

Работникам по итогам года были выданы небольшая премия и детские сладкие наборы (подарки). Стоимость подарков не превышает 500 руб. Возможность поощрения работников разовыми премиями (в том числе и по итогам года) предусмотрена коллективным (трудовым) договором. Как отразить в бухгалтерском учете данные поощрения? Какие налоги и взносы следует с них уплатить?

1. Детские подарки

1.1. Бухгалтерский учет

Существует точка зрения, в соответствии с которой приобретенные для вручения в качестве подарков ценности относятся к материально-производственным запасам (на основании п. 2 ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов" в качестве активов, используемых для управленческих нужд организации) и учитываются на счете 10 "Материалы" или на счете 41 "Товары". При передаче подарков расходы в виде их стоимости признаются прочими расходами (на основании п. 12 ПБУ 10/99 "Расходы организации").

В этом случае в бухгалтерском учете организации операции по приобретению и выдаче подарков для детей сотрудников будет отражена следующими записями:

Дебет 41 (10) Кредит 60 (76, 71)
- оприходованы подарки;

Дебет 19 Кредит 60 (76, 71)
- отражена предъявленная сумма НДС;

Дебет 68, субсчет "Расчеты по НДС" Кредит 19
- принята к вычету сумма НДС;

Дебет 60 (76, 71) Кредит 51 (50)

- оплачены подарки;

Дебет 91 Кредит 41 (10)

- подарки переданы работникам (детям работников);

Дебет 91 Кредит 68, субсчет "Расчеты по НДС"

- начислен НДС с безвозмездной передачи подарков.

Однако, по нашему мнению, ценности, приобретенные организацией специально для вручения в качестве новогодних подарков работникам (детям работников), не могут рассматриваться в качестве актива организации и учитываться в составе материально-производственных запасов (материалов, товаров), так как они не предназначены для использования в производстве продукции или для продажи и не будут приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем (п. 2 ПБУ 5/01).

Полагаем, что затраты на приобретение новогодних подарков следует признать в бухгалтерском учете в качестве прочих расходов на основании п. 12 ПБУ 10/99 "Расходы организации" и отразить по дебету счета 91 "Прочие доходы и расходы":

Дебет 60 (76, 71) Кредит 51 (50)

- произведена оплата подарков;

Дебет 91 Кредит 60 (76, 71)

- учтены затраты по оприходованным подаркам;

Дебет 19 Кредит 60 (76, 71)

- учтен НДС по приобретенным подаркам;

Дебет 68, субсчет "Расчеты по НДС" Кредит 19

- принята к вычету сумма НДС по учтенным подаркам;

Дебет 91 Кредит 68, субсчет "Расчеты по НДС"
- начислен НДС при передаче подарков;

Дебет 70 (73) Кредит 68, субсчет "Расчеты по НДФЛ"
- исчислен и удержан НДФЛ со стоимости подарка, превышающей 4 000 рублей (в том случае, если в течение года сотрудникам выдавались другие подарки, установленный лимит считается нарастающим итогом с начала года по каждому отдельному налогоплательщику).

В связи с непризнанием расходов в налоговом учете и признанием их в бухгалтерском учете возникает постоянная разница и соответствующее ей постоянное налоговое обязательство, которое отражается в бухгалтерском учете согласно п.п. 4, 7 ПБУ 18/02 "Учет расчетов по налогу на прибыль" следующей записью:

Дебет 99, субсчет "Постоянное налоговое обязательство" Кредит 68, субсчет "Расчеты по налогу на прибыль"
- отражено ПНО (стоимость подарков x ставку налога на прибыль (20%)).

При этом организации следует обеспечить надлежащий контроль за движением этих ценностей.

1.2. Налог на прибыль организаций

В соответствии с п. 16 ст. 270 НК РФ расходы в виде стоимости безвозмездно переданного имущества (работ, услуг, имущественных прав) и расходов, связанных с такой передачей, не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Кроме того, согласно п. 21 ст. 270 НК РФ не уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль и расходы в виде любых видов вознаграждений, предоставляемых руководству или работникам помимо вознаграждений, выплачиваемых на основании трудовых договоров (контрактов).

Таким образом, расходы на приобретение новогодних подарков сотрудникам (детям сотрудников) не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль (письмо Минфина России от 08.06.2010 N 03-03-06/1/386).

