

ХІІІ. Особливості відображення відомостей про доходи, у тому числі подарунки

85. Які доходи та подарунки відображаються у декларації?

Відповідно до пункту 7 частини першої статті 46 Закону в декларації зазначаються відомості про доходи, які були отримані суб'єктом декларування або членами його сім'ї упродовж звітного періоду.

При цьому доходи включають:

заробітну плату (грошове забезпечення), отриману як за основним місцем роботи, так і за сумісництвом;

гонорари та інші виплати згідно з цивільно-правовими правочинами;

дохід від підприємницької або незалежної професійної діяльності;

дохід від надання майна в оренду (користування);

дивіденди;

проценти;

роялті;

страхові виплати;

виграші (призи) у лотерею чи в інші розіграші, у букмекерському парі, у парі тоталізатора;

призи (виграші) у грошовій формі, одержані за перемогу та/або участь в аматорських спортивних змаганнях;

благодійну допомогу;

пенсію;

спадщину;

доходи від відчуження цінних паперів чи корпоративних прав;

подарунки;

інші доходи.

Під заробітною платою розуміється як основна заробітна плата, так і будь-які заохочувальні та компенсаційні виплати (премії, надбавки тощо), які

виплачуються (надаються) суб'єкту декларування або члену його сім'ї у зв'язку з відносинами трудового найму, крім коштів для покриття витрат на відрядження, які у цілях декларування доходом не вважаються (див. далі окреме роз'яснення з цього приводу).

Соціальні виплати, субсидії тощо вважаються доходом і відображаються в декларації лише в разі їх монетизації, тобто виплати у грошовій формі.

Подарунки вважаються доходом незалежно від того, у якій формі вони отримуються у формі грошових коштів або в іншій формі. Відповідно до статті 1 Закону подарунок – це грошові кошти або інше майно, переваги, пільги, послуги, нематеріальні активи, які надають/одержують безоплатно або за ціною, нижчою мінімальної ринкової. Це стосується також подарунків, які суб'єкт декларування отримує від члена сім'ї або навпаки.

У разі оплати третьою особою витрат на відпочинок (переліт, проживання тощо), лікування, освіту тощо суб'єкта декларування або члена його сім'ї, це вважається подарунком у негрошовій формі, який повинен бути відображений у декларації із зазначенням вартості подарунка.

Доходи зазначаються незалежно від їх розміру. Винятком є доходи у вигляді подарунків. Подарунки у формі грошових коштів зазначаються в декларації, якщо розмір таких подарунків, отриманих від однієї особи (групи осіб) сукупно протягом року, перевищує 5 ПМ. Подарунок у формі, іншій ніж грошові кошти (наприклад, рухоме майно, транспортні засоби, нерухомість тощо), зазначається, якщо вартість одного подарунка перевищує 5 ПМ.

Якщо отриманий у звітному періоді подарунок у вигляді цінного рухомого майна, транспортного засобу, нерухомого майна, цінних паперів, грошових активів чи інших об'єктів декларування перебуває у суб'єкта декларування або члена його сім'ї станом на останній день звітного періоду, такий подарунок повинен бути також відображений у відповідному розділі 5 «Цінне рухоме майно (крім транспортних засобів)», 6 «Цінне рухоме майно – транспортні засоби», «Об'єкти нерухомості», 7 «Цінні папери», 12 «Грошові активи», тощо. Якщо ж відповідне таке майно не належить суб'єкту декларування або члену його сім'ї станом на останній день звітного періоду таке майно зазначається в розділі 11 «Доходи, у тому числі подарунки», а у разі його відчуження – двічі у такому розділі, а також у розділі 14 «Видатки

та правочини суб'єкта декларування» у разі, якщо це стосується суб'єкта декларування та перевищує встановлений Законом поріг – 50 ПМ.

86. Який розмір доходу, зокрема у вигляді заробітної плати, зазначати в декларації, нарахований або фактично отриманий?

У декларації зазначаються відомості про отримані доходи, включаючи податки і збори.

Відповідно до пункту 7 частини першої статті 46 Закону в декларації зазначаються відомості про отримані доходи суб'єкта декларування або членів його сім'ї, у тому числі доходи у вигляді заробітної плати (грошового забезпечення), отримані як за основним місцем роботи, так і за сумісництвом, гонорари, дивіденди, проценти, роялті, страхові виплати, благодійна допомога, пенсія, доходи від відчуження цінних паперів та корпоративних прав, подарунки та інші доходи.

