

dynamic models that take into account both quantitative and qualitative indicators with the usage of artificial intelligence means. The complex application of static and dynamic model in the personnel management system will allow to automate the decision-making process by personnel departments and information security department in the company. The personnel security system requires the implementation of mathematical methods for the formalization of quantitative indicators and intelligent technology for the processing of qualitative indicators at the static and dynamic levels. In this work the main components of static and dynamic models are determined, criteria, methods of information processing and system management are defined. The scientific novelty of the work is an improved approach to managing the personnel security system of the enterprise by developing static and dynamic models that take into account both quantitative and qualitative indicators.

The practical value lies in the application of multi-criteria methods and fuzzy logic technology to automate the decision-making process in the personnel security system.

Key words: *personnel security, static decision making model, economic security, qualitative indicators, multicriteria models, intellectual management*

Стаття надійшла 22 грудня 2017 р.

УДК 657:336.226

**Я. Я. Кріль,
Н. С. Марушко**

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ХАРЧУВАННЯ ПРАЦІВНИКІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА ЇЇ ПОДАТКОВІ НАСЛІДКИ

Досліджено проблемні аспекти обліку оплати харчування працівників підприємства. Окреслено основні способи організації харчування працівників та специфіку оподаткування таких операцій. Роз'яснено особливості обов'язкового харчування працівників з огляду на шкідливі умови праці, харчування працівників як складового елементу інших заохочувальних та компенсаційних виплат фонду оплати праці та харчування працівників з ініціативи роботодавця, яке є додатковим благом. Висвітлено принципи врахування оплати харчування працівників у процесі розрахунку податку на прибуток, обов'язковість включення харчування до бази податкового зобов'язання з податку на додану вартість та умови розрахунку єдиного внеску на соціальне страхування, податку з доходів фізичних осіб і військового збору.

Ключові слова: *військовий збір, єдиний внесок на соціальне страхування, податок на прибуток, податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб, працівники, харчування.*

Постановка проблеми. У ст. 166 Кодексу законів про працю (далі – КЗпП) України передбачено, що на роботах зі шкідливими умовами праці працівникам видається 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. Відповідно, підприємство з такими умовами праці зобов'язане організувати харчування працівників згідно з нормами чинного законодавства [1].

Тимчасом сьогодні роботодавці задля залучення нових працівників, їх мотивації та з метою зменшення плинності робочих кадрів дедалі частіше застосовують такий інструмент, як соціальний пакет. До складу соціального пакета включають і базові соціальні гарантії, передбачені законодавством про працю та соціальне забезпечення, і додаткові матеріальні блага, надання яких здійснюється роботодавцем за власною ініціативою або за погодженням обох сторін.

Виходячи з функцій соціального пакета, в його складі можна виокремити мотиваційний пакет, що включає матеріальні блага, які надаються роботодавцем працівнику понад мінімальні гарантії, передбачені законодавством, і який може охоплювати такі елементи, як недержавне пенсійне страхування, страхування життя та здоров'я від нещасного випадку, добровільне медичне страхування працівників та членів їхніх сімей, харчування, проїзд тощо.

Найбільше питань у площині бухгалтерського обліку та обліку за нормами податкового законодавства викликає специфіка організації харчування працівників підприємства, яке здійснюється з ініціативи роботодавця і за погодженням з працівником, адже існують розбіжності в контексті визнання такого харчування або додатковим благом, або частиною заробітної плати, або взагалі не ідентифікувати в розрізі окремих працівників.

Стан дослідження. На сьогодні існує чимало розвідок, присвячених проблемним аспектам обліку та оподаткування, як у вітчизняній, так і в зарубіжній літературі. Ці питання досліджували у своїх роботах наші співвітчизники, як І. В. Алексеев, М. Т. Білуха, В. Д. Базилевич, Ф. Ф. Бутинець, О. Д. Василик, Л. М. Демиденко, В. І. Єфіменко, Ю. А. Кузьмінський, С. О. Левицька, І. О. Луніна, І. О. Лютий, Н. М. Малюга, В. М. Опарін, Ю. Д. Радіонов, В. В. Сопка, Ю. Л. Субботович, В. М. Федосов, О. В. Чеберяко, С. І. Юрій та інші. Також ці питання добре висвітлені у фахових періодичних виданнях, спрямованих допомогти на практиці обліковим працівникам українських підприємств. Але, провівши певні дослідження, ми з'ясували, що різним фахівцям властиве різне бачення однакової проблеми. А це

зумовлює потребу подальших розвідок із цього питання та його актуальність.

