

Особенности применения УПД в деятельности строительных организаций

Внимание!! Данная статья была ранее опубликована в научном журнале. При использовании текста данной статьи для написания научных трудов, просьба не забывать указывать ссылку на первоисточник.

Ссылка для списка используемой литературы

Татаров К.Ю. Особенности применения УПД в деятельности строительных организаций\ \ Бухучет в строительных организациях.2014. №4. с.55-59.

Со вступлением в силу Федерального закона №402-ФЗ "О бухгалтерском учете" принципиально изменился подход к работе с первичными учетными документами. Кануло в лету привычное всем бухгалтерам требование об обязательном применении унифицированных первичных форм. Федеральное законодательство в настоящее время лишь устанавливает минимальные требования к реквизитам, наличие которых теперь позволяет принимать любой документ для бухгалтерского учета в качестве первичного. После вступления указанного закона в силу, в профессиональном сообществе не утихают научные споры по вопросу – что имеем? Демократию или вакханалию. С одной стороны, отмена унифицированных форм выбила из рук контролирующих и проверяющих органов мощное оружие против налогоплательщиков, когда происходил отказ в правомерности признания расходов только на основании неправильно заполненных первичных документов. С другой стороны, все юридические лица теперь вынуждены принимать у себя к бухгалтерскому учету первичные документы по формам, разработанным и утвержденным их контрагентами, вне зависимости от желания принятия подобных документов к производству.

В сложившейся ситуации Федеральная налоговая служба предприняла беспрецедентный шаг. В Письме от 21.10.2013г. № ММВ-20/3/96@ профессиональному бухгалтерскому сообществу был предложен принципиально новый документ – Универсальный передаточный документ (УПД), представляющий собой синтез товарной накладной и счета-фактуры. При этом, в тексте Приложения 2 к вышеуказанному письму, приводится перечень операций, при осуществлении которых может быть использован УПД. В частности документ может быть составлен при:

- Отгрузке товаров (с транспортировкой и без транспортировки);
- Передаче имущественных прав;
- Передаче результатов выполненных работ;
- Оказании услуг;
- Отгрузке товаров посреднику.

Впервые нам предложен документ, сочетающий в себе функции двух, ранее самостоятельно существовавших форм. В тексте Письма ФНС РФ подробно обосновывается, что подробный гибрид имеет право на существование, так как содержит все необходимые реквизиты, обязательные для первичного документа и обозначенные в Федеральном законе. Так же в тексте документа прописана норма о рекомендательном характере данного документа. Другими словами, применение предложенной формы отдано на усмотрение налогоплательщика. Если юридическое лицо изъявит согласие по применению данного документа, то оно просто должно упомянуть об этом в учетной политике. Также ясно, что подобное применение не вызовет вопросов у инспекторов в процессе осуществления мероприятий налогового контроля.

Сам факт появления подобного документа вызывает определенные вопросы. Президент РФ уже не единожды в своих выступлениях упоминал о необходимости сближения бухгалтерского и налоговых учетов, об упрощении самого учетного процесса. В Минфин РФ начинают поступать вопросы и предложения о реальных предложениях бухгалтерского сообщества по реализации подобных пожеланий Президента. В частности, было внесено предложение и направлен вопрос в Минфин РФ о полной отмене счетов-фактур и учете НДС в прежнем режиме, на основании платежных документов с выделенной суммой НДС. Это бы реально упростило ведение учета, уменьшило количество бумаг и сократило трудоемкость счетной работы. Но в своих Письмах от 29.12.2012г. №03-07-03/230 и от 17.10.2013г. №03-07-14/13330 чиновники финансового ведомства дали четкий ответ, что подобное решение ими не поддерживается и претворяться в жизнь не будет. Вместо этого они предложили свой способ реализации указаний Президента, выразивший в слиянии двух документов и, по сути, в попытке вновь начать регулирование первичной документации.

Применяя на практике предложенный документ, необходимо иметь в виду некоторые особенности его заполнения. Во-первых, нам представлен документ, содержащий реквизит "статус". В соответствии с рекомендациями по заполнению отдельных реквизитов УПД, изложенных в Приложении 3 к Письму МФ РФ, реквизит "статус" показывает, в каком качестве используется УПД. Если статус указан "1", то УПД используется как накладная и счет-фактура одновременно. В этом случае он подтверждает факт передачи материальных ценностей или факт выполнения работ и служит основанием для зачета НДС. Если же статус указан "2", то УПД используется только как накладная. Таким образом, как самостоятельный счет-фактура, дающий право на зачет НДС, УПД использоваться не может. Этот же момент параллель-

но накладывает ограничение на использование УПД для авансовых платежей и корректировочных записей в налоговых регистрах. Вместе с тем, рассматриваемый документ содержит реквизит о корректировке. Следовательно, применение УПД для цели корректировочных записей возможно только при одновременном внесении изменений как в факт хозяйственной операции, так и в сумму НДС.

Подобные тонкости следует учитывать при проставлении нумерации УПД. Если мы используем документ со статусом "1", то к нему необходимо применять требования, предъявляемые к нумерации счетов-фактур, в соответствии с постановлением Правительства РФ от 26.12.11 № 1137. Особое внимание следует обратить на нумерацию УПД, выставляемых обособленными подразделениями. Если же УПД используется со статусом "2", то нумерация может быть любая, установленная организацией самостоятельно.

