

З 1 січня 2017 р. внесено певні зміни до розділу IV Податкового кодексу України (далі - Кодекс). Зосередимось на новаціях щодо матеріальної допомоги.

Нецільова благодійна, в тому числі матеріальна допомога

Як і раніше, за пп. 170.7.3 п. 170.7 ст. 170 Кодексу не включається до оподаткованого доходу сума нецільової благодійної допомоги, в тому числі матеріальної, що надається впродовж звітного податкового року сукупно в розмірі, що не перевищує місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн. У 2017 р. ця сума становить 2240 грн. Якщо фактично надана сума матеріальної допомоги перевищує встановлене обмеження, то сума перевищення підлягає оподаткуванню.

Якщо допомога надається в негрошовій формі, то базою утримання ПДФО є сума перевищення вартості допомоги над сумою 2240 грн, збільшена на натуральний коефіцієнт. Натуральний коефіцієнт обчислюється за формулою:

$$K = 100 : (100 - Sp),$$

де K - коефіцієнт;

Sp - ставка податку, встановлена для таких доходів на момент їхнього нарахування.

Значення коефіцієнта в 2017 р. - 1,21951.

Військовий збір при цьому утримується із суми перевищення вартості допомоги над сумою 2240 грн без збільшення на такий коефіцієнт.

Роботодавець, що надає працівникові матеріальну допомогу одноразового характеру, зазначає відомості про надані суми нецільової благодійної допомоги у формі № 1ДФ так:

- за кодом «169» - у межах 2240 грн;

- за кодом «126» - як додаткове благо - в частині перевищення з утриманням ПДФО.

Є роз'яснення територіальних органів ДФС України, наприклад, лист ГУ ДФСУ у м. Києві від 25.02.2016 р. № 4186/10/26-15-12-04-12, де рекомендовано відобразити суму перевищення нецільової благодійної допомоги у формі № 1 ДФ під ознакою доходу «127».

Як і раніше, нецільова матеріальна допомога може надаватися як працівникам, так і стороннім фізичним особам, що не перебувають у трудових відносинах з підприємством. Отже, громадянин може одержати таку допомогу від кількох податкових агентів.

Нагадаємо про обов'язок фізичної особи, одержувача допомоги від кількох податкових агентів. Якщо сума одержаної нецільової благодійної допомоги впродовж звітного податкового року перевищує її граничний розмір, платник податку зобов'язаний подати річну податкову декларацію і сплатити ПДФО із суми перевищення (пп. 170.7.3 п. 170.7 ст. 170 Кодексу).

Відповідно до п. 3.31 Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Держкомстату України від 13.01.2004 р. № 5, матеріальна допомога одноразового характеру, що надається підприємством окремим працівникам у зв'язку із сімейними

обставинами, на оплату лікування, оздоровлення дітей тощо, не належить до фонду оплати праці. Аналогічно, відповідно до п. 14 Переліку видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 22.12.2010 р. № 1170 (далі - Перелік № 1170), матеріальна допомога одноразового характеру, що надається окремим працівникам, не є базою для нарахування єдиного внеску в розмірі 22%.

Одноразова матеріальна допомога включається до витрат у повному об'ємі і під час заповнення декларації з податку на прибуток коригування не передбачені.

Приклад. Колективним договором підприємства визначено, що підприємство може надавати одноразову матеріальну допомога за сімейними обставинами, на оздоровлення, поховання родичів 1 ступеня спорідненості.

У січні працівниця складу (посадовий оклад 4500 грн) написала заяву на одноразову матеріальну допомогу на оздоровлення дитини. Працівниці виділена одноразова матеріальна допомога в сумі 2240 грн.

На рахунках бухгалтерського обліку операції відобразяться так:

Господарські операції

Сума, грн

Бухгалтерський облік

дебет

кредит

Нараховано зарплату за жовтень

4500,00

93 «Витрати на збут»

661 «Розрахунки за заробітною платою»

Нараховано єдиний внесок 4500 грн x 22%

990,00

93 «Витрати на збут»

651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»

Утримано ПДФО 4500 грн x 18%

810,00

661 «Розрахунки за заробітною платою»

641 «Розрахунки за податками та платежами»

Утримано військовий збір 4500 грн x 1,5%

67]50

661 «Розрахунки за заробітною платою»

642 «Розрахунки за обов'язковими платежами, військовим збором»

Нараховано одноразову матеріальну допомогу на оздоровлення

2240,00

94 «Інші операційні витрати»

663 «Розрахунки за іншими виплатами»

Допомога на лікування та

медичне обслуговування

З 1 січня 2017 р, змінено пп. 165.1.19 п. 165.1 ст. 165 Кодексу. Відтепер до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку не включаються кошти чи вартість майна (послуг), що надаються як допомога на лікування та медичне обслуговування не тільки платника податку, але й членів сім'ї фізичної особи першого ступеня споріднення або дитини, яка перебуває під опікою або піклуванням платника податку.

