

Відповідно до пп. 169.4.2 п. 169.4 ст. 169 Податкового кодексу роботодавець платника податку зобов'язаний здійснити, у тому числі за місцем застосування податкової соціальної пільги, з урахуванням положень абзацу другого п. 167.1 ст. 167 цього Кодексу перерахунок суми доходів, нарахованих такому платнику податку у вигляді заробітної плати, а також суми наданої податкової соціальної пільги:

- **за наслідками кожного звітного податкового року під час нарахування заробітної плати за останній місяць звітного року** ;
- під час проведення розрахунку за останній місяць застосування податкової соціальної пільги у разі зміни місця її застосування за самостійним рішенням платника податку або у випадках, визначених пп. 169.2.3 п. 169.2 цієї статті;
- під час проведення остаточного розрахунку з платником податку, який припиняє трудові відносини з таким роботодавцем.

Нагадаємо, що абзацом другим п. 167.1 ст. 167 Податкового кодексу встановлено порядок застосування ставки податку на доходи фізичних осіб у розмірі 17%, а пп. 169.2.3 п. 169.2 ст. 169 цього Кодексу — обмеження щодо застосування податкової соціальної пільги.

Крім того, роботодавець та/або податковий агент має право здійснювати перерахунок сум нарахованих доходів, утриманого податку за будь-який період та у будь-яких випадках для визначення правильності оподаткування незалежно від того, чи має платник податку право на застосування податкової соціальної пільги (пп. 169.4.3 п. 169.4 ст. 169 Податкового кодексу).

## **Заробітна плата та податкова соціальна пільга**

Перерахунок податкової соціальної пільги провадиться з метою забезпечення виконання норми Податкового кодексу щодо обмеження розміру заробітної плати звітного податкового місяця, який дає право платнику податку на застосування податкової соціальної пільги, та перевірки правильності нарахування податку на доходи фізичних осіб за кожний окремий податковий період (місяць).

Згідно з пп. 169.4.1 п. 169.4 ст. 169 Податкового кодексу податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та винагороди), якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн. (у 2014 р. — 1710 грн.).

Відповідно до абзацу другого п. 167.1 ст. 167 Податкового кодексу якщо база оподаткування, визначена з урахуванням норм п. 164.6 ст. 164, щодо доходів, зазначених в абзаці першому п. 167.1 ст. 167 цього Кодексу (зокрема, щодо заробітної плати та винагороди за цивільно-правовими договорами за виконання робіт (надання послуг), що зменшені на суму єдиного соціального внеску), в календарному місяці перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, до суми такого перевищення застосовується ставка 17%.

Платники податку, які подають податкові декларації за податковий (звітний) рік згідно зі статтями 177 і 178 Податкового кодексу, застосовують ставку податку 17% до частини середньомісячного річного оподаткованого доходу, що перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року. Розмір середньомісячного річного оподаткованого доходу розраховується як сума загальних місячних оподатковуваних доходів, зазначених в абзаці першому п. 167.1 ст. 167 цього Кодексу, поділена на кількість календарних місяців, протягом яких платником податку було одержано такі доходи у податковому (звітному) році, за який здійснюється декларування.

**Таким чином, перерахунок полягає в уточненні розмірів виплачуваних протягом року місячних доходів з урахуванням сум, нарахованих безпосередньо за відповідні звітні місяці (відпускні, лікарняні тощо). Уточнені місячні оподатковувані доходи розраховуються кожний окремо як об'єкти оподаткування.**

### **Алгоритм проведення перерахунку**

Алгоритм проведення перерахунку сум доходів та наданих фізичній особі податкових соціальних пільг складається з урахуванням положень підпунктів 169.4.1, 169.4.2, 169.4.4 п. 169.4 ст. 169 та абзацу третього п. 167.1 ст. 167 Податкового кодексу.

Алгоритм перерахунку сум доходів, нарахованих фізичній особі у вигляді заробітної плати, а також сум наданої податкової соціальної пільги є таким:

визначається сума нарахованого доходу за кожний місяць звітного року з урахуванням періодів, за які проведено нарахування сум доходів, та вимог абзацу третього пп. 169.4.1 п. 169.4 ст. 169 Податкового кодексу:

- якщо розмір місячного оподаткованого доходу не перевищує десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового року, проводиться перерахунок податку із застосуванням ставки 15%;
- якщо розмір місячного оподаткованого доходу перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового року, то проводиться перерахунок податку із застосуванням ставок 15 та 17%;
- розрахована щодо кожного місяця сума оподаткованого доходу порівнюється з:
  - граничною сумою доходу, яка дає право платнику податку на застосування податкової соціальної пільги;
  - сумою доходу, яка визначається для оподаткування за ставкою 15 та/або 17%;
  - провадиться кінцеве оподаткування місячних оподаткованих доходів і визначається сума податку щодо кожного місяця окремо та за рік у цілому, яка порівнюється з сумою податку, фактично утриманою впродовж року з виплачених доходів, щодо яких провадився перерахунок.

### **Наслідки проведення перерахунку**

У разі перевищення річної розрахункової суми податку над фактично утриманим податком за рік визначається сума недоплати.

Така сума недоплати стягується роботодавцем за рахунок суми будь-якого оподаткованого доходу (після його оподаткування) за відповідний місяць, а в разі недостатності суми такого доходу — за рахунок оподаткованих доходів наступних місяців, до повного погашення суми такої недоплати.

Якщо внаслідок проведення остаточного розрахунку з платником податку, який припиняє

трудові відносини з роботодавцем, виникає сума недоплати, що перевищує суму оподаткованого доходу платника податку за останній звітний період, то непогашена частина такої недоплати включається платником податку до складу податкового зобов'язання за наслідками звітного податкового року та сплачується самим платником.

### **Відповідальність за непроведення перерахунку**

У разі непроведення перерахунку сум доходів, нарахованих платнику податку у вигляді заробітної плати, а також суми наданої йому податкової соціальної пільги податкові агенти можуть бути притягнуті до відповідальності.

Якщо в результаті перерахунку виникає недоплата податку на доходи фізичних осіб, а податковий агент не стягує її з оподаткованого доходу платника податку, то до податкового агента застосовується штраф, встановлений ст. 127 Податкового кодексу.

Так, згідно з п. 127.1 цієї статті ненарахування, неутримання та/або несплата (неперерахування) податків платником податків, у тому числі податковим агентом, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 25% суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Ті самі дії, вчинені повторно протягом 1095 днів, тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 50% суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Дії, передбачені абзацом першим цього пункту, вчинені протягом 1095 днів втретє та більше разів, тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 75% суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Крім того, передбачено також адміністративну відповідальність для винних посадових осіб юридичної особи, а також громадян-підприємців.

Згідно зі ст. 163<sup>4</sup> КпАП неутримання або неперерахування до бюджету сум податку на доходи фізичних осіб при виплаті фізичній особі доходів, перерахування податку на доходи фізичних осіб за рахунок коштів підприємств, установ і організацій (крім випадків, коли таке перерахування дозволено законодавством), неповідомлення або несвоєчасне повідомлення державним податковим інспекціям за встановленою формою відомостей про доходи громадян тягне за собою попередження або накладення штрафу на посадових осіб підприємств, установ і організацій, а також на громадян — суб'єктів підприємницької діяльності у розмірі від 2 до 3 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 34 до 51 грн.).

Дії, передбачені частиною першою цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за те саме порушення, тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб підприємств, установ і організацій, а також на громадян — суб'єктів підприємницької діяльності у розмірі від 3 до 5 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 51 до 85 грн.).

[&nbsp;Вісник Міністерства доходів і зборів України](#)