

№ 43). Але в жодних нормативних актах, зокрема Нормах № 43, не йдеться про коло суб'єктів, на яких вони поширюються, та про їх беззаперечне використання. Зі свого боку Мінінфраструктури наголошує, що всі суб'єкти господарювання повинні списувати ПММ на основі Норм № 43 (див. лист від 21.02.17 р. № 1441/18/10-17, а також публікації у «БАЛАНС-АГРО», 2017, № 22, с. 4; № 40, с. 21). На необхідність нормування витрат ПММ звертають увагу і фіскалі (див. лист ДФС від 09.06.15 р. № 11999/6/99-99-19-01-01-15). Але ніхто не говорить, як діяти, коли в Нормах № 43 немає певного виду транспортного засобу або фактично цей засіб витрачає більше палива.

Утім ми неодноразово казали, що за необхідності нормування власних витрат ПММ сільгосппідприємство може затвердити **самостійно** розроблену (тимчасово прийнятну) норму витрати палива на підприємстві (детальніше див. «БАЛАНС-АГРО», 2017, № 22, с. 6). Для цього треба видати наказ по підприємству.

Такої ж думки дотримуються й суди. Причому йдеться не тільки про старі рішення судів (див., наприклад, ухвалу ВАСУ від 16.02.16 р. у справі № К/800/49593/15), а й про досить свіжі (див. по-

станову ВСУ від 03.04.18 р. у справі № 817/1429/16). У цій справі фіскалі стверджували, що платник використовував ПММ понаднормово, тобто всупереч Нормах № 43. Однак найвищий суд став на бік платника, вказавши на необґрунтованість думки податкової, адже Норми № 43 не зареєстровані Мін'юстом, не є нормативно-правовим актом та джерелом права. Тож застосування підприємством Норм № 43 носить виключно **реко-ментаційний характер**. Доцільним вважається розроблення внутрішніх документів підприємства, що встановлюють норми витрат ПММ, зважаючи на технічні характеристики транспортного засобу, експлуатаційні норми та інші фактори.

Нагадаємо, що постанова ВСУ є остаточною та оскарженню не підлягає.

Отже, фіскалі вважають, що застосування Норм № 43 для списання ПММ є обов'язковим для всіх підприємств, у тому числі сільськогосподарських. Однак якщо на вашому підприємстві норми списання палива затверджені внутрішнім документом і під час перевірки податкова поставить під сумнів включення до складу витрат сум, витрачених на придбання ПММ, то, звернувшись до суду, ви маєте всі шанси на перемогу. ■

**Сергій НАУМОВ**, шеф-редактор

**Світлана МАЛЬШАКОВА**, головний редактор



## ОРЕНДНУ ПЛАТУ ВИПЛАЧЕНО ЧАСТКОВО ГРОШИМА, А ЧАСТКОВО – ПРОДУКЦІЄЮ: ЯК ОПОДАТКОВУВАТИ?

**Підприємство виплачує фізичним особам за земельні паї орендну плату частково грошима, а частково – продукцією за домовленістю з такими орендодавцями. Як у такому разі утримувати ПДФО, військовий збір та нараховувати ПДВ?**

**ПДФО.** Із запитання можна зрозуміти, що сільгосппідприємство-орендар нараховує орендну плату за земельні паї у грошовій формі з подальшою виплатою доходу фізособам-орендодавцям частково грошима, а частково – власною продукцією. Саме таку ситуацію і розглянемо у відповіді.

Згідно з пп. 164.2.5 Податкового кодексу (далі – ПК) орендна плата включається до складу загального місячного (річного) оподаткованого доходу з метою справляння ПДФО.

У пп. 170.1.1 ПК передбачено, що податковим агентом платника податку – орендодавця щодо його

доходу від надання в оренду земельної ділянки сільгосппризначення, земельної частки (паю), майнового паю є орендар.

Доходи від надання в оренду (суборенду) земельної ділянки сільськогосподарського призначення, земельної частки (паю), майнового паю оподатковуються податковим агентом під час їх нарахування (виплати) за ставкою, визначеною п. 167.1 ПК, тобто 18 % (пп. 170.1.4 ПК).

