Особенности ценообразования при применении УСН

Г.И. КЕВРА
кандидат экономических наук, доцент БГТУ

В соответствии с нормами действующего законодательства механизм формирования и применения отпускных цен, устанавливаемых производителями на произведенные (в том числе по договору подряда) товары, в отношении которых осуществляется государственное регулирование, определяется положениями Инструкции о порядке установления и применения регулируемых цен (тарифов), утвержденной постановлением Министерства экономики Республики Беларусь от 22 июля 2011 г. № 111 (с изменениями и дополнениями; далее — Инструкция № 111). Действие Инструкции № 111 распространяется на юридические лица и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих производство и (или) реализацию товаров, выполнение работ, оказание услуг на территории Республики Беларусь, в том числе организации и индивидуальных предпринимателей, перешедших на применение УСН.

Условия применения УСН отражены в гл. 34 Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь (далее — НК). Пунктом 1 ст. 286 НК определено, что право на применение УСН предоставляется организациям с численностью работников в среднем не более 100 человек за первых 9 месяцев года, предшествующего году, с которого организации претендуют на ее применение, и индивидуальным предпринимателям, если размер их валовой выручки нарастающим итогом за 9 месяцев составляет не более 10 300 000 000 руб.

При этом для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, сохраняется общий порядок исчисления и уплаты: налогов, сборов (пошлин), взимаемых при ввозе (вывозе) товаров на территорию Республики Беларусь; обязательных страховых взносов и иных платежей в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь; НДС по оборотам по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, за исключением организаций с численностью работников в среднем за период с начала года по отчетный период включительно не более 50 человек и индивидуальных предпринимателей, если размер их валовой выручки нарастающим итогом с начала года составляет не более 9 400 000 000 руб.; иных налогов, сборов (пошлин), определенных п. 3 ст. 286 НК.

Порядок формирования розничных цен на товары, поставляемые с участием посредников, не являющихся плательщиками НДС, изложен в Письме № 12-01-09/4898.

При этом применяющие УСН организации и индивидуальные предприниматели с численностью работников в среднем за период с начала года по отчетный период включительно не более 50 человек, если размер их валовой выручки нарастающим итогом с начала года составляет не более 9 400 000 000 руб., вправе уплачивать НДС по оборотам по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Налоговая база налога при УСН определяется как денежное выражение валовой выручки, которой признается сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов. Расчет валовой выручки в целях налогообложения и ценообразования производится в соответствии с п. 2 ст. 288 НК.

Ставки налога при УСН устанавливаются в размерах: 5 % — для организаций и индивидуальных предпринимателей, не уплачивающих НДС; 3 % — для организаций и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих НДС (п. 1 ст. 289 НК).

ОСОБЕННОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ОТПУСКНЫХ ЦЕН НА ТОВАРЫ, РЕАЛИЗУЕМЫЕ ПРОИЗВОДИТЕЛЯМИ, ПРИМЕНЯЮЩИМИ УСН

Методологические подходы к установлению отпускных цен производителями на произведенные (в том числе по договору подряда) товары, в отношении которых осуществляется государственное регулирование, определены п. 4 Инструкции № 111, согласно которому отпускные цены на товары (работы, услуги) устанавливаются производителями на основе плановых затрат (себестоимости) на производство и реализацию товаров (работ, услуг), налогов и иных обязательных платежей, определенных законодательством, прибыли, с учетом конъюнктуры рынка и ограничений, установленных государственными органами, осуществляющими регулирование цен (тарифов). Плановые затраты (себестоимость) определяются производителем самостоятельно исходя из принятой учетной политики и отраслевых рекомендаций по планированию, учету и калькулированию себестоимости товаров (работ, услуг). Налоги и неналоговые платежи включаются

в отпускные цены в размерах и порядке, установленных законодательством. В свою очередь, экономические расчеты и иные документы, обосновывающие уровень цен (тарифов) на товары (работы, услуги) производителей, утверждаются руководителем (иным уполномоченным лицом) юридического лица или индивидуальным предпринимателем и хранятся на бумажных носителях (ч. 1 п. 8 Инструкции № 111). При этом утверждение экономических расчетов, обосновывающих уровень применяемых цен (тарифов), индивидуальными предпринимателями, а также юридическими лицами, применяющими УСН, не является обязательным. Отпускные цены (тарифы), обоснованные экономическими расчетами, устанавливаются руководителем (иным уполномоченным лицом) юридического лица или индивидуальным предпринимателем и подтверждаются документом (п. 9 Инструкции № 111), например прейскурантом или иным аналогичным документом.

