

ФРОЛЕНКО

Володимир

УДК 336

ДОСЛІДЖЕННЯ ОСОБЛИВОСТЕЙ ОПОДАТКУВАННЯ
ДОДАТКОВИХ БЛАГ, НАДАНИХ ПРАЦІВНИКАМ ДЕРЖАВНОГО
ПІДПРИЄМСТВА, ТА АНАЛІЗ ПРАКТИКИ ЗАСТОСУВАННЯ НОРМ
ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА ФІСКАЛЬНИМИ ОРГАНАМИ
ПРИ ПРОВЕДЕННІ ПОДАТКОВИХ ПЕРЕВІРОК ПРАВИЛЬНОСТІ ЇХ
ОПОДАТКУВАННЯ

INVESTIGATION OF THE PECULIARITIES OF TAXATION OF
ADDITIONAL BENEFITS PROVIDED TO EMPLOYEES OF THE STATE
ENTERPRISE, AND ANALYSIS OF THE PRACTICE OF APPLYING TAX
LEGISLATION BY FISCAL AUTHORITIES IN CONDUCTING TAX
AUDITS ON THE CORRECTNESS OF THEIR TAXATION

кандидат наук, аудитор, член
Громадської колегії
Комітету Верховної Ради
України з питань податкової
та митної політики,
директор Аудиторської
фірми "БІЗНЕС-ІНФОРМ"

У данній статті досліджуються особливості оподаткування додаткових благ, наданих працівникам державного підприємства а також проводиться аналіз практики застосування норм податкового законодавства фіскальними органами при проведенні податкових перевірок правильності оподаткування додаткових благ, наданих працівникам державного підприємства. Дослідження проведені з використання прикладу податкового обліку господарських операцій з оплати турів вихідного дня з проведенням автомобільних екскурсій працівників державного підприємства (далі – Підприємство), якщо меншу частину вартості таких турів вихідного дня власними коштами оплачують працівники Підприємства, а решту - більшу частину вартості таких турів вихідного дня оплачує Профспілка, членами якої є такі працівники Підприємства. Одночасно розроблено порядок податкового обліку господарських операцій з оплати турів вихідного дня з проведенням автомобільних екскурсій працівників Підприємства, якщо на кожного працівника Підприємства оформлюється страховий поліс на термін екскурсії, а оплата здійснюється у вище приведеному порядку. В статті також проаналізована практика застосування норм податкового законодавства фіскальними органами при проведенні податкових перевірок господарських операцій з оплати турів вихідного дня з проведенням авто-мобільних екскурсій працівників підприємств, а також надано відповідь на питання: чи вважається знижка, надана профспілкою, додатковим благом? Чи повинна вказана знижка оподатковуватись ПДФО та відображатись у ф. 1 ДФ та яким чином профспілка утримує ПДФО, якщо вона не виплачує інших доходів (заробітна плата нараховується на Підприємстві, а профспілка і Підприємство – різні юридичні особи.

В данной статье исследуются особенности налогообложения дополнительных благ, предоставленных работникам государственного предприятия а также проводится анализ практики применения норм налогового законодательства фискальными органами при проведении налоговых проверок правильности налогообложения дополнительных благ, предоставленных работникам государственного предприятия. Исследования проведены с использованием примера налогового учета хозяйственных операций по оплате туров выходного дня с проведением автомобильных экскурсий работников государственного предприятия (далее – Предприятие), если меньшую часть стоимости таких туров выходного дня собственными средствами оплачивают работники Предприятия, а остальные – большую часть стоимости таких туров выходного дня оплачивает Профсоюз, членами которой являются такие работники Предприятия. Одновременно разработан порядок налогового учета хозяйственных операций по оплате туров выходного дня с проведением автомобильных экскурсий работников Предприятия, если на каждого работника Предприятия оформляется страховой полис на срок экскурсии, а оплата осуществляется в выше приведенном порядке. В статье также проанализирована практика применения норм налогового законодательства фискальными органами при проведении налоговых проверок хозяйственных операций по оплате туров выходного дня с проведением автомобильных экскурсий работников предприятий, а также дан ответ на вопрос: Считается ли скидка, предоставленная профсоюзом, дополнительным благом? Должна ли указана скидка облагаться НДФЛ и отображаться в Ф. 1-ДФ и каким образом профсоюз удерживает НДФЛ, если он не выплачивает других доходов (заработная плата начисляется на Предприятия, а профсоюз и Предприятие - разные юридические лица.

This article examines the peculiarities of taxing additional benefits provided to employees of a state-owned enterprise, as well as analyzes the practice of applying fiscal rules to fiscal authorities when conducting tax audits on

the correctness of taxation of additional benefits provided to employees of a state-owned enterprise. The research has been conducted using an example of tax accounting of business operations for payment of weekend tours with guided tours of employees of a state enterprise (hereinafter – the Enterprise), if the less part of the cost of such weekend tours is paid by the employees of the Company at their own expense, and the rest - the greater part of the cost of such tours of the initial The day is payable by the Trade Union, whose members are such employees of the Enterprise. At the same time, the procedure for tax accounting of business operations for the payment of weekend tours with the car trips of employees of the Enterprise has been developed, provided that for each employee of the Company an insurance policy is issued for the duration of the excursion, and payment is made in the above order. The article also analyzes the practice of applying fiscal rules to fiscal authorities in conducting tax audits of business operations for the payment of weekend tours with car trips of employees of enterprises, as well as answering the question: is the discount provided by the trade union an additional benefit? Should the tax deduction be taxed and displayed in f. 1 DF and how the union holds the PIT if it does not pay other income (wages are charged to the Enterprise, and the trade union and the Enterprise are different legal entities.

Ключові слова: податок з доходів фізичних осіб, додаткове благо, профспілка, тур вихідного дня

Ключевые слова: налог с доходов физических лиц, дополнительное благо, профсоюз, тур выходного дня

Keywords: personal income tax, extra benefit, trade union, weekend tour

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ТЕРМІНІВ

Податковий кодекс України – Податковий кодекс України від 02.12.2010р. № 2755-VI;

ЦКУ – Цивільний кодекс України від 16.01.2003р. № 435-IV;

Закон № 1045 – Закон України “Про професійні спілки, їх права та гарантії діяльності” від 15.09.1999 р. № 1045-XIV,

Закон № 324 – Закон України «Про туризм» від 15.09.1995 р. № 324/95-ВР;

Закон № 2464 – Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010р. № 2464-VI;

ПДФО – податок з доходів фізичних осіб;

ПДВ – податок на додану вартість;

ЄСВ – єдиний внесок на загальнообов’язкове державне соціальне страхування (єдиний соціальний внесок).

