

## **СКИДКИ И ПРЕМИИ ПОКУПАТЕЛЯМ, ИХ ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ В ЦЕЛЯХ СТИМУЛИРОВАНИЯ ПРОДАЖ**

В современном мире производство становится все более разнообразным и все больше автоматизируется. Потенциальные производственные мощности в десятки раз превышают текущий выпуск. Продать становится сложнее, чем произвести. Ценовая конкуренция является одной из основных форм борьбы участников рынка между собой. Для привлечения и удержания клиентов некоторые организации в настоящее время перешли к «политике постоянно действующих низких цен», однако большинство предоставляют скидки и премии. В связи с обширностью рынков сбыта и большим числом компаний, конкурирующих в различных отраслях, возникает необходимость систематизировать и более целенаправленно использовать различные скидки и премии, связанные с привлечением или удержанием покупателей.

Необходимость продвижения собственных товаров и услуг обуславливает применение скидок многими организациями. Между тем при их предоставлении возникает масса нюансов налогового и бухгалтерского характера, которые необходимо учитывать как продавцу, так и покупателю.

Исходя из сложившейся в гражданском обороте практики, под скидкой понимается уменьшение продавцом цены товара по сравнению с обычно применяемыми им ценами, а под премией или бонусом - бесплатное предоставление продавцом дополнительного объема товара либо выплата покупателю определенной денежной суммы.

Порядок заключения договора купли-продажи и определение основных используемых при его подписании понятий регулируются главой 30 Гражданского кодекса РФ. Однако понятие скидки (премии, бонуса) кодекс не содержит. Также нет четкого их определения и в Налоговом кодексе. В соответствии с п. 3 ст. 40 НК РФ при определении цены учитываются обычные при заключении сделок между не взаимозависимыми лицами надбавки к цене или скидки. В частности, учитываются скидки, вызванные:

---

\*© Щербина Т.А., 2012

- сезонными и иными колебаниями потребительского спроса на товары (работы, услуги);
- потерей товарами качества или иных потребительских свойств;
- истечением (приближением даты истечения) сроков годности или реализации товаров;
- маркетинговой политикой, в том числе при продвижении на рынки новых товаров, не имеющих аналогов.

Выбор конкретного из указанных способов стимулирования покупателя к закупкам зависит от продавца и определяется его маркетинговой политикой.

Условно предоставляемые покупателям скидки (бонусы) можно разделить на следующие виды:

- скидки и бонусы, подразделяемые в зависимости от условий, за которые они предоставляются (за выполнение определенного объема закупок, за соблюдение определенных условий оплаты, за приобретение новых видов товаров, за приобретение сезонных товаров в "несезонное" время и т.д.);
- скидки и бонусы, зависящие от времени их предоставления (предоставляемые в момент отгрузки товара покупателю, предоставляемые через определенное время после произведенной отгрузки, как правило, на основе анализа покупательской и платежной дисциплины покупателя).

Поскольку согласно подп. 19.1 п. 1 ст. 265 НК РФ расходы в виде премии (скидки), выплаченной (предоставленной) продавцом покупателю вследствие выполнения определенных условий договора относятся к вне-реализационным расходам продавца, которые уменьшают его налогооблагаемую прибыль, такие расходы должны отвечать общим признакам, предусмотренным п. 1 ст. 252 Налогового кодекса.

Цель предоставления скидок заключается, прежде всего, в продвижении товаров на рынки, а также в получении продавцами товаров как можно большего дохода. Действительно, скидка за достижение объема поставок стимулирует продавца поставлять как можно больше товаров. И чем выше скидка, тем большее количество продукции будет стремиться заказать покупатель, ведь тем ниже становится для него себестоимость, а следовательно, растет прибыль от реализации закупки. Таким образом, скидка – экономически обоснованные расходы, которые направлены на увеличение дохода.

В маркетинговой политике продавца отражаются: во-первых, основные цели предоставления скидок покупателям, во-вторых, условия их предоставления, в-третьих, порядок их предоставления - конкретный вид поощрения для покупателей и сроки их предоставления. [1]

Такое закрепление служит документальным подтверждением произведенных при предоставлении скидок (премий) расходов только в том случае, если общие условия предоставления поощрения, относящиеся к данному покупателю, будут отражены в договоре с ним, т.е. договор должен содержать четкие указания обо всех вышеуказанных моментах. Договор должен также дополнительно определять моменты (даты), в которые покупатель считается исполнившим условия для получения скидок (бонусов). Так, если скидки предоставляются за приобретение определенного объема закупок в определенный период (например, квартал), такими моментами могут быть: подписание сторонами очередной спецификации; отгрузка продукции со склада продавца согласно датам на товарной накладной или товарно-транспортной накладной; дата фактического прибытия продукции в адрес покупателя.

На основании каких документов будет устанавливаться соблюдение покупателем условий для использования скидок (бонусов)?

Для подтверждения объема закупок подтверждающими документами служат спецификации, или первичные учетные документы, а именно: товарная накладная (с отметкой покупателя о получении указанного в ней груза), товарно-транспортная накладная. Для подтверждения платежной дисциплины - выписки банка-продавца либо банка-покупателя, подтверждающие списание денег со счета либо их поступление.