Згідно з пп. 14.1.263 п. 14.1 ст. 14 Кодексу членами сім'ї фізичної особи першого ступеня споріднення вважаються її батьки, чоловік або дружина, діти, в тому числі усиновлені. Інші члени сім'ї фізичної особи вважаються такими, що мають другий ступінь споріднення.

Під лікуванням та медичною допомогою мається на увазі в тому числі, але не виключно, придбання ліків, донорських компонентів, протезно-ортопедичних виробів, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів за рахунок коштів благодійної організації або його роботодавця за наявності відповідних підтвердних документів, крім витрат, що компенсуються виплатами з фонду загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування.

Без змін, але актуальним є документальне підтвердження цільового напрямку надання цільових коштів. З огляду на роз'яснення в базі «ЗІР» (103.02) такими є документи, що підтверджують потребу фізичної особи - платника податку в лікуванні та медичному обслуговуванні (зокрема, наявність та характеристики хвороби, травми, отруєння, патологічного стану платника податку); документи про надання послуг, що ідентифікують постачальника послуг і платника податку, якому надаються послуги, обсяги й вартість таких послуг: договори, платіжні та розрахункові документи, акти надання послуг; інші відповідні документи залежно від потреби лікування.

Слід зауважити, що Кодекс не визначає відмінностей в обкладенні ПДФО та військовим збором сум допомоги для оплати вартості таких послуг в Україні або за кордоном. Так, відповідно до ст. 36 Закону України від 19.11.92 р. № 2801-XII «Основи законодавства України про охорону здоров'я» громадяни України можуть направлятися для лікування за кордон за потреби надання того чи іншого виду медичної допомоги хворому та неможливості її надання в закладах охорони здоров'я України (роз'яснення в листі ДФС

України від 19.08.2016 р. № 18024/6/99-99-13-02-03-15 «Щодо матеріальної допомоги разового характеру, що надається окремим працівникам у зв'язку із сімейними обставинами, на оплату лікування, оздоровлення дітей, поховання».

За підпунктом 1.7 п. 16-1 підрозділу 10 розділу XX Кодексу звільняються від обкладення військовим збором доходи, що згідно з розділом IV не включаються до загального оподаткованого доходу фізичних осіб (не підлягають оподаткуванню, оподатковуються за нульовою ставкою), крім доходів, зазначених пп. 165.1.2, 165.1.18, 165.1.25, 165.1.52 ст. 165 Кодексу. Таким чином військовий збір на таку виплату не нараховується, не нараховується також і єдиний внесок.

У формі № 1ДФ така допомога на лікування відображається за кодом «143».

Компенсація працівникові
витрат на лікування

Ситуація з оподаткуванням аналогічна до викладеної, тобто залежить від наявності підтвердних документів.

У разі компенсації вартості лікування за наявності медичного висновку лікаря, рахунку на оплату лікування, договору на лікування, розрахункових та інших документів така компенсація не оподатковується. У формі № 1ДФ така виплата зазначається за кодом «143».

Якщо працівник не подав підтвердних документів, така допомога обкладатиметься ПДФО як додаткове благо. Відповідно утримується і 1,5% військового збору. У звітності за формою № 1ДФ така виплата відображається за кодом «126».

Приклад. Працівник основного виробництва захворів і для лікування потрібні вартісні ліки. У колективному договорі затверджено, що підприємство може надавати допомогу на лікування та медичне обслуговування. В кожному окремому випадку сума визначається відповідно до підтвердних документів. Працівник написав заяву з

проханням виділити допомогу на лікування та медичне обслуговування й надав чеки на ліки на суму 40000 грн і виписку з історії хвороби, де зазначено, які ліки призначені хворому. Листок непрацездатності ще не закритий.