Серед питань, що надходять до редакції, чисельними є питання оподаткування додаткових виплат працівникам державних підприємств, в тому числі додаткових благ, наданих таким працівникам. А враховуючи, що останні роз’яснення Державної фіскальної служби Україні із зазначених питань відрізняються особливим податковим тиском на зазначені виплати, питання оподаткування додаткових благ потребує ретельного дослідження.

У данній статті досліджуються особливості оподаткування додаткових благ, наданих працівникам державного підприємства а також проводиться аналіз практики застосування норм податкового законодавства фіскальними органами при проведенні податкових перевірок правильності оподаткування додаткових благ, наданих працівникам державного підприємства.

Дослідження проведені з використання прикладу податкового обліку господарських операцій з оплати турів вихідного дня з проведенням автомобільних екскурсій працівників державного підприємства (далі

– Підприємство), якщо меншу частину вартості таких турів вихідного дня власними коштами оплачують працівники Підприємства, а решту - більшу частину вартості таких турів вихідного дня оплачує Профспілка, членами якої є такі працівники Підприємства.

1. Особливості правового регулювання, засади створення, права та гарантії діяльності професійних спілок визначено Законом України від 15 вересня 1999 р. № 1045-XIV “Про професійні спілки, їх права та гарантії діяльності” (далі - **Закон № 1045**).

Професійні спілки створюються з метою здійснення представництва та захисту трудових, соціально-економічних прав та інтересів членів профспілки та ведуть свою діяльність на підставі статуту.

Джерела надходження (формування) коштів профспілки та напрямів їх використання визначаються в їх статутних документах (ст. 14 та ст. 15 Закону № 1045).

Відповідно до пп. 133.4.2 п. 133.4 ст. 133 Податкового кодексу України обов’язковою умовою для перебування профспілки у статусі неприбуткової організації є використання своїх доходів (прибутків) виключно для фінансування видатків на своє утримання, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених установчими документами.

Отже, профспілкова організація, яка відповідає вимогам пп. 133.4.1 п. 133.4 ст. 133 Податкового кодексу України та внесена контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій, має право в статусі неприбуткової організації використовувати власні доходи (прибутки) виключно на фінансування видатків на своє утримання, реалізацію мети (цілей, завдань) та напрямів статутної діяльності без розподілу таких доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов’язаних з ними осіб.

Згідно з пп. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Податкового кодексу України до загального місячного оподаткову-

ваного доходу платника податку на доходи фізичних осіб (далі – **ПДФО**) в загальному випадку включається дохід, отриманий платником податку як **додаткове благо (крім випадків, передбачених ст. 165 Податкового кодексу України)**. При цьому податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок (ПДФО) із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку 18 %, визначену ст. 167 Податкового кодексу України (пп. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 Податкового кодексу України).

Крім того, доходи, оподатковувані ПДФО, є також об'єктом оподаткування військовим збором за ставкою 1,5 % (пп. 1.2 та пп. 1.3 п. 161 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України).

До вищезазначених випадків, що передбачені ст. 165 Податкового кодексу України, відносяться випадки, зазначені, зокрема, у пп. 165.1.35 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України, відповідно до якого до загального місячного (річного) оподатковуваного ПДФО доходу платника податку не включається **«вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування, у тому числі на реабілітацію інвалідів, на території України платника податку та/або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки) професійною спілкою, до якої зараховуються профспілкові внески платника податку – члена такої професійної спілки, створеної відповідно до законодавства України, або за рахунок коштів відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування»**.

Отже, від ПДФО звільнено вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України для члена профспілки та/або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки) професійною спілкою. При цьому путівки (або знижки на путівки), надані профспілкою дорослим членам родини члена профспілки від ПДФО не звільнюються.

1.1. У листі Державної фіскальної служби України від 02.09.2016 р. № 19029/6/99-99-13-02-03-15 “Про оподаткування турів вихідного дня та літнього відпочинку, організованих і оплачених за кошт профспілки” зазначено, що **«вартість турів вихідного дня та літнього відпочинку, що організовуються та оплачуються за рахунок коштів професійної спілки для членів профспілки та членів їх сімей без придбання путівок, включається до їх загального місячного (річного) оподатковуваного доходу як додаткове благо та оподатковується податком на доходи фізичних осіб і військовим збором на загальних підставах»**.

Згідно з Довідником ознак доходів, наведених у додатку до Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ), затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 13.01.15 р. № 24, доходи у вигляді додаткового блага відображаються під ознакою доходу “126”.

1.2. Отже, з листа Державної фіскальної служби України від 02.09.2016 р. № 19029/6/99-99-13-02-03-15

впливає, що вартість турів вихідного дня, що організується та оплачується за рахунок коштів профспілки для її членів, в тому числі членів сім'ї членів профспілки, не оподатковується ПДФО тільки у разі придбання путівок. У зв'язку з цим є доцільним більш детально розглянути визначення терміну «путівка» відповідно до діючого законодавства.

Оскільки Закон України «Про туризм» від 15.09.1995 р. № 324/95-ВР (далі – **Закон № 324**) та Податковий кодекс України не містять визначення терміну «путівка», то розглянемо визначення терміну «путівка» в інших законодавчих та нормативно-правових актах України.

Відповідно до ст. 23 Закону України «Про оздоровлення та відпочинок дітей» від 04.09.2008 р. № 375-VI **«путівка до дитячого закладу оздоровлення та відпочинку** - документ, який засвідчує право дитини на отримання послуг з оздоровлення та відпочинку, умови перебування в такому закладі і визначає вартість та перелік послуг з оздоровлення та відпочинку для однієї дитини в конкретному закладі».

