

Бухгалтерский учет при приобретении газовых баллонов

Порядок учета приобретения газовых баллонов зависит от условий договора, предусматривающих их возврат поставщику или отсутствие такой обязанности покупателя, а также от способа приобретения (через подотчетное лицо или без его привлечения).

Газовые баллоны могут учитываться как тара, а также, по нашему мнению, как ОС.

Газовые баллоны, в которых организация приобретает газовые смеси, являются тарой (ст. ст. 481, 517 ГК РФ, п. п. 162, 163, 179 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных Приказом Минфина России от 28.12.2001 N 119н (далее - Методические указания N 119н), п. 3.2.24 ГОСТ 17527-2014 (ISO 21067:2007) "Межгосударственный стандарт. Упаковка. Термины и определения (ISO 21067:2007, MOD)" (утв. Приказом Росстандарта от 05.09.2014 N 1004-ст)).

Тара делится на однократную и многооборотную. Она может быть возвратной или невозвратной.

Если баллоны многооборотные, то они, как правило, являются возвратной тарой, если иное не указано в договоре (п. п. 163, 179 Методических указаний N 119н).

Газовый баллон - невозвратная тара

Если газовый баллон по условиям договора является невозвратной тарой, порядок его учета зависит от того, входит ли стоимость баллона в стоимость приобретаемой газовой смеси или организация оплачивает стоимость тары отдельно.

Если баллон однократного использования, его стоимость, как правило, включается в себестоимость затаренной продукции и покупателем отдельно не оплачивается (п. 162 Методических указаний N 119н).

В случае когда стоимость баллона выделена отдельно в товаросопроводительных документах и оплачена сверх стоимости затаренной в него газовой смеси, договорная стоимость невозвратного газового баллона учитывается по дебету отдельного субсчета к счету, в частности 10-4 "Тара и тарные материалы" и кредиту счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" (п. 42, пп. "а" п. 178 Методических указаний N 119н, Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденная Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н (далее - Инструкция по применению Плана счетов)).

Если тара поставщику отдельно не оплачена, но может использоваться в организации покупателя или быть продана, то такая тара приходится по рыночной цене с учетом физического состояния с одновременным отнесением указанной стоимости на счета учета финансовых результатов (пп. "б" п. 178 Методических указаний N 119н). Поступление подобной тары может быть отражено по дебету счета 41, субсчет 41-3 "Тара под товаром и порожняя" либо дебету счета 10, субсчет 10-4 "Тара и тарные материалы" и кредиту счета 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет 91-1 "Прочие доходы" (Инструкция по применению Плана счетов).

Газовый баллон - возвратная тара

Договорами поставки может предусматриваться их возврат поставщикам продукции.

При этом с покупателя может взиматься залог (вместо стоимости тары), который ему возвращается после получения от него порожней тары в исправном состоянии. Условие о залоге должно быть предусмотрено условиями договора поставки (п. п. 163, 164 Методических указаний N 119н).

Залоговая стоимость возвратной тары не является ни доходом поставщика, ни расходом покупателя (п. 3 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 32н, п. 3 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 33н (далее - ПБУ 10/99)).

Возвратная тара в документах указывается отдельной строкой по договорным ценам без включения ее стоимости в продажную цену затаренной в нее продукции (п. 174 Методических указаний N 119н).

Многооборотные баллоны с установленной договором суммой залога учитываются у покупателя по сумме залога (п. 182 Методических указаний N 119н).

В бухгалтерском учете возвратные многооборотные баллоны могут учитываться в составе МПЗ:

или на субсчете 10-4 "Тара и тарные материалы" или 41-3 "Тара под товаром и порожняя" (п. 183 Методических указаний N 119н, Инструкция по применению Плана счетов);

или на забалансовом счете 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение" (абз. 3 п. 10 Методических указаний N 119н).

Выбранный способ учета возвратной многооборотной тары нужно закрепить в учетной политике для целей бухгалтерского учета (п. 4 Положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008), утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 N 106н).

Возвращенные поставщику баллоны на основании предъявленного к оплате счета (расчетного документа) списываются по ценам, предусмотренным в договоре, с кредита счета "Материалы" (субсчет 10-4 "Тара и тарные материалы") в дебет счета учета расчетов (п. 180 Методических указаний N 119н).

Способы приобретения газовых баллонов

Газовые баллоны могут быть приобретены через подотчетное лицо или без его привлечения.

Выдача денег под отчет оформляется приказом или иным распорядительным документом или заявлением подотчетного лица о выдаче денег под отчет, составленным в произвольной форме и содержащим сумму наличных денег, срок, на который выдаются наличные деньги, подпись руководителя и дату. Выдача денег из кассы осуществляется по расходному кассовому ордеру 0310002 (пп. 6.3 п. 6 Указания Банка России от 11.03.2014 N 3210-У "О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства").

Приобретенные газовые баллоны принимаются к учету на основании отгрузочных документов поставщика, а если они куплены в розницу подотчетным лицом - на основании утвержденного авансового отчета с приложенным к нему товарным и кассовым чеком, в котором указано наименование товара.

