

ПОДАТКОВИЙ ПРАКТИКУМ



ЗВИЧАЙНІ ЦІНИ: ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ ЗМІНЕНО

ЯК ВІДОМО, ДЛЯ ЦІЛЕЙ ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ЧИМАЛО ОПЕРАЦІЙ ВИМАГАЮТЬ ВІД ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ОРІЄНТУВАТИСЯ НА ЗВИЧАЙНІ ЦІНИ. З 1 СІЧНЯ 2013 РОКУ ПОРЯДОК ТА ПРАВИЛА ВИЗНАЧЕННЯ ЗВИЧАЙНОЇ ЦІНИ ДЕЩО ЗМІНИЛИСЯ. ПРИПИНИВ СВОЮ ДІЮ П. 1.20 СТ. 1 ЗАКОНУ УКРАЇНИ «ПРО ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ», ЯКИМ КЕРУВАЛИСЯ ДЛЯ ВИЗНАЧЕННЯ ЗВИЧАЙНИХ ЦІН ДО 2013 РОКУ, ТА ВСТУПИЛА В СИЛУ СТ. 39 ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ.

У підготовці матеріалу брав участь Ігор Попов, заступник директора з економічних питань ПП «Бухгалтерська Фірма „Спеціаліст“», www.spec.od.ua.

ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТЬ

Відповідно до підп. 14.1.71 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (далі – ПКУ) **звичайна ціна** – це ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено цим Кодексом. Якщо не доведено зворотне, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін.

Методи визначення та порядок застосування звичайної ціни, починаючи з 1 січня 2013 року, встановлено ст. 39 ПКУ. До цього часу порядок визначення звичайних цін регулювався п. 1.20 ст. 1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР (далі – Закон № 334/94-ВР). Він давав лише загальну для всіх податків розшифровку поняття звичайних цін та загальні правила їх визначення, а правила застосування були зафіксовані у відповідних пунктах конкретних податкових законів. Зі вступом в силу ст. 39 ПКУ з'явилися нові правила визначення звичайних цін, але знов таки наводилися лише загальні правила їх використання. Конкретні ж випадки застосування звичайних цін було викладено у відповідних розділах, присвячених певним податкам.

Узагальнюючи зміни, які відбулися з набуттям чинності ст. 39 ПКУ, варто виділити такі моменти:

- у визначенні поняття звичайних цін «інші» випадки передбачено тільки Податковим кодексом, на відміну від визначення у п. 1.20 ст. 1 Закону № 334/94-ВР, відповідно до якого «інші» випадки передбачалися лише цим же пунктом;

- можна обійтися без перерахування податків по звичайних цінах у тих випадках, коли відхилення звичайної ціни від ціни договору не перевищує 20%;

- доведення факту невідповідності договірної і звичайної цін покладено на податковий орган, який має право звернутися до платника податків для отримання обґрунтування договірної ціни. Однак платник податків має право не надавати такого обґрунтування, пославшись на те, що обов'язок довести відповідний факт лежить на податковому органі (п. 14 ст. 39 ПКУ);

- з 1 січня 2013 року, одночасно з відповідними нормами ПКУ, також набув чинності Порядок укладення та виконання договорів про ціноутворення для цілей оподаткування, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 22.08.2012 р. № 787. Підзаконний акт розроблено для практичної реалізації п. 39.16 ст. 39 ПКУ, який дає право платникам звернутися в Державну податкову службу із заявою про укладення відповідного договору;

- відповідно до визначення поняття «ринок товарів» можна зробити висновок, що якщо покупець та продавець знаходяться на різних територіях, то для учасників угоди звичайні ціни завжди будуть різними, при цьому для кожного з них звичайна ціна обраховується виходячи з цін на ближньому до нього ринку;

- визначення понять «ідентичні товари» та «однорідні товари» передбачають більш вузьке коло товарів з тих, які можуть підпадати під вищенаведені визначення.

МЕХАНІЗМ РОЗРАХУНКУ ЗВИЧАЙНОЇ ЦІНИ

Відповідно до п. 39.2 ст. 39 ПКУ, визначення звичайної ціни у випадках, встановлених ПКУ, здійснюється з використанням таких методів, як:

а) порівняльна неконтрольована ціна (аналоги продажу);

б) ціна перепродажу;

в) «витрати плюс»;

г) розподілення прибутку;

ґ) чистий прибуток.

