

В.Ю. Герасимова, Е. А. Боброва

ЭЛЕКТРОННЫЕ СЧЕТА-ФАКТУРЫ

В настоящее время многие организации перешли на электронный формат общения со своими клиентами. Использование электронного документооборота позволяет компаниям оптимизировать свои внутренние бизнес-процессы, снизить налоговые риски, совершенствовать качество управления, а также увеличить скорость возмещения налога. В статье рассмотрены вопросы, касающиеся правил оформления счетов-фактур в электронном виде, процесса их обмена, сроков сохранения, особенностей проведения налоговых проверок, а также выделены положительные и отрицательные моменты использования электронных счетов-фактур.

Ключевые слова: электронный счет-фактура, электронно-цифровая подпись, документооборот, налогоплательщик, оператор.

UDC 004.78:657.243.1

V.J. GerasimovA, E.A. Bobrova

ELECTRONIC INVOICES

Many organizations have now passed to electronic form of communication with the clients. Use of electronic documents allows the companies optimising their internal business processes, lowering tax risks, improving quality of management, and, besides, increasing speed of tax repayment. In the article the questions concerning execution rules of electronic invoices, the process of their exchange, terms of their keeping, features of tax audit are considered. Besides, advantages and disadvantages of electronic invoices are pointed out.

Keywords: electronic invoice, the electronic-digital signature, document circulation, tax payer, operator.

В настоящее время в России для налогового учета НДС применяется счет-фактура – документ, который удостоверяет фактическую поставку товаров и оказания услуг, а также их стоимость. Счет-фактура выставляется продавцом (исполнителем, подрядчиком) покупателю после конечной приемки им товаров или услуг. Назначение и реквизиты данного документа закреплены в Налоговом Кодексе Российской Федерации. Счет-фактура – документ, который служит основанием для принятия заказчиком сумм налога к вычету, предъявленных продавцом. В счете-фактуре, который выставляется при реализации различных товаров или услуг, указывают его порядковый номер и дату составления, адрес и наименование покупателя и налогоплательщика, наименование отгруженных товаров, налоговую ставку, стоимость всех поставленных товаров и прочее.

Согласно п.3 ст.169 НК РФ каждый налогоплательщик обязан вести журнал учета выставленных и полученных счетов-фактур, состоящий из двух частей (выставленные и полученные счета-фактуры) и заполняющийся отдельно за каждый квартал. В случае, если журнал учета составлен на бумажном носителе, он подписывается руководителем организации до двадцатого числа месяца, следующего за прошедшим кварталом, затем пронумеровывается, а его страницы пронумеровываются, а если журнал составлен в электронном виде, он подписывается электронной цифровой подписью руководителя предприятия. Журнал учета необходимо хранить не менее 4 лет.

В соответствии с правилами ведения журнала учета, Часть 1 журнала «Выставленные счета-фактуры» могут заполнять не только налогоплательщики, но также фирмы или организации, которые выполняют функции налогового агента по НДС. В этой части журнала отражают счета-фактуры, которые выставлены:

- продавцом при выполнении операции, которые признаются объектом обложения налогом;
- комитентом агенту, реализующему товары или услуги от своего имени;
- агентом при покупке им для комитента от своего имени различных товаров и услуг; налоговым агентом;
- продавцом при получении частичной оплаты или оплаты в полном размере в счет предстоящей поставки товаров или оказания услуг.

Составленные счета-фактуры, выставляющиеся покупателям, регистрируют по мере их передачи покупателю. Иначе говоря, если счет-фактура уже составлен, но не передан покупателю, то в журнале его регистрировать нельзя. При выставлении документа заказчику в журнале в графе 2 отражается дата выставления, в графе 3 – код способа выставления, в графе 4 указывают код вида операции, а в оставшихся графах отражают сведения, которые указаны в регистрируемом счете-фактуре.

В части 2 «Полученные счета-фактуры» журнала учета происходит единая регистрация всех счетов-фактур (первичных, исправленных, корректировочных) в хронологическом порядке по дате получения документа, которые получены:

- заказчиком от продавца услуг, товаров, а также имущественных прав;
- агентом, который приобретает для комитента от своего имени товары или имущественные права;
- продавцом от покупателя-налогоплательщика по причине возврата заказчиком продавцу принятых на учет товаров и др.

