

Организация применяет общий режим налогообложения и осуществляет поставку как продовольственных, так и непродовольственных товаров. В договорах поставки предусмотрены скидки, которые могут именоваться "скидкой", "премией", "вознаграждением" и т.п., без изменения договорной цены товара. На последнее число месяца оформляется акт, в котором определяется сумма, подлежащая перечислению покупателю, исходя из объема поставленного товара. НДС на эту сумму не начисляется, счет-фактура не оформляется. Какие бухгалтерские проводки нужно делать при выплате вознаграждения покупателю? Как определять налоговую базу по НДС при предоставлении скидок по продовольственным и непродовольственным товарам?

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу:

Вознаграждение (премия, бонус, скидка и т.п.), выплачиваемое согласно условиям договора продавцом покупателю за достижение определенного объема закупок товаров (как продовольственных, так и непродовольственных), не связанное с изменением цены товаров, налогом на добавленную стоимость не облагается.

В бухгалтерском учете продавца вознаграждения (премии, бонусы, скидки) покупателю могут быть учтены как в составе расходов по обычным видам деятельности, так и в составе прочих расходов, закрепив выбранный порядок в учетной политике организации.

Обоснование вывода:

В силу п. 1 ст. 421 ГК РФ граждане и юридические лица свободны в заключении договора. При этом в п. 4 ст. 421 ГК РФ говорится, что условия договора определяются по усмотрению сторон, кроме случаев, когда содержание соответствующего условия предписано законом или иными правовыми актами.

Согласно п. 1 ст. 422 ГК РФ договор должен соответствовать обязательным для сторон правилам, установленным законом и иными правовыми актами (императивным нормам), действующим в момент его заключения. В частности, участники торговой

деятельности обязаны руководствоваться нормами Федерального закона от 28.12.2009 N 381-ФЗ "Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации" (далее - Закон N 381-ФЗ).

Однако в настоящее время ни ГК РФ, ни Закон N 381-ФЗ не определяют понятия "скидка", "премия" или "бонус". Изменение цены после заключения договора допускается в случаях и на условиях, предусмотренных, в частности, договором (п. 2 ст. 424 ГК РФ).

Таким образом, в соответствии с нормами ГК РФ продавец и покупатель вправе предусмотреть в договоре купли-продажи (поставки) любые условия, в том числе условия, при выполнении которых покупателю предоставляется (выплачивается) премия (скидка, бонус, вознаграждение).

Вместе с тем специфика заключения договоров поставки продовольственных товаров определена ст. 9 Закона N 381-ФЗ. Так, согласно п. 4 ст. 9 Закона N 381-ФЗ соглашением сторон договора поставки продовольственных товаров может предусматриваться включение в его цену вознаграждения, выплачиваемого хозяйствующему субъекту, осуществляющему торговую деятельность, в связи с приобретением им у поставщика определенного количества продовольственных товаров. Размер указанного вознаграждения подлежит согласованию сторонами этого договора, включению в его цену и не учитывается при определении цены продовольственных товаров. При этом обращаем внимание, что размер вознаграждения не может превышать 10% от цены приобретенных продовольственных товаров и не выплачивается по отдельным видам социально значимых товаров, определенных перечнем, утвержденным постановлением Правительства РФ от 15.07.2010 N 530.

Включение в цену договора поставки продовольственных товаров иных видов вознаграждения за исполнение хозяйствующим субъектом, осуществляющим торговую деятельность, условий этого договора и (или) его изменение не допускаются (п. 6 ст. 9 Закона N 381-ФЗ).

Учитывая изложенное, Закон N 381-ФЗ четко разграничил понятия "цена договора" и "цена товара". Расчеты по выплате вознаграждения (премии, бонуса, скидки) покупателю связаны с расчетами по договору, а не с расчетами за реализованные товары, то есть цена продовольственных товаров остается неизменной. Следовательно, такой вид предоставления скидки, как изменение цены отгруженных товаров, в

отношении продовольственных товаров вообще применяться не может (письмо Минфина России от 02.06.2010 N 03-07-11/231).

Что касается непродовольственных товаров, то договор на реализацию товаров может предусматривать систему поощрения путем предоставления скидки, определяющей размер возможного уменьшения базисной цены товара, указанной в договоре, либо предоставления бонуса - дополнительного вознаграждения (премии), предоставляемого продавцом покупателю за выполнение условий сделки, например за приобретение определенного количества и (или) определенного ассортимента товаров (письма Минфина России от 15.09.2005 N 03-03-04/1/190, ФНС России от 01.04.2010 N 3-0-06/63). Договор также может предусматривать порядок предоставления скидок и бонусов: путем перечисления на расчетный счет, зачета в качестве аванса или уменьшения задолженности.

В рассматриваемой ситуации договором предусмотрена выплата вознаграждения (премии) покупателю за приобретение определенного объема товаров без изменения базисной цены товаров путем его перечисления на расчетный счет покупателя.

Бухгалтерский учет

В соответствии с п. 4 ПБУ 10/99 "Расходы организации" (далее - ПБУ 10/99) расходы организации, в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации, подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы. При этом расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, считаются прочими расходами.

