

Как отражать посреднические сделки в документах, применяемых при расчетах по НДС

Посредническая деятельность очень распространена в современном бизнесе. Тем, кто только собирается ею заняться, будет полезно знать, как правильно отражать посреднические сделки в книгах покупок, продаж и журнале учета счетов-фактур. Те же компании и предприниматели, которые уже занимаются посредничеством, могут лишний раз проверить правильность заполнения указанных документов.

Рассмотрим наиболее типичные ситуации и приведем некоторые примеры.

Реализация посредником товара другого собственника от своего имени

Самая простая ситуация: посредник в качестве агента либо комиссионера реализует товар, собственником которого является другая компания. При этом посредник действует от своего имени, то есть, с точки зрения покупателя, продавцом товара является именно он.

Такая операция оформляется счетом-фактурой, выписать который должен посредник на имя покупателя, указав себя в качестве продавца товара. Этот счет-фактура регистрируется в учете агента (комиссионера) в первой части журнала учета выставленных и полученных счетов-фактур (далее — Журнала), а у покупателя — в книге покупок.

Обратите внимание! Посредник не регистрирует указанный счет-фактуру в своей книге продаж.

Теперь комитент (принципал) должен перевыставить счет-фактуру на имя покупателя. Делается это на основании данных, полученных от посредника. Заново выставленный документ отражается у собственника товара в книге продаж, а у посредника — во второй части журнала.

Отметим, что в рассмотренном случае и комитенту, и комиссионеру, и покупателю следует для регистрации счетов-фактур использовать Код вида операции 01.

Одновременная продажа посредником собственного товара и товара комитента

Если вместе с товаром комитента комиссионер реализует и собственный, отражение сделки в учете будет несколько иным.

Приведем пример. Посредник реализовал покупателю 10 единиц товара, принадлежащего Комитенту, и 5 единиц собственного товара. Стоимость каждого из них составила 11,8 тыс. рублей, в том числе НДС — 1,8 тыс. рублей. Таким образом, Посредник реализовал товара на общую сумму 177 тыс. рублей, из которых собственного товара — на сумму 59 тыс. рублей, а товара Комитента — на 118 тыс. рублей. Сумма НДС составила соответственно 9 тыс. рублей с собственного товара, и 18 тыс. рублей — с товара Комитента.

Как и в первом случае, вначале Посредник выставляет счет-фактуру в адрес Покупателя, указав себя в качестве продавца. Документ составляется на весь товар — и собственный, и принадлежащий Комитенту. То есть посредник выставляет покупателю счет-фактуру на сумму 177 тыс. рублей, выделив в нем НДС в сумме 27 тыс. рублей (9 тыс. + 18 тыс.).

Посредник регистрирует этот документ в своей книге продаж. В графе 13Б он отражает общую стоимость товаров, в графе 14 — стоимость собственного товара без НДС, а в графе 17 — НДС к

уплате с его собственного товара.

В таблице ниже показано, как Посреднику следует заполнять некоторые графы книги продаж, отражая указанный счет-фактуру.

Таблица 1. Отражение операции в книге продаж Посредника

| | | | | | |
|-------------|----|------------------|------------|-----------|----------|
| Номер графы | 2 | 7 | 136 | 14 | 17 |
| | 15 | ООО «Покупатель» | 177 000,00 | 50 000,00 | 9 000,00 |

Обратите внимание! В указанном случае применяется код вида операции 15.

Выставленный счет-фактуру нужно зарегистрировать 1 части Журнала. Отразить здесь необходимо суммы облагаемой НДС продажи и налога, относящиеся только к товару Комитента. В следующей таблице показано, как это нужно сделать в нашем примере.

Таблица 2. Отражение операции в части 1 Журнала Посредника

| | | | | |
|-------------|----|-----------------|------------|-----------|
| Номер графы | 3 | 8 | 14 | 15 |
| | 15 | ООО «Посредник» | 118 000,00 | 18 000,00 |

Покупатель делает запись в своей книге покупок на общую сумму сделки с кодом вида операции 01. В нашем случае в графе 15 Покупатель должен указать 177 тыс. рублей, а графике 16 — 27 тыс. рублей.

Дали Посредник передает Комитенту данные счета-фактуры. На его основании Комитент выставляет в адрес Посредника новый счет-фактуру на сумму реализации своего товара, то есть на 118 тыс. рублей, в том числе НДС — 18 тыс. рублей. Данные этого счета фактуры Комитент отражает в своей книге продаж, а Посредник — во второй части Журнала. В двух следующих таблицах показано, как это нужно сделать.

Таблица 3. Отражение нового счета-фактуры в книге продаж Комитента

| | | | | | | |
|-------------|----|------------------|-----------------|------------|------------|-----------|
| Номер графы | 2 | 7 | 9 | 136 | 14 | 17 |
| | 01 | ООО «Покупатель» | ООО «Посредник» | 118 000,00 | 100 000,00 | 18 000,00 |

Таблица 4. Отражение операции в части 2 Журнала Посредника

| | | | | |
|-------------|----|----------------|------------|-----------|
| Номер графы | 3 | 8 | 14 | 15 |
| | 15 | ООО «Комитент» | 118 000,00 | 18 000,00 |

Приобретение товара посредником для комитента

Приобретая от своего имени товар для другой компании, посредник должен получить от продавца счет-фактуру на свое имя и зарегистрировать его во второй части Журнала.