Відповідно до частини першої статті 67 Конституції України кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом.

Згідно з пунктом 162.1 статті 162 ПК України до числа платників податку на доходи фізичних осіб належать, зокрема, резидент (фізична особа), яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи, а також податковий агент.

Доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку на доходи фізичних осіб відповідно до умов трудового договору (контракту), належать до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку, який є базою оподаткування (пункт 164.1, підпункт 164.2.1 пункту 164.2 статті 164 ПК України).

Відповідно до підпункту 168.1.1 пункту 168.1 статті 168 ПК України податковий агент, який нараховує, виплачує або надає оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок на доходи фізичних осіб.

Слід зазначити, що податковим агентом щодо податку на доходи фізичних осіб є, зокрема, юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ), яка незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками та/або форми нарахування (виплати, надання) доходу (у грошовій або негрошовій формі) зобов'язана нараховувати, утримувати та сплачувати податок на доходи фізичних осіб до

бюджету від імені та за рахунок фізичної особи (підпункт 14.1.180 пункту 14.1 статті 14 ПК України).

Відповідно до положень частини першої статті 30 Закону України «Про оплату праці» роботодавець при кожній виплаті заробітної плати зобов'язаний повідомити працівника про дані, що належать до періоду, за який провадиться оплата праці, до яких належать загальна сума заробітної плати із розшифровкою за видами виплат, розміри і підстави відрахувань із заробітної плати, сума заробітної плати, що належить до виплати.

Тобто із загальної суми заробітної плати фактично й відбуваються відрахування, у тому числі нараховується, утримується та сплачується податок на доходи фізичних осіб.

Таким чином, в декларації зазначаються відомості про отриману заробітну плату, включаючи податки і збори.

87. Чи вважаються доходом витрати на відрядження, що оплачуються роботодавцем? Якщо витрати на участь у публічному заході оплачені третьою стороною, чи вважається це доходом?

Відповідно до статті 46 Закону не вважаються доходом кошти, що виплачуються роботодавцем суб'єкту декларування (члену його сім'ї) для покриття витрат на відрядження (в Україні чи за кордоном).

Так само не вважається отриманням доходу покриття третьою особою (наприклад, міжнародною організацією, державними органами іноземної держави тощо) витрат на участь суб'єкта декларування (члена його сім'ї) у заході (семінар, конференція, переговори тощо), що проводиться в іншому місті чи за кордоном (наприклад, оплата витрат на подорож до місця проведення заходу, проживання та харчування), за умови, що така поїздка оформлена у вигляді відрядження суб'єкта декларування чи члена його сім'ї.

Приклади:

1. Суб'єкт декларування на запрошення державного органу іноземної держави і за рахунок коштів сторони, що приймає, бере участь у заході, що проводиться на території цієї держави, з оформленням відрядження за місцем роботи суб'єкта декларування. Кошти, витрачені на оплату переїзду суб'єкта декларування, його харчування та проживання, а також інші пов'язані з поїздкою витрати (наприклад, сплата візового збору) не вважаються доходом і не зазначаються у декларації.

2. Член сім'ї суб'єкта декларування, який не є особою, уповноваженою на виконання функцій держави або місцевого самоврядування, або прирівняною до осіб, уповноважених на виконання зазначених функцій, отримує компенсацію витрат на відрядження від свого роботодавця або оформляє за місцем роботи відрядження з метою участі у заході, проведення переговорів тощо. Кошти, отримані членом сім'ї від свого роботодавця як компенсація витрат на таке відрядження або витрати, понесені стороною, яка приймає, для забезпечення відрядження члена сім'ї, не вважаються доходом і не зазначаються в декларації суб'єкта декларування.

88. Чи вважаються доходом кошти, що виплачуються народним депутатам України для компенсації вартості проїзду, оренди житла або винайму готельного номера, а також відшкодування витрат, пов'язаних із виконанням депутатських повноважень?

У цілях декларування відповідно до статті 46 Закону не вважаються доходом кошти, що виплачуються народним депутатам України для компенсації вартості проїзду, оренди житла або винайму готельного номера, а також відшкодування витрат, пов'язаних з виконанням депутатських повноважень.

Народні депутати України відповідно до частини першої статті 78 Конституції України здійснюють свої повноваження на постійній основі, їх статус визначається виключно законами України (пункт 21 частини першої статті 92 Конституції України).