Зупинимося на кожному з них детальніше.

1. Метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу). Згідно з п. 39.4 ст. 39 ПКУ, для визначення звичайної ціни за цим методом застосовується ціна, яка обраховується залежно від ціни на ідентичні (а за їх відсутності – однорідні) товари (роботи, послуги), які реалізуються (придбаються) не пов'язані з продавцем (покупцем) особою за звичайних умов діяльності.

Для визначення звичайної ціни товару (роботи, послуги), згідно з методом порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу), використовується інформація про укладені на момент продажу такого товару (роботи, послуги) договори з ідентичними (однорідними) товарами (роботами, послугами) у порівнянних умовах на відповідному ринку товарів (робіт, послуг).

Враховуються, зокрема, такі умови договорів, як кількість (обсяг) товарів (наприклад, обсяг товарної партії); обсяг функцій, що виконуються сторонами; умови розподілу між сторонами ризиків і вигод; строки виконання зобов'язань; умови здійснення платежів, звичайних для такої операції; характеристика ринку товарів, на якому здійснено господарську операцію; бізнес-стратегія підприємства; звичайні надбавки чи знижки до ціни під час укладення договорів між непов'язаними особами, а також інші об'єктивні умови, що можуть вплинути на ціну.

При цьому умови договорів на ринку ідентичних (за їх відсутності – однорідних) товарів (робіт, послуг) визнаються порівнянними, якщо відмінність між такими умовами істотно не впливає на ціну або може бути економічно обґрунтована. Враховуються звичайні під час укладення договорів між непов'язаними особами надбавки чи знижки до ціни, зокрема знижки, зумовлені сезонними та іншими коливаннями споживчого попиту на товари (роботи, послуги), втратою товарами якості або інших властивостей; закінченням (наближенням дати закінчення) строку зберігання (придатності,

реалізації); збутом неліквідних або низьколіквідних товарів.

Якщо товари (роботи, послуги), стосовно яких визначається звичайна ціна, ідентичні (за їх відсутності – однорідні) товарам (роботам, послугам), які прилюдно пропонуються до продажу, або мають ціни, встановлені на організованому ринку цінних паперів, або мають біржову ціну (біржове котирування), визначення звичайної ціни в порядку, установленому в абзаці першому п. 39.4 ст. 39 ПКУ, здійснюється з урахуванням таких факторів.

2. Метод ціни перепродажу. Згідно з методом ціни перепродажу застосовується договірна ціна товарів (робіт, послуг), визначена під час подальшого продажу таких товарів (робіт, послуг) покупцем третій особі, за вирахуванням відповідної націнки та витрат, пов'язаних зі збутом (п. 39.5 ст. 39 ПКУ).

3. Метод «витрати плюс». За методом «витрати плюс» застосовується ціна, що складається з собівартості готової продукції (товарів, робіт, послуг), яку визначає продавець, і відповідної націнки, звичайної для відповідного виду діяльності за співставних умов. Мінімальний розмір націнки може бути визначено на законодавчому рівні (п. 39.6 ст. 39 ПКУ).

4. Метод розподілення прибутку. За цим методом визначається прибуток від операції, який повинен бути розподілений між її учасниками. Такий при-

буток розподіляється на економічно обґрунтованій основі, що наближує цей розподіл до розподілу прибутку, який отримали б учасники операцій, якби були непов'язаними особами (п. 39.7 ст. 39 ПКУ).

5. Метод чистого прибутку. Метод чистого прибутку ґрунтується на порівнянні показників рентабельності операції, які розраховуються на підставі відповідної бази (такої, як витрати, обсяг реалізації, активи), з аналогічними показниками рентабельності операцій між непов'язаними особами у співставних економічних умовах відповідно до п. 39.2 ст. 39 ПКУ.

Крім того, у ПКУ наведено деякі окремі правила визначення звичайних цін.

Зокрема, звичайні ціни застосовуються у разі продажу товарів, ціни на які підлягають **державному регулюванню** згідно з законодавством. Тут звичайною вважається ціна, встановлена відповідно до принципів такого регулювання. Зазначене

Доведення факту невідповідності договірної та звичайної цін покладено на податковий орган, який має право звернутися до платника податків для отримання обґрунтування договірної ціни. Однак платник податків має право не надавати такого обґрунтування, пославшись на те, що обов'язок довести відповідний факт лежить на податковому органі (п. 39.14 ст. 39 ПКУ).

