

І.М. Артюх, співголова, Т.М. Гладущенко, ст. аудитор, А.А. Комаров, співголова, О.М. Осипчук, вик. дир., Т.В. Осипчук, гол. спец.-аудитор
ЗАТ Аудиторська фірма „Перспектива-К”, м.Київ

Особливості обліку та документального оформлення витрат на рекламні акції

У статті розглядаються особливості ведення податкового обліку та документального оформлення операцій із проведення рекламних акцій із роздачею рекламних матеріалів
рекламні витрати, валові витрати, податковий кредит, податок з доходів фізичних осіб

Актуальність статті обумовлена невизначеністю законодавства з питань оподаткування та документального оформлення операцій з проведення рекламних акцій, та суттєвістю даної статті витрат в економічній діяльності підприємств в умовах жорсткої конкуренції та боротьби за ринки збуту та покупців.

Про актуальність зазначеної теми, свідчать численні публікації в спеціальній періодичній літературі, зокрема статті В. Матвєєва [1], О. Ткаченко [2], Г. Тиравська [3], А. Королева [4], проте саме практичні аспекти обліку та документального оформлення витрат на рекламні акції потребують уточнення.

Метою даної статті є аналіз окремих операцій що виникають у підприємств які здійснюють торгівлю автомобільною технікою, в тому числі через дилерську мережу, під час проведення рекламних акцій, та які не достатньо висвітлені у законодавстві та існуючих публікаціях.

Більшість підприємств що ввозять або виробляють автомобілі на Україні працюють через дистриб'юторську або(та) дилерську мережу. На дилерів покладені обов'язки пошуку покупців, передачі їм оплачених автомобілів та здійснення наступного обслуговування цих автомобілів. Гроші за автомобіль покупець перераховує безпосередньо дистриб'ютору. Право власності на автомобіль переходить від дистриб'ютора до покупця. За своїм економічним змістом діяльність дилера за договором з дистриб'ютором відповідає положенням договору комісії (глава 69 Цивільного кодексу України). Проведення рекламних акцій найчастіше здійснюється дилером за погодженням з дистриб'ютором, з компенсацією витрат на них у складі дилерської маржі за автомобілі або за окремими договорами з дистриб'ютором.

Відповідно до Закону України від 03/07/1996 № 270 „Про рекламу” (Далі-Закону про рекламу) реклама – *інформація про особу чи товар, розповсюджена в будь-якій формі та в будь-який спосіб і призначена сформувати або підтримати обізнаність споживачів реклами та їх інтерес щодо таких особи чи товару*. Законом встановлено, що споживачі реклами - це невизначене коло осіб, на яких спрямовується така реклама, а товар - будь-який предмет господарського обігу, в тому числі продукція, роботи, послуги, об'єкти права і інтелектуальної власності, щодо яких така реклама надається.

Витрати, пов'язані з проведенням рекламної діяльності регулюються нормами підпункту 5.4.4 Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств” (Далі – Закон про прибуток) з врахуванням положень п.п. 5.3.1 Закону, та поділяються на витрати на рекламу що включаються до складу валових без обмежень та лімітовані витрати.

Механізм роботи компаній на ринку продажу нових автомобілів можна схематично представити за допомогою рисунка 1.