Справочно

Отпускная цена — цена, устанавливаемая производителем на произведенный (в том числе по договору подряда) товар, а также импортером на ввезенный им в республику товар для дальнейшей его реализации.

При определении отпускных цен на товары, реализуемые производителями, применяющими УСН, также можно воспользоваться рекомендациями, приведенными в Письме Министерства экономики Республики Беларусь от 10 сентября 2007 г. № 12-01-09/4898 «О формировании цен» (далее — Письмо № 12-01-09/4898), в котором указано, что переход на применение УСН не вносит изменений в установленный порядок формирования цен. Следовательно, при применении организациями-производителями УСН определение отпускных цен также может осуществляться в порядке, установленном п. 4 Инструкции № 111. При этом при формировании цен на товары сумма налоговой ставки, исчисленная в соответствии с установленным порядком, включается в цену (тариф) и выделяется в расчете отдельной статьей.

С учетом вышеприведенных норм законодательства рассмотрим порядок формирования отпускных цен на товары при применении организациями-изготовителями УСН с уплатой и без уплаты НДС на условном примере.

Пример 1

Организация-производитель «А», расположенная на территории г. Минска, среднесписочная численность работников которой в среднем за период с начала года по отчетный период включительно составляет 42 человека, применяет УСН без уплаты НДС и осуществляет производство и реализацию обуви для детей. Бухгалтерский учет и отчетность ведутся в организации «А» в установленном порядке.

В связи с расширением производства и увеличением численности работников до 55 человек организация осуществляет переход на применение УСН с уплатой НДС.

Последовательность определения организацией-производителем «А» отпускной цены на 1 пару сандалий малодетских 16-го размера при применении УСН без уплаты и с уплатой НДС представлена в табл. 1.

Таблица 1. Расчет отпускной цены на сандалии малодетские (1 пара)

№ п/п	Статья затрат	Сумма, руб.	
		без уплаты НДС	с уплатой НДС
1	2	3	4
1	Сырье и материалы, используемые в производстве	30 858	25 715
2	Возвратные отходы (вычитаются)	109	91
3	Стоимость топлива (энергии) на технологические цели	4558	3798
4	Расходы на оплату труда работников, занятых в производстве	18 622	18 622
5	Начисления на оплату труда, в том числе:	6443 (6331 + 112)	6443 (6331 + 112)
5.1	отчисления в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь	6331 (18 622 × 34 / 100)	6331 (18 622 × 34 / 100)
5.2	страховые взносы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний	112 (18 622 × 0,6 / 100)	112 (18 622 × 0,6 / 100)
6	Накладные расходы, связанные с организацией производства, его обслуживанием и управлением	21 147	20 074
7	Производственная себестоимость	81 519 (30 858 – 109 + 4558 + + 18 622 + 6443 + 21 147)	74 561 (25 715 – 91 + 3798 + + 18 622 + 6443 + 20 074)
8	Коммерческие расходы, связанные со сбытом (реализацией)	1503	1352
9	Полная себестоимость	83 022 (81 519 + 1503)	75 913 (74 561 + 1352)
10	Прибыль (норматив рентабельности к полной себестоимости — 15 %)	12 453 (83 022 × 15 / 100)	11 387 (75 913 × 15 / 100)
11	Цена на сандалии малодетские за принятую единицу измерения без учета налога при УСН	95 475 (83 022 + 12 453)	87 300 (75 913 + 11 387)
12	Сумма налога при УСН	5025 (95 475 × 5 / (100 – 5))	2700 (87 300 × 3 / (100 – 3))
12.1	Ставка налога при УСН	5 %	3 %
13	Цена на сандалии малодетские, установленная с учетом налога при УСН, без НДС	100 500 (95 475 + 5025)	90 000 (87 300 + 2700)
14	Сумма НДС при реализации сандалий малодетских на территории Республики Беларусь (справочно)	–	9000 (90 000 × 10 / 100)
15	Отпускная цена с НДС (справочно)	100 500	99 000 (90 000 + 9000)

При определении организацией-производителем «А» отпускной цены на сандалии малодетские 16-го размера при применении УСН без уплаты и с уплатой НДС необходимо обратить внимание на следующие особенности.