положення не поширюється на встановлення мінімальної ціни продажу або індикативної ціни. У цьому разі звичайною є ринкова ціна, але не нижче встановленої мінімальної ціни продажу або індикативної ціни (п. 39.10 ст. 39 ПКУ).

Також у випадку якщо продаж (відчуження) товарів здійснюється **у примусовому порядку** згідно із законодавством, звичайною є ціна, отримана під час такого продажу (п. 39.12 ст. 39 ПКУ).

Для товарів, раніше ввезених на митну територію України **у митному режимі імпорту або реімпорту**, звичайною ціною продажу (поставки) на митній території України вважається ринкова ціна, але не нижче митної вартості товарів, з якої були сплачені податки та збори під час їх митного оформлення (п. 39.13 ст. 39 ПКУ).

А під час проведення аукціону (тендера) звичайною вважається ціна, яка склалася за результатами такого **аукціону (тендера)** (п. 39.17 ст. 39 ПКУ).

У разі відсутності даних для застосування вказаних методів визначення звичайної ціни така ціна може бути визначена, виходячи з результатів незалежної оцінки майна та майнових прав, яка проводиться суб'єктом оціночної діяльності відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12.07.2001 р. № 2658-III.

ОФІЦІЙНІ ДЖЕРЕЛА ІНФОРМАЦІЇ

У загальній ситуації звичайну ціну товару слід шукати серед інформації про укладені на момент продажу цього товару договори з ідентичними (однорідними) товарами. Для визначення звичайних цін на товари (роботи, послуги) використовуються офіційні джерела інформації, у тому числі:

- статистичні дані державних органів і установ;
- ціни спеціалізованих аукціонів з торгівлі окремими видами продукції, біржові котирування;
- довідкові ціни спеціалізованих комерційних видань та публікацій, у тому числі електронних та інших банків даних;
- звіти та довідки відділів з економічних питань у складі дипломатичних представництв України за кордоном;
- інші інформаційні джерела, що визнаються офіційними в установленому порядку (п. 39.11 ст. 39 ПКУ).

ЗАСТОСУВАННЯ ЗВИЧАЙНИХ ЦІН

Пункт 39.1 ст. 39 ПКУ встановлює такі випадки застосування звичайних цін:

- а) бартерні операції;
- б) операції з пов'язаними особами;
- в) операції з платниками податків, які застосовують спеціальні режими оподаткування або інші ставки, ніж основна ставка податку на прибуток, або не є платником цього податку, крім фізичних осіб, які не є суб'єктами підприємницької діяльності;
- г) інші випадки, визначені ПКУ.

Розглянемо детальніше кожний з них, відповідно до норм Податкового кодексу.

Для визначення об'єкта оподаткування **податком на прибуток** звичайна ціна застосовується, зокрема, але не виключно, при здійсненні:

1) бартерних операцій, а саме:

- при отриманні об'єкта основних засобів в обмін на подібний об'єкт (п. 146.9 ст. 146 ПКУ);
- при отриманні об'єкта основних засобів в обмін на неподібний об'єкт (п. 146.10 ст. 146 ПКУ);
- при визначенні доходів і витрат за товарообмінними (бартерними) операціями з товарами, роботами і послугами (п. 153.10 ст. 153 ПКУ);

2) операцій з пов'язаними особами, якими, згідно з підп. 14.1.159 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, є юридичні та/або фізичні особи, взаємовідносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їхньої діяльності чи діяльності осіб, котрих вони представляють і котрі відповідають будь-якій з наведених нижче ознак:

- юридична особа, яка здійснює контроль за господарською діяльністю платника податку або контролюється таким платником податку чи перебуває під спільним контролем з таким платником податку;
- фізична особа або члени її сім'ї, які здійснюють контроль за платником податку;
- посадова особа платника податку, уповноважена здійснювати від імені платника податку юридичні дії, спрямовані на встановлення, зміну або припинення правових відносин, а також члени його сім'ї;
- платники податку – учасники об'єднання підприємств незалежно від його виду та організаційно-правової форми, що провадять господарську діяльність шляхом створення такого об'єднання.

