

Ольга КОВАЛЕНКО, консультант із питань бухгалтерського обліку та оподаткування

ПОДАРУНКИ ПАРТНЕРАМ БЕЗ ЗАЙВОГО ОПОДАТКУВАННЯ

Суть питання. Підприємство вирішило привітати контрагентів із новорічно-різдвяними святами. Планується купити продукти харчування (цукерки тощо) та ігристе вино, з яких сформувати подарунковий набір. Як це зробити з найменшими витратами на сплату податків? Можливо, оформити як рекламний захід?

У статті ми розглянемо:

- які податки доведеться сплатити, якщо просто передати подарунки;
- чи буде економія, якщо передати подарунки контрагентам у рамках рекламного заходу;
- які є ще варіанти заощадити на податках.

Роздавання подарунків не співробітникам

Споживачами подарунків у вигляді продуктів харчування будуть фізособи. Тому в першу чергу розглянемо податки і збори, які сплачуються з доходів фізосіб.

ПДФО, військовий збір і ЄСВ

Для цілей оподаткування нам потрібно знати розмір мінімальної заробітної плати (далі – МЗП), установлені на 1 січня звітного року. На 01.01.2021 МЗП = 6 000 грн.

Вартість переданих за один місяць подарунків (у т. ч. не співробітникам підприємства), яка не перевищує 25 % МЗП (1 500 грн), не обкладається ПДФО і військовим збором (далі – ВЗ). А якщо подарунок дорожчий, то **ПДФО та ВЗ обкладається тільки сума перевищення** (пп. 165.1.39 Податкового кодексу, далі – ПК).



Нагадуємо! База для нарахування ПДФО визначається із застосуванням підвищувального коефіцієнта (п. 164.5 ПК), а для нарахування ВЗ – без його застосування.

Усі подарунки відображаються в об'єднаній звітності в додатку 4ДФ, при цьому:

- Сума, що не обкладається ПДФО та ВЗ, – з ознакою доходу «160»;
- сума перевищення – з ознакою доходу «126» (ЗІР, категорія 103.25).

Для заповнення звітності знадобляться персональні дані фізосіб. Тому вам доведеться попросити ці реквізити у своїх партнерів, яким ви збираєтеся вручати подарунки.

Правда, штрафи за незазначення цих даних юрособі не загрожують, але може бути застосована адмінвідповідальність. Так, за неподання відомостей про виплачені фізособам доходи посадові особи підприємств відповідають за ст. 163⁴ КУпАП (попередження або штраф у розмірі від 34 до 51 грн, а при повторному протягом року порушенні – від 51 до 85 грн).

Вартість подарунків не співробітникам у будь-якому розмірі **не є базою для нарахування ЄСВ**, оскільки підприємство не виступає в ролі їх страхувальника.

Податок на прибуток і ПДВ

Бухоблік і податок на прибуток. Подарунки фізособам – це витрати підприємства і в бухгалтерському обліку, і в податковому (для цілей обчислення податку на прибуток). Єдина умова – вони повинні бути підтверджені документально. Податкові різниці тут не передбачено.

ПДВ. Роздавання подарунків підпадає під визначення постачання товарів із пп. 14.1.191 ПК, тому є об'єктом обкладення ПДВ. База оподаткування визначається за правилами п. 188.1 ПК (для купованих подарунків – не нижче за ціну придбання). Податкові зобов'язання нараховуються незалежно від того, з ПДВ чи без ПДВ придбавали подарунки.

Якщо **подарунки придбано у платників ПДВ** (тобто з ПДВ), то підприємство має право включити суму вхідного ПДВ до складу податкового кредиту – на підставі податкової накладної, зареєстрованої в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ПН, ЄРПН). Таким чином, якщо вхідний ПДВ зазначено у ПН у тій самій сумі, то додатково сплачувати податок не потрібно. Але вам доведеться при переданні подарунків оформити **дві ПН**: одну нульову, а другу – на перевищення вартості придбання подарунків над їх договірною вартістю (у цьому випадку вона дорівнює нулю).



Будьте пильні! Касовий чек на суму більше 240 грн не дає права на податковий кредит.

