

## Это ж так получится многовато объектов!..

Повторное улучшение объекта аренды арендатором:  
создавать ли новый объект ОС

**Арендатор нашего предприятия повторно улучшил объект аренды. Каковы налоговые последствия такого улучшения?**

Данную проблему налоговики рассмотрели в консультации ГНСУ от 16.09.2019 г. № 247/6/99-00-07-02-02-15/ППК (далее — консультация № 247). Они напомнили, что согласно п. 8 П(С)БУ 14 «Аренда» расходы на улучшение объекта операционной аренды (модернизация, модификация, достройка, дооборудование, реконструкция и т. п.), приводящие к увеличению будущих экономических выгод от его использования, капитализируют — арендатор учитывает их как капитальные инвестиции в создание (строительство) прочих необоротных материальных активов. Такие расходы зачисляются в состав ОС как первоначальная стоимость нового объекта подгруппы 2.7 классификации ОС, приведенной в п. 7 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Минфином от 30.09.2003 г. № 561.

А если арендатору необходимо провести повторное улучшение того же самого объекта аренды? Как поступить в налоговом учете? Нужно ли арендатору под каждое из повторных улучшений снова создавать отдельные объекты или достаточно увеличить стоимость уже ранее созданного при первом улучшении «улучшительного» объекта ОС?

В консультации № 247 налоговики разъяснили, что на все повторные улучшения арендованного объекта в налоговом учете нужно создавать *отдельные (новые)*



объекты ОС группы 9 с минимально допустимым сроком полезного использования 12 лет.

Следует отметить, что некоторые специалисты *не согласны* с налоговиками и считают правильным второй из вариантов. То есть при повторном улучшении арендатором того же самого объекта операционной аренды стоимость повторных улучшений необходимо прибавлять к стоимости уже ранее созданного «улучшительного» объекта ОС.

По их мнению, здесь уместна аналогия с бухгалтерскими правилами улучшений собственных ОС — когда при повторном улучшении *не создают* разные объекты, а наращивают первоначальную стоимость улучшаемого объекта ОС (п. 14 П(С)БУ 7 «Основные средства»). Поэтому *аналогичным* образом необходимо поступать и при *аренде*. Ведь продолжают улучшать все тот же арендованный объект. А значит, все последующие улучшения должны пр умножать стоимость объекта, уже ранее созданного из прежних улучшений. Да и «арендное» П(С)БУ 14 не устанавливает каких-либо особых правил для повторных улучшений, а по любым улучшениям требует лишь их капитализации. И это условие в полной мере соблюдается, так как повторные улучшения создают прибавку к стоимости «улучшительного» объекта ОС.

Алла Погребняк

## Форма № 1ДФ: вариации на тему

Напомним, что в «Бухгалтере» № 16'2019 на с. 9–11 мы осветили ряд вопросов, связанных с составлением и представлением формы № 1ДФ.

В частности, были освещены следующие аспекты: куда представлять ф. № 1ДФ; годовой перерасчет НДФЛ: отражение в ф. № 1ДФ; выплаты предпринимателям и самозанятым лицам: когда показывать в ф. № 1ДФ; доход в неденежной форме: как отражать в ф. № 1ДФ.

С тех пор в редакцию поступили другие «форменные» вопросы, да и налоговики не остались в стороне

от проблемных моментов заполнения и оформления ф. № 1ДФ. Поэтому последовало продолжение.

### 1. Как отражается в ф. № 1ДФ пособие по временной нетрудоспособности, выплата которого производится несвоевременно

Напомним, что п/п. 169.4.1 НКУ для целей налогообложения, в том числе для применения налоговой социальной льготы, относит больничные к зарплате.

[www.samov.in.ua](http://www.samov.in.ua)

А п/п. 3.3 Порядка заполнения и представления налоговыми агентами Налогового расчета сумм дохода, начисленного (уплаченного) в пользу физических лиц, и сумм удержанного из них налога, утвержденного приказом Минфина от 13.01.2015 г. № 4 (далее — *Порядок № 4\**) указывает, что зарплата, выплачиваемая в установленные сроки в следующем месяце, должна быть отражена в ф. № 1ДФ за тот период, в который входит месяц, за который она была начислена.

Суммы выплат в связи с временной утратой трудоспособности (больничные) отражаются в ф. № 1ДФ с признаком дохода «101» (приравнены к зарплате).

Если больничные не были выплачены работнику своевременно в месяце, следующем за месяцем начисления, то сумма больничных и сумма НДФЛ, уплаченная с них, отражаются в ф. № 1ДФ по факту. К такому же выводу приходят и налоговики в подкатегории 103.25 «ЗІР». Они отмечают: если зарплата (а больничные — это также зарплата) выплачивается несвоевременно (например, в следующем квартале), то, несмотря на то что НДФЛ перечисляется в бюджет в течение 30 календарных дней, следующих за месяцем начисления доходов, сумма фактически уплаченного налога отражается в графе 4 ф. № 1ДФ за следующий квартал.