При применении организацией-производителем УСН без исчисления и уплаты НДС суммы НДС, предъявленные при приобретении либо уплаченные при ввозе товаров (работ, услуг), используемых в производстве сандалий малодетских, относятся на увеличение стоимости приобретенных товаров (работ, услуг) (п. 7 ст. 106 НК). При этом при применении УСН без исчисления и уплаты НДС при реализации (отгрузке) организацией-производителем «А» сандалий малодетских сумму НДС не исчисляют, расчетные и первичные учетные документы, применяемые при их реализации (отгрузке), выписывают без выделения сумм НДС и предъявления этих сумм покупателю. При этом в указанных документах делается запись или ставится штамп «Без НДС» (п. 6 ст. 105 НК).

Ставка налога при применении организацией-производителем «А» УСН без уплаты НДС установлена в размере 5 %, при уплате НДС — 3 % (п. 1 ст. 289 НК). При применении УСН с уплатой НДС расчет отпускной цены на сандалии малодетские производится исходя из ставки НДС, установленной подп. 1.2.2 ст. 102 НК.

В свою очередь, сандалии малодетские включены в Перечень продовольственных товаров и товаров для детей, по которым применяется ставка НДС в размере 10 % при их ввозе на территорию Республики Беларусь и (или) при реализации на территории Республики Беларусь, утвержденный Указом Президента Республики Беларусь от 21 июня 2007 г. № 287 (код товара по ЕТН ВЭД ТС — 6403 «Обувь с подошвой из резины, пластмассы, натуральной или композиционной кожи и с верхом из натуральной кожи»[1]).

ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ ОТПУСКНОЙ ЦЕНЫ

Отпускная цена на сандалии малодетские за принятую единицу измерения (1 пара), установленная организацией-производителем «А» при применении УСН без уплаты и (или) с уплатой НДС, подтверждается документом, например прейскурантом, протоколом согласования цен или иным аналогичным документом. Образец заполнения прейскуранта на основе данных примера 1 приведен в приложении 1.

Приложение 1

УТВЕРЖДАЮ
Генеральный директор
организации «А»
Иванов И.И. Иванов
26 февраля 2015 г.

ПРЕЙСКУРАНТ*
№ 39 от 26 февраля 2015 г.
цен на товары, реализуемые организацией-производителем «А»
(полное наименование субъекта предпринимательской деятельности)

№ п/п	Наименование товара	Техническая документация	Единица измерения	Отпускная цена производителя за единицу измерения без НДС, руб.	Примечание
1	2	3	4	5	6
	Сандалии малодетские, модель С30693 (16-й размер)	Плановая калькуляция по расчету отпускной цены от 26.02.2015	1 пара	100 500	При применении УСН без уплаты НДС
				90 000	При применении УСН с уплатой НДС
	...				

Главный экономист *Игнатьева* И.И. Игнатьева

Главный бухгалтер *Петрова* П.П. Петрова

* Форма прейскуранта носит рекомендательный характер. В связи с этим организации-производители определяют конкретную форму прейскуранта исходя из отраслевых методических рекомендаций, принятой учетной политики и сложившейся практики самостоятельно и при утверждении отпускных цен могут добавлять другие необходимые реквизиты. Техническая документация по реализуемому товару принята и отражена в прейскуранте условно.

[1] С длиной стельки: по резиновой обуви — до 217 мм включительно, по валяной обуви — до 230 мм включительно, по кожаной и прочим видам обуви — до 240 мм включительно.

При реализации сандалий малодетских организациям-покупателям по отпускным ценам согласно подтверждающим документам организацией-производителем «А», применяющей УСН без уплаты и (или) с уплатой НДС, заполняются первичные учетные документы ТТН-1 «Товарно-транспортная накладная» и (или) ТН-2 «Товарная накладная». В гр. 4 этих документов указывается уровень отпускных цен, по которым производится отгрузка покупателям, в гр. 6 — ставка НДС, применяемая при продаже, в гр. 7 — сумма НДС, предъявляемая к оплате покупателям.

При этом при реализации (отгрузке) сандалий малодетских заполнение ТН-2 и (или) ТТН-1 организацией «А», применяющей УСН без исчисления и уплаты НДС, осуществляется без выделения ставки и суммы НДС и предъявления этой суммы покупателям. В данном случае в соответствующих графах указанных учетных документов делается запись или ставится штамп «Без НДС» (п. 6 ст. 105 НК).

