

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-39-59>

УДК 657.1

ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ НАДАННЯ БЛАГОДІЙНОЇ ДОПОМОГИ НА ПОТРЕБИ АРМІЇ

PECULIARITIES OF REFLECTION IN ACCOUNTING THE PROVISION OF CHARITY ASSISTANCE FOR THE NEEDS OF THE ARMY

Лемішовська Олеся Степанівна

кандидат економічних наук, доцент,
Національний університет «Львівська політехніка»
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5695-0924>

Лінинська Вікторія Ігорівна

магістр,
Національний університет «Львівська політехніка»
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5224-5489>

Lemishovska Olesia, Linynska Viktoria

Lviv Polytechnic National University

У статті наведено проблемні аспекти бухгалтерського відображення наданої економічними суб'єктами благодійної допомоги на потреби армії та обґрунтовано актуальність вирішення цього методичного питання. Найпростішим способом допомоги армії є допомога грошима, яка не потребує великих затрат зусиль та часу на оформлення документів, а також не впливає на ПДВ облік. Зокрема в даній статті здійснено аналіз передачі основних засобів на прикладі транспортних засобів. Крім того, проаналізовано відображення ПДВ з матеріальних цінностей основних засобів чи інших необоротних активів, а також товарів і наданих послуг. Аргументовано потребу удосконалення методики відображення ПДВ та нарахування податку на прибуток з благодійної допомоги, а також більш чіткіше врегулювання положень бухгалтерського віднесення благодійної допомоги до складу податкових витрат для зменшення податку на прибуток.

Ключові слова: підприємство, благодійна допомога, збройні сили, бухгалтерський облік, законодавчі положення, податковий інструментарій.

The article presents the problematic aspects of accounting for charitable assistance provided by economic entities for the needs of the army and substantiates the relevance of solving this methodological issue. Charity is constantly at the center of discussions between the public and state regulators, as it is becoming more widespread. At present, the accounting of charitable assistance for the needs of the army is a very important issue. Businesses during the war have a significant impact on peace. Continuation of economic activity, payment of taxes and income are a manifestation of support for the country during the war. In addition, it is important to provide charitable assistance to the army. Keeping records of charitable assistance for the needs of the army depends on the type of assistance. It can be in the form of cash, fixed assets, goods, food, as well as in the form of wages. The materials of the article state that the easiest way to help the army is to help with money, which does not require a lot of effort and time to draw up documents, and does not affect VAT accounting. After conducting a study of the reflection in the accounting of charitable assistance for the needs of the army, it was concluded that such assistance has its own characteristics and needs more detailed consideration, because at present it is relevant and little studied. Prospects for further research are in-depth consideration of the transfer of fixed assets for the needs of the army and the features of the taxation of charitable assistance. In particular, this article analyzes the transfer of fixed assets on the example of vehicles, considers the features of the seizure of a vehicle for temporary use and alienate with full reimbursement of its value. In addition, the reflection of VAT on tangible assets of fixed assets or other non-current assets, as well as goods and services provided is analyzed. The need to improve the method of reflecting VAT and charging income tax on charitable assistance, as well as a clearer regulation of the provisions of the accounting of charitable assistance in the tax expenditures to reduce income tax. In addition, the article examines the features of the transfer of wages to the needs of the army.

Keywords: enterprise, charitable assistance, armed forces, accounting, legislative provisions, tax tools.

