

БУХГАЛТЕР



ibuhgalter.net

Орендар вчасно не повернув майно: податківці вигадали ПДВ-покарання для орендодавця

с. 5

Харчування працівників за рахунок роботодавця:

податкові наслідки

с. 7

Календар бухгалтера та ФОП

на червень 2023 року

с. 20

ПЕРЕДПЛАТИТЬ БЕЗДОГАННИЙ ДУЕТ!

передплата на
2023 **ДІК**

- Лінія консультацій для передплатників
- Бухгалтерський інтернет-портал ibuhgalter.net
- Щотижнева розсилка з профільними новинами
- Безкоштовні вебіари



Отримайте
ЕЛЕКТРОННУ
версію!

«Професійний бухгалтер»
і «Зарплата та кадрова справа»

Ми потурбувалися про те, щоб ви
не пропустили нічого важливого!

5324 грн/рік

20%
ЗНИЖКА

0 800 300 395


СТРІЧКА НОВИН 3


ДОКУМЕНТИ ТА КОМЕНТАРИ
Офіційні роз'яснення
Світлана Куртенок
Орендар вчасно не повернув майно: податківці вигадали ПДВ-покарання для орендодавця 5

 (коментар до ІПК ДПС України
 від 07.04.2023 № 842/ІПК/99-00-21-03-02-06)


СТАТТІ
Євгенія Волох
Харчування працівників за рахунок роботодавця: податкові наслідки 7

Нерідко роботодавці, добре пам'ятаючи прислів'я про ефективного працівника, яким є ситий працівник, дбають про додаткове заохочення своїх працівників у вигляді безоплатного харчування. Проте не все те, що «смакуватиме» працівникам, виявляється «солодким» для роботодавця з огляду на оподаткування. В цьому матеріалі стисло розберемо наслідки подібної щедрості.

Катерина Гамрецька

Подвійне оподаткування українських біженців за кордоном 15

Які наразі перспективи подвійного оподаткування українських біженців у різних країнах? Сьогодні питання подвійного оподаткування заробітної плати, отриманої від українського роботодавця біженцями, які виконують трудові обов'язки на користь такого роботодавця за межами України і набули статусу податкового резидента країни перебування, залишається нагальним. Для вирішення цього питання необхідно внести зміни до низки нормативно-правових актів України, однак станом на сьогодні у відкритому доступі відповідних проєктів документів немає. За відсутності змін проблема подвійного оподаткування таких українських біженців буде актуальною і в 2023 році.


ДОВІДКОВА ІНФОРМАЦІЯ
Місяць за 5 хвилин: травень 2023 року 19

Календар бухгалтера та ФОП на червень 2023 року 20


ДОДАТКОВІ МАТЕРІАЛИ
На сайті електронної версії газети (www.ibuhgalter.net) ви зможете знайти додаткові матеріали

 (посилання на них позначені так: )

ШАНОВНІ ПЕРЕДПЛАТНИКИ!

ВИДАВНИЧА ГРУПА «АС» піклується про своїх передплатників і нагадує, що, попри можливу нестабільну роботу ДП «Укрпошта», ми не залишаємо вас безпорадними у вирі нововведень.



Електронна версія газети додається до друкованої версії видання, яке ви передплатуєте. Вона виходить вчасно, незважаючи на заметіль або дощ, і щопонеділка очікує вас на сайті.

ibuhgalter.net

ПЕРЕДПЛАТНИКА
 ДЛЯ КОНСУЛЬТАЦІЙ
 У ЧЕРВНІ 2023 РОКУ

6116



НОВИЙ КОМПЛЕКТ:

ГАЗЕТА «ПРОФЕСІЙНИЙ БУХГАЛТЕР»

ТА «ПРОФБУХ LIVE»

«ПРОФБУХ LIVE»

Новий відеопроduct, що вигідно доповнює газету
«Професійний бухгалтер» та її комплекти.

Це щомісячний вебінар, що складається з двох частин:

ПЕРЕДПЛАТНИКИ «ПРОФБУХ LIVE»
ОТРИМУЮТЬ:

унікальну відеотеку з 12 ВИПУСКІВ за рік,
яка в комплекті з газетами надасть
бухгалтеру вичерпну, детальну та якісну
інформацію як у звичній текстовій формі,
так і у ФОРМИ ВІДЕО.



огляд змін
і новин за місяць



тематичний
відеопрактикум
з важливої теми

Документи та скорочення номера

ПКУ — Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.

ЦКУ — Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV.

ГКУ — Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV.

КЗпП — Кодекс законів про працю України від 10.12.1971.

КпАП — Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-X.

Закон про бухоблік — Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV.

Закон про ЄСВ — Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI.

Закон про соцстрахування — Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 23.09.1999 № 1105-XIV.

Закон про РРО — Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від 06.07.1995 № 265/95-ВР.

КВЕД-2010 — Національний класифікатор України ДК 009:2010, затверджений наказом Держспоживстандарту від 11.10.2010 № 457.

ІПК — індивідуальна податкова консультація.

ЗІР — загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс Державної фіскальної служби України (www.zir.sfs.gov.ua).

ВЗ — військовий збір.

ЗЕД — зовнішньоекономічна діяльність.

ЄСВ — єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

ЄП — єдиний податок.

ПДВ — податок на додану вартість.

ПДФО — податок на доходи фізичних осіб.

БВ — бюджетне відшкодування.

ЄРПН — Єдиний реєстр податкових накладних.

ЄДР — Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб — підприємців та громадських формувань

НМА — нематеріальні активи.

МЗП — мінімальна заробітна плата.

ОЗ — основні засоби.

ПЗ — податкові зобов'язання.

ПК — податковий кредит.

ПН — податкова накладна.

ПМП — прожитковий мінімум для працездатної особи.

ПСП — податкова соціальна пільга.

РРО/ПРО — реєстратор розрахункових операцій/програмний РРО.

СЕА — система електронного адміністрування.

УР — уточнюючий розрахунок.

ФОП — фізична особа — підприємець.

договір ЦПХ — договір цивільно-правового характеру.

к. дн. — календарні дні.

р. дн. — робочі дні.

нмдг — неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

🔍 — цей документ (консультацію) ви зможете знайти на сайті електронної версії газети (www.ibuhgalter.net).

Головна редакторка
Хмелевська Оксана

Засновник і видавець газети
ТОВ «Видавнича група «АС»

Редакція:

а/с 110, м. Київ, 03186

тел.: +38 (067) 576-60-07

e-mail: pb@ibuhgalter.net

www.ibuhgalter.net

Електронна версія:

www.ibuhgalter.net

Відділ передплати:

тел. 0 800 300 395

Реєстраційне свідоцтво:

КВ № 21749-11649Р від 21.12.2015 р.

Ціна договірна

Періодичність виходу:

чотири рази на місяць

Передплатний індекс:

українська мова 98131

© ТОВ «Видавнича група «АС»

Повне або часткове відтворення авторських матеріалів,
розміщених у газеті «Професійний бухгалтер»,
допускається тільки з письмового дозволу
ТОВ «Видавнича група «АС»

УРЯД ПРОДОВЖИВ ДІЮ «ГЕНЕРАТОРНОЇ» ПДВ-ПІЛЬГИ ДЛЯ ДЕЯКИХ ТОВАРІВ

Кабмін постановою від 19.05.2023 № 501 (далі — постанова № 501) відновив **на період до останнього дня місяця, в якому завершується дія карантину**, встановленого на території України з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, дію постанови КМУ «Про внесення змін до переліку товарів (у тому числі лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання), необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, операції з ввезення яких на митну територію України та/або операції з постачання яких на митній території України звільняються від оподаткування податком на додану вартість та які звільняються від сплати ввізного мита» від 29.11.2022 № 1340 (далі — постанова № 1340). **Але!** Це стосується лише тих суб'єктів господарювання, які **до 01.04.2023** повністю або частково здійснили попередню оплату згідно з укладеними договорами, за якими ввозяться товари, вказані в постанові № 1340, та за умови документального підтвердження від банку здійснення таким суб'єктом господарювання попередньої оплати. Зауважимо, що наразі постановою КМУ «Про внесення змін до розпорядження Кабінету Міністрів України від 25 березня 2020 р. № 338 і постанови Кабінету Міністрів України від 9 грудня 2020 р. № 1236» від 25.04.2023 № 383 дію адаптивного карантину було подовжено до **30.06.2023**.

Нагадаємо, що постановою № 1340, яка набрала чинності 02.12.2022, до Переліку лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, необхідних для здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій ко-

ронавірусної хвороби (COVID-19), які звільняються від сплати ввізного мита та операції з ввезення яких на митну територію України звільняються від оподаткування податком на додану вартість, затвердженого постановою КМУ від 20.03.2020 № 224 (далі — Перелік № 224), Кабмін додав нові пільгові товари, зокрема енергетичне обладнання (генератори — товарні позиції за кодами згідно УКТ ЗЕД: 8501618090, 8501620090, 8501630090, 8501640000). Водночас, у тексті постанови № 1340 був встановлений термін її дії — **«до 01 квітня 2023 року але не пізніше останнього дня місяця, в якому завершується дія карантину, встановленого з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2»**. А отже, щодо товарів, які були додані до Переліку № 224 постановою № 1340, дія ПДВ-пільги, передбаченої п. 71 підрозд. 2 розд. XX ПКУ та п. 9¹⁵ розд. XXI Митного кодексу України від 13.03.2012 № 4495-VI, фактично завершилася **31.03.2023**. Про це ми попереджали читачів у матеріалі «“Генераторна” ПДВ-пільга: чи триває?» // «ПБ», № 14/2023, с. 27.

Наразі Уряд «вибірково» продовжив строк дії постанови № 1340. Тож, з огляду на постанову № 501, операції з ввезення на митну територію України та продажу на території України товарів, доданих до Переліку № 224 постановою № 1340:

- які **були** повністю або частково оплачені до 01.04.2023, — звільняються від оподаткування ПДВ, згідно з п. 71 підрозд. 2 розд. XX ПКУ;
- які **не були** повністю або частково оплачені до 01.04.2023, — оподатковуються ПДВ у загальному порядку.

Постанова № 501 набрала чинності з 20.05.2023. Стежимо за появою офіційних роз'яснень податкового органу, про що повідомимо додатково.

ОБНОВЛЕНО ПЕРЕЛІК ТЕРИТОРІЙ БОЙОВИХ ДІЙ, ЯКИЙ ЗАСТОСОВУЄТЬСЯ ДЛЯ «ВОЄННИХ» ПІЛЬГ

Мінреінтеграції наказом від 15.05.2023 № 143 внесло зміни до Переліку територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією, затвердженого наказом Мінреінтеграції від 22.12.2022 № 309 (далі — Перелік територій).