Якщо ж **подарунки придбано без ПДВ** (або без права на податковий кредит за касовими чеками), тоді вам доведеться додатково сплатити ПДВ. Витрати зростуть (вартість подарунка плюс ПДВ).

Ліцензія на алкоголь та акцизний податок

Коли ви даруєте алкоголь, право власності на цей товар переходить до споживача. Нагадаємо, що під продажем товарів розуміються будь-які операції, здійснювані згідно з договорами купівлі-продажу, міни, постачання та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передання прав власності на такі товари за плату, а також операції з безплатного надання товарів (пп. 14.1.202 ПК).

Виходячи із цієї норми ПК податківці стверджують, що **дарувати (тобто в розумінні ПК – продавати) алкогольні напої можна тільки за наявності ліцензії** на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями (ЗІР, категорія 113.03). За відсутність ліцензії передбачено солідний штраф – 200 % вартості отриманої партії товарів, але не менше 17 000 грн (ст. 17 Закону від 19.12.1995 № 481/95-ВР).

А ось у частині акцизного податку податківці лояльні – безплатне роздавання алкоголю **не обкладається акцизним податком** (ЗІР, категорія 114.02).

Роздавання подарунків із рекламною метою

Завершити рік можна і рекламним заходом. Чому ні?

Нагадаємо, що реклама – це інформація про особу або товар, розповсюджена в будь-якій формі та будь-яким способом і призначена сформулювати або підтримати обізнаність споживачів реклами та їх інтерес стосовно таких осіб або товару (ст. 1 Закону від 03.07.1996 № 270/96-ВР, далі – Закон № 270).

Із цього визначення випливає, що роздавання рекламованих товарів як подарунків точно не викличе сумнівів у перевіряючих у тому, що відбулася рекламна акція. А ось роздавання інших подарунків (без рекламної атрибутики) – може викликати запитання. У цьому випадку переконливіше буде оформити саме захід рекламного характеру, у рамках якого організувати розіграш будь-яких подарунків, пригощання учасників тощо.

ПДФО, ВЗ та ЄСВ

Нагадаємо, що роз'яснюють із цього приводу податківці (ЗІР, категорія 103.23):

- якщо під час рекламної акції розповсюджується рекламований товар, а споживачами реклами є невизначене коло платників податків, то вартість такого товару не розглядається як дохід споживачів і, відповідно, не є об'єктом обкладення ПДФО та ВЗ;
- якщо в ході рекламної акції подарунки роздаються конкретним фізособам, то вартість таких подарунків є об'єктом обкладення ПДФО – з урахуванням обмежень за сумою, установлених пп. 165.1.39 ПК (див. у попередньому розділі).

Таким чином, вартість безплатно розданих подарунків (незалежно від суми) не обкладається ПДФО та ВЗ, якщо захід носить рекламний характер і немає персоніфікації отримувачів подарунків. Уважаємо, що це стосується і неперсоніфікованого пригощання на рекламному заході.

Якщо подарунки (пригощання) надаються не співробітникам, то **ЄСВ** не потрібно нараховувати в будь-якому випадку.

Податок на прибуток і ПДВ

Ніяких коригувань фінрезультату до оподаткування за рекламними витратами в ПК не передбачено. Тому всі платники **податку на прибуток** відображають суму таких витрат за бухгалтерськими правилами (головне – мати документальне підтвердження). Ложку дьогтю може додати хіба що пильна увага податківців до рек-

ламних витрат, у які можна «заховати» нереальні операції.

Щодо ПДВ принцип такий. Якщо вартість товарів, придбаних для проведення рекламних заходів, включена до вартості оподатковуваних поставок підприємства, збільшуючи базу для нарахування ПДВ, то такі товари слід вважати використаними в операціях, що обкладаються ПДВ. І тоді **окремо нараховувати ПДВ за такими придбаннями не потрібно**. Тобто ці товари визнаються оподатковуваними у складі тієї операції, до вартості якої була включена їх вартість (ЗІР, категорія 101.06). Це стосується і безплатно розданих і спожитих (у нашому випадку – з'єдених і випитих) товарів.

Якщо ж у підприємства невідповідні рекламні витрати, а в результаті «розрекламованої» діяльності – збитки, тоді інша справа. Тут уже податківці наполягатимуть на тому, що це окреме безплатне постачання товарів, що обкладається ПДВ.