При уточнении счетов-фактур важно различать 2 случая:

- когда в существующий документ следует внести определенные исправления;
- когда необходимо составить корректировочный счет-фактуру.

При этом важно понимать, что для корректировочного счета-фактуры составляют отдельную форму, а исправленный счет-фактура – это тот же документ, но в который были внесены некоторые исправления и их зафиксировали порядковым номером в новом документе.

Корректировочный счет-фактура выставляется продавцом заказчику в случае изменения стоимости поставленных товаров или оказанных услуг, а также при изменении тарифа и (или) уточнения объема (количества) отгруженных товаров не позднее 5 календарных дней, включая день составления данного документа. Еще одним обязательным и важным условием составления корректировочного счета-фактуры является согласие обеих сторон о том, что стоимость поставленных товаров будет изменена. Данное согласие можно оформить как двусторонний документ (то есть в виде дополнительного соглашения), односторонним документом (то есть в виде уведомления) или первичным документом. В каждом из этих случаев разрешается поступать так, как удобнее заказчику или продавцу.

Если в документе была обнаружена определенная ошибка (например, ошибка в реквизитах, опечатка) или был произведен возврат товара, то в счете-фактуре производится исправление, в процессе которого составляется новый экземпляр документа – исправленный счет-фактура. Независимо от того, когда были внесены исправления, обязанности и права перед бюджетом будут относиться к тому периоду, когда продавцом был выставлен первоначальный счет-фактура. Необходимо отметить, что в соответствии с Постановлением №1137 новый, уже исправленный экземпляр счета-фактуры составляется только тогда, когда допущенная ошибка может привести к отказу в возмещении налога, в противном случае, бухгалтеру не обязательно составлять исправленный счет-фактуру. Если в результате проверки документа была найдена ошибка в корректировочном счете-фактуре, то необходимо провести проверку исходного документа на наличие подобной ошибки. Отдельно необходимо сказать об исправлениях в документах, которые были выставлены до вступления в силу Постановления №1137: в соответствии с данным постановлением исправления счетов-фактур, которые составлены по старой форме, вносят старым способом, то есть путем зачеркивания неправильного показателя.

Случаи применения исправленного и корректировочного счетов-фактур рассмотрены на рисунках 1 и 2.



Рисунок 1 - Применение счета-фактуры при изменении объема товара

Федеральным законом от 27.07.10. №229-ФЗ в ст.169 Налогового Кодекса Российской Федерации были внесены некоторые коррективы, в соответствии с которыми налогоплательщики имеют право на составление и выставление счетов-фактуры в электронном виде. Переход на данный вид документооборота счетов-фактур носит принудительный характер, поэтому счета-фактуры в электронном виде и на бумажных носителях имеют одинаковую юридическую силу. В связи с чем, плательщик налогов, как и раньше, может составлять и выставлять документ заказчику на бумажном носителе.

Электронный формат этого документа разработан Федеральной налоговой службой Российской Федерации и носит, прежде всего, рекомендательный характер, так как, с одной стороны, он имеет форму счета-фактуры, который был утвержден постановлением Правительства Российской Федерации от 26.12.11 №1137, и включает обязательные реквизиты, а с другой, позволяет вносить в документ дополнительную информацию.

Одним из самых главных и важных моментов является то, что использование электронных счетов-фактур не может быть навязано покупателем или продавцом. В НК РФ четко сказано, что составление счетов-фактур в электронном виде осуществляется только лишь по взаимному согласию обеих сторон сделки. Налогоплательщики имеют право самостоятельно выбирать с кем, как и прежде, им вести бумажный товароборот, а с кем применять электронные счета-фактуры (в этом случае их не обязательно дублировать на бумаге).

