



ВЕДЕНИЕ КНИГИ ПОКУПОК И КНИГИ ПРОДАЖ

Подготовлено учебным центром
Евгении Мемрук «BIZNESINALOGI»



ВЕДЕНИЕ КНИГИ ПОКУПОК И КНИГИ ПРОДАЖ

Единые формы книги покупок и книги продаж и правила их заполнения утверждены постановлением Правительства от 26.12.2011 №1137. Книга покупок предназначена для регистрации документов о вычетах НДС, а книга продаж — о начислении или восстановлении НДС.

УПД в книге покупок и книге продаж:

- регистрируют при статусе «1» и правильно заполненных реквизитах счета-фактуры;
- не регистрируют при статусе «2».

КНИГА ПОКУПОК

Книгу покупок обязаны вести налогоплательщики НДС, имеющие право на вычеты (п. 3 ст. 169 НК РФ).

Не ведут книгу покупок российские налогоплательщики НДС:

1) освобожденные от обязанностей налогоплательщика по ст. 145 НК РФ (письмо ФНС от 29.04.2013 № ЕД-4-3/7895@);

С 2025 года к ним относятся организации и ИП на УСН с доходом за 2024 год в пределах 60 млн руб.

2) имеющие только операции:

- освобожденные от НДС на основании ст. 149 НК РФ (подп. 1 п. 3 ст. 169 НК РФ, письмо Минфина от 23.08.2023 №03-07-09/80296);
- не признаваемые реализацией на основании п. 3 ст. 39 НК РФ (подп. 1 п. 2 ст. 146 НК РФ, письмо Минфина от 27.11.2012 №03-07-11/514);
- не формирующие объект налогообложения на основании п. 2 ст. 146 НК РФ (письмо Минфина от 02.11.2021 №03-07-11/88699);

- не формирующие объект налогообложения из-за места реализации не на территории РФ (ст. ст. 147, 148 НК РФ, письмо Минфина от 06.03.2015 №03-07-09/12211).

КАК ВЕСТИ КНИГУ ПОКУПОК

Книгу покупок ведут путем регистрации в ней документов,

подтверждающих право на вычет НДС. В частности, право на вычет дают следующие счета-фактуры и УПД со статусом «1»:

1) «авансовые» и «отгрузочные», полученные от продавца;

2) корректировочные, полученные от продавца:

- у покупателя — при увеличении стоимости ценностей после отгрузки;
- у продавца — при уменьшении стоимости ценностей после отгрузки;

3) исправленные, в том числе исправленные корректировочные;

4) свои, составленные:

- по СМР для собственного потребления;
- при передаче ценностей для собственных нужд, не учитываемых при налогообложении прибыли (письмо Минфина России от 04.09.2015 №03-03-06/51162).

В книге покупок регистрируют и другие документы, на основании которых можно принять НДС к вычету.

Пример

Документы для книги покупок

В книге покупок регистрируют, например:

- платежно-расчетные документы по авансам от неплательщиков НДС, ранее отраженные в книге продаж;
- заявление о ввозе товаров — при ввозе товаров из стран ЕАЭС (подп. «е» п. 6 Правил ведения книги покупок);
- декларацию на товары — при ввозе товаров не из стран ЕАЭС (подп. «е» п. 6 Правил ведения книги покупок);

- ж/д или авиабилеты и иные БСО с выделенной суммой НДС — при командировках (п.18 Правил ведения книги покупок);
- при внесении имущества в качестве вклада в уставный капитал — документы, которыми оформлена передача имущества, с указанием НДС, восстановленного акционером или участником (п. 14 Правил ведения книг покупок).

Регистрация документа в книге покупок заключается в:

- переносе данных документа в соответствующие графы книги покупок;
- отражении других сведений — например, кода вида операции по Перечню кодов из приказа ФНС от 14.03.2016 № ММВ-7-3/136@.

По общему правилу, регистрировать документы в книге покупок нужно по мере возникновения права на вычет НДС (п. 2 Правил ведения книги покупок).