1.3. НДС

В соответствии с п. 1 ст. 39 НК РФ реализацией товаров признается передача на безвозмездной основе права собственности на товары одним лицом для другого лица.

В свою очередь, на основании пп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ признается объектом обложения НДС. При этом передача права собственности на товары, результаты выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признается реализацией товаров (работ, услуг).

То есть безвозмездная передача подарков работникам организации и их детям является объектом обложения НДС.

Аналогичный вывод содержится в письмах Минфина России от 22.01.2009 N 03-07-11/16, от 10.04.2006 N 03-04-11/64, от 07.03.2003 N 04-04-06/38, УМНС по г. Москве от 15.03.2004 N 24-11/17796.

При этом в силу ст. 171 НК РФ суммы НДС, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) для осуществления операций, признаваемых объектами обложения НДС, подлежат вычету. Поэтому суммы НДС, уплаченные организацией при приобретении товаров, безвозмездно переданных работникам в качестве подарков, принимаются к вычету в общеустановленном порядке.

1.4. НДФЛ

В соответствии с п. 28 ст. 217 НК РФ не подлежит обложению НДФЛ стоимость подарков, полученных налогоплательщиками от организаций или индивидуальных предпринимателей, при условии, что данная сумма не превышает 4 000 рублей за налоговый период. При этом установленный лимит считается нарастающим итогом с начала года по каждому отдельному налогоплательщику.

Таким образом, если стоимость новогодних подарков не превышает 500 рублей, а других подарков в течение года сотрудникам (детям сотрудников) не выдавалось, то обязанности начислить НДФЛ не возникает (письмо Минфина России от 08.06.2010 N 03-03-06/1/386).

1.5. Страховые взносы

Страховыми взносами в ПФР, ФОМС и ФСС РФ облагаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые плательщиками страховых взносов в пользу физических лиц в рамках трудовых отношений и гражданско-правовых договоров, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, а также по договорам авторского заказа, договорам об отчуждении исключительного права, лицензионным договорам (ч. 1 ст. 7 Федерального закона от 24.07.2009 N 212-ФЗ (далее - Закон N 212-ФЗ)).

Таким образом, если подарок (в том числе и детский) передается работнику по договору дарения, заключенному в письменной форме, то независимо от стоимости подарка объекта обложения страховыми взносами не возникает, поскольку его вручение происходит не по основаниям, перечисленным в ч. 1 ст. 7 Закона N 212-ФЗ. Если договор дарения не заключен и вручение подарков предусмотрено коллективным (трудовым) договором, то стоимость дара облагается страховыми взносами (письма Минздравсоцразвития России от 12.08.2010 N 2622-19, от 06.08.2010 N 2538-19, от 19.05.2010 N 1239-19, от 07.05.2010 N 10-4/325233-19, от 05.03.2010 N 473-19, от 27.02.2010 от N 406-19).

Если же договор дарения не оформляется, то по вопросу обложения страховыми взносами стоимости подарков, врученных детям работников, существуют две точки зрения.

Так, поскольку ребенок находится на иждивении сотрудника, в ведомости на получение подарков расписывается именно родитель. Следовательно, формально такую выплату можно рассматривать как выплату, произведенную в пользу работника, полученную в натуральной форме (часть 6 ст. 8 Закона N 212-ФЗ). Соответственно, если договор дарения не оформлялся, то стоимость подарков, врученных детям работников, подлежит обложению страховыми взносами (п. 4 письма Минздравсоцразвития России от 06.08.2010 N 2538-19).

В свою очередь, из прямого прочтения норм части 1 ст. 5 и части 1 ст. 7 Закона N 212-ФЗ следует, что выплаты, осуществленные физическим лицам, не состоящим с организацией в трудовых или гражданско-правовых отношениях, регулируемых теми договорами, предметом которых является именно выполнение работ или оказание услуг, не формируют базу для начисления страховых взносов. Ребенок не является сотрудником организации, то есть трудовые отношения отсутствуют, поэтому подарки для ребенка не должны облагаться страховыми взносами. К такому выводу Минздравсоцразвития России пришел в письме от 19.05.2010 N 1239-19.