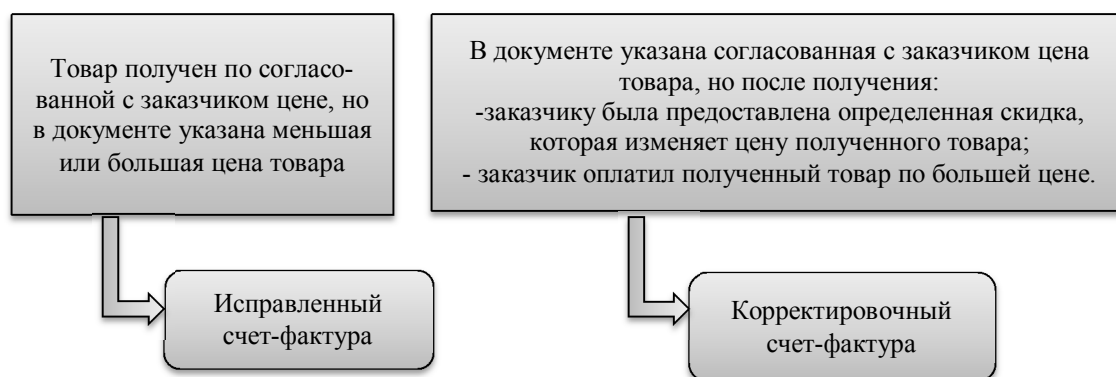


Рисунок 2 - Применение счета-фактуры при изменении цены товара

Благодаря внедрению электронного документооборота стало легче администрировать НДС, обеспечивается корректность и оперативность проведения налоговыми органами налоговых проверок, а также появилась возможность отслеживать сомнительные сделки в online-режиме, что позволило пресекать деятельность лже-предприятий.

В качестве основных преимуществ использования электронного документооборота счета-фактуры следует отнести:

- во-первых, уменьшение расходов на почтовые услуги и возможность ведения документооборота на безбумажных носителях (благодаря этому, организация экономит оборотные средства и ускорит возмещение «входного» НДС);
- во-вторых, уменьшение количества допускаемых ошибок, потому что бухгалтеры вручную вносят «входящие» бумажные документы в системы учета;
- в-третьих, возможность поиска необходимых документов в электронном архиве.

Схематически электронный документооборот счетов-фактур показан на рисунке 3.

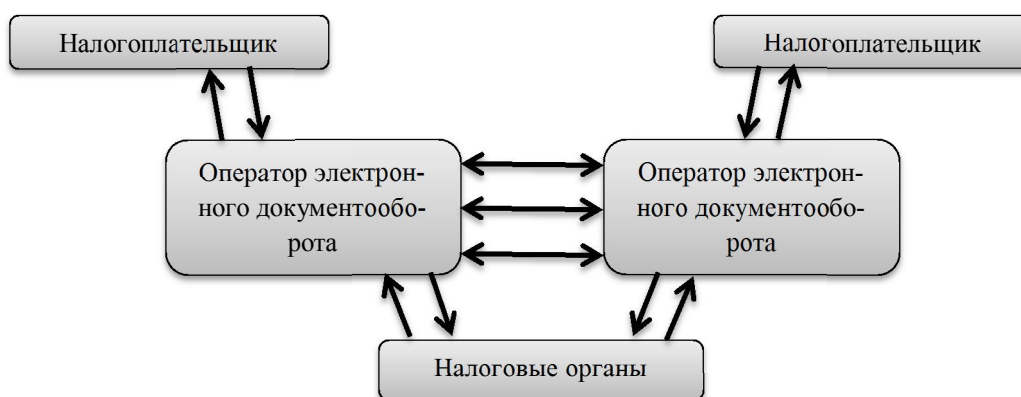


Рисунок 3 - Схема электронного документооборота счета-фактуры

3 июня 2011 г. вступили в силу некоторые нововведения, касающиеся порядка выставления, получения электронных счетов-фактур с использованием электронной подписи по телекоммуникационным каналам связи.

Для того, чтобы налогоплательщик был способен выставить и получать электронные счета-фактуры, важно следующее: во-первых, процесс выставления и получения должен происходить через специальную организацию, которая обеспечивает обмен конфиденциальной и открытой информацией по телекоммуникационным каналам связи (оператор). Данная процедура может осуществляться как через одного, так и через нескольких операторов. В настоящее время большое количество налогоплательщиков представляют в налоговые органы, внебюджетные фонды отчетность посредством электронных каналов связи. Разрешено обратиться к своему оператору и узнать, принимает ли он участие в данном проекте и имеет ли возможность обеспечить электронный обмен документами с клиентами.