Нагадаємо, що Перелік територій було розроблено на виконання постанови КМУ «Деякі питання формування переліку територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією» від 06.12.2022 № 1364 (далі — постанова № 1364), якою урядовці визначили механізм формування єдиного для всіх переліку територій, де ведуться (велися) бойові дії або які тимчасово окуповані російською федерацією, та встановили, що перелік таких територій затверджується наказом Мінреінтеграції за погодженням із Міноборони та на підставі пропозицій обласних військових адміністрацій. Цей Перелік територій не є фіксованим та регулярно оновлюється з огляду на воєнну ситуацію, але не рідше ніж двічі на місяць.

Раніше у своїх роз'ясненнях податківці стверджували, що для цілей оподаткування, а саме з метою застосування «воєнних» пільг, платники податків не можуть застосовувати

цей Перелік територій, оскільки постанова № 1364 лише визначає механізм формування переліку територій, а не затверджує конкретний перелік таких територій. Зокрема, таке роз'яснення, датоване 14.02.2023, розміщено на офіційному сайті ДПС України (tax.gov.ua → «Прес-центр» → «Новини»).

Проте ситуацію із застосуванням Переліку територій остаточно вирішив Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо звільнення від сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за знищене чи пошкоджене нерухоме майно» від 11.04.2023 № 3050-IX (далі — Закон № 3050), який набув чинності 06.05.2023. Цим Законом, зокрема, було змінено механізм визначення Переліку територій, а саме встановлено, що перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих російською федерацією, визначається у встановленому КМУ порядку, відповідні зміни були внесені в ПКУ.

Наразі на офіційному сайті ДПС України (tax.gov.ua → «Прес-центр» → «Новини») податківці розмістили роз'яснення від 18.05.2023, в якому зауважили, що, оскільки постановою № 1364 визначається орган виконавчої влади, якому делегуються повноваження щодо затвердження переліку територій, а та-

кож складові переліку територій, вимоги до формату територій, за якими ці території відображаються в переліку, та затверджена форма переліку територій, у розумінні Закону № 3050 постановою № 1364 може вважатися такою, що встановила порядок визна-

чення Переліку територій. А отже, Перелік територій, затверджений наказом Мініреінтеграції від 22.12.2022 № 309, **може застосовуватися** при визначенні особливостей справляння податків і зборів на відповідних територіях, визначених ПКУ.

«ВОЄННІ» ОСОБЛИВОСТІ СПЛАТИ ЄП ЮРОСОБАМИ — ЄДИННИКАМИ ГРУПИ 4

Податківці на офіційному сайті ДПС України (tax.gov.ua → «Прес-центр» → «Новини») 23.05.2023 розмістили роз'яснення щодо «воєнних» особливостей сплати ЄП юрособами — єдинниками групи 4 у зв'язку з набранням чинності Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо звільнення від сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за знищене чи пошкоджене нерухоме майно» від 11.04.2023 № 3050 (далі — Закон № 3050).

Зокрема податківці нагадали, що Перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією, затверджений наказом Мініреінтеграції від 22.12.2022 № 309 (далі — Перелік територій), який застосовується при справлянні ЄП групи 4 на відповідних територіях, містить:

- розділ I, яким затверджено території **можливих бойових дій** (частина перша) та території **активних бойових дій** (частина друга);
- розділ II, яким затверджено тимчасово окуповані російською федерацією території України.

А отже, на думку податківців, для цілей справляння ЄП групи 4 відповідно до п.п. 69.33 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ застосовується тільки перелік територій **активних бойових дій** (ч. 2 розд. I Переліку територій) та перелік тимчасово окупованих територій (розд. II Переліку територій).

Також податківці визначили, що відповідно до п.п. 69.33 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ не нараховується та не сплачується ЄП групи 4 з площі сільгоспугідь та/або земель водного фонду, що перебуває у власності сільгосптоваровиробника або надана йому у користування, в тому числі на умовах оренди, в податкових періодах, коли на територіях, на яких розташовані такі сільгоспугіддя та/або землі водного фонду, ведуться активні бойові дії або території тимчасово окуповані збройними формуваннями російської федерації:

- у 2022 році — з **01 березня** за податкові періоди, коли на територіях, на яких розташовані такі сільгоспугід-

дя та/або землі водного фонду, ведуться активні бойові дії або території тимчасово окуповані, **до дати завершення на таких територіях активних бойових дій або тимчасової окупації** (крім територій, на яких ведення активних бойових дій або тимчасова окупація завершені до 1 травня 2022 року, оскільки на них не поширюється дія п.п. 69.33 підрозд. 10 розд. XX ПКУ). Причому для цілей справляння ЄП групи 4 в 2022 році Перелік територій використовується в чинній редакції (зі змінами) в частині наявності певної території в Переліку територій. Дати початку та завершення бойових дій / тимчасової окупації не враховуються;

- у 2023 році — за податкові періоди, коли на територіях, на яких розташовані такі сільгоспугіддя та/або землі водного фонду, **ведуться активні бойові дії** або території тимчасово окуповані, **до дати завершення** на таких територіях активних бойових дій або тимчасової окупації. Дати початку та завершення бойових дій / тимчасової окупації визначаються відповідно до даних Переліку територій у чинній редакції.

Водночас податківці зауважили, що Закон № 3050 визнає можливість уточнення податкових зобов'язань з ЄП групи 4, задекларованих до набрання чинності Законом № 3050, шляхом подання уточнюючих розрахунків до раніше поданих податкових декларацій платниками ЄП групи 4 (юридичні особи) за 2022 та 2023 роки. Причому платники ЄП групи 4, які надаватимуть до контролюючих органів уточнюючі податкові декларації за звітні (податкові) періоди, що припадають на період дії воєнного стану, згідно з абз. 14 п. 69.1 підрозд. 10 розд. XX ПКУ **не нараховують** штрафні санкції та пеню.

Крім того, податківці також нагадали, що Закон № 3050 вніс зміни до п. 292¹.1 ПКУ, яким визначено особливості оподаткування ЄП земельних ділянок, які:

- перебувають у консервації;
- забруднені вибухонебезпечними предметами;
- непридатні для використання у зв'язку з потенційною загрозою їх забруднення вибухонебезпечними предметами.

СКАСОВАНО ЛІЦЕНЗУВАННЯ ЕКСПОРТУ ДЕЯКИХ ВИДІВ СІЛЬГОСППРОДУКЦІЇ

Кабмін постановою «Про внесення змін у додаток 5 до постанови Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2022 р. № 1466» від 12.05.2023 № 472 (далі — постанова № 472) вніс зміни до Переліку товарів, експорт яких підлягає ліцензуванню (додаток 5 до постанови КМУ від 27.12.2022 № 1466). Відповідно до ухваленої постанови в 2023 році скасовано ліцензування експорту таких товарних позицій, як:

- велика рогата худоба, жива (код згідно з УКТ ЗЕД — 0102);
- м'ясо великої рогатої худоби, морожене (код згідно з УКТ ЗЕД — 0202);

- м'ясо курей свійських (коди згідно з УКТ ЗЕД — 0207 11, 0207 12, 0207 13, 0207 14);

- м'ясо та істівні м'ясні субпродукти, солоні або в розсолі, сушені або копчені; істівне борошно з м'яса або м'ясних субпродуктів; м'ясо великої рогатої худоби (код згідно з УКТ ЗЕД — 0210 20);

- яйця курей свійських (код згідно з УКТ ЗЕД — 0407 21 00 00);

- жито (код згідно з УКТ ЗЕД — 1002);

- овес (код згідно з УКТ ЗЕД — 1004);

- просо (код згідно з УКТ ЗЕД — 1008 29 00 00).

Постанова № 472 набрала чинності з 16.05.2023.



ОРЕНДАР ВЧАСНО НЕ ПОВЕРНУВ МАЙНО: ПОДАТКІВЦІ ВИГАДАЛИ ПДВ-ПОКАРАННЯ ДЛЯ ОРЕНДОДАВЦЯ

(коментар до ІПК ДПС України від 07.04.2023 № 842/ІПК/99-00-21-03-02-06)



В коментованій ІПК розглянуто таку ситуацію: за невиконання орендарем (наймачем) обов'язку щодо повернення орендованого майна після припинення договору оренди (найму) йому відповідно до ст. 785 ЦКУ нараховано неустойку в розмірі подвійної плати за користування майном за час прострочення. Податківців попросили роз'яснити питання включення до бази оподаткування ПДВ суми такої неустойки.

Відповідаючи на питання, контролери передусім звернулися до положень ЦКУ, які регулюють відносини найму (оренди):

- за договором найму (оренди) наймодавець передає або зобов'язується передати наймачеві майно в користування за плату на певний строк (ст. 759 ЦКУ);
- за користування майном з наймача справляється плата, розмір якої встановлюється договором найму (ст. 762 ЦКУ);
- договір найму укладається на строк, встановлений договором (ст. 763 ЦКУ);
- якщо наймач продовжує користуватися майном після закінчення строку договору найму, то, за відсутності заперечень наймодавця протягом одного місяця, договір вважається поновленим на строк, який був раніше встановлений договором (ст. 764 ЦКУ);
- у разі припинення договору найму наймач зобов'язаний негайно повернути наймодавцеві речі у стані, в якому вона була одержана, з урахуванням нормального зносу, або у стані, який було обумовлено в договорі (ч. 1 ст. 785 ЦКУ);
- якщо наймач не виконує обов'язку щодо повернення речі, наймодавець має право вимагати від наймача сплати **неустойки** в розмірі подвійної плати за найм речі за час прострочення (ч. 2 ст. 785 ЦКУ).

Далі податківці апелювали до норм ПКУ щодо визначення об'єкта оподаткування та бази нарахування ПДВ та дійшли таких висновків:

Висновок 1. Операція з надання послуги щодо оренди майна є об'єктом оподаткування ПДВ згідно з п.п. 14.1.185 та п. 185.1 ПКУ.



Висновок 2. За такою операцією наймодавець зобов'язаний нарахувати ПЗ з огляду на базу оподаткування, визначену п. 188.1 ПКУ.



НАГАДАЄМО. Відповідно до п. 188.1 ПКУ база оподаткування ПДВ операцій з постачання товарів / послуг **визначається з огляду на їх договірну вартість** з урахуванням загальнодержавних податків та зборів. Водночас база оподаткування не може бути меншою за «мінбазу», якою щодо самостійно виготовлених товарів / послуг є **звичайна ціна**. До складу договірної (контрактної) вартості **не включаються суми неустойки** (штрафів та/або пені), три проценти річних від простроченої суми та інфляційні витрати, відшкодування шкоди, у тому числі відшкодування упущеної вигоди за рішеннями міжнародних комерційних та інвестиційних арбітражів або іноземних судів, що отримані платником податку внаслідок невиконання або неналежного виконання договірних зобов'язань.



