

2. OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS invites public input on the Reports on Pillar One and Pillar Two Blueprints. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-invites-public-input-on-the-reports-on-pillar-one-and-pillar-two-blueprints.htm>

3. Tax challenges arising from the digitalisation of the economy. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/presentation-economic-analysis-impact-assessment-webcast-february-2020.pdf>

4. France passes tax on tech giants despite US threats. URL: <https://www.bbc.com/news/world-europe-48947922>

5. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами та удосконалення порядку оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=70112

УДК 657:336.2

Чук Олена Вікторівна,
к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»,
м. Київ, Україна

МОТИВАЦІЙНІ ВИПЛАТИ ДИЛЕРАМ ЯК ОБ'ЄКТ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ

Зазвичай підприємство здійснює реалізацію продукції через дилерські мережі. Одним із методів, що використовують постачальники для просування товарів на ринку, є мотиваційні виплати суб'єктам господарювання, які оптом купують товари у постачальника та здійснюють їх збут. Такі мотиваційні виплати є винагородою у грошовій формі за досягнення певних економічних показників дилерами у межах своєї основної діяльності та сприяють поживавленню збуту товарів постачальника, стимулюють просування товарів у каналах дистрибуції.

Оскільки мотиваційні виплати, що сплачують постачальники дилерам, зокрема, за виконання плану закупівель, дотримання асортименту товарів та рекомендованих цін, досягнення певних обсягів продажу, спрямовуються на стимулювання збуту продукції, такі виплати зазвичай визначаються як оплата маркетингових послуг. Отже, винагороду, яку сплачує постачальник продукції дилерам за досягнення певних показників з метою стимулювання збуту продукції, слід визнати компенсацією вартості маркетингових послуг.

До проблемних питань слід віднести визнання процедури стимулювання збуту продукції через мотиваційні виплати дилерам до маркетингової послуги. З одного боку, дії таких оптових покупців вписуються у визначення постачання послуг, наведеного у п.14.1.185 Податкового Кодексу, в якій зазначається що «постачання послуг – будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші

нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності» [1].

З іншого боку, мотиваційні виплати не підпадають під загально правове визначення послуг, наданого у ст.901 Цивільного кодексу України, у зв'язку з відсутністю конкретних «певних дій» дилера. Зокрема, «за договором про надання послуг одна сторона (виконавець) зобов'язується за завданням другої сторони (замовника) надати послугу, яка споживається в процесі вчинення *певної дії* або здійснення певної діяльності, а замовник зобов'язується оплатити виконавцеві зазначену послугу, якщо інше не встановлено договором» [2].

Також мотиваційні виплати дилерам повинні бути первісно оформлені відповідним договором. Тільки у разі оформлення договору про постачання маркетингових послуг через мотиваційні виплати дилер (оптовий покупець або роздрібний торговець) бере на себе певні зобов'язання з просування або стимулювання продажу товарів, а тому надає маркетингові послуги в тому розумінні, як вони трактуються у Податковому кодексі. Зокрема, «маркетингові послуги (маркетинг) - послуги, що забезпечують функціонування діяльності платника податків у сфері вивчення ринку, стимулювання збуту продукції (робіт, послуг), політики цін, організації та управління руху продукції (робіт, послуг) до споживача та післяпродажного обслуговування споживача в межах господарської діяльності такого платника податків» [1, п.14.1.108].

Таким чином, при здійсненні постачальником мотиваційних виплат дилерам за досягнення відповідних показників, об'єктом оподаткування ПДВ стають маркетингові послуги, які надаються дилером постачальнику товарів. Відтак, у дилерів виникають податкові зобов'язання з ПДВ, виходячи з суми продажу маркетингової послуги, яка оформлена відповідним договором про надання маркетингових послуг через одержання мотиваційних виплат. Датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ у дилера буде одна з двох: або дата зарахування коштів на поточний рахунок у сумі визначеної мотиваційної виплати від постачальника, або дата підписання договору про надання маркетингових послуг через одержання мотиваційних виплат, залежно від того, яка подія настане раніше. За датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ дилер повинен скласти податкову накладну та зареєструвати її у Єдиному реєстрі податкових накладних.

Одержана від постачальника сума мотиваційних виплат у дилера визнається доходом від реалізації маркетингових послуг та відображається на субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». Оскільки така сума визнається доходом, потребує нарахування податкове зобов'язання з ПДВ.

У фінансовому обліку дилера, операції з одержання мотиваційних виплат, а відтак й постачання маркетингових послуг та визнання доходів, відображатимуться у такий спосіб: 1) укладено договір про надання маркетингових послуг через отримання мотиваційних виплат : Дт 361 Кт 703; 2) у тому числі нараховано податкове зобов'язання з ПДВ (сума «всередині»):

Дт 703 Кт 641/ПДВ; 3) отримано мотиваційну виплату від одержувача маркетингової послуги: Дт 311 Кт 361.

Відповідно, у постачальника при здійсненні мотиваційних виплат дилеру, відповідно до пункту 198.3 Податкового Кодексу [1], виникає право на формування податкового кредиту при придбанні маркетингової послуги за умови реєстрації податкової накладної, складеної дилером, в Єдиному реєстрі податкових накладних. Сума нарахованих мотиваційних виплат дилерам у постачальника відображається у складі витрат на збут на рахунку 93 «Витрати на збут».

У фінансовому обліку постачальника, операції із здійснення мотиваційних виплат, а відтак й одержання маркетингових послуг, відображатимуться у такий спосіб: 1) нараховано мотиваційні виплати дилеру на підставі договору: Дт 93 Кт 631; 2) сформовано податковий кредит на підставі податкової накладної дилера (сума «зверху»): Дт 641/ПДВ Кт 644; 3) перераховано мотиваційну виплату дилеру: Дт 631 Кт 311; 4) відображено право на відшкодування податкового кредиту з ПДВ: Дт 644 Кт 631.

Насамкінець варто зауважити, що мотиваційні виплати дилерам для постачальників продукції можуть слугувати одночасно як засобом просування товарів на ринку та пожвавлення їх збуту, так й одним із інструментів зниження податкового навантаження компаній-постачальників товарів через формування податкового кредиту з ПДВ. При цьому, постачання маркетингових послуг через одержання мотиваційних виплат немає жодних обмежень тільки у юридичних осіб, що працюють на загальній системі оподаткування. Водночас, операції з придбання маркетингових послуг у дилерів через механізм мотиваційних виплат потребують належного документування договірних відносин.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України: Закон від 02.12.2010 № 2755-VI (у редакції від 28.11.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
2. Цивільний кодекс України: Закон від 16.01.2003 № 435-IV (у редакції від 16.10.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>

УДК 339.9

Чухрасва Наталія Миколаївна,
*к.е.н., доцент кафедри бізнес-економіки та підприємництва
ДВНЗ «Київський національний університет
імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна*

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ОПОДАТКУВАННЯ В ЗАБЕЗПЕЧЕННІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ

Одним з основних інструментів державного регулювання економіки є оподаткування. З його допомогою можна домогтися як зростання ділової активності підприємств і населення, інтенсифікації відтворювальних процесів, так і зниження темпів їх соціально-економічного розвитку.