Необходимо отметить, что в основном все крупные специальные операторы электронной отчетности осведомляют о своей технической готовности войти в число операторов электронного документооборота.

Выбрав нужного оператора, необходимо присоединиться к его регламенту, заключить соглашение или договор на применение программного обеспечения. После чего, необходимо обратиться к оператору с заявлением, в котором указывают: наименование организации, место ее нахождения, ИНН организации, контактные данные, информацию о владельце полученного сертификата ключа подписи, а также информацию о налоговом органе, в котором данная организация состоит на учете.

Перед подачей такого заявления налогоплательщик обязан приобрести сертификаты ключей подписи директора (руководителя) данной организации либо других уполномоченных лиц. Если у фирмы имеется действующий сертификат электронно-цифровой подписи, который получен удостоверяющим центром и применяется для электронной отчетности, то отдельную подпись для счетов-фактур делать не нужно. В ином случае, данные сертификаты выдаются сторонам электронного документооборота счетов-фактур специальными организациями, выпускающие их для применения в информационных системах всеобщего пользования и являющиеся удостоверяющими центрами. В соответствии с п.1 ст.8 Федерального закона от 10.01.02 №1-ФЗ «Об электронной цифровой подписи» таким удостоверяющим центром может быть юридическое лицо, которое обладает всеми необходимыми финансовыми и материальными возможностями, благодаря которым оно несет гражданскую ответственность перед всеми пользователями данных сертификатов за возможные убытки, понесенные ими из-за недостоверности информации, содержащейся в сертификате ключа подписи. Такой центр имеет право создавать и выдавать заявителям сертификаты ключей подписи, устанавливать их сроки действия, аннулировать их, а также вести соответствующие реестры.

Сертификаты выдаются сотрудникам, уполномоченным подписывать различные документы электронной подписью. Также им необходимо получить доверенность на право подписи. В сертификате указывают Ф.И.О. и место работы клиента, чтобы можно было по нему установить подписанта. Кроме того, документ, в котором стоит электронно-цифровая подпись, нельзя изменить без разрешения обменивающихся сторон, что обеспечивают современные средства криптографической защиты информации.

После того, как налогоплательщик предоставил оператору данное заявление, он выдает ему идентификатор участника и реквизиты доступа электронного документооборота для подключения к системе.

Для того, чтобы приступить к обмену документами со своими клиентами, также следует настроить определенные параметры соглашения о данном обмене, где требуется указать идентификатор клиента.

Важно отметить, что если заказчик и продавец будут подключены к различным системам документооборота, это не будет являться препятствием для документооборота между ними, поскольку системы всех операторов совместимы между собой.

Во-вторых, требуется обоюдное согласие участников сделки (контрагенты), а также наличие у них всех необходимых технических возможностей и средств для приема, обработки счета-фактуры. Помимо этого, в счете-фактуре должна стоять электронная цифровая подпись, принадлежащая руководителю организации или его уполномоченного лица.

Другими словами, использование электронных счетов-фактур это не обязанность, а право налогоплательщика. Поэтому первое, с чего нужно начинать, - это с согласия подрядчиков и поставщиков на такой обмен. Разумно провести переговоры с клиентами и узнать об их готовности (в техническом плане) к обмену в электронном виде и зафиксировать в договоре, что между обеими сторонами электронный обмен документами является приоритетным.

В-третьих, согласно законодательству РФ необходимо применять сертифицированные средства криптографической защиты информации, которые позволяют определить владельцев сертификатов ключей подписи и установить отсутствие искаженной информации или сведений. В соответствии со ст.169 Налогового Кодекса РФ в счете-фактуре в электронном виде должна стоять только одна электронная подпись или руководителя организации, или его уполномоченного лица. В Федеральном законе от 04.06.11 №63-ФЗ, вступившего в силу 1 июля 2012 г., прописаны условия признания собственноручной и электронно-цифровой подписей руководителя равнозначными, причем данная подпись может принадлежать как физическому, так и юридическому лицу. Отметим, что порядок документообмена после вступления в силу нового закона остался прежним.

