Ольга КОВАЛЕНКО, *консультант по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения*

ПОДАРКИ ПАРТНЕРАМ БЕЗ ЛИШНЕГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Суть вопроса. Предприятие решило поздравить контрагентов с новогодне-рождественскими праздниками. Планируется закупить продукты питания (конфеты и пр.) и игристое вино, из которых сформировать подарочный набор. Как это сделать с наименьшими расходами на уплату налогов? Может быть, оформить как рекламное мероприятие?

В статье мы рассмотрим:

- **какие налоги придется уплатить, если просто передать подарки;**
- **будет ли экономия, если передать подарки контрагентам в рамках рекламного мероприятия;**
- **какие есть еще варианты сэкономить на налогах.**

Раздача подарков не сотрудникам

Потребителями подарков в виде продуктов питания будут физлица. Поэтому в первую очередь рассмотрим налоги и сборы, которые уплачиваются с доходов физлиц.

НДФЛ, военный сбор и ЕСВ

Для целей налогообложения нам нужно знать размер минимальной заработной платы (далее – МЗП), установленной на 1 января отчетного года. На 01.01.2021 МЗП = 6 000 грн.

Стоимость переданных за один месяц подарков (в т. ч. не сотрудникам предприятия), которая не превышает 25 % МЗП (1 500 грн), не облагается НДФЛ и военным сбором (далее – ВС). А если подарок дороже, то **НДФЛ и ВС облагается только сумма превышения** (пп. 165.1.39 Налогового кодекса, далее – НК).

Напоминаем! *База для начисления НДФЛ определяется с применением повышающего коэффициента (п. 164.5 НК), а для начисления ВС – без его применения.*

Все подарки отражаются в объединенной отчетности в приложении 4ДФ, при этом:

- не облагаемая НДФЛ и ВС сумма – с признаком дохода «160»;
- сумма превышения – с признаком дохода «126» (ОИР, категория 103.25).

Для заполнения отчетности понадобятся персональные данные физлиц. Поэтому вам придется попросить эти реквизиты у своих партнеров, которым вы собираетесь вручать подарки.

Правда, штрафы за неуказание этих данных юрлицу не грозят, но может быть применена адмотвественность. Так, за неподачу сведений о выплаченных физлицам доходах должностные лица предприятий отвечают по ст. 163[4] КУоАП (предупреждение или штраф в размере от 34 до 51 грн, а при повторном на протяжении года нарушении – от 51 до 85 грн).

Стоимость подарков не сотрудникам в любом размере **не является базой для начисления ЕСВ**, так как предприятие не выступает в роли их страхователя.

Налог на прибыль и НДС

Бухучет и налог на прибыль. Подарки физлицам – это расходы предприятия и в бухгалтерском учете, и в налоговом (для целей исчисления налога на прибыль). Единственное условие – они должны быть подтверждены документально. Налоговые разницы здесь не предусмотрены.

НДС. Раздача подарков подпадает под определение поставки товаров из пп. 14.1.191 НК, поэтому является объектом обложения НДС. База налогообложения определяется по правилам п. 188.1 НК (для покупных подарков – не ниже цены приобретения). Налоговые обязательства начисляются независимо от того, с НДС или без НДС приобретались подарки.

Если **подарки приобретены у плательщиков НДС** (т. е. с НДС), то предприятие имеет право включить сумму входного НДС в состав налогового кредита – на основании налоговой накладной, зарегистрированной в Едином реестре налоговых накладных (далее – НН, ЕРНН). Таким образом, если входной НДС указан в НН в той же сумме, то дополнительно уплачивать налог не нужно. Но вам придется при передаче подарков оформить **две НН:** одну нулевую, а вторую – на превышение стоимости приобретения подарков над их договорной стоимостью (в данном случае она равна нулю).

Будьте бдительны! *Кассовый чек на сумму более 240 грн не дает права на налоговый кредит.*

Если же **подарки приобретены без НДС** (или без права на налоговый кредит по кассовым чекам), тогда вам придется дополнительно уплатить НДС. Расходы возрастут (стоимость подарка плюс НДС).

