

О ПРОВЕРКЕ ПЕРВИЧНЫХ УЧЕТНЫХ ДОКУМЕНТОВ НА ПРЕДМЕТ ИХ СООТВЕТСТВИЯ ТРЕБОВАНИЯМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

(письмо Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от
17.04.2019 № 8-2-11/00243)

Подпунктом 1.16 пункта 1 статьи 22 Налогового кодекса Республики Беларусь, в редакции, вступившей в силу с 01.01.2019 (далее - НК), на плательщиков возложена обязанность по проверке первичных учетных документов на предмет их соответствия требованиям законодательства, а в случае их оформления от имени белорусской организации или белорусского индивидуального предпринимателя – проверять принадлежность их отправителю товара и действительность бланка такого документа, информация о котором размещается в электронном банке данных бланков документов и документов с определенной степенью защиты и печатной продукции.

Справочно. Такая обязанность организаций и индивидуальных предпринимателей была предусмотрена с 01.01.2013 подпунктом 1.9 Указа Президента Республики Беларусь от 23.10.2012 № 488 «О некоторых мерах по предупреждению незаконной минимизации сумм налоговых обязательств».

Указанная норма направлена на профилактику и предупреждение негативных последствий, связанных с неполной и (или) несвоевременной уплатой платежей в бюджет либо отсутствием у плательщика соответствующих действительности документов, подтверждающих легальность приобретения товара, и ее выполнение является одной из мер должной осмотрительности плательщика.

В подпункте 1.16 пункта 1 статьи 22 НК предусмотрено два требования:

во-первых, проверка первичных учетных документов на предмет их соответствия требованиям законодательства;

во-вторых, в случае оформления первичных учетных документов от имени белорусской организации или белорусского индивидуального предпринимателя – проверка принадлежности их отправителю товара и действительности бланка такого документа, информация о котором размещается в электронном банке данных бланков документов и документов с определенной степенью защиты и печатной продукции.

1. Проверка первичных учетных документов на предмет их соответствия требованиям законодательства.

В соответствии с пунктом 2 статьи 39 НК налоговый учет основывается на данных бухгалтерского учета и (или) на иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением. Таким образом,

поскольку в соответствии с абзацем тринадцатым статьи 1 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – Закон о бухгалтерском учете) первичный учетный документ – документ, на основании которого хозяйственная операция отражается на счетах бухгалтерского учета, необходимость проверки первичных учетных документов на предмет их соответствия требованиям законодательства объективно обусловлена взаимосвязью налогового и бухгалтерского учетов.

Пунктом 2 статьи 10 Закона о бухгалтерском учете определены требования к первичному учетному документу. Так, первичные учетные документы, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь, должны содержать следующие сведения:

наименование документа, дату его составления;

Справочно. В соответствии с пунктом 5 статьи 10 Закона о бухгалтерском учете первичный учетный документ составляется при совершении хозяйственной операции, а если это не представляется возможным – непосредственно после ее совершения;

наименование организации, фамилию и инициалы индивидуального предпринимателя, являющегося участником хозяйственной операции;

содержание и основание совершения хозяйственной операции, ее оценку в натуральных и стоимостных показателях или в стоимостных показателях;

должности лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и (или) правильность ее оформления, их фамилии, инициалы и подписи.

При этом следует отметить, что положения Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» не распространяются на индивидуальных предпринимателей. Вместе с тем нормами НК предусмотрено, что индивидуальные предприниматели-плательщики единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц, а также индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения и ведущие учет в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, составляют первичные учетные документы по правилам, установленным законодательством для индивидуальных предпринимателей, ведущих учет доходов и расходов. Учет доходов и расходов ведут индивидуальные предприниматели-плательщики подоходного налога с физических лиц (пункт 38 статьи 205 НК, далее – подоходный налог). Порядок ведения такого учета, а также порядок ведения учета иными категориями индивидуальных предпринимателей и

требования к первичным учетным документам определены Инструкцией о порядке ведения учета доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства по налогам и сборам от 30.01.2019 № 5 (далее – Инструкция).

Пунктом 6 Инструкции предусмотрено, что первичные учетные документы, принимаемые к учету, если иное не установлено пунктом 20 Положения о Парке высоких технологий, утвержденного Декретом Президента Республики Беларусь от 22 сентября 2005 г. № 12, и пунктом 9 Инструкции, должны содержать следующие обязательные сведения:

наименование документа, дату его составления;

наименование организации, фамилию и инициалы индивидуального предпринимателя, являющегося участником хозяйственной операции;

содержание и основание совершения хозяйственной операции, ее оценку в натуральных и стоимостных показателях или в стоимостных показателях;

фамилии, инициалы, подписи и должности (при их наличии) лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и (или) правильность ее оформления.