Господарські операції

Сума, грн

Бухгалтерський облік

дебет

кредит

Нараховано 16516501 Допомога за лікування та медичне обслуговування відповідно до

40000,00

94 «Інші операційні витрати»

663 «Розрахунки за іншими виплатами»

Цільова благодійна допомога

Відповідно до пп. «а» пп. 170.7.4 п. 170.7 ст. 170 Кодексу не включається до оподаткованого доходу цільова благодійна допомога, що надається резидентами - юридичними чи фізичними особами в будь-якій сумі (вартості) закладу охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування. До таких платних послуг у тому числі належить придбання ліків (донорських компонентів, протезно-ортопедичних виробів, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів) у розмірах, що не перекриваються виплатами з фонду загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування. Звертаємо увагу на коло осіб, яким може надаватися така матеріальна допомога: працівникові або членам його сім'ї першого ступеня споріднення.

Слід зауважити, що така цільова благодійна допомога не може спрямовуватися на оплату витрат на косметичне лікування або косметичну хірургію (включаючи косметичне протезування, не пов'язане з медичними показаннями), водолікування та геліотерапію, не пов'язані з хронічними захворюваннями, лікування та протезування зубів з використанням дорогоцінних металів, гальванопластики та порцеляни, аборти (крім абортів, які проводяться за медичними показаннями, або якщо вагітність стала наслідком зґвалтування), операції з переміни статі; лікування венеричних захворювань (крім СНІДу та венеричних захворювань, причиною яких стало нестатеве зараження або зґвалтування), лікування тютюнової чи алкогольної залежності; придбання ліків, медичних засобів та пристосувань, які не включені до Переліку життєво необхідних, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 25.03.2009 р. № 333 «Деякі питання державного регулювання цін на лікарські засоби і вироби медичного призначення». У формі № 1 ДФ така матеріальна допомога відображається за кодом «169».

Відповідно до пп. 14.1.263 п. 14.1 ст. 14 Кодексу членами сім'ї фізичної особи першого ступеня споріднення вважаються її батьки, чоловік або дружина, діти, у тому числі усиновлені. Інші члени сім'ї фізичної особи вважаються такими, що мають другий ступінь споріднення. Для оподаткування надзвичайно важливо мати такі підтвердні документи: медичні висновки, що підтверджують потребу фізичної особи в лікуванні та медичному обслуговуванні (зокрема, наявність і характеристики хвороби), договір з медичним закладом, платіжні й розрахункові документи, акти надання послуг тощо. За наявності таких документів матеріальна допомога не обкладається ПДФО, військовим збором та єдиним внеском. Але за їхньої відсутності матеріальна допомога підлягає оподаткуванню в загальному порядку: ПДФО - 18%, військовий збір - 1,5%.

У разі відсутності підтвердних документів така допомога розглядається як додаткове

благо і у звіті за формою № 1ДФ відображається за кодом «126».

За Переліком № 1170 витрати на оплату послуг з лікування працівників на користь медичних закладів не є базою для нарахування єдиного внеску.

Допомога на поховання

Відповідно до пп. 165.1.22 п. 165.1 ст. 165 Кодексу не включаються до сукупного доходу кошти або вартість майна (послуг), що надаються, в тому числі роботодавцем померлого платника податку за його останнім місцем роботи (у тому числі перед виходом на пенсію), в розмірі, що не перевищує подвійний розмір суми, визначеної абзацом першим пп. 169.4.1 п. 169.4 ст. 169 Кодексу. У 2017 р. така сума становить 4480 грн (2240 грн x 2). Сума перевищення за її наявності остаточно оподатковується під час її нарахування (виплати, надання) і у формі № 1 ДФ відображається така сума за кодом «146». Із такої суми не утримується військовий збір в розмірі 1,5%, така сума не обкладається єдиним внеском.

Приклад. За заявою родичів надана допомога на поховання працівника підприємства:

Господарські операції

Сума, грн

Бухгалтерський облік

дебет

кредит

Нараховано допомогу на поховання працівника відповідно до пп. 165.1.22 п. 165.1 ст. 165 Кодексу

4480,00

94 «Інші операційні витрати»

663 «Розрахунки за іншими виплатами»

Незалежні експерти з бухгалтерського обліку
та оподаткування Олена ГАБРУК
та Лариса ПАНТЕЛІЙЧУК

"Праця і зарплата" N 9 (1021), 1 березня 2017 р.