Постановка проблеми. Сучасна московсько-українська війна об'єднала народ і бізнес-структури, зокрема і в питаннях надання благодійної допомоги на потреби армії. Великою є суспільно-моральна і реальна допомога народів світу Україні як «народу могутнього і здорового». Разом з тим при виділенні для таких цілей різного виду засобів благодійності на підприємствах існують деякі проблемні питання, зокрема з їх відображенням у системі бухгалтерського обліку. Правочинність різних видів благодійності, відображення їх в обліку, оподаткування й публічна презентація постійно перебувають в центрі дискусій громадськості та державних контролюючих органів. Після розгортання воєнного конфлікту на Сході України у 2014 році чимало суб'єктів господарювання почали здійснювати підтримку української армії грошовими коштами, товарно-матеріальними цінностями чи продуктами харчування. Вже у цей період у більшості бухгалтерів виникли запитання правильності відображення в обліку таких операцій, їх документального оформлення та оподаткування. До вказаного періоду Збройні сили України фінансувалися лише за рахунок державних коштів, а отримання українською армією будь-якого виду допомоги від фізичних чи юридичних осіб розглядалося в площині корупції. Згодом прийнятий закон дозволяв фізичним та юридичним особам надавати благодійну допомогу армії, проте бухгалтерська і податкова проблематика залишалась і надалі, а за деякими аспектами дискусійною.

Благодійна допомога на потреби армії підприємствами може бути надана у вигляді грошових коштів, основних засобів, товарів, продуктів харчування, а також у вигляді заробітної плати працівників, проте лише тим військовим структурам, які внесені до Реєстру неприбуткових установ та організацій. Не внесеним у цей Реєстр воєнізованим структурам підприємство може надати благодійну допомогу лише через благодійну організацію. Крім цього, у реальній практиці досить часто виникає ситуація, коли допомога надається безпосередньо бійцям, наприклад мобілізованим працівникам цього ж підприємства. Ці та деякі інші проблемні аспекти бухгалтерського відображення до кінця не розв'язані і до теперішнього часу, що обґрунтовує актуальність цієї статті.

Аналіз останніх досліджень та публікацій показує, що тема обліку надання благодійної допомоги на потреби армії на теперішній час

є як ніколи актуальною, а потреба чіткої практичної методики для різних видів благодійності стала одним із найбільш затребуваних питань. Недостатня теоретична розробленість, як відзначає О.Б. Сивак, полягає в тому, що проблема української благодійності має стихійний характер і позбавлена будь-якого наукового підходу [1]. У деяких дослідженнях, як наприклад в публікації С.В. Сисюк, проблеми в організації обліку благодійності пов'язують з нечітко визначеним нормативно-правовим забезпеченням [2].

У дослідженнях за цим напрямком часто робиться висновок про те, що нечітке регулювання оподаткування та надмірність і неузгодженість контрольних повноважень державних органів призводить до того, що підприємства надають благодійну поза межами бухгалтерського відображення. При цьому науковцями, наприклад О.В. Маніною, оцінка вітчизняного досвіду розглядається із залученням судових економічних експертиз із питань законності й обґрунтування формування витрат підприємства на благодійну допомогу [3]. Дискусійні питання і проблеми оподаткування благодійної допомоги розглядали у своїй праці В.П. Матвієнко, О.Б. Сивак [4], якими відзначається, що податкове законодавство досить ускладнює надання благодійної допомоги для військових та постраждалих під час війни. У своїй роботі П.К. Проскура розглядає особливості оподаткування благодійної допомоги армії, які стосуються ПДВ та документального оформлення передачі транспортних засобів на потреби армії [5].

В обліковій практиці залишаються невирішеними достатньо проблем, які стосуються методики відображення в обліку і обчислення податків з операцій надання благодійної допомоги на потреби армії.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Мета статті полягає в узагальненні та аналізі проблемних питань, пов'язаних з обліком та оподаткуванням благодійної допомоги у на потреби армії в умовах воєнних дій на території України. Для досягнення мети висувуються такі завдання: розкрити організаційні і методичні аспекти відображення в обліку надання благодійної допомоги армії грошовими коштами та особливостей передачі основних засобів на потреби армії; проаналізувати відображення ПДВ з перерахованих коштів, переданих необоротних активів, товарів, наданих послуг та нарахування податку на прибуток після наданої благодійної допомоги.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Для підтримки армії підприємства надають як грошову допомогу, так і передають основні засоби, товари, надають послуги здійснюючи в такий спосіб благодійну допомогу. Законом [6] під благодійною діяльністю розглядається добровільна майнова допомога для досягнення визначених цілей, які не передбачають одержання благодійником прибутку, а також сплати будь-якої винагороди або компенсації благодійнику від імені або за дорученням бенефіціара [6].