Крім того, згідно з пп. 1.2 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX ПК доходи, визначені ст. 163 ПК, є об'єктом обкладення військовим збором (далі – ВЗ). Тому з доходу від оренди утримується також ВЗ

за ставкою 1,5 % (пп. 1.2, 1.3 п. 16<sup>1</sup> підрозд. 10 розд. XX ПК).

Отже, у разі нарахування орендної плати у грошовій формі з усієї нарахованої суми утримується ПДФО та ВЗ.

У наведеній ситуації, незважаючи на виплату частини доходу власною продукцією, «натуральний» коефіцієнт, передбачений п. 164.5 ПК, не має застосовуватись, оскільки нарахування доходу проводилось у грошовій формі з подальшим його оподаткуванням.

У цьому випадку орендодавець має дати згоду на отримання частини належної суми виплати не у грошовій формі, а продукцією орендаря, якщо такий спосіб не передбачений договором оренди.

Крім того, це може бути оформлено як купівля орендодавцем продукції сільгосппідприємства (див. «БАЛАНС-АГРО», 2018, № 34, с. 13).

**ПДВ.** Та частина орендної плати, яка виплачується грошима, не підпадає під обкладення ПДВ. А от частина, що буде виплачена продукцією, обкладається ПДВ як звичайна операція з постачання товарів (пп. 14.1.191, п. 185.1 ПК).

На дату відвантаження продукції орендодавцю слід виписати податкову накладну (далі – ПН) і зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних (п. 187.1 ПК). Податкові зобов'язання нараховуються виходячи з договірної вартості продукції, але не менше **звичайних цін** на неї.

Докладніше про обкладення ПДВ та про особливості виписування ПН ми писали в «БАЛАНС-АГРО», 2018, № 34, с. 20.

На умовному прикладі розглянемо, як відобразити в бухгалтерії виплату орендної плати частково грошима, а частково продукцією.

### Приклад

За умовами договору оренди орендодавцю нараховано орендну плату в розмірі 10 000 грн. За домовленістю з орендодавцем 4 000 грн. виплачується грошима, а решта – сільгосппродукцією (насінням соняшнику) за звичайною ціною, яка становить 600 грн. за 1 ц (з урахуванням ПДВ).

Обчислимо суми податків, які слід утримати з орендної плати:

- ПДФО:  
10 000 грн. x 18 % = 1 800 грн.;
- ВЗ:  
10 000 грн. x 1,5 % = 150 грн.;

Визначаємо суму, яка підлягає виплаті сільгосппродукцією:

$$10\,000 \text{ грн.} - 1\,800 \text{ грн.} - 150 \text{ грн.} - 4\,000 \text{ грн.} = 4\,050 \text{ грн.}$$

Отже, підприємство має видати орендодавцю сільгосппродукцію в кількості:

$$4\,050 \text{ грн.} : 600 \text{ грн.} = 6,75 \text{ ц.}$$

В обліку ці операції відображаються так:

(грн.)

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Бухгалтерський облік				Сума
			За загальним Планом рахунків		За спрощеним Планом рахунків		
			Дт	Кт	Дт	Кт	
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Нараховано орендну плату		911	685	91	68	10 000
2	Утримано з нарахованої суми орендної плати та переказано до бюджету: – ПДФО (10 000 x 18 %)	Відомість нарахування та виплати орендної плати за землю (довільної форми), платіжне доручення	685	641/ПДФО	68	64/ПДФО	1 800
3	– ВЗ (10 000 x 1,5 %)		641/ПДФО	311	64/ПДФО	31	
			685	642	68	64/ВЗ	150
			642	311	64/ВЗ	31	
4	Виплачено орендну плату з каси підприємства	Відатковий касовий ордер (типова форма № КО-2)	685	301	68	30	4 000
5	Відвантажено насіння соняшнику в рахунок орендної плати в кількості 6,75 ц	Товарна накладна (сільгоспоблік, форма № ВЗСГ-7)	685	701	68	70	4 050
6	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	701	641/ПДВ	70	64/ПДВ	675
7	Списано облікову вартість насіння соняшнику (сума умовна)	Бухгалтерська довідка	901	271	90	26	3 300