



Тема семинара. Налоговые последствия оформления первичных учетных документов.

1. Первичный документ как базис бухгалтерского и налогового учета:
 - 1.1. Нормативные документы, регулирующие оформление ПУД;
 - 1.2. Реквизиты ПУД «существенные» и «не существенные»;
 - 1.3. Надлежащее подписание ПУД лицами, участвующими в хозяйственной операции.
 - 1.4. Комплексная оценка хозяйственной операции, оформленной ПУД.

2. Налоговые последствия ненадлежащего оформления ПУД:
 - 2.1. ПУД, подтверждающие экономически обоснованные затраты;
 - 2.2. «Проблемные» реквизиты, на основе которых строятся выводы «о том, что хозяйственная операция не совершалась»;
 - 2.3. Оформление ПУД для нулевой ставки НДС при экспорте товаров;
 - 2.4. Прочие нарушения на основе правильности оформления ПУД.

3. Судебная практика споров, основанных на оформлении ПУД.



БелАудитАльянс

Первичный учетный документ
– основа бухгалтерского и
налогового учета.

* Основные нормативные акты, регулирующие вопросы оформления ПУД:

- * Закон «О бухгалтерском учете и отчетности»
- * Инструкция по заполнению типовых форм первичных учетных документов ТН-1 «Товарно-транспортная накладная» и ТН-2 «Товарная накладная», утвержденной постановлением Минфина РБ от 18.12.2008 № 192 (далее - Инструкция № 192)
- * постановление Совета Министров Республики Беларусь от 24 марта 2011 г. N 360 "Об утверждении перечня первичных учетных документов"
- * Указ Президента Республики Беларусь от 23.10.2012 N 488 "О некоторых мерах по предупреждению незаконной минимизации сумм налоговых обязательств"

Главное правил каждого ГЛАБУХА



УКАЗ ПРЕЗИДЕНТА РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ 23 октября 2012 г. № 488 «О некоторых мерах по предупреждению незаконной минимизации сумм налоговых обязательств»

- * 1.10. для целей налогообложения факт совершения хозяйственной операции подтверждается первичным учетным документом, имеющим юридическую силу. При этом первичный учетный документ обладает юридической силой только в случае действительности совершения отраженной в нем хозяйственной операции.
- * Первичный учетный документ может быть признан контролирующим органом по результатам проверки, проведенной в пределах его компетенции, не имеющим юридической силы в случае наличия у контролирующего органа и (или) представления правоохранительными органами доказательств, опровергающих факт совершения отраженной в нем хозяйственной операции

Любые информация, указанная в ПУД, должна рассматриваться как существенная





БелАудитАльянс

- * Своевременное и правильное оформление первичных учетных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них сведений **обеспечивают лица, составившие и подписавшие эти документы** (п. 9 ст.10 Закона «О бухгалтерском учете и отчетности»).

Ошибки, допускаемые при заполнении ПУД в части должностных лиц их составивших и подписавших:

- * 1) Отпуск товара по накладной производит кладовщик или иное должностное лицо, например, менеджер, а подпись «отпуск разрешил» и «сдал грузоотправитель» ставит директор;
- * 2) В названных графах проставляется факсимиле с воспроизведением подписи директора;
- * 3) Подписание документов производится должностными лицами, не уполномоченными на подписание таких документов;
- * 4) Подписи на документах подделываются или не соответствуют подписям должностных лиц, указанных в ПУД.

Рекомендации

- * 1) Делегируйте полномочия по приему-передаче ТМЦ тем лицам, кто непосредственно их осуществляет, закрепляя их функции в должностных обязанностях, приказах и выдавая доверенности на совершение операций.
- * 2) Не используйте факсимиле при подписании ПУД – последствия могут быть не только у вас, но и у ваших контрагентов.
- * 3) Должностные лица, чьи подписи стоят в ПУД, должны находиться в момент совершения хозяйственной операции в месте ее совершения.



Проверка формы ПУД производится с учетом следующих параметров:

- * соответствие документа бланку, утвержденному Советом Министров РБ, либо руководителем организации, индивидуальным предпринимателем, республиканским органом государственного управления по согласованию с Министерством финансов РБ;
- * допустимость оформления хозяйственной операции примененным бланком первичного учетного документа;
- * заполнение всех обязательных реквизитов бланка;
- * принадлежность бланка лицу, оформляющему хозяйственную операцию (законодательством запрещена его передача для использования в качестве первичного учетного документа от одних субъектов хозяйствования другим).