## 2. Как правильно отразить начисленные и выплаченные алименты в ф. № 1ДФ

Согласно п. 13 Перечня видов доходов, учитываемых при определении размера алиментов на одного из супругов, детей, родителей, других лиц, утвержденного Постановлением КМУ от 26.02.93 г. № 146, удержание алиментов с суммы заработка (дохода) осуществляют после удержания НДФЛ и военного сбора. О выплате алиментов налоговый агент должен уведомить налоговый орган в ф. № 1ДФ.\*\*

Справочником признаков доходов\*\*\* определено, что алименты, выплачиваемые плательщику налога согласно решению суда или по добровольному решению сторон, отражаются в ф. № 1ДФ с признаком дохода «140».

В графе 2 указывают регистрационный номер учетной карточки получателя алиментов, в графе 3 — сумму выплаченного дохода в размере алиментов, в графе 4а — сумму начисленного НДФЛ в размере 0 грн, в графе 4 — сумму перечисленного НДФЛ в размере 0 грн, в графе 5 — признак дохода «140».

Как заполнить раздел II, если доход не облагается военным сбором?

\* См. его в «Бухгалтере» № 6'2019 на с. 1т–5т.

\*\* Хотя источником выплаты алиментов в пользу их получателя является *работник, а не работодатель*, именно *последний* отчитывается о такой выплате в ф. № 1ДФ.

\*\*\* Приложение к Порядку № 4; извлечение из него — см. в «Бухгалтере» № 6'2019 на с. 7т–16т.

В этом вопросе у налоговиков нет единого мнения. Так, в консультации ГФСУ от 14.08.2017 г. № 1591/6/99-99-13-01-01-15/ПК они отмечают, что доход, выплаченный ФОПу, предоставившему услуги/работы, нужно отражать по строке «Военный сбор», даже если такой доход не облагался ни НДФЛ, ни военным сбором.

А вот ГУ ГФС в г. Киеве в письме от 10.11.2016 г. № 7431/П/26-15-13-02-15 считает, что по строке «Военный сбор» показывают лишь доходы, из которых удерживается военный сбор.

По нашему мнению, в разделе II ф. № 1ДФ, хоть алименты и не облагаются военным сбором, их также следует показать (как начисленные, так и выплаченные доходы, в общей сумме).

## 3. Как отражается в ф. № 1ДФ сумма прощенной возвратной финпомощи работнику

В соответствии с п/п. «д» п/п. 164.2.17 НКУ в налогооблагаемый доход физлица включается доход, полученный в качестве дополнительного блага, в частности в виде основной суммы долга (кредита) плательщика налога, прощенного (аннулированного) кредитором по его самостоятельному решению, не связанному с процедурой банкротства, до истечения срока исковой давности, в случае если его сумма превышает 25% одной минимальной зарплаты (из расчета на год), установленной на 1 января отчетного налогового года.

Порядок удержания НДФЛ будет зависеть от того, уведомило ли предприятие должника о прощении.

Если лицо не было поставлено в известность, то сумма налога удерживается из других источников его дохода, которые ему выплачивает предприятие (в частности, из зарплаты). Предприятие в таком случае должно включить сумму прощенного (аннулированного) долга в ф. № 1ДФ по итогам отчетного периода, в котором такой долг был прощен (с признаком дохода «127»).

В том случае, если предприятие уведомляет лицо о прощении такой задолженности, должник самостоятельно платит налог с таких доходов и отражает их в годовой налоговой декларации.

В таком случае предприятие также отражает сумму прощенной ВФП в ф. № 1ДФ, но удержаний и начислений налога (суммы в графах 4 и 4а) не осуществляет.

## 4. Как отражают в ф. № 1ДФ возвратную и безвозвратную финпомощь, выданную ФОПу

### 4.1. Возвратная финпомощь

Для доходов, выплачиваемых самозанятым лицам, в Справочнике признаков доходов предусмотрен отдельный признак дохода «157». Однако в подкатегории 103.25 «ЗІР» налоговики разъяснили, что сумма возвратной финпомощи, выплачиваемой ФОПу,



должна отражаться в ф. № 1ДФ под «гражданским» признаком дохода «153». Получается, не важно, кто выступает получателем ВФП: ФОП или обычное физлицо — признак дохода будет один и тот же — «153».\*

При этом в графах 3а и 3 раздела I ф. № 1ДФ отражают сумму начисленной и выплаченной финпомощи соответственно, а графы 4а и 4 не заполняют.