У разі виконання операцій з пов'язаними особами звичайні ціни застосовуються:

- при здійсненні продажу товарів (виконання робіт, надання послуг) пов'язаним особам, у разі якщо договірна ціна на такі товари (роботи, послуги) відрізняється більше ніж на 20% від звичайної ціни на такі товари (роботи, послуги) (підп. 153.2.1 п. 153.2 ст. 153 ПКУ);
- при придбанні товарів (робіт, послуг) у пов'язаної особи виходячи з договірних цін, але не вищих за звичайні ціни, що діяли на дату такого придбання, у разі якщо договірна ціна на такі товари (роботи, послуги) відрізняється більше ніж на 20% від звичайної ціни на такі товари (роботи, послуги) (підп. 153.2.2 п. 153.2 ст. 153 ПКУ);
- при виплаті винагород або інших видів заохочень пов'язаним фізичним особам як компенсація за фактично надану послугу (відпрацьований час), при цьому на витрати відноситься фактична сума оплати, але не більше суми, розрахованої за звичайними цінами (підп. 153.2.6 п. 153.2 ст. 153 ПКУ);
- при визначенні розміру авансового внеску з податку на прибуток, якщо дивіденди було виплачено в негрошовій формі (підп. 153.3.2 п. 153.3 ст. 153 ПКУ);

3) операцій зі спецплатниками (неплатниками) податку на прибуток, тобто з особами, що не є платниками податку на прибуток або сплачують податок за іншими ставками, ніж платник податку на прибуток (підп. 153.2.3 п. 153.2. п. 153 ПКУ);

4) в інших випадках, визначених Податковим кодексом, а саме:

- при безоплатно отриманому доході у вигляді вартості товарів, робіт, послуг у звітному періоді (підп. 135.5.4 п. 135.5 ст. 135 ПКУ);

- при здійсненні витрат на страхування ризиків загибелі врожаю, транспортування продукції, громадянської відповідальності, пов'язаної з експлуатацією транспортних засобів, що перебувають у складі основних засобів платника податків та інших видів страхування, перелічених у підп. 140.1.6 п. 140.1 ст. 140 ПКУ. У цьому випадку звичайна ціна застосовується для страхових тарифів відповідного виду страхування, які діють на момент укладення страхового договору;

- при розподіленні первісної вартості об'єктів основних засобів, коли зобов'язання по розрахунку за них визначено загальною сумою за декілька об'єктів (вартість кожного з об'єктів основних засобів договором не встановлено). У такому випадку, щоб визначити початкову вартість кожного об'єкта, загальна вартість розподіляється пропорційно звичайній ціні кожного з них окремо (п. 146.7 ст. 146 ПКУ);

- при визначенні первісної вартості основних засобів, що включені до статутного фонду (п. 146.8 ст. 146 ПКУ);

- при придбанні об'єкта нерухомості разом з землею під таким об'єктом. Ціна визначається в сумі, що не перевищує звичайну ціну, без урахування вартості землі (п. 147.3 ст. 147 ПКУ);

- при продажу чи іншому відчуженні об'єкта основних засобів та нематеріальних активів. При цьому дохід визначається згідно з договором купівлі-продажу, але не нижче рівня ринкових цін (п. 146.14 ст. 146 ПКУ);

- при продажу чи іншому відчуженні землі (дохід визнається згідно з договором купівлі-продажу або іншого відчуження, але не нижче звичайної ціни такої землі) (п. 147.5 ст. 147 ПКУ);

- при визначенні об'єкта оподаткування операцій з фінансового лізингу, у разі якщо вартість об'єкта фінансового лізингу, що вперше або повторно вводиться в експлуатацію, визначається договором у сумі, що є меншою від вартості витрат на його придбання або спорудження (п. 153.7 ст. 153 ПКУ);

- при визначенні об'єкта оподаткування щодо операцій з продажу товарів, робіт і послуг неприбутковими організаціями, якщо ціна таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг є нижчою від звичайної або якщо така ціна регулюється державою (п. 157.15 ст. 157 ПКУ).

Для визначення об'єкта оподаткування **податком на доходи фізичних осіб** (далі – ПДФО) звичайна ціна застосовується у наступних випадках.