Відповідно до п. 1.2 р. 1 Положення про організацію роботи санаторно-курортних закладів Збройних Сил України, затвердженого наказом Міністерства оборони України від 23.06.2014 р. № 411, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 20.08.2014 р. за № 995/25772, **«санаторно-курортна путівка** – документ, що дає право на розміщення особи в санаторії та отримання санаторно-курортного лікування».

Відповідно до економічних та енциклопедичних тлумачних словників термін «путівка» означає, зокрема, «офіційне посвідчення, що видається особі, яку направляють куди-небудь (на роботу, відпочинок, навчання і т.ін.)» [Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. - К.; Ірпінь: ВТФ „Перун”, 2009. – 1736 с.]

Отже, **путівка** – це документ, який засвідчує право фізичної особи на отримання послуг з оздоровлення та відпочинку, умови розміщення (проживання) і визначає вартість та перелік послуг з оздоровлення або відпочинку.

Відповідно до ст. 1 Закону № 324 **«туристичний продукт** – попередньо розроблений комплекс туристичних послуг, який поєднує не менше ніж дві такі послуги, що реалізується або пропонується для реалізації за визначеною ціною, до складу якого входять послуги перевезення, послуги розміщення та інші туристичні послуги, не пов'язані з перевезенням і розміщенням (послуги з організації відвідувань об'єктів культури, відпочинку та розваг, реалізації сувенірної продукції тощо)».

Отже, оскільки тури вихідного дня містять більше, як 2 туристичні послуги (до них включаються, мінімум, перевезення та екскурсійне обслуговування), то такі тури вихідного дня є туристичними продуктами.

Відповідно до ст. 20 Закону № 324 «за договором на туристичне обслуговування одна сторона (туроператор, який укладає договір безпосередньо або через турагента) зобов'язується надати за замовленням іншої сторони (туриста) комплекс туристичних послуг (туристичний продукт), а турист зобов'язується оплатити його. До договору на туристичне обслуговування застосовуються загальні положення договору

про надання послуг, якщо інше не передбачено законом.

Договір на туристичне обслуговування укладається в письмовій чи електронній формі відповідно до закону.»

Відповідно до ст. 21 Закону № 324 «за договором на екскурсійне обслуговування одна сторона (суб'єкт, що здійснює туристичну діяльність) за встановлену договором плату зобов'язується надати за замовленням іншої сторони (екскурсанта) обслуговування, істотною частиною якого є послуги екскурсовода (гіда-перекладача) загальною тривалістю не більше 24 годин, які не включають у себе послуги з розміщенням».

Договір на екскурсійне обслуговування укладається за правилами, визначеними цивільним законодавством, у тому числі шляхом видачі ваучера.

Загальні положення про договір на надання послуг застосовуються до договору на екскурсійне обслуговування, якщо інше не передбачено законом та не суперечить суті зобов'язання.»

Згідно зі ст. 23 Закону № 324 «**ваучер** – форма письмового договору на туристичне або на екскурсійне обслуговування, яка може використовуватися відповідно до цього Закону.

У договорі на туристичне обслуговування, укладеному шляхом видачі ваучера, мають міститися такі дані:

- найменування та місцезнаходження суб'єкта туристичної діяльності, номер ліцензії на відповідний вид діяльності, юридична адреса;
- прізвище, ім'я (по батькові) туриста (при груповій поїздці прізвища, імена (по батькові) членів групи);
- строки надання і види туристичних послуг, їх загальна вартість;
- назва, адреса та номер телефону об'єкта розміщення, його тип та категорія, режим харчування;
- розмір фінансового забезпечення відповідальності туроператора (турагента) або межі відповідальності суб'єкта туристичної діяльності за договором агентування;
- інші дані, обумовлені характером угоди, складом групи тощо;
- дата видачі ваучера».

Опис бланка ваучера та Інструкцію про порядок оформлення ваучера на надання туристичних послуг та його використання затверджено наказом Державної туристичної адміністрації України від 06.06.2005 р. № 50.

Отже, туристичний продукт у виді туру вихідного дня може надаватись за договором на туристичне обслуговування або за договором на екскурсійне обслуговування, у тому числі шляхом видачі ваучера, які є документами, що підтверджують надання туристичних послуг (туристичного продукту). При цьому ваучер може оформлятися також у разі відсутності послуг з розміщення. Підстава: ст. 21 Закону № 324.

До договорів на туристичне обслуговування та до договорів на екскурсійне обслуговування застосовуються загальні положення відносно договору про

надання послуг. А відповідно до норм гл. 63 «Послуги. Загальні положення» Цивільного кодексу України не вимагається обов'язкової письмової форми договору на надання послуг.

Згідно з п. 1 ст. 639 Цивільного кодексу України в загальному випадку «договір може бути укладений у будь-якій формі, якщо вимоги щодо форми договору не встановлені законом».

Відповідно до п. 2 ст. 206 Цивільного кодексу України «юридичній особі, що сплатила за товари та послуги на підставі усного правочину з другою стороною, видається документ, що підтверджує підставу сплати та суму одержаних грошових коштів.»

Отже, договори на туристичне обслуговування та договори на екскурсійне обслуговування можуть бути укладені як в письмовій, так і в усній формі. У випадку укладання усного договору повинен бути наданий рахунок на оплату туру вихідного дня.

Попередня редакція Закону № 324 (в редакції, чинній до 01.01.2004 р.) містила наступне визначення: «**туристський ваучер (путівка)** - документ, що підтверджує статус особи або групи осіб як туристів, оплату послуг чи її гарантію і є підставою для отримання туристом або групою туристів туристичних послуг».

Отже, відповідно до попередньої редакції Закону № 324 ваучер та путівка вважались одним і тим же документом, який підтверджує надання туристичної послуги. Однак у новій редакції Закону № 324 поняття путівки відсутнє.

У пп. 165.1.35 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України вживається термін «путівка», проте діюча редакція Закону № 324 не містить визначення терміну «путівка».

Відповідно до п. 56.21 ст. 56 Податкового кодексу України «у разі коли норма цього Кодексу чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі цього Кодексу, або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів, або коли норми одного і того ж нормативно-правового акта суперечать між собою та припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника податків».

Звідси, вимоги пп. 165.1.35 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України щодо наявності путівки можна трактувати як вимоги наявності будь-якого договору на надання туристичного продукту.

