

Н.В. Куканова, М.В. Салькова

## УЧЕТ И ОТРАЖЕНИЕ ДИЗАЙНЕРСКИХ УСЛУГ

*В статье рассматривается дизайн как вид услуги, включающий в себя различные действия, связанные с формированием функциональных и эстетических качеств окружающей среды. В последнее время услуги подобного рода получают всё большее распространение, особенно на развитых и крупных предприятиях. Оказание дизайнерских услуг осуществляется на основании договора возмездного оказания услуг. Учет таких услуг зависит, в первую очередь, от владельца материалов.*

*Ключевые слова: Дизайнерские услуги, договор возмездного оказания услуг, материалы, давальческое сырьё*

N.V. Kukanova, M.V. Salkova

## THE ACCOUNT AND REFLECTION OF DESIGN SERVICES

*Design, as a kind of service including various actions, connected with functional and aesthetic qualities of the environment, is considered in the article. Recently such services have become wide-spread, especially at the developed and large enterprises. Rendering design services is carried out on the basis of contract of paid services. The account of such services depends first of all on the owner of materials.*

*Keywords: Design services, contract of paid services, materials, goods made on commission*

Круг оказываемых услуг в быстро развивающихся современных экономических условиях постоянно расширяется. Высокостабильную и в то же время прогрессивно развивающуюся область сферы услуг представляют собой дизайнерские услуги. Актуальность такого рода услуг предполагает необходимость подробного рассмотрения принципов и отличительных особенностей ведения бухгалтерского и налогового учета их оказания. В данной статье в теории и на практике раскрывается, описывается и анализируется учет дизайнерских услуг у двух взаимосвязанных сторон: исполнителя и заказчика с представлением конкретных примеров в соответствии с различными вариантами оказания данного вида услуг.

Дизайн подразумевает различные виды проектировочной деятельности, которая имеет своей целью формирование функциональных и эстетических качеств предметной среды. В узком смысле дизайн представляет собой художественное конструирование.

Порядок и принципы организации бухгалтерского учета в организациях, осуществляющих дизайнерские услуги, определяются правовыми отношениями, которые вытекают из договора возмездного оказания услуг, подлежащего оформлению в письменной форме в двух экземплярах.

В соответствии со статьей 779 Гражданского Кодекса Российской Федерации исполнитель берет на себя обязанность по договору возмездного оказания услуг оказать услуги, а заказчик берет на себя обязанность принять и оплатить эти услуги.

Основная особенность бухгалтерского учета на предприятиях, которые осуществляют оказание дизайнерских услуг, состоит в том, что указанные услуги могут выполняться либо из материалов заказчика, либо из материалов исполнителя.

Если дизайнерские услуги выполняются из материалов исполнителя, то стоимость материалов, которые необходимы для оказания услуги, включается в себестоимость оказанных услуг, и учет осуществляется в обычном порядке. Сумма дохода от обычных видов деятельности при оказании услуг с использованием собственных материалов исполнителя определяется полной стоимостью услуг по выполнению договора.

На основании пункта 5 ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходы, которые связаны с оказанием дизайнерских услуг, должны учитываться как расходы по обычным видам деятельности, включаемые организацией при формировании финансового результата в себестоимость оказанных услуг. Учет расходов по исполнению договора с заказчиком услуги ведется на счете 20 «Основное производство». В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 146 Налогового Кодекса Российской Федерации операции по реализации дизайнерских услуг признаются объектом обложения налогом на добавленную стоимость. При реализации выполненных услуг налоговая база исчисляется как их стоимость, установленная договором, исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 40 Налогового Кодекса Российской Федерации без включения в них налога на добавленную стоимость.

Соответственно, для целей налогообложения принимается цена, которая указана сторонами сделки. Если отсутствует такое доказательство, то предполагается, что эта цена соответствует уровню рыночных цен. Налогообложение дизайнерских услуг производится по налоговой ставке, которая равной 18%.

