

ЦЕНЫ ПРИ «УПРОЩЕНКЕ»

Галина КЕВРА
Экономист

ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

В соответствии с положениями национального законодательства отпускные цены на товары и тарифы на услуги (работы) формируются организацией-изготовителем с учетом конъюнктуры рынка на основе плановой себестоимости, налогов и неналоговых платежей, прибыли (п. 5 Инструкции «О порядке формирования и применения цен и тарифов», утвержденной постановлением Министерства экономики Республики Беларусь от 10 сентября 2008 г. № 183 (в редакции от 19 августа 2009 г.; далее – Инструкция № 183).

Затраты включаются в плановую себестоимость в соответствии с Основными

положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утвержденными постановлением Министерства экономики, Министерства финансов и Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 30 октября 2008 г. № 210/161/151. При этом могут использоваться отраслевые рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) с учетом принятой субъектом предпринимательской деятельности учетной политики. Налоги и неналоговые платежи включаются в отпускные цены и тарифы в размерах и порядке, предусмотренных законодательством.

Нормами Инструкции № 183 определяется порядок формирования отпускных цен при применении организацией-изготовителем общей системы налогообложения (ОСН). Однако наряду с ОСН отдельные организации применяют упрощенную систему налогообложения (УСН), порядок и условия применения которой регламентируется Положением об упрощенной системе налогообложения, утвержденным Указом Президента Республики Беларусь от 9 марта 2007 г. № 119 (в редакции от 7 декабря 2009 г.; далее – Положение № 119).

Так, п. 4 Положения № 119 определено, что вправе перейти на применение УСН при одновременном соблюдении крите-

риев средней численности работников и валовой выручки в течение первых девяти месяцев года, предшествующего году, с которого претендуют на ее применение, организации с численностью работников в среднем за указанный период не более 100 человек, индивидуальные предприниматели (ИП), если размер их валовой выручки составляет не более 2 625 млн руб.

В соответствии с п. 7 Положения № 119 при применении УСН сохраняется общий порядок уплаты:

- налогов, сборов (пошлин), взимаемых при ввозе (вывозе) товаров на таможенную территорию Республики Беларусь;
- государственной пошлины;

- оффшорного сбора;
- гербового сбора;
- налога на прибыль в отношении прибыли, полученной от реализации (погашения) ценных бумаг;
- налога на приобретение автомобильных транспортных средств;
- обязательных страховых взносов и иных платежей в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь (ФСЗН);
- налога на добавленную стоимость (НДС), за исключением организаций с численностью работников в среднем за период с начала года по отчетный период включительно не более 15 человек и ИП, если размер их валовой выручки нарастающим итогом с начала года составляет не более 1 000 млн руб.;
- налога на недвижимость со стоимости принадлежащих ИП зданий и сооружений (их частей), не используемых в предпринимательской деятельности;
- платежей за землю и налога на недвижимость для некоммерческих организаций (за исключением республиканских государственно-общественных объединений).

Ставки налога, применяемые при УСН, установлены п. 11 Положения № 119 в размере:

- 8% – для организаций и ИП, не уплачивающих НДС;
- 6% – для организаций и ИП, уплачивающих НДС;
- 3% – для организаций и ИП в отношении выручки от реализации товаров за пределы Республики Беларусь, если иное не предусмотрено Президентом Республики Беларусь.

При этом согласно п. 12 Положения № 119 ставка налога при УСН для организаций и ИП с местом нахождения (жительства) в сельских населенных пунктах и населенных пунктах, перечисленных в приложении к Положению № 119, при осуществлении деятельности по производству товаров (выполнению работ, оказанию услуг) в этих населенных пунктах, а также в сельской местности установлена в размере: 5% – для организаций и ИП, не уплачивающих НДС; 3% – для организаций и ИП, уплачивающих НДС.