Найпоширеніший вид надання благодійної допомоги на потреби армії є допомога грошима, які підприємство може перераховувати тільки на спеціальні реєстраційні рахунки в органах Держказначейства. Підприємства також можуть перерахувати кошти на основі спеціально укладених договорів про співробітництво через благодійні організації. Для підтвердження правочинності віднесення в системі бухгалтерського обліку грошової благодійної допомоги до витрат необхідні підтвердуючі документи, якими можуть бути виписки з банку, платіжні доручення Іншими документами виступає також лист-клопотання на надання благодійної допомоги грошовими коштами та наказ керівника підприємства про перерахування грошових коштів на армію. Відображення в обліку наданої благодійної допомоги у вигляді грошових коштів з віднесенням до витрат здійснюється шляхом записів на дебеті субрахунка 949 «Інші витрати операційної діяльності» і кредиті субрахунка 311 «Поточні рахунки в національній валюті».

Ще одним важливим питанням яке потребує розгляду є облік основних засобів на потреби армії в процесах їх законодавчої мобілізації [7]. Згідно ст. 6 та ст. 21 цього Закону підприємства, незалежно від форм власності, повинні надавати при мобілізації будівлі, споруди, транспортні засоби та інші матеріально-технічні засоби Збройним Силам України. Найпоширенішими у практиці є процеси передачі транспортних засобів, які під час мобілізації можуть вилучатися для тимчасового користування, або відчужитися з повним відшкодуванням його вартості Вилучення транспортного засобу здебільшого стосується державних підприємств, а відчуження – приватних.

Розпорядження військкомату про надання транспортного засобу у користування армії у зв'язку з мобілізацією стає основою видачі внутрішнього на підприємстві відповідного наказу, на основі якого складається акт при-

йому-передачі із зазначенням його вартості і технічних характеристик. На підставі цих документів, які за своїм змістом не передбачають переходу права власності, підприємство продовжує обліковувати цей об'єкт на субрахунку 105 «Транспортні засоби» з подальшим нарахуванням амортизації на окремому аналітичному рахунку. Після повернення транспортного засобу здійснюється огляд чи інвентаризація та відображаються витрати від його пошкодження якщо такі мають місце. Відшкодування цих витрат будуть у вигляді компенсації, яка доходом не вважається.

При відчуженні транспортного засобу на користь армії підприємство отримує компенсацію у вигляді повного відшкодування його оціненої вартості.

Оскільки примусове відчуження зумовлює перехід права власності, то такий транспортний засіб необхідно списувати з балансу. Така операція буде вважатися необмінною, адже підприємство не отримує жодних вигід від вилучення транспортного засобу. Тому необхідно списати його залишкову вартість на субрахунок 8511 «Витрати за необмінними операціями».

Якщо підприємство вирішує добровільно передати основний засіб на потреби армії, то в обліку таку операцію потрібно відображати як безоплатну передачу. Для цього потрібно керівнику підприємства видати наказ про добровільну передачу майна на потреби армії та скласти акт приймання-передачі. У бухгалтерському обліку добровільну передачу майна не відносять до продажу, тому основні засоби не відносять до складу необоротних активів, що утримуються для продажу, та не визнають дохід. Проте, такі основні засоби вилучаються зі складу активів, що призводить до збільшення витрат.

Що стосується, то При перерахуванні підприємством коштів на потреби армії ПДВ ніяк не відображається, адже здійснення такої операції не є постачанням товарів чи послуг. Відповідно й об'єкт оподаткування відсутній. У випадку добровільної передачі майна ПДВ не відображається, оскільки така операція не є підконтрольною. Проте податкові зобов'язання потрібно нараховувати, встановлюючи їх розмір у сумі нуль гривень (договірна вартість при благодійній передачі майна не визначається), проте підприємству-платнику ПДВ необхідно виписати податкову накладну на нульову суму.

