



НОВОРІЧНІ ПОДАРУНКИ

ПОДАРУНКИ ДО СВЯТ: ОФОРМЛЕННЯ, ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІК

Наближаються новорічно-різдвяні свята, і ми зустрічаємо снігопад запитань щодо оподаткування подарунків. Як же приємно, що й у нелегкі часи керівники не відмовляються від ідеї порадувати людей презентами! А між тим підняти настрій і викликати вдячну усмішку може й не надто коштовна річ, не дарма ж кажуть, що головне — увага. Ми хочемо підтримати бухгалтерів ґрунтовною розповіддю про документальний податковий і обліковий бік надання подарунків.

Документальне оформлення

● Подарунки працівникам: зарплатні та незарплатні

Коли йдеться про подарунки співробітникам, то першочергове питання: зарплатні вони чи ні, бо від цього залежить податково-облікова картина. По суті, подарунки можна лише тоді вважати зарплатними, коли їх надання слугує винагородою за виконану роботу згідно з розділом "Оплата праці" колективного договору (індивідуального трудового договору) чи згідно з Положенням про оплату праці. Щоправда, таке врегулювання — рідкість, бо платити за працю подарунками нелогічно. Але якщо у вас подарунки співробітникам до Нового року чи Різдва врегульовано саме так, альтернатив немає — обкладаєте й обліковуєте їх саме як зарплату (докладно — далі). Для документального оформлення тут ще знадобиться наказ, яким керівник, посилаючись на конкретний пункт колективного (трудового договору, Положення про оплату праці), дасть необхідні організаційні розпорядження із закупівлі та видачі подарунків. А на видачу зарплатних подарунків формують спеціальну відомість.

Інша справа, якщо у внутрішніх документах немає й натяку на зарплатність дарунків — їх узагалі там не згадано чи згадано в розділі колективного (трудового) договору, присвяченому соціальним пакетам, у Положенні про соціальний пакет тощо. Тоді за своєю сутністю вони не матимуть стосунку до зарплати. Але! Майже зі 100% впевненістю можна очікувати, що фіскалі будуть протилежної думки й наполягатимуть на стягненні ЄСВ, позаяк для них головний дороговказ — Інструкція зі статистики зарплати. Остання зараховує до фонду оплати праці, зокрема, одноразові заохочення, не пов'язані з конкретними результатами праці, наприклад до ювілейних та пам'ятних дат, як у грошовій, так і натуральній формі (пп. 2.3.2). Окрім того, контролери можуть послатися й на пп. 2.3.4 цього документа, де серед іншого названо виплати індивідуального характеру, як-от: оплата товарів, продуктивних замов-

лень, абонементів у групи здоров'я, передплати на газети та журнали тощо.

З огляду на це радимо вжити контрзаходи й подбати про ваговиті докази незарплатності. І не тільки тому, що не хотілося би зайвих витрат на сплату єдиного внеску, а заради справедливості, бо такі подарунки насправді не зарплата! Найпереконливішим буде укладення цивільно-правових договорів зі співробітниками, а саме договорів дарування. І хоча в більшості випадків вони можуть укладатися усно, певна річ, тут краще письмова форма: не написане пером навряд чи стане за аргумент. Вручення "договірних" подарунків оформляють актами приймання-передачі довільної форми.

● Подарунки непрацівникам

З обдаровуванням осіб, які не перебувають із вами в трудових відносинах (приміром, ділових партнерів, членів сімей працівників), усе простіше. Статус подарунків — точно не зарплатний, і доведення це не потребує. Тож просто видавайте наказ (накази) на закупівлю та вручення подарунків (за основу можна взяти зразок наказу на подарунки працівникам, запропонований у попередньому підрозділі). Вручення фіксують у відомості або оформляють актами.

Податок на доходи, військовий збір і ЄСВ

● Зарплатні подарунки

Безумовно, з них доведеться сплачувати всі названі стягнення: утримати податок на доходи — 15% (20%), військовий збір (1,5%), нарахувати ЄСВ (за ставкою для зарплати) та утримати його (3,6%). Підстави пп. 164.2.1 ПКУ, пп. 1.2 п. 16¹ підрозділу 10 р. ХХ ПКУ та п. 1 ч. 1 ст. 7 Закону про ЄСВ відповідно. Зауважимо: "подарункове" звільнення з пп. 165.1.39 ПКУ на зарплатний дохід не поширюється.