Письмом Министерства экономики Республики Беларусь от 10 сентября 2007 г. № 12-01-09/4898 «О формировании цен» (далее – письмо № 12-01-09/4898) разъяснено, что переход на применение УСН не вносит изменений в установленный порядок формирования цен. При этом при формировании цен (тарифов) на новые товары (работы, услуги) сумма налоговой ставки, исчисленная в соответствии с установленным порядком, включается в цену (тариф) и выделяется в расчете отдельной статьей.

Формирование отпускных цен при применении УСН с уплатой НДС

Отпускные цены на товары, обороты по реализации которых облагаются НДС, формируются организациями и ИП, уплачивающими НДС, без учета НДС (письмо № 12-01-09/4898).

При этом при формировании цен суммы НДС, уплаченные (подлежащие уплате) при приобретении либо при ввозе на таможенную территорию Республики Беларусь товаров (работ, услуг), не относятся на увеличение их стоимости и в затраты произведенных и реализованных товаров (работ, услуг) не включаются (п. 1 ст. 106 Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь; далее – ОЧ НК).

В соответствии с частью третьей п. 1.4 Указа Президента Республики Беларусь от 19 мая 1999 г. № 285 «О некоторых мерах по стабилизации цен (тарифов) в Республике Беларусь» (в редакции от 29 июля 2009 г.; далее – Указ № 285) организации, применяющие УСН с уплатой НДС, ведение бухгалтерского учета и отчетности которыми осуществляется в общеустановленном порядке, а также унитарные предприятия и хозяйственные общества, указанные в абзаце третьем п. 6 Положения № 119, при определении уровня применяемых цен (тарифов) на товары (работы, услуги) обязаны обосновывать их соответствующими экономическими расчетами. Эти требования не распространяются на организации,

применяющие УСН и ведущие учет в книге учета доходов и расходов организаций и ИП, применяющих УСН (далее – книга учета доходов и расходов), а также ИП, применяющих УСН или уплачивающих единый налог с ИП, и иных физических лиц.

В этом случае обоснование уровня применяемых цен (тарифов) на товары (работы, услуги) экономическими расчетами осуществляется в форме плановой калькуляции с расшифровкой статей затрат (п. 47.1 Инструкции № 183) и выделением в составе цены (тарифа) налоговой ставки при УСН. Примерная форма плановых калькуляций по расчету отпускных цен (тарифов) приведена в приложении 2 к Инструкции № 183.

С учетом приведенных норм национального законодательства рассматривается порядок формирования отпускных цен на товары при применении организацией-изготовителем УСН с уплатой НДС.

Ситуация 1

Организация-изготовитель «А», применяющая УСН с уплатой НДС, производит и реализует дверные блоки. Ведение бухгалтерского учета

и отчетности осуществляется организацией «А» в общеустановленном порядке.

Последовательность формирования отпускной цены на дверной блок при применении УСН с уплатой НДС приведена в таблице 1. В расчете учитывается, что рентабельность составляет 15% себестоимости, ставка налога при УСН – 6%.

Формирование отпускных цен при применении УСН без уплаты НДС

При применении УСН право на реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав по отпускным ценам, сформированным без учета НДС, предоставлено организациям с численностью работников в среднем за период с начала года по отчетный период включительно не более 15 человек и ИП, если их валовая выручка нарастающим итогом с начала года составляет не более 1 000 млн руб. (п. 7 Положения № 119). Вместе с тем в п. 8 Положения № 119 отмечено, что указанные субъекты предпринимательской деятельности, за исключением организаций и ИП, которые используют в качестве налоговой базы валовой до-

Таблица 1. Последовательность формирования отпускной цены на дверной блок при применении УСН с уплатой НДС