Отже, оскільки Податковий кодекс України не вимагає наявності саме ваучера, то надання туристичного продукту з метою застосування пп. 165.1.35 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України підтверджують і інші договори на туристичне обслуговування.

Проте, для запобігання конфлікту з фіскальними органами, доцільно вимагати оформлення турів вихідного дня ваучерами, який є формою договору на туристичне або екскурсійне обслуговування, оскільки відповідно до попередньої редакції Закону № 324 ваучер є аналогом путівки.

Крім того, відповідно до пп. 133.4.2 п. 133.4

ст. 133 Податкового кодексу України обов'язковою умовою для перебування профспілки у статусі неприбуткової організації є використання своїх доходів (прибутків) виключно для фінансування видатків на своє утримання, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених установчими документами.

Таким чином, якщо профспілка надає своєму члену тур вихідного дня, оформлений документом, що підтверджує надання туристичної послуги, то такі дії є наданням путівки на відпочинок. А відповідно до пп. 165.1.35 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України вартість наданих члену профспілки для нього або його дітей віком до 18 років путівок на відпочинок на території України, які надаються йому профспілкою безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки), не оподатковуються ПДФО (і відповідно військовим збором).

В статуті (положенні) профспілки повинні бути зазначені відповідні напрями використання коштів (оплата турів вихідного дня тощо) та межі використання коштів на ці цілі.

Вартість наданого профспілкою туру (або знижки на тур) не є об'єктом для нарахування єдиного соціального внеску (ЄСВ), оскільки не включається до фонду оплати праці профспілки (пп. 1 п. 1 ст. 7 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI, далі – Закон № 2464). Крім того, ЄСВ не нараховується на витрати на проведення культурно-освітніх і оздоровчих заходів (п. 10 р. 2 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).

Вартість наданого профспілкою туру (або знижки на тур) відображається у розрахунку за формою № 1 ДФ із ознакою доходу «156» (вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України) (відповідно до Додатку до Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України 13.01.2015 р. № 4, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 30 січня 2015 р. за № 111/26556).

Якщо вищеперелічені вимоги не виконуються (вимоги щодо оформлення договорів на туристичне обслуговування та вимоги щодо наявності у статуті профспілки напрямку використання коштів профспілки на оплату турів вихідного дня), то у такому випадку можна скористатися іншими нормами Податкового кодексу України для неоподаткування ПДФО, військовим збором та ЄСВ вартості турів вихідного дня.

2. Далі розглянемо іншу норму Податкового кодексу України, застосування якої дозволяє не оподатковувати ПДФО та військовим збором надану члену профспілки знижку на тур вихідного дня.

До вищезазначених випадків, що передбачені ст. 165 Податкового кодексу України, відносяться також випадки, що приведені у пп. 165.1.47 п. 165.1

ст. 165 Податкового кодексу України, відповідно до якого до загального місячного (річного) оподатковуваного ПДФО доходу платника податку не включається «сума виплат чи відшкодувань (крім заробітної плати чи інших виплат та відшкодувань за цивільно-правовими договорами), що здійснюються за рішенням професійної спілки, її об'єднання та/або організації професійної спілки, прийнятим в установленому порядку, на користь члена такої професійної спілки протягом року сукупно у розмірі, що не перевищує суми граничного розміру доходу, визначеного згідно з абзацом першим підпункту 169.4.1 пункту 169.4 статті 169 цього Кодексу».

Отже, сума **виплат чи відшкодувань** (окрім заробітної плати чи інших виплат та відшкодувань за цивільно-правовими договорами), що здійснюються профспілкою на користь її члена протягом року сукупно в розмірі, що не перевищує граничного розміру доходу, який дає право на податкову соціальну пільгу (у 2016 р. - 1930 грн., у 2017 р. - 2240 грн.), не вважається об'єктом для утримання ПДФО та військового збору.

Подібне зазначено також у листі Державної фіскальної служби України від 18.11.2016р. № 24941/6/99-99-13-02-03-15, де вказано: «оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV Кодексу, згідно із пп. 165.1.47 п. 165.1 ст. 165 розділу IV якого до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включається сума виплат чи відшкодувань (крім заробітної плати чи інших виплат та відшкодувань за цивільно-правовими договорами), яка здійснюється професійними спілками своїм членам протягом року сукупно у розмірі, що не перевищує суми граничного розміру доходу, визначеного згідно з абзацом першим пп. 169.4.1 п. 169.4 ст. 169 Кодексу, встановленого на 1 січня такого року (у 2016 році - 1930 грн.)».

Отже, відповідно до пп. 165.1.47 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України сума виплат чи відшкодувань (в тому числі за тури вихідного дня), що здійснюються профспілкою на користь її члена протягом року сукупно в розмірі, що не перевищує граничного розміру доходу, який дає право на податкову соціальну пільгу (тобто не перевищує у 2017 р. суми у 2240 грн.), не вважається об'єктом для утримання ПДФО та військового збору.

При цьому, оскільки відповідно до пп. 165.1.47 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України до оподатковуваного ПДФО доходу платника податку не включається сума **виплат чи відшкодувань**, то необхідно, щоби члени профспілки отримували саме грошові кошти на оплату відпочинку: **наперед (виплату) або відшкодування витрат після самостійної оплати відпочинку**. Оплачувати тур вихідного дня турфірмі і отримувати цей тур повинні члени профспілки, а не профспілка.

Вартість наданої профспілкою виплати або відшкодування не є об'єктом для нарахування ЄСВ, оскільки не включається до фонду оплати праці профспілки (пп. 1 п. 1 ст. 7 Закону № 2464).

Вартість наданої профспілкою виплати або відшкодування відображається у розрахунку за формою

№ 1 ДФ із ознакою доходу «167» (виплати чи відшкодування, які здійснюються професійними спілками своїм членам).

3. Розглянемо ще одну (іншу) норму Податкового кодексу України, застосування якої дозволяє не оподатковувати ПДФО та військовим збором надану члену профспілки знижку на тур вихідного дня.

До вищезазначених випадків, що передбачені ст. 165 Податкового кодексу України, відносяться також випадки, що приведені у пп. 165.1.39 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України, відповідно до якого до загального місячного (річного) оподаткованого ПДФО доходу платника податку не включається «вартість дарунків (а також призів переможцям та призерам спортивних змагань), якщо їх вартість не перевищує 25 % однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року, за винятком грошових виплат у будь-якій сумі».

