

### Податкова консультація

Державна фіскальна служба України, керуючись ст. 53 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), розглянула звернення та з урахуванням висновків Закарпатського окружного адміністративного суду, викладених у постанові від 03.10.2017 (справа № 807/557/16), надає нову індивідуальну податкову консультацію щодо оподаткування податком на доходи фізичних осіб вартості послуг з перевезення працівників з місця збору до роботи та назад.

Відповідно до ст. 10 Кодексу законів про працю (далі – КЗпП) з метою регулювання виробничих, трудових і соціально-економічних відносин і узгодження інтересів працівників, власників та уповноважених ними органів, на основі чинного законодавства, прийнятих сторонами зобов'язань укладається колективний договір.

До змісту колективного договору згідно із ст. 13 КЗпП включається, зокрема, встановлення гарантій, компенсацій, пільг. При цьому колективний договір може передбачати додаткові порівняно з чинним законодавством і угодами гарантії, соціально-побутові пільги.

Також, ст. 9<sup>1</sup> КЗпП передбачено, що підприємства, установи, організації в межах своїх повноважень і за рахунок власних коштів можуть встановлювати додаткові порівняно з законодавством трудові і соціально-побутові пільги для працівників.

Положення колективного договору поширюються на всіх працівників підприємства, установи, організації незалежно від того, чи є вони членами професійної спілки, і є обов'язковими як для власника або уповноваженого ним органу, так і для працівників підприємства, установи, організації (ст. 18 КЗпП).

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) оподаткованого доходу платника податку, який не містить доходу у вигляді вартості послуг з перевезення працівника з місця збору до роботи та назад.

Разом з тим доходи, що включаються до загального місячного (річного) оподаткованого 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).

Статтею 94 КЗпП передбачено, що заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Згідно з постановою Закарпатського окружного адміністративного суду від 03.10.2017 (справа № 807/557/16) «для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників, відповідно до п.1.3 Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Державного комітету статистики України від 13 січня 2004 року № 5, зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 27 січня 2004 року за № 114/8713, застосовується показник фонду оплати праці.

Відповідно до п. 3.21 Інструкції витрати на перевезення працівників до місця роботи як власним, так і орендованим транспортом (крім оплати праці водіїв) відносяться до інших виплат, що не належать до фонду оплати праці».

Водночас слід зазначити, що згідно із п. 1.1 зазначеної Інструкції вона не застосовується для визначення складових фонду оплати праці як бази (об'єкта) для нарахування внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування. Враховуючи те, що відповідно до законодавства роботодавці нараховують такі внески на суми фактичних витрат на оплату праці найманих працівників, що підлягають обкладенню податком з доходів фізичних осіб, зазначена Інструкція також не може бути застосована для цілей визначення об'єкта оподаткування цим податком.

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

Водночас положеннями розділу III «Податок на прибуток підприємств» Кодексу не передбачено визначення собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

Зауважуємо, що норми п.п. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Кодексу не містять посилань на те, що доходи, одержані платниками податку у вигляді вартості їх перевезення 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 включаються інші доходи, крім зазначених ст. 165 Кодексу (п.п. 164.2.20 п. 164.2 ст. 164 Кодексу).

Податковий агент, який нараховує (виплачує) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний сплатити до бюджету податок на доходи фізичних осіб у повному обсязі відповідно до порядку, визначеному ст. 168 Кодексу.

Враховуючи викладене, вартість послуг з перевезення працівників до місця роботи та назад, яке організовується юридичною особою (роботодавцем), не є додатковим благом але включається до загального місячного (річного)

Зауважуємо, що норми п.п. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Кодексу не містять посилань на те, що доходи, одержані платниками податку у вигляді вартості їх перевезення 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 включаються інші доходи, крім зазначених ст. 165 Кодексу (п.п. 164.2.20 п. 164.2 ст. 164 Кодексу).

Податковий агент, який нараховує (виплачує) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний сплатити до бюджету податок на доходи фізичних осіб у повному обсязі відповідно до порядку, визначеному ст. 168 Кодексу.

Враховуючи викладене, вартість послуг з перевезення працівників до місця роботи та назад, яке організовується юридичною особою (роботодавцем), не є додатковим благом але включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу як інший дохід і оподатковується податком на доходи фізичних осіб на загальних підставах.

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

Додатково повідомляємо, що з урахуванням положень ст. 52 Кодексу ця консультація, надана на виконання постанови Закарпатського окружного адміністративного суду від 03.10.2017 у справі № 807/557/16, має індивідуальний характер та може застосовуватися виключно «.....».