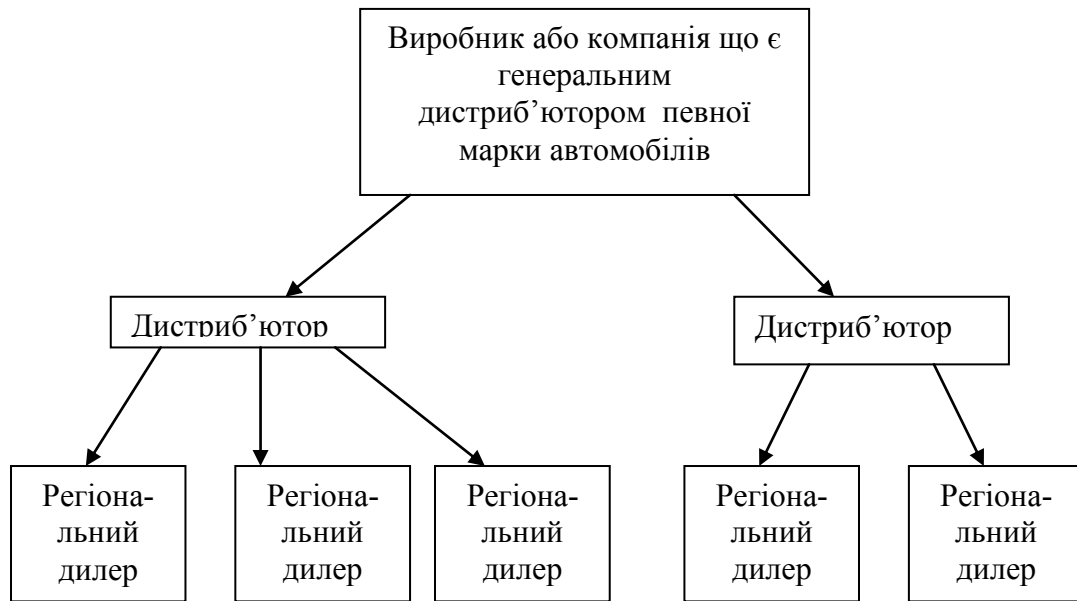


Рисунок 1 - Схема роботи компаній на ринку продажу нових автомобілів

Не лімітовані витрати на рекламу

Оподаткування податком на прибуток

До не лімітованих витрат застосовується абз. 1 п.п. 5.4.4 Закону про прибуток відповідно з яким до валових витрат включаються витрати платника податку на проведення передпродажних та рекламних заходів стосовно товарів (робіт, послуг), що продаються (надаються) такими платниками податку. Визначеного законодавством переліку рекламних заходів на цей час не існує, але більшість бухгалтерів та аудиторів беруть за основу Наказ Міністерства фінансів України та Міністерства економіки України від 12.11.1993 року N 88 „Про затвердження норм коштів на представницькі цілі, рекламу та виплату компенсації за використання особистих легкових автомобілів для службових поїздок та порядок їх витрачання” (Далі – Наказ № 88), який втратив чинність для госпрозрахункових підприємств. Так до витрат підприємства на рекламу відносяться витрати на:

- розробку і видання рекламних виробів (ілюстрованих прейскурантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, плакатів, афіш, рекламних листів, листівок, візитних карток працівників фірми /на яких розміщено назва або логотип фірми, реквізити/ тощо);
- розробку і виготовлення ескізів етикеток, зразків фірмових пакетів та упаковки;
- рекламні заходи через засоби масової інформації (оголошення в пресі, передачі на радіо і телебаченні) витрати на світлову, щитову, комп'ютерну та іншу зовнішню рекламу;
- придбання, виготовлення, копіювання, дублювання і демонстрацію рекламних кіно-, відео- і діафільмів;
- виготовлення стендів муляжів, рекламних щитів, покажчиків тощо (в сумі амортизації, зносу щодо зазначеного інвентаря);
- зберігання та експедирування рекламних матеріалів;

- оформлення вітрин, кімнат-зразків, виставок-продажів, включаючи відрядження працівників підприємства на виставку продукції підприємства і вартість зразків товарів, що передані безпосередньо покупцям або посередницьким організаціям відповідно до контрактів, угод безплатно і які не підлягають поверненню.

Частиною 7 ст. 8 Закону про рекламу визначено, що розміщення інформації про виробника товару та/або товар у місцях, де цей товар реалізується чи надається споживачеві, не вважається рекламою. Таким чином, розповсюдження інформації про товару та/або товар у місцях, де цей товар реалізується чи надається споживачеві, не відноситься до реклами, але відноситься до підготовки та організації пов'язаної із продажем продукції (робіт, послуг), і тому витрати на розповсюдження та розміщення такої інформації відносяться до валових витрат підприємства відповідно п.п. 5.2.1 п. 5.2 ст. 5 Закону про прибуток.

Щодо оподаткування самостійного виготовлення (придбання) та розповсюдження матеріального носія реклами, який містить в собі інформацію про товари (роботи, послуги), що продаються (виконуються, надаються) компанією та який не можна використати ні в господарській діяльності, ні по-іншому, крім застосування його як носія (джерела) інформації (наприклад, прайс-листи, рекламні проспекти, брошури, каталоги, буклети тощо), то у рекламодавця витрати, пов'язані з виготовленням (придбанням) і розповсюдженням рекламної продукції, яку можна використати як виключно носій інформації про товари (роботи, послуги), включаються до складу валових витрат відповідно до першого абзацу пп. 5.4.4 п. 5.4 Закону про податок на прибуток.

