

**19.06.2020**

Податківці роз'яснили, з якої суми підприємство має утримати податок з суми коштів, що були видані працівнику під звіт та не повернуті ним при звільненні. Зокрема, розглянуто питання утримання податку у разі недостатності суми доходу такого працівника

Коментар до [ІПК ДПС від 19.05.2020 р. № 2097/Я/99-00-04-06-03-09/ІПК](#)

До загального місячного (річного) оподатковуваного доходу фізособи включається сума надміру витрачених коштів, отриманих нею під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки, розмір якої обчислюється відповідно до [п. 170.9 ПКУ](#) ( [пп. 164.2.11 ПКУ](#) ).

Також вказаний дохід є об'єктом оподаткування військовим збором ( [пп. 1.2 п. 16-1 підрозділу 10 розділу XX ПКУ](#) ).

Обов'язок утримати податок, нарахований на суму такого перевищення, покладається на особу, що видала такі кошти:

- за рахунок будь-якого оподатковуваного доходу (після його оподаткування) платника податку за відповідний місяць;
- у разі недостатності суми доходу – за рахунок оподатковуваних доходів наступних звітних місяців до повної сплати суми такого податку.

**А як діяти у ситуації, коли працівник не повернув надміру витрачені кошти та звільнився?** Про це у коментованій ІПК податківці зазначають, що сума податку утримується за рахунок останньої виплати оподатковуваного доходу під час проведення остаточного розрахунку. А у разі недостатності суми такого доходу **непогашена частина податку включається до податкового зобов'язання платника податку за наслідками звітного (податкового) року**

### Що це означає на практиці?

Наприклад, працівник вам винен 7000 грн підзвітних коштів. І до повернення такого боргу він звільняється. У цьому випадку:

- **неповернені вчасно невикористані підзвітні кошти є оподаткованим доходом працівника**. При цьому слід враховувати, що п. 170.9 ПКУ встановлює чіткий строк повернення невикористаних підзвітних коштів. Порушення яких робить ці кошти оподаткованими (саме на підставі пп. 164.2.11 ПКУ). Тобто ПДФО та ВЗ з такого доходу утримуються в будь-якому випадку, звільнився працівник чи ні;

- **ПДФО рахується за формулою, наведеною в п. 164.5 ПКУ**. Тобто, якщо борг становить 7000 грн, то сума ПДФО  $7000 \times 1,21951 \times 18\% = 1536,58$  грн. При розрахунку ВЗ ця формула не застосовується, отже сума ВЗ буде  $7000 \times 1,5\% = 105$  грн. Таким чином, з працівника треба утримати не лише 7000 грн боргу, а й 1536,58 грн та 105 грн податків за таким боргом;

- **частину боргу ви можете утримати з інших доходів (наприклад, з його зарплати)**. Відрахування з зарплати робиться на підставі [ст. 127 КЗпП](#), але при цьому треба враховувати обмеження в сумі відрахувань, встановлені [ст. 128 КЗпП](#)

. Наприклад, якщо при звільненні працівнику нарахували зарплату до виплати 12000 грн, то утримати з неї нараховані з суми боргу ПДФО та ВЗ можна без обмежень. А ось усю суму боргу при цьому (без заяви працівника) не відрахуєш – адже сума всіх відрахувань не може перевищувати 20% від такої зарплати після утримання з неї податків. Тобто  $(12000 - 1536,58 - 105) \times 20\% = 2071,68$  грн. А борг в сумі 4928,32 грн залишиться, адже працівник звільняється й інших доходів від такого роботодавця не отримає.

І ще. Оформити наказ про таке відрахування можна лише протягом одного місяця з дня закінчення строку, встановленого для повернення авансу. Якщо строки для складання наказу минули, то утримати борг і скласти такий наказ можна лише на підставі заяви працівника. Якщо працівник не бажає або оспорує суму боргу, то вирішити питання можна лише через суд.

Те саме стосується і суми боргу, яку не можна відрахувати з суми зарплати (та інших доходів) працівника – її можна отримати від працівника, якщо він внесе таку суму в касу (або на поточний рахунок) добровільно або ж на підставі рішення суду;

Незважаючи на те, поверне працівник борг чи ні, через те, що він не повернув підзвітні кошти вчасно, вони є оподаткованим доходом працівника.