Якщо матеріальні цінності були придбані для здійснення господарської діяльності під-

приємства, а потім було прийнято рішення про їх передачу на потреби армії, в такому випадку потрібно здійснити нарахування податкового зобов'язання, адже в минулому було відображено податковий кредит. У разі передачі основних засобів чи інших необоротних активів об'єктом оподаткування виступає балансова вартість на початок звітного періоду або звичайна ціна. У разі передачі товарів чи послуг розрахунок здійснюють з вартості їх придбання.

При нарахуванні податку на прибуток існують особливості, позаяк благодійна допомога підпадає під поняття безповоротної фінансової допомоги [8]. Оподаткування такої допомоги податком на прибуток буде залежати від того хто виступає отримувачем такої допомоги. У нашому випадку отримувачем буде Міністерство Оборони України або військові частини (неприбуткові організації), то підприємство має право відобразити у складі податкових витрат надану благодійну допомогу у розмірі 4% оподаткованого прибутку за попередній рік [8].

Для того щоб включити такі витрати до податкових, підприємства-благодійники мають отримати від Міноборони або військових частин копію рішення органу Міндоходів про внесення організацій (установ) до Реєстру неприбуткових установ та організацій. Якщо підприємство надає допомогу армії товарами або послугами, то така пожертва буде обліковуватись по-іншому ніж грошовими коштами. Варто зазначити, що безоплатна передача товарів, послуг вважається реалізацією [8]. Право на податкові витрати підприємство не матиме, оскільки в такій ситуації воно не отримує доходу, адже не дотримуються критерії для його визнання від передання таких цінностей неприбутковій організації. Водночас підприємство має право віднести надану благодійну допомогу у вигляді товарів, послуг до складу податкових витрат у розмірі 4% оподаткованого прибутку за попередній рік.

Передача основних засобів на користь армії залежно від способу передачі майна матиме різний вплив на фінансовий результат до оподаткування. Якщо підприємство в минулому придбало основних засіб, то при передачі його армії до доходу необхідно включити різницю між доходом від відчуження та балансовою вартістю, а витрати необхідно збільшити на різницю між балансовою вартістю і доходом від їх відчуження. У випадку,

передачі основного засобу, який підприємство отримало безоплатно, дохід буде визначатися як різниця між доходом від відчуження та його вартістю, а витрати – різниця між вартістю основного засобу і доходом від відчуження. Також варто пам'ятати, що дохід від відчуження основного засобу, а також від його безоплатної передачі буде визначатись договірною вартістю, яка при безоплатній передачі буде дорівнювати нулю.

Ще одним досить поширеним і на даний час актуальним видом благодійної допомоги є перерахування частини заробітної плати працівників на користь армії. На податковий облік дане рішення ніяк не впливає, оскільки якщо працівники приймають таке рішення, то це їх особиста справа, яка не пов'язана з діяльністю підприємства. В такій ситуації працівнику необхідно написати відповідну заяву про перерахування частини зароблених коштів на потреби армії. При цьому заробітна плата працівникам буде нараховуватись в загальному порядку. На таку зарплату буде нараховуватись ЄСВ та з неї будуть утримуватись всі необхідні податки. Після цього ці кошти можна перерахувати на допомогу армії. Уся заробітна плата буде відображатися, як витрати на оплату праці.

Висновки і перспективи подальших досліджень. До існуючих проблемних питань у сфері обліку надання благодійної допомоги відноситься методика обліку відображення операцій допомоги армії грошима та основними засобами, відображення ПДВ та нарахування податку на прибуток з благодійної допомоги, а також перерахування заробітної плати працівників на потреби армії. Передача основних засобів армії має свої особливості і потребує більш детального розгляду. Так само необхідне більш чіткіше врегулювання бухгалтерської методики віднесення благодійної допомоги до складу податкових витрат для зменшення податку на прибуток.