Тобто, витрати на проведення реклами в журналах, інших періодичних виданнях, на радіо і телебаченні, при можливості чітко ідентифікувати їх як рекламу та належному документальному оформленні, можна відносити до складу валових витрат.

Для підтвердження понесених витрат підприємству важливо мати обґрунтоване документальне підтвердження зв'язку витрат на проведення рекламних заходів з господарською діяльністю підприємства, які при відповідному підтвердженні згідно з п. 19 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" можуть бути віднесені на витрати щодо збуту продукції.

Оподаткування податком на додану вартість

Згідно з пп. 7.4.1 ст. 7 Закону України від 03.04.97 р. N 168/97 "Про податок на додану вартість" (Далі – Закон про ПДВ) до податкового кредиту виносяться суми ПДВ нараховані (сплачені) у зв'язку з придбанням товарів та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку. Враховуючи, що пп. 5.4.4 ст. 5 Закону про прибуток витрати платника податку на проведення передпродажних та рекламних заходів стосовно товарів (робіт, послуг), що продаються (надаються) таким платником податку відносяться до витрат на виробничі цілі, що пов'язані з господарською діяльністю такого платника податку /ця думка підтверджується листами Державної податкової адміністрації України (Далі - ДПАУ) N 18835/7/17-3117 від 29.09.2004 р. та N 5436/6/15-2315 від 13.06.2005 р. /, то відповідно такий платник податків має право і на податковий кредит по таким витратам.

Роздача носіїв реклами які є виключно засобами розповсюдження інформації, за роз'ясненнями ДПАУ наданого листом N 3428/6/15-1215-26 від 03.06.2002 р., не підпадає під поняття продажу товарів (робіт, послуг), визначення якого встановлено п. 1.4 Закону України "Про податок на додану вартість" та не підлягає оподаткуванню податком на додану вартість.

Оподаткування податком з доходів фізичних осіб

Порядок оподаткування доходів фізичних осіб регулюється Законом України від 22.05.2003 р. N 889-IV "Про податок з доходів фізичних осіб" (Далі – Закон про ПДФО), яким визначено суб'єктів платників податку та об'єкти оподаткування (доходи платників податку). Пунктом 1.2 ст. 1 Закону встановлено, що дохід - це сума будь-яких коштів, вартість матеріального і нематеріального майна, інших активів, що мають вартість, у тому числі цінних паперів або деривативів, одержаних платником податку у власність або нарахованих на його користь, протягом звітного податкового періоду з різних джерел як на території України, так і за її межами. Оскільки носії реклами які є виключно засобами розповсюдження інформації не мають для їх отримувача вартості, та не можуть принести додатковий дохід то їх вартість не розглядається як дохід фізичних осіб - учасників зазначених заходів та, відповідно, не є об'єктом оподаткування ПДФО (ця думка підтверджується листом ДПАУ N 18835/7/17-3117 від 29.09.2004 р).

Лімітовані витрати на рекламу

До лімітованих витрат, відповідно абз. 2 пп. 5.4.4. Закону про прибуток, відносяться витрати на організацію прийомів, презентацій і свят, придбання і розповсюдження подарунків, включаючи безоплатну роздачу зразків товарів або безоплатне надання послуг з рекламними цілями. Зазначені витрати включаються до валових витрат підприємства у розмірі, що не перевищує 2 % від оподатковуваного прибутку за попередній звітний (податковий) рік. Враховуючи наведене, підприємство може збільшити валові витрати на суму витрат, здійснених у зв'язку з організацією та проведенням прийомів (презентацій) і свят, придбання і розповсюдження подарунків, включаючи безоплатну роздачу зразків товарів або безоплатне надання послуг (виконання робіт) з рекламними цілями в межах двох відсотків від оподатковуваного прибутку за попередній звітний (податковий) рік тільки у разі якщо ці витрати пов'язані з проведенням його рекламної діяльності, що має за мету пряме або опосередковане одержання прибутку та яку можна чітко ідентифікувати як рекламу.

Проведення прийомів (презентацій)

Під час проведення рекламних акцій з метою залучення більшої кількості потенційних покупців та для формування позитивного іміджу, використовується такий метод як проведення прийомів (презентацій). Особливо доречним є проведення таких заходів для підприємств, що здійснюють продаж автомобілів при виході на ринок нової моделі авто. Такі заходи, як і інші операції в діяльності підприємства досить часто витрати на проведення рекламної акції повинні має бути оформлено документально. Відображення представницьких витрат в обліку можливе лише за наявності відповідних підтверджуючих документів, в яких мають бути зазначені: дата, місце та програма проведення ділової зустрічі (прийому); запрошені особи; представники підприємства, що приймає делегацію; розмір витрат.