Метою статті є визначення порядку організації відображення в обліку оплати харчування працівників з огляду на специфіку його обов'язковості, організаційних особливостей та податкових наслідків.

Виклад основних положень. Харчування працівників може відбуватися таким чином:

- доставка обідів кейтиринговою компанією, де може вестися ідентифікований облік щодо кожного працівника, або подача страв відбувається у формі так званого шведського столу, столу-фуршету (при цьому персоніфікований облік харчування працівників не ведеться);
- видача талонів на харчування, що їх працівники можуть використовувати у закладі ресторанного господарства, з яким укладена відповідна угода з боку підприємства;
- харчування працівників у спеціальному підрозділі – їдальні, яка є у структурі підприємства, в межах визначених норм на відпуск.

Організація обліку харчування працівників на підприємстві залежить від обраного способу його реалізації:

1) харчування працівників з огляду на дотримання норм Розділу XI «Охорона праці» КЗпП, де у ст. 166 передбачено харчування працівників на підприємствах зі шкідливими умовами праці та видачу їм певного переліку продуктів в обов'язковому порядку [1]. До Переліку виробництв, професій і посад, робота в яких дає право на безоплатне отримання лікувально-профілактичного харчування у зв'язку з особливо шкідливими умовами праці, затвердженого постановою Держкомпраці СРСР та Президії ВЦРПС від 07.01.1977 р. № 4/П-1, включено працівників хімічних, металургійних, електротехнічних і радіотехнічних виробництв, а також зайнятих на виробництві ртутних термометрів, у гірничих роботах, роботах з радіоактивними речовинами та джерелами іонізуючих випромінювань, роботах в умовах підвищеного атмосферного тиску та роботах із навантаження та розвантаження апаратів у морських та річних портах, виробництвах харчової промисловості, пов'язаних з використанням ртуті та шкідливих хімічних сполук. Аналогічна норма міститься в Законі України від 14 жовтня 1992 року № 2694-ХІІ «Про охорону праці», де, зокрема, в ст. 7 сказано, що працівники, зайняті на роботах з важкими та шкідливими умовами праці, безоплатно забезпечуються лікувально-профілактичним харчуванням, молоком або рівноцінними харчовими продуктами, газованою солоною водою, мають право на оплачувані перерви санітарно-оздоровчого призначення, скорочення тривалості робочого часу, додаткову оплачувану відпустку, пільгову пенсію,

оплату праці у підвищеному розмірі та інші пільги і компенсації, що надаються в порядку, визначеному законодавством, а у разі роз'язного характеру роботи працівникові виплачується грошова компенсація на придбання лікувально-профілактичного харчування, молока або рівноцінних йому харчових продуктів на умовах, передбачених колективним договором [3];