Провівши дослідження відображення в обліку надання благодійної допомоги на потреби армії можна зробити висновок, що така допомога має свої особливості і потребує більш детального розгляду, адже на даний час вона є актуальною та малодослідженою. Перспективами подальших досліджень є поглиблений розгляд передання основних засобів на потреби армії та особливості оподаткування благодійної допомоги.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Жиглей І.В . Розвиток обліку, аналізу і аудиту суб'єктів суспільного інтересу : монографія / за заг. ред. [із передм.] І. В. Жиглей. Житомир : ЖДТУ, 2017. 340 с.
2. Сисюк С. В. Організаційні аспекти обліку благодійної допомоги у бюджетних установах. *Вісник Львівської комерційної академії*. 2014. № 44. С. 51–55.
3. Маніна О. В. Особливості проведення експертних досліджень із питань державних підприємств на благодійну допомогу. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2019. № 6. С. 154–157.
4. Матвієнко В. П., Сивак О. Б. Оподаткування благодійної допомоги: дискусійні питання. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2015. № 1. С. 264–280.
5. Проскура К.П . Аналіз особливостей оподаткування та обліку операцій підприємств, пов'язаних з проведенням АТО. URL: http://emcon-audit.com.ua/files/articles/Proskura_ATO.pdf (дата звернення: 13.06.2022).
6. Про благодійну діяльність та благодійні організації: Закон України від 05.07.2012 р. № 5073-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5073-17#Text> (дата звернення: 13.06.2022).
7. Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію: Закон України від 21.10.1993 р. № 3543-XII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3543-12#Text> (дата звернення: 13.06.2022).
8. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13-14, № 15-16, № 17, ст. 112.

REFERENCES:

1. Zhyhley I. V. (2017) Rozvytok obliku, analizu i audytu sub'yektiv suspil'noho interesu: monohrafiya [Development of accounting, analysis and audit of public interest entities]. Zhytomyr: ZhDTU. (in Ukrainian)
2. Sysiuk S. V. (2014) Orhanizatsiini aspekty obliku blahodiinoi dopomohy u biudzhetsykh ustanovakh [Organizational aspects of accounting for charitable assistance in budgetary institutions]. *Visnyk Lvivskoi komertsiiinoi akademii – Bulletin of the Lviv Commercial Academy*, no. 44, pp. 51–55. (in Ukrainian)
3. Manina O. V. (2019) Osoblyvosti provedennia ekspertnykh doslidzhen iz pytan derzhavnykh pidpriemstv na blahodiinu dopomohu [Features of conducting expert research on state-owned enterprises for charitable assistance]. *Yurydychnyi naukovyi elektronnyi zhurnal – Legal scientific electronic journal*, no. 6, pp. 154–157. (in Ukrainian)
4. Matviienko V. P., Syvak O. B. (2015) Opodatkuvannia blahodiinoi dopomohy: dyskusiini pytannia [Taxation of charitable assistance: debatable issues]. *Mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh prats – International collection of scientific works*, no. 1, pp. 264–280. (in Ukrainian)
5. Proskura K. P. Analiz osoblyvostei opodatkuvannia ta obliku operatsii pidpriemstv, poviazanykh z provedeniam ATO [Analysis of the peculiarities of taxation and accounting of operations of enterprises related to the ATO]. Retrieved from: http://emcon-audit.com.ua/files/articles/Proskura_ATO.pdf. (in Ukrainian)
6. Pro blahodiinu diialnist ta blahodiini orhanizatsii: Zakon Ukrainy № 5073-VI (2012) [About charitable activity and charitable organizations]. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5073-17#Text>. (in Ukrainian)
7. Pro mobilizatsiinu pidhotovku ta mobilizatsiiu: Zakon Ukrainy № 3543-XII (1993) [About mobilization training and mobilization]. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3543-12#Text>. (in Ukrainian)
8. Podatkovi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy № 2755-VI (2010) [Tax Code of Ukraine]. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (in Ukrainian)