Індивідуальна податкова консультація

Державна податкова служба України, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі ‒ Кодекс) розглянула звернення щодо нарахування (утримання) податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі - єдиний внесок) на доходи, які виплачуються юридичною особою фізичній особі - підприємцю - платнику єдиного податку, який на момент виплати втратив статус суб'єкта підприємницької діяльності, та в межах компетенції повідомляє.

Товариством з фізичною особою - підприємцем було укладено договір про надання послуг. На час укладення договору та надання послуг фізична особа – підприємець мала статус платника єдиного податку 3 групи. Проте на дату виплати доходу фізична особа - підприємець - платник єдиного податку втратила свій податковий статус у зв'язку з припиненням своєї підприємницької діяльності.

У зв’язку з зазначеним у товариства виникло питання щодо податкових наслідків при виплаті доходу фізичній особі - підприємцю - платнику єдиного податку, який на момент виплати втратив статус суб'єкта підприємницької діяльності.

Поняття «фізична особа» та «фізична особа – підприємець» у законодавчому розумінні мають різний податковий статус та порядок оподаткування отриманих ними доходів.

Так, правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також справляння єдиного податку встановлені главою 1   
розділу XIV Кодексу.

Відповідно до ст. 292 Кодексу доходом для фізичної особи - підприємця є дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній п. 292.3 ст. 292 Кодексу. При цьому до доходу не включаються отримані такою фізичною особою пасивні доходи у вигляді процентів, дивідендів, роялті, страхові виплати і відшкодування, доходи у вигляді бюджетних грантів, а також доходи, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі та використовується в її господарській діяльності.

При цьому платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності платника єдиного податку першої - четвертої групи (фізичної особи) та оподатковані згідно із главою 1   
розділу XIV Кодексу (п. 297.1 ст. 297 Кодексу).

Разом з цим п. 299.1 ст. 299 Кодексу встановлено, що реєстрація суб'єкта господарювання як платника єдиного податку здійснюється шляхом внесення відповідних записів до реєстру платників єдиного податку (далі - Реєстр).

При цьому реєстрація платником єдиного податку є безстроковою та може бути анульована шляхом виключення з Реєстру за рішенням контролюючого органу у разі, зокрема, припинення підприємницької діяльності фізичною особою - підприємцем відповідно до закону - у день отримання відповідним контролюючим органом від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації такого припинення (п. 299.10 ст. 299 Кодексу).

Водночас, якщо на дату нарахування (виплати) доходу фізична особа - підприємець - платник єдиного податку втратила свій податковий статус у зв'язку з припиненням своєї підприємницької діяльності і на підставі повідомлення від державного реєстратора виключена з Реєстру, то виплачений такій фізичній особі дохід оподатковується за правилами, визначеними Кодексом для фізичних осіб та Законом України від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі -   
Закон № 2464).

Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV Кодексу, відповідно до п.п. 162.1.1 п. 162.1 ст. 162 якого платником податку на доходи фізичних осіб є фізична особа – резидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні.

Об’єктом оподаткування фізичної особи – резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід (п.п. 163.1.1 п. 163.1 ст. 163 Кодексу).

Пунктом 164.2 ст. 164 Кодексу визначено перелік доходів, що включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку, зокрема інші доходи, крім зазначених у ст. 165 Кодексу   
(п.п. 164.2.20 п. 164.2 ст. 164 Кодексу).

Ставка податку становить 18 відс. бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) платнику (крім випадків, визначених у   
пунктах 167.2 – 167.5 ст. 167 Кодексу) (п. 167.1 ст. 167 Кодексу).

Також, вказаний дохід є об’єктом оподаткування військовим збором   
(п.п. 1.2 п. 16 1 підрозділу 10 розділу XX Кодексу).

Ставка військового збору становить 1,5 відс. об'єкта оподаткування, визначеного п.п. 1.2 п. 16 1 підрозділу 10 розділу XX Кодексу (п.п. 1.3 п. 16 1 підрозділу 10 розділу XX Кодексу).

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) податку на доходи фізичних осіб та військового збору до бюджету здійснюється у порядку, встановленому ст. 168 Кодексу.

Податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника, зобов'язаний утримувати податок (військовий збір) із суми такого доходу за його рахунок (п.п. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 Кодексу).

Відповідно до п. 1 частини першої ст. 4 Закону № 2464 платниками єдиного внеску є роботодавці, зокрема підприємства, установи, організації, інші юридичні особи, які використовують найману працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою - підприємцем, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності, відповідно до відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців).

Базою нарахування єдиного внеску для роботодавців є сума нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України від 24 березня 1995 року № 108/95-ВР «Про оплату праці» та суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (послуг) за цивільно-правовими договорами (п. 1 частини першої ст. 7 Закону № 2464).

Враховуючи викладене, дохід виплачений юридичною особою фізичній особі включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку як інші доходи та оподатковується податком на доходи фізичних осіб та військовим збором на загальних підставах. При цьому зазначений дохід не є базою нарахування і утримання єдиного внеску.

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