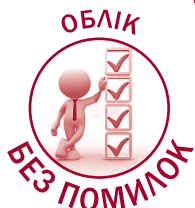


Зінаїда ОМЕЛЬНИЦЬКА, редактор



НЕДОСТАЧА ЗАПАСІВ ПРИ ТРАНСПОРТУВАННІ: АЛГОРИТМ ДО ДІЇ

Акценти цієї статті:

- як покупцеві документально оформити недостачу;
- кому та як пред'являти претензію;
- як відобразити недостачу в обліку.

Ситуація

Покупець придбав у постачальника товар у кількості 200 одиниць. Проте фактично йому було доставлено 180 одиниць. Доставка товару покупцеві здійснювалася перевізником.



Зверніть увагу! У нашій ситуації ми не розглядаємо прив'язку недостачі товару до норм природних втрат, тобто вважаємо, що це наднормативні втрати.

Документальне оформлення недостачі

Покупець виявив, що товар доставлений йому в меншій кількості, ніж належить згідно з договором із постачальником. Що йому робити? Спершу заглянути до цього договору.

Припустимо, у договорі постачання прописано порядок приймання вантажу і дії, які має зробити сторона, що виявила недостачу. Тоді слід діяти за правилами, передбаченими договором.

А що робити, коли в договорі не врегульовано порядок кількісного приймання вантажу? Тоді можна скористатися Інструкцією, затвердженою постановою Держарбітражу СРСР від 15.06.65 р. № П-6 (далі — Інструкція № П-6).

Так, якщо при отриманні вантажу виявлено невідповідність ваги або кількості місць даним, зазначеним у транспортному документі, отримувач зобов'язаний:

- зажадати від перевізника складання комерційного акта (позначки на товарно-транспортній накладній) або **складання акта — при доставці вантажу автомобільним транспортом** (п. 6 Інструкції № П-6);
- припинити подальше приймання і викликати представника постачальника, щоб продовжити приймання за його участі (п. 16, 17 Інструкції № П-6);
- забезпечити збереження продукції, а також вжити заходів, щоб вона не змішалася з іншою однорідною продукцією (п. 16 Інструкції № П-6).



На замітку! Основні вимоги до оформлення акта викладено в п. 25 Інструкції № П-6.

Завважимо, що типову форму акта про недостачу ТМЦ не затверджено. Водночас на практиці за фактом недостачі оформляють акт **типової форми № М-7** «Акт про приймання матеріалів», затвердженої наказом Мінстату від 21.06.96 р. № 193. До речі, саме цей документ пропонується використовувати для відображення результатів приймання товарів за кількістю п. 3.7 Методичних рекомендацій, затверджених наказом Мінфіну від 10.01.07 р. № 2 (докладніше про заповнення типової форми № М-7 див. «БАЛАНС», 2019, № 19, с. 3).

Акт складають у двох примірниках, за обов'язковою участю матеріально відповідальної особи, яка приймає ТМЦ, і представника постачальника або незацікавленої організації. Один примірник здається до бухгалтерії, а другий передається до відділу постачання або юристові для направлення постачальникові претензії.

Якщо товар надійшов **залізницею**, додатково складають комерційний акт. Його форму наведено в додатку 1 до Правил складання актів, затверджених наказом Мінтрансу від 28.05.02 р. № 334.

Пред'явлення претензії

За фактом недостачі товару покупець може направити претензію як постачальникові, так і перевізникові.

Претензія постачальникові

Претензія до постачальника повинна містити обов'язкові реквізити, передбачені ч. 3 ст. 222 Господарського кодексу (далі – ГК):

- повне найменування і поштові реквізити заявника претензії та особи, якій претензія пред'являється;
- дата пред'явлення і номер претензії;
- обставини, на підставі яких пред'являється претензія;
- докази, що підтверджують наявність цих обставин;
- вимоги заявника з посиланням на нормативні акти;
- сума претензії та платіжні реквізити заявника претензії;
- перелік документів, які подаються з претензією.

Також при складанні претензії необхідно узяти до уваги правила, установлені п. 29 Інструкції № П-6.

Які вимоги покупець може пред'явити постачальникові?

Покупець, який складає претензію за фактом недостачі товару, має право (ст. 670 Цивільного кодексу):

- вимагати передачі йому кількості товару, якої не вистачає;
- відмовитися від переданого товару та його оплати;
- якщо недопоставлений товар оплачено – зажадати повернення сплачених за нього грошей.

Претензія до перевізника

Завважимо, що покупець може пред'явити претензію до перевізника навіть у тому випадку,

якщо він не укладав із ним договір перевезення (ч. 2 ст. 222 ГК; пп. 16.2 Правил, затверджених наказом Мінтрансу від 14.10.97 р. № 363, далі – Правила № 363).



Майте на увазі! Претензію перевізникові потрібно подати протягом 6 місяців із того моменту, коли покупець дізнався або повинен був дізнатися про те, що його товар втрачено при перевезенні (ч. 2 ст. 315 ГК).

