

Какие первичные документы бизнесмену нужно разработать самостоятельно?

Марина Косульникова
главный бухгалтер ООО «Галан»

Все хозяйственные операции должны подтверждаться первичными учетными документами. Формы «первички» можно разделить по следующему признаку: обязательные унифицированные формы и документы, разрабатываемые самостоятельно. Причем некоторые из унифицированных шаблонов допускается изменять в части дополнения собственными реквизитами. Рассмотрим данный вопрос подробнее, а также приведем образцы самостоятельно разработанных форм первичных документов.

Унифицированные формы

С 2013 г. формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению (ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон № 402-ФЗ)).

Вместе с тем обязательными к применению продолжают оставаться формы используемых в качестве первичных учетных документов, установленных уполномоченными органами на основании других федеральных законов и в соответствии с ними. Данный вывод подтверждают письма Минфина России от 21.04.2014 № 03-03-06/1/18206, от 06.05.2013 № 03-03-06/1/15770, от 12.04.2013 № 03-03-07/12250, от 06.03.2013 № 03-03-06/1/6700, от 28.02.2013 № 03-03-06/1/5971, Минтруда России от 14.02.2013 № 14-2-291, Роструда от 14.02.2013 № ПГ/1487-6-1.

К примеру, на обязательность применения банковских документов указано в п. 1.10 Положения о правилах осуществления перевода денежных средств, утвержденного Банком России 19.06.2012 № 383-П (далее – Положение № 383-П). Формы платежного поручения, инкассового поручения, платежного требования и платежного ордера приведены в приложениях 2, 4, 6 и 9 к Положению № 383-П.

Не получится модифицировать и кассовые документы (письма Минфина России от 21.04.2014 № 03-03-06/1/18206, от 06.05.2013 № 03-03-06/1/15770, от 12.04.2013 № 03-03-07/12250). Речь здесь идет

о следующих документах: приходные и расходные кассовые ордера, кассовые книги, книги учета принятых и выданных кассиром денежных средств, расчетно-платежные ведомости, платежные ведомости. Это следует из порядка ведения кассовых операций, утвержденного указанием Банка России от 11.03.2014 № 3210-У «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства». Формы данных документов утверждены постановлениями Госкомстата РФ от 18.08.1998 № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» и от 05.01.2004 № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты».

Таких форм «первички», которые надо использовать только в утвержденном уполномоченными органами варианте, достаточно много. Ниже мы еще отметим некоторые из этих документов.

Также обратим внимание и на исполнителей государственных контрактов. В этом случае обязанность представлять учетные документы, форма которых предусмотрена условиями договора, является неотъемлемой его частью (письмо Минфина России от 11.12.2014 № 02-06-05/64022).

К сведению

Отсутствие первичных документов является грубым нарушением правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения и влечет взыскание штрафа в размере 10 тыс. руб. Те же деяния, если они совершены в течение более одного налогового периода, – штраф 30 тыс. руб. Если в результате была занижена налоговая база – штраф 20% от суммы неуплаченного налога, но не менее 40 тыс. руб. (ст. 120 НК РФ).

Разрабатываем собственные формы

Обязательные реквизиты

Итак, индивидуальный предприниматель вправе применять самостоятельно разработанные формы первичной учетной документации, соответствующие требованиям Закона № 402-ФЗ (письмо Минфина России от 11.12.2014 № 02-06-05/64022).

При этом каждый такой документ должен содержать все обязательные реквизиты, установленные ч. 2 ст. 9 Закона № 402-ФЗ (письма ФНС России от 24.11.2015 № ЕД-4-15/20487 и Минфина России от 19.01.2015 № 03-03-06/1/879):

- 1) наименование документа:

- 2) дата составления
- 3) Ф.И.О. индивиду
- 4) содержание ф
- 5) величина нагу
ной жизни с у
- 6) наименование
ветственного з
- 7) подписи лиц,
циалов либо и
лиц.

К сведению

Исходя из полноты и достоверности информации, содержащейся в документах, являющихся реквизитом первичного документа, утвержденный документ является документом-реквизитом.

Отметим, что таны на базе уни Разработанные только из обязат тельных реквизи (вместе с письм Включение допо мости. К пример требованиями н ления, технологи указано в письм и от 21.04.2014 № сии № ПЗ-10/201 закона от 6 декаб Далее приведе:

Накладная

Для оформления используется накладная, утвержденная постановлением «Об утверждении формы накладной на отпуск материалов на сторону» от 19.07.2003 № 107-н. Методика утверждена приказом Минфина от 19.07.2003 № 107-н.

