

ЩОДО ЗАСТОСУВАННЯ КОЕФІЦІЄНТА, ПЕРЕДБАЧЕНОГО П. 164.5 ПК



ЗАПИТ

Державна фіскальна служба України

ГО «Всеукраїнський бухгалтерський клуб» звертається із проханням надати роз'яснення щодо застосування сільгосптоваровиробниками коефіцієнта, передбаченого п. 164.5 ст. 164 Податкового кодексу України (далі – ПК).

Суть запитання

Сільгосппідприємство, яке орендує у фізичних осіб земельні частки (паї), відповідно до умов договору зобов'язане виплачувати певний розмір орендної плати у грошовій формі. Такі доходи оподатковуються за п. 170.1 ст. 170 ПК. Тобто всі функції податкового агента має виконати сільгосппідприємство.

Наприклад, підприємство згідно з договором оренди зобов'язане виплатити фізособі – власнику земельної частки (паю) орендну плату у грошовій формі в сумі 10 000 грн. У такому разі ПДФО становитиме 1 800 грн. (10 000 грн. x 18 %), військовий збір – 150 грн. (10 000 грн. x 1,5 %). Сума до виплати – 8 050 грн. (10 000 грн. – 1 800 грн. – 150 грн.).

Підприємство зі згоди орендодавця, наприклад за його заявою, замість грошової форми видає йому власну продукцію на суму, яка належить до виплати, а саме на 8 050 грн.

Вважаємо, що в такому разі підстав для застосування «натурального» коефіцієнта, передбаченого п. 164.5 ст. 164 ПК, немає. Адже спочатку дохід було нараховано у грошовій формі з подальшим оподаткуванням і перерахуванням ПДФО та військового збору до бюджету, а вже потім, після узгодження з орендодавцем, було вирішено видати власну продукцію на суму нарахованого доходу.

Тобто на момент видачі власної продукції замість грошової виплати базу оподаткування та суму податків уже визначено. А п. 164.5 ст. 164 ПК передбачає застосування «натурального» коефіцієнта саме для визначення бази оподаткування ПДФО.

Просимо роз'яснити:

Чи враховувати норми п. 164.5 ст. 164 ПК щодо застосування коефіцієнта та повторно визначити базу оподаткування, у разі якщо підприємство зі згоди орендодавця замість грошової форми розрахунку з ним видає власну продукцію на суму, яка належить до виплати після оподаткування?

Аполлон ПОЗОВ,
голова Ради

ГО «Всеукраїнський бухгалтерський клуб»



ВІДПОВІДЬ

ЛИСТ Державної фіскальної служби України
від 12.11.18 р. № 36787/6/99-99-13-02-03-15

ГО «Всеукраїнський бухгалтерський клуб»

Державна фіскальна служба України, керуючись Законом України від 2 жовтня 1996 року № 393/96-ВР «Про звернення громадян», розглянула звернення громадської організації «Всеукраїнський бухгалтерський клуб» від 10.10.18 р. № 1035/0054ВБК (вх. ДФС № 56654/6 від 12.10.18 р.) щодо практичного застосування норм чинного законодавства і в межах компетенції повідомляє, що відповідь надається з урахуванням фактичних обставин, викладених у листі.

Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV Податкового кодексу України (далі – Кодекс), відповідно до пп. 162.1.1 п. 162.1 ст. 162 якого платниками податку на доходи фізичних осіб є фізична особа – резидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні.

Згідно з пп. 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 Кодексу об'єктом оподаткування фізичної особи – резидента є

загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Відповідно до пп. 164.2.5 п. 164.2 ст. 164 Кодексу до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включається дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування), визначений у порядку, встановленому п. 170.1 ст. 170 Кодексу.

Порядок оподаткування доходів фізичної особи від надання нерухомості в оренду (суборенду) визначено п. 170.1 ст. 170 Кодексу, згідно з пп. 170.1.1 якого податковим агентом платника податку – орендодавця щодо його доходу від надання в оренду (емфітевзис) земельної ділянки сільськогосподарського призначення, земельної частки (паю), майнового паю є орендар.

При цьому об'єкт оподаткування визначається виходячи з розміру орендної плати, зазначеної в договорі оренди, але не менше ніж мінімальна сума орендного платежу, встановлена законодавством з питань оренди землі.

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

Одночасно слід зазначити, що коефіцієнт, який обчислюється за формулою, визначеною п. 164.5 ст. 164 ПКУ, застосовується виключно під час нарахування (надання) доходів у будь-якій негрошовій формі.

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

Ставка військового збору становить 1,5 відс. об'єкта оподаткування, визначеного пп. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 розділу ХХ «Перехідні положення» Кодексу (пп. 1.3 п. 16¹ підрозділу 10 розділу ХХ «Перехідні положення» Кодексу).

При цьому нормами п. 16¹ підрозділу 10 розділу ХХ «Перехідні положення» Кодексу не передбачено застосування для військового збору коефіцієнта, визначеного п. 164.5 ст. 164 Кодексу.

Враховуючи викладене, у ситуації, що розглядається, юридична особа (орендар) як податковий агент під час нарахування фізичній особі (орендодавцю) доходу у вигляді орендної плати зобов'язана своєчасно та повністю нарахувати, утримати та перерахувати до бюджету податок на доходи фізичних осіб (військовий збір) без застосування коефіцієнта, визначеного п. 164.5 ст. 164 Кодексу.

**В. о. заступника голови
Є. БАМБІЗОВ**



КОМЕНТАР РЕДАКЦІЇ

КОЛИ «НАТУРАЛЬНИЙ» КОЕФІЦІЄНТ МОЖНА НЕ ЗАСТОСОВУВАТИ

На Агрофорумі, Агроінтенсиві та семінарах я розповідав про варіант розрахунку з орендарем власною продукцією, коли коефіцієнт, передбачений п. 164.5 Податкового кодексу, при нарахуванні (виплаті) доходу фізичній особі в негрошовій формі можна не застосовувати, і обіцяв, що ми направимо до ДФС відповідний запит. І от ми отримали відповідь, яка **підтверджує нашу позицію**.

Отже, якщо **орендар замість нарахованої суми орендної плати, яка підлягає виплаті після оподаткування, за заявою орендодавця видає йому власну продукцію (або будь-який інший дохід у негрошовій формі), то «натуральний» коефіцієнт не застосовується**.

Єдина вимога – заява від орендодавця про заміну виплати у грошовій формі на негрошову.

Тож віднині можна відмовитися від схеми «продажу власної продукції за кошти від оренди» і сміливо користуватися запропонованим більш зручним механізмом виплати.

Сергій НАУМОВ, шеф-редактор