

Протягом 2009 року найбільше було експортовано алкогольних та безалкогольних напоїв (на суму 100,6 млн дол. США), олії рослинного та тваринного походження (79,0 млн дол. США) та продукція борошно-меляної промисловості (6,5 млн дол. США). Загальний дохід від експорту цієї продукції склав 186,1 млн дол. США. В структурі експорту регіону переважає продукція харчової промисловості, вартість якої становить 52,0% від загального обсягу. Основу її становить експорт алкогольних і безалкогольних напоїв (21,0%), жирів та олії (16,5%) та харчових продуктів (11,2%). Низька частка продукції тваринного походження спричинена неконкурентноспроможністю продукції на світовому ринку, а борошно-меляної – відсутність твердих сортів пшениці.

Висновки. Матеріали дослідження свідчать про стійкі тенденції структурних зрушень в аграрно-промисловому виробництві в регіоні:

- прослідковується подальша спеціалізація регіону в розвитку харчової промисловості, яка є основною бюджетоутворення;
- в рослинництві тенденцією до зростання характеризується виробництво зернових і олійних культур при зменшенні виробництва цукрових буряків;
- в тваринництві прослідковується спад поголів'я худоби, що відбивається на зменшенні виробництва м'ясної продукції;
- структура імпорту потреб регіону орієнтована на задоволення потреб населення переважно в продукції тваринного походження;
- в структурі експорту продукції аграрного виробництва регіону переважає алкогольна продукція, олії рослинного та тваринного походження та борошно-меляного виробництва.

Рационалізація розвитку аграрного сектору економіки Вінниччини потребує розробки та запровадження дієвої Стратегії його розвитку з урахуванням ресурсних можливостей регіону, інвестиційних можливостей нарощування конкурентоспроможних виробництв та державної підтримки нерентабельних виробництв, зокрема галузі тваринництва.

Література

1. Мазур А.Г. Управління в регіональних економічних системах: теорія, методологія, практика / Мазур А.Г. – Вінниця :ТОВ «Консоль»,2003.– 408 с.
2. Статистичний щорічник Вінниччини за 2009 рік.
3. Статистичний щорічник Вінниччини за 2008 рік.

Надійшла 07.12.2011; рецензент: д. е. н. Козловський С. В.

УДК 338

О. В. РУДКОВСЬКИЙ

Хмельницький національний університет

СУЧАСНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ ЗНИЖОК В ТОРГІВЛІ

Дана стаття присвячена проблемам оподаткування знижок в торгівлі.

This article discovers the problems of taxation discounts to trade.

Ключові слова: планування, розвиток, оподаткування, знижки, прогнозування, систематизація процесів.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. У ідеології маркетингу, знижки давно і міцно займають місце одне з найбільш ефективних інструментів залучення клієнтів. Успіх їх вживання залежить від багатьох чинників — стадії розвитку бізнесу, кількості клієнтів і методики роботи з ними, а також ціновій стратегії. Оподаткування знижок є дуже важливою стороною практичного їх використання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, де започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор, виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячена стаття. Наука бухгалтерського обліку та накопичений досвід її практичної реалізації має потужну базу знань від теоретичних уявлень та інструментарію реалізації до втілення в практику. Основні положення теоретичного вирішення вказаних проблем з оподаткування знижок відображено в наукових працях вітчизняних вчених-економістів: М.П. Войнаренко, Н.В. Рибалко, Г. Азгальдова, Б. Андрушкіна, Л. Бадалова, Л. Баранова, А. Левіна, А. Глихова, А. Ладона, В. Окрепілова, Л. Сучкова, Ткаченко В.Л., М. Шаповала, Б. Шелегеди, а також іноземних дослідників: Д. Гарвіна, В. Зейтамля, А. Парасурамана, А. Беррі, К. Ісікави, Дж.Х. Харингтона, Ж. Жрейка, К. Хаксевера. Однак, питання щодо оподаткування знижок в торгівлі залишаються дискусійними. Актуальність визначених проблем визначила вибір теми, завдання й мету дослідження.

Формулювання цілей статті. Систематизація методів оподаткування знижок у торгівлі.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових

результатів. Метою кожної організації, що займається підприємницькою діяльністю, є максимальне збільшення рівня продажів товарів (робіт, послуг), рентабельності бізнесу, в першу чергу, шляхом залучення потенційних клієнтів і побудови ефективної співпраці з існуючими клієнтами. Важливо виробити чіткі критерії надання тієї або іншої знижки і встановити її розмір, а також своєчасно попередити можливі податкові ризики.