1. При здійсненні **бартерних операцій**, серед яких:

- нарахування доходів у будь-якій негрошовій формі. При цьому базою оподаткування є вартість доходу, розрахована за звичайними цінами, яка помножена на коефіцієнт ($K = 100: (100 - Sp)$, де Sp – ставка податку) (п. 164.5 ст. 164 ПКУ);

- операції з конвертації цінних паперів. Зазначимо, що у оподаткований дохід не включаються доходи від такої операції, якщо обмін цінних паперів здійснюється за звичайними цінами (підп. 165.1.50 п. 165.1 ст. 165 ПКУ).

2. В інших випадках, серед яких:

- безоплатне отримання платником податку на доходи фізичних осіб додаткового блага у вигляді товарів (робіт, послуг), а також суми знижки (вартість товарів (робіт, послуг) визначається за звичайною ціною, виходячи з якої розраховується індивідуальна знижка) (абз. «е» підп. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 ПКУ);

- отримання страхової виплати, страхового відшкодування або викупної суми за договором страхування майна (абз. «б» підп. 165.1.27 п. 165.1 ст. 165 ПКУ);

- отримання страхової виплати, страхового відшкодування або викупної суми за договором страхування цивільної відповідальності (абз. «в» підп. 165.1.27 п. 165.1 ст. 165 ПКУ);

- продаж об'єкта рухомого майна або об'єкта нерухомості (пп. 173.1 та 173.3 ст. 173 ПКУ).

У випадку обкладання об'єкта оподаткування **податком на додану вартість** (далі – ПДВ) звичайні ціни застосовуються у наступних випадках.

1. Здійснення **бартерних операцій** при поставці виробничих або невиробничих засобів, інших товарів/послуг без оплати, з частковою оплатою, у рамках обміну, дарування або оплати праці фізичним особам, що знаходяться у трудових відносинах з платником ПДВ (п. 188.1 ст. 188 ПКУ).

2. Здійснення **операцій з пов'язаними особами** при поставці виробничих або невиробничих засобів, інших товарів/послуг особі, пов'язаній з постачальником (п. 188.1 ст. 188 ПКУ).

3. В інших випадках, а саме:

- при анулюванні реєстрації платників ПДВ (по товарах/послугах, необоротних активах, що не використані в оподатковуваних операціях в рамках господарської діяльності, в останньому звітному (податковому) періоді платник податків зобов'язаний визначити податкові зобов'язання, виходячи зі звичайної ціни (п. 184.7 ст. 184 ПКУ));

- при поставці товарів/послуг (база оподаткування визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін), при цьому застосовується загальне правило розрахунку податкових зобов'язань (п. 188.1 ст. 188 ПКУ);

- при поставці виробничих або невиробничих засобів, інших товарів/послуг суб'єкту господарювання, який не зареєстрований платником ПДВ, іншим особам, не зареєстрованим платниками ПДВ (база оподаткування визначається виходячи із договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін) (п. 188.1 ст. 188 ПКУ);

- при продажу вживаних транспортних засобів (ціна продажу такого транспортного засобу визначається для фізичної особи виходячи з ціни, зазначеної в договорі купівлі-продажу, але не нижче оціночної вартості, а для платників ПДВ – виходячи із договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін) (п. 189.3 ст. 189 ПКУ);

- при ліквідації основних виробничих або невиробничих засобів за самостійним рішенням платника податку (для цілей оподаткування ліквідація розглядається як поставка за звичайними цінами, але не нижче балансової вартості на момент ліквідації) (п. 189.9 ст. 189 ПКУ);

- при отриманні послуг від нерезидентів без їх оплати (база оподаткування визначається виходячи із звичайних цін без урахування ПДВ) (п. 190.2 ст. 190 ПКУ);

- при придбанні товарів, послуг (податковий кредит визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але вище рівня звичайних цін) (п. 198.3 ст. 198 ПКУ). Використовується загальне правило розрахунку податкового кредиту;

- при використанні товарів/послуг, необоротних активів, за якими було надано податковий кредит, в операціях, які не є об'єктом оподаткування, звільнених від оподаткування, або не в господарській діяльності (платник податків зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання за необоротними активами виходячи з балансової (залишкової) вартості, у випадку відсутності обліку необоротних активів – виходячи зі звичайної ціни, а по товарам/послугам – виходячи з вартості їх придбання) (п. 189.1 ст. 189 та п. 198.5 ст. 198 ПКУ).