Не регистрируют в книге покупок счета-фактуры и УПД со статусом «1», полученные:

1) с существенными ошибками, препятствующими вычету НДС (п. 3 Правил ведения книги покупок);

2) с отметкой «Без налога (НДС)»:

- от налогоплательщиков НДС, освобожденных от этих обязанностей по ст. 145 НК РФ (письмо Минфина от 20.10.2011 №03-07-09/34);
- по операциям, освобожденным от НДС по ст. 149 НК РФ, если продавец выставил счет-фактуру (письмо Минфина от 23.08.2023 №03-07-09/80296);
- от неплательщиков на спецрежиме, если они выставили счет-фактуру — например, организации или ИП на УСН в 2024 году (письмо Минфина от 19.03.2024 №03-07-11/24203);

3) при безвозмездном получении ценностей (подп. «а» п. 19 Правил ведения книги покупок, письмо Минфина от 06.04.2021 №03-07-11/25037);

4) по выданным авансам в счет приобретений, которые будут использованы только для необлагаемых операций, в том числе для операций (подп. «е» п. 19 Правил ведения книги покупок);

- освобожденных от НДС по ст. 149 НК РФ (подп. 1 п. 2 ст. 170, п. 2 ст. 162 НК РФ, письма Минфина от 08.02.2005 №03-04-08/18, УФНС по г. Москве от 06.12.2006 №19-11/106296);
- не формирующих объект налогообложения НДС, в том числе из-за места реализации не на территории РФ (подп. 4 п. 2 ст. 170, п. 2 ст. 146, п. 3 ст. 39, п. 2 ст. 162 НК РФ, письмо Минфина от 16.05.2005 №03-04-08/119);
- по реализации не на территории РФ работ, услуг, освобожденных от налогообложения НДС по ст. 149 НК РФ (подп. 2.1 п. 2, п. 4 ст. 170, п. 2 ст. 162 НК РФ, письмо Минфина от 21.06.2021 №03-07-08/48769); **исключение** — рекламные и маркетинговые услуги при передаче не на территории РФ исключительных прав на российское ПО;

5) авансовые, поступившие после отгрузочных (п. 19 Правил ведения книги покупок).

Принимая НДС к вычету по частям, нужно регистрировать в книге покупок один и тот же счет-фактуру в каждом квартале на часть вычета (п. 2 письма УФНС по МО от 09.12.2016 №21-26/94330@). Так бывает, например:

- при переносе вычета на будущее;
- при вычете продавцом «авансового» НДС по частям, когда ценности отгружаются поэтапно.

Пример

Неоднократная регистрация своего «авансового» счета-фактуры

Организация-налогоплательщик НДС получила в сентябре 100%-ную предоплату в счет приобретения товаров стоимостью 300 000 руб., в том числе НДС — 50 000 руб. Товары отгружены двумя партиями — 70% в октябре и 30% в ноябре.

В сентябре организация начислила «авансовый» НДС в размере 50 000 руб. с полной суммы предоплаты и выставила покупателю «авансовый» счет фактуру с НДС в размере 50 000 руб.

В октябре (по факту первой отгрузки) организация:

- начислила «отгрузочный» НДС в размере 35 000 руб. ($300\,000\text{ руб.} \times 70\% \times 20/120$);

- заявила к вычету часть ранее начисленного «авансового» НДС в размере 35 000 руб.

Для вычета НДС в размере 35 000 руб. организация в октябре регистрирует в книге покупок свой «авансовый» счет-фактуру.

В ноябре (по факту второй отгрузки) она:

- начислила «отгрузочный» НДС в размере 15 000 руб. (300 000 руб. x 30% x 20/120);
- заявила к вычету часть ранее начисленного «авансового» НДС в размере 15 000 руб.

Для вычета НДС в размере 15 000 руб. организация в ноябре регистрирует в книге покупок тот же самый «авансовый» счет-фактуру.

Книгу покупок ведут на бумажном носителе либо в электронной форме (иногда электронная форма обязательна) (п. 9 ст. 169 НК РФ, п. 1 Правил ведения книги покупок).

КАК ИСПРАВИТЬ КНИГУ ПОКУПОК

В зависимости от периода внесения исправлений есть два способа:

- аннулирование ошибочной записи;
- составление дополнительного листа к книге покупок.

Аннулирование ошибочной записи применяется при исправлениях в рамках отчетного квартала (п. 9 Правил ведения книги покупок). При этом:

- аннулируется ошибочная запись по счету-фактуре или УПД со статусом «1» с указанием числовых значений по отдельным графам со знаком «минус»;
- вносится исправленная запись с указанием числовых значений по отдельным графам с положительными значениями.

Составление дополнительного листа книги покупок необходимо для исправления записи после окончания отчетного квартала (п. 9 Правил ведения книги покупок). В дополнительном листе:

- аннулируется ошибочная запись по счету-фактуре или УПД со статусом «1» с предварительным заполнением строки «Итого»;
- вносится исправленная запись с заполнением строки «Всего».

Исправить несколько ошибок можно в одном дополнительном листе.

Но вносить изменения в уже оформленный дополнительный лист нельзя.

Однако фактически книга покупок «закрывается» только с даты подачи декларации по НДС — с 25 числа месяца, следующего за налоговым периодом (п. 1.1 ст. 172 НК РФ).