Визначення терміну «знижка» в податковому законодавстві (а також в нормативних документах по бухгалтерському обліку) відсутня. На нашу думку, знижку можна визначити як суму, на яку знижується ціна продажу товарів, що продаються покупцеві, який виконав певні умови, встановлені продавцем (попередня оплата товарів, покупка товарів на певну суму або в певній кількості та ін.). У Законі про прибуток названі деякі види можливих знижок, зокрема, пов'язані з сезонними та іншими коливаннями споживчого попиту, втратою товарами якості або інших властивостей, наближенням дати закінчення терміну зберігання (реалізації), збутом неліквідних або низько ліквідних товарів. Перераховані підстави надання знижок не є вичерпними. На розсуд продавця вид і розмір знижки може бути обумовлений ціновою і маркетинговою політикою підприємства, станом ринку і так далі. У будь-якому випадку розмір знижки, що надається покупцям має бути економічно обґрунтованим і ретельно розрахованим. Залежно від мети, яку переслідує продавець, встановлюючи знижку на товари, та умов здійснення господарської діяльності знижки можна розділити на декілька видів. Розглянемо деякі з них.

Сезонна знижка — зменшення ціни товарів для покупців, що здійснюють позасезонні покупки. Наприклад, підприємство, що реалізовує товари літнього асортименту (пляжне приладдя, купальні костюми, сонцезахисні окуляри), після закінчення піку сезонної торгівлі (кінець літа — почало осені) може надавати покупцям знижки, зменшуючи тим самим товарні залишки і вивільняючи оборотні кошти.

Знижка за кількість товару, що купується, — зменшення ціни для покупців, що купують певну кількість товарів. Типовим прикладом є умова: «ціна товару за одиницю при покупці до п'яти одиниць — 10 грн., за одиницю при покупці більше п'яти одиниць товару — 9,50 грн.». Аналогічно може формулюватися умова продажу при наданні знижки залежно від суми, на яку отримуються товари. Так, знижка на придбання товарів в певній кількості найчастіше надається при покупці одного найменування товарів, а знижка на придбання товарів на певну суму — при покупці декількох найменувань. Знижка надається, якщо покупець придбає товарів в кількості (на суму), достатній для її надання. Досить часто підприємства, які постійно надають знижки за кількість товарів, що купується, або за покупку товарів на певну суму, використовують для цього дисконтні карти, що видаються покупцям.

Знижка за платіж готівкою — зменшення ціни для покупців, які своєчасно оплачують рахунки. У тих випадках, якщо продавцем надається короткостроковий кредит, а покупець згоден розрахуватися за товари відразу у момент придбання або до закінчення терміну оплати, обумовленого продавцем, йому може бути надана знижка. Така знижка найбільш поширена в оптовій торгівлі. Продавець, надаючи подібну знижку, в розділі «Форма і умови оплати» договору купівлі-продажу (постачання) вказує, наприклад, наступне: «За умови оплати товарів протягом 10 днів покупцеві надається знижка у розмірі 3%, при оплаті протягом 20 днів — у розмірі 1%».

Прогресивна знижка надається продавцем за умови попередньої домовленості на придбання надалі певної партії товарів.

Функціональна знижка — знижка, пропонується продавцем підприємствам, що виконують певні функції, такі як продаж товарів, їх зберігання. Функціональні знижки можуть бути декількох видів.

Бонусна знижка (або знижка за зворот) надається продавцем своїм постійним покупцям за реалізацію певної кількості товарів.

Ділерська знижка надається продавцем (або виробником) своїм постійним покупцям або посередникам, які займаються питаннями реалізації товарів. Функціональні знижки надаються привілейованим покупцям, в замовленнях яких найбільш зацікавлений продавець.

Експортна знижка може встановлюватися понад знижки, що діють на підприємстві, і надаватися продавцем зарубіжному покупцеві при продажі товарів на експорт. [1]

Прихована знижка надається у вигляді знижок на послуги з перевезення, пільгових і безпроцентних кредитів, шляхом надання безкоштовних послуг. У міжнародній практиці такий вигляд знижок досить широко застосовується. Проте, виходячи з норм чинного українського законодавства, безпроцентні кредити і безкоштовні послуги можуть не кращим чином вплинути на оподаткування продавця (наприклад, в частині нарахування ПДВ при безкоштовному продажі послуги). Тому в договорі, на нашу думку, доцільніше вказати, що у вартість товарів входять додаткові послуги (доставка, монтаж і тому подібне), а в калькуляцію вартості продажу товарів слід включити вартість послуг (хоч би мінімальну).