#### 4.2. Безвозвратная финпомощь

Если ФОПу выдали безвозвратную финпомощь, то, по мнению налоговиков, такая финпомощь не является результатом осуществления предпринимательской деятельности ФОПа, поэтому ее следует облагать по правилам, установленным для налогообложения доходов обычных физлиц в виде дополнительного блага (п/п. «г» п/п. 164.2.17 НКУ). Налоговый агент обязан удержать из суммы БФП, выданной ФОПу, НДФЛ и военный сбор по ставкам 18% и 1,5% соответственно.

В ф. № 1ДФ сумму безвозвратной финпомощи, выданной ФОПу, отражают с признаком дохода «126» (подкатегория 103.25 «ЗІР»).

### 5. Отражать ли в ф. № 1ДФ стоимость выданной спецодежды (не сверхнормативно)

Ответ на этот вопрос налоговики предоставили в разъяснении ГФСУ от 23.05.2019 г.

Они напомнили, что в состав общего месячного (годового) налогооблагаемого дохода плательщика налога не включается, в частности, стоимость специальной (форменной) одежды и обуви, которые предоставляются работодателем во временное пользование плательщику налога, состоящему с ним в трудовых отношениях (п/п. 165.1.9 НКУ).

В ф. № 1ДФ стоимость такой спецодежды отражается с признаком дохода «136».

А если работник увольняется и возвращает ранее выданную спецодежду, отражать ли такой возврат с «минусом» в ф. № 1ДФ?

Мы считаем, что в случае возврата спецодежды, в том числе и при увольнении работника, отражать ее стоимость с «минусом» в ф. № 1ДФ не нужно. Это не предусмотрено нормами НКУ и Порядком № 4.

### 6. Аренда помещения/автомобиля у физлица. Как отразить сумму аренды в ф. № 1ДФ

#### 6.1. Аренда помещения

Рассматривая в «Бухгалтере» № 23'2019 на с. 12–13 правовые и налоговые особенности аренды офиса у физлица, мы подчеркивали, что при этом налоговым агентом, который обязан начислять, удерживать и уплачивать НДФЛ и военный сбор с такого дохода,

\* На этот момент мы обращали внимание и в «Бухгалтере» № 45'2018 на с. 12.

в соответствии с п/п. 14.1.180 НКУ является арендатор — юридическое лицо или физическое лицо — предприниматель.

Из п/п. 170.1.2 НКУ также следует, что налоговым агентом физлица-арендодателя по арендному доходу является **арендатор**. При этом арендатор уплачивает НДФЛ, начисленный и удержанный с дохода от сдачи в аренду нежилого помещения, в соответствующий бюджет по **своему** местонахождению.

Если в аренду предоставляется и **земельный** участок, то НДФЛ уплачивается в соответствующий бюджет по местонахождению такого **объекта аренды**.

А вот суммы **военного сбора** налоговым агентом перечисляет по **своему** местонахождению независимо от вида объекта аренды (подкатегория 126.05 «ЗІР»).

В ф. № 1ДФ арендные доходы отражают с признаком дохода «106». Это подтверждают и налоговики в разъяснении ГФСУ от 23.05.2019 г.

#### 6.2. Аренда автомобиля

Отдельный признак для дохода от предоставления движимого имущества в аренду в Справочнике признаков доходов не предусмотрен. Согласно п/п. 164.2.2 НКУ суммы вознаграждений и других выплат, начисленных (выплаченных) плательщику налога в соответствии с условиями гражданско-правового договора (далее — **ГПД**), считаются налогооблагаемым доходом физлица. Поскольку договор аренды транспортного средства носит гражданско-правовой характер, следует удержать с арендной платы в пользу физлиц 18% НДФЛ и 1,5% военного сбора.

Мы считаем, что в ф. № 1ДФ суммы арендных платежей должны быть указаны с признаком дохода «102», ведь, как отмечалось выше, речь идет о выплате по ГПД. Кстати, ранее с этим соглашались и налоговики в подкатегории 103.25 «ЗІР». В настоящее время они изменили свою позицию и считают, что суммы арендных платежей, которые выплачиваются налоговым агентом в пользу физлиц на основании договоров аренды движимого имущества, отражаются им в ф. № 1ДФ под признаком дохода «127» как прочие доходы (подкатегория 103.22 «ЗІР», разъяснение ГФСУ от 23.05.2019 г.). В принципе, какой признак дохода выбрать — решать субъекту хозяйствования. В любом случае штраф за отражение дохода не с тем признаком НКУ не предусматривает. Главное — отразить доход в ф. № 1ДФ.