Необходимая организациям-покупателям информация о формировании и применении отпускных цен отражается организацией-изготовителем «А» в гр. 9 и 11 «Примечание» накладных ТН-2 и ТТН-1, в которых указываются уровень сформированных отпускных цен на сандалии малодетские за принятую единицу измерения (1 пара), номер и дата подтверждающего документа (прейскурант, протокол согласования цен, договор) и др.

Образец заполнения организацией-производителем «А», применяющей УСН с уплатой и без уплаты НДС, товарного раздела товарно-транспортной накладной формы ТТН-1 при реализации (отгрузке) сандалий малодетских организациям-покупателям приведен в приложении 2.

Приложение 2

Наименование товара	Единица измерения	Количество	Цена, руб.	Стоимость, руб.	Ставка НДС, %	Сумма НДС, руб.	Стоимость с НДС, руб.	Количество грузовых мест*	Масса груза, кг*	Примечание
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Поставка товара организацией-производителем «А», применяющей УСН без уплаты НДС										
Сандалии малодетские, 16-й размер	1 пара	250	100 500	25 125 000	Без НДС	Без НДС	25 125 000	0,5	110	Отпускная цена — 100 500 руб.; прейскурант № 39 от 26.02.2015; условия поставки — франко-отправления
ИТОГО				25 125 000			25 125 000	0,5	110	×
Поставка товара организацией-производителем «А», применяющей УСН с уплатой НДС										
Сандалии малодетские, 16-й размер	1 пара	250	90 000	22 500 000	10	2 250 000	24 750 000	0,5	110	Отпускная цена — 90 000 руб.; прейскурант № 39 от 26.02.2015; условия поставки — франко-отправления
ИТОГО				22 500 000		2 250 000	24 750 000	0,5	110	×

* Масса груза и количество грузовых мест приняты и отражены в накладной условно.

ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ РОЗНИЧНЫХ ЦЕН ПРИ ПРИМЕНЕНИИ УСН

Розничная цена — цена, устанавливаемая на товары, предназначенные для продажи физическим лицам для личного, семейного, домашнего или иного потребления, не связанного с предпринимательской деятельностью, а также в случаях, разрешенных законодательством, — юридическим лицам, индивидуальным предпринимателям (п. 3 Инструкции № 111).

Методологические подходы к формированию розничных цен на товары, в отношении которых осуществляется государственное регулирование, определены п. 11 Инструкции № 111, в соответствии с ч. 1 которого розничные цены определяются организациями, осуществляющими розничную торговлю, путем применения торговых надбавок к отпускным ценам производителей (импортеров) в размерах, не превышающих установленных государственными органами, осуществляющими регулирование цен (тарифов).

В случае если в соответствии с законодательством о ценообразовании в отношении товаров не применяется государственное ценовое регулирование, размер максимальной торговой надбавки (с учетом оптовой надбавки) к отпускным ценам производителей (импортеров) устанавливается розничными организациями самостоятельно с учетом конъюнктуры рынка, т. е. без ограничений. При этом минимальный размер торговой надбавки должен обеспечить безубыточную реализацию товаров.

Переход на применение УСН не вносит изменений в установленный порядок формирования цен.

На сегодняшний день перечень социально значимых товаров (работ, услуг), в отношении которых осуществляется государственное регулирование цен (тарифов), определен в приложении 1 к Указу Президента Республики Беларусь от 25 февраля 2011 г. № 72 «О некоторых вопросах регулирования цен (тарифов) в Республике Беларусь» (с изменениями и дополнениями; далее — Указ № 72). В свою очередь, конкретные перечни социально значимых товаров (услуг), цены (тарифы) на которые регулируются Министерством экономики Республики Беларусь, облисполкомами и Мингорисполкомом, определены постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 17 января 2014 г. № 35 «Об утверждении перечней социально значимых товаров (услуг), цены (тарифы) на которые регулируются государственными органами, и признании утратившими силу некоторых постановлений Совета Министров Республики Беларусь» (с изменениями и дополнениями; далее — постановление № 35) в рамках предоставленных им полномочий по регулированию цен на социально значимые товары (п. 2 Указа № 72).

В Письме № 12-01-09/4898 разъяснено, что переход на УСН не вносит изменений в установленный порядок формирования розничных цен и применения оптовых (торговых) надбавок, т. е. сформированные цены, размеры применяемых оптовых и торговых надбавок не увеличиваются на величину налоговой ставки. Следовательно, определение розничных цен организациями при применении УСН также осуществляется в порядке, установленном п. 11 Инструкции № 111.