Документами, що підтверджують віднесення витрат до складу представницьких, є:

- наказ керівника підприємства про проведення прийому (презентації, свята, ділової зустрічі) із зазначенням мети та відповідальних осіб за виконання окремих складових такого заходу;
- офіційне запрошення та офіційна згода запрошеної сторони (представники та делегації повинні бути офіційно запрошені на підприємство, при цьому бажано отримати їх офіційну згоду на зустріч);
- програма проведення представницького заходу (календарний план із зазначенням місця, дати та часу проведення прийому);
- кошторис витрат;

– звіт про проведення заходу (складається після закінчення заходу, у ньому указуються фактично понесені витрати).

Доцільно також щоб проведення презентації мало місце в маркетинговому плані або рекламному плані компанії на рік.

Розпорядчим документом керівника підприємства визначається коло осіб, які мають відношення до прийому представників інших підприємств з питань комерційної діяльності. Згідно з Наказом № 88 кількість учасників від сторони, що проводить офіційний прийом (сторони, що приймає), не має перевищувати кількості гостей.

Оподаткування податком на прибуток

Як вже зазначалося до складу валових витрат вищезазначені витрати підприємства включається у розмірі 2 % від оподатковуваного прибутку за попередній звітний (податковий) рік. Тобто, щоб мати можливість включати такі витрати до складу валових підприємство повинно отримати прибуток за попередній рік.

Для включення сум представницьких витрат у податковому обліку до валових витрат підтверджуючі документи має бути оформлено так, щоб у них обов'язково підкреслювався рекламний характер проведеного представницького заходу. Підтвердженням представницьких витрат і їх зв'язку з господарською діяльністю підприємства можуть бути договори та угоди, укладені за підсумками зустрічі. Якщо в процесі переговорів не відбулося підписання договорів або інших документів, результати зустрічі бажано оформити протоколом про наміри. Протокол має містити реквізити та підписи сторони, що приймає, та запрошеної сторони. Усі витрати, понесені стороною, що приймає, мають бути підтверджені відповідними первинними документами (рахунками, актами виконаних робіт (послуг) готелів, підприємств громадського харчування, екскурсійних бюро, квитками, поштовими квитанціями, подорожніми листами автомобіля, чеками, актами списання ТМЦ тощо).

Слід пам'ятати ще про одну умову щодо представницьких витрат, установлену пп. 5.4.8 Закону про податок на прибуток. Згідно з цим підпунктом не включаються до складу валових витрат готівкові кошти, витрачені на цілі, визначені підпунктами 5.3.1 та 5.4.4 Закону про податок на прибуток. ДПАУ у своєму листі «Питання включення до складу валових витрат на проведення представницьких заходів» від 07.10.99 р. № 5654/6/15-0216 роз'яснювала, що у разі здійснення представницьких витрат за готівку, такі витрати не можуть відноситися на валові.

Оподаткування податком на додану вартість

Право на податковий кредит щодо сум ПДВ з представницьких витрат виникає у загальному порядку, встановленому п. 7.4 Закону про ПДВ. Суми ПДВ, що входять до складу представницьких витрат, підприємство має право включити до податкового кредиту (за умови, що представницькі витрати віднесено в податковому обліку на валові витрати). Якщо до валових витрат віднесено частину представницьких витрат, то і до податкового кредиту підприємство має право віднести тільки суму ПДВ, що припадає на таку частину. До податкового кредиту можуть бути включені суми ПДВ, підтверджені податковими накладними.

Оподаткування податком з доходів фізичних осіб

Як вже зазначалося, думка податківців щодо виникнення у учасників презентації – фізичних осіб доходу наступна: якщо витрати підприємств - замовників реклами на проведення рекламних акцій та заходів здійснюються в порядку та у межах, визначених пп. 5.4.4 п. 5.4 ст. 5 Закону "Про оподаткування прибутку підприємств", то їх вартість не розглядається як дохід фізичних осіб - споживачів таких рекламних заходів та, відповідно, не є об'єктом оподаткування податком з доходів фізичних осіб. Щодо ідентифікації особи – учасника презентації можна зазначити, що ідентифікація проводиться на підставі ідентифікаційних номерів. Визначення ідентифікаційного

номера надано Законом України "Про Державний реєстр фізичних осіб - платників податків та інших обов'язкових платежів" N 320/94-ВР від 22.12.1994р. Якщо особа не надає даних ідентифікаційного номеру то у підприємства немає можливості ідентифікувати особу як платника податків.