Отже, від оподаткування ПДФО звільнено вартість дарунків у межах вартості, що не перевищує 25 % однієї мінімальної заробітної плати в розрахунку на місяць станом на 1 січня звітного року (у 2017 р. – 800 грн. на місяць), за винятком грошових виплат у будь-якій сумі.

Тобто, профспілка може щомісяця надавати без оподаткування ПДФО та військовим збором платнику податку (незалежно від того, є він членом цієї профспілки чи ні) подарунки в негрошовій формі (в тому числі тури вихідного дня) загальною вартістю до 800 грн. на місяць (у 2017 р.). Підстава: пп. 165.1.39 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України.

Вартість наданого профспілкою дарунку не є об'єктом для нарахування ЄСВ, оскільки не включається до фонду оплати праці профспілки (пп. 1 п. 1 ст. 7 Закону № 2464).

Вартість наданого профспілкою дарунку від ображається у розрахунку за формою № 1 ДФ із ознакою доходу «160» (вартість дарунків (а також призів переможцям та призерам спортивних змагань)).

Із суми перевищення вказаної вартості подарунка необхідно сплачувати ПДФО та військовий збір, оскільки сума перевищення в такому випадку буде **додатковим благом**. При цьому під час оподаткування слід застосовувати коефіцієнт, передбачений п. 164.5 ст. 164 Податкового кодексу України: «під час нарахування (надання) доходів у будь-якій негрошовій формі базою оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, правила визначення яких встановлені згідно з цим Кодексом, помножена на коефіцієнт, який обчислюється за такою формулою:

$$K = 100 : (100 - Cn), \quad (1)$$

де K – коефіцієнт;

Cn – ставка податку, встановлена для таких доходів на момент їх нарахування.

У такому самому порядку визначаються об'єкт оподаткування і база оподаткування для коштів, надміру витрачених платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законо-

давством строки».

Отже, якщо Профспілка сплатила за члена профспілки кошти понад суму коштів, яка не оподатковується ПДФО, то ця сума перевищення є додатковим благом. ПДФО при цьому сплачується профспілкою, виходячи з бази оподаткування ПДФО, розрахованої з застосуванням коефіцієнту, передбаченого п. 164.5 ст. 164 Податкового кодексу України.

Вартість додаткового блага відображається у розрахунку за формою № 1 ДФ із ознакою доходу «126» (додаткове благо).

4. Що стосується страхування членів профспілки під час турів вихідного дня, то таке страхування здійснюється турфірмою та включається до вартості туру вихідного дня. Профспілка не повинна здійснювати окремої оплати цих сум.

5. Що стосується можливості оплати профспілці часткової компенсації за тур вихідного дня одним членом профспілки за інших членів профспілки, то відповідно до ст. 237 та ст. 239 Цивільного кодексу України від 16.01.2003р. № 435-IV (далі – ЦКУ) представництвом є правовідношення, в якому одна сторона (представник) зобов'язана або має право вчинити правочин від імені другої сторони, яку вона представляє. Правочин, вчинений представником, створює, змінює, припиняє цивільні права та обов'язки особи, яку він представляє.

Отже, член профспілки має право видати довіреність іншому члену профспілки на здійснення окремих його повноважень, наприклад, представляти його інтереси в банківських установах.

ЦКУ не передбачено нотаріального або іншого посвідчення довіреності для здійснення оплати в банку представником за фізичну особу. А відповідно до п. 4 ст. 245 ЦКУ «довіреність на одержання заробітної плати, стипендії, пенсії, аліментів, інших платежів та поштової кореспонденції (поштових переказів, посилок тощо) може бути посвідчена посадовою особою організації, в якій довіритель працює, навчається, перебуває на стаціонарному лікуванні, або за місцем його проживання.»

Отже, довіреність від імені члена профспілки, доцільно посвідчувати на підприємстві, де такий член профспілки працює, або самою профспілкою, оскільки не підтверджений підпис фізичної особи на звичайній письмовій довіреності створює загрозу підпису такого підпису.

Таким чином, суму часткової компенсації за тур вихідного дня може зібрати один член профспілки і внести в банк на рахунок профспілки від імені всіх (кожен платіж окремо), якщо кожен член профспілки надасть такому члену профспілки, який буде здійснювати оплату, письмову довіреність на представництво його інтересів в банківських установах (щодо оплати часткової компенсації профспілці за тур вихідного дня), посвідчену на підприємстві, де такий член профспілки працює, або самою профспілкою. Довіреності після здійснення оплати необхідно передати профспілці для запобігання конфліктів з податковими органами.

6. Що стосується оподаткування податком на додану вартість (далі – ПДВ) операцій з надання профспілкою турів вихідного дня членам профспілки, то відповідно до пп. 197.1.6 п. 197.1 ст. 197 Податкового кодексу України звільняються від оподаткування ПДВ операції з «постачання реабілітаційних послуг інвалідам, дітям-інвалідам, а також постачання путівок на санаторно-курортне лікування, оздоровлення та відпочинок на території України фізичних осіб віком до 18 років, інвалідів, дітей-інвалідів».

Отже, встановленими критеріями для звільнення від оподаткування ПДВ путівок є реалізація путівок на санаторне курортне лікування, оздоровлення та відпочинок, на території України, а також їх реалізація фізичним особам у віці до 18 років, інвалідам або дітям-інвалідам.

У випадку реалізації путівок іншим особам, ніж зазначені у пп. 197.1.6 п. 197.1 ст. 197 Податкового кодексу України, таке постачання оподатковується ПДВ на загальних підставах.

При цьому відповідно до пп. 188.1 ст. 188 Податкового кодексу України «база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг».

Відповідно до п. 181.1 ст. 181 Податкового кодексу України «у разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з цим розділом, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 000 000 грн. (без урахування податку на додану вартість), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) з дотриманням вимог, передбачених статтею 183 цього Кодексу, крім особи, яка є платником єдиного податку першої – третьої групи».

Отже, у разі, якщо обсяг оподатковуваних ПДВ операцій з постачання профспілкою товарів/послуг протягом останніх 12 календарних місяців сукупно перевищує 1 млн. грн., то така профспілка зобов'язана зареєструватись платником ПДВ.