При этом налог, применяемый при УСН, в процессе формирования розничных цен не участвует и при их расчете не выделяется.

Следует отметить, что указанная в п. 2 ст. 289 НК ставка налога при УСН применяется в отношении выручки от реализации в розничной торговле приобретенных товаров, под которыми понимаются товары, приобретенные и реализуемые в неизменном состоянии, в том числе в неизменном виде. При этом в отношении приобретенных товаров допускаются фасовка (розлив) в банки, бутылки, флаконы, мешки, ящики, коробки, помол (разрезка) для фасовки (упаковки), другие простые операции по упаковке или переупаковке, не направленные на изменение свойств товаров. Кроме того, товарами, приобретенными организацией и индивидуальным предпринимателем, не признаются: основные средства; товары, произведенные по ее (его) заказу (заданию) другой организацией или другим физическим лицом полностью или частично из сырья (материалов, продукции) организации или индивидуального предпринимателя, осуществляющих реализацию этих товаров.

В свою очередь, для целей применения ставки налога при УСН, установленной п. 2 ст. 289 НК, к розничной торговле не относится: реализация товаров юридическим лицам, индивидуальным предпринимателям; отчуждение товаров (в том числе материалов, запасных частей), использованных при выполнении работ, оказании услуг; реализация товаров через торговые объекты общественного питания.

Организации и индивидуальные предприниматели не вправе применять ставку, установленную ч. 1 п. 2 ст. 289 НК: начиная с месяца, следующего за отчетным периодом, в котором численность работников организации в среднем за период с начала года по отчетный период включительно превысила 15 человек и (или) валовая выручка организации и индивидуального предпринимателя нарастающим итогом в течение календарного года составила более 4 100 000 000 руб.; в течение налогового периода, если в последнем отчетном периоде предшествующего налогового периода численность работников организации в среднем за период с начала года по отчетный период включительно превысила 15 человек и (или) валовая выручка организации и индивидуального предпринимателя нарастающим итогом с начала года составила более 4 100 000 000 рублей.

В этих случаях организации и индивидуальные предприниматели вправе либо прекратить применение УСН (например, вернуться к общему порядку налогообложения), либо перейти на вариант УСН с уплатой НДС и применением ставки налога при УСН в размере 3 %, предусмотренной абз. 3 ч. 1 п. 1 ст. 289 НК для организаций и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих НДС. Следует заметить, что при формировании розничной цены уплачиваемый организацией розничной торговли в рамках упрощенной системы налог при УСН не увеличивает конечную цену. Этот налог исчисляется от установленной розничной цены и уплачивается за счет примененной торговой надбавки. Стоит также отметить, что при переходе на УСН уровень взимаемых надбавок не увеличивается на размер налога при УСН.

Рассмотрим порядок определения розничной цены на товар и исчисления налога при УСН при его реализации из объектов розничной торговли.

Пример 2

Розничная организация «Б», расположенная на территории г. Минска, среднесписочная численность работников которой в среднем за период с начала года по отчетный период включительно составляет 12 человек, применяет вариант УСН без уплаты НДС.

В связи с расширением торговой площади объектов розничной торговли и увеличением численности работников до 16 человек организация «Б» осуществляет переход на применение УСН с уплатой НДС.

По товаросопроводительным документам (гр. 4 и 11 товарно-транспортной накладной формы ТТН-1) организация «Б» приобрела у организации-производителя «А», применяющей общий порядок налогообложения, сандалии малодетские 16-го размера с целью их реализации населению через собственные объекты розничной торговли.

Последовательность формирования розничной цены на 1 пару сандалий малодетских 16-го размера при применении УСН без уплаты НДС и с уплатой НДС и определения налога при УСН в случае их реализации населению приведена в табл. 2.

