

Бухгалтеру на заметку: что нужно знать о «первичке»

Чтобы специалисты ИФНС не усомнились в расходах и разрешили включить их в базу по налогу на прибыль, нужно иметь **первичные документы**. Помогут они и в том случае, если возникнет спор с контрагентом. В общем, важность «первички» переоценить сложно. И в сегодняшней статье речь пойдет именно о ней. Расскажем о том, что важно не упустить бухгалтеру, чтобы не повторять ошибок своих коллег.

Нет «первички» — нет поставки

Закон 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» гласит, что каждый факт хозяйственной жизни организации или предпринимателя следует фиксировать в первичных документах. Они являются подтверждением фактической передачи товаров либо иных ценностей одной стороны сделки другой. При их отсутствии невозможно однозначно утверждать, что продавец передал товары покупателю.

Примеров тому в судебной практике немало, и вот один из них. Компания-продавец обратилась в суд с требованием заставить покупателя перечислить плату за поставленный ему товар. В качестве подтверждения поставки истец предъявил **выставленные им счета-фактуры**.

Однако судьи продавца не поддержали. Он не предоставил ни одного первичного документа, который бы подтвердил факт поставки. Счет-фактура подписывается продавцом в одностороннем порядке, поэтому таковым является не может. Вот если бы продавец принес в суд **подписанные покупателем накладные**, вероятнее всего, это в корне бы изменило дело.

Обоснование: постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 05.06.2017 № Ф07-4084/2017.

Оказание услуг могут признать без акта

Между двумя компаниями возник спор, предметом которого стало оказание услуг. Заказчик внес аванс в размере полумиллиона рублей, но через некоторое время решил договор расторгнуть и забрать предоплату. Исполнитель возвращать деньги отказался, поскольку, по его мнению, услуги были оказаны. Но заказчик возразил и попросил предъявить **подтверждающие оказание услуг документы**.

При рассмотрении дела в судах было установлено, что исполнитель свою работу

сделал. Заказчик получил на первом этапе экспертное заключение, а на втором — рекомендации по корректировке веб-сайта и организации внутреннего контроля. Кроме того, были установлены факты проведения онлайн-консультаций, которые представитель исполнителя проводил для заказчика.

Суды пришли к выводу, что **услуги в данном случае считаются оказанными**. Отсутствие первичных документов, а именно актов, не освобождает заказчика от обязанности оплатить работу исполнителя.

Обоснование: постановление Арбитражного суда Московского округа от 27.12.2017 № Ф05-19640/2017.

Ошибки в «первичке» не мешают вычету НДС

Организация заявила вычет НДС с сумм, затраченных на покупку запчастей и спецоборудования. В качестве подтверждающих документов были представлены договоры, счета-фактуры, товарные и товарно-транспортные накладные. Но проведя ВМП, инспекторы решили, что сделка носила **фиктивный характер**, то есть по факту никаких запчастей компания не приобретала. В итоге ей сняли вычет и доначислили НДС к уплате, а также выставили пени и штраф.

Причиной вывода налоговиков послужили **ошибки в первичных документах**, сопровождающих сделку. Так, в товарно-транспортных накладных не были указаны номера договора, количество грузовых мест, масса груза, реквизиты транспортных накладных и другие данные.

Судьи встали на сторону компании и указали, что все эти **нарушения в ТТН не могут свидетельствовать о фиктивности сделки**. К тому же организация представила ТОРГ-12, где были указаны данные, отсутствующие в ТТН. Подтвердили перевозку груза и водители.

В итоге суд признал решение ФНС необоснованным и подтвердил, что компания соблюла все требования для того, чтобы применить вычет НДС.

Обоснование: постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 20.12.2017 № Ф07-13132/2017.

Если в накладных фальшивая подпись поставщика, расходы не признают

Рассматривая расходы компании, на которые она уменьшила базу по налогу на прибыль, инспекторы заподозрили, что некоторые **операции были нереальными**.