№ п/п	Статья затрат	Значение (расчет), руб
1	Сырье и материалы, без учета НДС	29 142
2	Комплекующие изделия, без учета НДС	22 864
3	Сушка пиломатериалов	2 916
4	Тепловая энергия на технологические цели	1 211
5	Электрическая энергия на технологические цели, без учета НДС	2 985
6	Заработная плата	13 628
7	Отчисления в ФСЗН (34%)	4 634 (13 628 / 100 · 34)
8	Страховые взносы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (0,9%)	123 (13 628 / 100 · 0,9)
9	Общепроизводственные расходы, без учета НДС	13 919
10	Общехозяйственные расходы, без учета НДС	8 347
11	Коммерческие расходы, без учета НДС	1 348
12	Полная себестоимость (сумма стр. 1-11)	101 117
13	Прибыль	15 168 (101 117 · 15 / 100)
14	Цена 1 единицы товара, без налога при УСН	116 285 (101 117 + 15 168)
15	Сумма налога при УСН	7 422 (116 285 / (100 – 6) 6)
16	Отпускная цена на 1 единицы товара, без учета НДС	123 707 (116 285 + 7 422)
17	Сумма НДС, учитываемая при установлении отпускной цены	24 741 (123 707 · 20 / 100)
18	Отпускная цена на товар, с учетом НДС	148 448 (123 707 + 24 741)

ход, вправе уплачивать НДС при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Отличительной особенностью формирования отпускных цен организациями и ИП, не уплачивающими НДС, является отнесение суммы НДС, уплаченной (предъявленной) при приобретении (ввозе) товаров (работ, услуг), имущественных прав, на увеличение их стоимости, в случае их использования для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (п. 2 ст. 106 ОЧ НК). Такой подход применяется также к обороту товаров (работ, услуг), имущественных прав, местом реализации которых не признается территория Республики Беларусь. В этом случае суммы НДС, отнесенные на увеличение стоимости произведенных и (или) реализованных товаров и включенные в затраты на их производство и реализацию, вычету не подлежат (п. 19 ст. 106 ОЧ НК). При этом организации и ИП, применяющие УСН без уплаты НДС и ведущие учет в книге учета доходов и расходов, экономические расчеты по обоснованию уровня применяемых цен (тарифов) составлять не обязаны (ч. 3 п. 1.4 Указа № 285).

С учетом приведенных норм национального законодательства рассматривается порядок формирования отпускных цен на товары при применении организацией-изготовителем УСН без уплаты НДС.

Ситуация 2

Организация-изготовитель «А», применяющая УСН без уплаты НДС, производит и реализует дверные блоки. Ведение бухгалтерского учета и отчетности осуществляется организацией «А» в книге учета доходов и расходов.

Последовательность формирования отпускной цены на дверной блок при применении УСН без уплаты НДС приведена в таблице 2. В расчете учитывается, что рентабельность составляет 15% себестоимости, ставка налога при УСН – 8%.

Обратите внимание. Согласно п. 6 ст. 105 ОЧ НК организации и ИП, освобождаемые от исчисления и уплаты НДС, а также организации и ИП, применяющие особые режимы налогообложения без исчисления и уплаты НДС, при реализации (отгрузке) товаров (работ, услуг), имущественных прав НДС не исчисляют, расчетные и первичные учетные документы, применяемые при реализации (отгрузке) товаров (работ, услуг), имущественных прав, выписывают без выделения сумм НДС и предъявления этих сумм покупателю. В таких документах делается запись или ставится штамп «Без НДС».

Таблица 2. Последовательность формирования отпускной цены на дверной блок при применении УСН без уплаты НДС

№ п/п	Статья затрат	Значение (расчет), руб
1	Сырье и материалы, с учетом НДС	34 970
2	Комплекующие изделия, с учетом НДС	27 437
3	Сушка пиломатериалов	2 916
4	Тепловая энергия на технологические цели	1 211
5	Электрическая энергия на технологические цели, с учетом НДС	3 582
6	Заработная плата	13 628
7	Отчисления в ФСЗН (34%)	4 634 (13 628 / 100 · 34)
8	Страховые взносы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (0,9%)	123 (13 628 / 100 · 0,9)
9	Общепроизводственные расходы, с учетом НДС	14 423
10	Общехозяйственные расходы, с учетом НДС	9 169
11	Коммерческие расходы, с учетом НДС	1 661
12	Полная себестоимость (сумма стр. 1-11)	112 093
13	Прибыль	16 814 (112 093 · 15 / 100)
14	Цена за 1 единицы товара, без налога при УСН	128 907 (112 093 + 16 814)
15	Сумма налога при УСН	11 209 (128 907 / (100 – 8) 8)
16	Отпускная цена на 1 шт. товара, без учета НДС	140 116 (128 907 + 11 209)