Залишається ключове питання: як обчислити ці утримання з натурдоходу? На думку фіскалів, натуркоєфіцієнт потрібен тільки для обчислення податку, а утримання військового збору та єдиного внеску слід рахувати просто множенням вартості

натурдоходу на відповідну ставку. Дотримуючись цієї позиції, розрахунки роблять так: знаходять розмір утримання ЄСВ, помноживши вартість подарунка на 3,6%. Далі шукають податок на доходи, ураховуючи п.п. 164.5 та 164.6 ПКУ: вартість подарунка множать на натуркоefficient (для ставки 15% — 1,176471, для ставки 20% — 1,25), від результату віднімають суму утриманого єдиного внеску та, якщо є право, соціальної, і вже від знайденої суми беруть 15% (20%) податку на доходи. А військовий збір як і ЄСВ теж обчислюють простим множенням вартості подарунка на ставку. За такого підходу обов'язкові платежі утримують з іншого доходу працівника — із грошової зарплати (яка може бути нарахована як одночасно з натурподарунком, так і пізніше), тож працівники отримують дещо меншу суму, ніж очікували.

Такі подарунки у формі № 1ДФ відображають у складі загальної зарплати — під ознакою доходу "101", причому в показники граф 3а та 3 розділу I потрапить сума доходу, визначена через множення на coefficient, а до розділу II за військовим збором піде просто вартість подарунка.

Зверніть увагу: якщо дарують гроші, звільнення від податку за пп. 165.1.39 ПКУ не працює.

Сплатити податок на доходи та військовий збір потрібно не пізніше наступного банківського дня після видачі подарунка (пп. 168.1.4 ПКУ, пп. 1.4 п. 16¹ підрозділу 10 р. XX ПКУ). Нарахований єдиний внесок слід перерахувати в день видачі подарунка, а утриманий — не пізніше 20 числа наступного місяця (абзаци 1 та 2 ч. 8 ст. 9 Закону про ЄСВ).

● Незарплатні подарунки

Їх можна звільнити від податку на доходи та від військового збору в частині вартості подарунка, що не перевищує 609 грн (це межа на місяць) завдяки пп. 165.1.39 ПКУ. Цей неоподатковуваний розмір актуальний у разі дарування саме в 2015 році (50% від мінзарплати, що була станом на 01.01.15 р.), а в 2016-му буде інша цифра. Суму перевищення над цією величиною обкладають податком на доходи за ставкою 15% (20%) та військовим збором — 1,5%. А от ЄСВ не буде, бо незарплатний подарунок не служить базою для його справляння.

Що стосується алгоритму обчислення податку й збору із суми перевищення над 609 грн, то щодо подарунків працівникам цілком припустимий спосіб, на якому наполягають фіскалі. А саме: для розрахунку ПДФО — помножити оподатковану частину вартості подарунка на coefficient (для ставки 15% —

1,176471, для ставки 20% — 1,25) і від результату брати 15% (20%). Військовий збір рахувати простим множенням оподаткованої частини вартості подарунка на 1,5% і утримувати його з іншого доходу фізособи (якщо це подарунок працівнику — із його зарплати).

А от для подарунків *непрацівникам* цей механізм розрахунку не підходить, бо в особи немає грошового доходу, із якого би дарувальник міг утримати збір. Тоді єдиний варіант — помножити оподатковану частину вартості подарунка на coefficient, який "додасть" не лише податок на доходи, а й військовий збір. За 15%-вої ставки податку такий coefficient дорівнює: $100 : (100 - 15 - 1,5) = 1,197605$. І вже від отриманого "брудного" доходу берете податок на доходи та військовий збір. Докладно про вказаний варіант обчислення утримань із натурдоходів — у газеті **"Все про бухгалтерський облік"** № 38 за 2015 рік, стор. 30.

Ознаки доходу для заповнення форми № 1ДФ: для неоподаткованої частини подарунка, тобто в межах 609 грн, — **"160"**, для оподаткованої суми перевищення — **"126"**. Строки сплати податку та збору (за наявності оподаткованої частини) — не пізніше наступного дня після вручення подарунка.