Тому роботодавець утримує ПДФО та ВЗ з такого доходу в місяці виникнення такого доходу (якщо дохід виник у місяці звільнення – то у місяці звільнення).

Якщо доходу не вистачило на утримання податків – різниця утримується з працівника в наступних місяцях. На практиці податківці вимагають зробити проведення Д-т 66 К-т 64 одразу на всю суму ПДФО та ВЗ. Відповідно, якщо доходу не вистачить, виникне дебітове сальдо – заборгованість працівника, яка погашатиметься у наступних звітних періодах. Але сплатити такі ПДФО та ВЗ треба одразу, в повному обсязі (і в цьому ж кварталі в повному обсязі показати в [формі №1ДФ](#)).

Якщо працівник звільняється, різницю він сплачує вже сам!

Наприклад, сума до виплати становить 1500 грн, а утримати треба 1536,58 грн ПДФО та 105 грн ВЗ. Роботодавець утримує лише 1500 грн.

Тобто у роботодавця не виникає дебітове сальдо за розрахунками із працівником за податками – він утримує ПДФО та ВЗ в межах доходу при звільненні. А працівник має

подати за рік, у якому виник дохід, декларацію про доходи, у якій зазначити решта суми ПДФО та ВЗ (в нашому прикладі 141,58 грн), які сплатить самостійно. Щоб він знав про ці суми, роботодавець зобов'язаний надати йому розрахунковий лист (повідомлення про суми, які належать йому до виплати), у якому зазначити усі ці розрахунки та суми боргів з ПДФО та ВЗ.

На жаль, податківці не зазначили, як в такому випадку підприємство має відобразити суму доходу і податку у формі №1ДФ. А відобразити розмір такого доходу все ж таки потрібно, оскільки роботодавець є податковим агентом під час оподаткування зазначеної суми за умови дотримання усіх вимог, встановлених [п. 170.9 ПКУ](#).

### Наша позиція

Згідно з Довідником ознак доходу суми коштів, отримані платником податку на відрядження або під звіт, в тому числі надміру витрачені та не повернуті у встановлені законодавством строки ( [пп. 164.2.11](#) та [пп. 165.1.11 ПКУ](#) ) відображаються у формі №1ДФ з ознакою доходу 118 «кошти на відрядження або під звіт, в т.ч. надміру витрачені».

Тому **вся сума** коштів, виданих на відрядження або під звіт і яка не була повернута працівником при звільненні, відображається у графах 3 та 3а з ознакою доходу 118. Звісно, що в цьому ж звіті відображаються й суми інших доходів працівника за такий квартал (зарплати тощо).

А от у графі 4 та 4а необхідно показати лише **суму податку, що фактично була утримана** з фізособи і сплачена. Тобто у графах 4 та 4а відображається сума податку за вирахунком суми зобов'язання, яку фізособа включає до податкового зобов'язання за наслідками звітного (податкового) року (яка не могла бути утримана з неї в зв'язку з недостатністю суми доходу при звільненні).

Крім того, вважаємо, що суму доходу необхідно відобразити у Розділі II форми №1ДФ повністю. А от суму утриманого та нарахованого військового збору вказувати ту, яка фактично була отримана з доходу особи.

Щодо того, що має зазначити в такому випадку в декларації про доходи сам колишній працівник, краще звернутися до ДПІ, в яку така декларація подаватиметься.

### **Що з ЄСВ?**

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 «Про оплату праці»](#), та сума винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за ЦПД ([п. 1 ч. 1 ст. 7 Закону №2464](#)).

Отже, **отримані працівником та не повернуті кошти під звіт не є базою нарахування єдиного внеску**.

\*\*\*

### **УВАГА!**

Тепер ви можете читати бухгалтерські новини від «Дебету-Кредиту» у [Telegram](#)

та [VIBER](#)

. Приєднуйтеся і дізнавайтесь найважливіші новини першими!

Автор:

Станіслав Горбовцов

Джерело

[«Дебет-Кредит»](#)