- 2) дата составления документа;
- 3) Ф.И.О. индивидуального предпринимателя;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального или денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) наименование должности лица, совершившего сделку, операцию и ответственного за ее оформление;
- 7) подписи лиц, предусмотренных п. 6, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

К сведению

Исходя из положений Закона № 402-ФЗ, печать не является обязательным реквизитом первичного учетного документа даже для организаций. При этом данный реквизит может быть предусмотрен формой первичного учетного документа, утвержденной руководителем экономического субъекта (в нашем случае предпринимателем) (письмо Минфина России от 06.08.2015 № 03-01-10/45390).

Отметим, что собственные формы «первички» могут быть разработаны на базе унифицированных форм первичных учетных документов. Разработанные налогоплательщиком документы могут состоять как только из обязательных реквизитов, так и из обязательных и дополнительных реквизитов (письмо ФНС России от 12.02.2015 № ГД-4-3/2104@ (вместе с письмом Минфина России от 04.02.2015 № 03-03-10/4547)). Включение дополнительных реквизитов производится при необходимости. К примеру, в связи с характером факта производимой операции, требованиями нормативных правовых актов, потребностями управления, технологией обработки учетной информации и др. На это было указано в письмах Минфина России от 16.06.2014 № 03-11-06/2/28535 и от 21.04.2014 № 03-11-06/2/18218, а также в информации Минфина России № ПЗ-10/2012 «О вступлении в силу с 1 января 2013 г. Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»».

Далее приведем примеры самостоятельно разработанных форм.

Накладная

Для оформления отпуска товарно-материальных ценностей используется накладная. Чаще всего речь идет о форме № ТОРГ-12, которая утверждена постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998 № 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций». Однако ничто не мешает коммерсанту разработать более простой вариант накладной с учетом всех обязательных реквизитов.

Пример 1

Накладная от _____ 20__ г. № _____

Поставщик: _____

Покупатель: _____

№ п/п	Наименование товара	Единица измерения		Количество	Цена (руб. коп.)	Сумма, без учета НДС (руб. коп.)
		Наименование	Код по ОКЕИ			

Итого: _____

Сумма НДС: _____

Отпущено наименований: _____

на сумму: _____

Отпустил _____

должность

подпись

расшифровка подписи

Получил _____

должность

подпись

расшифровка подписи

Если же бизнесмен хочет как и прежде применять накладную по форме № ТОРГ-12, то он вправе заполнять только те реквизиты, которые установлены в качестве обязательных. К примеру, обязательность заполнения поля «Грузоотправитель и его адрес» определяется предпринимателем самостоятельно исходя из фактических обстоятельств конкретной отгрузки (письмо ФНС России от 25.11.2014 № ЕД-4-15/24227@).

Кстати, предприниматель вправе оформлять разные формы первичных документов для различных торговых операций (письмо ФНС России от 29.01.2014 № ГД-4-3/1402@). К примеру, возможно использование товарной накладной для приема-передачи одной партии товара и УПД для оформления операций по реализации другой партии товара в рамках одного договора поставки (письмо ФНС России от 27.05.2015 № ГД-4-3/8963).

Отметим, что по-прежнему обязательна унифицированная форма транспортной накладной, утвержденная постановлением Правительства РФ от 15.04.2011 № 272 «Об утверждении Правил перевозок грузов автомобильным транспортом» (далее – Правила перевозки грузов автомобильным транспортом). Согласно п. 2 ст. 785 ГК РФ заключение дого-

вора п
телю г
на гру
или ГГ
отпра
по тип
ра пер
мобил
№ 259
электр
ФНС
№ 03-
№ 03-
№ 03-0

Акт

Под
результ
ются
(п. 5 с
тель о
(п. 1 с
Утв
татов
услуга
ставля
реквиз
Обр
мерен
едини

Судеб

В
но в
ния.
тура.
прав
№ А

По
ем сче
(код, у
полня
фина

вора перевозки груза подтверждается составлением и выдачей отправителю груза транспортной накладной (коносамента или иного документа на груз, предусмотренного соответствующим транспортным уставом или ГК РФ). Оформление транспортной накладной, составленной грузоотправителем (если иное не предусмотрено договором перевозки груза) по типовой форме, необходимо для подтверждения заключения договора перевозки груза. Это следует из п. 6 Правил перевозки грузов автомобильным транспортом и ч. 1 ст. 8 Федерального закона от 08.11.2007 № 259-ФЗ «Устав автомобильного транспорта и городского наземного электрического транспорта». Также данный вывод прозвучал в письмах ФНС России от 06.06.2014 № ЕД-3-13/1940@ и Минфина от 20.07.2015 № 03-03-06/1/41407, от 06.11.2014 № 03-03-06/1/55918, от 30.04.2013 № 03-03-06/1/15213, от 23.04.2013 № 03-03-06/1/14014, от 28.01.2013 № 03-03-06/1/36.