- при здійсненні операцій, що відбуваються у межах балансу платника податку, в тому числі при передачі товарів/послуг для невиробничого використання, переведення виробничих необоротних активів до складу невиробничих (платник податків зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання по необоротним активам виходячи з балансової (залишкової) вартості, у разі відсутності обліку необоротних активів – виходячи із звичайної ціни, а по товарам/послугам – виходячи з вартості їх придбання) (п. 198.5 ст. 198 ПКУ).

- при поставці дилером культурних цінностей (базою оподаткування є маржинальний прибуток, який визначається як різниця між ціною продажу товарів та ціною їх придбання, котрі розраховуються за звичайними цінами) (пп. 210.2 та 210.5 ст. 210 ПКУ).

Усе вищезазначене проілюструємо на конкретних прикладах.

Приклад 1

У зв'язку з відкриттям магазину проводиться розіграш чеків серед покупців. За умовами акції вигравш надається у вигляді права придбання фену зі знижкою 90% (тобто 60 грн (у т. ч. ПДВ – 10 грн)). Вартість фену без знижки – 600 грн (в тому числі ПДВ), а собівартість – 500 грн.

№ з/п	Зміст операції	Сума, грн	Бухгалтерський облік		Податковий облік	
			Дт	Кт	дохід	витрати
1	Продано фен зі знижкою 90%	60,00	361	702	500,00	–
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ: - виходячи з договірної ціни;	10,00	702	641/ПДВ	–	–
	- на суму перевищення звичайної ціни над договірною	90,00	93	641/ПДВ	–	–
3	Нараховано ПДФО (600 – 60 грн) x 1,176 471 x 15% : 100%)	95,30	93	641/ПДФО	–	–
4	Перерахований до бюджету ПДФО	95,30	641/ПДФО	311	–	–
5	Списано вартість фену до складу доходів	500,00	93	281	–	500,00

Приклад 2

Підприємство «Премія» надає, згідно з договором міні, офісні столи підприємству «Азарт» за договірною ціною – 6 600 грн, у тому числі ПДВ – 1 100 грн. Балансова вартість столів – 4 400 грн.

У свою чергу підприємство «Азарт» передає підприємству «Премія» такі ж офісні столи, але іншого кольору за такою ж договірною вартістю. Балансова вартість столів складає 6 000 грн.

Звичайна ціна (справедлива вартість) товарів, що обмінюються складає 9 000 грн, у т. ч. ПДВ – 1 500 грн.

№ з/п	Зміст операції	Сума, грн	Бухгалтерський облік		Податковий облік	
			Дт	Кт	дохід	витрати
1. Підприємство «Премія»						
1	Передано власні офісні столи	4 400,00	377	286	9 000,00	4 400,00
2	Нараховано ПДВ на рівні звичайних цін	1 100,00	377	64	–	–
		400,00	64/ПДВ до рівня звичайних цін	64	–	–
3	Отримано столи	4 400,00	15	631	–	–
4	Відображено податковий кредит з ПДВ	1 100,00	64	631	–	–
5	Проведено зарахування заборгованостей	5 500,00	631	377	–	–
2. Підприємство «Азарт»						
1	Отримано столи	6 000,00	15	631	–	–
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	1 100,00	64	631	–	–
3	Передано власні столи	6 000,00	377	286	9 000,00	6 000,00
4	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ на рівні звичайних цін	1 100,00	377	64	–	–
		400,00	64/ПДВ до рівня звичайних цін	64	–	–
5	Проведено зарахування заборгованостей	7 100,00	631	377	–	–

Приклад 3

У січні 2013 року підприємство придбало комп'ютер в якості товару за 6 000 грн (у т. ч. ПДВ – 1 000 грн). У наступному місяці даний комп'ютер було реалізовано директору підприємства (пов'язаній особі) за 4 200 грн, в т. ч. ПДВ. Звичайна ціна комп'ютера становить 6 000 грн, в т. ч. ПДВ.