Полагаем, что этой же логики следует придерживаться и при начислении взносов от несчастных случаев и производственных заболеваний.

Если же идет речь об оформлении договора дарения, то в соответствии со ст. 20.1 Федерального закона от 24.07.1998 N 125-ФЗ "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний" объектом обложения страховыми взносами признаются выплаты и иные вознаграждения, выплачиваемые страхователями в пользу застрахованных в рамках трудовых отношений и гражданско-правовых договоров, если в соответствии с гражданско-правовым договором страхователь обязан уплачивать страховщику страховые взносы.

Тогда при оформлении договора дарения взносы на страхование от НС и ПЗ на стоимость подарков не начисляются, так как в этом случае подарки выдаются не в рамках трудовых отношений с работником, а в рамках заключенного с ним гражданско-правового договора, не предусматривающего уплату взносов на страхование от НС и ПЗ.

2. Премия по итогам года

В соответствии с частью 1 ст. 22 и ст. 191 ТК РФ работодатель вправе поощрять работников, добросовестно исполняющих трудовые обязанности (объявлять благодарность, выдавать премию, награждать ценным подарком, почетной грамотой, представлять к званию лучшего по профессии).

Согласно ст. 129 и ст. 135 ТК РФ премии, доплаты и надбавки стимулирующего характера, а также иные поощрительные выплаты являются составной частью заработной платы, которая устанавливается работнику трудовым договором в соответствии с действующими системами оплаты труда. Системы оплаты труда устанавливаются коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права.

Непосредственно выплата премии осуществляется на основании приказа или распоряжения руководителя организации, поскольку именно приказом (распоряжением) подтверждается достижение показателей премирования в конкретном периоде (месяц, квартал, год). Приказ составляется по форме N Т-11 (Т-11а), утвержденной постановлением Госкомстата России от 05.01.2004 N 1.

2.1. Налог на прибыль организаций

В соответствии со ст. 252 НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 НК РФ). При этом указанные расходы должны быть экономически обоснованы, документально подтверждены и направлены на получение дохода.

Согласно ст. 255 НК РФ в расходы налогоплательщика на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства РФ, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

При этом п. 2 ст. 255 НК РФ предусмотрено, что к расходам на оплату труда относятся начисления стимулирующего характера, в том числе премии за производственные результаты, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде и иные подобные показатели.

Учитывая, что в рассматриваемой ситуации выплата премии по итогам года предусмотрена трудовым и (или) коллективным договором, такие расходы на основании ст. 255 НК РФ могут быть учтены при определении налоговой базы по налогу на прибыль. Аналогичные разъяснения содержатся в письмах Минфина России от 26.02.2010 N 03-03-06/1/92, от 10.07.2009 N 03-03-06/1/457, от 14.05.2009 N 03-03-05/88, от 19.03.2007 N 03-03-06/1/158, от 06.03.2007 N 03-03-06/1/151, УФНС России по г. Москве от 19.12.2008 N 19-12/118853.

2.2. Бухгалтерский учет

В бухгалтерском учете затраты организации по выплате премии работникам являются расходами по обычным видам деятельности и включаются в себестоимость (п.п. 5, 7, 8 и 9 ПБУ 10/99 "Расходы организации").

То есть, если организация выплачивает премии производственного характера и это подтверждено трудовым (коллективным) договором и указано в положении о премировании сотрудников, сумму начисленной премии следует отнести на счета затрат:

Дебет 20 (23, 25, 26, 44) Кредит 70
- начислена премия;

Дебет 20 (23, 25, 26, 44) Кредит 69 (по субсчетам внебюджетных фондов)
- начислены страховые взносы;

Дебет 70 Кредит 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсчет "Расчеты по НДФЛ"
- удержан НДФЛ;

Новогодние подарки: бухучет и налогообложение

Автор: Administrator
12.12.2012 20:40 -

Дебет 70 Кредит 50 "Касса"
- выплачена премия из кассы.

Ответ подготовил:
Эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ
профессиональный бухгалтер **Молчанов Валерий**

Контроль качества ответа:
Рецензент службы Правового консалтинга ГАРАНТ
аудитор **Мельникова Елена**

28 декабря 2011 г.

Материал подготовлен на основе индивидуальной письменной консультации, оказанной в рамках услуги Правовой консалтинг.