Пример 1. Фирма «Грация» предлагает услуги дизайнерского оформления с использованием собственных материалов. В январе 2012 г. организация заключила договор с фирмой «Аэлига плюс» на оформление офиса компании. Стоимость услуги для заказчика составила 22480 руб. с учетом НДС по ставке 18%. При ока-

зании услуги исполнителем была списана стоимость использованных им материалов в размере 5000 руб. Также исполнителем была начислена заработная плата работникам в размере 6000 руб. и списаны общехозяйственные расходы в размере 3000 руб., в том числе связанные с исполнением договора - в размере 2000 руб.

В бухгалтерском учете организации операции по оказанию дизайнерских услуг с использованием собственных материалов производятся в следующем порядке:

- 1.) Списана стоимость материалов, использованных при оказании услуг:  
Дебет 20 «Основное производство», субсчет «Заказ «Солнечный город»»,  
Кредит 10 «Материалы» 5000
- 2.) Начислена заработная плата работникам:  
Дебет 20, субсчет «Заказ «Солнечный город»»,  
Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» 6000
- 3.) Произведены отчисления взносов от заработной платы работников, занятых исполнением заказа:  
Дебет 20, субсчет «Заказ «Солнечный город»»,  
Кредит 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» 1800
- 4.) Списаны общехозяйственные расходы, связанные с выполнением договора:  
Дебет 20 «Основное производство», субсчет «Заказ «Солнечный город»»,  
Кредит 26 «Общехозяйственные расходы», субсчет «Заказ «Солнечный город»» 2000
- 5.) Отражена выручка от оказания дизайнерских услуг:  
Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»  
Кредит 90 «Продажи», субсчет «Выручка» 22480
- 6.) Начислен налог на добавленную стоимость:  
Дебет 90 «Продажи», субсчет «Налог на добавленную стоимость»  
Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость» 3429
- 7.) Списана на продажи себестоимость услуг:  
Дебет 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»,  
Кредит 20 «Основное производство», субсчет «Заказ «Солнечный город»» 14800
- 8.) Списаны общехозяйственные расходы:  
Дебет 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»,  
Кредит 26 «Общехозяйственные расходы», субсчет «Заказ «Солнечный город»» 2000
- 9.) Оплачены услуги заказчиком:  
Дебет 51 «Расчетные счета»  
Кредит 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» 22480
- 10.) Определен финансовый результат от оказания услуг:  
Дебет 90 «Продажи», субсчет «Прибыль/убыток от продаж»  
Кредит 99 «Прибыли и убытки» 2251

В соответствии с Налоговым Кодексом Российской Федерации признание доходов от реализации дизайнерских услуг может осуществляться кассовым методом, либо методом начисления.

Если организация использует метод начисления, то согласно пункту 3 статьи 271 Налогового Кодекса Российской Федерации датой получения доходов для целей налогообложения признается дата реализации услуг. Она определяется в соответствии с пунктом 1 статьи 39 Налогового Кодекса Российской Федерации, независимо от фактического поступления денежных средств или иного имущества в их оплату, таким образом датой реализации признается дата, которая установлена в документе, признаваемом, что услуга оказана заказчику (обычно акт об оказании услуг). Если используется кассовый метод, то датой реализации дизайнерских услуг признается дата поступления денежных средств за оказанные услуги.

Широко распространено также оказание дизайнерских услуг из материала заказчика.

Такой способ оказания услуги предполагает принятие организацией, которая является непосредственным исполнителем, материала от заказчика, и оплату заказчиком только оказанных услуг. Заказчик вправе выполнить свое обязательство по поставке материалов двумя способами:

- Непосредственно передать исполнителю необходимые материалы;
- Заключение с исполнителем посреднический договор, по которому исполнитель приобретет для оказания дизайнерских услуг необходимые материалы самостоятельно.

Если заключается договор, то в этом случае в договоре на оказание дизайнерских услуг в обязательном порядке должны быть указаны точное наименование и описание материалов, определяемые по соглашению сторон.

