

Коротаев С. Л.,
д. э. н., профессор, партнер ЗАО «АудитКонсульт», аудитор,
Минск, Республика Беларусь

ПОСЛЕПРОДАЖНЫЕ ПАКЕТНЫЕ УСЛУГИ В РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛЕ: ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

В последнее время многие крупные торговые сети существенно диверсифицируют свою деятельность, дополняя ее традиционную часть – торговлю – целым спектром дополнительных видов деятельности, в частности, оказанием послепродажных услуг в отношении реализуемых ими товаров. В частности, речь идет об оказании торговой организацией услуг, связанных с техническим обслуживанием и ремонтом проданных покупателям сложнотехнических товаров (телевизоры, холодильники, кофемашины, посудомойки и т.п.).

Как правило, схема организации такого обслуживания реализуется следующим образом.

Торговая организация (далее - ТО) заключает договоры с покупателями ее товаров на послепродажное обслуживание этих товаров в течение определенного периода времени после покупки. Оплата за предоставляемый пакет услуг производится покупателем в порядке предоплаты в заранее оговоренной договором сумме и не зависит от количества обращений покупателя.

Применительно к обозначенной схеме на практике возникают следующие проблемные вопросы:

- на какую дату в бухгалтерском учете ТО должно производиться отражение предоплаты в составе выручки от реализации услуг, которыми клиент воспользовался в течение срока действия конкретного пакета:

- а) при однократном обращении клиента?
- б) при неоднократном обращении клиента?

- каким образом производить списание затрат ТО, обусловленных обращением клиента за оказанием ему услуг в рамках оговоренного договором пакета услуг, в случае, если клиент обращается к ООО неоднократно?

- каким образом следует категорировать предоплату за услуги, предусмотренные пакетом услуг, которыми клиент не воспользовался?

- на какую дату для целей бухгалтерского учета и налогообложения должен формироваться доход ТО в случае, если клиент не воспользуется предоставляемыми ему услугами в периоде действия пакета услуг?

По результатам выполненного исследования по существу поставленных проблемных вопросов нами были выработаны следующие решения:

1. Если количество обращений клиента в ТО в конкретном отчетном периоде договором не ограничено, выручка от реализации оказанных клиенту пакетных услуг как для целей бухгалтерского, так и для целей налогового учета

должна формироваться на основании первичного учетного документа, составляемого при первичном обращении клиента на дату совершения хозяйственной операции, определяемую в учетной политике организации с учетом норм законодательства по бухгалтерскому учету [подп. 1.1. 2 п. 1, 1].

В аналогичном порядке должна отражаться и выручка ТО при однократном обращении клиента.

2. На момент признания выручки от реализации оказанных при первом обращении клиента услуг полученная выручка, равная полной стоимости пакета услуг, оговоренной в договоре, соотносится с затратами ТО, понесенными при оказании данной услуги. В силу того, при последующих обращениях клиента дополнительные доходы у ТО не возникают, но при этом ТО несет расходы, обусловленные оказанием в отчетном периоде последующих услуг, такие расходы с учетом норм законодательства [абз. 2 п.19,2; п. 5 ст. 3, 3] подлежат отражению в учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором они возникают при оказании соответствующей услуги.

3. Если согласно условиям договора ТО освобождено от обязанности возврата покупателю полученных от него денежных средств в оплату услуг, которыми он не воспользовался, то такие денежные средства признаются ТО для целей бухгалтерского учета доходом от текущей деятельности (безвозмездно полученным доходом)[п. 13, 2; абз. 3 п. 48, 4], а для целей налогообложения - внереализационным доходом [подп. 3.7 п. 3 ст. 174, 5]. Отражение предоплаты в составе прочих доходов от текущей деятельности (как безвозмездно полученного дохода) и ее включение в состав внереализационных доходов в налоговом учете в отношении не востребованных клиентом пакетных услуг должно производиться на последний день последнего периода, в котором клиент в соответствии с условиями договора мог воспользоваться предоставленной ему пакетной услугой, но фактически ею не воспользовался.

Структурно-логическая схема оказания пакетных услуг, признания выручки от их реализации, формирования финансового результата и налогообложения получаемых доходов представлена на рис. 1.

Литература

1. О дате совершения отдельных хозяйственных операций : постановление Мин-ва финансовРесп. Беларусь, 08.08.2018 г., N 55.

2. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов : утв. постановлением Мин-ва финансовРесп. Беларусь, 20.09.2011 г., № 102.

3. О бухгалтерском учете и отчетности : ЗаконРесп. Беларусь, 12.07.2013 г., № 57-3.

4. Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета: утв. постановлением Мин-ва финансовРесп. Беларусь , 29.06.2011 г., № 50.

5. Налоговый кодекс Республики Беларусь от 29 декабря 2009 г. N 71-3 (Особенная часть): принят Палатой представителей 11.12.2009 г., одобрен Советом Республики 18.12.2009 г. (в ред. от 30.12.2018).