Ліцензія на алкоголь та акцизний податок

Якщо підприємство планує під час проведення рекламної акції (презентації) безплатно розповсюджувати алкогольні напої, то йому **потрібно ліцензія** на право роздрібною торгівлі алкогольними напоями (ЗІР, категорія 113.03).

А якщо алкоголь придбавають для проведення корпоративних заходів, тобто для співробітників та/або партнерів – тут податківці лояльніші. Вони вважають, що в цьому випадку підприємство виступає в ролі кінцевого споживача, купуючи алкоголь для себе. Тому **ліцензія не потрібна** (ЗІР, категорія 113.03). Але факт проведення корпоративу потрібно підтвердити документально!

Акцизного податку немає ні в тому, ні в іншому випадку.

Як оформити рекламний захід?

Для проведення рекламного заходу зазвичай оформляють:

- наказ керівника з планом заходу;
- кошторис витрат;
- звіт про проведення заходу, до якого додаються документи, що підтверджують витрати (акти приймання виконаних робіт (наданих послуг), накладні поставальників, накладні на відпускання ТМЦ зі складу, акти на списання рекламної продукції та інших ТМЦ тощо).

Є ще варіанти!

Не завжди підприємство може провести саме рекламний захід. Але якщо привітати партнерів хочеться – виникають інші ідеї, а разом із ними і питання, яким буде оподаткування. Адже цілком зрозуміле бажання підприємства обійтися без незручних моментів (у вигляді нарахування ПДФО та ВЗ на вартість подарунка понад 25 % МЗП і зазначення даних про отримувачів у звітності), а також уникнути необхідності придбання ліцензії на торгівлю алкоголем.

Розглянемо три таких «якщо».

? *А якщо продуктові святкові набори (подарунки) «роздати» партнерам як пригощання на заході не рекламного характеру? Наприклад, під час новорічного корпоративу?*

Прекрасна ідея. Від незручностей у вигляді утримання ПДФО та ВЗ і придбання ліцензії може врятувати будь-який захід (у т. ч. і новорічний корпоратив), у рамках якого організовується фуршет або шведський стіл за участі партнерів. Головне тут – неперсоніфікований підхід.



На замітку! Докладніше про корпоратив без податків читайте в «БАЛАНСІ», 2021, № 9, с. 15.

? *А якщо привітати партнерів вирішили подарунковими сертифікатами?*

Якщо споживачами товарів і послуг, на які оформлено сертифікати, є фізособи, то оподаткування таких подарунків не відрізнятиметься від оподаткування будь-яких інших подарунків (ЗІР, категорія 103.02). Роздати подарункові сертифікати неперсоніфіковано навряд чи вийде. Зате необхідності мати ліцензію на торгівлю алкоголем (якщо сертифікат планується отоварити алкоголем) у дарувальника немає.

? *А якщо подарувати не продукти харчування, а дорогі канцтовари, наприклад?*

До речі, споживачами таких подарунків можуть бути партнери – не тільки фізособи, але й юрособи. Тоді не йтиметься про ПДФО та ВЗ.

Але тут податкові наслідки залежать від статусу сторін. Наприклад, якщо юрособа – платник податку на прибуток передає подарунок юрособі-єдиннику, то податкові наслідки будуть в обох. А саме – на вартість подарунка потрібно збільшити:

- дарувальникові – фінрезультат, щоб розрахувати податок на прибуток (пп. 140.5.10 ПК);
- отримувачеві подарунка – дохід від безплатно отриманих товарів (п. 292.3 ПК).



Як вигідно привітати партнерів? Недорогі подарунки без алкоголю, придбані з ПДВ, не принесуть додаткових витрат у вигляді сплати податків і штрафу за відсутність ліцензії на торгівлю алкоголем. А організація заходу, у тому числі рекламного, з пригощанням без персоніфікованого споживання може розширити «подарункові» можливості (безподаткові пригощання можуть бути дорожчі 1 500 грн, доступний і без ліцензії алкоголь, немає проблем із ПДВ, якщо вартість заходу включено до вартості реалізації товарів/послуг).