

НДС комитента и срок представления отчета комиссионера

Посредническая деятельность, в частности, реализация товаров по договору комиссии, является весьма популярным видом бизнеса. В этой статье мы расскажем о правилах составления и сроках представления отчета комиссионера, который служит первичным документом бухгалтерского учета и применяется для исчисления НДС комитентом.

Основные понятия комиссионных взаимоотношений

Договор комиссии заключается между комитентом, который является собственником товара, и комиссионером, который берет на себя обязанность от своего имени, но за счет комитента, осуществлять сделки с этим товаром. За свои услуги комиссионер получает определенное вознаграждение. Такой вид взаимоотношений может применяться и для реализации работ или услуг, но чаще всего договор комиссии заключается именно для продажи товара.

Прежде чем заключить договор, стороны должны согласовать его существенные условия. В соответствии с главой 51 Гражданского кодекса, в соглашении этого типа таким условием является его предмет. Другими словами, в договоре должно быть предусмотрено, что комиссионер берет на себя обязанность совершать сделки с товаром комитента за его счет, но от своего имени. Все прочие условия не являются существенными, и в соответствии с пунктом 2 статьи 990 ГК РФ могут отсутствовать в договоре комиссии.

До момента, когда право собственности на товар переходит к покупателю, его владельцем считается комитент. Комиссионер обязуется передать ему все полученное по договору комиссии, а также составить отчет.

Момент реализации

Итак, владелец товара (комитент) передает его посреднику (комиссионеру) для реализации. Задача комиссионера – найти покупателей и заключить с ними сделки по продаже товаров комитента. Согласно статье 223 ГК РФ, переход права собственности на товар к покупателю осуществляется в момент отгрузки этого товара. Следовательно, именно в этот момент у комитента должны быть отражены операции по реализации. Отгрузка товара также означает, что комиссионер выполнил возложенные на него задачи и может отчитываться перед комитентом.

Отчет комиссионера

В соответствии со статьей 999 ГК РФ, отчет комиссионера является обязательным документом при взаимоотношении сторон на основе договора комиссии.

Определенной формы, в которой должен быть составлен отчет комиссионера, законодательство не предусмотрело. Однако поскольку он является первичным бухгалтерским документом, то при его составлении важно выполнить требования пункта 2 статьи 9 закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Если эти требования не будут исполнены, то отчет может быть признан недействительным. Компании следует разработать форму такого отчета самостоятельно с учетом требований законодательства и закрепить в своей учетной политике.

В частности, документ должен содержать как минимум наименование и дату составления, указание комитента и комиссионера, сведения о должностных лицах обеих сторон и их подписи, содержание и сумму хозяйственной операции в денежном и натуральном измерении. Однако этими реквизитами отчет ограничиваться не должен – в него может быть включена дополнительная информация.

У комитента есть 30 дней с момента подачи отчета комиссионером на то, чтобы выразить свои возражения. Этот срок не является догмой и может быть изменен в договоре комиссии. По истечении указанного либо определенного сторонами срока отчет считается принятым.

Все, что касается периодичности и срока представления отчета комиссионером, стороны отговаривают и закрепляют в договоре комиссии. Далее мы рассмотрим этот вопрос более подробно, поскольку он имеет важное значение для исчисления НДС комитентом и применения налогового вычета комиссионером.

Реализация и представление отчета в разные периоды

По соглашению между сторонами комиссионер может представлять отчет по каждому факту реализации, а также делать это с определенной периодичностью либо после выполнения всего поручения.

Однако выбирая периодичность представления отчета, стоит учитывать, что на его основании комитент исчисляет НДС. И тут есть один нюанс – база по этому налогу определяется на момент реализации товара. Об этом сказано в пункте 16 постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.14 № 33. Таким образом, комитент должен начислить НДС в том налоговом периоде, когда комиссионер реализовал его товар.

В соответствии со статьей 316 НК РФ, выручка от реализации должна определяться комитентом на основании извещения о реализации, полученного от комиссионера. На то, чтобы известить комитента о продаже товара, комиссионеру дается три дня.

Однако в ситуации, когда договором предусмотрено представление отчета, скажем, после реализации всего объема переданного на комиссию товара, может возникнуть несоответствие: продажа зафиксирована в одном периоде, а отчет получен в другом.

Поскольку комитент уже отчитался по НДС за период, к которому относится продажа его товара в соответствии с полученным отчетом, то ему придется пересчитывать сумму налога и подавать уточненную декларацию. Ведь на основании пункта 1 статьи 54 НК РФ, если в текущем периоде обнаружались ошибки в определении налоговой базы за прошлые периоды, их следует исправить. Причем скорректировать необходимо регистры налогового учета, налоговую базу и сумму НДС за тот период, в котором были допущены ошибки.

А можно ли вместо подачи уточненной декларации включить доходы от ранее реализованного комиссионером товара в базу по НДС за текущий период? Нет, делать этого не стоит, поскольку слишком велик риск санкции со стороны ФНС. При проверке специалисты посчитают, что в том периоде, когда товар был по факту продан комиссионером, комитент не отразил эту реализацию и занизил сумму НДС. В результате последуют доначисление налога, штраф и пени.

Оптимальный срок представления отчета

Как было указано выше, извещение о реализации комиссионер представляет комитенту в течение трех дней после окончания периода. Поэтому эксперты рекомендуют при составлении договора комиссии установить тот же срок и для представления отчета комиссионера.

Кстати, такая периодичность может быть выгодна и для самого комиссионера, если он в рамках договора комиссии занимается приобретением товара для комитента. В соответствии со статьей 996 ГК РФ, «входной» НДС по указанным расходам комиссионер может принять к вычету, поскольку фактически является покупателем товара. Однако чтобы уменьшить исчисленный НДС, этот вычет должен быть отражен в налоговой декларации. Соответственно, чтобы отразить сумму вычета в декларации за текущий период, отчет комиссионера должен относиться к этому периоду.

Безусловно, для комиссионера указанное выше замечание не столь критично, ведь он сможет заявить НДС к вычету и позже на основании пункта 1.1 статьи 172 НК РФ. А вот при необходимости воспользоваться вычетом НДС без переноса на последующие периоды комиссионеру следует учесть, что отчет о реализации товара необходимо составлять безотлагательного.