Акт на оказанные услуги

Под услугой для целей налогообложения понимается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности (п. 5 ст. 38 НК РФ). По договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется оказать услуги, а заказчик обязуется оплатить эти услуги (п. 1 ст. 779 ГК РФ).

Утвержденной унифицированной формы акта сдачи-приемки результатов выполненных работ (оказанных услуг) (далее – акт об оказанных услугах) не существует. Таким образом, акт об оказанных услугах составляется в произвольной форме с отражением всех необходимых реквизитов (письмо Минфина России от 09.04.2014 № 02-06-10/16186).

Обратим внимание на такой обязательный реквизит, как единица измерения. Специфика услуг такова, что не всегда возможно по ним указать единицы измерения либо количество (объем) оказанных услуг.

Судебная практика

В постановлении Президиума ВАС РФ от 20.01.2009 № 2236/07 обращено внимание на то, что результаты оказанных услуг не имеют единиц измерения. Поэтому отсутствие в актах приемки-передачи измерителя операции в натуральном выражении не является дефектом, лишаящим данные документы правового значения (постановление ФАС Московского округа от 09.04.2012 по делу № А40-65933/11-90-284).

По нашему мнению, следует действовать по аналогии с заполнением счетов-фактур. При оказании услуг графы 2, 2а, 3 и 4 счета-фактуры (код, условное обозначение единицы измерения, количество и цена) заполнять при возможности указания данных показателей (письма Минфина России от 05.06.2015 № 03-07-09/32579, от 15.10.2012 № 03-07-05/42,

Чиновник
держит трез
Минфина]

Пример 2

Разработаем форму акта об оказанных услугах для ИП О.И. Петрова при условии, что коммерсант не является плательщиком НДС (применяет УСН).

Судебная п

Законо
детальног
тальном х
подтверж
от 26.03.2

Отметить
и некоторые

Судебная

Арбитра
В данном
услуг, сре
ском объ
ФАС Воли

Учитывая
более пол
ссылки на
у налогов

Акт на

По дог
ленный д
объект ли
создать п
их резул
результат
актом, по

Чаще
ный по
от 11.11.
ной учет
и ремонт
тим, что
раздела
ной учет
и ремонт

АКТ № _____

сдачи-приемки результатов оказанных услуг

г. _____ 20__ г.

Мы, ниже подписавшиеся, _____, именуемое в дальнейшем «Заказчик», в лице _____, действующего на основании _____, с одной стороны, и индивидуальный предприниматель Олег Иванович Петров (ИНН 623103454545 / ОГРНИП 304623454000455), именуемый в дальнейшем «Исполнитель», с другой стороны, составили настоящий акт о нижеследующем:

1. По договору от _____ 20__ г. № _____ Исполнитель оказал Заказчику следующие услуги:

№ п/п	Наименование услуги	Ед. изм.	Кол-во	Цена (руб. коп.)	Сумма (руб. коп.)
ИТОГО					

2. Общая стоимость оказанных услуг составляет _____.

3. Вышеперечисленные услуги оказаны полностью и в срок. Заказчик не имеет претензий по объему и качеству оказанных услуг.

4. Настоящий акт составлен в 2 (Двух) экземплярах, один из которых находится у Заказчика, второй – у Исполнителя.

ИСПОЛНИТЕЛЬ

ЗАКАЗЧИК

_____ /О.И. Петров/

_____ /_____ /

подпись

подпись

И.О. Фамилия

М.П.

М.П.

если цена услуги
можно использовать
адреса ФНС России
12513@).

рова при условии,

20_г.

е в дальней-
на основании
тель Олег Ива-
в дальнейшем

ние услуги:

Сумма (руб. коп.)

еет претензий

я у Заказчика,

И.О. Фамилия

Чиновники отмечают, что обязательный перечень реквизитов не содержит требования об отражении детализации оказанных услуг (письмо Минфина России от 09.04.2014 № 02-06-10/16186).

Судебная практика

Законодательство не содержит требований об обязательном наличии в актах детального перечня оказанных услуг. Акты, в которых отсутствуют сведения о детальном характере услуг, все равно являются первичными учетными документами, подтверждающими произведенные расходы (постановление АС Московского округа от 26.03.2015 № Ф05-2224/2015).

Отметим, что данная позиция весьма спорна. Это подтверждают и некоторые судебные решения.