№ з/п	Зміст операції	Сума, грн	Бухгалтерський облік		Податковий облік	
			Дт	Кт	дохід	витрати
1	2	3	4	5	6	7
1	Придбано комп'ютер для продажу	5 000,00	28	631	–	–
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	1 000,00	64	631	–	–
3	Продано комп'ютер директору підприємства	4 200,00	361	70	5 000,00	–

1	2	3	4	5	6	7
4	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	700,00	70	64	-	-
		300,00	64/ПДВ до рівня звичайних цін	64	-	-
5	Списано собівартість комп'ютера	5 000,00	90	28	-	5 000,00

Приклад 4

Підприємство «Премія» надає, згідно з договором міні, офісні столи підприємству «Азарт» за договірною ціною – 6 600 грн, у тому числі ПДВ – 1 100 грн. Балансова вартість столів – 4 400 грн.

У свою чергу підприємство «Азарт» передає підприємству «Премія» шафи за такою ж договірною вартістю. Балансова вартість шаф складає 6 000 грн.

Звичайна ціна (справедлива вартість) товарів, що обмінюються складає 9 000 грн, у т. ч. ПДВ – 1 500 грн.

№ з/п	Зміст операції	Сума, грн	Бухгалтерський облік		Податковий облік	
			Дт	Кт	дохід	витрати
1. Підприємство «Премія»						
1	Передано власні офісні столи	9 000,00	377	71	9 000,00	-
2	Нараховано ПДВ на рівні звичайних цін	1 100,00	71	64	-	-
		400,00	64/ПДВ до рівня звичайних цін	64	-	-
3	Списано собівартість столів	4 400,00	94	286	-	4 400,00
4	Отримано шафи	9 000,00	15	631	-	-
5	Відображено податковий кредит з ПДВ	1 100,00	64	631	-	-
6	Проведено зарахування заборгованостей	9 000,00	631	377	-	-
2. Підприємство «Азарт»						
1	Отримано столи	9 000,00	15	631	-	-
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	1 100,00	64	631	-	-
3	Передано власні шафи	9 000,00	377	71	9 000,00	-
4	Списано собівартість шаф	6 000,00	94	286	-	6 000,00
5	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ на рівні звичайних цін	1 100,00	71	64	-	-
		400,00	64/ПДВ до рівня звичайних цін	64	-	-
6	Проведено зарахування заборгованостей	9 000,00	631	377	-	-

ДОНАРАХУВАННЯ

Зауважимо, що 1 січня 2013 року набув чинності також і п. 39.15 ст. 39 ПКУ, відповідно до якого донарахування податкових зобов'язань, із застосуванням звичайних цін, матиме наведений нижче вигляд.

1. Проводиться перевірка і за її результатами вноситься окреме податкове повідомлення-рішення, в якому визначається сума грошових зобов'язань внаслідок використання звичайних цін.

2. У разі оскарження повідомлення-рішення платником податків або несплати вказаної в ньому суми таке повідомлення-рішення вважається відкликаним.

3. Керівник органа Державної податкової служби звертається з позовом до платника податків про нарахування та сплату податкових зобов'язань, коригування від'ємного значення об'єкта оподаткування або інших показників податкової звітності. Не варто забувати про те, що згідно з п. 39.14 ст. 39 ПКУ податківці при проведенні перевірки мають право надати запит, а платник податків зобов'язаний або обґрунтувати рівень договірних цін, або посилатися на те, що доводити невідповідність повинні самі податківці. Напевно у більшості випадків для платника податків найкраще буде самому обґрунтувати свої ж ціни, ніж чекати цього від податкової.

О. Сухарська

ВИКОРИСТАНІ НОРМАТИВНІ ДОКУМЕНТИ

ПКУ – Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.

Порядок № 787 – Порядок укладення та виконання договорів про ціноутворення для цілей оподаткування, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 22.08.2012 р. № 787.

Закон № 334/94-ВР – Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР.

Закон № 2658-III – Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12.07.2001 р. № 2658-III.

Лист № 20001/7/15-1217 – лист Державної податкової служби України «Про направлення методичних рекомендацій щодо алгоритму визначення звичайної ціни продукції (товарів) при здійсненні зовнішньоекономічних операцій (Витяг)» від 24.07.2012 р. № 20001/7/15-1217.

Сплачувати податки – справа неминуча,

ми допоможемо робити це правильно!



www.platnikpodatkiv.com.ua