### 7. Форма № 1ДФ: немного об ответственности

#### 7.1. Штрафоопасные ошибки в ф. № 1ДФ

Штрафные санкции за различные нарушения при составлении и представлении ф. № 1ДФ установлены в п. 119.2 НКУ. В нем предусмотрено, что финансовые санкции применяют к плательщикам

налога за: непредставление ф. № 1ДФ; представление ф. № 1ДФ с нарушением установленных сроков; представление ф. № 1ДФ не в полном объеме; представление ф. № 1ДФ с недостоверными сведениями или ошибками при условии, что такие недостоверные сведения или ошибки привели к уменьшению и/или увеличению налоговых обязательств плательщика налога и/или изменению плательщика налога.

Размер штрафа за перечисленные нарушения составляет 510 грн, а за повторное нарушение в течение года — 1020 грн.

Согласно разъяснению в подкатегории 103.26 «ЗІР» этот штраф применяют не к каждому нарушению отдельно, а к общему количеству нарушений, выявленных налоговыми в ходе одной проверки (исправляемых налоговым агентом).

Кстати, не все ошибки и недостоверные сведения влекут штраф. Например, если неправильно указана зарплата работника, но размер удержанного налога указан правильно, такой недочет не приводит к занижению налоговых обязательств. Указание в ф. № 1ДФ неправильного признака дохода тоже не влияет на правильность определения суммы обязательств и не приводит к изменению плательщика (см. извлечение из постановления Вадсуда от 08.06.2016 г. № К/9991/81772/12 в «Бухгалтере» № 26'2017 на с. 18–19).

Но это еще не все. За непредставление или несвоевременное представление ф. № 1ДФ должностных лиц предприятия могут привлечь также к административной ответственности по ст. 163<sup>4</sup> КоАП. Она предусматривает, что неупоминание или несвоевременное уведомление налоговиков по установленной форме о доходах граждан влечет предупреждение или штраф на должностных лиц в размере от 2 до 3 нмдг (от 34 до 51 грн). За повторное нарушение в течение года размер штрафа может составить от 3 до 5 нмдг (от 51 до 85 грн). О возможности привлечения к административной ответственности за подобные нарушения налоговики предупреждают в подкатегории 103.26 «ЗІР».

К слову, оба этих штрафа (по п. 119.2 НКУ и ст. 163<sup>4</sup> КоАП) применяют одновременно. То есть привлечение к финответственности по НКУ не освобождает должностных лиц от админсанкций.

## 7.2. Ошибке в ф. № 1ДФ более трех лет: нужно ли исправлять

Мы считаем, что «просроченную» ошибку в ф. № 1ДФ можно не исправлять. Ведь налоговики не могут наказать за ошибки, которые были допущены в отчетности, если с момента ее представления прошло более 1095 дней.

Пункт 50.1 НКУ гласит: в случае если в будущих налоговых периодах (с учетом сроков исковой давности, определенных ст. 102 НКУ) плательщик налогов самостоятельно обнаруживает ошибки в ранее представленной налоговой декларации, он обязан направить уточняющий расчет к такой налоговой декларации.

При этом ст. 102 НКУ устанавливает, что в общем случае контролирующий орган имеет право провести проверку и самостоятельно определить сумму денежных обязательств плательщика налогов не позднее окончания 1095 дня, следующего за последним днем предельного срока представления налоговой декларации, а если налоговая декларация была представлена позднее — за днем ее фактического представления. Если в течение указанного срока налоговики не определили сумму денежных обязательств, плательщик налогов считается свободным от такого обязательства (в том числе от начисленной пени), а спор относительно такой декларации не подлежит рассмотрению в административном или судебном порядке.

Так что самоисправляться при обнаружении старых ошибок (в отчетности, с предельного срока представления которой прошло более 1095 дней) нет никакого смысла.

Кроме того, при представлении уточняющего расчета налоговики могут наложить штраф по п. 119.2 НКУ. В п. 102.1 НКУ указано, что, если плательщик налогов предоставил уточняющий расчет к налоговой декларации, налоговики имеют право определять сумму налоговых обязательств по такой декларации в течение 1095 дней со дня представления уточняющего расчета. То есть, уточнившись по старой декларации, плательщик налогов автоматически продлевает налоговый срок давности еще на 1095 дней.

Алла Погребняк, Татьяна Серикова

**БЕРЕЗІВСЬКА®**

Природна свіжість «Березівської» втамовує спразу та додає свіжих сил організму. Крім цього, «Березівську» просто приємно пити. Завдяки невисокій мінералізації її також можна вживати як прохолоджуючий напій, приємний смак та свіжість якого приємно втамовує спразу та піднімає загальний тонус організму. Відмінна якість мінеральної води «Березівська» підтверджена у 2012 році міжнародним сертифікатом ISO 9001:2009.

www.berezivska.ua ☎ (057) 757-48-86, 703-21-66