Судебная практика

Арбитры признали неправомерным принятие расходов в виде оплаты услуг. В данном случае в актах не были конкретизированы виды и способы предоставления услуг, сроки и периодичность их приема-сдачи, отсутствовали сведения о фактическом объеме оказанных услуг и о порядке определения их стоимости (постановление ФАС Волго-Вятского округа от 24.04.2014 по делу № А79-3311/2013).

Учитывая неоднозначность судебной практики, советуем как можно более полно раскрывать в актах содержание оказанных услуг. Общие ссылки на вид услуг без описания их содержания могут вызвать вопросы у налоговиков.

Акт на выполненные работы

По договору строительного подряда подрядчик обязуется в установленный договором срок построить по заданию заказчика определенный объект либо выполнить иные строительные работы, а заказчик обязуется создать подрядчику необходимые условия для выполнения работ, принять их результат и уплатить обусловленную цену (п. 1 ст. 740 ГК РФ). Сдача результата работ подрядчиком и приемка его заказчиком оформляются актом, подписанным обеими сторонами (п. 4 ст. 753 ГК РФ).

Чаще всего применяют акт о приемке выполненных работ, составленный по форме № КС-2, принятой постановлением Госкомстата России от 11.11.1999 № 100 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ» (далее – Постановление № 100). Отметим, что форма № КС-2 всегда носила рекомендательный характер (абз. 8 раздела «Общие положения» Альбома унифицированных форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ, утвержденного Постановлением № 100).

Тем не менее с момента своего появления форма № КС-2 применяется повсеместно и упоминается в различных нормативных документах. К примеру: приказ Минстроя России от 03.02.2015 № 58/пр¹, приказ Минспорта России от 25.11.2014 № 946/1², приказ Росрыболовства от 14.10.2011 № 1015³ и т.д.

Как видите, самостоятельно разработанные формы актов выполненных работ могут не устроить заказчиков. Также унифицированные формы актов удобны тем, что именно они входят в различные сметные программы.

Отметим, что на основании данных акта приемки выполненных работ по форме № КС-2 заполняется справка о стоимости выполненных работ и затрат (форма № КС-3). Указанную справку применяют для расчетов с заказчиком за выполненные работы. Форма данной справки утверждена Постановлением № 100. Причем использовать следует именно эту форму, т.к. ее обязательное применение прописано в приказе Минстроя России от 17.01.2014 № 11/пр⁴ (письмо Минфина России от 06.02.2015 № 07-01-12/4833).

Кадровые документы

По мнению Роструда, предприниматели вправе пользоваться кадровыми документами, разработанными ими самостоятельно. Причем это правило касается и личной карточки работника (письма Роструда от 14.02.2013 № ПГ/1487-6-1, от 23.01.2013 № ПГ/409-6-1, 09.01.2013 № 2-ТЗ). Мы считаем, что отказываться от унифицированной формы личной карточки работника (форма № Т-2⁵) нецелесо-

¹ Приказ Минстроя России от 03.02.2015 № 58/пр «Об утверждении формы соглашения о предоставлении субсидий из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации на развитие жилищного строительства субъектов Российской Федерации в рамках подпрограммы «Стимулирование программ развития жилищного строительства субъектов Российской Федерации» федеральной целевой программы «Жилище» на 2011–2015 годы».

² Приказ Минспорта России от 25.11.2014 № 946/1 «Об утверждении формы контрактов на выполнение работ по строительству и (или) реконструкции стадионов для подготовки и проведения чемпионата мира по футболу FIFA 2018 года и Кубка конфедераций FIFA 2017 года».

³ Приказ Росрыболовства от 14.10.2011 № 1015 «Об утверждении формы соглашения о предоставлении субсидии из федерального бюджета бюджету субъекта Российской Федерации на софинансирование расходов обязательств субъекта Российской Федерации по реализации мероприятий (объектов) федеральных целевых программ, единственный исполнитель по которым определен Правительством Российской Федерации и главным распорядителем средств федерального бюджета является Федеральное агентство по рыболовству».

⁴ Приказ Минстроя России от 17.01.2014 № 11/пр «Об утверждении формы заявки о перечислении субсидии из федерального бюджета бюджету субъекта Российской Федерации на софинансирование мероприятий федеральной целевой программы и сроков ее представления, а также формы соглашения о предоставлении субсидии из федерального бюджета бюджету субъекта Российской Федерации на софинансирование расходов обязательств субъекта Российской Федерации (муниципальных образований) по реализации мероприятий федеральной целевой программы».

⁵ Утверждена постановлением документации по учету труда и его оплаты».