Індивідуальна податкова консультація

*від 04.11.2024 № 5110/ІПК/99-00-24-03-03*

Державна податкова служба України, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), розглянула звернення щодо оподаткування безоплатного харчування працівників, бізнес-партнерів та їх представників за принципом «шведського столу» та в межах компетенції повідомляє.

У своєму зверненні платник податків зазначив, що з метою організації безоплатного харчування на підприємстві видано наказ «Про організацію харчування». Заклад харчування мають право відвідувати не лише працівники підприємства, а також бізнес-партнери підприємства та їх представники, і виключно за власним бажанням. Харчування буде здійснюватися за принципом «шведський стіл». Визначити конкретних осіб та кількість спожитих продуктів кожною такою окремою особою неможливо, тобто отриманий дохід у вигляді додаткового блага не може бути персоніфікований.

Платник податків просить надати індивідуальну податкову консультацію   
з питання:

Чи дійсно у співробітників підприємства не виникає оподатковуваний дохід (для цілей податку на доходи фізичних осіб, військового збору) та   
не є базою нарахування єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок) у вигляді вартості безоплатного харчування за принципом «шведський стіл», організованому роботодавцем   
(з огляду на неможливість визначити конкретних осіб та кількість спожитих продуктів кожною окремою особою)?

Визначення понять, що вживаються у Кодексі, зазначені ст. 14 Кодексу, яка не містить окремого визначення «харчування за принципом «шведського столу».

Разом з тим п.п. 14.1.54 п. 14.1 ст. 14 Кодексу передбачено поняття доходу з джерелом походження з України – це 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.

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

Статтею 165 Кодексу встановлено виключний перелік доходів, які   
не включаються до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку, зокрема, вартість безоплатного лікувально-профілактичного харчування, молока або рівноцінних йому харчових продуктів, газованої солоної води, якими роботодавець забезпечує платника податку відповідно до Закону України від 14 жовтня 1992 року   
№ 2694-ХІІ «Про охорону праці», зі змінами та доповненнями (п.п. 165.1.9   
п. 165.1 ст. 165 Кодексу).

При цьому згідно з п.п. 1.7 п. 161 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу звільняються від оподаткування збором доходи, які згідно з розділом IV Кодексу та підрозділом 1 цього розділу не включаються до загального оподатковуваного доходу фізичних осіб (не підлягають оподаткуванню, оподатковуються за нульовою ставкою), крім доходів, зазначених у пп. 3 і 4 п. 170.131 ст. 170 Кодексу та п. 14 підрозділу 1 розділу ХХ «Перехідні положення» Кодексу.

Перелік доходів, що включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку визначено п. 164.2 ст. 164 Кодексу, зокрема, дохід, отриманий платником податку як додаткове благо (крім випадків, передбачених ст. 165 Кодексу) у вигляді:

вартості використання житла, інших об’єктів матеріального або нематеріального майна, що належать роботодавцю, наданих платнику податку в безоплатне користування, або компенсації вартості такого використання, крім випадків, коли таке надання зумовлено виконанням платником податку трудової функції відповідно до трудового договору (контракту) чи передбачено нормами колективного договору або відповідно до закону в установлених ними межах (п.п. «а» п.п. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Кодексу);

вартості харчування, безоплатно отриманого платником податку, крім випадків, визначених Кодексом для оподаткування прибутку підприємств   
(п.п. «б» п.п. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Кодексу).

Додатково до винятків, передбачених п.п. «а» п.п. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Кодексу, не вважаються додатковим благом платника податку, зокрема, доходи, одержані у формі та розмірах, що підлягають включенню роботодавцем до собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг   
(п.п. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Кодексу).

Зауважуємо, що норми п.п. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Кодексу не містять посилань на те, що доходи, одержані платником податку у вигляді безоплатного харчування не оподатковуються податком на доходи фізичних осіб. Зазначене лише може вказувати на те, що такі доходи не є додатковим благом.

Разом з тим до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку вкючаються інші доходи, крім зазначених у ст. 165 Кодексу (п.п. 164.2.20 п. 164.2 ст. 164 Кодексу).

Також доходи, визначені ст. 163 Кодексу, є об’єктом оподаткування військовим збором (п.п. 1.2 п. 161 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу).

Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку (військового збору) до бюджету передбачено ст. 168 Кодексу та п.п. 1.4 п. 161 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

Відповідно до п.п. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 Кодексу податковий агент, поняття якого наведено у п.п. 14.1.180 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, що нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов’язаний утримувати податок на доходи фізичних осіб і військовий збір   
із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку 18 відс., визначену ст. 167 Кодексу, та ставку військового збору 1,5 відс., встановлену п.п. 1.3 п. 161 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

Згідно з п.п. 70.12.1 п. 70.12 ст. 70 Кодексу реєстраційний номер облікової картки платника податків (далі – РНОКПП) або серія (за наявності) та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття РНОКПП та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті) використовуються органами державної влади та органами місцевого самоврядування, юридичними особами незалежно від організаційно-правових форм, включаючи Національний банк України, банки, інші фінансові установи, небанківських надавачів платіжних послуг, емітентів електронних грошей, біржі, особами, які провадять незалежну професійну діяльність, фізичними особами – підприємцями, а також фізичними особами в усіх документах, які містять інформацію про об'єкти оподаткування фізичних осіб або про сплату податків, зокрема у разі виплати доходів, з яких утримуються податки згідно із законодавством України. Фізичні особи зобов'язані подавати інформацію про РНОКПП юридичним та фізичним особам, що виплачують їм доходи. Документи, пов’язані з проведенням операцій, передбачених п. 70.12   
ст. 70 Кодексу, які не мають РНОКПП або серії та номера паспорта, вважаються оформленими з порушенням вимог законодавства України (п. 70.13 ст. 70 Кодексу).

Отже, неможливість, на думку юридичної особи, персоніфікувати отриманий дохід не може слугувати підставою для звільнення платника податків від сплати відповідних податків і зборів.

Разом з тим відповідно до п. 1 частини першої ст. 4 Закону України   
від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» (далі – Закон № 2464) платниками єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок) 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.

Статтею 7 Закону № 2464 визначено базу нарахування єдиного внеску.

Водночас частиною сьомою ст. 7 Закону № 2464 передбачено, що перелік видів виплат, на які не нараховується єдиний внесок, затверджується Кабінетом Міністрів України.

Постановою Кабінету Міністрів України від 22 грудня 2010 року № 1170 затверджено Перелік видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок, в якому не передбачено витрати на безоплатне харчування.

Таким чином, дохід, отриманий фізичною особою у вигляді вартості безоплатного харчування включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу такого платника як інший дохід та оподатковується податком на доходи фізичних осіб і військовим збором на загальних підставах, та є базою нарахування єдиного внеску.

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

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Дана індивідуальна податкова консультація діє до зміни/втрати чинності норм законодавства, щодо яких надано індивідуальну податкову консультацію