При предоставлении поощрений за приобретение согласованных объемов продукции, особенно если такой объем выражается в закупке продукции на определенную сумму, целесообразно также определить входит ли в такой объем сумма предъявленного покупателю НДС или нет, а также будет ли производиться увеличение такого объема, если продавец увеличивает цену за единицу продукции. [2]

Наиболее простым и прозрачным представляется учет скидок, которые предоставляются покупателю в момент отгрузки продукции в его адрес, т.е. в момент оформления первичных учетных документов на такую отгрузку. В этом случае в товаросопроводительных документах указывается цена продукции уже с учетом предоставленной покупателю согласно

договору скидки, поскольку именно такой порядок определения цены установлен подписанным между сторонами договором. А согласно п. 1 ст. 424 ГК РФ исполнение договора оплачивается по цене, установленной соглашением сторон. При этом согласно п. 1 ст. 248 НК РФ доходы (для целей исчисления налога на прибыль) определяются на основании первичных учетных документов и других документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы. Для целей определения выручки в бухгалтерском учете продавец также будет учитывать именно ту сумму, которая предъявлена покупателю, поскольку согласно п. 6.5 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9-99 (утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н) величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных организацией скидок.

Однако предприятие может выбрать для себя такую систему предоставления скидок, при которой право на ее получение возникает у покупателя только после выполнения им определенных условий договора, и такая скидка предоставляется ему, условно говоря, "постфактум". В этом случае изначально все первичные учетные документы были оформлены и учтены на полную стоимость товара, а впоследствии продавцом принимается решение об уменьшении цены продукции. В этой ситуации необходимо иметь в виду, что в уже оформленные первичные учетные документы должны быть внесены соответствующие изменения. Порядок внесения таких изменений применительно к счетам-фактурам определяется "Правилами ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость" (утв. постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 г. № 914).

Поскольку предоставление скидок влечет для продавца уменьшение выручки по сравнению с продажей товара по обычно применяемой им цене (без скидок), такие сделки могут привлечь пристальное внимание со стороны налоговых органов. Согласно п. 1 ст. 146 НК РФ объектом обложения НДС является реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации. В п. 1 ст. 154 НК РФ указано, что налоговая база при реализации товаров определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со ст. 40 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

Согласно п. 1 ст. 40 НК РФ, если иное не предусмотрено ст. 40 НК РФ, для целей налогообложения принимается цена товаров, работ или услуг, указанная сторонами сделки. Итак, по общему правилу ценой реализации товаров, работ или услуг для целей налогообложения является цена сделки, указанная сторонами. Пока не доказано обратное, предполагается, что цена, по которой реализуется товар, соответствует уровню рыночных цен. При этом в п. 2 ст. 40 НК РФ приведен исчерпывающий перечень случаев, когда налоговые органы вправе контролировать правильность применения цен товаров, работ или услуг по сделкам в следующих ситуациях:

- между взаимозависимыми лицами;
- по товарообменным (бартерным) операциям;
- при внешнеторговых сделках;
- при отклонении более чем на 20% в сторону повышения или в сторону понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам в пределах непродолжительного периода времени, кроме случаев, когда организация предоставляет покупателям скидки.

В зависимости от момента выявления права покупателя на скидку - при покупке или по окончании определенного периода, когда будут выполнены условия ее предоставления (достигнут установленный объем закупки), – порядок отражения предоставления скидки в бухгалтерском учете может отличаться.

Согласно пункту 6.5 Приказа Минфина РФ от 6 мая 1999 года №32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» следует, что величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных организации согласно договору скидок (накидок). Так, если в соответствии с условиями предоставления скидки цена реализации товаров формируется в момент передачи товаров покупателю уже с учетом скидки, то первичные документы, на основании которых производятся записи на счетах бухгалтерского учета, выписываются исходя из этой цены. Причем предоставление скидки какими-либо специальными записями в бухгалтерском учете не отражается. Если право на скидку у покупателя возникает после отгрузки товаров и выписки документов, то организации необходимо внести исправления в ранее выписанные первичные документы в части цены, указав ее величину с учетом скидки. Продажная стоимость товаров из-за скидки

уменьшается, поэтому продавцу необходимо скорректировать выручку, если товары были реализованы в предыдущие отчетные периоды.

В бухгалтерском учете организация, предоставляющая скидку, сторнирует выручку от реализации товара на сумму скидки по Дебет 62 Кредит 90 и по Дебет 90 Кредит 68 сторнирует НДС с реализации товара.

Отражение скидок в бухгалтерском учете не вызывает особых затруднений. Что же касается налогового учета, то здесь несколько сложнее. Основной вопрос состоит в том, следует ли вносить изменения в налоговую отчетность прошлых периодов и можно ли выставлять отрицательные расчетные документы? Чиновники категоричны в своей позиции. Так, в письме Минфина от 29.07.2007 г. № 03-07-09/09 говорится, что положениями ст. 169 НК РФ указание в счетах-фактурах отрицательных показателей не предусмотрено. Аналогичное мнение финансисты высказали и в письме от 25.10.2007 г. № 03-07-11/524. Налоговики такую точку зрения разделяют. Однако суды придерживаются позиции, что действующим законодательством не запрещается выставлять отрицательные счета-фактуры [3].

### Библиографический список

1. Маркетинговая политика как инструмент налогового планирования. //Финансовый директор, 2010, №5. [www.fd.ru](http://www.fd.ru) <http://delovoymir.biz/ru/articles/view/?did=1897>
2. Титова И.М. Учет скидок при купле-продаже товара. //Налоговый учет для бухгалтера 2006, №4 [http://www.delo-press.ru/articles.php?n=5637&phrase\\_id=13825](http://www.delo-press.ru/articles.php?n=5637&phrase_id=13825)
3. Васильев Д.А. Скидки: полезное о приятном. // «Налоговый учет для бухгалтера», 2009, №11. - [http://www.delo-press.ru/articles.php?n=5637&phrase\\_id=13825](http://www.delo-press.ru/articles.php?n=5637&phrase_id=13825)