Если используется вариант, когда заказчик самостоятельно передает исполнителю материалы для оказания дизайнерских услуг, то следует отметить, что материалы, не передаются исполнителю в собственность, значит они подлежат учету на забалансовом счете 003 «Материалы, принятые в переработку» по стоимости, которую согласовали в договоре между исполнителем и заказчиком. Бухгалтерский учет в данной ситуации будет почти аналогичен отражению операций с давальческим сырьем, различие лишь в том, что в данной ситуации исполнитель не передает заказчику какой-либо вид готовой продукции, а оказывает именно услугу, выполнение которой фиксируется актом на оказание услуг.

По счету 003 «Материалы, принятые в переработку» ведется аналитический учет по заказчикам, сортам, видам материалов и местам их нахождения.

Чтобы принять к учету материалы Основанием для этого является накладная, полученная от заказчика по форме № М-15, которая утверждена Постановлением Госкомстата России от 30 октября 1997 г. № 71а «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных

средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве».

По настоящее время еще не утверждена унифицированная форма по поступлению давальческого сырья, то в накладной в строке «Основание» необходимо делать запись «на давальческих условиях по договору № \_\_». Приходный ордер также должен иметь такую пометку.

Факт оказания услуги фиксируется актом. Исполнитель должен представить заказчику отчет об использовании материалов. Излишек материалов возвращается заказчику, если договором не предусмотрено иное.

На счетах учета затрат на производство должны учитываться затраты исполнителя, которые он несет в процессе оказания дизайнерских услуг. Такими затратами могут быть: стоимость собственных материалов, заработная плата, взносы от заработной платы, общехозяйственные и общепроизводственные расходы амортизация основных средств.

Пример 2. ОАО «Цветок сакуры» занимается оказанием дизайнерских услуг. 29 февраля 2012 г. данная организация заключила договор с фирмой «Снежный барс» на оформление помещения. Согласно подписанному договору, взаимодействие сторон подразумевает передачу заказчиком необходимых материалов исполнителю для оказания последним оговоренных дизайнерских услуг. Стоимость услуги для заказчика была оговорена и зафиксирована в договоре как 104400 руб., включая НДС - 18%. Стоимость переданного заказчиком материала составила 116 000 руб. Общая сумма затрат, понесенных при оказании дизайнерских услуг ОАО «Цветок сакуры», - 46600 руб.

В бухгалтерском учете ОАО «Цветок сакуры» хозяйственные операции по оказанию услуг из материалов заказчика отражаются при помощи следующих записей:

1.) Отражена стоимость материалов, принятых для оказания услуг: Дебет 003 «Материалы, принятые в переработку»	116000
2.) Отражены в учете затраты по оказанию услуги: Дебет 20 «Основное производство»	
Кредит 02 «Амортизация основных средств», 10 «Материалы», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	46600
3.) Списана стоимость материалов, принятых для оказания услуг от заказчика: Кредит 003 «Материалы, принятые в переработку»	116000
4.) Списываются затраты по оказанию услуг при подписании акта оказанных услуг: Дебет 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж» Кредит 20 «Основное производство»	46600
5.) Отражена выручка от оказания дизайнерских (без учета стоимости материалов, полученных от заказчика): Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кредит 90 «Продажи», субсчет «Выручка»	104400
6.) Начислен налог на добавленную стоимость: Дебет 90 «Продажи», субсчет «Налог на добавленную стоимость» Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»	15925
7.) Услуги заказчиком оплачены: Дебет 51 «Расчетные счета» Кредит 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	104400
8.) Отражен финансовый результат от оказания дизайнерских услуг: Дебет 90 «Продажи», субсчет «Прибыль/убыток от продаж», Кредит 99 «Прибыли и убытки»	41875

Если используется вариант, когда договором между заказчиком и исполнителем может быть предусмотрено то, что заказчик перечисляет исполнителю сумму денежных средств для приобретения требуемых для оказания дизайнерских услуг материалов. В таком случае действует классическая схема договора комиссии, когда исполнитель, который действует от своего имени, но за счет заказчика, может приобретать для последнего необходимые ресурсы. При данной ситуации в договоре указывается максимально возможная цена, по которой исполнитель имеет право приобрести материалы. Являясь возмездным договором, договор комиссии подразумевает за выполненное поручение, комиссионное вознаграждение. Вознаграждение обычно устанавливается в виде разницы между суммой полученных денежных средств и фактической стоимостью приобретенных материалов, необходимых для оказания услуги.