Согласно п. 5 ПБУ 10/99 расходами по обычным видам деятельности являются, в частности, расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, а также с приобретением и продажей товаров. По нашему мнению, предоставление покупателю вознаграждения (премии, бонуса, скидки) за приобретение определенного количества товаров направлено на увеличение объема продаж. Следовательно, такие выплаты, как напрямую связанные с деятельностью поставщика, могут учитываться в составе расходов по обычным видам деятельности как коммерческие расходы (п. 7 ПБУ 10/99). В таком случае учет вознаграждения (премии, бонуса, скидки) осуществляется на счете 44 "Расходы на продажу" (Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденная приказом

Определяем налоговую базу по НДС при предоставлении скидок

Автор: Administrator
25.10.2012 18:09 -

Минфина России от 31.10.2000 N 94н, далее - План счетов). При этом на основании п. 9 ПБУ 10/99 коммерческие расходы могут признаваться в себестоимости проданных товаров полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности.

В то же время расходы в виде предоставляемого покупателю вознаграждения (премии, бонуса, скидки) возможно учитывать и в составе прочих расходов согласно п. 12 ПБУ 10/99 с их отражением на счете 91 "Прочие доходы и расходы".

Таким образом, организации необходимо закрепить в учетной политике выбранный способ учета предоставляемых покупателю вознаграждений (премий, бонусов, скидок).

В рассматриваемой ситуации организацией-продавцом могут быть произведены следующие бухгалтерские записи:

Дебет 62 Кредит 90, субсчет "Выручка"
- отражена выручка от реализации товара;

Дебет 90, субсчет "Себестоимость продаж" Кредит 41
- списана стоимость реализованных товаров;

Дебет 90, субсчет "НДС" Кредит 68, субсчет "Расчеты по НДС"
- начислен НДС с реализации;

Дебет 44 (91, субсчет "Прочие расходы") Кредит 76, субсчет "Расчеты с покупателем по премии"
- начислено вознаграждение (премия) покупателю на дату оформления акта;

Дебет Кредит 76, субсчет "Расчеты с покупателем по премии" Кредит 51
- сумма вознаграждения (премии) перечислена покупателю.

НДС

Объектом обложения НДС признается, в частности, реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ (пп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ). Налоговая база при этом определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 105.3 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога (п. 1 ст. 154 НК РФ). Общая сумма налога исчисляется по итогам каждого налогового периода применительно ко всем операциям, признаваемым объектом налогообложения, с учетом всех изменений, увеличивающих или уменьшающих налоговую базу в соответствующем налоговом периоде (п. 4 ст. 166 НК РФ).

Вместе с тем при выплате вознаграждения (премии) покупателю за приобретение определенного объема товара реализации товаров (работ, услуг) не происходит. Следовательно, отсутствует объект налогообложения и обязанность по начислению НДС.

Подробные разъяснения по рассматриваемому вопросу даны в уже приведенном письме ФНС России от 01.04.2010 N 3-0-06/63. Налоговики указали, что в случае, если во взаимоотношениях между продавцами товаров и их покупателями термины "премии", "бонусы", "вознаграждения" применяются при выплате продавцами товаров их покупателям денежных средств, не связанных с оказанием покупателем услуг в пользу продавца либо не связанных с изменением цены договора купли-продажи (поставки), то продавец определяет выручку от реализации товаров без учета таких премий и вознаграждений (бонусов). В целях исчисления НДС продавец в этих случаях определяет налоговую базу по реализованным товарам без учета таких премий и вознаграждений (бонусов). Указанные суммы не следует также признавать выплатами, связанными с расчетами за поставляемые товары. В этой связи приведенные выше суммы премий и вознаграждений (бонусов), полученные покупателем товаров, не подлежат обложению НДС.

Таким образом, в рассматриваемой ситуации, суммы вознаграждений (премий) покупателям за определенный объем закупки, не связанные с изменением базисной цены поставленных товаров (как продовольственных, так и не продовольственных), не являются объектом обложения НДС.

Если же скидки на поставленный товар влекут изменение (уменьшение) договорной

Определяем налоговую базу по НДС при предоставлении скидок

Автор: Administrator
25.10.2012 18:09 -

цены поставленных товаров (что возможно только с непродовольственными товарами), продавцу необходимо уменьшить налоговую базу по НДС на сумму предоставленной скидки (смотрите также письмо Минфина России от 13.11.2010 N 03-07-11/436). При этом в соответствии с абзацем 3 п. 3 ст. 168 НК РФ продавец должен выставить покупателю корректировочный счет-фактуру не позднее пяти календарных дней, считая со дня составления документов, подтверждающих согласие покупателя на изменение стоимости отгруженных товаров.

Рекомендуем ознакомиться с Энциклопедией хозяйственных ситуаций. Учет доходов от реализации при предоставлении скидок (бонусов) (подготовлено экспертами компании "Гарант").

Ответ подготовил:
Эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ
Лазарева Ирина

Контроль качества ответа:
Рецензент службы Правового консалтинга ГАРАНТ
аудитор **Монако Ольга**

11 января 2012 г.

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