Податок на додану вартість

● Зарплатні подарунки

Зрозуміло, за придбаними подарунками підприємство сміливо може визнавати податковий кредит.

Видача подарунків працівникам — постачання товарів, а отже, доведеться нарахувати ПДВ-зобов'язання (пп. 14.1.191, абз "а" п. 185.1 ПКУ). Причому якщо підприємство закупало подарунки, то базу оподаткування визначають за вартістю придбання таких товарів, а якщо це товари власного виробництва, то базою буде їхня собівартість (абз. 2 пп. 188.1 ПКУ).

● Незарплатні подарунки

У разі придбання товарів для обдаровування підприємство відображає податковий кредит на загальних підставах. Однак потім чекатиме подвійне нарахування зобов'язань із ПДВ:

1) згідно із загальним п. 185.1 ПКУ — як за звичайною поставкою товару (у день передачі подарунків). Базу визначають за вартістю придбання товару (абз. 2 пп. 188.1 ПКУ);

2) на підставі п. 198.5 ПКУ — у зв'язку з тим, що товари, за якими визнали податковий кредит, використано не в господарстві (у періоді ви-

НОВОРІЧНІ ПОДАРУНКИ

дачі подарунків). Базу обкладення визначають теж за вартістю придбання (п. 189.1 ПКУ).

Якщо вручають подарунки власного виробництва, то базу для нарахування ПДВ-зобов'язань визначають за собівартістю (абз. 2 пп. 188.1 ПКУ). Плюс до того в періоді передачі подарунка нараховують зобов'язання за п. 198.5 ПКУ.

Організація закупівлі та роздачі подарунків дітям працівників через профспілку може виявитися вигіднішою з точки зору ПДВ. Окрім того, це дозволяє зекономити й на податку на доходи — не обкладають профспілкові подарунки у вигляді кондитерських виробів та/або іграшок вітчизняного виробництва дітям та підліткам в межах 8% прожиткового мінімуму для працездатних осіб станом на 1 січня звітного року, тобто у 2015 р. у межах 97,44 грн. А от надані профспілкою квитки на новорічно-різдвяні заходи дозволено не обкладати податком на доходи незалежно від вартості. Однак зверніть увагу: пільги поширюються тільки на подарунки, видані в період із 15 листопада до 15 січня. Означені норми передбачено ст.ст. 2–4 Закону № 2117 (деталі див. у газеті "Все про бухгалтерський облік" № 118 за 2014 рік, стор. 18).

Бухгалтерський облік

● Зарплатні подарунки

Такий дохід, звісно ж, нараховують за **кредитом** субрахунку **661** у кореспонденції з витратним рахунком, що залежить від того, де зайнятий працівник. У разі видачі подарунків визнають дохід — за **кредитом** субрахунку **712** "Дохід від реалізації інших оборотних активів" або **719** "Інші доходи від операційної діяльності". Вартість подарунків списують на витрати (у **дебет** субрахунку **949** "Інші витрати операційної діяльності").

● Незарплатні подарунки

Для придбаних подарунків, як на нас, підходить або **рахунку 28** "Товари" (доцільно відкрити до нього субрахунок, скажімо, **287** "Товари для дарування"), або субрахунок **209** "Інші матеріали". Для списання на витрати вартості дарунків підійде **дебет** субрахунку **977** "Інші витрати звичайної діяльності".

Бухгалтерську кореспонденцію за операціями, пов'язаними з даруванням зарплатних і незарплатних подарунків, наведемо в таблиці.