Придбання і розповсюдження подарунків, включаючи безоплатну роздачу зразків товарів або безоплатне надання послуг з рекламними цілями

Як зазначалося на початку статті діяльність на ринку продажу нових автомобілів в Україні організована через дилерську мережу. Витрати на рекламу здійснює безпосередньо дилер з компенсацією їх дистриб'ютором.

Оподаткування податком на прибуток

Підприємство може збільшити валові витрати на суму витрат, здійснених у зв'язку з придбанням і розповсюдженням подарунків, включаючи безоплатну роздачу зразків товарів або безоплатне надання послуг з рекламними цілями, в межах двох відсотків від оподатковуваного прибутку за попередній звітний (податковий) рік тільки у разі якщо ці витрати пов'язані з проведенням його рекламної діяльності, що має за мету пряме або опосередковане одержання прибутку та яку можна чітко ідентифікувати як рекламу.

Стосовно оподаткування підприємства з безоплатної передачі товарів (робіт, послуг), то відповідно до пункту 1.23 статті 1 Закону про прибуток безоплатно надані товари (роботи, послуги) - це товари, що надаються платником податку згідно з договорами дарування, іншими договорами, які не передбачають грошової або іншої компенсації вартості таких матеріальних цінностей і нематеріальних активів чи їх повернення, або без укладення таких угод; роботи та послуги, які надаються платником податку без вимоги про компенсацію їх вартості; товари, передані юридичній чи фізичній особі на відповідальне зберігання і використані нею в її виробничому або господарському обороті. Відповідно до підпункту 1.31 статті 1 вищевказаного Закону безоплатне надання товарів для цілей оподаткування розглядається як продаж. Таким чином, підприємство що надає такі товари (роботи, послуги), збільшує свої валові доходи на суму безоплатно наданих товарів (робіт, послуг) відповідно до підпункту 4.1.1 статті 4 Закону про прибуток. У той же час, як це зазначено в листі ДПАУ від 23.10.2000 р. N 5837/6/15-1116, у випадку здійснення безоплатного розповсюдження товарів (робіт, послуг) в рекламних цілях, у разі якщо таке розповсюдження можна чітко ідентифікувати як рекламу, то таке безоплатне надання товарів (робіт, послуг) не включається до складу валових доходів платника податку.

Оподаткування податком на додану вартість

Відповідно до п. 3.1 ст. 3 Закону про ПДВ об'єктом оподаткування ПДВ є операції з продажу товарів (робіт, послуг) на митній території України. Згідно з п. 1.4 ст. 1 Закону під продажем розуміються будь-які операції, що здійснюються за цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу права власності на такі товари за компенсацію, а також операції з безоплатного надання товарів. При цьому згідно з пп. 7.4.1 до податкового кредиту виносяться суми ПДВ нараховані (сплачені) у зв'язку з придбанням товарів та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

Водночас Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств" (пп. 5.3.1 ст. 5) передбачено, що до складу валових витрат платника податку не включаються витрати на потреби, **не пов'язані з веденням господарської діяльності**, а саме на організацію та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків (крім благодійних внесків та пожертвувань неприбутковим організаціям, визначеним п. 7.11 ст. 7 цього Закону, та витрат,

пов'язаних з проведенням рекламної діяльності, які регулюються пп. 5.4.4 ст. 5 цього Закону).

Таким чином, якщо підприємство придбаває та розповсюджує товари (подарунки) з рекламними цілями, то право на податковий кредит у платника податку виникає лише в тій частині, що припадає на витрати, які включаються до валових витрат, за умови, що такий суб'єкт здійснює оподатковувані операції. Що стосується іншої частини суми ПДВ, яка припадає на вартість безоплатно наданих подарунків, яка не відноситься до складу валових витрат (обігу), то відповідно до пп. 7.4.4 ст. 7 Закону про ПДВ податок, сплачений у зв'язку з таким придбанням, відшкодовується за рахунок відповідних джерел і до складу податкового кредиту не включається.

Стосовно безоплатної роздачі зразків товарів (робіт, послуг), в тому числі дарування їх на презентаціях і святах тощо, то такі операції підлягають оподаткуванню ПДВ за повною ставкою податку, а база оподаткування визначається виходячи із фактичної ціни операції, але не нижчої за звичайні ціни.