Благодаря электронному обороту документов снижается вероятность подделки счета-фактуры, так как их передача происходит через защищенный протокол https. Для того, чтобы войти в систему, пользователю необходимо предъявить сертификат электронно-цифровой подписи, что является гарантией невозможности несанкционированного доступа, неизменности и сохранности информации.

Продавец и покупатель имеют право осуществлять электронный документооборот как в незашифрованном, так и в зашифрованном виде, но в отдельности по каждому виду счета-фактуры. Процесс обмена счетами-фактурами в электронном виде закреплен в Порядке.

При выставлении продавцом электронного счета-фактуры заказчику по телекоммуникационным каналам связи он:

- производит формирование электронного счета-фактуры;
- подписывает документ электронной цифровой подписью;
- осуществляет проверку действительности своей подписи;
- направляет файл электронного счета-фактуры по адресу заказчика через оператора;
- отвечает за сохранность подписанного документа в электронном виде.

После получения от продавца файла электронного счета-фактуры оператору в течение следующего рабочего дня необходимо сформировать подтверждение о получении данного файла с указанием его даты и времени, которое подписано электронной цифровой подписью. За сроки передачи оператор несет ответственность. При возникновении спорных ситуаций продавец-налогоплательщик, который выставил электронный счет-фактуру, в любое время имеет возможность предъявить подтверждение оператора, в котором зафиксирована дата выставления данного документа.

В свою очередь, продавец, после получения от оператора данного подтверждения, в течение следующего рабочего дня обязан сформировать извещение о получении подтверждения и отправить его оператору, который пересылает полученный файл заказчику. Покупатель, получив файл, должен проверить достоверность электронной подписи, сформировать извещение о получении файла счета-фактуры, подписать данное извещение электронной цифровой подписью, а затем отправить его по адресу оператора, после чего извещение посылают по адресу продавца. Клиент

Датой выставления электронного счета-фактуры заказчику является дата поступления от продавца оператору файла счета-фактуры. Счет-фактура будет считаться выставленным в том случае, если продавцу было доставлено подтверждение оператора и извещение от заказчика о получении счета-фактуры, в котором имеется электронная цифровая подпись.

При получении счета-фактуры заказчик обязан его проверить на соответствие утвержденному формату и требованиям, а также на наличие и верность заполнения реквизитов. Если покупатель обнаружил определенные неточности, он должен:

- сформировать извещение об уточнении счета-фактуры;
- подписать данное извещение электронной цифровой подписью;
- отправить извещение через оператора продавцу.

Подписанное извещение сохраняют в электронном виде.

При необходимости данное извещение можно зашифровать.

Продавец после получения извещения в течение следующего дня должен проверить подлинность электронной подписи заказчика, сформировать уведомление о получении извещения, подписать его электронной подписью и через оператора отправить его по адресу заказчика. Оператор при передаче уведомления заказчику, сохраняет его у себя.

Фиксация даты третьей стороной имеет как положительные, так и отрицательные моменты. Так, с одной стороны, не нужно доказывать дату получения документа, а также право его отнесения к какому-либо налоговому периоду, с другой стороны, будет невозможно выставить счет-фактуру в электронном виде «задним числом», что не очень удобно, например, в случае если происходит массовое оформление документов в последний день месяца, который приходится на выходной. В связи с этим, необходимо предварительно узнать у оператора о работе системы, о том, позволит ли она выгрузить сведения из системы оператора о поступивших электронных счетах-фактурах в бухгалтерскую программу, и наоборот. Ведь основная цель участия в электронном проекте – не набор документов в различных системах учета, а ускорение и совершенствование работы бухгалтерии.

Не исключена возможность проблем с нумерацией фактур, например, если предприятие перешло на документооборот в электронном виде не со всеми клиентами, то существует возможность ввода номера фактуры вручную.