Висновок 3. Згідно з п. 188.1 ПКУ **сума неустойки**, що нараховується наймодавцем наймачу за невиконання обов'язку щодо повернення орендованого майна, **не включається до бази оподаткування ПДВ**. Проте якщо наймодавець після припинення договору оренди (найму) припиняє нарахування орендної плати і водночас **наймач продовжує користуватися об'єктом оренди (найму)**, то фактично надання наймодавцем послуги з оренди в такому разі не припиняється, однак **з моменту припинення нарахування орендної плати така послуга починає постачатися безоплатно**.

Отже, податківці дуже прозоро натякають, що оскільки з метою оподаткування постачанням послуг, зокрема, є постачання послуг іншій особі **на безоплатній основі** (п.п. 14.1.185 ПКУ), то з моменту припинення нарахування орендної плати та до моменту повернення орендарем (наймачем) майна орендодавець має нарахувати ПЗ з ПДВ **з огляду на звичайну ціну**. І таку звичайну ціну легко визначити: достатньо зазирнути в припинений договір оренди¹.

1

ДО ВІДОМА. Відповідно до п.п. 14.1.71 ПКУ звичайна ціна — ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено ПКУ. Якщо не доведено зворотнє, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін.

Тож контролери розглядають неустойку як штраф за невиконання орендарем обов'язків з повернення майна орендодавцю. Водночас подальше використання орендарем майна поза строками договору оренди податківці вважають **безкоштовним**.

Але, на наш погляд, це не той випадок, коли треба відокремлювати мух від котлет. Уважно подивімося на формулювання ч. 2 ст. 785 ЦКУ: «Якщо наймач не виконує обов'язку щодо повернення речі, наймодавець має право вимагати від наймача сплати неустойки у розмірі подвійної плати **за найм речі за час прострочення**». За таких умов складно сказати, що після припинення договору оренди орендар користується майном безкоштовно, адже він має сплатити неустойку, сума якої до того ж безпосередньо залежить від часу прострочення повернення майна.

Таку думку поділяє й Верховний Суд (далі — ВС). Зокрема, в постанові ВС від 13.02.2018 у справі № 910/12949/16² зазначено таке:

ЦИТАТА. «Передбачена частиною 2 статті 785 Цивільного кодексу України неустойка **є подвійною платою за користування річчю за час прострочення, а не штрафною санкцією в розумінні статті 230 Господарського кодексу України. Одночасне стягнення орендної плати та неустойки у вигляді подвійної орендної плати, нарахованої за прострочення повернення орендованого майна, за один і той же період користування наймачем орендованим майном (за період з дня припинення дії договору оренди до дня повернення орендованого майна за актом) є неможливим, оскільки є притягненням відповідача до подвійної відповідальності за одне й те саме правопорушення».**

(витяг із постанови ВС від 13.02.2018 у справі № 910/12949/16)

Аналогічну думку викладено й у постанові ВС від 17.12.2018 у справі № 906/1037/16³.

Відступати від цієї позиції не стали й судді об'єднаної палати Касаційного господарського суду ВС у постанові від 19.04.2023 № 910/11131/19⁴. Крім того, в цій постанові суд, встановлюючи відмінності між орендною

платою (платою за користування майном) та неустойкою, передбаченою ч. 2 ст. 785 ЦКУ, зазначив таке:

ЦИТАТА. «Обов'язок орендаря сплачувати орендну плату за користування орендованим майном зберігається до припинення Договору (до спливу строку дії Договору оренди), оскільки орендна плата є платою орендаря за користування належним орендодавцю майном та відповідає суті орендних правовідносин, що полягають у строковому користуванні орендарем об'єктом оренди на платній основі.

Неустойка, стягнення якої передбачено частиною другою статті 785 ЦК України, є самостійною формою майнової відповідальності у сфері орендних правовідносин, яка застосовується у разі (після) припинення Договору — якщо наймач не виконує обов'язку щодо негайного повернення речі, і є належним способом захисту прав та інтересів орендодавця після припинення Договору, коли користування майном стає неправомірним».

(витяг із постанови ВС від 19.04.2023 № 910/11131/19)

Простіше кажучи: якщо орендна плата є платою за правомірне користування майном в межах строку дії договору оренди, то **неустойка є майновою відповідальністю за неправомірне користування майном**. Дія такої відповідальності поширюється на весь час неправомірного користування майном.

Отже, з огляду на позицію суду вважаємо неспроможним аргумент податківців стосовно постачання послуг з оренди майна (після припинення договору оренди) на **безоплатній основі**, а отже, неспроможною є й їхня вимога щодо нарахування ПЗ з ПДВ, адже «посторенда» фактично не є безкоштовною та коштуватиме для колишнього наймача вдвічі дорожче. Водночас ці кошти у вигляді неустойки «випадають» з-під оподаткування ПДВ на підставі прямої норми п. 188.1 ПКУ, що прогнозовано не подобається податківцям. Ось вони й намагаються «викрутити» ситуацію так, щоб не втратити ПДВ. Чи йти на повідку у контролерів щодо цього питання, вирішувати тільки вам. На нашу ж думку, в таких ситуаціях є всі шанси перемогти нездорову фантазію податківців.

Світлана Куртенок,
провідна експертка, ACCA DipIFR



²
<https://reyestr.court.gov.ua/Review/72253346>

³
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/78626049>

⁴
<https://reyestr.court.gov.ua/Review/96926747>



ХАРЧУВАННЯ ПРАЦІВНИКІВ ЗА РАХУНОК РОБОТОДАВЦЯ: ПОДАТКОВІ НАСЛІДКИ

Нерідко роботодавці, добре пам'ятаючи прислів'я про ефективного працівника, яким є ситий працівник, дбають про додаткове заохочення своїх працівників у вигляді безоплатного харчування. Проте не все те, що «смакуватиме» працівникам, виявляється «солодким» для роботодавця з огляду на оподаткування. В цьому матеріалі стисло розберемо наслідки подібної щедрості.

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ДОКУМЕНТУВАННЯ ПРОЦЕСУ ХАРЧУВАННЯ ПРАЦІВНИКІВ

Організаційні питання Передусім зазначимо, що законодавство не зобов'язує роботодавця забезпечувати працівників безоплатним харчуванням, окрім специфічних норм роздачі «молока за шкідливість». Так, відповідно до ст. 166, 167 КЗпП та ст. 7 Закону про охорону праці¹ роботодавець зобов'язаний забезпечити працівників, зайнятих на роботах зі шкідливими умовами праці, лікувально-профілактичним харчуванням (молоком, газованою солоною водою тощо). За відсутності шкідливих умов праці керівництво добровільно може ухвалити рішення про харчування працівників, зокрема закріпити його в колективному договорі та/або трудових договорах з працівниками. В цьому матеріалі йтиметься про випадки, коли підприємство добровільно організовує харчування працівникам.

Спосіб та форма організації процесу харчування також не регламентовані. Наразі існує безліч варіантів організації цього процесу, і який обрати — залежить від певних можливостей підприємства та його вподобань. Загалом найпопулярніші варіанти організації харчування можна поділити:

- **за способом організації:**

- здійснення харчування силами та засобами підприємства (власна їдальня, кухня тощо);
- замовлення обслуговування у стороннього закладу ресторанного господарства (тут також можливі варіанти як безпосереднього відвідування працівниками закладу ресторанного господарства, так і доставка за замовленням готових страв в офіс);

- **за формою організації:**

- індивідуальна — комплексні обіди на кожного окремого працівника, видача продуктивних наборів працівникам, компенсація харчування грошовими коштами тощо;

- загальна — харчування за принципом «шведський стіл» або замовлення певної кількості готових страв, які накріті та доступні, і будь-хто з працівників може у певний час «підживитися».

Документування Передусім керівництво має визначитися, яким чином буде організований процес харчування, та ухвалене рішення зафіксувати у відповідному документі — наказі (розпорядженні), додатку до колективного договору (якщо інше не передбачено в самому колдоговорі) або положенні про порядок організації харчування працівників підприємства тощо. Оскільки законодавство не висуває будь-яких конкретних вимог до документування цього процесу, на думку автора, такий документ з урахуванням обраного способу організації харчування може містити таку інформацію:

- спосіб організації процесу харчування;
 - визначення кола осіб з числа працівників, яким буде надаватися безоплатне харчування (або усім працівникам, або лише тим, які займають певні посади чи виконують певні роботи);
 - визначення місця здійснення харчування працівників;
 - призначення відповідальних осіб за укладення договорів із закладами ресторанного господарства, відповідальних осіб за здійснення обліку щомісячного / щоденного розрахунку кількості обідів, які будуть замовлятися (можна передбачити варіанти коригування замовлень за відсутності працівників), а також відповідальних осіб за складання відомостей отриманих обідів, талонів, карток тощо;
 - механізм обліку повернених / невикористаних талонів;
 - механізм надання грошової компенсації.
- За потреби в такому документі доцільно також ввести в обіг внутрішні первинні доку-

¹ Закон України «Про охорону праці» від 14.10.1992 № 2694-XII.

2
Див. також матеріали
«Внутрішній первинний
документ: причини, під-
стави, призначення» //
«ПБ», № 11/2019, с. 13,
«Внутрішній
первинний документ:
практичні поради
щодо використання» //
«ПБ», № 28/2021, с. 6.

3
<https://reyestr.court.gov.ua/Review/106988458>

менти для обліку адресної (під підпис працівника) роздачі обідів, талонів або карток на харчування тощо, які слугуватимуть підставою для відображення в обліку витрат на харчування. Зокрема, такими документами можуть бути відомості про отримані працівниками обіди, журнали обліку видавання / повернення карток / талонів тощо. Такі документи підпри-

ємство може розробити самостійно. Зауважимо, що для надання внутрішньому документу статусу первинки він має містити всі реквізити первинного документа, визначені ч. 2 ст. 9 Закону про бухоблік².

Далі поговоримо, наскільки безоплатне харчування «смакуватиме» роботодавцю з огляду на оподаткування.

ОБСЛУГОВУВАННЯ В ЗАКЛАДІ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА

В такому разі підприємство замовляє послугу у вигляді харчування, а заклад ресторанного господарства таку послугу надає. В якій спосіб надається послуга, залежить від домовленостей між замовником та виконавцем. Зазвичай такий варіант організації харчування передбачає укладення договору із закладом ресторанного господарства, в якому визначають, зокрема:

- вартість послуг;
- спосіб, порядок та періодичність розрахунків;
- умови замовлення та коригування кількості обідів;
- порядок отримання працівниками харчування та спосіб їх ідентифікації як працівників замовника (талони, реєстри, відомості, індивідуальні картки тощо);
- порядок документування наданих послуг (періодичність складання актів виконаних послуг, надання відомостей з ідентифікацією працівників тощо);
- порядок здійснення доставки готових страв в офіс (за потреби).