Закон України «Про статус народного депутата України» визначає статус (права, обов'язки і відповідальність) народного депутата України та встановлює правові і соціальні гарантії здійснення народним депутатом своїх повноважень.

Серед основних гарантій діяльності народних депутатів України передбачено фінансування видатків, пов'язаних з депутатською діяльністю. Так, відповідно до частини четвертої статті 32 Закону України «Про статус народного депутата України» народному депутату протягом усього строку виконання депутатських повноважень щомісячно відповідно до положень статей 23 і 35 цього Закону видаються кошти для компенсації вартості проїзду, оренди житла або винайму готельного номера, а також відшкодовуються витрати, пов'язані з виконанням депутатських повноважень, у розмірі місячної заробітної плати народного депутата, що не підлягають оподаткуванню. При цьому кошти для відшкодування витрат на

здійснення депутатських повноважень народний депутат України отримує з дня його обрання (частина четверта статті 33 Закону України «Про статус народного депутата України»).

Зважаючи на положення статей 23, 32, 33, 35 Закону України «Про статус народного депутата України», право на отримання коштів для компенсації вартості проїзду та на відшкодування витрат, пов'язаних із виконанням депутатських повноважень, мають усі народні депутати України, а на отримання коштів для компенсації оренди житла або винайму готельного номера – народні депутати України, не забезпечені житлом у місті Києві, і місце їх проживання, відповідно до його реєстрації, знаходиться на відстані понад 30 км від меж міста Київ.

Таким чином, народні депутати України отримують певні відшкодування, компенсації для покриття витрат відповідно до спеціального закону.

Відповідно до статті 51 Бюджетного кодексу України витрати на безоплатне або пільгове матеріальне і побутове забезпечення, на яке згідно із законодавством України мають право окремі категорії працівників бюджетних установ, здійснюються за рахунок бюджетних асигнувань на функціонування цих бюджетних установ. Власне, положеннями статей 23, 35 Закону України «Про статус народного депутата України» встановлено, що кошти на проїзд народними депутатами України усіма видами транспорту, кошти на оренду житла або винайм готельного номера передбачаються у витратах на забезпечення діяльності Верховної Ради України.

Кошти, які відшкодовуються народному депутату України на здійснення депутатських повноважень (статті 32, 33 Закону України «Про статус народного депутата України»), відповідають розміру заробітної плати народного депутата України, але не входять до структури заробітної плати. Суми компенсації вартості проїзду, оренди житла або винайму готельного номера (статті 23, 32, 35 Закону України «Про статус народного депутата України») встановлюються Законом України про Державний бюджет України на відповідний рік (та кошторисом Верховної Ради України - в разі його затвердження Верховною Радою України). Список народних депутатів України, яким видаються кошти на оренду житла та на винайм готельного номера, щоквартально публікується в газеті «Голос України» та щомісячно оприлюднюється на сайті Верховної Ради України.

89. Чи зазначаються у розділі 11 «Доходи, у тому числі подарунки» декларації відомості про кошти, отримані у звітному періоді як позика, кредит, інше фінансове зобов'язання?

Ні. Кошти, отримані у звітному періоді, на підставі яких у суб'єкта декларування виникають фінансові зобов'язання не зазначаються у розділі 11 «Доходи, у тому числі подарунки» декларації.

Водночас відомості про кошти, на підставі яких у суб'єкта декларування виникають фінансові зобов'язання, вартість яких перевищує 50 ПМ, зазначаються у розділі 13 «Фінансові зобов'язання» декларації (див. запитання 103 цих Роз'яснень).

90. Чи є доходом у цілях декларування прощені (анульовані) банком за його рішенням сума кредиту або проценти за користування кредитом?

Під доходом можуть розумітися додаткові блага, унаслідок отримання яких фінансове або матеріальне становище суб'єкта декларування чи членів його сім'ї покращилося. Отримання основної суми кредиту, яку надалі за рішенням банку суб'єкт декларування чи член його сім'ї не повинні повертати, є доходом, оскільки завдяки цим коштам покращується фінансове становище особи, у неї з'являється можливість, наприклад, здійснити видатки, які інакше вона не могла б зробити. Водночас скасовані відсотки за користування кредитом таким доходом не є, оскільки відповідні кошти суб'єкт декларування або член його сім'ї фактично не отримували.

