведення мобілізації та (або) введення воєнного стану, а також працівникам, які були призвані на військову службу під час мобілізації, на особливий період та які підлягають звільненню з військової служби у зв'язку з оголошенням демобілізації, але продовжують військову службу у зв'язку з прийняттям на військову службу за контрактом (далі – Порядок № 105).

Пунктом 7 Порядку № 105 визначено, що оподаткування, нарахування і сплата єдиного внеску на компенсацію здійснюються відповідно до Кодексу і Закону України від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі – Закон № 2464).

Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV Кодексу, згідно з п.п. 165.1.1 п. 165.1 ст. 165 якого зазначено, що до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включається, зокрема, компенсаційні виплати з бюджету в межах середнього заробітку працівників, призваних на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період (п.п. «и» п.п. 165.1.1 п. 165.1 ст. 165 Кодексу).

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

Водночас п.п. 169.4.3 п. 169.3 ст. 169 Кодексу встановлено, що роботодавець та/або податковий агент має право здійснювати перерахунок сум нарахованих доходів, утриманого податку за будь-який період та у будь-яких випадках для визначення

правильності оподаткування, незалежно від того, чи має платник податку право на застосування податкової соціальної пільги.

Разом з тим, згідно з п.п. 1.6 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX Перехідних положень Кодексу платники збору зобов'язані забезпечувати виконання податкових зобов'язань у формі та спосіб, визначені ст. 176 Кодексу.

Відповідно до п. 176.2 п. 176 Кодексу особи, які, керуючись Кодексом, 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 (форма № 1-ДФ) до контролюючого органу за місцем свого розташування.

Отже, у разі повернення підприємству коштів з державного бюджету у межах компенсації середнього заробітку працівників, призваних на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період, податковий агент має право здійснити перерахунок відповідних сум та згідно з Порядком заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1-ДФ), затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2015 № 4 (далі – Порядок), та відобразити їх в податковому розрахунку у кварталі отримання цих коштів.

Згідно із Довідником ознак доходів, наведеним у додатку до Порядку, доходи у вигляді середньої заробітної плати, нарахованої та виплаченої роботодавцем працівникам, вказаної Вами категорії, зазначаються у податковому розрахунку (форма № 1-ДФ) за ознакою доходу «101». Компенсаційні виплати, які виплачуються роботодавцем зазначеним працівникам за рахунок коштів державного бюджету у межах середнього заробітку відображаються за ознакою «128».

При цьому необхідно провести сторно у кварталі отримання коштів за ознакою «101» сум нарахованої (виплаченої) середньої заробітної плати та сум утриманого податку, що були відображені у податковому розрахунку за відповідний квартал 2014 року, і зазначити їх у податковому розрахунку за звітний податковий період зі знаком мінус.

Разом з цим за ознакою «128» у податковому розрахунку відображаються суми нарахованого (виплаченого) доходу у вигляді компенсаційних виплат без нарахування та утримання податку на доходи фізичних осіб.

Крім того, у розділі II податкового розрахунку загальна сума утриманого військового збору зазначається з врахуванням сум, які підлягають на повернення.

Пунктом 1 частини першої статті 7 Закону № 2464 (у редакції, яка діяла до 01.01.2016 року) передбачено, що базою нарахування єдиного внеску для роботодавців та найманих працівників 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 згідно із Законом України «Про оплату праці».

Крім того, до 01.01.2016 відповідно до частини сьомої ст. 7 Закону № 2464 не нараховувався на виплати та не утримувався єдиний внесок з виплат, що компенсуються з бюджету в межах середнього заробітку працівників, призваних на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період.

Відповідно до п. 5 розділу V Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 14.04.2015 № 435 (далі – Порядок № 435), якщо страхувальником здійснюється донарахування (зменшення) єдиного внеску у зв'язку з виправленням помилки,

допущеної в попередніх періодах, крім донарахування (зменшення) внаслідок збільшення (зменшення) класу професійного ризику виробництва, застосовуються коди типу нарахувань, передбачені п. 9 розділу IV Порядку № 435.

Враховуючи зазначене, у разі отримання підприємством компенсаційних виплат з бюджету згідно з Порядком № 105, роботодавець має право здійснити коригування єдиного внеску на суми середнього заробітку працівника, призваного на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період.

При цьому, оскільки частиною сьомою ст. 7 Закону № 2464 до 01.01.2016 передбачено звільнення від нарахування та утримання єдиного внеску з виплат, що компенсуються з бюджету в межах середнього заробітку працівників, призваних на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період, то роботодавець має право здійснити коригування єдиного внеску таким працівникам за відповідний період до 01.01.2016 року, застосовуючи ставки єдиного внеску, які діяли на момент нарахування середнього заробітку.

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