Таким чином, якщо профспілка є платником ПДВ, то надання профспілкою турів вихідного дня є об'єктом оподаткування ПДВ. База оподаткування ПДВ при цьому визначається не нижче ціни придбання таких турів вихідного дня. Суму ПДВ, сплаченого при придбанні турів вихідного дня профспілка може включити до складу податкового кредиту з ПДВ за наявності податкової накладної з ПДВ, зареєстрованої у Єдиному реєстрі податкових накладних.

7. Дослідження особливостей оподаткування додаткових благ, наданих працівникам державного підприємства, та аналіз практики застосування норм податкового законодавства фіскальними органами при проведенні перевірок правильності їх оподаткування буде неповним без розгляду зазначених питань на прикладах.

У зв'язку з чим далі на прикладі розглядаються такі питання:

«1) Профспілка оплатила вартість турів вихідного дня (в договорі предметом є надання екскурсійних послуг) для працівників підприємства (членів профспілки). 50 % вартості таких турів вихідного дня працівники перераховують на банківський рахунок профспілки, а решту – 50 % вартості таких турів вихідного дня оплачує Профспілка. Яким є порядок оподаткування ПДФО 50 % вартості таких турів вихідного дня, сплачених за рахунок коштів Профспілки, та як правильно відобразити у Ф-1ДФ (з коефіцієнтом чи без), якщо ПДФО та військовий збір працівники також внесли на рахунок Профспілки?»

Наприклад:

- вартість екскурсійної послуги 2000 грн.,

- працівник вніс на банківський рахунок профспілки 1000 грн., ПДФО 180 грн., військовий збір 15 грн.;

2) Чи вважається безоплатно отримана працівником Підприємства послуга з проведення екскурсії у складі туру вихідного дня додатковим благом у розумінні термінології Податкового кодексу України?

Оскільки в теперішній час згадане вище Роз'яснення Державної фіскальної служби України від 02.09.2016 р. № 19029/6/99-99-13-02-03-15 «Про оподаткування турів вихідного дня та літнього відпочинку, організованих і оплачених за коштів профспілки» (далі – **Фіскальне роз'яснення № 19029/6/99-99-13-02-03-15**) не скасовано, а більше того, подібні більш пізніші роз'яснення Державної фіскальної служби України із зазначеного питання також не скасовані, то з метою запобігання конфлікту з фіскальними (податковими) органом у майбутньому до моменту скасування Фіскального роз'яснення № 19029/6/99-99-13-02-03-15 доцільно враховувати наступне.

Як вище зазначено, фіскальне роз'яснення щодо порядку податкового обліку господарських операцій з оплати турів вихідного дня, подібне Фіскальному роз'ясненню № 19029/6/99-99-13-02-03-15, оприлюднено у Загальнодоступному інформаційно-довідковому ресурсі "ЗІР" Державної фіскальної служби України, а саме, у Запитання-відповіді Державної фіскальної служби України від 24.10.2016 р. "Чи підлягає оподаткуванню ПДФО вартість турів вихідного дня та літнього відпочинку, що організовуються та оплачуються за рахунок коштів професійної спілки для її членів (членів їх сімей) без придбання путівок?" надано наступну відповідь: «вартість турів вихідного дня та літнього відпочинку, що організовуються та оплачуються за рахунок коштів професійної спілки для її членів (членів їх сімей) без придбання путівок, включається до їх загального місячного (річного) оподаткованого доходу як додаткове благо та оподатковується ПДФО на загальних підставах».

7.1. Подібне фіскальне роз'яснення щодо порядку податкового обліку господарських операцій з оплати турів вихідного дня міститься у Листі Державної фіскальної служби України "Щодо діяльності професійних спілок, їх організацій та об'єднань" від 18.11.2016 р. № 24941/6/99-99-13-02-03-15, де зроблено наступний висновок: «вартість турів вихідного дня, що організовуються та оплачуються за рахунок коштів професійної спілки для членів профспілки без придбання путівок, включаються до їх загального місячного (річного) оподаткованого доходу як до-

даткове благо та оподатковуються на загальних підставах.»

7.2. Далі на прикладі, що наведений вище, розглядається порядок нарахування податкових платежів.

7.2.1. Так, якщо вартість екскурсійної послуги складає 2000 грн., а працівник вніс на банківський рахунок профспілки 1000 грн. + ПДФО 180 грн. (правильно внести не 180 грн., а 219,51 грн.) + військовий збір 15 грн. (правильно внести не 15 грн., а 15,23 грн.), разом **1195 грн.**, то Профспілка доплачує організатору туру вихідного дня за працівника ще 805 грн. (оскільки $1195 + 805 = 2000$), а до бюджету сплачує за працівника, як податковий агент, ПДФО у сумі 262,31 грн., та військовий збір у сумі 18,20 грн., разом профспілка повинна перерахувати кошти у загальній сумі 1085,51 грн., де $1085,51 = 805 + 262,31 + 18,20$.

У свою чергу:

– ПДФО у сумі 262,31 грн. розрахований виходячи із наступного: $1195 * 1,2195 * 0,18 = 262,31$;

– військовий збір у сумі 18,20 грн. розрахований виходячи із наступного: $1195 * 1,0152 * 0,015 = 18,20$.

При цьому $1,2195 = 100 / (100 - 18)$, а $1,0152 = 100 / (100 - 1,5)$. Підстави: вимоги п. 164.5 ст. 164 Податкового кодексу України.

Отже, в такому випадку працівником та Профспілкою разом буде сплачено власних коштів у загальній сумі **2280,51 грн.**, де $2280,51 \text{ грн.} = 1195 \text{ грн.}$ (сплачено працівником) + $1085,51 \text{ грн.}$ (сплачено профспілкою).

7.2.2. Для того, щоби Профспілка сплачувала організатору туру вихідного дня рівно половину вартості такого туру (1000 грн.) із власних коштів Профспілки, працівник мусить внести на поточний рахунок профспілки суму у **1234,74 грн.**, де $1234,74 = 1000 + 219,51 + 15,23$.