В частности, были выявлены *такие нарушения*:

- подписи в некоторых накладных и счетах-фактурах, переданных компании поставщиками, были сфальсифицированы (подтверждено результатами экспертизы);
- поставщики отсутствовали по указанным в ЕГРЮЛ адресам;
- перечисления денежных средств на их счет носили транзитный характер;
- они не имели достаточных ресурсов для исполнения условий договора.

В итоге компания пострадала из-за того, что неосмотрительно выбирала контрагентов. Выводы ФНС подтвердили суды вплоть до Верховного.

Обоснование: определение Верховного Суда РФ от 01.08.2016 № 302-КГ16-8902.

Подписывать первичные документы факсимиле рискованно

Можно ли на первичных документах ставить факсимильную подпись? **Минфин считает, что это недопустимо.** Ведь закон 402-ФЗ требует наличия на первичном документе определенных реквизитов, в числе которых личная подпись лица.

Соответственно, велика вероятность того, что налоговики **не признают расходы**, подтвержденные подписанной таким образом «первичкой».

Поэтому лучше не рисковать и ставить на документах подпись собственноручно.

Справедливости ради заметим, что в судебной практике по таким спорам были решения как в пользу ФНС, так и в пользу компаний. И это лишь еще раз подтверждает рекомендацию не прибегать к подобному способу подписи документов.

Обоснование:

- *письмо Минфина РФ от 08.12.2017 № 03-03-06/1/81951;*
- *постановление ФАС Северо-Западного округа от 11.04.2012 № А56-69600/2010;*
- *постановление ФАС Центрального округа от 12.08.2011 № А48-3632/2010.*

В первичном документе ошибка: можно ли его заменить?

Как известно, наравне с обычным счетом-фактурой существует его корректировочная форма. Она составляется в случае, если в изначальном документе

содержится ошибка. В одной компании взяли этот принцип за основу и разработали собственный **порядок исправления ошибок в первичных документах**.

Но налоговые органы не оценили подобного подхода. Закон 402-ФЗ не предусматривает составления корректировочных документов в случае, если в первичных содержится ошибки. Такой вариант исправлений применим **исключительно для счета-фактуры**, поскольку он является основанием для вычета НДС. Что же до «первички», то исправлять ее следует в соответствии с правилами, прописанными в статье 7 закона.

Отметим, что подобного мнения придерживаются и в Минфине. Вместе с тем в судебной практике есть решения и в пользу налогоплательщиков, принявших подобный порядок исправления «первички». При этом судьи отмечали, что хотя закон о бухгалтерском учете и не предусматривает подобной корректировки, но и запрета на нее законодательства также не содержит.

Обоснование:

- *письмо ФНС РФ от 12.01.2018 № СД-4-3/264;*
- *письмо Минфина РФ от 23.10.2017 № 03-03-10/69280;*
- *постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 24.05.2017 № Ф06-20469/2017.*

Трудности перевода «первички»

По общему правилу, документы должны составляться на русском языке. Если это не так, нужно делать построчный перевод первичного документа. Однако это требование не относится к **фирменному наименованию товара**. Ведь если перевести его на русский язык, тем самым можно нарушить права лицензионного правообладателя.

Так что перевод иностранный «первички» на русский язык порой может быть неуместен. Однако при этом следует выполнить такое условие: из документов, сопровождающих сделку в совокупности, должно следовать, что расходы были понесены.

Обоснование:

- *письмо Минфина РФ от 18.05.2017 № 03-01-15/30422;*
- *постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.08.2006 № 17АП-7/06АК.*

Электронный первичный документ аналогичен бумажному

Закон о бухучете разрешает составлять «первичку» как в бумажном виде, так и в электронном. В этом случае документ нужно подписать **квалифицированной электронной подписью**. Если же используется обычная или неквалифицированная подпись, то такой документ пройдет не всегда. Его применение будет ограничено случаями, установленными законодательством, а также договоренностью между сторонами.