Самое главное отличие электронного документооборота от бумажного состоит в том, что извещения покупателей о получении счета-фактуры продавца-отправителя должны отслеживать самостоятельно.

В случае налоговой проверки к электронному счету-фактуре налоговые органы предъявляют такие же требования, как и к бумажному: необходимо заполнение обязательных реквизитов, не должно быть допущено ошибок, которые могут препятствовать идентификации продавца и заказчика, наименование товара и его стоимость, а также сумма налога и налоговая ставка.

Заметим, что счет-фактура- это документ, который подтверждает право на налоговые вычеты, поэтому при проверке могут понадобиться товарная накладная или акт выполнения работ. В связи с этим, приказом Федеральной налоговой службы РФ от 21.03.12 № ММВ-7-6/172@, были утверждены рекомендательные электронные форматы для акта приемки-сдачи работ и товарной накладной (ф. ТОРГ-12), описывающие различные требования к XML – файлам передачи первичных электронных документов по телекоммуникационным каналам связи. При соответствии формата указанных документов установленным форматам, их можно направить в инспекцию для проведения проверки.

Электронные документы разрешается представлять и в суды, что позволяет ст.75 Арбитражного процессуального кодекса РФ, приравнивая документы в электронном виде к письменным доказательствам. Суды могут принять такие документы только при наличии у них технических возможностей, если таковых не имеется, суд назначает экспертизу электронных документов. При этом фирма имеет право самостоятельно выбрать эксперта, в качестве которого может выступать, к примеру, оператор электронного документооборота или сервисный центр, где был приобретен сертификат ключа подписи. Если счет-фактуру в электронном виде требуется предоставить третьей стороне, которая не принимает участие в электронном документообороте, не имеет сертификата подписи и соответствующего программного обеспечения, это разрешается сделать на бумажном носителе (в виде заверенной копии с пометкой о том, что данный документ подписан квалифицированной электронной подписью).

Как уже было отмечено, выставлять счет-фактуру одновременно в электронном и бумажном виде запрещено. Однако есть исключение: если заказчик не получил счет-фактуру в электронном виде, продавец имеет право продублировать его на бумажном носителе, а затем скрепить его подписью главного бухгалтера, после чего повторное «электронное» оформление не разрешается. При этом и клиент, и продавец должны зарегистрировать в журналах «бумажный» счет-фактуру.

Однако некоторая часть клиентов организации может находиться в отдаленных районах и не иметь возможности для выхода в сеть Интернет, в связи с чем, таким партнерам, как и раньше, компания составляет и выставляет счет-фактуру на бумажном носителе. Поэтому на практике иногда применяют смешанный документооборот: одному клиенту выставляют электронные счета-фактуры, другому – на бумажном носителе. Что же касается ведения журнала учета при таком виде документооборота, то в Постановлении № 1137 четко прописаны правила и условия работы с электронными и бумажными счетами-фактурами. Таким образом, организациям, которые перешли на электронный документооборот лишь с частью своих клиентов, разрешается формирование единого журнала учета бумажных и электронных счетов-фактур, причем последние не обязательно распечатывать и подшивать в журнал учета.

Список литературы:

1. Фомичева, Л. П. Электронные счета-фактуры стали реальностью [Текст] / Л.П. Фомичева// Бухгалтерский учет. - 2012. - №7 (июль). – С. 44-49.
2. Степина, Е. А. В ожидании электронных счетов-фактур [Текст] / Е. А. Степина// Актуальная бухгалтерия. - 2011. - №9 (сентябрь). – С. 33-37.
3. Варламова, В. В. Вычет НДС по исправленным счетам-фактурам [Текст] / В.В. Варламова// Бухгалтерский учет. - 2012. - №8 (август). – С. 47-49.
4. Погребс, А. Б. Электронные счета-фактуры стали реальностью [Текст] / А.Б. Погребс // Семинар для бухгалтера. - 2012. - №5 (май). – С. 23-25.

Герасимова Виктория Юрьевна
студентка финансово-экономического факультета
Орловского государственного института экономики и торговли
т. 89208028776

Боброва Елена Александровна
к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита
Орловского государственного института экономики и торговли
e-mail: bobrova77@bk.ru