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн
		Дт	Кт	
Зарплатний подарунок				
Підприємство придбаває для подальшого дарування працівнику адмінперсоналу електронну книгу вартістю 1440 грн, у т.ч. ПДВ — 240 грн. Утримання з натурподарунка обчислюють, спираючись на позицію ДФСУ. Зарплата працівника за окладом — 4500 грн				
1	Перераховано на картрахунок зарплату за першу половину грудня (аванс)	661	311	2475,00
2	Перераховано під час виплати авансу:			
	— податок на доходи (2475 грн x 1,176471 x 15%)	641/ПД	311	436,77
	— військовий збір (2475 грн x 1,5%)	642/ВЗ	311	37,13
	— суму нарахованого єдиного внеску (2475 грн x 37%*)	651	311	915,75
3	Перераховано постачальнику кошти за подарунок для працівника	371	311	1440,00
4	Відображено ПК із ПДВ	641/ПДВ	644	240,00
5	Оприбутковано отриману від постачальника електронну книгу	287	631	1200,00
6	Закрито рахунок за ПК із ПДВ	644	631	240,00
7	Відображено залік заборгованостей	631	371	1440,00
8	Передано подарунок працівнику	661	719	1440,00
9	Нараховано ПЗ із ПДВ	719	641/ПДВ	240,00
10	Списано на витрати вартість подарунка	949	287	1200,00
11	У день вручення подарунка перераховано:			
	— податок на доходи (1440 грн x 1,176471 x 15%)	641/ПД	311	254,12
	— військовий збір (1440 грн x 1,5%)	642/ВЗ	311	21,60
	— суму нарахованого єдиного внеску (1440 грн x 37%)	651	311	532,80
12	Нараховано зарплату за грудень (4500 грн + 1440 грн)	92	661	5940,00
13	Утримано єдиний внесок (5940 грн x 3,6%)	661	651	213,84
14	Утримано податок на доходи ((4500 грн + 1440 грн x 1,176471 - 213,84 грн) x 15%)	661	641/ПД	897,04
15	Утримано військовий збір (5940 грн x 1,5%)	661	642/ВЗ	89,10
16	Нараховано єдиний внесок (5940 грн x 37%*)	92	651	2197,80
17	Перераховано на картрахунок зарплату за грудень (5940 грн - 2475 грн - 1440 грн - 213,84 грн - 897,04 грн - 89,10 грн)	661	311	825,02

НОВОРІЧНІ ПОДАРУНКИ

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн
		Дт	Кт	
18	Перераховано під час виплати зарплати:			
	— податок на доходи (897,04 грн - 436,77 грн - 254,12 грн)	641/ПД	311	206,15
	— військовий збір (89,10 грн - 37,13 грн - 21,60 грн)	642/ВЗ	311	30,37
	— нарахований та утриманий єдиний внесок (2197,80 грн + 213,84 грн - 915,75 грн - 532,80 грн)	651	311	963,09
Незарплатний подарунок				
<i>Підприємство придбало електронну книгу (для подальшого дарування діловому партнеру — директору фірми-контрагента) вартістю 1440 грн, у т.ч. ПДВ — 240 грн. Оскільки грошових доходів цій особі не нараховували, для обчислення утримань використали натуркоєфіцієнт, що враховує і податок на доходи, і військовий збір, — 1,197605</i>				
1	Перераховано постачальнику кошти за подарунок для працівника	371	311	1440,00
2	Відображено ПК із ПДВ	641/ПДВ	644	240,00
3	Оприбутковано отриману від постачальника електронну книгу	287	631	1200,00
4	Закрито рахунок за ПК	644	631	240,00
5	Відображено залік заборгованостей	631	371	1400,00
6	Списано вартість презентованої фізособі електронної книги	977	287	1200,00
7	Нараховано ПЗ із ПДВ	977	641/ПДВ	240,00
8	Персоніфіковано дохід фізособи (1440 грн - 609 грн)	377	377	831,00
9	Донараховано дохід на суму податку на доходи й військового збору (831 грн x 1,197605 - 831 грн)	977	377	164,21
10	Утримано податок на доходи ((831 грн + 164,21 грн) x 15%)	377	641/ПД	149,28
11	Утримано військовий збір ((831 грн + 164,21 грн) x 1,5%)	377	642/ВЗ	14,93
12	Перераховано податок на доходи	641/ПД	311	149,28
13	Перераховано військовий збір	642/ВЗ	311	14,93
14	Нараховано ПЗ із ПДВ згідно з п. 198.5 ПКУ (1200 грн x 20%)	977	641/ПДВ	240,00

* Припустимо, що в підприємства 15-й клас профризик.

Тамара ПРОШИНА,
консультант газети "Все про бухгалтерський облік"