Податок на прибуток Приємною новиною є те, що ПКУ не передбачає жодних коригувань фінрезультату до оподаткування на суму витрат на безоплатне харчування працівників. Незалежно від способу організації харчування такі операції відображаються згідно з правилами бухгалтерського обліку при формуванні фінансового результату. Оскільки такі витрати неможливо прямо пов'язати з доходом, згідно з п. 7 НП(С)БО 16 «Витрати» вони мають бути включені до складу витрат того звітного періоду, в якому вони фактично були здійснені. На наш погляд, доцільно такі витрати відносити на той витратний рахунок, до якого віднесено витрати на заробітну плату працівників, які безоплатно харчувалися: Дт 91 «Загальновиробничі витрати», Дт 92 «Адміністративні витрати», Дт 93 «Витрати на збут» або Дт 949 «Інші витрати операційної діяльності».

ПДВ Суми ПДВ, нараховані / сплачені закладу ресторанного господарства на замовлення підприємства за послуги з харчування працівників, включаються до складу ПК відповідно до пп. 198.1–198.3 ПКУ. Достатньою підставою для включення таких сум до складу ПК є наявність зареєстрованих в ЄРПН ПН постачальника (п. 201.10 ПКУ).

Водночас операція з роздачі безоплатних обідів з огляду на пп. 14.1.191 та 14.1.185 ПКУ є нічим іншим ніж операцією з постачання товарів / послуг, тобто має оподатковуватися ПДВ на загальних підставах. Причому база оподаткування ПДВ з урахуванням п. 188.1 ПКУ не може бути нижчою від ціни придбання таких товарів / послуг.

ЦЕ ЦІКАВО. Якщо безоплатне харчування передбачено колективним договором у вигляді додаткових соціальних гарантій працівникам, є шанс у судовому порядку довести відсутність ПДВ-оподатковуваних операцій у разі придбання підприємством послуг з харчування у стороннього закладу ресторанного господарства. Так, наприклад, Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду в постанові від 27.10.2022 у справі № 620/2092/19³ підтримав висновок судів першої інстанції в частині задоволення позовних вимог щодо правомірності ненарахування ПЗ з ПДВ при здійсненні операцій з безоплатної передачі комплексних обідів працівникам та нереєстрації ПН, які мали б бути виписані на вартість харчування працівників, обґрунтований так: «Товариство не є постачальником послуг з організації харчування, яке надавалось за замовленням Товариства його працівникам відповідно до умов колективного договору як соціальні пільги (гарантії) у вигляді компенсації працівникам вартості обідів». Суд також зазначив,

що вказані витрати правомірно включені підприємством до складу витрат, що дає можливість не нараховувати ПЗ з ПДВ, користуючись правом на ПК.

Проте не є новиною, що безоплатні передавання товарів / послуг податківці зазвичай розглядають ще й у контексті їх негосподарського використання, тобто вимагають нараховувати «компенсувальні» ПЗ з ПДВ за п.п. «г» п. 198.5 ПКУ. Вважаємо, якщо операція з безоплатного харчування вже була оподаткована ПДВ як постачання, додатково нараховувати «компенсувальні» ПЗ з ПДВ не доведеться, адже податківці дозволяють не нараховувати ПЗ з ПДВ за п. 198.5 ПКУ в разі, якщо вартість безоплатно переданих товарів / послуг, придбаних з ПДВ, включається до складу вартості оподатковуваних операцій, зокрема до вартості продажу товарів / готової продукції / послуг, які підлягають оподаткуванню. Таку позицію податківці займають, наприклад, щодо замовлених послуг з харчування працівників за системою «шведський стіл» в ІПК ДПС України від 06.04.2021 № 1404/ІПК/99-00-21-02-02-06.

ПДФО, ВЗ Відповідно до п.п. 163.1.1 ПКУ об'єктом оподаткування ПДФО є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід. До загального місячного оподаткованого доходу платника податку, зокрема, включаються:

- доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту) (п.п. 164.2.1 ПКУ);
- дохід, отриманий платником податку як додаткове благо у вигляді вартості майна або харчування, безоплатно отриманого платником податку (п.п. «б» п.п. 164.2.17 ПКУ);
- інші доходи, крім зазначених у ст. 165 ПКУ (п.п. 164.2.20 ПКУ).

Відповідно, доходи, визначені ст. 163 ПКУ, є об'єктом оподаткування ВЗ (п.п. 1.2. п. 16¹ підрозд. 10 розд. XX ПКУ).

Зауважимо: якщо виходити виключно з норм розд. IV ПКУ, то для оподаткування ПДФО важливе значення має визначення особи, яка отримала дохід, та розмір доходу, що був отриманий. Тож дохід має бути персоніфікований. Отже, фактично підприємство має чітко визначити працівника, який отримав безкоштовне харчування, та вартість такого харчування. Це можливо, наприклад, у разі якщо працівники в закладі ресторанного господар-

ства отримують обіди на фіксовану суму, а облік працівників, які скористалися послугою закладу, ведеться за відомостями або шляхом роздавання талонів, карток тощо. Можливий також варіант з доставлянням обідів фіксованої вартості за кількістю працівників, облік яких ведеться за окремим внутрішнім документом, тощо.

В такому разі персоніфікований дохід є об'єктом оподаткування ПДФО та ВЗ на загальних підставах. Водночас думки фахівців з оподаткування щодо того, як класифікувати отриманий працівником дохід, різняться. Варіанти, що їх пропонують використовувати, такі.

Варіант 1. Доходи, отримані працівником у вигляді безоплатного харчування, входять до складу заробітної плати, якщо це передбачено умовами колективного або трудового договору серед інших компенсаційних виплат соціального характеру. Тобто оподатковуватися такі доходи мають так само, як заробітна плата: на суму такого доходу має нараховуватися ПДФО в розмірі 18% та ВЗ у розмірі 1,5%. Зауважимо, що оскільки працівник отримує дохід у негрошовій формі, то при нарахуванні ПДФО слід також враховувати «натуральний» коефіцієнт у розмірі, визначеному п. 164.5 ПКУ (1,21951). Проте для розрахунку ВЗ «натуральний» коефіцієнт не застосовується (див. категорію 126.05 ЗІР⁴).

І ця думка має право на життя, адже з огляду на визначення поняття «заробітна плата», наведеного в п.п. 14.1.48 ПКУ, для цілей оподаткування ПДФО заробітною платою вважаються основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму. Крім того, згідно з п.п. 2.3.4 Інструкції № 5⁴ оплата або дотації на харчування працівників, зокрема в їдальнях, буфетах, профілакторіях, належать до інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Відповідно, в цьому випадку такий дохід слід відобразити в додатку 4 ДФ до Податкового розрахунку⁵ з ознакою доходу «101».

Варіант 2. Якщо ж надання безкоштовного харчування у фонд оплати праці не входить, наприклад харчування організоване на підставі окремого положення або розпорядження (наказу) керівника, то такий дохід є для працівника додатковим благом згідно з п.п. «б» п.п. 164.2.17 ПКУ. До речі, такої думки довгий час дотримувалися й податківці (див., наприклад, ІПК ДФСУ від 29.11.2017 № 2760/6/99-99-13-02-03-15/ІПК).

4


Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Держкомстату від 13.01.2004 № 5.

5

Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків — фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску, форма якого затверджена наказом МФУ від 13.01.2015 № 4.

Тож в контексті оподаткування ПДФО таку компенсацію доречніше розглядати як дохід працівників у вигляді додаткового блага. В такому разі на суму нарахованого доходу працівнику слід нарахувати ПДФО за ставкою 18% (з урахуванням «натурального» коефіцієнта) та ВЗ за ставкою 1,5% (без урахування «натурального» коефіцієнта).

Дохід у вигляді додаткового блага в Додатку 4 ДФ до Податкового розрахунку відображають з ознакою доходу «126».

 **Варіант 3.** Існує ще один варіант — відобразити доходи працівників у вигляді безоплатного харчування у складі інших оподатковуваних доходів фізособи згідно з п.п. 164.2.20 ПКУ. Оподатковуються такі доходи так само, як у попередніх варіантах — ПДФО за ставкою 18% (з урахуванням «натурального» коефіцієнта) та ВЗ за ставкою 1,5% (без урахування «натурального» коефіцієнта), але в додатку 4 ДФ до Податкового розрахунку відображається такий дохід з ознакою доходу «127».

Насправді започаткували такий варіант класифікації «безоплатно-харчового» доходу працівників самі податківці. Зокрема, в ІПК ДПС України від 14.04.2020 № 1512/6/99-00-07-01-01-06/ІПК на питання щодо оподаткування витрат на придбання продовольчих товарів для використання співробітниками компанії в межах господарської діяльності підприємства податківці зазначили, що з огляду на пп. «а» і «б» п.п. 164.2.17 ПКУ доходи, отримані платником у вигляді безоплатного харчування, не є додатковим благом. Проте відповідно до п.п. 164.2.20 ПКУ вони мають бути включені до загального

місячного (річного) оподаткованого доходу платника у складі інших доходів.


До речі, саме таку класифікацію «безоплатно-харчових» доходів працівників застосовують податківці й у своїх численних роз'ясненнях щодо оподаткування неперсоніфікованого доходу у вигляді харчування за принципом «шведський стіл» (на цьому питанні зупинимось в окремому розділі).

ЄСВ Базою оподаткування ЄСВ згідно з п. 1 ст. 7 Закону про ЄСВ є, зокрема, сума нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, зокрема й в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону про оплату праці.

Крім того, вичерпний перелік видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується ЄСВ, затверджено постановою № 1170.⁶ Витрати на безоплатне харчування працівників цим переліком окремо не визначені. І навпаки, як ми згадували вище, згідно з п.п. 2.3.4 Інструкції № 5 оплата або дотації на харчування працівників, зокрема в їдальнях, буфетах, профілакторіях, належать до інших заохочувальних та компенсаційних виплат. А отже, дохід, отриманий працівником у вигляді вартості безоплатного харчування, є базою для нарахування ЄСВ. Такого підходу дотримуються і податківці у своїх роз'ясненнях (див., наприклад, ІПК ДПС України від 29.11.2022 № 2075/ІПК/99-00-24-03-03-06, від 28.11.2019 № 1636/6/99-00-04-07-03-15/ІПК).

ХАРЧУВАННЯ У ВЛАСНІЙ ЇДАЛЬНІ

Одразу зазначимо, що в разі якщо підприємство організовує власну їдальню для своїх працівників, для чого устатковує відповідне приміщення та наймає на роботу персонал (кухарів), які будуть займатися виготовленням готових страв для працівників, то тут слід готуватися до більш серйозної розмови. В цьому матеріалі визначимо лише декілька основних моментів.