В этом варианте материалы для выполнения услуги, принимаются к учету на забалансовый счет 003 «Материалы, принятые в переработку», то есть они являются собственностью заказчика.

Пример 3. Фирма «Лико», оказывает дизайнерские услуги, при этом заключила договор с гражданкой Соколовой И.И., на создание дизайна и оформление интерьера ее офиса. По договору определено, что необходимые материалы приобретаются организацией от своего имени, но за счет физического лица, максимальная цена приобретения материалов, установленная по соглашению сторон, составляет 108200 руб. Согласно условиям договора комиссионное вознаграждение определяется в виде разницы между суммой денежных средств, переданных гражданином для выполнения поручения и фактической стоимостью приобретения необходимых материалов. Стоимость дизайнерских работ для заказчика составляет 35400 руб., в том числе налог на добавленную стоимость по ставке 18% - 5400 руб.

Исполнитель является плательщиком налога на добавленную стоимость, в целях исчисления прибыли работает по методу начисления.

Расчеты по оказанию дизайнерских услуг физическим лицам предприятие ведет на субсчете «Расчеты по

оказанию услуг физическим лицам», открытом к счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В бухгалтерском учете фирмы «Лико» необходимо выполнить следующие записи:

1.) Получены денежные средства от физического лица для приобретения материалов:

Дебет 50 «Касса»

Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по оказанию услуг физическим лицам», субконто «Расчеты по авансам» 108200

2.) Перечислены денежные средства поставщику материалов:

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Кредит 51 «Расчетные счета» 107200

3.) Начислен налог на добавленную стоимость с предоплаты комиссионного вознаграждения ((108200 - 107200) \* 18% / 118%):

Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по оказанию услуг физическим лицам», субконто «Расчеты по авансам»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость» 152,5

4.) Отражено исполнение заказчиком обязательства по обеспечению материалами:

Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по оказанию услуг физическим лицам», субконто «Расчеты по авансам»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 107200

5.) Отражены на забалансовом счете материалы в оценке, предусмотренной договором:

Дебет 003 «Материалы, принятые в переработку» 107200

6.) Отражена выручка от оказания посреднических услуг:

Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по оказанию услуг физическим лицам», субконто «Расчеты по авансам»

Кредит 90 «Продажи», субсчет «Выручка» 1000

7.) Налог на добавленную стоимость начислен с реализованных посреднических услуг:

Дебет 90 «Продажи», субсчет «Налог на добавленную стоимость»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость» 152,5

8.) Принят к вычету налог на добавленную стоимость, который исчисляется с суммы предварительной оплаты посреднических услуг:

Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость»

Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по оказанию услуг физическим лицам», субконто «Расчеты по авансам» 152,5

9.) Отражены затраты, связанные с оказанием услуг:

Дебет 20 «Основное производство»

Кредит 02 «Амортизация основных средств», 10 «Материалы», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» 9000

10.) Отражена выручка от оказания дизайнерских услуг:

Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по оказанию услуг физическим лицам»

Кредит 90 «Продажи», субсчет «Выручка» 35400

11.) Стоимость использованных материалов списана:

Кредит 003 «Материалы, принятые в переработку» 107200

12.) Налог на добавленную стоимость начислен:

Дебет 90 «Продажи», субсчет «Налог на добавленную стоимость»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость» 5400

13.) Списана себестоимость оказанных услуг:

Дебет 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

Кредит 20 «Основное производство» 9000

14.) Отражен финансовый результат от оказания дизайнерских услуг (1000 + 35400 - 152,5 - 5400 - 9000):

Дебет 90 «Продажи», субсчет «Прибыль/убыток от продаж»

Кредит 99 «Прибыли и убытки» 21847,5

В данном примере фирма-исполнитель дизайнерских услуг, приобретая материалы, выступает посредником и реализует посредническую услугу. Реализация услуг является объектом налогообложения по налогу на добавленную стоимость (подпункт 1 пункт 1 статья 146 Налогового Кодекса Российской Федерации).