У претензії повинні бути зазначені відомості, необхідні для її розгляду, а саме (п. 16.7, 16.9 Правил № 363):

- повне найменування і поштові реквізити сторони, яка пред'являє претензію (у нас це покупець);
- повне найменування і поштові реквізити перевізника, якому пред'являється претензія;
- дата пред'явлення і номер претензії;
- обставини, через які пред'явлена претензія, і докази, що підтверджують ці обставини;
- посилання на правові норми;
- вимоги заявника претензії (у нашому випадку – покупця);
- сума претензії та її розрахунок (у нашому випадку це буде фактична вартість втраченого перевізником товару і збитки, отримані покупцем у зв'язку з недопоставленням товару);
- платіжні реквізити покупця, що пред'явив претензію;
- перелік документів, що додаються до претензії.

Претензію перевізникові про відшкодування вартості втраченого вантажу потрібно скласти у письмовій формі. Претензія повинна бути підписана керівником або заступником керівника підприємства, **направлена перевізникові** рекомендованим або цінним листом з описом вкладення і повідомленням про вручення **або вручена йому під розписку** (ч. 2, 5 ст. 6 Господарського процесуального кодексу; п. 16.7, 16.9 Правил № 363).

Докладніше про складання претензії як у разі недостачі товару, так і в разі його псування див. «БАЛАНС», 2018 № 63, с. 8.

Бухгалтерський облік

Сума недостачі за претензією, пред'явленою винній особі (постачальникові або перевізникові), відображається в бухгалтерському обліку покупця проведенням Дт **374** «Розрахунки з відшкодування завданих збитків» – Кт **631** «Розрахунок з вітчизняними постачальниками».

Подальший облік залежатиме від поведінки постачальника (перевізника).

Так, отримання суми компенсації відображається проведенням Дт **311** «Поточні рахунки банків у національній валюті» – Кт **374**.

Якщо претензія винною особою не буде визнана, сума недостачі відображається записом Дт **947** «Недостачі і втрати від псування цінностей» – Кт **374**, з одночасним відображенням на позабалансовому рахунку **072** «Невідшкодовані недостачі та втрати від псування цінностей».

Якщо постачальник допоставить кількість товару, якої не вистачає, тоді робиться проведення Дт **20, 22, 28** – Кт **374**.

Податковий облік

Податок на прибуток. Коригування фінрезультату за операціями, які ми розглядаємо, Податковим кодексом (далі – ПК) не передбачено. Тобто облік за податком на прибуток ведеться за правилами бухгалтерського обліку.

ПДВ. У покупця податковий кредит виникає за правилом першої події (п. 198.2 ПК), тобто:

- або на дату оплати товарів;
- або на дату їх отримання.

Податковий кредит відображається покупцем за наявності податкової накладної (далі – ПН), за-

реєстрованої в ЄРПН (п. 198.6, 201.10 ПК). Проте в цій ПН була зазначена одна кількість товару (у нашій ситуації – 200 одиниць), а фактично отримана менша кількість (у нашій ситуації – 180 одиниць). Тобто якась кількість товару була втрачена (у нашій ситуації – 20 одиниць), а значить, не буде використана покупцем у його господарській діяльності.

Тому покупець у звітному періоді, у якому була виявлена недостача товару, повинен **оформити зведену ПН згідно з п. 198.5 ПК** та на її підставі нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ (Індивідуальна податкова консультація ДФС від 15.03.19 р. № 1070/6/99-99-15-03-02-15/ІПК, див. на с. 13 цього номера, далі – ІПК № 1070).

Як учинити з ПДВ, якщо винною особою буде компенсована вартість загубленого товару?

У цьому випадку податкові зобов'язання, які були нараховані покупцем згідно з п. 198.5 ПК, слід відкоригувати. Для цього **до зведеної ПН слід оформити розрахунок коригування** (далі – РК).

Нагадаємо, що РК у цьому випадку оформляється до зведеної ПН **із кодом ознаки «1»**, тому **у графі 2.1** такого РК слід зазначити **код причини коригування «201»**, а **у графах 13 та 14 зі знаком «-»** треба відобразити обсяги поставання і суму ПДВ відповідно.

Сума компенсації за втрату товарів (без урахування сум штрафних санкцій, якщо вони передбачаються) розглядається як компенсація вартості таких товарів, а значить, включається до бази обкладення ПДВ (п. 188.1 ПК, ІПК № 1070). Тобто на дату отримання такої компенсації від винної особи **покупець повинен скласти ПН і зареєструвати її в ЄРПН**.

ВИСНОВКИ



Недостача, виявлена при прийманні товару, оформляється, як правило, актом типової форми № М-7. Претензію за втрату товару покупець може пред'явити як постачальникові, так і перевізникові.

На суму товару, якого не вистачає, покупець повинен відкоригувати податковий кредит із ПДВ шляхом нарахування компенсуючих податкових зобов'язань згідно з п. 198.5 ПК. А в разі отримання компенсації слід відкоригувати податкові зобов'язання, нараховані раніше згідно з п. 198.5 ПК, і нарахувати їх на підставі п. 188.1 ПК.