Така позиція підтверджується регулюванням у податковій сфері та судовою практикою. Так, відповідно до підпункту 164.2.17 пункту 164.2 статті 164 ПК України до доходу віднесено, зокрема, основну суму боргу (кредиту) платника податку, прощеного (анульованого) кредитором за його самостійним рішенням.

Додаткове благо визначається як дохід у разі приросту показників фінансового та/або майнового стану платника податку. Грошова сума, яка надана в кредит, підлягає поверненню, тому ця сума не збільшує дохід платника податку. Водночас, у разі якщо відпадуть встановлені законом та/або договором підстави для витребування кредитором у боржника грошової суми, наданої на умовах повернення, у платника податку-боржника виникає приріст фінансових показників за рахунок суми, взятої в борг.

Таким чином, сума кредиту, прощена (анульована) банком, збільшує дохід платника податку і включається до його оподаткованого доходу. Разом з тим, відсотки, які нараховані банком за умовами договору за користування кредитом, не є доходом, який призводить до приросту показників фінансового та/або майнового стану платника податку. Відповідно, у разі прощення (анулювання) відсотків, нарахованих за користування кредитом, відсутні підстави вважати їх додатковим благом платника податку.

Таким чином, якщо сума кредиту була прощена (анульована) в звітному періоді, то таку суму слід відобразити у розділі 11 «Доходи, у тому числі подарунки» декларації.

91. Чи необхідно відображати у декларації доходи, отримані суб'єктом декларування або членом його сім'ї як фізичною особою-підприємцем?

Так, необхідно.

Відповідно до пункту 7 частини першої статті 46 Закону в декларації зазначаються відомості про отримані доходи суб'єкта декларування або членів його сім'ї. Перелік видів доходів, наведений у цьому положенні, не є вичерпним і включає у тому числі доходи від підприємницької діяльності, отримані суб'єктом декларування або членом його сім'ї як фізичною особою - підприємцем.

Згідно з підпунктом 14.1.54 пункту 14.1 статті 14 ПК України дохід із джерелом їх походження з України – будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України (включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями), її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні, у тому числі у вигляді доходів від зайняття підприємницькою та незалежною професійною діяльністю.

Інформацію про отримані доходи від підприємницької діяльності як фізичною особою-підприємцем необхідно зазначити у розділі 11 «Доходи, у тому числі подарунки» декларації незалежно від розміру такого доходу. При цьому сума доходу від підприємницької діяльності за звітний період сумується і в декларації вказується загальна сума доходу, отримана суб'єктом декларування або членом його сім'ї як фізичною особою-підприємцем у звітному періоді.

Лише при зазначені доходу від власної підприємницької діяльності як фізичної особи-підприємця в якості джерела доходу слід зазначати самого суб'єкта декларування або члена його сім'ї, які є фізичною особою-підприємцем. В інших випадках джерелом доходу слід зазначати юридичну або фізичну особу, від якої він отриманий.

Щодо необхідності подання повідомлення про суттєві зміни в майновому стані в разі отримання доходу від підприємницької діяльності суб'єктом декларування, який є фізичною особою-підприємцем, дивіться відповідний розділ роз'яснення.

92. Чи слід відображати у розділі 11 «Доходи, у тому числі подарунки» декларації вклади (депозити) та поворотну фінансову допомогу, повернуті суб'єкту декларування у звітному періоді?

У розділі 11 «Доходи, у тому числі подарунки» декларації не зазначаються.

Відповідно до пункту 7 частини першої статті 46 Закону в декларації зазначаються відомості про отримані доходи, у тому числі доходи у вигляді заробітної плати (грошового забезпечення), отримані як за основним місцем роботи, так і за сумісництвом, гонорари, дивіденди, проценти, роялті, страхові виплати, благодійна допомога, пенсія, доходи від відчуження цінних паперів та корпоративних прав, подарунки та інші доходи.

Відповідно до статті 2 Закону України «Про банки і банківську діяльність» вклад (депозит) – це кошти в готівковій або у безготівковій формі, у валюті України або в іноземній валюті, які розміщені клієнтами на їх іменних рахунках у банку на договірних засадах на визначений строк зберігання або без зазначення такого строку і підлягають виплаті вкладнику відповідно до законодавства України та умов договору.

Згідно з абзацом восьмим підпункту 14.1.257 пункту 14.1 статті 14 ПК України поворотна фінансова допомога – сума коштів, що надійшла платнику податків у користування за договором, який не передбачає нарахування процентів або надання інших видів компенсацій у вигляді плати за користування такими коштами, та є обов'язковою до повернення. Виходячи із суті наведених норм законодавства, розміщення коштів на банківських рахунках як вклад (депозит) або передача коштів у вигляді поворотної фінансової допомоги не припиняє право власності на кошти, а отже і повернення коштів не може вважатися доходом суб'єкта декларування.