При этом пунктом 7 Инструкции предусмотрено, что документами, подтверждающими совершение хозяйственных операций в том числе являются составленные в соответствии с законодательством первичные учетные документы, включенные в перечень первичных учетных документов, утвержденный постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 24.03.2011 № 360. Пунктом 3 статьи 10 Закона о бухгалтерском учете также предусмотрено, что формы первичных учетных документов, включенных в перечень, утвержденный постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 24.03.2011 № 360, утверждаются уполномоченными государственными органами, указанными в этом перечне.

Так, в частности, в указанный перечень включены товарно – транспортные и товарные накладные, формы которых, а также порядок заполнения установлены Инструкцией о порядке заполнения товарно-транспортной накладной и товарной накладной, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.06.2016 № 58 «Об установлении форм товарно-транспортной накладной и товарной накладной и утверждении Инструкции о порядке заполнения товарно-транспортной накладной и товарной накладной, внесении дополнений и изменения в постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 22 апреля 2011 г. № 23» (далее – Инструкция № 58).

При этом в соответствии с постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 6 июля 2011 г. № 912 «О вопросах создания и ведения электронного банка данных бланков документов и документов с определенной степенью защиты и печатной продукции, признании утратившими силу некоторых постановлений Совета Министров Республики Беларусь» (далее – постановление № 912) товарно-транспортная накладная и товарная накладная включены в перечень бланков документов и документов с определенной степенью защиты и печатной продукции, информация о которых подлежит включению в электронный банк данных бланков документов и документов с определенной степенью защиты и печатной продукции.

Таким образом, для выполнения плательщиками требований подпункта 1.16 пункта 1 статьи 22 НК необходимо проверять наличие и достоверность в первичном учетном документе обязательных сведений, установленных пунктом 2 статьи 10 Закона о бухгалтерском учете (пунктом 6 Инструкции), а в отношении товарно-транспортных и товарных накладных – соответствие форме, установленной Инструкцией № 58, а также оформление их на бланках документов с определенной степенью защиты.

Справочно. Закон о бухгалтерском учете, акты Президента Республики Беларусь и Инструкция предоставляют возможность в отдельных случаях единолично составлять первичный учетный документ. Такие случаи определены постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12 февраля 2018 г. № 13 «О единоличном составлении первичных учетных документов и признании утратившим силу постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 21 декабря 2015 г. № 58», Положением о Парке высоких технологий, утвержденным Декретом Президента Республики Беларусь от 22.09.2005 № 12 «О Парке высоких технологий».

2. Проверка первичных учетных документов, информация о бланках которых размещается в электронном банке данных бланков документов и документов с определенной степенью защиты и печатной продукции.

В электронном банке данных бланков документов и документов с определенной степенью защиты и печатной продукции (далее – ЭБД) содержится информация о реализованных бланках. Согласно пункту 14 Положения о порядке ведения электронного банка данных бланков документов и документов с определенной степенью защиты и печатной продукции, утвержденного постановлением № 912, информация о покупателе бланков, дате реализации бланка, признании бланка недействительным, является общедоступной информацией и предоставляется посредством сети Интернет по

адресу <http://blank.bisc.by>. Для получения общедоступной информации о бланке необходимо сформировать запрос по коду, номеру и серии бланка. Информация о реализованном бланке будет предоставлена в разрезе УНП и наименования субъекта предпринимательской деятельности, приобретшего бланк, а также даты его приобретения. В случае, если реализованный ранее бланк признан недействительным, в том числе по причине его утраты, хищения, порчи, повреждения, запрета использования, брака, уничтожения и т.п., информация будет представлена в разрезе даты признания бланка недействительным.

Учитывая изложенное, **в случае оформления первичных учетных документов, а именно товарно-транспортной накладной и (или) товарной накладной от имени белорусской организации или белорусского индивидуального предпринимателя, плательщики:**

проверяют наличие в товарно-транспортной накладной и (или) товарной накладной обязательных сведений, установленных пунктом 2 статьи 10 Закона (пунктом 6 Инструкции) о бухгалтерском учете;

проверяют посредством сети Интернет по адресу <http://blank.bisc.by>:

соответствие наименования грузоотправителя и его УНП, указанных в товарно-транспортной накладной и (или) товарной накладной, информации о покупателе бланков, содержащейся в ЭБД;

дату реализации бланков, которая не должна быть позже даты составления товарно-транспортной накладной и (или) товарной накладной;

действительность бланка товарно-транспортной накладной и (или) товарной накладной (отсутствие информации в ЭБД об аннулировании такого бланка либо признании его недействительным, на дату составления товарно-транспортной накладной и (или) товарной накладной).