2) харчування працівників з ініціативи роботодавця. У п. 2.3 Наказу Державного комітету статистики України «Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати» від 13.01.2004 р. № 5 (далі – Інструкція № 5) передбачено, що інші заохочувальні та компенсаційні виплати фонду оплати праці включають винагороди та премії, які мають одноразовий характер, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які проводяться понад встановлені зазначеними актами норми. До них, зокрема, належать виплати соціального характеру у грошовій і натуральній формі: витрати в розмірі страхових внесків підприємств на користь працівників, пов'язаних з добровільним страхуванням (особистим, страхуванням майна), оплата або дотації на харчування працівників, також у їдальнях, буфетах, профілакторіях, оплата за утримання дітей працівників у дошкільних закладах, вартість путівок працівникам та членам їхніх сімей на лікування та відпочинок, екскурсії або суми компенсацій, видані замість путівок за рахунок коштів підприємства, вартість проїзних квитків, які персонально розподіляються між працівниками, та відшкодування працівникам вартості проїзду транспортом загального користування, інші виплати, що мають індивідуальний характер. Важливою умовою включення харчування до соціального пакету і подальшого його внесення до фонду оплати праці є відображення норми про харчування у колективному договорі у спеціальному розділі «Оплата праці», а якщо такого не існує, тоді доцільно прописати умову безоплатного харчування у трудовій угоді (контракті) [4]. Якщо підприємство змінює умови надання харчування порівняно з уже визначеними раніше колективним договором або трудовими договорами між роботодавцем і працівниками, то працівників потрібно попередити за два місяці згідно зі ст. 32 КЗпП, адже оплата праці працівника є істотною умовою праці. Слід акцентувати на тому, що харчування – це матеріальне благо, і його виплата може бути прирівняна до натуральної форми оплати праці, де існує обмеження щодо 30% від основної заробітної плати [1]. Отже, вартість продукції, виданої працівникам у разі натуральної форми оплати праці, входить до фонду основної заробітної плати і нараховується за фактично виконану роботу (див. пп. 2.1.7 Інструкції № 5)

[4]. У цій ситуації необхідно у договорах наголосити, що надання харчування не залежить від конкретних результатів праці чи обсягів виконаної роботи і працівники мусять надати згоду на включення харчування в рахунок заробітної плати, добровільну згоду на утримання вартості харчування зі заробітної плати. Отже, харчування працівників належить до соціальних виплат, як правило, ніяк не пов'язано з кількістю і якістю виконаної ними роботи, і на неї не може накладатися обмеження щодо натуральної форми оплати праці;

3) якщо забезпечення працівників харчуванням не передбачено колективним договором або іншими документами, що підтверджують домовленість сторін (угода, трудовий договір), його вартість включається до загального місячного оподаткованого доходу працівника як додаткове благо. Адже, згідно з пп. 14.1.47 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), додаткові блага – це 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 із виконанням обов'язків трудового найму або не є винагородою за цивільно-правовими договорами (угодами), укладеними з таким платником податку [6]. Саме таку позицію було викладено в Листі Міністерства доходів України від 06.08.2013 р. № 9531/5/99-99-17-03-03-16 [5]. Податкові фахівці обґрунтовують її положеннями пп. «а» пп. 164.2.17 ПКУ, де зазначено, що до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку включається дохід, отриманий як додаткове благо, зокрема у вигляді вартості майна та харчування, безоплатно отриманого платником податку, крім випадків, коли таке надання зумовлено виконанням платником податку трудової функції відповідно до трудового договору (контракту) чи передбачено нормами колективного договору або відповідно до закону в установлених ними межах [6].

Отже, організація обліку та оподаткування операцій з оплати харчування працівників залежить від обраного способу з трьох наведених вище.

Розглянемо особливості нарахування податків з огляду на обраний спосіб харчування працівників у розрізі податку на прибуток, податку на додану вартість (ПДВ), податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) та військового збору (ВЗ).

Податок на прибуток. Основний акцент віднесення витрат на харчування до витрат, які враховуються в розрахунку податку на прибуток, є їх господарська необхідність. Перші два способи, виокремлені нами щодо організації оплати харчування, передбачають, з одного боку, обов'язковість, а з іншого, є елементом фонду оплати праці.