Водночас такі кошти слід відображати в інших розділах декларації, наприклад розділі 12 «Грошові активи», розділі 12.1 «Банківські та інші фінансові установи, у яких у суб'єкта декларування або членів його сім'ї відкриті рахунки», розділі 13 «Фінансові зобов'язання» декларації, якщо розмір такої допомоги перевищує 50 ПМ.

93. Яким чином у декларації відобразити суми, які визначені за рішенням суду, але не виплачені суб'єкту декларування або члену його сім'ї у звітному періоді?

Розмір коштів, який визначений за рішенням суду, але не сплачений суб'єкту декларування або члену його сім'ї у звітному періоді, у декларації не зазначається.

94. Чи зазначаються у декларації кошти, отримані як «кешбек», «бонуси» тощо від банків, фінансових установ?

Згідно з підпунктом 14.1.54 пункту 14.1 статті 14 ПК України дохід з джерелом їх походження з України – будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України.

Отже, кошти, отримані суб'єктом декларування або членом його сім'ї упродовж звітного періоду у формі «кешбек», «бонусів» у грошовій формі від банківських чи інших фінансових установ, зазначаються у розділі 11 «Доходи, у тому числі подарунки» декларації, якщо такі кошти включені до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податків як додаткове благо (ознака доходу 126) або інший дохід (ознака доходу 127). Так зазначені кошти, отримані з одного джерела, сумуються за відповідною ознакою.

Наприклад, у разі отримання упродовж звітного року коштів у вигляді «кешбек» на банківську картку, як інший дохід у розділі 11 «Доходи, у тому числі подарунки» декларації слід зазначити загальну суму таких коштів, отриманих упродовж року з одного джерела (наприклад, від однієї банківської установи).

Інформація про суми загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податків міститься в Державному реєстрі фізичних осіб – платників податків.

95. Чи вважається доходом у цілях декларування сума відшкодування податку в рамках Tax free?

В окремих державах діє система повернення податку на додану вартість, податку з продажу тощо за придбаними фізичною особою (виключно нерезидентом для країни перебування) товарами. Сума такого відшкодування залежить від країни, у якій здійснено покупку, а також мінімальної суми здійсненої покупки.

Кошти, отримані суб'єктом декларування або членом його сім'ї як часткове повернення раніше витрачених коштів на сплату податку на додану вартість чи іншого податку в іноземній країні, не вважаються доходом для цілей декларування та не зазначаються у розділі 11 «Доходи, у тому числі подарунки» декларації.

96. Яку суму доходу необхідно зазначати у декларації при відчуженні цінних паперів – загальну суму доходу від продажу цінних паперів або інвестиційний прибуток?

Відповідно до пункту 7 частини першої статті 46 Закону в декларації зазначаються відомості про отримані доходи суб'єкта декларування або членів сім'ї, у тому числі доходи від відчуження цінних паперів. Такі відомості включають дані про вид доходу, джерело доходу та його розмір.

Під доходом можуть розумітися кошти, фактично отримані суб'єктом декларування або членом сім'ї у звітному періоді з будь-якого джерела. Так до уваги не береться, зокрема, збільшення вартості відчужуваного активу порівняно з первинною вартістю його придбання тощо.

Відповідно до ПК України інвестиційний прибуток розраховується як позитивна різниця між доходом, отриманим платником податку від продажу окремого інвестиційного активу з урахуванням курсової різниці (за наявності), та його вартістю, що визначається із суми документально підтверджених витрат на придбання такого активу (абзац перший підпункту 170.2.2 пункту 170.2. статті 170 цього Кодексу).

Таким чином у декларації слід відображати саме дохід від відчуження цінних паперів, а не інвестиційний прибуток.

Наприклад: суб'єкт декларування у 2018 році придбав 100 акцій номінальною вартістю 100 000 грн за 50 000 грн. У звітному році суб'єкт декларування відчужив ці акції за 150 000 грн. Отриманий дохід від продажу цінних паперів склав 150 000 грн, а інвестиційний прибуток – 100 000 грн. Отже, у декларації за звітний рік слід відобразити отриманий дохід у розмірі 150 000 грн.