 **Момент 1.** Діяльність суб'єктів господарювання щодо надавання послуг для задоволення потреб споживачів у харчуванні з організуванням дозвілля або без нього — це ресторанне господарство відповідно до п. 1.3 Правил № 219.⁷ Тобто в разі якщо планується виготовлення готових страв та обслуговування працівників

і для цього винайматиметься спеціальний персонал (кухарі) — їдальня набуває статусу закладу ресторанного господарства, а саме організаційно-структурної одиниці у сфері ресторанного господарства, яка здійснює виробничо-торговельну діяльність: виробляє і (або) дотримує, продає і організовує споживання продукції власного виробництва і закупних товарів. Фактично це окремий структурний підрозділ підприємства, який займатиметься діяльністю, пов'язаною з наданням послуг харчування. Відповідно у підприємства має з'явитися новий вид діяльності за КВЕД — 56.29 «Постачання готових страв», до якого серед іншого належить діяльність їдалень або кафе-теріїв для підприємств.

6

Постанова КМУ «Про затвердження переліку видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 22.12.2010 № 1170.

7

Правила роботи закладів (підприємств) ресторанного господарства, затверджені наказом Міністерства економіки та євроінтеграції від 24.07.2002 № 219.

8

Закон України
«Про основні принципи
та вимоги до без-
печності та якості
харчових продуктів»
від 23.12.1997
№ 771/97-ВР.

9

Кодекс цивільного
захисту України
від 02.10.2012 № 5403-VI.

10

Постанова КМУ
«Про затвердження
Порядку подання
і реєстрації декларації
відповідності мате-
ріально-технічної
бази суб'єкта господа-
рування вимогам за-
конодавства з питань
пожежної безпеки»
від 05.06.2013 № 440.

11

Постанова КМУ
«Про затвердження
переліку професій, ви-
робництв та організа-
цій, працівники яких під-
лягають обов'язковим
профілактичним
медичним оглядам,
порядку проведення
цих оглядів та видачі
особистих медичних
книжок»
від 23.05.2001 № 559.

12

Методичні рекоменда-
ції щодо впровадження
національних положень
(стандартів) бух-
галтерського обліку
у сфері громадського
харчування і побутових
послуг, гармонізо-
ваних з міжнародними
стандартами,
затверджені наказом
Мінекономіки
та євроінтеграції
від 17.06.2003 № 157.

Момент 2. Діяльність закладів ресторан-
ного господарства регламентована низ-
кою нормативних документів. Зокрема, під час
роботи їдальні мають виконуватися вимоги
Закону № 771/97⁸ та Правил № 219.

Також, облаштовуючи їдальню, слід до-
тримуватися вимог ДСТУ 4281:2004. Заклади
ресторанного господарства класифікація
(34057); будівельних норм: ДБН В.2.2-28:2010
Будинки адміністративного та побутового
призначення і ДБН В.2.2-25:2009 Підприєм-
ства харчування (заклади ресторанного гос-
подарства). У певних випадках згідно з ч. 2
ст. 57 КЦЗ⁹, перш ніж почати експлуатувати
приміщення їдальні, підприємство має подати
декларацію відповідності матеріально-техніч-
ної бази суб'єкта господарювання вимогам
законодавства з питань пожежної безпеки,
форму та порядок подання якої затверджено
постановою № 440¹⁰. І це далеко не повний
перелік документів, якими регламентується
діяльність закладів ресторанного господа-
рства. Оскільки вимоги щодо облаштування
та експлуатації подібних приміщень достат-
ньо вагомими, радимо ретельно з ними ознайо-
митися, перш ніж розпочинати роботу їдальні.

Момент 3. Щодо працівників, які беруть
участь у процесі виготовлення готових
страв, законодавство також висуває певні ви-
моги як для працівників закладу ресторанного
господарства. Так, згідно з п. 1.9 Правил № 219
працівники, які займаються виробництвом,
зберіганням, а також продажем харчових про-
дуктів і продовольчої сировини, зобов'язані
мати професійну спеціальну освіту та/або під-
готовку. Крім того, всі працівники, які зайняті
в ресторанному господарстві, мають проходити
обов'язкові профілактичний медогляд
та мати особисті медкнижки. Порядок прове-
дення обов'язкових профілактичних медичних
оглядів та видачі особистих медичних книжок
затверджений постановою № 559¹¹.

Момент 4. Особливості відображення
господарських операцій, пов'язаних з ді-
яльністю їдальні (облік витрат, понесених
на приготування готових страв, облік придбан-
ня / вибуття товарів у коморі, облік товарів
і сировини у виробництві, калькулювання ціни
реалізації готових страв, типові кореспонден-
ції рахунків тощо), визначено Методрекоме-
ндаціями № 157¹². Також у Додатку 1 до Метод-
рекомендацій № 157 наведено Перелік основ-
них нормативних документів, якими мають
керуватися суб'єкти господарювання у сфері
громадського харчування, виготовляючи про-

дукцію власного виробництва. Зауважимо,
що свого часу Мінекономрозвитку у своєму
листі від 24.06.2016 № 3631-04/19071-07 наго-
лошувало, що ці методрекомедації не є нор-
мативним документом, а носять лише реко-
медаційний характер та не є обов'язковими
до застосування суб'єктами господарювання.



ДО ВІДОМА. Якщо підприємство лише
облаштовує кухню з певним устаткуванням
для розігріву / зберігання їжі та міс-
цями для прийняття їжі працівниками,
то тут особливих вимог щодо експлуата-
ції та утримання такого приміщення за-
конодавство не висуває. Проте у подат-
ківців можуть виникнути питання щодо
негосподарського використання техніки
подвійного призначення: холодильника,
мікрохвильової печі, кавоварки, електро-
чайника тощо. Про це йтиметься нижче.

Податок на прибуток Витрати на утри-
мання їдальні, придбані продукти для приго-
тування готових страв, зарплату персоналу
їдальні тощо підприємство відобразить
за правилами бухобліку, коригувань фінре-
зультату на такі витрати ПКУ не передбачає.
Для «малодохідників» на цьому питанні можна
поставити крапку, а от «великодохідникам»¹³
та тим платникам, які добровільно застосову-
ють коригування фінрезультату на податкові
різниці, слід враховувати одразу декілька мо-
ментів.

1. Придбане побутове приладдя для кух-
ні (холодильник, мікрохвильова піч, чайник
тощо) вже багато років¹⁴ податківці намага-
ються віднести до невикористаних ОЗ (тобто
тих активів, які не призначені для використан-
ня в господарській діяльності підприємства) і,
відповідно, стверджувати, що на такі активи
згідно з п.п. 138.3.2 ПКУ податкова амортизація
не нараховується.



НАГАДАЄМО. Відповідно до п.п. 138.3.2
ПКУ не підлягають амортизації та про-
водяться за рахунок відповідних дже-
рел витрати на придбання / самостійне
виготовлення невикористаних основних
засобів, невикористаних нематеріальних
активів.

Водночас для цілей бухобліку не має
значення, придбані активи для використання
в госпдіяльності чи ні, — відмінностей в обліку
для «виробничих» та «невиробничих» активів

немає. А отже, «великодохідники», на думку податківців, мають здійснити збільшувальне коригування на суму бухгалтерської амортизації (п. 138.1 ПКУ) й, відповідно, не здійснювати зменшувального коригування (п. 138.2 ПКУ) на суму податкової амортизації неvirобничих ОЗ, оскільки податкова амортизація на такі активи не нараховується.

Крім того, збільшувальні податкові різниці також передбачено п. 138.1 ПКУ на суму:

- залишкової вартості окремого об'єкта неvirобничих ОЗ, визначеної відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;
- витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення неvirобничих ОЗ, віднесених у витрати відповідно до НП(С)БО або МСФЗ.

Цілком імовірно, що такий самий підхід щодо «неvirобничості» ОЗ податківці можуть застосувати й до устаткування, яке придбане в їдальню підприємства виключно з метою виготовлення безоплатного харчування для працівників, адже згідно з п.п. 14.1.36 ПКУ господарською є діяльність, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу. Відповідно, неотримання доходу від діяльності їдальні може слугувати підставою для фантазій податківців.

Сміливі платники можуть спробувати доводити зв'язок придбання устаткування для кухні та їдальні з господарською на підставі положень ст. 66 КЗпП, які зобов'язують роботодавця надавати працівникам перерву для відпочинку та харчування, а якщо через умови виробництва перерву встановити неможливо, працівникові має бути надана можливість приймання їжі протягом робочого часу. Перелік таких робіт, порядок і місце приймання їжі встановлюються роботодавцем за погодженням з виборним органом первинної профспілкової організації (профспілковим представником) підприємства, установи, організації, а також положеннями ст. 141 КЗпП, яка, зокрема, зобов'язує роботодавця створювати умови для зростання продуктивності праці, уважно ставитися до потреб і запитів працівників, поліпшувати умови їх праці та побуту. Водночас не виключаємо, що свою правоту доведеться доводити в судовому порядку.

Оскільки свіжих офіційних роз'яснень щодо цього питання податківці не надавали, радимо заручитися власною індивідуальною консультацією.

2. При нарахуванні амортизації ОЗ слід також пам'ятати про вартісні критерії ОЗ, встановлені ПКУ. Так, податкова амортизація нараховується лише на необоротні активи, які відповідають визначенню ОЗ, наведеному в п.п. 14.1.138 ПКУ, тобто на активи, вартість яких перевищує 20 тис. грн та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік). Тобто активи вартістю нижче 20 тис. грн у податковому обліку вважатимуться МНМА¹³, а отже, різниці, визначені ст. 138 ПКУ за такими активами не виникають (див., наприклад, категорію 102.05.31P¹⁴, ІПК ДПС України від 26.05.2021 № 2017/ІПК/99-00-21-02-02-06, від 15.02.2021 № 529/ІПК/99-00-21-02-02-06, від 14.12.2020 № 5170/ІПК/99-00-05-05-02-06).

ПДВ з ПК у цьому випадку все так само, як і у варіанті з придбанням готових страв у ресторанному закладі, — обладнання і устаткування для кухні та їдальні, продукти харчування, для приготування власною їдальнею готових страв тощо, придбані з ПДВ, надають право на ПК незалежно від їх подальшого використання (пп. 198.1–198.3 ПКУ).

Операції з передавання (роздачі) виготовлених їдальнею обідів працівникам, з урахуванням п.п. 14.1.191 ПКУ, прирівнюються до операцій з постачання та оподатковуються ПДВ на загальних підставах. Але в разі приготування обідів у власній їдальні база оподаткування ПДВ з огляду на п. 188.1 ПКУ не може бути нижчою від звичайних цін.

Щодо нарахування «компенсувальних» ПЗ з ПДВ за п. 198.5 ПКУ, то тут слід враховувати таке. Імовірно, що саме в контексті негосподарського використання податківці розглядатимуть операції з придбання продуктів, з яких їдальня виготовляє безкоштовні обіди, а також операції з придбання кухонного приладдя, а отже, вимагатимуть від платника нівелювати ПК.