Оподаткування податком з доходів фізичних осіб

Відповідно до роз'яснень наданих Листом ДПАУ від 14.10.2005 р. N 9924/6/17-3116, якщо витрати підприємств - замовників реклами на проведення рекламних акцій та заходів здійснюються в порядку та у межах, визначених пп. 5.4.4 п. 5.4 ст. 5 Закону "Про оподаткування прибутку підприємств", то їх вартість не розглядається як дохід фізичних осіб - споживачів таких рекламних заходів та, відповідно, не є об'єктом оподаткування податком з доходів фізичних осіб.

Такий висновок, на думку Аудиторів, суперечить положенням Закону про ПДФО. Так, п. 1.2 ст. 1 Закону встановлено, що дохід - це сума будь-яких коштів, вартість матеріального і нематеріального майна, інших активів, що мають вартість, у тому числі цінних паперів або деривативів, одержаних платником податку у власність або нарахованих на його користь, протягом звітного податкового періоду з різних джерел як на території України, так і за її межами.

Дохід з джерелом його походження з України визначено п. 1.3. Закону і відповідно до пп. и) вищезазначеного пункту до доходу відносяться також подарунки. Вимоги до договору дарування викладені у Цивільному кодексі України (глава 55, статті 717 - 730), згідно з якими за договором дарування одна сторона (дарувальник) передає або зобов'язується передати в майбутньому другій стороні (обдаровуваному) безоплатно майно (дарунок) у власність. Дарунком можуть бути рухомі речі, в тому числі гроші та цінні папери, нерухомі речі, майнові права. Договір дарування нерухомої речі укладається в письмовій формі і підлягає нотаріальному посвідченню. Договір дарування предметів особистого користування та побутового призначення може бути укладений усно. Отже, з вищевикладених норм ЦКУ випливає, що у разі дарування сувенірної чи рекламної продукції договір дарування може укладатися усно.

Виходячи з наведеного, кошти, сувенірна продукція, інше рухоме чи нерухоме майно, майнові чи немайнові права, вартість робіт, послуг тощо), що безпосередньо надаються підприємствами, які надають рекламні послуги чи виконують доручення підпадають під визначення подарунків і оподатковуються відповідно із ст. 14 Закону як спадщина, за ставкою визначеною пп. 7.1. Закону яка складає у 2006 році 13 %. При нарахуванні доходів у будь-яких негрошових формах об'єкт оподаткування обчислюється за правилами, визначеними пунктом 3.4 статті 3 цього Закону про ПДФО із застосуванням натурального коефіцієнту.

Документування та оподаткування окремих операцій при проведенні рекламних акцій у підприємств які здійснюють торгівлю автомобілями.

Операції зі встановлення табличок з реквізитами дилера під номерні знаки автомобіля.

Підприємство при реалізації нових автомобілів під їх номерні знаки встановлює таблички з реквізитами дилера: назву та телефон.

Відповідно до Закону України від 03/07/1996 № 270 „Про рекламу” реклама – *інформація про особу чи товар, розповсюджена в будь-якій формі та в будь-який спосіб і призначена сформувати або підтримати обізнаність* споживачів реклами та їх *інтерес* щодо таких *особи* чи товару. Таким чином, інформація, що відображається на табличках, є рекламою.

Відповідно до п.п. 5.2.1 Закону України від 28/12/1994 № 334 „Про оподаткування прибутку підприємств” до складу валових витрат включаються суми будь-яких витрат, сплачених (нарахованих) протягом звітного періоду у зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажем продукції (робіт, послуг). Згідно п.п. 5.4.4 до валових витрат включаються витрати платника податку на проведення передпродажних та рекламних заходів стосовно товарів (робіт, послуг), що продаються (надаються) такими платниками податку.

Відповідно до п.п. 7.4.1 Закону України від 03/04/1997 № 168 „Про податок на додану вартість” податковий кредит звітного періоду складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку, протягом такого звітного періоду у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

На думку Аудиторів, зазначені вище норми Закону „Про оподаткування прибутку підприємств” та „Про податок на додану вартість” дають підстави для віднесення видатків зі встановлення рекламних табличок до автомобілів до складу валових витрат та до податкового кредиту з ПДВ у повному обсязі.

Виходячи з норм Закону України від 22/05/2003 № 889 „Про податок з доходів фізичних осіб” рекламна табличка з реквізитами дилера не є додатковим благом для особи – покупця автомобіля. Не є вона і подарунком, оскільки не має іншого функціонального призначення та не може бути використана окремо від автомобіля. Таким чином, при встановленні таблички на автомобіль покупця податок з доходів фізичних осіб не нараховується та не утримується.

