

Компания ГАРАНТ

ООО (общий режим налогообложения) приобрело товары за счет чистой прибыли для передачи храму в рамках благотворительной помощи. ПБУ 18/02 организация не применяет, товары были приобретены на основании решения учредителей. Как отразить операцию по приобретению и передаче товара в бухгалтерском и налоговом учете? Какими документами оформляется передача?

Основы правового регулирования благотворительной деятельности установлены, в частности, Федеральным законом от 11.08.1995 N 135-ФЗ "О благотворительной деятельности и благотворительных организациях" (далее - Закон N 135-ФЗ).

Согласно ст. 1 Закона N 135-ФЗ под благотворительной деятельностью понимается добровольная деятельность граждан и юридических лиц по бескорыстной (безвозмездной или на льготных условиях) передаче гражданам или юридическим лицам имущества, в том числе денежных средств, бескорыстному выполнению работ, предоставлению услуг, оказанию иной поддержки.

Благотворительная деятельность осуществляется в целях, поименованных в п. 1 ст. 2 Закона N 135-ФЗ.

При этом из п. 2 ст. 2 Закона N 135-ФЗ следует, что благотворительной деятельностью признается оказание помощи только гражданам и (или) некоммерческим организациям, формы которых перечислены в Федеральном законе от 12.01.1996 N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях" (далее - Закон N 7-ФЗ). При этом религиозные организации являются некоммерческими (ст. 6 Закона N 7-ФЗ).

Бухгалтерский учет

На основании п. 12 ПБУ 10/99 "Расходы организации" перечисление средств, связанных с благотворительной деятельностью, является прочим расходом.

При этом, поскольку у одаряемого не возникает встречного обязательства перед дарителем, использование транзитного счета, например счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", не требуется.

Поэтому обычно при перечислении средств на благотворительность делается запись:

Дебет 91, субсчет "Прочие расходы" Кредит 51.

Однако в рассматриваемом случае речь идет о товарах, приобретенных организацией за счет чистой прибыли по решению учредителей.

В силу Инструкции по применению Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н (далее - Инструкция), для обобщения информации о движении сумм нераспределенной прибыли предназначен счет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Использование чистой прибыли отражается по дебету счета 84.

Инструкция также указывает, что аналитический учет по счету 84 организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по направлениям использования средств.

На практике для учета сумм прибыли, направленной на те или иные цели, обычно используется субсчет "Прибыль прошлых лет использованная", открытый к счету 84.

Учитывая изложенное, полагаем, что в рассматриваемом случае в учете вашей организации следует сделать записи:

Дебет 84, субсчет "Нераспределенная прибыль" Кредит 84, субсчет "Прибыль прошлых лет использованная"

- принято решение о направлении части чистой прибыли на оказание благотворительной помощи;

Дебет 10 (41) Кредит 60

- приобретены товары;

Дебет 60 Кредит 51

- оплачены товары;

Дебет 91, субсчет "Прочие расходы" Кредит 10 (41)

- товары переданы храму.

По окончании отчетного периода будут сделаны следующие записи:

Дебет 99 Кредит 91, субсчет "Сальдо прочих доходов и расходов"

- осуществлено закрытие счета 91;

Дебет 84 субсчет "Прибыль прошлых лет использованная" Кредит 99

- отражено использование части чистой прибыли.

НДС

В соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ объектом обложения НДС являются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории РФ как на возмездной, так и на безвозмездной основе.

Статья 149 НК РФ содержит закрытый перечень операций, не облагаемых НДС.

Так, пп. 12 п. 3 ст. 149 НК РФ определяет, что не подлежит налогообложению передача товаров безвозмездно в рамках благотворительной деятельности в соответствии с Законом N 135-ФЗ, за исключением подакцизных товаров.

Таким образом, если приобретенные Вашей организацией товары не являются подакцизными и передаются в соответствии с нормами Закона N 135-ФЗ, то такая передача НДС не облагается. Суммы НДС, предъявленные продавцом таких товаров, на основании пп. 1 п. 2 ст. 170 НК РФ учитываются в их стоимости и к вычету не принимаются.

По мнению налоговых органов (смотрите, например, письма УФНС России по г. Москве от 05.03.2009 N 16-15/019593.1, от 02.12.2009 N 16-15/126825), для подтверждения благотворительного характера передачи имущества необходимы следующие документы:

- договор с получателем благотворительной помощи на безвозмездную передачу;
- копии документов, подтверждающих принятие на учет получателем благотворительной помощи безвозмездно полученных товаров;
- копии актов или других документов, свидетельствующих об их целевом использовании.

Вместе с тем обязательное предоставление перечисленных документов для освобождения от налогообложения НК РФ не предусматривает.

В постановлении ФАС Северо-Западного округа от 17.11.2005 N А56-11300/2005 судьи посчитали достаточным документальным оформлением письма с просьбой об оказании благотворительной помощи.

В свою очередь, в постановлении ФАС Восточно-Сибирского округа от 18.08.2005 N А58-5044/04-Ф02-3966/05-С1 судьи отметили, что довод налогового органа об отсутствии у организации договоров на безвозмездную передачу товаров, копий документов, подтверждающих принятие на учет благополучателями безвозмездно полученных товаров, актов или других документов, свидетельствующих о целевом использовании полученных в рамках благотворительной деятельности товаров (работ, услуг), не может быть принят во внимание, так как осуществление пожертвований в одностороннем порядке без заключения договора не противоречит положениям Закона N 135-ФЗ, а квалификация деятельности как благотворительной, в соответствии со ст. 2 Закона N 135-ФЗ, зависит от цели, которую преследовал налогоплательщик при передаче имущества, и не ставится в зависимость от характера использования имущества получателем, который находится вне рамок контроля налогоплательщика.

Налог на прибыль

Пункт 16 ст. 270 НК РФ устанавливает, что при определении налоговой базы не учитываются расходы в виде стоимости безвозмездно переданного имущества (работ, услуг, имущественных прав) и также расходы, связанные с такой передачей.

Следовательно, Ваша организация не учитывает в целях налогообложения стоимость приобретенных товаров, а также расходы, связанные с передачей данных товаров храму (смотрите также письма Минфина России от 04.04.2007 N 03-03-06/4/40, УФНС России г. Москвы от 15.11.2005 N 20-12/85449, УФНС России по Иркутской области от 31.08.2011 N 16-26/016598@).

Что касается документов, составляемых при передаче, то, по нашему мнению, допустимо составление как товарной накладной (унифицированная форма N ТОРГ-12 утверждена постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998 N 132), так и накладной на отпуск материалов на сторону (типовая межотраслевая форма N М-15 утверждена постановлением Госкомстата РФ от 30.10.1997 N 71а).

Ответ подготовил:

Эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ
аудитор **Завьялов Кирилл**

Контроль качества ответа:

Рецензент службы Правового консалтинга ГАРАНТ
аудитор **Горностаев Вячеслав**

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