Проте, якщо підприємство зможе довести, що вартість продуктів, обладнання, посуду тощо включається до складу витрат та, відповідно, до вартості товарів / послуг, операції з постачання яких є об'єктом оподаткування та пов'язані з отриманням доходів, такі товари / послуги визнаються такими, що признаються для використання / використані в господарській діяльності, і додаткового нарахування ПЗ за п. 198.5 ПКУ не вимагається (див., наприклад, ІПК ДПС України від 15.11.2018

13
Платники податку на прибуток, чий річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків) за останній річний звітний період, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 40 млн грн (п.п. 134.1.1 ПКУ).

14
Див. матеріал «Побутові» необоротні активи: як підтвердити зв'язок з господарською // «ПБ», № 17–18/2018, с. 43.

15
Малоцінні необоротні матеріальні активи.

№ 4828/6/99-99-13-02-03-15/ІПК, від 28.11.2019
№ 1636/6/99-00-04-07-03-15/ІПК).

Зауважимо, що документами, які можуть підтверджувати включення вартості таких товарів / послуг до вартості оподатковуваних операцій, податківці називали «*калькуляцію вартості товарів/готової продукції/послуг або інший, визначений обліковою політикою платника податку, документ, який встановлює ціни продажу придбаних, ввезених чи самостійно виготовлених товарів, та враховує у складі таких цін вартість безоплатно розданих/наданих товарів/послуг*». Таку позицію вони неодноразово висловлювали в консультаціях, присвячених питанням оподаткування безкоштовного розповсюдження придбаних (виготовлених) товарів в межах проведених рекламних акцій (див. ІПК ДПС України від 25.05.2020 № 2183/6/99-00-07-03-02-06/ІПК,

від 15.01.2020 № 107/6/99-00-07-03-02-06/ІПК, від 18.07.2019 № 3324/6/99-99-15-03-02-15/ПК, від 23.05.2019 № 2343/6/99-99-15-03-02-15/ІПК).

В контексті «компенсувальних» ПЗ з ПДВ спірним залишається питання щодо ПК за придбане кухонне приладдя «негосподарського» призначення. Насправді дуже важко буде довести податківцям включення сум амортизації кухонного устаткування до калькуляції вартості ПДВ-оподатковуваних товарів / послуг. Тож, найімовірніше, податківці наполягатимуть на додаткових нарахуваннях ПЗ з ПДВ.

ПДФО, ВЗ, ЄСВ Тут все так само, як у варіанті з придбаними в закладі ресторанного господарства обідами: якщо дохід конкретного працівника можна персоніфікувати, такий дохід оподатковується ПДФО та ВЗ і є базою нарахування ЄСВ.

ХАРЧУВАННЯ ЗА ПРИНЦИПОМ «ШВЕДСЬКИЙ СТИЛ»

Це одна з найбільш спірних в контексті оподаткування ПДФО, ВЗ та ЄСВ форм організації безоплатного харчування працівників. Форма харчування за принципом «шведський стіл» передбачає, що їжу виставлено «на загал» і будь-хто з працівників може безоплатно похарчуватися. Так само і в ситуаціях, коли йдеться про власну їдальню або доставку певної кількості готових обідів в офіс без врахування кількості присутніх працівників в офісі саме в цей день.

Спори з податківцями точаться щодо неможливості визначити такому разі кількість спожитої конкретним працівником їжі, а відповідно, неможливо визначити суму доходу, отриманого конкретним працівником, тобто такий дохід є неперсоніфікованим.

ПДФО, ВЗ та ЄСВ Історія цього питання давня¹⁶, стисло її нагадаємо. Бували бухгалтери пам'ятають, що раніше податківці погоджувалися, що неперсоніфікований дохід у вигляді харчування за принципом «шведський стіл» не може розглядатися як об'єкт оподаткування ПДФО та база для нарахування ЄСВ (див., наприклад, листи ДФС від 23.11.2016 № 25307/6/99-99-13-02-03-15, від 22.03.2017 № 5683/6/99-99-13-02-03-15). Пізніше такий дохід податківці вважали додатковим благом для працівників та вимагали нарахування ПДФО, ВЗ та ЄСВ (див., наприклад, ІПК ДФСУ від 19.10.2017 № 2300/6/99-99-13-02-03-15/ІПК, від 05.09.2018 № 3853/6/99-99-13-02-03-15/ІПК, від 06.09.2018 № 3881/6/99-99-13-02-

03-15/ІПК, від 15.11.2018 № 4828/6/99-99-13-02-03-15/ІПК).

Після декількох судових рішень, ухвалених на користь платників, в яких Верховний Суд чітко визначив позицію, яка полягала в тому, що «*додаткове благо повинно бути персоніфікованим та пов'язано із конкретною фізичною особою — платником податків, створювати певні вигоди для такої особи, надаватися податковим агентом та бути виражене у формі коштів, матеріальних або нематеріальних цінностей, послугах чи інших видах доходу*» (див., наприклад, постанови Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 05.03.2020 у справі № 813/6095/15¹⁷, від 10.06.2019 у справі № 808/3611/16¹⁸), податківці знову змінили свою позицію.

Відтепер податківці дедалі частіше у своїх численних роз'ясненнях наголошують, що неможливість персоніфікувати отриманий дохід не може слугувати підставою для звільнення працівника від сплати відповідних податків та зборів. А доходи у вигляді безоплатного харчування за принципом «шведський стіл» не є додатковим благом, їх слід вважати іншим доходом, який відповідно до п.п. 164.2.20 ПКУ включається до загальномісячного (річного) доходу платника податку (див. наприклад, ІПК ДПС України від 29.11.2022 № 2075/ІПК/99-00-24-03-03-06, від 06.04.2021 № 1404/ІПК/99-00-21-02-02-06, від 28.11.2019 № 1636/6/99-00-04-07-03-15/ІПК). Аргументують податківці свій висновок зазвичай так:

16

Див. матеріали: «Витрати на корпоратив оподатковуються ПДФО і ВЗ: суди вважають це незаконним, податківці не здаються» // «ПБ», № 1-2/2020, с. 20, «Шведський стіл для працівників: поповнення фіскальних роз'яснень» // «ПБ», № 27/2019, с. 4.

17

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/88062096>

18

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/82294411>

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/89395212>

19

- згідно з п.п. «а» п.п. 164.2.17 ПКУ додатковим благом є вартість 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;
- додатково до винятків, передбачених п.п. «а» п.п. 164.2.17 ПКУ, не вважаються додатковим благом платника податку доходи, одержані у формі та розмірах, що підлягають включенню роботодавцем до собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг;
- з огляду на наведене норми п.п. 164.2.17 ПКУ не містять посилань на те, що доходи, отримані платником у вигляді безоплатного харчування, не оподатковуються ПДФО, а вказують лише на те, що такі доходи не є додатковим благом;
- до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку включаються інші доходи, крім зазначених у ст. 165 ПКУ (п.п. 164.2.20 ПКУ).

Визначати суму отриманого доходу на кожного працівника податківці зазвичай пропонують шляхом поділу вартості придбаних продуктів харчування на кількість працівників, хоча таку позицію податківців суди не вважають правомірною (див. постанову Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 22.05.2020 у справі № 807/2321/15¹⁹).



ДО ВІДОМА. Цікаво, що зараз є чинне роз'яснення в категорії 103.02 ЗІР[Ⓢ], в якому податківці дійшли протилежного висновку стосовно того, що вода, кава, чай, придбані за кошти роботодавця, які призначені для споживання в офісі будь-яким працівником та відвідувачем офісу, не можуть розглядатися як об'єкт оподаткування ПДФО, оскільки «*оподаткування доходів фізичних осіб, у тому числі одержаних у вигляді додаткового блага, виходячи з положень ПКУ, розглядається лише у разі їх одержання безпосередньо конкретним платником податку*».

Підсумуємо: з огляду на усталену позицію податкового органу вибір у роботодавця небагатий — або дослухатися порад податківців, або відстоювати в суді відсутність доходу у працівників у разі їх харчування за принципом «шведський стіл».

Євгенія Волох, бухгалтерка-експертка

II

Ретропередплата!
Не упустить важливе!
Оформіть передплату з будь-якого номера!

☎ 0 800 300 395



ПОДВІЙНЕ ОПОДАТКУВАННЯ УКРАЇНСЬКИХ БІЖЕНЦІВ ЗА КОРДОНОМ

Які наразі перспективи подвійного оподаткування українських біженців у різних країнах? Сьогодні питання подвійного оподаткування заробітної плати, отриманої від українського роботодавця біженцями, які виконують трудові обов'язки на користь такого роботодавця за межами України і набули статусу податкового резидента країни перебування, залишається нагальним. Для вирішення цього питання необхідно внести зміни до низки нормативно-правових актів України, однак станом на сьогодні у відкритому доступі відповідних проєктів документів немає. За відсутності змін проблема подвійного оподаткування таких українських біженців буде актуальною і в 2023 році.

ЧИ МОЖЛИВО (І ЯК САМЕ) УНИКнути ПОДВІЙНОГО ОПОДАТКУВАННЯ?

Так, в певних випадках уникнути подвійного оподаткування можливо шляхом:

- зарахування податків, сплачених в країні, що є джерелом доходу, в країні резиденції відповідно до положень конвенції про уникнення подвійного оподаткування (далі — Конвенція);
- зміни роботодавця (розірвати трудовий договір з українським роботодавцем та укласти трудовий договір з роботодавцем, зареєстрованим в країні резиденції);
- структурування виплати доходів з урахуванням правил розподілу прав оподаткування певних доходів між країною резиденції та країною, що є джерелом доходу, відповідно до норм Конвенції;
- обрання країни-перебування з лояльним режимом оподаткування (наприклад, податкове законодавство передбачає надання податкових пільг / звільнень для певних видів доходів) з метою набуття статусу податкового резидента в цій країні.

ЯКІ САМЕ ДОХОДИ ПІДЛЯГАЮТЬ ОПОДАТКУВАННЮ? ЧИ ОПОДАТКОВУЮТЬСЯ СОЦІАЛЬНІ ВИПЛАТИ?

Види доходів українських біженців, що підлягають оподаткуванню в країні їх перебування, залежать від податкового статусу таких біженців.

Якщо біженець набув статусу податкового резидента країни перебування у звітному періоді, то всі доходи, отримані біженцем незалежно від джерела (країни) походження, підлягають оподаткуванню в країні перебування, навіть якщо з таких доходів були утримані податки в країні, з якої був виплачений дохід.

Якщо біженець не набув статусу податкового резидента країни-перебування і залишається податковим резидентом України у звітному періоді, то в країні-перебування підлягають оподаткуванню виключно доходи біженця, джерелом походження яких є країна перебування.

Режим оподаткування соціальних виплат встановлюється окремо кожною країною. Наприклад, у Польщі соціальні виплати, отримані від Польщі та міжнародних організацій, що не перевищують законодавчо встановленого ліміту, не підлягають оподаткуванню.

