

Як оподатковуються операції з безоплатного забезпечення працівників платника податку спецхарчуванням (молоком)?

ЗІР, категорія 101.04

Обов'язок керівника підприємства забезпечити безкоштовне харчування працівникам, зайнятим на роботах зі шкідливими та особливо шкідливими умовами праці, закріплено ст. 166 Кодексу законів про працю України від 10 грудня 1971 року № 322-VIII. На роботах зі шкідливими умовами праці працівникам видаються безоплатно за встановленими нормами молоко або інші рівноцінні харчові продукти. На роботах з особливо шкідливими умовами праці надається безоплатно за встановленими нормами лікувально-профілактичне харчування.

Разом з тим, керівник підприємства (роботодавець) може за власні кошти додатково встановлювати за колективним договором (угодою, трудовим договором) працівникові пільги і компенсації, не передбачені законодавством (ст. 7 Закону України від 14 грудня 1992 року № 2694-XII «Про охорону праці»).

В зв'язку з цим, оподаткування операцій з безоплатного забезпечення працівників спецхарчуванням залежить від умов, згідно з якими здійснюється таке забезпечення.

Згідно з п.185.1 ст.185 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами та доповненнями (далі – ПКУ) об'єктом оподаткування є операції платників податку з постачання товарів та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст.186 ПКУ, у тому числі операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю.

Постачання товарів/послуг включає в себе безоплатну передачу майна іншій особі, постачання послуг іншій особі на безоплатній основі (п.п. «в» п.п.14.1.185 та п.п. «в» п.п. 14.1.191 п. 14.1 ст. 14 ПКУ).

У разі постачання виробничих або невиробничих засобів, інших товарів/послуг без оплати, з частковою оплатою, у межах обміну, у межах дарування, у рахунок оплати праці фізичним особам, які перебувають у трудових відносинах із платником податку, пов'язаній з постачальником особі, суб'єкту господарювання, який не зареєстрований платником податку, іншим особам, які не зареєстровані платниками податку, база оподаткування визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін (п.189.1 ст.189 ПКУ).

Таким чином, безоплатне забезпечення працівників спецхарчуванням, зокрема, молоком, яке здійснюється за ініціативи роботодавця, є операцією з продажу такого молока, яка є об'єктом оподаткування ПДВ та при здійсненні якої ПДВ нараховується у загальновстановленому порядку.

Водночас платник податку при придбанні спецхарчування включає суми ПДВ, сплачені (нараховані) при його придбанні, до складу податкового кредиту за наявності складеної та зареєстрованої в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) податкової накладної.

Пунктом 198.3 ст. 198 ПКУ встановлено, що податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою п. 193.1 ст. 193 ПКУ, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

- придбанням або виготовленням товарів та наданням послуг;
- придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи);
- ввезенням товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

Нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Одночасно згідно з п.п. «г» п. 198.5 ст. 198 ПКУ платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до п. 189.1 ст. 189 ПКУ, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати в ЄРПН в терміни, встановлені ПКУ для такої реєстрації, зведену податкову накладну за товарами/послугами, необоротними активами (для товарів/послуг, необоротних активів, придбаних або виготовлених до 1 липня 2015 року, – у разі, якщо під час такого придбання або виготовлення суми податку були включені до складу податкового кредиту), у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи призначаються для їх використання або починають використовуватися в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку (крім випадків, передбачених п. 189.9 ст. 189 ПКУ).

Господарською діяльністю згідно з п.п. 14.1.36 п. 14.1 ст. 14 ПКУ є діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу.

Таким чином, суми ПДВ, нараховані (сплачені) платником податку у зв'язку з придбанням спецхарчування, зокрема, молока, у разі обов'язкового забезпечення працівників спецхарчуванням, включаються до складу податкового кредиту за умови наявності відповідного документального підтвердження (податкові накладні/розрахунки коригування до таких податкових накладних, зареєстровані в ЄРПН, митні декларації, інші документи, передбачені п. 201.11 ст. 201 ПКУ).

При цьому, якщо вартість зазначеного спецхарчування включається до вартості товарів/послуг, операції з постачання яких є об'єктом оподаткування та пов'язані з отриманням доходів, дані товари визнаються такими, що призначаються для використання/використані в господарській діяльності, і додаткового нарахування податкових зобов'язань за правилами, встановленими п. 198.5 ст. 198 ПКУ, не здійснюється.