Проведення розіграшу серед покупців на право придбання автомобілю за ціною 10 грн.

Для коректного розгляду оподаткування вищезазначеної операції, Аудитори вважають за доцільне розділити його по суті на два питання, а саме :

- розміщення інформації про проведення такої акції ;
- проведення розіграшу і продаж автомобілю за 10 грн.

Розміщення інформації про проведення рекламної акції.

Проведення реклами регулюється Законом України “Про рекламу”, відповідно до якого реклама це інформація про особу чи товар, а товар - будь-який предмет господарського обігу, в тому числі продукція, роботи, послуги, цінні папери, об'єкти права інтелектуальної власності.

Витрати на розміщення інформації про проведення рекламної акції регулює абзац 1 п. 5.4.4. ст. 5. Закону про прибуток, відповідно до якого такі витрати включаються до складу валових. Тобто, витрати на проведення реклами в журналах, інших періодичних виданнях, на радіо і телебаченні, при можливості чітко ідентифікувати їх як рекламу та належному документальному оформленні, можна відносити до складу валових витрат.

Стосовно операції продажу авто за 10 гривень переможцю акції Аудитори можуть зазначити наступне. Законодавством не встановлено граничних цін на автомобілі, тому ціноутворенням займається само підприємство. І в його праві, з метою підвищення попиту на товар та одержання в майбутньому прибутків, встановлювати

ціни на товар, який воно реалізує. Але, враховуючи що при продажу автомобілю за вищезазначеною ціною не виконуються умови визначення звичайної ціни, а саме публічності та можливості отримання всіма покупцями знижки при однакових умовах, ціну автомобілю в 10 грн. не можна вважати звичайною.

Оподаткування податком на прибуток

Перед проведенням рекламної кампанії, необхідно видати наказ по підприємству про проведення такої кампанії, її мету, строки, відповідальних осіб, також у наказі необхідно зазначити, що проведення розіграшу і наступна реалізація автомобіля за 10 грн. проводиться з рекламною метою, для залучення більшої кількості покупців.

Розглянемо випадок, якщо переможець кампанії – фізична особа.

Операцій філіалу з фізичними особами будуть розглядатись як операції з пов'язаними особами і у відповідності із пп. 7.4. Закону про прибуток та пп.4.2. Закону про ПДВ до їх оподаткування повинні застосовуватись звичайні ціни. Термін - звичайна ціна наведено в пп. 1.20 Закону про прибуток, а пп. 1.20.2 цього ж Закону наведено умови визначення такої ціни. У такому випадку валовий дохід виникає у відповідності із п. 7.4 ст. 7 Закону про прибуток і є аналогічним до бази оподаткування ПДВ (за п. 4.2. ст.4 Закону про ПДВ) із ціни не нижче за звичайну.

На думку аудиторів такою звичайною ціною буде ціна реалізації аналогічної моделі автомобілю пересічним покупцям.

Розглянемо випадок, якщо переможець кампанії – юридична особа.

Враховуючи що, при продажу автомобілю за ціною 10 грн. не виконуються умови визначення звичайної ціни, а саме публічності та можливості отримання всіма покупцями знижки при однакових умовах, ціну автомобілю в 10 грн. не вважається звичайною і в цьому випадку, як і у випадку із переможцем кампанії – фізичною особою, звичайна ціна буде - ціна реалізації автомобілю звичайним покупцем..

Оподаткування у покупця автомобіля за 10 грн.

Покупець – юридична особа.

При придбанні автомобіля за 10 грн. необхідно врахувати чи є операція з продажу авто частиною бартерного контракту або покупець не є платником податків, або сплачує податок за іншими, ніж продавець, ставками, або є пов'язаною до продавця особою. Якщо ця умова виконується, то при придбанні автомобіля за зниженою ціною дохід особи визначається за ціною не нижчою за звичайну. Якщо ні – то оподатковуваного доходу та податкових зобов'язань у особи що придбає товар за зниженою вартістю не буде.

Покупець - фізична особа.