Відповідно, їх включення до витрат – за нормами оподаткування – є безсумнівним. Виплата працівникам додаткового блага відбувається, зазвичай, за ініціативою роботодавця і не пов'язана з умовами праці, покращенням трудових якостей працівника, а є елементом соціального пакету або має стимулюючий чи заохочувальний характер. Отож правомірність його віднесення до податкових витрат викликала деякі проблеми з приводу трактування податковими органами. Але з 1 січня 2016 р. ПКУ зазнав суттєвих змін у контексті нарахування податку на прибуток, адже Розділом III «Податок на прибуток» ПКУ не передбачено коригування фінансового результату до оподаткування на різниці за витратами на організацію харчування робітників. Такі операції відображаються при формуванні фінансового результату до оподаткування згідно з правилами бухгалтерського обліку [6]. Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати», харчування, надане працівникам за рахунок підприємства, є витратами такого підприємства. Ці витрати не пов'язані з основною діяльністю підприємства, тому, згідно з П(С)БО 16, вони належать до складу «інших витрат». Ті витрати, які не можна віднести до основної діяльності, обліковуються на рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». Вартість харчування, оплачувана підприємством, обліковуватиметься на рахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності». Якщо підприємство використовує для обліку витрат 8-й клас рахунків або 8-й і 9-й, то вартість оплачених підприємством обідів обліковуватиметься на рахунку 84 «Інші операційні витрати» [7].

Податок на додану вартість. Згідно з п. 185.1 ст. 185 ПКУ, об'єктом оподаткування податком на додану вартість (ПДВ) є операції платників податку з постачання товарів та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. 186 ПКУ. З метою оподаткування ПДВ постачанням товарів також вважаються операції з безоплатної передачі майна іншій особі (пп. 14.1.191 п. 14.1 ст. 14 ПКУ) [6].

Слід звернути увагу на те, що оподаткування таких операцій визначається згідно з п. 188.1 ст. 188 ПКУ виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін. Датою виникнення податкових зобов'язань у цьому випадку є дата відпуску працівникам продуктів харчування. Безоплатне забезпечення певних категорій працівників на роботах з важкими та шкідливими умовами праці лікувально-профілактичним харчуванням, зокрема молоком, лікувально-профілактичним харчуванням вважається операцією з продажу такого молока і є об'єктом оподаткування ПДВ у загальнозстановленому порядку [6].

Включення угод про надання харчування за рахунок роботодавця до колективного або трудового договору буде актуальним і з метою

обкладення ПДВ. Аналогічною є ситуація і стосовно надання працівникам товарів і послуг у формі додаткового блага.

Податковий кредит з ПДВ звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається зі сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом 193.1 статті 193 ПКУ, протягом такого звітного періоду у зв'язку з: придбанням або виготовленням товарів та наданням послуг; придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, зокрема інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи); ввезенням товарів та/або необоротних активів на митну територію України [6].

До внесення змін право на податковий кредит мали підприємства за умови використання товарів і послуг у межах господарської діяльності. Нині така норма в ПКУ відсутня.

Податок на доходи фізичних осіб. Стосовно першого способу організації обліку харчування працівників, що має обов'язковий характер за нормами ст. 166 КЗпП, то, згідно з пп. 165.1.9 п. 165.1 ст. 165 ПКУ, до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включаються вартість безоплатного лікувально-профілактичного харчування, молока або рівноцінних йому харчових продуктів, газованої солоні води, якими роботодавець забезпечує платника податку відповідно до Закону про охорону праці [6].

Відповідно до пп. «г» пп. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 ПКУ, до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включається, зокрема, дохід, отриманий платником податку як додаткове благо (крім випадків, передбачених ст. 165 цього ПКУ) у вигляді суми грошового або майнового відшкодування будь-яких витрат або витрат платника податку, крім тих, що обов'язково відшкодовуються згідно зі законом за рахунок бюджету або звільняються від оподаткування відповідно до розділу IV ПКУ. Отже, сума грошової компенсації на придбання лікувально-профілактичного харчування, молока або рівноцінних йому харчових продуктів, яка виплачується працівникові у разі роз'їзного характеру роботи, також не включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу працівника [6].

Організація харчування за другим способом, де його вартість долучається до інших заохочувальних і компенсаційних виплат, та за другим способом, де передбачається існування додаткового блага, що входять до соціального пакету, є базою оподаткування ПДФО за засадах нарахування (надання) доходів у будь-якій не грошовій формі, і, відповідно, включення до бази оподаткування (вартості харчування)

застосовують «натуральний» коефіцієнт (п. 164.5 ПКУ), який обчислюється за визначеною формулою і у 2017 році дорівнює 1,219512 [6].