Таблица 2. Расчет розничной цены на сандалии малодетские (1 пара)

№ п/п	Показатель	Сумма, руб.	
		без уплаты НДС	с уплатой НДС
1	Отпускная цена на товар, применяемая организацией-производителем «А» в расчетах при его продаже розничной организации «Б» (справочно)	99 000 (90 000 + 9000)	99 000 (90 000 + 9000)
1.1	Отпускная цена на товар, установленная организацией-производителем «А», без НДС	90 000	90 000
1.2	Сумма НДС, учитываемая организацией-производителем «А» при установлении отпускной цены на товар (справочно)	9000 (90 000 × 10 / 100)	9000 (90 000 × 10 / 100)
2	Размер торговой надбавки, взимаемой розничной организацией «Б» при осуществлении розничной торговли товаром	30 % (с учетом конъюнктуры рынка)	
2.1	Сумма торговой надбавки	27 000 (90 000 × 30 / 100)	27 000 (90 000 × 30 / 100)
3	Розничная цена на товар, установленная розничной организацией «Б», без НДС	117 000 (90 000 + 27 000)	117 000 (90 000 + 27 000)
4	Сумма НДС, учитываемая розничной организацией «Б» при установлении розничной цены на товар	9000	11 700 (117 000 × 10 / 100)
5	Розничная цена на товар, сформированная розничной организацией «Б», с НДС	126 000 (117 000 + 9000)	128 700 (117 000 + 11 700)
6	Налог при УСН, исчисляемый при реализации товара	3780 (126 000 × 3 / 100)	3510 (117 000 × 3 / 100)
7	Валовой доход розничной организации «Б», который должен обеспечивать ей безубыточную реализацию товара (покрытие всех затрат по реализации товара, за исключением цены его приобретения) и получение прибыли от его реализации (справочно)	23 220 (126 000 – 90 000 – 9000 – – 3780 или 27 000 – 3780)	23 490 (117 000 – 90 000 – – 3510 или 27 000 – 3510)

Розничная цена 1 пары сандалий малодетских 16-го размера, приобретенных у организации-производителя «А», применяющей общий порядок налогообложения, и налог при УСН при применении УСН без уплаты НДС и с уплатой НДС в случае их реализации населению рассчитываются розничной организацией «Б» в следующем порядке.

Формирование розничной цены 1 пары сандалий малодетских 16-го размера при применении УСН без исчисления и уплаты НДС осуществляется розничной организацией «Б» самостоятельно путем суммирования отпускной цены без учета НДС, установленной организацией-производителем «А», и торговой надбавки, взимаемой к указанной отпускной цене, с добавлением суммы НДС, выставленной поставщиком.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие особые режимы налогообложения без исчисления и уплаты НДС, предъявленные при приобретении либо уплаченные при ввозе товаров (работ, услуг), имущественных прав суммы НДС относят на увеличение их стоимости (п. 7 ст. 106 НК).

При применении УСН с уплатой НДС расчет розничной цены производится путем суммирования отпускной цены без учета НДС, установленной организацией-производителем «А», и торговой надбавки, взимаемой к указанной отпускной цене, с добавлением суммы НДС, учитываемой розничной организацией «Б» при установлении розничной цены на товар.

В связи с тем, что в отношении товара «Сандалии малодетские» в настоящее время не применяется государственное ценовое регулирование, торговая надбавка, взимаемая розничной организацией «Б» при его продаже населению, применяется к отпускной цене организации-производителя «А» в размере, определяемом самостоятельно с учетом сложившейся конъюнктуры рынка.

Ставка налога при УСН при применении розничной организацией «Б» УСН без уплаты НДС установлена в размере 3 % в отношении выручки от реализации в розничной торговле приобретенных товаров (абз. 1 п. 2 ст. 289 НК). При переходе на применение УСН с уплатой НДС ставка налога при УСН в отношении выручки от реализации в розничной торговле приобретенных товаров применяется в размере 3 %, предусмотренном абз. 3 ч. 1 п. 1 ст. 289 НК для организаций и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих НДС.

ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ РОЗНИЧНЫХ ЦЕН ПРИ ПРИОБРЕТЕНИИ ТОВАРОВ У ОПТОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ ПРИ ПРИМЕНЕНИИ УСН

При формировании розничных цен на товары, приобретенные на территории Республики Беларусь у юридического лица или индивидуального предпринимателя, осуществляющих оптовую торговлю, следует помнить о том, что торговая надбавка применяется к отпускной цене производителя (импортера) с учетом оптовой надбавки (ч. 3 п. 11 Инструкция № 111).

Право на применение УСН предоставляется организациям с численностью работников в среднем не более 100 человек за первых 9 месяцев года, предшествующего году, с которого они претендуют на ее применение.