Кредиторская задолженность перед поставщиком газовых баллонов отражается по кредиту счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". Если расчеты с поставщиком производятся наличными денежными средствами через подотчетное лицо, погашение указанной кредиторской задолженности отражается по дебету счета 10 (41) в корреспонденции с кредитом счета 71 "Расчеты с подотчетными лицами" (Инструкция по применению Плана счетов).

НДС по газовым баллонам, оплаченный наличными деньгами через подотчетное лицо, можно принять к вычету только при наличии счета-фактуры поставщика с выделенной суммой налога. Приложенные к авансовому отчету чек ККТ, а также товарный чек или бланк строгой отчетности (БСО) с выделенной суммой НДС права на вычет НДС не дают (Письмо Минфина России от 12.01.2018 N 03-07-09/634). Не принятая к вычету сумма НДС включается в фактическую себестоимость МПЗ (п. 6 Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01, утвержденного Приказом Минфина России

от 09.06.2001 N 44н) или в расходы на обычные виды деятельности (п. п. 5, 6 ПБУ 10/99).

Обратите внимание! С отчетности за 2021 г. применяется ФСБУ 5/2019 "Запасы", который заменит ПБУ 5/01, а также Методические указания по бухучету МПЗ. Вместе с тем организация может принять решение о применении ФСБУ 5/2019 до указанного срока (п. 2 Приказа Минфина России от 15.11.2019 N 180н).

Бухгалтерские проводки

В бухгалтерском учете организации-покупателя операции по приобретению газовых баллонов отражаются следующими записями (Инструкция по применению Плана счетов).

При оплате баллонов через подотчетное лицо производятся следующие записи:

Дебет 71 Кредит 50-1 - отражена выдача денежных средств под отчет из кассы на основании приказа руководителя или заявления подотчетного лица и расходного кассового ордера;

Дебет 10-3 (10-4, 41-3) Кредит 71 - отражена оплата, произведенная подотчетным лицом, стоимости газовой смеси и (или) стоимости, в том числе залоговой, газовых баллонов на основании авансового отчета.

При оплате баллонов без привлечения подотчетного лица производится запись:

Дебет 60 Кредит 51 - произведена оплата стоимости газовой смеси и залоговой стоимости газовых баллонов на основании платежного поручения и выписки банка по расчетному счету.

При получении и возврате газовых баллонов могут производиться следующие записи:

Дебет 10-3 Кредит 60 - отражено приобретение газовых смесей на основании отгрузочных документов поставщика;

Дебет 19 Кредит 60 - отражен НДС, предъявленный поставщиком газовой смеси, на основании счета-фактуры;

Дебет 68-НДС Кредит 19 - НДС, предъявленный поставщиком, принят к вычету на основании счета-фактуры;

Дебет 10-4 Кредит 60 - отражено получение многооборотной возвратной тары, на которую установлена залоговая стоимость, в размере залоговой стоимости на основании отгрузочных документов поставщика;

или

Дебет 002 - отражено получение многооборотной возвратной тары, на которую установлена залоговая стоимость, в размере залоговой стоимости на основании отгрузочных документов поставщика;

Дебет 60 Кредит 10-4 - отражен возврат многооборотной тары поставщику на основании акта приемки-передачи тары;

или

Кредит 002 - отражен возврат многооборотной тары поставщику на основании акта приемки-передачи тары;

Дебет 51 Кредит 60 - получена от поставщика залоговая стоимость тары на основании выписки банка по расчетному счету.

Учет газового баллона в составе ОС

Если газовый баллон может быть несколько раз перезаправлен газом, при этом срок его службы более 12 месяцев и он не предназначен для перепродажи, по нашему мнению, он также может быть учтен в составе ОС (п. п. 4, 5 Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н).

Фактические затраты на его приобретение отражаются по дебету счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" (Инструкция по применению Плана счетов).

При этом НДС можно принимать к вычету, не дожидаясь перевода объекта на счет 01 (п. 2 ст. 171, п. 1 ст. 172 Налогового кодекса РФ, Письмо Минфина России от 11.04.2017 N 03-07-11/21548).

После того как стоимость баллона сформирована, фактические затраты, связанные с его приобретением, списываются с кредита счета учета 08 в дебет счета 01 "Основные средства" (п. 27 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.10.2003 N 91н (далее - Методические указания N 91н)).

Срок использования организация определяет самостоятельно исходя из ожидаемого периода использования (п. 2 Методических указаний N 91н).

Бухгалтерские проводки могут быть следующими:

Дебет 08 Кредит 60 - расходы на приобретение баллона учтены при формировании первоначальной стоимости актива на основании отгрузочных документов от поставщиков;

Дебет 19 Кредит 60 - отражен НДС, предъявленный поставщиком газовой смеси и баллона, на основании счета-фактуры;

Дебет 68-НДС Кредит 19 - НДС, предъявленный поставщиком, принят к вычету на основании счета-фактуры;

Дебет 01 Кредит 08 - баллон принят к учету в составе основных средств, на основании, например, акта ввода в эксплуатацию.