У контексті п.п. 14.1.180 ПКУ та положень ст. 168 ПКУ податковим агентом щодо нарахування, утримання і сплати ПДФО з доходу у формі додаткового блага та відповідальності за порушення цих норм виступає роботодавець. Отже, у разі визнання безоплатного харчування додатковим благом саме роботодавець змушений сплачувати податок до бюджету. У Податковому розрахунку за ф. № 1ДФ вартість харчування за першим і другим способами відображається з ознакою доходу «101» «Заробітна плата нарахована (виплачена)» у загальній сумі з рештою нарахованої зарплати працівника за податковий звітний період (квартал). Харчування у формі додаткового блага відображається у податковому розрахунку за ф. № 1ДФ з ознакою доходу «126» «Додаткове благо» [8].

Нарахування військового збору не передбачає застосування коефіцієнта для не грошових виплат, але також є обов'язковим до нарахування на суму оплати харчування працівників незалежно від способу його організації.

Щодо нарахування Єдиного внеску на соціальне страхування, то, згідно з п. 1 ч. 1 ст. 7 Закону про ЄВСС, базою для нарахування ЄВСС для працівників є сума нарахованої їм зарплати. Аналогічні норми стосуються і додаткового блага [9]. Адже по ЄВСС є затверджений окремий перелік виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 22.12.2010 р. № 1170 [10]. У п. 3 Р. II Переліку передбачено, що не оподатковуються ЄВСС виплати не грошового характеру, до яких належать, зокрема, витрати на колективне харчування плавскладу річкового, морського та рибпромислового флоту, а також харчування льотного складу цивільної авіації під час виконання завдань польоту, що можуть бути прирівняні до добових витрат, що виплачуються у разі відрядження, витрати на харчування учасників спортивних заходів, зокрема суддів, на час перебування на спортивних змаганнях та навчально-тренувальних зборах у межах установлених норм; відшкодування працівникам витрат на придбання ними спецодягу та інших засобів індивідуального захисту в разі невидачі їх роботодавцем або вартість виданого згідно з чинними нормами спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту, мийних і знешкоджувальних засобів, молока та лікувально-профілактичного харчування. Отже, організація харчування за першим способом не передбачає нарахування ЄВСС, а от за другим і третім способами є обов'язковою умовою.

Висновки. На нашу думку, і як засвідчує практика, у більшості випадків податкові органи розглядають безоплатне харчування, яке ініціюється роботодавцем з метою мотивації, як додаткове благо для працівників. Обґрунтування такого підходу можливе пп. «а» пп. 164.2.17 ПКУ, де зазначено, що до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включається дохід, отриманий як додаткове благо, зокрема у вигляді вартості майна та харчування, безоплатно отриманого платником податку, крім випадків, коли таке надання зумовлено виконанням платником податку трудової функції відповідно до трудового договору (контракту) чи передбачено нормами колективного договору або відповідно до закону в установлених ними межах.

Зважаючи на викладене, харчування працівників за системою столу-фуршету або шведського столу не включатиметься до складу загального місячного оподатковуваного доходу цих працівників, оскільки неможливо буде їх персоніфікувати. Отже, якщо безоплатне харчування, що надається за рахунок коштів роботодавця, призначено для споживання будь-яким працівником і зазначений дохід у вигляді додаткового блага не може бути персоніфіковано, то вартість такого харчування не може розглядатись як об'єкт оподаткування податком на доходи фізичних осіб, військовим збором та ЄВСС, отож це суттєво спрощує роботу облікового персоналу і зменшує ймовірність штрафних санкцій з боку податкових органів.