Соответственно предельные торговые надбавки на товары, включенные в перечни социально значимых товаров (услуг), цены (тарифы) на которые регулируются Министерством экономики Республики Беларусь, облисполкомами и Мингорисполкомом (постановление № 35), установлены с учетом оптовой надбавки. В свою очередь, размер максимальной оптовой надбавки к отпускным ценам производителей (импортеров) на товары, по отношению к которым не применяется государственное ценовое регулирование, устанавливается оптовой организацией самостоятельно по соглашению сторон с учетом конъюнктуры рынка

Пример 3

Розничная организация «Б», расположенная на территории г. Минска, среднесписочная численность работников которой в среднем за период с начала года по отчетный период включительно составляет 12 человек, применяет вариант УСН без уплаты НДС.

В связи с расширением торговой площади объектов розничной торговли и увеличением численности работников до 16 человек организация «Б» осуществляет переход на применение УСН с уплатой НДС.

По товаросопроводительным документам (гр. 4 и 11 ТТН-1) организация «Б» приобрела у оптовой организации «В», применяющей общий порядок налогообложения, сандалии малодетские 16-го размера с целью их реализации населению через собственные объекты розничной торговли.

Последовательность формирования розничной цены на 1 пару сандалий малодетских 16-го размера при применении УСН без уплаты НДС и с уплатой НДС и определения налога при УСН в случае их реализации населению приведена в табл. 3.

Таблица 3. Формирование розничной цены на 1 пару сандалий малодетских 16-го размера при применении УСН без уплаты НДС и с уплатой НДС и определение налога при УСН в случае их реализации населению

№ п/п	Показатель	Сумма, руб.	
		без уплаты НДС	с уплатой НДС
1	Цена на товар, применяемая оптовой организацией «В» в расчетах при его продаже розничной организации «Б»	99 000 (90 000 + 9000)	99 000 (90 000 + 9000)
1.1	Сумма НДС, учитываемая оптовой организацией «В» при установлении цены на товар (справочно)	9900 (99 000 × 10 / 100)	9900 (99 000 × 10 / 100)
1.2	Отпускная цена на товар, установленная организацией-производителем (импортером)	90 000	90 000
2	Размер оптовой надбавки, взимаемой оптовой организацией «В» при осуществлении оптовой торговли товаром	10 % (с учетом конъюнктуры рынка)	
2.1	Сумма оптовой надбавки, взимаемой оптовой организацией «В» при осуществлении оптовой торговли товаром	9000 (90 000 × 10 / 100)	9000 (90 000 × 10 / 100)
3	Размер торговой надбавки, взимаемой розничной организацией «Б» при осуществлении розничной торговли товаром	30 % (с учетом конъюнктуры рынка)	
3.1	Сумма торговой надбавки	27 000 (90 000 × 30 / 100)	27 000 (90 000 × 30 / 100)
3.2	Сумма торговой надбавки без учета оплаченной оптовой надбавки (справочно)	18 000 (90 000 × × ((30 – 10) / 100))	18 000 (90 000 × × ((30 – 10) / 100))
4	Розничная цена на товар, установленная розничной организацией «Б», без НДС	117 000 (90 000 + 27 000)	117 000 (90 000 + 27 000)
5	Сумма НДС, учитываемая розничной организацией «Б» при установлении розничной цены на товар	9900	11 700 (117 000 × 10 / 100)
6	Розничная цена на товар, сформированная розничной организацией «Б», с НДС	126 900 (117 000 + 9900)	128 700 (117 000 + 11 700)
7	Налог при УСН, исчисляемый при реализации товара (справочно)	3807 (126 900 × 3 / 100)	3861 (128 700 × 3 / 100)
8	Валовой доход розничной организации «Б», который должен обеспечивать ей безубыточную реализацию товара (покрытие всех затрат по реализации товара, за исключением цены его приобретения) и получение прибыли от его реализации (справочно)	14 193 (126 900 – 99 000 – – 9900 – 3807 или 18 000 – 3807)	14 139 (128 700 – 99 000 – – 11 700 – 3861 или 18 000 – 3861)

Расчет розничной цены на 1 пару сандалий малодетских 16-го размера, приобретенных у оптовой организации «В», применяющей общий порядок налогообложения, и налога при УСН при применении УСН без уплаты НДС и с уплатой НДС в случае их реализации населению производится розничной организацией «Б» в следующем порядке.

Цена на сандалии малодетские, применяемая оптовой организацией «В», применяющей общий порядок налогообложения, в расчетах при их продаже розничной организации «Б», определяется путем суммирования отпускной цены, установленной организацией-производителем (импортером) (без учета НДС), и оптовой надбавки, взимаемой к указанной отпускной цене с добавлением суммы НДС по установленной ставке.