Для доказывания отсутствия юридической силы у ПУД проводятся следующие проверочные мероприятия:

- проверяется дата выдачи и наименование получателя бланков ПУД
- опрашиваются должностные лица контрагентов
- проводится экспертиза подписи и печати;
- проводятся встречные проверки
- получают сведения в налоговых органах об уплате контрагентами налогов (сборов) в проверяемом периоде;
- определяется, кому принадлежат автомобили, указанные в ПУД, опрашиваются владельцы автомобилей и водители, изучается наличие путевых листов на данные перевозки, дата получения бланков данных путевых листов, используются данные платных дорог Белтол о передвижении транспортных средств, используются данные складов временного хранения и иные источники информации

Для доказывания отсутствия юридической силы у ПУД проводятся следующие проверочные мероприятия:

- производится осмотр пунктов погрузки и разгрузки товара
- опрашиваются должностные лица арендодателей или иных лиц, которые могут подтвердить факт осуществления (неосуществления) погрузочно-разгрузочных работ
- изучаются сведения о местонахождении водителей по данным мобильной связи;
- сопоставляются ПУД на предмет содержания информации в других ПУД, на которых идет ссылка в ПУД, например, путевые листы, табеля учета рабочего времени;
- изучаются отчеты о результатах оказания услуг
- проводится встречная проверка субъекта хозяйствования

Документы, которые могут вызвать подозрения у проверяющих:

- * Документы, содержащие исправления, подчистки, затертости, или не содержащие каких-либо реквизитов, в том числе и существенных.
- * Документы, содержащие информацию о сделке, которая противоречива. Например, ЧУП поставляет крупногабаритный товар, место регистрации ЧУП – жилое помещение.
- * Документы, подписанные факсимиле.
- * Документы содержат непоследовательную нумерацию, выписаны задним числом. Например, в ходе проверки установлено, что в марте 2015 года проведена отгрузка по накладным, полученным в октябре 2015 года.
- * Документы, содержащие номерные знаки, где номера идут не по порядку. Например, в марте 2015 года отгрузка товара проводилась по номерам – 200500-200550. Номер 200535 отсутствует, и был выписан в апреле.

Документы, которые могут вызвать подозрения у проверяющих:

- * Документы, в которых не раскрыто содержание хозяйственной операции.
- * Документы, не подписанные сторонами, отсутствуют подписи, печати, свеженапечатанные документы, реквизиты записаны разным подчеркиком, разными чернилами.
- * Любые сделки на крупные суммы сразу проверяются в первоочередном порядке.
- * Подробно изучаются документы, подтверждающие расходы на маркетинговые услуги, консультационные услуги, информационные услуги, курьерские услуги, дизайнерские услуги, косметический ремонт офиса, страховые услуги, услуги по разработке ноу-хау, транспортные услуги, субподрядные работы – все те расходы, посредством которых выводятся деньги с фирмы. А с учетом нового подхода 2016 года – рациональность расходов, принимаемых для налогообложения, такие документы особенно контролируются.
- * Сделки на крупные суммы к концу отчетного периода (минимизация налогообложения – вычеты по НДС и затраты для налога на прибыль).
- * Ряд документов, выписанных одному или нескольким поставщикам, выписанных одним подчеркиком, одними чернилами.



- * По правилам п. 2 ст. 13 НК РБ затраты для налога на прибыль исчисляются на основании документов бухгалтерского учета.
- * Если документ оформлен с нарушением требований законодательства (формально, даже если это описка или арифметическая ошибка), то такой документ может быть исключен из состава затрат, участвующих в налогообложении.

Перечень затрат, признаваемых экономически необоснованными

- **"Бестоварные" (или фиктивные) расходы - совершены только на бумаге.**
- **Купленные у ИП работы и услуги, если одновременно этот ИП является работником организации и выполняемые работы (оказываемые услуги) аналогичны его трудовым обязанностям.**
- **Затраты по договору со "связанной" компанией.**

	Грузоотправитель	Грузополучатель
УНП	163341978	194895465

28 мая 2017 г.