Залежно від кон'юнктури ринку, купівельного попиту на той або інший вид товарів, підприємство може змінювати систему надання знижок покупцям на свій розсуд. Кожне рішення керівництва підприємства про використання тієї або іншої знижки має бути оформлене розпорядженням керівника підприємства і доведено до покупців і працівників, які безпосередньо оформлюють замовлення покупцям. А якщо знижки надаються роздрібним підприємством, то таке розпорядження має бути в наявності у касира, що безпосередньо приймає готівку від покупців. При визначенні звичайної ціни методом зіставлення умов

договору (у тому числі і тих умов, по яких надаються знижки) всім зацікавленим підприємствам потрібно ознайомитись з інформацією про продаж аналогічних товарів, що публікується в ЗМІ, або про біржові котирування на такі товари (при їх наявності). Оскільки, згідно пп.1.20.2 ст.1 Закону про прибуток, визначення звичайної ціни здійснюється з врахуванням таких чинників, як опублікована і біржова ціна (біржове котирування). Причому опублікована або біржова ціна не прирівнюється до звичайної ціни, а береться до уваги при її визначенні.

Як один з методів визначення звичайної ціни пп.1.20.51 ст.1 Закону України про прибуток передбачено використання правил, встановлених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. При цьому термін «чиста вартість реалізації» прирівняний в цілях оподаткування до терміну «звичайна ціна».

Продавати товари за ціною нижче за звичайні ціни можна шляхом зниження ціни або надання знижок, але такі дії потрібно грамотно оформити і обґрунтувати.

Суб'єкти господарської діяльності мають право встановлювати будь-яку ціну на товари, що продаються. У ст. 7 Закону України "Про ціни і ціноутворення" вказано, що вільні ціни і тарифи встановлюються на всі види продукції, товарів і послуг, окрім тих, по яких здійснюється державне регулювання цін. Отже, реалізація товарів продавцем за цінами нижче за собівартість товарів або ціни покупки, законом не заборонена (лист ДПАУ от 25.07.2003 № 6519/6/15-1116). Досить часто виникають проблеми, коли доводиться обґрунтовувати податковому органу або суду правомірність віднесення продажів за заниженими цінами до господарської діяльності підприємства. [2]

Найчастіше держоргани приходять до висновку, що суб'єкт не мав наміру використовувати продані за заниженою ціною товари в господарській діяльності, ґрунтуючись на тому, що покупка і продаж товару здійснені з незначною різницею в часі, і значною різницею в ціні.

До такого ж виводу може привести ситуація, коли товари не поступають в розпорядження особи, яка їх купує і потім продає, а також якщо суб'єкт купує товари без фактичної оплати їх вартості.

Досить-таки часто виникають питання до продажів одних і тих же товарів за різними цінами для різних суб'єктів. При розгляді подібних справ, на думку ВСУ (постанова ВСУ від 04.09.2007), найбільш значимими є наступні моменти: чи мали операції по купівлі і реалізації реальний товарний характер; яким чином перевозився і зберігався товар (яким транспортом, за чий рахунок, який розмір витрат); чи платилися податки контрагентами; чи є розумні економічні або інші причини систематичного продажу товарів за заниженими цінами і отримання внаслідок цього збитків; чи відповідають дійсності дані в документах, які необхідні для отримання податкового кредиту. [3]

Що ж до обґрунтування продажу товарів за заниженими цінами, то тут можна виділити два способи: зниження ціни товарів і надання знижок.

Зниження ціни і реалізація продукції регулюються Положенням про порядок зниження ціни і реалізації залежаної продукції з групи товарів широкого вжитку і продукції виробничо-технічного призначення. У ньому вказано, що зниженню ціни підлягають товари, які не реалізуються або не використовуються у виробництві впродовж трьох місяців, або які втратили свою первинну якість. [4]

Згідно п. 5.9 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств", зниження ціни не змінює балансову вартість запасів, а також валові доходи або валові витрати платника податків. При зниженні ціни згідно з вищезгаданим Положенням керівник повинен створити спеціальну комісію, яка потім проводить інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей на підприємстві. За підсумками інвентаризації керівник підписує наказ про зниження ціни товарів, в якому вказуються причини і розміри зниження ціни. Відомості про знижки цін на товари записуються в спеціальний опис-акт.

