

Кассовые операции в 2014 году

Содержание:

1. Новый порядок ведения кассовых операций (Указание Банка России от 11.03.2014 № 3210-У). Обзор изменений.
2. Проведение кассовых операций. Подготовка к проверке.
3. Подготовка необходимых локальных актов по организации кассовой работы: новые требования. Установка лимита остатка кассы по-новому без ошибок.
4. Документы по учету кассовых операций: приходный и расходный ордера, кассовая книга. Новые формы и требования к ведению. Новые возможности. Случаи, когда кассовые документы разрешено не оформлять. Оформление кассовых документов в электронном виде. Выдача денег по доверенности по-новому.
5. Порядок работы с подотчетными суммами: сложности и решения. Злоупотребления при выдаче под отчет: ответственность главбуха и кассира в 2014 году.
6. Выдача из кассы заработной платы: сроки, порядок, документальное оформление, депонирование. Типичные нарушения.
7. Денежные документы: порядок хранения в кассе и учета на счетах, выдачи, отчета ответственных лиц. Вычет НДС: распространенные ошибки.
8. Лимит расчетов наличными.
9. Наличная выручка и порядок ее расходования без сдачи в банк.
10. Применение ККМ. Расчеты с применением платежных банковских карт. Оформление возвратов покупателям денег в случае отказа от товара при различных обстоятельствах. Новые разъяснения ФНС.
11. Правила обеспечения сохранности денежных средств при ведении кассовых операций, хранении и транспортировке.
12. Должность кассира: обязанности, ответственность. Полная материальная ответственность.

МЕТОДИЧЕСКИЕ МАТЕРИАЛЫ

ОГЛАВЛЕНИЕ

1. НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ОПЕРАЦИЙ С НАЛИЧНЫМИ ДЕНЕЖНЫМИ СРЕДСТВАМИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ	4
2. ОПРЕДЕЛЕНИЕ И ПРИМЕНЕНИЕ ЛИМИТА ОСТАТКА НАЛИЧНЫХ ДЕНЕГ В КАССЕ	6
3. ЛИМИТ РАСЧЕТОВ НАЛИЧНЫМИ	15
4. РАСХОДОВАНИЕ НАЛИЧНОЙ ВЫРУЧКИ	22
5. ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ КАССОВЫХ ОПЕРАЦИЙ	25
Общие правила	25
Кассовая книга	29
Книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств	31
Приходный кассовый ордер	31
Расходный кассовый ордер	33
Хранение документов	37
6. РАБОТА С ПОДОТЧЕТНЫМИ СУММАМИ	37
7. ВЫДАЧА ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ ИЗ КАССЫ	44
8. ПРИМЕНЕНИЕ КОНТРОЛЬНО-КАССОВОЙ ТЕХНИКИ	45
Сфера применения	45
Требования к ККТ	52
Действия в случае исключения ККТ из Государственного реестра	52
Первичная документация по применению ККТ	54
Z-отчеты	58
Оформление возвратов покупателям денег за товары (работы, услуги)	59

Возврат в день покупки (до закрытия смены и снятия Z-отчета) _____	4
Возврат товара после закрытия смены и снятия Z-отчета _____	59
Возврат денег в случае отсутствия у покупателя кассового чека _____	62
9. ПРИМЕНЕНИЕ БЛАНКОВ СТРОГОЙ ОТЧЕТНОСТИ _____	65
Сфера применения _____	65
Требования к бланкам _____	66
БСО и НДС _____	69
10. ВЫСТАВЛЕНИЕ СЧЕТОВ-ФАКТУР ПРИ НАЛИЧНЫХ РАСЧЕТАХ _____	70
11. ОБЕСПЕЧЕНИЕ СОХРАННОСТИ НАЛИЧНЫХ ДЕНЕГ _____	75
12. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ И РЕВИЗИЯ КАССЫ _____	78
13. КОНТРОЛЬ КАССОВОЙ ДИСЦИПЛИНЫ НАЛОГОВЫМИ ОРГАНАМИ _____	80
Проверка налоговым органом соблюдения законодательства о применении ККТ _____	80
Проверка налоговым органом полноты учета наличной выручки и соблюдения порядка работы с денежной наличностью _____	101
14. ТРУД КАССИРА _____	108
Должность кассира _____	108
Полная материальная ответственность кассира _____	113

1. НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ОПЕРАЦИЙ С НАЛИЧНЫМИ ДЕНЕЖНЫМИ СРЕДСТВАМИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

В настоящее время в РФ действует ряд нормативных документов разного уровня, регламентирующих осуществление организациями и предпринимателями наличных расчетов, а также порядок документального оформления таких операций.