До этой даты можно вносить изменения в книгу покупок без дополнительных листов. Это упростит документооборот и не приведет к негативным последствиям, так как не запрещено НК РФ и не приводит к занижению НДС.

КАК ЗАВЕРИТЬ КНИГУ ПОКУПОК

По истечении каждого налогового периода, до 25 числа следующего месяца необходимо бумажную книгу покупок (п. 24 Правил ведения книги покупок):

1) прошнуровать;

2) пронумеровать страницы;

3) заверить:

- или подписью руководителя организации с указанием его Ф.И.О.;
- или подписью ИП с указанием его Ф.И.О. и реквизитов свидетельства о его государственной регистрации (Листа записи ЕГРИП).

Бумажные дополнительные листы книги покупок:

- подписываются руководителем организации или ИП;
- прикладываются к книге покупок за налоговый период, в котором зарегистрирован счет-фактура (в том числе корректировочный) до внесения в него исправлений;
- пронумеровываются с продолжением сквозной нумерации страниц книги покупок за указанный налоговый период;
- прошнуровываются.

СКОЛЬКО ХРАНИТЬ КНИГУ ПОКУПОК

Хранить книгу покупок и ее дополнительные листы, составленные на бумаге или в электронном виде, нужно не менее 4 лет с даты последней записи (п. 24 Правил ведения книги покупок).

Если в книгу вносили изменения, то ее хранят вместе с дополнительными листами не менее 4 лет с даты последнего изменения.

КНИГА ПРОДАЖ

Книгу продаж обязаны вести следующие лица для подтверждения фактов начисления и восстановления НДС (п. 3 Правил ведения книги продаж):

- налогоплательщики НДС, в том числе освобожденные от этих обязанностей по ст. 145 НК РФ (письмо ФНС от 29.04.2013 № ЕД-4-3/7895@);

С 2025 года к налогоплательщикам НДС, освобожденным от этих обязанностей, относятся организации и ИП на УСН с доходом за 2024 год в пределах 60 млн руб. (подробнее об этом в следующем модуле уроков).

- не являющиеся налогоплательщиками НДС лица на спецрежимах при исполнении обязанностей налоговых агентов по НДС (письмо Минфина от 21.04.2020 № 03-07-08/32130).

Пример

Книга продаж у налогового агента

ИП на ПСН приобретает юридические услуги у иностранной компании.

Место реализации таких услуг определяется по месту деятельности покупателя (подп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ). Поэтому услуги считаются оказанными на территории РФ. При этом они не освобождены от НДС.

При приобретении услуг у иностранной компании ИП признается налоговым агентом по НДС (п. п. 1, 2 ст. 161, п. 12 ст. 346.43 НК РФ). Он обязан:

- определить налоговую базу по НДС в виде дохода иностранной компании от оказания услуг (письмо Минфина от 25.12.2023 № 03-07-08/125619);

- исчислить НДС и составить счет-фактуру в одном экземпляре (п. 3 ст. 168, п. 6 ст. 169 НК РФ);
- зарегистрировать счет-фактуру в книге продаж (п. 15 Правил ведения книги продаж).

Не ведут книгу продаж при совершении только операций:

- освобожденных от НДС на основании ст. 149 НК РФ (подп. 1 п. 3 ст. 169 НК РФ, письмо Минфина от 16.07.2010 №03-07-11/297);
- не признаваемых реализацией на основании п. 3 ст. 39 НК РФ (подп. 1 п. 2 ст. 146 НК РФ);
- не формирующих объект налогообложения на основании п. 2 ст. 146 НК РФ;
- не формирующих объект налогообложения из-за места реализации не на территории РФ (ст. ст. 147, 148 НК РФ).

КАК ВЕСТИ КНИГУ ПРОДАЖ

Книгу продаж ведут путем регистрации в ней в хронологическом порядке документов, на основании которых начисляют или восстанавливают НДС. В частности, это счета-фактуры и УПД со статусом «1»:

1) свои «авансовые» и «отгрузочные»;

2) ранее отраженные в книге покупок — при восстановлении НДС в случае:

- отгрузки в счет выданного аванса (подп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ, письмо Минфина от 13.12.2022 №03-07-09/122145);
- получения освобождения от обязанностей налогоплательщика НДС (п. 8 ст. 145 НК РФ);
- начала использования имущества в операциях, не облагаемых НДС (подп. 2 п. 3 ст. 170, ст. 171.1 НК РФ, письмо Минфина от 25.09.2019 №03-07-09/73784);
- передаче ценностей в качестве вклада в уставный капитал (подп. 1 п. 3 ст. 170 НК РФ);
- перехода на спецрежим — например, на ПСН (подп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ).