В данной ситуации напрашивается вопрос. Правомерно ли использование УПД со статусом "2" субъектами малого предпринимательства, применяющего УСНО и не являющихся плательщиками НДС? По нашему мнению, ответ положительный. Если УПД может служить документом, подтверждающим факт передачи материальных ценностей или результатов выполненных работ, то в нем просто не заполняется верхняя часть (шапка), свойственная счету-фактуре. В подобном виде, документ в полной мере отвечает требованиям Федерального закона. Следовательно, при принятии к учету УПД, полученного от поставщика, находящегося на УСНО, бухгалтер строительной организации делает стандартную проводку Дебет 10-Кредит 60 на всю сумму документа без выделения в учете суммы НДС.

Аналогичная ситуация может иметь место в ситуации одновременного оформления двух операций, облагаемых по разным ставкам НДС. При строительстве медицинского центра "под ключ", может возникнуть ситуация приобретения медицинского оборудования, например томографа, и его доставки до строительной площадки. Учитывая габариты и массу томографов, а также особенности их установки при помощи грузоподъемной техники, подобная ситуация не редкость. Как объект медицинской техники, томограф не облагается НДС. Его доставка до строительной площадки, напротив, является объектом обложения налогом. После введения в оборот УПД подобная ситуация может быть оформлена одним документом, с указанием томографа и его доставки по разным строкам документа. Однако здесь бухгалтеру надлежит проявить внимание при заполнении книги покупок и отразить в ней только стоимость доставки.

Бухгалтеру строительной организации необходимо также организовать правильный документооборот УПД. Как показывает практика автора, при

осуществлении выездной налоговой проверки, налог на прибыль и НДС проверяют разные инспекторы, так как один налог является прямым, а другой косвенным. Однако увидеть оригинал УПД захотят и те, и другие. Поэтому, бухгалтеру придется четко знать, в каких документах у него хранятся входящие УПД. Формируют они единый массив с книгами покупок или относятся к приобретению материальных ценностей. Но, в любом случае, оригинальный документ при необходимости должен быть немедленно найден и предъявлен проверяющим.

В соответствии с Приложением 2 Письма МФ РФ, УПД может также применяться при передаче результатов работ. Следовательно, рассматриваемый документ может заменить собой Акт приема-передачи выполненных работ. В общем случае, утвержденной формы подобного Акт никогда не существовало и организации использовали в производстве самостоятельно разработанные формы. Однако, применительно к строительному производству, факт передачи выполненных работ заказчику осуществлялся по утвержденному Акту приемке выполненных работ (КС-2). Как и все документы, ранее утвержденные Госкомстатом, Акт формы КС-2 утратил обязательность своего применения после вступления в силу Федерального закона. Но, учитывая его привычность для бухгалтеров и удобство в работе, в документообороте строительных организаций он, по-прежнему, имеет место. Строительные компании, занимающиеся ремонтными работами или выполняющие небольшие строительные подряды, вполне могут перейти на документооборот с использованием УПД. При этом, по столбцу 1 "Наименование товаров, описание выполненных работ" будет указано только краткое наименование работ, выполненных подрядчиком (исполнителем). По нашему мнению, при необходимости расшифровки объема выполненных работ или указания количества используемого материала, вполне допустимо в тексте документа делать ссылку на приложение к УПД, которое будет оформляться одновременно с УПД и служить его неотъемлемой частью.

Пример заполнения фрагмента УПД (только столбец 1):

Наименование товара (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественного права
1
Подрядные строительные работы за декабрь 2013г. (см. Приложение), выполненные на объекте по адресу: Московская область, пос. Глебово, на основании Договора подряда от 01.10.2013г. № 123.

Приложением к УПД может являться любой бумажный носитель, содержащий перечень выполненных работ. Его форму организация вправе разработать самостоятельно. Здесь, в частности, могут быть предусмотрены следующие показатели: наименование работ, объем, цена за объем, общая цена, используемые материалы в натуральном и денежном эквиваленте. При необходимости в форму приложения можно вносить иные показатели. В частности, в форме Приложения можно совместить данные, ранее находивших свое отражение в КС-2 и КС-3. Используя подобный прием, бухгалтеры подрядных организаций получают документальное обоснование списания использованных материалов, начисления заработной платы, а также контроля работы машин и механизмов. Необходимо обратить внимание, что в данном случае речь идет не о документе, а о приложении к нему. Другими словами, необходимые реквизиты, указанные в Федеральном законе, уже предусмотрены в форме УПД. Приложение является просто его составной частью, и без УПД рассматриваться как самостоятельный документ не может. Бухгалтерам крупных строительных организаций надлежит быть готовым к варианту получения УПД от субподрядчиков вместо привычного Акта КС-2.

Библиографический список

1. Письмо ФНС РФ от 21.10.2013г. № ММВ-20/3/96@
[Электрон. ресурс]-Режим доступа:<http://www.consultant.ru>
2. Постановление Правительства РФ от 26.12.11 № 1137
[Электрон. ресурс]-Режим доступа:<http://www.consultant.ru>