С 1 июня 2014 года вступило в силу Указание 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», определяющее порядок ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории Российской Федерации юридическими лицами (за исключением Центрального банка Российской Федерации, кредитных организаций), а также упрощенный порядок ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства. Получатели бюджетных средств при ведении кассовых

операций руководствуются Указанием № 3210-У, если иное не определено нормативным правовым актом, регулирующим порядок ведения кассовых операций получателями бюджетных средств. Указание № 3210-У определяет порядок оформления приходно-расходных операций в кассах организаций, правила работы с подотчетными суммами, выдачи зарплаты из кассы, требования к установлению лимита остатка наличных денежных средств в кассе организации и ее обособленных подразделений.

Порядок ведения кассовых операций и правила хранения, перевозки и инкассации банкнот и монеты Банка России в кредитных организациях на территории Российской Федерации определены Положением № 318-П от 24.04.2008, утв. Банком России.

Другой применяемый также с 1 июня 2014 года документ - Указание Банка России от 07.10.2013 № 3073-У «Об осуществлении наличных расчетов». Оно устанавливает ограничения на расходование организациями и индивидуальными предпринимателями наличной выручки от реализации товаров, работ, услуг без ее предварительной сдачи в банк, а также определяет лимит наличных расчетов по одной сделке.

В области регулирования применения контрольно-кассовой техники действует Федеральный закон от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт», а также множество подзаконных актов, в том числе:

Постановление Правительства РФ от 06.05.2008 № 359 «О порядке осуществления наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники»;

Государственный реестр контрольно-кассовой техники;

Постановление Правительства РФ от 23.07.2007 № 470 «Об утверждении Положения о регистрации и применении контрольно-кассовой техники, используемой организациями и индивидуальными предпринимателями»;

Приказ Минфина России от 29.06.2012 № 94н «Об утверждении Административного регламента предоставления Федеральной налоговой службой государственной услуги по регистрации контрольно-кассовой техники, используемой организациями и индивидуальными предпринимателями в соответствии с законодательством Российской Федерации»;

Типовые правила эксплуатации контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением (утв. Минфином РФ 30.08.1993 № 104);

Письмо Госналогслужбы РФ от 05.02.1998 № ВК-6-16/84 «О Классификаторе ККТ, используемых на территории Российской Федерации».

Деятельность платежных агентов и банковских платежных агентов при приеме платежей наличными деньгами регулируется Федеральным законом от 27.06.2011 № 161-ФЗ «О национальной платежной системе» и Федеральным законом от 03.06.2009 № 103-ФЗ «О деятельности по приему платежей физических лиц, осуществляемой платежными агентами».

Для кассовой работы понадобится и Указание Банка России от 26.12.2006 № 1778-У (ред. от 05.06.2009) «О признаках платежеспособности и правилах обмена банкнот и монеты Банка России» (Письмом ЦБ РФ от 15.02.2007 № 29-5-1-8/778 направлены методические разъяснения по применению данного документа).

Осуществление операций с наличностью, подлежащих особому контролю на предмет их законности, регламентировано ст. 6 Федерального закона от 07.08.2001 № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма».

При документальном оформлении кассовых операций обязательно применение унифицированных форм, утв. Постановлением Госкомстата РФ от 18.08.1998 № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации», а также рекомендуется применение унифицированной формы Авансового отчета, утв. Постановлением Госкомстата РФ от 01.08.2001 № 55.

При документальном оформлении работы кассовой техники рекомендуется применение унифицированных форм, утв. Постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998 № 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций».