У свою чергу:

– ПДФО у сумі 219,51 грн. розрахований виходячи із наступного: $1000 * 1,2195 * 0,18 = 219,51$,

– військовий збір у сумі 15,23 грн. розрахований виходячи із наступного: $1000 * 1,0152 * 0,015 = 15,23$.

Отже, в такому випадку працівником та Профспілкою разом буде сплачено власних коштів у загальній сумі **2234,74 грн.**, де $2234,74 \text{ грн.} = 1234,74 \text{ грн.}$ (сплачено працівником) + 1000 грн. (сплачено профспілкою).

Виходячи з вищевикладеного, нескладно привести формулу розрахунку частки загальних коштів ($\Sigma_{\text{прац}}$), що сплачується працівником Підприємства на поточний рахунок Профспілки, при умові, що вартість туру вихідного дня ($V_{\text{туру}}$) Профспілка оплачує за рахунок власних коштів у розмірі 50 % вартості такого туру ($V_{\text{туру}}$):

$$\Sigma_{\text{прац}} = 0,6174 * V_{\text{туру}}, \quad (2)$$

Вищеприведена формула отримана, виходячи з наступного:

$$\begin{aligned} \Sigma_{\text{прац}} &= 0,5 V_{\text{туру}} + \{(0,5 V_{\text{туру}} * 1,2195 * 0,18) + \\ &\quad + (0,5 V_{\text{туру}} * 1,0152 * 0,015)\} = \\ &= 0,5 V_{\text{туру}} + \{(0,5 V_{\text{туру}} * (0,2195 + 0,0152))\} = \\ &= 0,5 V_{\text{туру}} + (0,5 V_{\text{туру}} * 0,2347) = \\ &= 0,5 V_{\text{туру}} + 0,1174 V_{\text{туру}} = 0,6174 * V_{\text{туру}}. \end{aligned}$$

Підставляючи у формулу (2) дані із вище приведенного прикладу, отримаємо:

$$\begin{aligned} \Sigma_{\text{прац}} &= 0,6174 * V_{\text{туру}} = 0,6174 * 2000 \text{ грн.} = \\ &= 1234,80 \text{ грн.} \end{aligned}$$

Тобто, при загальній вартості туру вихідного дня ($V_{\text{туру}}$) у сумі 2000 грн., працівник мусить перерахувати на поточний рахунок Профспілки суму ($\Sigma_{\text{прац}}$) у 1234,8 грн., що включатиме 50% вартості туру (1000 грн.) та ПДФО (262,31 грн.) і військовий збір (15,23 грн.): $1234,8 = 1000 + 262,31 + 15,23$.

А Профспілка перерахує організатору туру вихідного дня суму у 2000 грн. та сплатить, як податковий агент такого працівника, до бюджету ПДФО у сумі 262,31 грн. і військовий збір у сумі 15,23 грн.

8. Що стосується питання «Чи вважається безоплатно отримана працівником Підприємства послуга з проведення екскурсії у складі туру вихідного дня додатковим благом у розумінні термінології Податкового кодексу України?», то відповідно до п. 4.1.47 п. 4.1 ст. 14 Податкового кодексу України «**додаткові блага** – кошти, матеріальні чи нематеріальні цінності, послуги, інші види доходу, що виплачуються (надаються) платнику податку податковим агентом, якщо такий дохід не є заробітною платою та не пов'язаний з виконанням обов'язків трудового найму або не є винагородою за цивільно-правовими договорами (угодами), укладеними з таким платником податку (крім випадків, прямо передбачених нормами розділу IV цього Кодексу)».

Отже, безоплатно отримана працівником Підприємства послуга з проведення екскурсії у складі туру вихідного дня є додатковим благом у розумінні термінології Податкового кодексу України.

А згідно з пп. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 Податкового кодексу України до загального місячного оподатковуваного доходу платника податку на доходи фізичних осіб (далі – **ПДФО**) в загальному випадку включається дохід, отриманий платником податку як **додаткове благо (крім випадків, передбачених ст. 165 Податкового кодексу України)**. При цьому податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок (ПДФО) із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку 18 %, визначену ст. 167 Податкового кодексу України (пп. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 Податкового кодексу України).

Крім того, доходи, оподатковувані ПДФО, є також об'єктом оподаткування військовим збором за ставкою 1,5 % (пп. 1.2 та пп. 1.3 п. 161 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України).

8.1. До вищезазначених випадків, що передбачені ст. 165 Податкового кодексу України, відносяться випадки, зазначені, зокрема, у пп. 165.1.35 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України, відповідно до якого до загального місячного (річного) оподатковуваного ПДФО доходу платника податку не включається «**вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування, у тому числі на реабілітацію інвалідів, на території України платника податку та/або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або із знижкою (у розмірі такої зниж-**

ки) професійною спілкою, до якої зараховуються профспілкові внески платника податку – члена такої професійної спілки, створеної відповідно до законодавства України, або за рахунок коштів відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування».

Отже, від ПДФО звільнено вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України для члена профспілки та/або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки) професійною спілкою. При цьому путівки (або знижки на путівки), надані профспілкою дорослим членам родини члена профспілки від ПДФО не звільняються.

8.2. Вище проведено дослідження, – у яких випадках та при яких обставинах безоплатно отримана працівником Підприємства послуга з проведення екскурсії у складі туру вихідного дня не включається до загального місячного (річного) оподатковуваного ПДФО доходу платника податку.

Але, оскільки Фіскальне роз'яснення № 19029/6/99-99-13-02-03-15 (Роз'яснення Державної фіскальної служби України від 02.09.2016р. № 19029/6/99-99-13-02-03-15 “Про оподаткування турів вихідного дня та літнього відпочинку, організованих і оплачених за кошт профспілки”) не скасовано, а більше того, подібні більш пізніші роз'яснення Державної фіскальної служби України із зазначеного питання також не скасовані, про що свідчить Роз'яснення Державної фіскальної служби України від 24.10.2016р. № 19029/6/99-99-13-02-03-15, що оприлюднено у Загальнодоступному інформаційно-довідковому ресурсі “ЗІР” Державної фіскальної служби України, а також Лист Державної фіскальної служби України “Щодо діяльності професійних спілок, їх організацій та об'єднань” від 18.11.2016р. № 24941/6/99-99-13-02-03-15, то з метою запобігання конфлікту з фіскальними (податковими) органом у майбутньому до моменту скасування вище приведених роз'яснень фіскального органу рекомендується на вартість екскурсії у складі туру вихідного дня нараховувати ПДФО та військовий збір у порядку,веденому у пп. 7.2.2 п. 7.2 цієї статті з використанням формули (2).