1. Кодекс законів про працю від 10 грудня 1971 р. № 322-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/322-08>

2. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>

3. Про охорону праці: Закон України від 14.10.1992 р. № 2694-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2694-12>

4. Інструкція зі статистики заробітної плати: Наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show>

5. Лист Міністерства доходів і зборів України від 06.08.2013 р. № 9531/5/99-99-17-03-03-16 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/4207-9531.html>

6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Наказом Мінфіну України від 31.12.1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

8. Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ) та Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку: Наказ Міністерства фінансів України від 13.01.2015 р. № 4 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0111-15/paran10#n10>

9. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/zakonodavstvo/ediniy-vnesok-na-zagalnoobovyazkove-zakoni-ukraini/62500.html>

10. Перелік видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Постанова Кабінету Міністрів України від 22.12.2010 р. № 1170 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minrd.gov.ua/zakonodavstvo/ediniy-vnesok-na-zagalnoobovyazkove-postanovi-km-ukraini/62502.html>

Криль Я. Я., Марушко Н. С. Организация учета оплаты питания работников на предприятии и ее налоговые последствия

Исследованы проблемные аспекты организации учета оплаты питания работников предприятия. Определены основные способы организации питания работников и специфика налогообложения таких операций. Разъяснены особенности обязательного питания работников с учетом вредных условий труда, питания работников как составного элемента других поощрительных и компенсационных выплат фонда оплаты труда и питания работников по инициативе работодателя, которое является дополнительным благом. Освещены принципы учета оплаты питания работников в процессе расчета налога на прибыль, обязательность включения питания в базу налогового обязательства по налогу на добавленную стоимость и условия расчета единого взноса на социальное страхование, налога с доходов физических лиц и военного сбора.

Ключевые слова: *военный сбор, единый взнос на социальное страхование, налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, налог на доходы физических лиц, работники, питание.*

Krill Y. Y., Marushko N. S. Accounting Management of Payments for Employee Catering in Companies and Its Tax Consequences

Today employers make an increasing use of a social package as an instrument to acquire new employees, motivate the existing ones and reduce workforce turnover. Social package may include both basic social guarantees provided by labour and social security laws and additional benefits provided by the employer on their initiative or by agreement between both parties, among which is employee catering. This paper focuses on the challenging issues of the management of employee catering in companies. It covers the key methods of accounting management of payments for employee catering and the specifics of taxation of such trans-

actions. It further focuses on the peculiarities of mandatory provision of employee catering in connection with harmful working conditions and employee catering as an integral part of other incentive and compensation payroll payments, which are part of the social package, and the provision of employee catering on the employer's initiative, when it is considered as an additional benefit. The paper also describes the principles of accounting of payments for employee catering in the process of calculating income tax with reference to whether such catering is provided as an element of wages or as an additional benefit. A mandatory nature of the inclusion of payments for catering services in the basis for calculation and payment of tax obligations with respect to value added tax has been demonstrated without regard to whether tax credit was recognized based on its purchase or not. Additionally, conditions for calculating personal income tax and military tax are described.

Personal income tax is charged by a tax agent with reference to whether payment of catering services is included in the tax assessment basis, depending on the three methods for the accounting management of catering services, which are presented in the paper. The necessity of applying a special value as specified in the Tax Code of Ukraine with respect to income paid in non-cash form is evidenced, regardless of whether catering payment is an element of the payroll fund or an additional benefit, insofar as mandatory provision of employee catering due to harmful working conditions in compliance with the provisions of applicable legislation is not included in personal income tax assessment basis. In order to expedite tax consequences in terms of personal income tax, it is reasonable to manage catering without personalized accounting with breakdown by employees or through a specialized trade union agency.

Key words: military tax, integrated social security tax, profit tax, value added tax, personal income tax, employees, catering.

Стаття надійшла 19 грудня 2017 р.

УДК 332.33

**О. М. Марченко,
М. Г. Орбчук**

НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ТА МЕТОДИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РЕСУРСНОЇ БЕЗПЕКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА

Обґрунтовано необхідність поліпшення роботи з удосконалення методики проведення грошової оцінки сільськогосподарських земель. Доведено доцільність такої оцінки з урахуванням затрат на відтворення основних компонентів ґрунту, насамперед гумусу. Запропоновано раціоналізувати орендні земельні відносини, надто у сфері збереження родючості.