В ходе разбора отдельных вопросов мы будем обращаться и к другим нормативным документам разных лет выпуска, которые детально определяют многообразные требования к работе с наличными деньгами.

2. ОПРЕДЕЛЕНИЕ И ПРИМЕНЕНИЕ ЛИМИТА ОСТАТКА НАЛИЧНЫХ ДЕНЕГ В КАССЕ

Для ведения кассовых операций юридическое лицо распорядительным документом устанавливает максимально допустимую сумму наличных денег, которая может храниться в кассе, после выведения в кассовой книге суммы остатка наличных денег на конец рабочего дня, т.е. устанавливает лимит остатка наличных денег.

Платежный агент, осуществляющий деятельность в соответствии с Федеральным законом от 3 июня 2009 года № 103-ФЗ «О деятельности по приему платежей физических лиц, осуществляемой платежными агентами», банковский платежный агент (субагент), осуществляющий деятельность в соответствии с Федеральным законом от 27 июня 2011 года № 161-ФЗ «О национальной платежной системе», при определении лимита остатка наличных денег не учитывают наличные деньги, принятые при осуществлении деятельности платежного агента, банковского платежного агента (субагента).

По правилу, действующему с 1 июня 2014 года (п. 2 Указания № 3210-У) любому обособленному подразделению юридического лица, сдающему наличные деньги на банковский счет, открытый юридическому лицу в банке, лимит остатка наличных денег устанавливается в порядке, предусмотренном для юридического лица, т.е. рассчитывается по формуле исходя из выручки этого подразделения или исходя из его потребности в наличных деньгах (в зависимости от того какая из двух возможных формул, предусмотренных Указанием, подходит для расчета).

Юридическое лицо, в состав которого входят обособленные подразделения, сдающие наличные деньги в кассу юридического лица, определяет лимит остатка наличных денег с учетом лимитов остатка наличных денег, установленных этим обособленным подразделениям (п. 2 Указания № 3210-У). В данном случае лимит остатка для каждого из подразделений и для головного офиса определяется из суммы общего лимита произвольно – не обязательно производить расчет по формуле для каждого такого подразделения. Достаточно установить локальным нормативным актом правила распределения лимита,

рассчитанного по всей организации в целом, между подразделениями с учетом интересов и потребностей юридического лица и его обособленных подразделений.

Экземпляр распорядительного документа об установлении обособленному подразделению лимита остатка наличных денег в обязательном порядке направляется юридическим лицом обособленному подразделению (п. 2 Указания № 3210-У).

Денежные средства сверх установленного лимита остатка наличных денег, являющиеся свободными денежными средствами, юридическое лицо обязано хранить на банковских счетах в банках.

Накопление юридическим лицом наличных денег в кассе сверх установленного лимита остатка наличных денег допускается (п. 2 Указания № 3210-У):

в дни выплат заработной платы, стипендий, выплат, включенных в соответствии с методологией, принятой для заполнения форм федерального государственного статистического наблюдения, в фонд заработной платы и выплаты социального характера, включая день получения наличных денег с банковского счета на указанные выплаты,

в выходные, нерабочие праздничные дни в случае ведения юридическим лицом в эти дни кассовых операций.

В других случаях накопление юридическим лицом наличных денег в кассе сверх установленного лимита остатка наличных денег не допускается.

На индивидуальных предпринимателей данное ограничение не распространяется.

При получении организацией или ее обособленным подразделением, сдающим наличные в банк, наличной выручки, лимит остатка наличных денег рассчитывается по формуле, приведенной в Приложении к Указанию № 3210-У:

$$L = V : P \times N_c, \text{ где}$$

L - лимит остатка наличных денег в рублях;

V - объем поступлений наличных денег за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги за расчетный период в рублях (юридическое лицо, в состав которого входят обособленные подразделения, определяет объем поступлений наличных денег за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги, с учетом наличных денег, принятых за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги, обособленными подразделениями, за исключением случая, когда подразделению рассчитывается отдельный лимит);

P - расчетный период, определяемый юридическим лицом, за который учитывается объем поступлений наличных денег за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги, в рабочих днях (при его определении могут учитываться периоды пиковых объемов поступлений наличных денег, а также динамика объемов поступлений наличных денег за аналогичные периоды прошлых лет; расчетный период составляет не более 92 рабочих дней юридического лица);

N_c - период времени между днями сдачи в банк юридическим лицом наличных денег, поступивших за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги, в рабочих днях. Указанный период времени не должен превышать семи рабочих дней, а при расположении юридического лица в населенном пункте, в котором отсутствует банк, - четырнадцати рабочих дней. В случае действия непреодолимой силы определяется после прекращения действия непреодолимой силы.

