

**Центр
структурирования бизнеса и налоговой безопасности
taxCOACH**

На определенном этапе развития бизнеса нередко появляется потребность в дроблении некогда единого и неделимого бизнес-процесса, составляющего суть деятельности компании, на отдельные сегменты и закрепление этих выделенных функций за несколькими самостоятельными компаниями в холдинге. Для производственных компаний характерным является разделение функций по изготовлению продукции и по ее продаже. Для торгового бизнеса часто встречающейся является ситуация обособления компетенции по поиску и привлечению покупателей, сопровождающаяся выделением «продажников» в отдельную компанию (появляется т.н. агент «на продаже»). Однако встречаются и противоположные ситуации, когда логичным для торгового бизнеса является обособление функции по поиску и привлечению, наоборот, поставщиков товара; тогда в бизнес-цепочку включается агент «на закупе».

Выделение какой-либо определенной функции в бизнесе и закрепление ее за самостоятельным юридическим лицом (посредником) может дать хороший управленческий эффект. Однако закономерным следствием внедрения такой организации работы является усложнение документального оформления сделок, в которых участвует посредник.

С 1 апреля 2012 года действует новое Постановление Правительства РФ¹, регулирующее порядок оформления документов, применяемых при расчетах по НДС. Помимо прочего, в нем содержатся и новые правила, касающиеся документооборота по посредническим сделкам. В настоящей рассылке предлагается практический анализ новых правил документального оформления таких сделок.

Вообще все посреднические сделки возможно поделить на две большие группы: сделки по модели поручения и сделки по модели комиссии. Принципиальное различие между указанными видами договоров заключается в том, от чьего имени посредник (он же агент) совершает сделки для своего принципала: в первом случае агент действует от имени принципала (подписывая договор по доверенности), то есть обязанности по заключаемому посредником договору возникают непосредственно у принципала; во втором же случае агент совершает сделки от своего имени, а следовательно, права и обязанности по таким договорам возникают у него самого, несмотря на то, что сделка

совершается не в его собственных интересах, а в интересах другого лица - принципала.

Рассмотрим оформление посреднических сделок, совершенных агентом, который действует по модели поручения.

Если агент привлекается в целях поиска и привлечения покупателей, то оформление сделок по продаже, совершаемых им с покупателями, будем осуществляться следующим образом:

1. Принципал выставляет счет-фактуру на имя покупателя, привлеченного посредником, с одновременной регистрацией этого счета-фактуры в своей книге продаж и журнале учета выставленных счетов-фактур².
2. Получив счет-фактуру, выставленный принципалом, агент передает его покупателю без какой-либо регистрации этого счета-фактуры в своих налоговых регистрах.
3. Если посредник применяет ОСН, то на сумму своего агентского вознаграждения он должен выставить счет-фактуру и передать его принципалу; данный счет-фактура регистрируется агентом в книге продаж и в журнале выставленных счетов-фактур.
4. Полученный от посредника счет-фактура на сумму его агентского вознаграждения учитывается принципалом в его книге покупок и журнале полученных счетов-фактур.

При участии агента в приобретении товара (или работ/услуг) в интересах принципала оформление поставок товара происходит по правилам, аналогичным тем, что указаны выше, только наоборот:

1. Посредник получает от поставщика выписанный на имя принципала счет-фактуру и без регистрации этого счета-фактуры в своих налоговых регистрах передает его принципалу.

2. После получения от агента выставленного поставщиком счета-фактуры принципал регистрирует его в своей книге покупок и журнале учета полученных счетов-фактур.

3. Порядок выставления и регистрации счетов-фактур на сумму агентского вознаграждения идентичен изложенному выше.

В случае заключения агентом договора от своего имени (то есть когда между посредником и принципалом заключен агентский договор по модели комиссии) документальное оформление правоотношений лиц, имеющих отношение к такой сделке, усложняется, однако с предлагаемой ниже пошаговой инструкцией сделать это будет гораздо проще. Рассмотрим отдельно каждую из ситуаций - агент «на продаже» и агент «на закупе».

При привлечении агента в целях продажи товара договоры с покупателями будут заключаться от имени агента, а документооборот таких операций будет осуществляться по следующим правилам:

1. Посредник выставляет счет-фактуру на имя покупателя, регистрирует его в журнале учета выставленных счетов-фактур (вне зависимости от того, какой режим налогообложения он применяет) и передает показатели данного счета-фактуры принципалу (посредством предоставления принципалу копии счета-фактуры). Регистрации в книге продаж агента данный счет-фактура не подлежит.

2. Получив показатели счета-фактуры, выставленного агентом на имя покупателя, принципал формирует собственный счет-фактуру, аналогичный полученному от агента, регистрирует его в своей книге продаж и журнале учета выставленных счетов-фактур и передает агенту. При этом в строках счета-фактуры «Покупатель», «Адрес» и «ИНН/КПП покупателя» принципал указывает данные о конечном покупателе, которому агент поставил товар.

3. Агент, получив счет-фактуру от принципала, регистрирует его в своем журнале полученных счетов-фактур, в книге покупок агента данный счет-фактура регистрации не подлежит.

4. Порядок выставления и регистрации счетов-фактур на сумму агентского вознаграждения идентичен изложенному выше (п.п. 3 и 4 в разделе, касающемся документооборота при привлечении агента «на продажу» по модели поручения).

Если посредник занимается не продажей товаров, а, наоборот, закупом товаром (сырья, материалов и т.д.) для своего принципала, то все договоры поставки заключаются поставщиком с агентом, являющимся в этом случае покупателем по договору. При документальном оформлении таких операций необходимо руководствоваться следующим:

1. Посредник получает от поставщика счет-фактуру, выставленный на его имя (на имя посредника), регистрирует его в журнале учета полученных счетов-фактур и передает копию указанного счета-фактуры своему принципалу. При этом в книге покупок агента данный счет-фактура не регистрируется.

2. На основании полученного от поставщика счета-фактуры агент выставляет свой собственный на имя своего принципала (вне зависимости от того, какой режим налогообложения применяет агент), указывая в строках «Наименование продавца», «Место нахождения продавца», «ИНН/КПП продавца» информацию о реальном поставщике товара, и передает этот счет-фактуру принципалу. Факультативно в данном счете-фактуре могут быть указаны данные об агенте (наименование, адрес, ИНН/КПП)3. Счет-фактура, выставленный агентом, регистрируется им в журнале учета выставленных счетов-фактур без регистрации в книге продаж.

3. После получения от посредника выставленного им счета-фактуры (с приложением копии счета-фактуры, полученного от поставщика) принципал регистрирует его в своей книге покупок и в журнале учета полученных счетов-фактур.

4. Правила документального оформления агентского вознаграждения в данном случае не отличаются от общих правил, изложенных выше.

Таким образом выглядит порядок документального оформления посреднических сделок с учетом новых правил, установленных Постановлением Правительства РФ № 1137 от 26.01.2011 г. Как видно, по сравнению с правилами, содержащимися в ранее

действовавшем Постановлении Правительства⁴ (и разъяснениях контролирующих органов⁵), в новом порядке есть существенные изменения. Однако, как нам представляется, новые правила являются более детальными и дают более четкое представление о порядке оформления тех или иных посреднических операций. Стоит один раз оформить документы по-новому, а дальше этот процесс пойдет сам собой.

[Обсудить материал с автором...](#)

Коллектив Центра структурирования бизнеса и налоговой безопасности - taxCOACH