Тем, кто оказывает платные медицинские услуги

Согласно частям первой и второй п. 1.4 Указа № 285 экономически обоснованное повышение юридическими лицами и ИП, применяющими УСН с уплатой и без уплаты НДС и оказывающими платные медицинские услуги, отпускных цен (тарифов) на производимые товары (работы, услуги) может осуществляться при условии соблюдения ими предельных индексов изменения отпускных цен (тарифов), установленных в соответствии с Указом № 285.

эксперты разъясняют

Предприятие, занимающееся международными перевозками, расположено в г. Старые Дороги Минской области (указан в приложении 24 к ОЧ НК), численность работников – до 15 человек, годовая выручка – 1 090 млн. руб. На предприятии применяется УСН.

Вправе ли оно применять ставку 3%?

Место регистрации предприятия и автомобилей, выдачи путевого листа, пункт отправления – г. Старые Дороги, загрузка автомобиля – г. Минск. Далее автомобиль следует на загрузку в Чехию (г. Прага), там разгружается-загружается и следует в Россию (г. Москва).

Отвечает Александр ЖУК, аудитор, консультант по налоговому планированию.

Пунктом 2 ст. 289 ОЧ НК предусмотрено, что для организаций и ИП с местом нахождения (жительства) в сельских населенных пунктах и населенных пунктах, указанных в приложении 24 к ОЧ НК, при осуществлении деятельности по оказанию услуг в этих населенных пунктах, а также на территориях, входящих в пространственные пределы сельсоветов (за исключением территорий поселков городского типа и городов районного подчинения), ставка налога при УСН устанавливается в размере 3% – для организаций и ИП, уплачивающих НДС.

Данным пунктом установлено, что организации и ИП с местом нахождения (жительства) в сельских населенных пунктах, оказывающие транспортные услуги, вправе применять ставку налога 3% при УСН в случае, если эти населенные пункты являются пунктами отправления (погрузки) и (или) назначения (разгрузки), а транспортные средства, используемые для оказания таких услуг, зарегистрированы в установленном порядке в органах Государственной автомобильной инспекции Министерства внутренних дел Республики Беларусь по месту нахождения (жительства) этих организаций и ИП.

В случае невозможности соблюдения указанными юридическими лицами и ИП предельных индексов при формировании отпускных цен (тарифов) на выпускаемые товары (работы, услуги) они обязаны произвести регистрацию таких цен (тарифов) в порядке, определяемом постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 25 марта 2009 г. № 353 «О порядке регистрации отпускных цен (тарифов)». Обязательной регистрации подлежат также и тарифы на новые виды платных медицинских услуг. Цены (тарифы) на иные новые услуги, а также на новые товары, работы не регистрируются.

Спрашивает ЧТУП «БЕЛПРУСС»

В приведенном примере пунктами погрузки или разгрузки является не населенный пункт регистрации, а другие населенные пункты: г. Минск, Прага, Москва. Следовательно, организация не имеет права применять ставку налога при УСН в размере 3%.

Пунктом 3 ст. 289 ОЧ НК предусмотрено, что организации и ИП вправе применять различные ставки налога при УСН, установленные ст. 289 ОЧ НК, на основании данных раздельного учета.

При применении различных ставок налога при УСН суммы внереализационных доходов включаются в налоговую базу пропорционально выручке от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, облагаемой этим налогом по соответствующим ставкам.

Итак, организация может применять ставку налога при УСН в размере 3% при условии ведения раздельного учета в случаях, когда пунктами погрузки или разгрузки является населенный пункт регистрации – г. Старые Дороги.