2) корректировочные от продавца:

- у покупателя — при уменьшении стоимости ценностей после отгрузки;
- у продавца — при увеличении стоимости ценностей после отгрузки;

3) исправленные, в том числе исправленные корректировочные;

4) свои, составленные:

- по СМР для собственного потребления;
- при передаче ценностей для собственных нужд, не учитываемых при налогообложении прибыли (*письмо Минфина России от 04.09.2015 №03-03-06/51162*).

В книге продаж регистрируют и другие документы, на основании которых необходимо начислить или восстановить НДС.

Пример

Документы для книги продаж

В книге продаж регистрируют, например:

1) чеки ККТ — при отгрузке ценностей физлицам за наличный расчет (*п. 7 ст. 168 НК РФ, п. 13 Правил ведения книги продаж*);

2) первичный документ на отгрузку или аванс — при реализации ценностей (*п. 13 Правил ведения книги продаж*):

- организации или ИП на спецрежиме (*подп. 1 п. 3 ст. 169 НК РФ*);
- организации или ИП — налогоплательщику НДС, освобожденному от этих обязанностей по ст. 145 НК РФ;

В указанных случаях нужно оформить письменное соглашение с покупателем о несоставлении счетов-фактур;

3) бухгалтерскую справку-расчет — при восстановлении НДС по недвижимости, когда истек срок хранения счета-фактуры (*письмо Минфина от 25.09.2019 №03-07-09/73784*).

Регистрация документа в книге продаж заключается в:

- переносе данных документа в соответствующие графы книги продаж;
- отражении других сведений — например, кода вида операции по Перечню кодов из приказа ФНС от 14.03.2016 № ММВ-7-3/136@.

Регистрировать документы в книге продаж нужно за квартал, в котором возникла обязанность начислить или восстановить НДС. При этом не важно, когда выставлен и получен счет-фактура.

Пример

Регистрация счета-фактуры в книге продаж

Организация отгрузила товары 30 сентября, а «отгрузочный» счет-фактуру выставила в течение 5 календарных дней — 4 октября.

Зарегистрировать «отгрузочный» счет-фактуру в книге продаж организации нужно в III квартале, так как обязанность начислить НДС с отгрузки возникла в III квартале.

Книгу продаж ведут на бумажном носителе либо в электронной форме

(иногда электронная форма обязательна) (п. 9 ст. 169 НК РФ, п. 1 Правил ведения книги продаж).

КАК ИСПРАВИТЬ КНИГУ ПРОДАЖ

В зависимости от периода внесения исправлений есть два способа:

- аннулирование (сторнирование) ошибочной записи;
- составление дополнительного листа к книге продаж.

Аннулирование (сторнирование) ошибочной записи применяется при исправлениях в рамках отчетного квартала (п. 11 Правил ведения книги продаж). При этом:

- аннулируется ошибочная запись по счету-фактуре или УПД со статусом «1» с указанием числовых значений по отдельным графам со знаком «минус»;

- вносится исправленная запись с указанием числовых значений по отдельным графам с положительными значениями.

Составление дополнительного листа книги продаж необходимо для исправления записи после окончания отчетного квартала (п. 11 Правил ведения книги продаж). В дополнительном листе:

- аннулируется ошибочная запись по счету-фактуре или УПД со статусом «1» с предварительным заполнением строки «Итого»;
- вносится исправленная запись с заполнением строки «Всего».

Исправить несколько ошибок можно в одном дополнительном листе. Но вносить изменения в уже оформленный дополнительный лист нельзя.

КАК ЗАВЕРИТЬ КНИГУ ПРОДАЖ

По истечении каждого налогового периода, до 25 числа следующего месяца необходимо бумажную книгу продаж:

1) прошнуровать;

2) пронумеровать страницы, скрепив их печатью организации;

3) заверить:

- или подписью руководителя организации с указанием его Ф.И.О.;
- или подписью ИП с указанием его Ф.И.О. и реквизитов свидетельства о его государственной регистрации (Листа записи ЕГРИП).

Бумажные дополнительные листы книги продаж:

- подписываются руководителем организации или ИП;
- прикладываются к книге продаж за налоговый период, в котором зарегистрирован счет-фактура (в том числе корректировочный) до внесения в него исправлений;
- пронумеровываются с продолжением сквозной нумерации страниц книги продаж за указанный налоговый период;
- прошнуровываются.

СКОЛЬКО ХРАНИТЬ КНИГУ ПРОДАЖ

Книгу продаж и ее дополнительные листы, составленные на бумаге или в электронном виде, хранят не менее 4 лет с даты последней записи (п. 22 *Правил ведения книги продаж*).

Если в книгу вносили изменения, то ее хранят вместе с дополнительными листами не менее 4 лет с даты последнего изменения.