Лицензия на алкоголь и акцизный налог

Когда вы дарите алкоголь, право собственности на этот товар переходит к потребителю. Напомним, что под продажей товаров понимаются любые операции, осуществляемые согласно договорам купли-продажи, мены, поставки и другим хозяйственным, гражданско-правовым договорам, которые предусматривают передачу прав собственности на такие товары за плату, а также операции по бесплатному предоставлению товаров (пп. 14.1.202 НК).

Исходя из этой нормы НК налоговики утверждают, что **дарить (т. е. в понимании НК – продавать) алкогольные напитки можно только при наличии лицензии** на право розничной торговли алкогольными напитками (ОИР, категория 113.03). За отсутствие лицензии предусмотрен солидный штраф – 200 % стоимости полученной партии товаров, но не меньше 17 000 грн (ст. 17 Закона от 19.12.1995 № 481/95-ВР).

А вот в части акцизного налога налоговики лояльны – бесплатная раздача алкоголя **не облагается акцизным налогом** (ОИР, категория 114.02).

Раздача подарков с рекламной целью

Завершить год можно и рекламным мероприятием. Почему нет?

Напомним, что реклама – это информация о лице или товаре, распространенная в любой форме и любым способом и предназначенная сформировать или поддержать осведомленность потребителей рекламы и их интерес в отношении таких лиц или товара (ст. 1 Закона от 03.07.1996 № 270/96-ВР, далее – Закон № 270).

Из этого определения следует, что раздача рекламируемых товаров в качестве подарков точно не вызовет сомнений у проверяющих в том, что состоялась рекламная акция. А вот раздача иных подарков (без рекламной атрибутики) – может вызвать вопросы. В этом случае убедительнее будет оформить именно мероприятие рекламного характера, в рамках которого организовать розыгрыш любых подарков, угощение участников и пр.

НДФЛ, ВС и ЕСВ

Напомним, что разъясняют по этому поводу налоговики (ОИР, категория 103.23):

- если во время рекламной акции распространяется рекламируемый товар, а потребителями рекламы является неопределенный круг налогоплательщиков, то стоимость такого товара не рассматривается как доход потребителей и, соответственно, не является объектом обложения НДФЛ и ВС;
- если в ходе рекламной акции подарки раздаются конкретным физлицам, то стоимость таких подарков является объектом обложения НДФЛ – с учетом ограничений по сумме, установленных пп. 165.1.39 НК (см. в предыдущем разделе).

Таким образом, стоимость бесплатно розданных подарков (независимо от суммы) не облагается НДФЛ и ВС, если мероприятие носит рекламный характер и нет персонификации получателей подарков. Считаем, что это касается и неперсонифицированного угощения на рекламном мероприятии.

Если подарки (угощение) предоставляются не сотрудникам, то **ЕСВ** не нужно начислять в любом случае.

Налог на прибыль и НДС

Никаких корректировок финрезультата до налогообложения по рекламным расходам в НК не предусмотрено. Поэтому все плательщики **налога на прибыль** отражают сумму таких расходов по бухгалтерским правилам (главное – иметь документальное подтверждение). Ложку дегтя может добавить разве что пристальное внимание

налоговиков к рекламным расходам, в которые можно «спрятать» нереальные операции.

Относительно НДС принцип такой. Если стоимость товаров, приобретенных для проведения рекламных мероприятий, включена в стоимость налогооблагаемых поставок предприятия, увеличивая базу для начисления НДС, то такие товары следует считать использованными в облагаемых НДС операциях. И тогда **отдельно начислять НДС по таким приобретениям не нужно**. То есть эти товары признаются облагаемыми НДС в составе той операции, в стоимость которой была включена их стоимость (ОИР, категория 101.06). Это касается и бесплатно розданных и потребленных (в нашем случае – съеденных и выпитых) товаров.