Варто звернути увагу, що при зниженні ціни немає необхідності залучати сертифікованих експертів, і для її проведення досить однієї комісії (лист Мінекономіки від 26.02.2008 № 91-22/65).

Якщо говорити про знижки, то вони можуть бути доцільними, якщо по якихось причинах не можна провести зниження ціни. Наприклад, якщо товар не залежаний і первинна його якість не втрачена, але при цьому продати його можна, лише понизивши ціну.

Згідно пп. 1.20.2 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств", знижки можуть надаватися в наступних випадках: коливання споживчого попиту; втрата товаром якості; закінчення терміну зберігання; реалізація неліквідних або нізколіквідних товарів; здійснення маркетингової політики; надання пробних моделей і зразків товарів з метою ознайомлення з ними споживачів.

Також знижки можуть надаватися окремим контрагентам залежно від кількості або об'єму товарів, термінів виконання зобов'язань, умов платежів і так далі. Слід зазначити, що список не є вичерпним, тому в нього можуть бути додані інші підстави для надання знижок. Головне, щоб вони були досить обґрунтованими.

А так як знижки враховуються при визначенні звичайної ціни, тут також не виникне проблем з оподаткуванням.

Обґрунтованість знижок може підтверджуватися різними способами залежно від ситуації. Продаючи товар різним покупцям за різними цінами, обґрунтувати низькі ціни можна, затвердивши на підприємстві положення про ціноутворення, в якому необхідно вказати, за яких умов постачання для

покупців діють знижки (об'єм партії, транспортні витрати, форма і терміни оплати і т. д.). Також можна ввести систему дисконтних карт.

Якщо ж продаж продукції є збитковим з метою завоювання ринку, то тут допоможе наказ керівника про тимчасову маркетингову політику, метою якої є вивчення, освоєння і завоювання ринку. У наказі необхідно послатися на проведені дослідження, на необхідність продавати товари за заниженими цінами, на тимчасові рамки і порядок проведення рекламних акцій з такими товарами.

Після продажу таких товарів необхідно скласти звіт про результати проведених акцій, в якому необхідно зацентувати увагу на збільшенні кола споживачів продукції підприємства, підвищенні впізнаваності і престижності торгівельної марки.

Дуже зручним для продажів за заниженими цінами є пп. 1.20.3 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств", в якому вказано, що для товарів, які продаються шляхом публічного оголошення умов їх продажу, звичайною вважається ціна, яка міститься в публічному оголошенні. Таким чином можна продавати будь-які товари необмеженому колу осіб.

Причому таке публічне оголошення умов може бути здійснене за допомогою публічних договорів (ціни в таких договорах є звичайними), за допомогою публічної обіцянки винагороди, як з оголошенням конкурсу так і без нього. Сюди можна віднести і запрошення робити пропозиції по висновку договорів.

Висновки. Для того, щоб правильно здійснювати продаж за заниженими цінами, суб'єктам господарювання необхідно: уникати продажу товарів за цінами значно нижче за ціни придбання протягом незначного терміну після покупки; прийняти всі можливі заходи для обґрунтування причин продажу (у тому числі документального) за ціною нижче за ціну придбання; товар повинен реально поступити в розпорядження суб'єкта господарювання перед його подальшим перепродажем за заниженою ціною.

Література

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси": Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99 № 246.
3. Герасимчук В.Г. Розвиток підприємства: діагностика, стратегія, ефективність : [монографія] / Герасимчук В.Г. – К. : Вища школа, 2008. – 225 с.
4. Герчикова И.Н. Менеджмент : [учебник] / Герчикова И.Н. – М. : Банки и биржи, «ЮНИТИ», 2005. – 480 с.

Надійшла 07.12.2011; рецензент: д. е. н. Орлов О. О.

Підп. до друку 31.01.2012. Ум. друк. арк. 21,03. Обл.-вид. арк. 12,72
Формат 30х42/4, папір офсетний. Друк різнографією.
Наклад 100, зам. № 612

Тиражування здійснено з оригінал-макету, виготовленого
редакцією журналу "Вісник Хмельницького національного університету"

Редакційно-видавничий центр Хмельницького національного університету
29016, м. Хмельницький, вул. Інститутська, 7/1, тел. (8-0382) 72-83-63