Налогоплательщики, которые получают доход на основании посреднических договоров, определяют налоговую базу в специальном порядке: как сумму дохода, полученную ими в виде вознаграждений (пункт 1 статья 156 Налогового Кодекса Российской Федерации). Поэтому в рассмотренном примере сумма налога на добавленную стоимость с полученной предоплаты определяется в виде разницы между суммой полученных денежных средств от заказчика и суммой, которая потрачена на приобретение необходимых материалов, данное отражается в договоре.

В целях исчисления налога на прибыль сумма вознаграждения, которая причитается организации по договору комиссии, должна признаваться доходом от реализации на основании статьи 249 Налогового Кодекса Российской Федерации как выручка от реализации посреднических услуг. Дата получения этого дохода должна определяться в порядке, установленном пункте 3 статьи 271 Налогового Кодекса Российской Федерации, как дата фактического оказания услуги, то есть в том же порядке, что и в бухгалтерском учете.

Интерес представляет собой также изучение способов отражения дизайнерских услуг у заказчика.

Создание дизайна и оформление помещений или разработка товарного знака, как продукты осуществления дизайнерских услуг имеют свою специфику в сфере их отражения у заказчика.

К примеру, в бухгалтерском учете расходы, которые связаны с приобретением товарного знака, должны учитываться в составе нематериальных активов. Это закреплено в правилах ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов».

Деловая репутация организации относится к нематериальным активам организации.

В налоговом учете в соответствии с пунктом 3 статьи 257 Налогового Кодекса Российской Федерации товарный знак, как и бухгалтерском учете, признается нематериальным активом.

Чтобы учесть товарный знак в качестве нематериального актива нужно получить свидетельства о его регистрации. Нематериальный актив отражается в налоговом учете также только при наличии надлежащим образом оформленных документов, подтверждающих наличие самого актива и исключительного права на него. Соответственно, до фактического получения свидетельства о регистрации товарного знака предприятия, все расходы, которые связаны с этой операцией, не могут приниматься в расчет при исчислении налогооблагаемой прибыли.

Расходы, которые формируют первоначальную стоимость товарного знака, должны учитываться на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчете «Приобретение нематериальных активов».

Только после получения свидетельства на товарный знак собранные расходы на счете 08, субсчете «Приобретение нематериальных активов», списываются на счет 04 «Нематериальные активы».

Порядок отражения расходов, которые связаны с оплатой дизайнерских услуг, рассмотрим на конкретных примерах.

Пример 4. С целью создания удачного имиджа и укрепления деловой репутации фирма «Магнолия» зарегистрировала свой товарный знак. Разработкой товарного знака занималась дизайнерская студия «Антрауж». Стоимость услуг фирмы «Антрауж» составила 47200 руб. с учетом налога на добавленную стоимость. Общая сумма пошлин по регистрации товарного знака - 20100 руб.

В бухгалтерском учете фирмы «Магнолия» будут сделаны следующие записи:

1.) Учтены расходы на оплату услуг дизайнерской студии по разработке товарного знака:

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет «Приобретение нематериальных активов»  
Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 47200

2.) Учтен налог на добавленную стоимость, который предъявлен к оплате разработчиком товарного знака:

Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»  
Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 7200

3.) Уплачены пошлины, которые связаны с регистрацией товарного знака:

Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»  
Кредит 51 «Расчетные счета» 20100

4.) Отражены в составе вложений во внеоборотные активы регистрационные пошлины:

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет "Приобретение нематериальных активов",  
Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» 20100

5.) Принят к учету нематериальный актив (после получения свидетельства):

Дебет 04 «Нематериальные активы»  
Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет «Приобретение нематериальных активов» 67300

6.) К вычету принят налог на добавленную стоимость:

Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость»,  
Кредит 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» 7200

Дизайнерские фирмы по своей специализации занимаются оформлением какого-либо предмета, товара или разработкой внешнего вида. И между заказчиком и исполнителем должен заключаться авторский договор. Если, согласно договору, заказчику передаются исключительные права на разработанное оформление и оно будет использоваться в производстве более 12 месяцев (пункт 3 статьи 257 Налогового Кодекса Российской Федерации), то данные исключительные права следует учитывать в составе нематериальных активов.