Обратите внимание! В книге покупок посреднику регистрировать указанный счет-фактуру не следует.

Теперь посредник перевыставляет счет-фактуру в адрес комитента, указав в качестве продавца наименование поставщика. Этот счет-фактура должен быть отражен в части 1 Журнала посредника. Комитент, в свою очередь, регистрирует его в своей книге покупок. В этом случае счета-фактуры регистрируются у всех участников сделки с Кодом вида операции 01.

Покупка посредником товаров для себя и комитента

Более сложна в плане отражение в учете ситуация, когда посредник приобретает товар не только для комитента, но и для себя. Рассмотрим ее на примере.

Посредник приобрел у Поставщика товаров на общую сумму 177 тыс. рублей, в том числе НДС 27 тыс. рублей. Стоимость каждой единицы товара, как и в первом примере, составляет 11,8 тыс. рублей, в том числе НДС — 1,8 тыс. рублей. При этом 10 единиц товара предназначалось для Комитента, а 5 единиц — для самого Посредника.

Посредник получает от Поставщика на свое имя счет-фактуру на сумму 177 тыс. рублей, в том числе НДС — 27 тыс. рублей. Отметим, что выставленный документ Поставщик регистрирует в своей книге продаж с кодом 01. Посредник, в свою очередь, отражает полученный счет-фактуру в части 2 Журнала на общую сумму, однако в графе 15 («В том числе сумма НДС по счету-фактуре») он указывает сумму налога по товару, приобретенному для Комитента.

В нашем примере Посредник должен отразить полученные счет-фактуру в части 2 Журнала нижеследующим образом.

Таблица 5. Отражение операции в части 2 Журнала Посредника

| | | | | |
|-------------|----|-----------------|------------|-----------|
| Номер графы | 3 | 8 | 14 | 15 |
| | 15 | ООО «Поставщик» | 177 000,00 | 18 000,00 |

И тот же счет-фактуру Посредник отражается в своей книге покупок. При этом он указывает полную стоимость покупки, а НДС (графа 16) — лишь в части принадлежащего ему товара. В следующей таблице отражено, как должна выглядеть запись в книге покупок посредника.

Таблица 6. Отражение операции в книге покупок Посредника

| | | | | |
|-------------|----|-----------------|------------|----------|
| Номер графы | 2 | 9 | 15 | 16 |
| | 01 | ООО «Поставщик» | 177 000,00 | 9 000,00 |

Теперь комиссионер (агент) выставляет новый счет-фактуру в адрес комитента (принципала) и указывает сумму товара, приобретенного для него, а также причитающийся с этой суммы НДС. В нашем примере Посредник выписывает Комитенту счет-фактуру на сумму 118 тыс. рублей, в том числе НДС — 18 тыс. рублей.

Указанный документ Посредник отражает в части 1 своего Журнала с кодом 15, а Комитент — в своей книге покупок с кодом 01. В двух следующих таблицах можно увидеть, как должны выглядеть эти записи.

Таблица 7. Отражение нового счета-фактуры в части 1 Журнала Посредника

| | | | | | |
|-------------|----|----------------|-----------------|------------|-----------|
| Номер графы | 3 | 8 | 10 | 14 | 15 |
| | 15 | ООО «Комитент» | ООО «Поставщик» | 118 000,00 | 18 000,00 |

Таблица 8. Отражение нового счета-фактуры в книге покупок Комитента

| | | | | | |
|-------------|----|-----------------|-----------------|------------|-----------|
| Номер графы | 2 | 9 | 11 | 15 | 16 |
| | 01 | ООО «Поставщик» | ООО «Посредник» | 118 000,00 | 18 000,00 |

Составление сводных счетов-фактур

На практике нередко бывает, что посредник приобретает товары для комиссионера у нескольких поставщиков или же реализует его товар нескольким покупателям. В этом случае могут применяться сводные счета-фактуры. Далее рассмотрим их применение на конкретных ситуациях.

Посредник продает товар комитента нескольким покупателям

В этом случае в адрес каждого из покупателей посредника выставляет отдельный счет-фактуру. Зарегистрировать эти документы в части 1 своего Журнала посредник должен с кодом 27. После этого данные всех выставленных счетов-фактур передаются комитенту, и он на их основании выставляет сводный счет-фактуру. Этот документ комитент должен зарегистрировать в своей книге продаж с кодом 27, перечислив в соответствующих графах через запятую информацию обо всех покупателях. Посредник отражает его в части 2 своего Журнала, также указав код 27. Сведения о каждом покупателе должны быть указаны отдельными строками в графах, которые предназначаются для посреднической деятельности (10, 11 и 12).

Посредник приобретает товар для комитента у нескольких поставщиков

В этом случае каждый отдельный счет-фактура, который посредник получает от поставщика, регистрируется во второй части Журнала с кодом 27. Затем на основании этих данных посредник выставляет в адрес комитента в сводный счет-фактуру на общую сумму покупок. Этот документ должен быть зарегистрирован в части 1 Журнала посредника, при этом также следует указать код 27. В соответствующих графах Журнала (10, 11 и 12) должна быть указана информация о каждом поставщике.

Полученный счет-фактуру комитент регистрирует в книге покупок с кодом 27. В соответствующих графах необходимо указать данные обо всех поставщиках, перечислив их через запятую.