ЯК УКРАЇНСЬКИЙ БІЖЕНЕЦЬ МАЄ ДІЗНАТИСЯ, ЩО ВІН ЗОБОВ'ЯЗАНИЙ СПЛАТИТИ ПОДАТКИ В КРАЇНІ ПЕРЕБУВАННЯ?

Щоб дізнатися, чи зобов'язаний український біженець сплачувати податки в країні перебування, він має провести аналіз свого податкового статусу з метою визначення країни, в якій підлягає оподаткуванню його дохід, отриманий у відповідному звітному періоді. Для цього він має:

- ознайомитися з положеннями місцевого законодавства, які визначають податко-

вий статус фізичної особи, та проаналізувати свої життєві обставини, фактичну кількість днів, проведених у країні перебування, тощо з метою визначення свого податкового статусу для податкових цілей країни перебування;

- ознайомитися зі ст. 14.1.213 ПКУ, яка встановлює критерії для визначення

податкової резидентності в Україні, та проаналізувати свої життєві обставини, фактичну кількість днів, проведених в Україні, з метою визначення свого статусу податкового резидента в Україні.

Якщо за результатами аналізу фізична особа є податковим резидентом двох країн, то така особа має проаналізувати положення відповідної Конвенції.

Якщо за результатами проведеного аналізу український біженець вважатиметься податковим резидентом країни перебування, то надалі йому треба з'ясувати таке:

- дату набуття статусу податкового резидента країни перебування, оскільки саме з цієї дати дохід українського біженця підлягатиме оподаткуванню в країні перебування;
- податки (розрахунок їх бази) та ставки податків, які підлягають сплаті;
- можливість подання сімейної декларації (як правило, подання такої декларації має переваги для подружжя, якщо рівень доходу партнерів є різним або один з подружжя не отримує доходу);

- список відрахувань, які можна вирахувати з отриманих доходів (наприклад, в Польщі можна вирахувати плату за користування інтернетом);
- наявність пільгових умов зі сплати податків для українських біженців (наприклад, в Ірландії, Туреччині, на Кіпрі);
- граничні строки для подання декларації;
- граничні строки для сплати податків;
- місце розташування / електронну адресу податкових органів за місцем проживання.

У будь-якому разі українському біженцю слід самостійно вивчити це питання з метою визначення своїх податкових обов'язків у відповідній країні, оскільки в більшості країн ЄС передбачено обов'язок самостійного декларування доходів незалежно від того, чи утримувалися податкові зобов'язання під час виплати доходу (наприклад, роботодавцем), а також передбачене прогресивне оподаткування (різні ставки податку) залежно від обсягу отриманих доходів, що може передбачати самостійну доплату податкових зобов'язань за вищою ставкою податку в разі отримання доходу понад установлені ліміти.

ЯКОЮ Є ПРОЦЕДУРА СПЛАТИ ПОДАТКІВ (ЯКИЙ МАЄ БУТИ ПОРЯДОК ДІЙ)?

Залежно від виду доходу, отриманого українським біженцем, податки в країні перебування мають бути сплачені ним особисто або особою, що здійснює нарахування та виплату доходу (наприклад, роботодавцем у разі отримання заробітної плати, банком у разі отримання відсотків за депозитом тощо).

Як правило, для цілей самостійного декларування та сплати податків або для отримання виплати доходу український біженець буде зобов'язаний отримати податковий номер у відповідній країні.

Якщо має місце особисте декларування, то в більшості країн світу податки мають бути сплачені після завершення граничного терміну, відведеного для декларування доходів за відповідний звітний період. Однак існують країни, в яких потрібно сплачувати податки з отриманих доходів щомісяця (наприклад, Польща).

Як правило, податки можуть бути сплачені:

- у готівковій формі в приміщенні податкового органу в країні перебування; або
- шляхом банківського переказу за реквізитами та з призначенням платежу, які завчасно необхідно отримати або звірити з податковим органом за місцем проживання українського біженця в країні перебування.

Банківський переказ може бути здійснений як з рахунку біженця, відкритого в місцевому банку країни перебування, так і з іноземного рахунку. В разі здійснення переказу з іноземного банківського рахунку варто враховувати, що датою зарахування платежу, як правило, вважається дата надходження грошових коштів на відповідний банківський рахунок податкового органу країни перебування.

**НАЙКРАЩІ ЕКСПЕРТИ
ПРАЦЮЮТЬ ДЛЯ ВАС**



ЯКІ МОЖЛИВІ НАСЛІДКИ НЕСПЛАТИ ПОДАТКІВ У КРАЇНІ ПЕРЕБУВАННЯ УКРАЇНСЬКОГО БІЖЕНЦЯ?

Залежно від розміру суми податків, яка не була сплачена, законодавством більшості країн передбачено відповідальність у вигляді накладення штрафу та/або позбавлення волі. Водночас за неподання / неправильне подання податкової деклара-

ції або подання декларації з порушенням термінів, несплату авансових внесків або їх неправильний розрахунок (за наявності) законодавство більшості країн також передбачає відповідальність у вигляді накладення штрафу.

ЯК МАЮТЬ СПЛАЧУВАТИ ПОДАТКИ РІЗНІ КАТЕГОРІЇ БІЖЕНЦІВ?

Ті, які офіційно працюють на українські підприємства Якщо такі українські біженці набули статусу податкового резидента країни перебування, то вони мають задекларувати доходи, отримані від українського роботодавця, у відповідному звітному періоді з дотриманням термінів, що встановлені в країні перебування, та сплатити податки в країні перебування незважаючи на те, що з їхньої заробітної плати вже були утримані податки в Україні.

Якщо український біженець набув статусу податкового резидента країни перебування, то, як правило, податки, сплачені в Україні, за дотримання умов, передбачених відповідною Конвенцією та місцевим податковим законодавством, можуть бути зараховані в країні перебування.

Якщо ж такий український біженець не набув статусу податкового резидента країни перебування, то доходи, отримані від українського роботодавця, можуть звільнятися від оподаткування в країні перебування в разі виконання умов, передбачених відповідною Конвенцією.

Ті, які працюють у країні перебування Якщо такі українські біженці набули статусу податкового резидента країни перебування, то вони мають задекларувати доходи, отримані у відповідному звітному періоді, з дотриманням термінів, що встановлені в країні перебування, та сплатити там податки.

Якщо ж біженці не набули статусу податкового резидента країни перебування, вони мають задекларувати отримані доходи та сплатити податки в Україні. При цьому в разі дотримання умов, передбачених відповідною Конвенцією та податковим законодавством України, такі біженці мають право зарахувати податки, сплачені в країні перебування, проти податку на доходи фізичних осіб, що підлягає сплаті в Україні.

Ті, які мають неофіційні доходи в Україні Якщо такі українські біженці набули статусу податкового резидента країни перебування, то вони мають задекларувати доходи у відповідному звітному періоді з дотриманням термінів, що встановлені в країні перебування, та сплатити податки в країні перебування. Якщо ж такі українські біженці не набули статусу податкового резидента країни перебування, то неофіційні доходи потрібно задекларувати в Україні та сплатити з них податки в Україні.

ФОП (в Україні) Українські біженці, зареєстровані в Україні як ФОП, є податковими резидентами України в розумінні податкового законодавства України. Однак у разі набуття такими українськими біженцями статусу податкового резидента країни перебування податкова резидентність такої особи має визначатися з урахуванням положень Конвенції. Якщо відповідно до положень Конвенції фізична особа вважатиметься податковим резидентом країни перебування, то доходи, отримані такою особою, мають декларуватися та оподатковуватися в країні перебування. При цьому податки, сплачені в Україні як ФОП, такий український біженець не зможе зарахувати в країні перебування.

Ті, які мають інші види доходів (роялті, дивіденди, проценти за депозитами чи облігаціями, доходи від здавання в оренду майна тощо) Якщо такі українські біженці набули статусу податкового резидента країни перебування, то вони мають задекларувати такі доходи, отримані у відповідному звітному періоді, з дотриманням термінів, що встановлені в країні перебування. Однак режим оподаткування таких доходів буде визначатися на підставі Конвенції, яка у випадку отримання таких видів доходів розмежовує права оподаткування між країною резиденції та країною, що є джерелом доходу.

ЯК ІНОЗЕМНА ПОДАТКОВА ОТРИМАЄ І ПЕРЕВІРИТЬ ІНФОРМАЦІЮ ПРО ДОХОДИ (ОФІЦІЙНІ ТА НЕОФІЦІЙНІ) УКРАЇНСЬКИХ БІЖЕНЦІВ В УКРАЇНІ? А ТАКОЖ ЯК УКРАЇНСЬКІ ПОДАТКІВЦІ ДІЗНАЮТЬСЯ ПРО ОТРИМАНІ БІЖЕНЦЯМИ КОШТИ (ЗАРПЛАТИ, СОЦВІПЛАТИ ТОЩО) ЗА КОРДОНОМ?

Сьогодні податковим органам України та країн перебування українських біженців доступний двосторонній обмін податковою інформацією відповідно до положень Конвенції. Такий обмін здійснюється в односторонньому порядку у відповідь на направлений запит (якщо запит направляє Україна — країна перебування має надати відповіді на питання, поставлені в запиті). На практиці податкові органи країн рідко використовують зазначений механізм щодо фізичних осіб. Однак починаючи з 1 липня 2023 року в Україні запрацює автоматичний обмін інформацією в рамках

Багатосторонньої угоди (CRS), в результаті чого в 2024 році податкові органи України та країн перебування українських біженців, якщо країна перебування є учасником Багатосторонньої конвенції, отримають інформацію щодо балансу та залишку станом на 2023 рік на рахунок фізичної особи. Ймовірно, якщо отримана інформація не збігатиметься з інформацією, вказаною українським біженцем в податковій декларації, податкові органи захочуть провести перевірку / звірку даних чи щонайменше отримати пояснення від фізичних осіб щодо причин розходжень.

В УМОВАХ, КОЛИ ЗБЕРІГАЄТЬСЯ ПЕВНА НЕВИЗНАЧЕНІСТЬ ЩОДО ПЕРСПЕКТИВ ПОДВІЙНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В РІЗНИХ КРАЇНАХ, ЩО РОБИТИ УКРАЇНСЬКИМ БІЖЕНЦЯМ?

З метою уникнення подвійного оподаткування українським біженцям самостійно або за допомогою податкових консультантів вар-

то проаналізувати можливість застосування до свого випадку одного з вище зазначених методів уникнення подвійного оподаткування.

*Катерина Гамрецька,
менеджерка, група міжнародного оподаткування, KPMG в Україні*



Дивіться
наші вебінари
у зручний для вас час
на нашому
інтернет-порталі



В·Е·Б·І·Н·А·Р·И

www.ibuhgalter.net/webinars

Працівники у ФОП-роботодавця: оформити, врахувати і... не помилитися

З цього матеріалу ви дізнаєтесь про особливості оформлення ФОП-роботодавцем трудових відносин з працівниками, ведення ФОП кадрової документації, інші нюанси нарахування та сплати зарплатних податків, а також види та розміри штрафних санкцій за порушення трудового законодавства.