Однако, если же передача исключительных прав от исполнителя дизайнерских услуг не предусмотрена, то затраты заказчика, которые связаны с оплатой дизайнерских услуг, учитываются либо в составе расходов, связанных с производством и реализацией, в качестве материальных расходов, либо в составе рекламных расходов, исходя из конкретной ситуации.

По Федеральному закону от 13 марта 2006 г. № 38-ФЗ «О рекламе»: «Реклама - это информация, распространенная любым способом, в любой форме и с использованием любых средств, адресованная неопределенному кругу лиц и направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или поддержание интереса к нему и его продвижение на рынке». Согласно подпункту 28 пункту 1 статьи 264 Налогового кодекса к прочим расходам, которые связаны с производством и реализацией, относятся расходы на рекламу производимых или реализуемых товаров (работ, услуг), товарного знака и знака обслуживания, деятельности организации, также включая участие в выставках и ярмарках, с учетом положений пункта 4 указанной статьи.

Пример 5. Фабрика ОАО «Ёлочка» приняла решение открыть пункт продаж для реализации собственной продукции. Для оформления витрин пункта продаж ОАО «Ёлочка» заключила договор с дизайнерской студией ООО «Изюм». Стоимость оказания услуг, составила 11800 руб. согласно заключенному договору, включая налог на добавленную стоимость по ставке 18%.

Расходы ОАО «Ёлочка» на оформление витрин относятся к расходам на рекламу. Согласно инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, рас-

ходы на рекламу учитываются на счете 44 «Расходы на продажу».

В бухгалтерском учете фабрики игрушек ОАО «Ёлочка» будут сделаны следующие записи:

1.) Отражена задолженность дизайнерской студии за оказанные услуги по оформлению витрины:

Дебет 44 «Расходы на продажу»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

10000

2.) Учтен налог на добавленную стоимость по дизайнерским услугам:

Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

1800

3.) Принят к вычету налог на добавленную стоимость:

Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость»

Кредит 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

1800

4.) Оплата дизайнерских услуг произведена:

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Кредит 51 «Расчетные счета»

11800

Налогоплательщик налога на добавленную стоимость вправе получить вычет по сумме налога, предъявленного ему к оплате дизайнерской студией, без наличия факта оплаты (согласно пункта 1 статьи 172 Налогового Кодекса Российской Федерации).

Для целей налогообложения прибыли расходы на рекламу представляют прочие расходы, которые связаны с производством и реализацией (подпункт 28 пункт 1 статья 264 Налогового Кодекса Российской Федерации).

На основании пункта 4 статьи 264 Налогового Кодекса Российской Федерации к расходам организации на рекламу в целях налогообложения налогом на прибыль организаций относятся:

– Расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации (объявления в печати, передача по телевидению и радио) и телекоммуникационные сети;

– Расходы на световую и иную наружную рекламу, также включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов;

– Расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, изготовление рекламных брошюр и каталогов комнат образцов и демонстрационных залов, содержащих информацию о выполняемых работах, реализуемых товарах, оказываемых услугах, товарных знаках и знаках обслуживания, на уценку товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании.

Также согласно пункту 4 статьи 264 Налогового Кодекса Российской Федерации в полном объеме можно относить к расходам на рекламу затраты, которые связаны с изготовлением брошюр и каталогов, содержащих информацию не только о работах, выполняемых организацией, но и о реализуемых знаках обслуживания, товарных знаках и товарах.

Все расходы на рекламу в соответствии с пунктом 4 статьей 264 Налогового Кодекса Российской Федерации делятся на две группы: расходы на рекламу, подлежащие нормированию и ненормируемые расходы на рекламу.

Приведенный в пункте 4 статьи 264 Налогового Кодекса Российской Федерации список ненормируемых расходов на рекламу является закрытым.