Грузоотправитель СП «ВВВ», г. Минск, ул. Кульман, д. 34, комн. 11
(наименование, адрес)

Грузополучатель ООО «ТТТ», г. Минск, ул. Ленина, д. 15, комн. 4
(наименование, адрес)

Основание отпуски 15.06.2009 № 2710
(наименование, дата и номер документа)

I. ТОВАРНЫЙ РАЗДЕЛ

Наименование товара	Единица измерения	Количество	Цена, руб. коп.	Стоимость, руб. коп.	Ставка НДС, %	Сумма НДС, руб. коп.	Стоимость с НДС, руб. коп.	Примечание
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Ручка шариковая, прот. согл. цены от 21.06.09; страна происх. Россия	шт.	10	1,00	10,00	20%	2,00	12,00	
ИТОГО	X	10	X	10,00	X	2,00	12,00	X

Всего сумма НДС Два руб. 00 коп.
(письмью) (цифрами)

Всего стоимость с НДС Двенадцать руб. 00 коп.
(письмью) (цифрами)

Отпуск разрешил директор Серов Ф.Е. Серов
(должность, фамилия, инициалы, подпись)

Сдал грузоотправитель зав. Складом Горина А.В. Горина
(должность, фамилия и инициалы, подпись; штамп (печать) грузоотправителя)

Товар к доставке принял кладовщик Воронцова Т.С. Воронцова
(должность, фамилия, инициалы, подпись)

по доверенности _____ выданной _____
(номер, дата) (наименование организации)

Принял грузополучатель _____
(должность, фамилия и инициалы, подпись; штамп (печать) грузополучателя)

С товаром переданы документы:

Грузооперационный код	Грузовое удостоверение	Земельный код (для грузовых перевозок)
УИПН 163341978	194895465	

серия **ЯХ** № **1046589**

18 сентября 2014 г.

Адрес получателя **Резо Мастер 21-21 К1** Приемщик _____ Кладовый номер № **1234567**
(наименование, адрес) (фамилия, инициалы) (номер, государственственный номер)

Водитель **Андрей А.В.** (фамилия и инициалы)

Земельный код (для грузовых перевозок) _____ (наименование, адрес)

Грузооперационный код **СПО:ВВВВ и Минск ул.Коллективистов 34, этаж 11** (наименование, адрес)

Грузовое удостоверение **ООО «ТТТ» ул.Минская, ул.Полковника, д.15, этаж 4** (наименование, адрес)

Срок валидности **09.04.2009 № 34/12** Пункт погрузки **г. Минск ул. Коллективистов 34, этаж 11** Пункт разгрузки **г. Минск ул.Полковника, д.15, этаж 4**
(наименование, дата и номер документа) (адрес) (адрес)

Пять адресов владения _____ (наименование, адрес нового грузового штифта, новый пункт доставки, фамилия, инициалы, подпись лица, осуществляющего перевозку в соответствии с законодательством)

I. ТОВАРНЫЙ РАЗДЕЛ

Наименование груза	Единица измерения	Количество	Цена, руб. за кг	Стоимость, руб. за кг	Ставка НДС, %	Сумма НДС, руб. за кг	Стоимость с НДС, руб. за кг	Количество груза как вес	Масса груза, кг	Примечание
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Товар В	кг	200	10,00	2 000,00	20%	400,00	2 400,00	20	100,00	
Товар Г	кг	140	11,00	1 540,00	20%	352,00	2 112,00	14	2,00	
Товар А	кг	140	13,00	1 820,00	20%	344,00	2 184,00	14	5,00	
Итого	кг	500	11,00	5 360,00	20%	1 116,00	6 476,00	52	107,00	Х

Всего сумма НДС **Сумма налога по ставке 20%** _____ руб. **0,00** коп.
(прописью) (цифрами)

Всего стоимость с НДС **Сумма налога по ставке 20%** _____ руб. **0,00** коп.
(прописью) (цифрами)

Всего масса груза **сумма массы груза** _____ **Всего количество груза как вес** _____ (прописью) (цифрами)

Служба разгрузки **г. Минск ул. Коллективистов 34, этаж 11** **г. Минск ул. Коллективистов 34, этаж 11**
(должность, фамилия, инициалы, подпись) (должность, фамилия, инициалы, подпись)

Сдал груз оператору **Андрей А.В.** № _____ **г. Минск ул. Коллективистов 34, этаж 11**
(должность, фамилия, инициалы, подпись) (номер, дата) (наименование организации)