При продажу автомобіля право на придбання якого виникає в результаті проведення розіграшу, на думку аудиторів повинна застосовуватись ст. 9.5 Закону про оподаткування доходів фізичних осіб, в такому випадку дохід фізичної особи виникає у сумі вартості автомобілю, встановленої за звичайними цінами. Оподаткування таких доходів відбувається за ставкою податку зазначеною у пп. 7.3. ст. 7 вищезазначеного Закону, а саме 26 %. Крім того при оподаткуванні доходів нарахованих у натуральній формі застосовується натуральний коефіцієнт зазначений у пп. 3.4 Закону.

Наприкінці статті хотілося б зазначити, що з метою більш раціонального використання коштів, підприємствам доцільно замість безоплатного надання товарів (робіт, послуг) здійснювати дешевий продаж (наприклад за 1 гривню). Привабливість ідеї для покупця авто не втрачається і одночасно у підприємства змінюється порядок оподаткування таких товарів (робіт, послуг).

По – перше, товар (роботи, послуги) з безоплатних переходить до розряду платних.

По – друге, по операціям з продажу за 1 гривню фізичним (не пов'язаним та не робітникам підприємства) особам у підприємства валовий дохід виникає з 1 гривні. Стосовно продажу за 1 гривню юридичним не пов'язаним особам – платникам податку на прибуток за ставкою 25% також дохід виникне з 1 гривні. І лише при продажу за зниженою ціною юридичній особі пов'язаній з платником податку або такій, що сплачує податок на прибуток за іншою ставкою (ніж 25%) валовий дохід буде виникати у відповідності із п. 7.4 ст. 7 Закону про прибуток із ціни не нижчої за звичайну. Така ж ситуація і з нарахуванням ПДВ. Так, у відповідності із п. 4.2. Закону про ПДВ базою оподаткування при продажу товарів пов'язаним особам (перелік яких надано у п. 1.26 та п. 7.4. Закону про прибуток) є ціна товару не нижча за звичайні ціни.

Щодо виникнення доходу у отримувачів товару (робіт, послуг) за 1 гривню - фізичних осіб, можна зазначити наступне, що у випадку якщо отримувач – не пов'язана особа та не робітник підприємства, то оподаткованого доходу з різниці між звичайною ціною та ціною реалізації послуги для нього не буде. Відповідно, для пов'язаної фізособи та робітника підприємства доходом буде різниця між ціною реалізації та звичайною ціною.

Отже, з вище наведеного можна зробити висновок, що оподаткування продажу за 1 гривню можливе за умови належного оформлення. А саме:

- відповідності такої рекламної акції положенням маркетингової політики підприємства;
- достатнього документального оформлення рекламної кампанії;
- публічності та можливості отримання всіма покупцями знижки при однакових умовах.

Список літератури

1. Матвєєва В. Беремо участь у виставках та ярмарках: як облікувати витрати? // Податки та бухгалтерський облік. - 2005. - № 27 (794). - С. 27 – 32.
2. Ткаченко О. Рекламний «хід» – ходіть обережно. //Бізнес-консультант. – 2005. - № 5 (25).- С.40 – 46.
3. Тиравська Г. Документальне оформлення рекламної акції. // Податкове планування. – 2005. - № 12 (62). - С. 54- 58.
4. Королева А. Рекламные расходы в налоговом учете. // Адвокат Бухгалтера. – 2006. - № 5 (107). – С. 25 – 30.
5. Цивільний кодекс України №435-IV від 16.01.2003.
6. Закон України “Про рекламу” № 270/96 ВР від 03.06.96р. із змінами та доповненнями (далі Закон № 270).
7. Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” № 334/94 ВР від 28.12.94р. із змінами та доповненнями (далі Закон № 334).
8. Закон України “Про податок на додану вартість” № 168/97 ВР від 03.04.97р. із змінами та доповненнями (далі Закон № 168).
9. Закон України „Про податок з доходів фізичних осіб” № 889 від 22.05.03р. (далі Закон № 889).
10. Наказ Міністерства фінансів України та Міністерства економіки України від 12.11.1993 року N 88 „Про затвердження норм коштів на представницькі цілі, рекламу та виплату компенсації за використання особистих легкових автомобілів для службових поїздок та порядок їх витрачання”.
11. Лист Державної податкової адміністрації України від 03.06.2002 р. N 3428/6/15-1215-26 .
12. Лист Державної податкової адміністрації України від 09.03.2006 р. N 4280/7/17-0717.

В статье рассматриваются особенности ведения налогового учета и документального оформления операций по проведению рекламных акций по раздаче рекламных материалов.

In the article the features of conduct of the fiscal accounting and documentary registration of operations from conducting of publicity actions with distribution of selling aids are considered