Формирование розничной цены на 1 пару сандалий малодетских 16-го размера осуществляется розничной организацией «Б», применяющей УСН без исчисления и уплаты НДС, самостоятельно путем суммирования отпускной цены, установленной организацией-производителем (импортером) без учета НДС (согласно гр. 11 товарного раздела ТТН-1), и торговой надбавки (с учетом оплаченной оптовой надбавки), взимаемой к указанной отпускной цене, с добавлением суммы НДС, уплаченной поставщику (оптовой организации «В»).

Для организаций, осуществляющих торговлю товарами по свободным ценам, законодательством не установлена обязанность по составлению реестра розничных цен.

Расчет розничной цены на сандалии малодетские при применении УСН с уплатой НДС производится путем суммирования отпускной цены без учета НДС, установленной организацией-производителем (импортером), и торговой надбавки, взимаемой к указанной отпускной цене с учетом оплаченной оптовой надбавки, с добавлением суммы НДС, учитываемой розничной организацией «Б» при установлении розничной цены на товар.

Аналогичный порядок формирования розничных цен на товары, поставляемые с участием посредников, не являющихся плательщиками НДС, изложен в Письме № 12-01-09/4898.

ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ РОЗНИЧНОЙ ЦЕНЫ

При установлении розничной цены должен быть составлен расчет с указанием размера применяемой торговой надбавки к отпускной цене производителя (импортера). Расчет розничной цены может производиться, например, в реестре розничных цен или ином аналогичном документе. Экономические расчеты по обоснованию уровня применяемых оптовых и торговых надбавок не составляются (п. 12 Инструкции № 111).

При этом в графе 11 реестра указывается розничная цена, утвержденная руководителем (иным уполномоченным лицом организации) и применяемая при продаже товара населению, в графе 10 — сумма НДС, уплаченная организации-производителю.

Образец заполнения реестра на основе данных примера 2 приведен в приложении 3.

Приложение 3

Реестр розничных цен № 14
от «27» февраля 2015 г.
на детские товары
(наименование товара)
организация «Б»
(наименование субъекта предпринимательской деятельности)

№ п/п	Номер ТТН	Наименование товара	Артикул, тип, марка	Объем партии, шт.	Отпускная цена производителя, руб.	Торговая надбавка		Розничная цена без НДС, руб.	Сумма НДС, руб.	Розничная цена, применяемая при продаже населению, руб. (с учетом округления)
						%	руб.			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	№ 17 от 27.02.2015	Сандалии малодетские, 16-й размер	Модель С1914495; артикул 8С1341-Д49	250	90 000	30	27 000	117 000	9000	126 000
2	№ 17 от 27.02.2015	Сандалии малодетские, 16-й размер	Модель С1914495; артикул 8С1341-Д49	250	90 000	30	27 000	117 000	11 700	128 700

Для организаций, осуществляющих торговлю товарами по свободным ценам, т. е. товарами, в отношении которых не осуществляется государственное ценовое регулирование, законодательством не установлена обязанность по составлению реестра розничных цен.

Следует отметить, что в розничной торговой сети учет движения товаров осуществляется по розничным ценам. При этом продажной (розничной) ценой товара является его стоимость по цене приобретения, увеличенная на суммы торговой надбавки и НДС.

В свою очередь, формирование розничной цены, т. е. включение в нее торговой надбавки и НДС, отражается в бухгалтерском учете с использованием корреспонденции: дебет *счета 41 «Товары»*, кредит *счета 42 «Торговая наценка»*, *субсчетов 42-1 «Торговая надбавка»* и *42-3 «Налог на добавленную стоимость в розничной цене товара»*.

Формирование розничных цен осуществляется путем проведения соответствующих расчетов с их отражением в бухгалтерском учете. В связи с этим организациям, осуществляющим розничную торговлю товарами по свободным ценам, также целесообразно составлять реестр цен. Он необходим в том числе для контроля торговой надбавки при предоставлении скидок, возврате товара, недостаче и т. п.

Таким образом, при осуществлении розничной торговли по регулируемым ценам организации, применяющие УСН, формирование розничных цен обязаны оформлять реестром. При реализации товаров по свободным розничным ценам оформление реестра не является обязанностью, но целесообразно.