Если электронный документ составлен верно и подписан надлежащей подписью, он может **подтвердить расходы** налогоплательщика так же, как и бумажный. Не будет он работать лишь в тех случаях, когда закон прямо требует подтвердить факт документом в бумажном виде.

Обоснование: письмо Минфина РФ от 20.12.2017 № 03-03-06/1/85248.

Автотранспортные расходы следует подтверждать транспортной накладной

Если налогоплательщик хочет списать расходы на перевозку грузов, они должны быть подтверждены исключительно транспортной накладной из **постановления Правительства № 272 от 15 апреля 2011 года**. В данном случае нельзя составлять документ в свободной форме, как то разрешает закон о бухучете. Это связано с тем, что положение пункта 2 статьи 785 Гражданского кодекса прямо гласит: перевозка груза подтверждается транспортной накладной.

Обратите внимание! Если речь идет о доставке собственными силами, то **транспортная накладная в этом случае не нужна**. Расходы можно будет учесть по товарной накладной ТОРГ-12, выставленные продавцом, а также путевому листу.

Обоснование:

- *письмо Минфина РФ от 21.12.2017 № 03-03-06/1/85703;*
- *письмо Минфина РФ от 16.06.2011 № 03-03-06/1/354.*

Подтверждение затрат на аренду

При подсчете налога на прибыль аренда включается в состав прочих платежей. Речь о недвижимости, которые используются для коммерческой деятельности.

Подтверждающими документами являются:

- договор аренды;
- платежки о переводе денежных средств;
- акты приемки-передачи объекта.

При этом необходимости ежемесячно составлять акты на услуги аренды нет, если такое условие не прописано в договоре.

Обоснование:

- *письмо Минфина РФ от 15.11.2017 № 03-03-06/1/75483;*
- *письмо Минфина РФ от 13.10.2011 № 03-03-06/4/118;*
- *письмо Минфина РФ от 24.03.2014 № 03-03-06/1/12764.*

О сроке хранения первичных документов

В общем случае первичные документы хранятся в течение **5 лет** (при условии проведения ревизии), но не менее 5 лет после отчетного года. Этот срок начинает исчисляться после окончания того периода, в котором документ использовался для расчета налога или составления отчетности либо подтверждения расходов (доходов).

Однако из этого правила есть исключения. Например, **документы по основным средствам**, которые подлежат амортизации, нужно хранить в течение 5 лет после того, как имущество полностью самортизировано. А если документы подтверждают **расходы, учитываемые при исчислении налога на прибыль**, то их следует хранить весь срок, пока идет уменьшение прибыли.

Обоснование:

- *Закон № 402 от 06.12.2011 (ч. 1 ст. 29)*
- *Перечень Росархива, утв. Приказом № 236 от 20.12.2019 (ст. 277)*

Внимание! Первичные документы, подтверждающие убыток организации, должны храниться весь срок, пока этот убыток списывается. При этом не имеет значения, что его размер подтвержден налоговым органом.

Пример. В период 2008-2010 годов у компании образовался убыток. В 2012 году состоялась ВНП, в итоге которой налоговый результат был подтвержден. В 2014 году компания получила прибыль и при расчете налога включила в базу всю сумму убытка. Состоялась повторная проверка, однако **первичных документов по убытку бухгалтерия представить не смогла.**

В результате неподтвержденную в рамках последней проверки часть убытка налоговая не признала. С выводами ИФНС согласились и ссуды. Пункт 4 статьи 283 НК РФ требует хранить документы по убытку **весь срок его списания**. В норме не сказано, что если налоговая проверка зафиксировала факт и размер убытка, то обязанность хранить документы с налогоплательщика снимается.

Обоснование: определение Верховного Суда РФ от 19.01.2018 № 304-КГ17-21192.