Олена Огай
«ПБ», № 17/2023, с. 5

POS-термінали: чи є обмеження для сум розрахунків?

Чи потрібно в разі розрахунків з використанням електронних платіжних засобів дотримуватися граничних сум розрахунків, як і в разі розрахунків готівкою? Відповідь на це питання знайдете в матеріалі.

Ірина Шевчук
«ПБ», № 18/2023, с. 22

Ціна та кількість: чи обов'язково програмувати ці реквізити касового чека?

Чи обов'язково при здійсненні роздрібної торгівлі товарами, кількість яких визначається залежно від довжини, площі чи ваги, програмувати ПРРО так, щоб у фіскальному чеку відображалася не тільки вартість товару, а і його ціна та кількість, зокрема якщо кількість не є цілою одиницею? Відповідь шукайте в матеріалі.

Ірина Шевчук
«ПБ», № 17/2023, с. 21

Компенсація за пошкоджене майно: ухвалено Закон

Закон України від 23.02.2023 № 2923-IX, яким запроваджено механізм компенсації за зруйноване та пошкоджене майно, набув чинності 22.05.2023. І хоча до повноцінного запуску цього процесу Кабмін має ухвалити низку підзаконних актів, початок покладено. Про види компенсації та порядок дій для її отримання читайте в матеріалі.

Людмила Линник
«ПБ», № 18/2023, с. 5

Новий Закон про колдоговори: вивчаємо новації

Нещодавно парламент ухвалив Закон України від 23.02.2023 № 2937-IX, який регулюватиме укладення та виконання колдоговорів та колективних угод. І хоча цей Закон має набути чинності через 6 місяців із дня припинення воєнного стану, пропонуємо ознайомитися з його новаціями заздалегідь.

Катерина Литвиненко
«ПБ», № 19/2023, с. 5

Помилка в сумі допомоги з тимчасової непрацездатності: що робити?

Ця стаття допоможе розібратися з порядком дій в ситуації, якщо після подання заяви-розрахунку була виявлена помилка, внаслідок якої отримано більшу, ніж потрібно, суму допомоги з тимчасової непрацездатності або недоотримано потрібну суму.

Людмила Балла
«ПБ», № 19/2023, с. 10

Орендар вчасно не повернув майно: податківці вигадали ПДВ-покарання для орендодавця

Орендар вчасно не повернув майно — орендодавець нарахував неустойку в розмірі подвійної плати за користування майном за час прострочення. З цього матеріалу дізнаєтесь думку податківців щодо питання включення до бази оподаткування ПДВ суми такої неустойки.

Світлана Куртенок
«ПБ», № 20/2023, с. 5

Подвійне оподаткування українських біженців за кордоном

Чи можливо (і як саме) уникнути подвійного оподаткування? Які саме доходи підлягають оподаткуванню? Як український біженець має дізнатися, що він зобов'язаний сплатити податки в країні перебування? Відповіді провідних експертів з оподаткування на ці та інші запитання знайдете в цьому матеріалі.

Катерина Гамрецька
«ПБ», № 20/2023, с. 15

**МІСЯЦЬ
ЗА 5 ХВИЛИН:
ТРАВЕНЬ
2023 РОКУ**



КАЛЕНДАР БУХГАЛТЕРА ТА ФОП НА ЧЕРВЕНЬ 2023 РОКУ

06 ЧЕРВЕНЬ						
Пн	Вт	Ср	Чт	Пт	Сб	Нд
5	6	7	1	2	3	4
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30		

ВАЖЛИВО! Відповідно до п.п. 69.1 підрозд. 10 розд. XX ПКУ в разі **відсутності у платника податків можливості** своєчасно виконати свій податковий обов'язок щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності, в тому числі звітності, передбаченої п. 46.2 ПКУ, платники податків звільнюються від передбаченої ПКУ відповідальності з обов'язковим виконанням таких обов'язків протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану або протягом 60 к. дн. з першого дня місяця, на-

ступного за місяцем відновлення таких можливостей платника податків.

Водночас згідно із Законом України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни» від 03.03.2022 № 2115-IX в період дії правового режиму воєнного стану до платників податків не застосовується відповідальність за неподання або несвоєчасне подання «неподаткової» звітності, зокрема до органів статистики, за умови, що така звітність буде подана протягом трьох місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні.

ВСТИГНІТЬ ПОДАТИ

06
вт

Звіт про товарооборот торгової мережі (**форма № 1-торг** (місячна)) за травень 2023 року

07
ср

Звіт з праці (**форма № 1-ПВ** (місячна)) за травень 2023 року
Звіт про заборгованість з оплати праці (**форма № 3-борг** (місячна)) за травень 2023 року

09
пт

Звіт про обсяги виробництва та реалізації спирту (**форма № 1-РС**) за травень 2023 року
Звіт про обсяги виробництва та реалізації алкогольних напоїв (**форма № 2-РС**) за травень 2023 року
Звіт про обсяги виробництва та реалізації тютюнових виробів (**форма № 3-РС**) за травень 2023 року
Звіт про обсяги придбання та реалізації алкогольних напоїв у оптовій мережі (**форма № 1-ОА**) за травень 2023 року
Звіт про обсяги придбання та реалізації тютюнових виробів у оптовій мережі (**форма № 1-ОТ**) за травень 2023 року

12
пн

Звіт про обсяг оптового товарообороту (**форма № 1-опт** (місячна)) за травень 2023 року

15
чт

Звіт про використання КОРО та РК (**форма № ЗВР-1**) за травень 2023 року
Довідку про використанні РК за травень 2023 року

16
пт

Заяву щодо **переходу на спрощену систему оподаткування** з III кварталу 2023 року та розрахунок доходу за попередній календарний рік

20
вт

Податкову декларацію з **ПДВ** за травень 2023 року
Декларацію з **акцизного податку** за травень 2023 року
Податкову декларацію з **плати за землю** (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності) за травень 2023 року (платники, які подають звітність щомісяця, без подання річної декларації)
Розрахунок з **рентної плати за користування надрами для видобування вуглеводневої сировини** (додаток 2¹ до Податкової декларації з рентної плати) за травень 2023 року
Розрахунок з **рентної плати за користування радіочастотним ресурсом** України (додаток 4¹ до Податкової декларації з рентної плати) за травень 2023 року
Розрахунок з **рентної плати за транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України** (додаток 11¹ до Податкової декларації з рентної плати) за травень 2023 року
Податкову **декларацію платника ЄП групи 3** на період дії воєнного, надзвичайного стану в Україні за травень 2023 року (юрособи та ФОП — єдинники групи 3, які використовують особливості оподаткування, встановлені п. 9 підрозд. 8 розд. XX ПКУ (ставка ЄП — 2%))
Заяву про відмову від спрощеної системи оподаткування з III кварталу 2023 року



ВСТИГНІТЬ СПЛАТИТИ

20
вт

Авансовий внесок з ЄП за червень 2023 року (єдинники груп 1 та 2) ³
ЄСВ з зарплати (доходу) за травень 2023 року

28
ср

ЄСВ з зарплати (доходу) за травень 2023 року (**гірничі підприємства**)

30
пт

ПДВ за травень 2023 року
Акцизний податок за травень 2023 року
ПДФО з нарахованого, але не виплаченого доходу за травень 2023 року
ВЗ з нарахованого, але не виплаченого доходу за травень 2023 року
Плату за землю за травень 2023 року
Рентну плату за травень 2023 року
Авансовий внесок з турзбору за червень 2023 року (платники, які сплачують турзбір авансами щомісяця)
ЄП з сум доходів, що оподатковуються за ставкою 2% та задекларовані за травень 2023 року (платники ЄП групи 3)



ДО ВІДОМА. В календарі наведено основні форми статистичної звітності. Повний перелік форм державних статистичних спостережень на 2023 рік ⁴, а також терміни подання форм статистичної та фінансової звітності ⁵ наведено на офіційній вебсторінці Державної служби статистики України. Крім цього, підприємство може отримати перелік статистичних форм за кодом ЄДРПОУ за посиланням: <https://ess.ukrstat.gov.ua/>. Також нагадуємо,

що з 01.01.2023 набрав чинності Закон України «Про офіційну статистику» від 16.08.2023 № 2524-IX, ч. 4 ст. 10 якого передбачає, що респонденти подають статистичну звітність та фінансову звітність виробникам офіційної статистики виключно в електронній формі. Безкоштовний сервіс для електронного звітування за статистичними звітами «Кабінет респондента» можна знайти за посиланням: <https://statzvit.ukrstat.gov.ua>.

¹ Див. матеріал «На тих, хто може та не може виконувати податкові обов'язки, розрахуйсь!» // «ПБ», № 34/2022, с. 5.

² Див. матеріал «А на податковому фронті чергові зміни...» // «ПБ», № 21/2022, с. 7.

³ Оскільки контролери не визначилися із застосуванням святково-вихідного перенесення для авансів з ЄП, радимо заплатити ЄП не пізніше останнього робочого дня (п'ятниця) перед вихідними.

⁴ https://ukrstat.gov.ua/table/table_2023/zm_tab_2023.htm

⁵ https://ukrstat.gov.ua/plan_stat/2022/gr_form_23.htm





БЕЗКОШТОВНІ КОНСУЛЬТАЦІЇ ДЛЯ ПЕРЕДПЛАТНИКІВ ЗА ТЕЛЕФОНОМ

понеділок, вівторок, четвер
10:00–12:00

В інший час надсилайте свої запитання
на адресу pb@ibuhgalter.net
+38 (067) 576-60-07

Зустрічайте нову можливість
для спілкування між бухгалтерами!

Telegram

**ПОТРІБНА ПОРАДА?
ВАМ ДО НАС!**

Приєднуйтеся
до нашої

ГРУПИ В ТЕЛЕГРАМ!



Професійний
БУХГАЛТЕР

Як приєднатися?

- 1 У телеграмі в полі пошуку наберіть «Професійний бухгалтер»
 - 2 Натисніть на спільноту «Професійний бухгалтер» у результатах пошуку
 - 3 Натисніть на «Приєднання до спільноти»
- АБО Відскануйте цей QR-код своїм смартфоном у телеграмі



ГОТОВО — ви з нами!

Передплата на **2023** рік

Професійний
БУХГАЛТЕР

«ПРОФЕСІЙНИЙ БУХГАЛТЕР»

Видання для тих, хто хоче встигати більше!

ЕЛЕКТРОННА ВЕРСІЯ

20%

ЗНИЖКА

3240 ²⁷⁰ грн/міс.
грн/рік

0 800 300 395