Если же у предприятия несоразмерные рекламные расходы, а в результате «разрекламированной» деятельности – убытки, тогда другое дело. Здесь уже налоговики будут настаивать на том, что это отдельная бесплатная поставка товаров, облагаемая НДС.

Лицензия на алкоголь и акцизный налог

Если предприятие планирует во время проведения рекламной акции (презентации) бесплатно распространять алкогольные напитки, то ему **нужна лицензия** на право розничной торговли алкогольными напитками (ОИР, категория 113.03).

А если алкоголь приобретается для проведения корпоративных мероприятий, то есть для сотрудников и/или партнеров – тут налоговики лояльнее. Они считают, что в этом случае предприятие выступает в роли конечного потребителя, приобретая алкоголь для себя. Поэтому **лицензия не нужна** (ОИР, категория 113.03). Но факт проведение корпоратива нужно подтвердить документально!

Акцизного налога нет ни в том, ни в другом случае.

Как оформить рекламное мероприятие?

Для проведения рекламного мероприятия обычно оформляют:

- приказ руководителя с планом мероприятия;
- смету расходов;
- отчет о проведении мероприятия, к которому прилагаются документы, подтверждающие расходы (акты приемки выполненных работ (оказанных услуг), накладные поставщиков, накладные на отпуск ТМЦ со склада, акты на списание рекламной продукции и других ТМЦ и пр.).

Есть еще варианты!

Не всегда предприятие может провести именно рекламное предприятие. Но если поздравить партнеров хочется – возникают другие идеи, а вместе с ними и вопрос, каким будет налогообложение. Ведь вполне понятно желание предприятия обойтись без неловких моментов (в виде начисления НДФЛ и ВС на стоимость подарка свыше 25 % МЗП и указания данных о получателях в отчетности), а также избежать необходимости приобретать лицензию на торговлю алкоголем.

Рассмотрим три таких «если».

А если продуктовые праздничные наборы (подарки) «раздать» партнерам в качестве угощения на мероприятии не рекламного характера? Например, во время новогоднего корпоратива?

Прекрасная идея. От неудобств в виде удержания НДФЛ и ВС и приобретения лицензии может спасти любое мероприятие (в т. ч. и новогодний корпоратив), в рамках которого организуется фуршет или шведский стол с участием партнеров. Главное здесь – неперсонифицированный подход.

На заметку! *Подробнее о корпоративе без налогов читайте в «БАЛАНСЕ», 2021, № 9, с. 15.*

А если поздравить партнеров решили подарочными сертификатами?

Если потребителями товаров и услуг, на которые оформлены сертификаты, являются физлица, то налогообложение таких подарков не будет отличаться от налогообложения любых других подарков (ОИР, категория 103.02). Раздать подарочные сертификаты неперсонифицированно вряд ли получится. Зато необходимости иметь лицензию на торговлю алкоголем (если сертификат планируется отоварить алкоголем) у дарителя нет.

А если подарить не продукты питания, а дорогие канцтовары, например?

Кстати, потребителями таких подарков могут быть партнеры – не только физлица, но и юрлица. Тогда не будет речи об НДФЛ и ВС.

Но тут налоговые последствия зависят от статуса сторон. Например, если юрлицо – плательщик налога на прибыль передает подарок юрлицу-единщику, то налоговые последствия будут у обоих. А именно – на стоимость подарка нужно увеличить:

- дарителю – финрезультат, чтобы рассчитать налог на прибыль (пп. 140.5.10 НК);
- получателю подарка – доход от бесплатно полученных товаров (п. 292.3 НК).

Как выгоднее поздравить партнеров? *Недорогие подарки без алкоголя, приобретенные с НДС, не принесут дополнительных расходов в виде уплаты налогов и штрафа за отсутствие лицензии на торговлю алкоголем. А организация мероприятия, в том числе рекламного, с угощением без персонифицированного потребления может расширить «подарочные» возможности (безналоговые угощения могут быть дороже 1 500 грн, доступен и без лицензии алкоголь, нет проблем с НДС, если стоимость мероприятия включена в стоимость реализации товаров/услуг).*