При отсутствии возможности подключения к сети Интернет организация и индивидуальный предприниматель вправе обратиться с письменным заявлением в налоговый орган либо в организацию, осуществляющую реализацию бланков, за получением указанной общедоступной информации о бланке.

О проверке товарно-транспортной накладной и (или) товарной накладной, составленных в виде электронного документа.

Пунктом 7 статьи 10 Закона о бухгалтерском учете, а также пунктом 12 Инструкции установлено, что первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в форме электронного документа.

С 2015 года субъекты хозяйствования вправе для списания товарно-материальных ценностей у грузоотправителя и (или) принятия к

учету у грузополучателя оформлять товарно-транспортные и товарные накладные в виде электронных документов (далее – электронные накладные).

В соответствии постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 07.03.2014 № 202 «О создании товарно-транспортных и товарных накладных в виде электронных документов, а также предоставлении информации о них и внесении дополнений в постановления Совета Министров Республики Беларусь от 31 октября 2001 г. № 1585 и от 17 февраля 2012 г. № 156» передача и получение электронных накладных осуществляются EDI-провайдерами – резидентами Республики Беларусь, получившими в установленном законодательством порядке аттестат оператора электронного документооборота.

Информация об EDI-провайдерах, получивших в установленном законодательством порядке аттестат оператора электронного документооборота, размещается в глобальной компьютерной сети Интернет на официальном сайте научно-инженерного республиканского унитарного предприятия «Межотраслевой научно-практический центр систем идентификации и электронных деловых операций» Национальной академии наук Беларуси (http://ids.by/index.php?option=com_content&view=article&id=226&Itemid=43#REESTR).

Справочно. По состоянию на 01.04.2019 аттестат оператора электронного документооборота выдан пяти юридическим лицам Республики Беларусь: ООО «Современные технологии торговли» (дата первой выдачи аттестата 31.10.2014). ООО «Электронные документы и накладные» (дата первой выдачи аттестата 23.06.2017). ООО «Информационные производственные архитектуры» (дата первой выдачи аттестата 11.10.2017). РУП «Издательство «Белбланкавыд» (дата первой выдачи аттестата 07.12.2017). РУП «Производственное объединение «Белоруснефть» (дата выдачи аттестата 13.07.2018).

Согласно пункту 3 Инструкции о порядке создания, передачи и получения товарно-транспортных и товарных накладных в виде электронных документов, внесения в них изменений и (или) дополнений, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь, Национальной академии наук Беларуси от 17.04.2014 № 22/4 «Об утверждении Инструкции о порядке создания, передачи и получения товарно-транспортных и товарных накладных в виде электронных документов, внесения в них изменений и (или) дополнений и установлении формы удостоверительной надписи на форме внешнего представления товарно-транспортных и товарных накладных, созданных в виде электронных документов, на бумажном носителе», электронные накладные должны содержать сведения и реквизиты, указанные в

формах товарно-транспортной накладной и товарной накладной, установленных согласно приложениям 1 и 2 к постановлению Министерства финансов Республики Беларусь от 30 июня 2016 г. № 58 «Об установлении форм товарно-транспортной накладной, товарной накладной и утверждении Инструкции о порядке заполнения товарно-транспортной накладной, товарной накладной, внесении дополнений и изменения в постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 22 апреля 2011 г. № 23», за исключением подписей уполномоченных лиц. Кроме того, в дополнение к обязательным для заполнения реквизитам товарно-транспортных и товарных накладных, составляемых на бумажном носителе, в электронных накладных указываются международные идентификационные коды участников хозяйственной операции (глобальные номера расположения – Global Location Number (GLN), присваиваемые в порядке, установленном законодательством, и международный идентификационный номер товара (глобальный номер торговой единицы - Global Trade Item Number (GTIN), присваиваемый системой автоматической идентификации ГС1 Беларуси.

В соответствии с подпунктом 1.1 пункта 1 постановления № 202 электронные накладные считаются созданными, если они подписаны электронной цифровой подписью участников (грузоотправитель, грузополучатель) электронного обмена данными (Electronic Data Interchange (EDI) в части товарно-транспортных и товарных накладных, переданы и получены через оператора (операторов) электронного документооборота.

Таким образом, при составлении электронных накладных **от имени белорусской организации или белорусского индивидуального предпринимателя, плательщики обязаны:**

осуществлять передачу и получение накладных только через аттестованных EDI-провайдеров;

проверять наличие в электронных накладных обязательных сведений, установленных пунктом 2 статьи 10 Закона о бухгалтерском учете (пунктом 6 Инструкции), за исключением подписей уполномоченных лиц;

проверять наличие электронной цифровой подписи участника (грузоотправитель, грузополучатель) на электронной накладной.