К нормируемым рекламным расходам причисляют:

– Расходы организации на изготовление (приобретение) призов, которые вручают победителям розыгрышей, во время проведения массовых рекламных кампаний;

– Расходы на другие виды рекламы, кроме тех, которые уже были перечислены в пункте 4 статьи 264 Налогового Кодекса Российской Федерации.

В течение отчетного (налогового) периода нормируемые рекламные расходы, которые осуществлены организацией, признаются для целей налогообложения в размере, не более одного 1% от реализации в течение отчетного (налогового) периода. Для расчета предельного размера нормируемых видов рекламных расходов при исчислении базы рассматривается выручка от реализации без учета сумм налогов, то есть без учета акцизов и налога на добавленную стоимость. Нормируемые расходы на рекламу рассчитываются нарастающим итогом начиная с начала года. Фактически предприятие вправе потратить на рекламные нормированные расходы более 1% от выручки. Соответственно, сумма превышения для целей налогообложения по прибыли не будет признаваться расходом, а по налогу на добавленную стоимость не будет приниматься к вычету из бюджета.

Уплаченные суммы налога на добавленную стоимость по нормируемым расходам подлежат вычету в пределах этих норм. Таким образом, налоговый вычет по сверхнормативным рекламным расходам не производится. В примере 5 расходы предприятия на рекламу в полном объеме учитываются для целей налогообложения.

#### Список литературы:

1. Гражданский кодекс РФ. Часть вторая. Федеральный закон от 26.01.1996 г. № 14-ФЗ (ред. от 30.11.2011г.) [Электронный ресурс] /Программа информационной поддержки российской науки и образования Консультант Плюс: Высшая школа; Windows/98/ME/NT4/2000/XP.

2. Налоговый кодекс РФ. Часть первая. Федеральный Закон от 31.07.1998 г. №146-ФЗ (ред. от 03.12.2011г.) [Электронный ресурс] /Программа информационной поддержки российской науки и образования Консультант Плюс: Высшая школа; Windows/98/ME/NT4/2000/XP.

3. Налоговый кодекс РФ. Часть вторая. Федеральный Закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 30.03.2012г.) [Электронный ресурс] /Программа информационной поддержки российской науки и образования Консультант Плюс: Высшая школа; Windows/98/ME/NT4/2000/XP.

4. Расходы организации. Положение по бухгалтерскому учету от 06.05.1999 г. № 33н (ред. от 08.11.2010г.) [Электронный ресурс] /Программа информационной поддержки российской науки и образования Консультант Плюс: Высшая школа; Windows/98/ME/NT4/2000/XP.

5. Учет нематериальных активов. Положение по бухгалтерскому учету от 27.12.2007 г. № 153н (ред. от 24.12.2010г.) [Электронный ресурс] /Программа информационной поддержки российской науки и образования Консультант Плюс: Высшая школа; Windows/98/ME/NT4/2000/XP.

6. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 21.11.96 г. № 129-ФЗ (ред. от 28.11.2011 г.) [Электронный ресурс] /Программа информационной поддержки российской науки и образования Консультант Плюс: Высшая школа; Windows/98/ME/NT4/2000/XP.

7. О рекламе. Федеральный закон от 13.03.2006 г. № 38-ФЗ (ред. от 18.07.2011г., с изм. от 21.11.2011г.) [Электронный ресурс] /Программа информационной поддержки российской науки и образования Консультант Плюс: Высшая школа; Windows/98/ME/NT4/2000/XP.

8. План счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденный приказом Минфина России от 07.05.2000 г. № 94н (в редакции Приказа Минфина РФ от 08.11.2010 г. №142н) [Электронный ресурс] /Программа информационной поддержки российской науки и образования Консультант Плюс: Высшая школа; Windows/98/ME/NT4/2000/XP.

***Куканова Наталья Викторовна***

*к.э.н., ст. преподаватель кафедры управленческого учета и аудита  
Орловского государственного института экономики и торговли  
e-mail: kukanowa.natali@yandex.ru*

***Салькова Марина Викторовна***

*студентка 3 курса факультета учета и информационных технологий  
Орловского государственного института экономики и торговли  
e-mail: kukanowa.natali@yandex.ru*