ВИСНОВКИ

9.1. Якщо профспілка надає своєму члену тур вихідного дня, оформлений документом, що підтверджує надання туристичної послуги, то такі дії є наданням путівки на відпочинок. А відповідно до пп. 165.1.35 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України вартість наданих члену профспілки для нього або його дітей віком до 18 років путівок на відпочинок на території України, які надаються йому профспілкою безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки), не оподатковуються ПДФО (і відповідно військовим збором).

У статуті (положенні) профспілки повинні бути зазначені відповідні напрями використання коштів (оплата турів вихідного дня тощо) та межі використання коштів на ці цілі.

Вартість наданого профспілкою туру (або знижки на тур) не є об'єктом для нарахування єдиного соціального внеску (ЄСВ), оскільки не включається до

фонду оплати праці профспілки (пп. 1 п. 1 ст. 7 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI, далі – Закон № 2464). Крім того, ЄСВ не нараховується на витрати на проведення культурно-освітніх і оздоровчих заходів (п. 10 р. 2 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 22.12.2010р. № 1170).

9.2. Відповідно до пп. 165.1.47 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України сума виплат чи відшкодувань (в тому числі за тури вихідного дня), що здійснюються профспілкою на користь її члена протягом року сукупно в розмірі, що не перевищує граничного розміру доходу, який дає право на податкову соціальну пільгу (тобто не перевищує у 2017 р. суми у 2240 грн.), не вважається об'єктом для утримання ПДФО та військового збору.

При цьому, оскільки відповідно до пп. 165.1.47 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України до оподатковуваного ПДФО доходу платника податку не включається сума виплат чи відшкодувань, то необхідно, щоби члени профспілки отримували саме грошові кошти на оплату відпочинку: наперед (виплату) або відшкодування витрат після самостійної оплати відпочинку. Оплачувати тур вихідного дня турфірмі і отримувати цей тур повинні члени профспілки, а не профспілка.

Вартість наданої профспілкою виплати або відшкодування не є об'єктом для нарахування ЄСВ, оскільки не включається до фонду оплати праці профспілки (пп. 1 п. 1 ст. 7 Закону № 2464).

9.3. Профспілка може щомісяця надавати без оподаткування ПДФО та військовим збором платнику податку (незалежно від того, є він членом цієї профспілки чи ні) подарунки в негрошовій формі (в тому числі тури вихідного дня) загальною вартістю до 800 грн. на місяць (у 2017 р.). Підстава: пп. 165.1.39 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України.

Вартість наданого профспілкою дарунку не є об'єктом для нарахування ЄСВ, оскільки не включається до фонду оплати праці профспілки (пп. 1 п. 1 ст. 7 Закону № 2464).

9.4. Якщо Профспілка сплатила за члена профспілки кошти понад суму коштів, яка не оподатковується ПДФО, то ця сума перевищення є додатковим благом. ПДФО при цьому сплачується профспілкою, виходячи з бази оподаткування ПДФО, розрахованої з застосуванням коефіцієнту, передбаченого п. 164.5 ст. 164 Податкового кодексу України. Вартість додаткового блага відображається у розрахунку за формою № 1 ДФ із ознакою доходу «126» (додаткове благо).

9.5. Страхування членів профспілки під час турів вихідного дня здійснюється турфірмою та включається до вартості туру вихідного дня. Профспілка не повинна здійснювати окремої оплати цих сум.

9.6. Суму часткової компенсації за тур вихідного дня може зібрати один член профспілки і внести в банк на рахунок профспілки від імені всіх (кожен платіж окремо), якщо кожен член профспілки надасть

такому члену профспілки, який буде здійснювати оплату, письмову довіреність на представництво його інтересів в банківських установах (щодо оплати часткової компенсації профспілки за тур вихідного дня), посвідчену на підприємстві, де такий член профспілки працює, або самою профспілкою. Довіреності після здійснення оплати необхідно передати профспілці для запобігання конфліктів з податковими органами.

9.7. Якщо профспілка є платником ПДВ, то надання профспілкою турів вихідного дня є об'єктом оподаткування ПДВ. База оподаткування ПДВ при цьому визначається не нижче ціни придбання таких турів вихідного дня. Суму ПДВ, сплаченого при придбанні турів вихідного дня профспілка може включити до складу податкового кредиту з ПДВ за наявності податкової накладної з ПДВ, зареєстрованої у Єдиному реєстрі податкових накладних.

9.8. Формула розрахунку частки загальних коштів ($\Sigma_{\text{прац}}$), що сплачується працівником Підприємства на поточний рахунок Профспілки, при умові, що вартість туру вихідного дня ($V_{\text{туру}}$) Профспілка оплачує за

рахунок власних коштів у розмірі 50 % вартості такого туру ($V_{\text{туру}}$) має такий аналітичний вираз:

$$\Sigma_{\text{прац}} = 0,6174 * V_{\text{туру}}$$

9.9. При загальній вартості туру вихідного дня ($V_{\text{туру}}$) у сумі 2000 грн., працівник мусить перерахувати на поточний рахунок Профспілки суму ($\Sigma_{\text{прац}}$) у 1234,8 грн., що включатиме 50% вартості туру (1000 грн.) та ПДФО (262,31 грн.) і військовий збір (15,23 грн): $1234,8 = 1000 + 262,31 + 15,23$.

А Профспілка перерахує організатору туру вихідного дня суму у 2000 грн. та сплатить, як податковий агент такого працівника, до бюджету ПДФО у сумі 262,31 грн. і військовий збір у сумі 15,23 грн.

9.10. З метою запобігання конфлікту з фіскальними (податковими) органом у майбутньому до моменту скасування вище приведених роз'яснень фіскального органу рекомендується на вартість екскурсії у складі туру вихідного дня нараховувати ПДФО та військовий збір у порядку, приведеному у пп. 7.2.2 п. 7.2 цієї статті з використанням формули (2).