Штамп (подпись) грузооператора _____ Штамп (подпись) грузополучателя _____

II. ПОГРУЗОЧНО-РАЗГРУЗОЧНЫЕ ОПЕРАЦИИ

Сторона	Исполнитель	Способ (ручной/механический)	Код	Дата работы (ч/мин)		По количеству операций	По массе
				13	14		
Погрузка	Грузовая машина	механический	14	14.03.09 0-00	14.03.09 0-00	17	20
Разгрузка	Грузовая машина	механический	14	14.03.09 11-20	14.03.09 12-00		

III. ПРОЧИЕ СВЕДЕНИЯ (за исключением отгрузок)

Итого	Расход топлива			Код	Загрузка	По количеству операций	Штраф
	21	22	23				
21	22	23	24	25	26	27	28

Расход	Загрузка	Загрузка	Загрузка	Загрузка	По количеству операций	Сумма	Процент	Доля	Коды									
									32	33	34	35	36	37	38	39	40	41
По заказу																		
Вывоз																		
Расход																		
Коды																		

Содержание документа

Транспортные услуги _____

Составляющие акцизную ставку _____

Таксировка _____

Акт выполненных работ (оказанных услуг)

Содержание акта:

- суть хозяйственной операции должна соответствовать предмету договора;
- содержание хозяйственной операции должно быть расшифровано достаточно для того, чтобы определить, что была совершена именно та хозяйственная, которая предусмотрена договором, ее производственный характер, целесообразность.

Рекомендуемые формулировки в договор для услуг/работ

- * Заказчик обязан в течение 3 (трех) рабочих дней от даты получения Акта рассмотреть и при отсутствии возражений подписать его, направить один экземпляр Исполнителю.
- * В случае мотивированного отказа Заказчика от подписи Акта сдачи-приемки оказанных услуг сторонами в двухдневный срок составляется двухсторонний акт с перечнем необходимых дополнительных работ и сроков их выполнения.
- * В случае отсутствия мотивированного отказа от подписания Акта сдачи-приемки оказанных услуг, услуга считается оказанной добросовестно и принятой Заказчиком, Акт считается подписанным, а услуги принятыми Заказчиком на следующий день по истечении срока, указанного в пункте ---.

Нулевая ставка под угрозой

- * нет отметки (подписи-печати) о получении;
- * подпись и (или) печать проставлена факсимиле;
- * нет отметок о времени получения товара;
- * не внесены сведения о перегрузке товара.

п.4 ст.12.17 КоАП

Приобретение, хранение, использование в производстве, транспортировка, реализация товаров в нарушение установленного законодательством порядка (без наличия требуемых в предусмотренных законодательством случаях сопроводительных документов, документов, подтверждающих приобретение (поступление) либо отпуск товаров для реализации, или при наличии не соответствующих действительности документов), а также реализация товаров (выполнение работ, оказание услуг) в нарушение запрета органов Комитета государственного контроля Республики Беларусь -

- влекут наложение штрафа на индивидуального предпринимателя или юридическое лицо в размере до пятидесяти базовых величин с конфискацией товаров, выручки, полученной от реализации товаров, выполнения работ, оказания услуг, или без конфискации.

* Какие сведения в накладных могут повлечь применение ч.4 ст.12.17 Коап:

- 1) Указание недостоверных сведений о перевозчике, автомобиле, на котором перевозился товар;
- 2) Указание недостоверных сведения о месте погрузки/разгрузки товара;
- 3) Указание недостоверных сведений о МОЛ, производивших отпуск товара, принимавших товар.

Судебная практика по налоговым последствиям проверок субъектов хозяйствования по вопросам признания первичных документов недействительными (не имеющими юридической силы):

- 1) Сделки с «лжепредпринимательскими структурами». Когда выводы налоговой проверки строятся на материалах уголовного дела, переданного из органов финансовых расследований.
- 2) Нарушения порядка оформления первичных документов, которые влекут перерасчет налогов НДС и прибыли. Налоговой инспекцией собираются доказательствами о том, что документ не имеет юридической силы и хозоперация фактически не осуществлялась.
- 3) Нарушения порядка торговли и оказания услуг, которые влекут применение административной ответственности по части 4 ст. 12.17 КОАП.

Сделки с «лжепредпринимательскими структурами»

Руководствуемся п.2 постановления Президиума ВХС РБ от 22.03.2005 № 11 «О рекомендациях по оценке первичных учетных документов для целей налогообложения»

БелАудитАльянс
Спасибо, дорогие Клиенты!