Например, при сдаче наличных денег в банк один раз в три дня равен трем рабочим дням. При определении могут учитываться местонахождение, организационная структура, специфика деятельности юридического лица (например, сезонность работы, режим рабочего времени).

Для определения лимита остатка наличных денег учитывается объем поступлений наличных денег за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги (вновь созданное юридическое лицо учитывает ожидаемый объем поступлений наличных денег за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги).

При отсутствии поступлений наличных денег за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги юридическое лицо, его обособленное подразделение, самостоятельно сдающее деньги на банковский счет, а не в кассу организации, учитывают объем выдач наличных денег (вновь созданное юридическое лицо, подразделение - ожидаемый объем выдач наличных денег), за исключением сумм наличных денег, предназначенных для выплат заработной платы, стипендий и других выплат работникам.

В этом случае лимит остатка наличных денег рассчитывается по формуле, приведенной в Приложении к Указанию № 3210-У:

$$L = R : P \times N_n, \text{ где}$$

L - лимит остатка наличных денег в рублях;

R - объем выдач наличных денег, за исключением сумм наличных денег, предназначенных для выплат заработной платы, стипендий и других выплат работникам, за расчетный период в рублях (юридическим лицом, в состав которого входят обособленные подразделения, при определении объема выдач наличных денег учитываются наличные деньги, хранящиеся в этих обособленных подразделениях, за исключением случая, когда подразделение сдает деньги в банк, минуя кассу юридического лица);

P - расчетный период, определяемый юридическим лицом, за который учитывается объем выдач наличных денег в рабочих днях (при его определении могут учитываться периоды пиковых объемов выдач наличных денег, а также динамика объемов выдач наличных денег за аналогичные периоды прошлых лет; расчетный период составляет не более 92 рабочих дней юридического лица);

N_n - период времени между днями получения по денежному чеку в банке юридическим лицом наличных денег, за исключением сумм наличных денег, предназначенных для выплат заработной платы, стипендий и других выплат работникам, в рабочих днях. Указанный период времени не должен превышать семи рабочих дней, а при расположении юридического лица в населенном пункте, в котором отсутствует банк, - четырнадцати рабочих дней. В случае действия непреодолимой силы определяется после прекращения действия непреодолимой силы.

Выбор периода для исчисления среднедневной выручки или среднедневной потребности в наличных остается за организацией. Данные могут быть взяты за любой год и любой отрезок года с учетом интересов организации.

Более того, если в одном периоде у организации не было наличной выручки, а в другом была, она может выбирать какой формулой воспользоваться для расчета, т.к. у нее имеются основания для использования и того и другого варианта. Это может стать причиной конфликта с проверяющими, но суд встанет на сторону организации.

Пример:

В ходе проверки соблюдения порядка ведения кассовых операций налоговый орган счел, что в ООО неверно определен лимит остатка наличных денег.

Расчет был произведен за период с 01.10.2012 по 31.12.2012 на основании денежной выручки – 4 510 215 рублей. При этом среднесуточная выручка составила 49 024 руб. Лимит был установлен в размере 26 000 рублей.

Налоговый орган счел, что при расчете лимита следовало выбрать период с 01.10.2011 г. по 31.12.2011 г. В этот период наличной выручки у ООО не было, поэтому, по мнению налогового органа, для расчета лимита остатка наличных денег, организация должна была использовать второй вариант расчета, в котором показателем является объем выдач наличных денег, за исключением сумм наличных денег, предназначенных для выплат заработной платы, стипендий и других выплат работникам.

За этот период ООО выплачено наличными (кроме расходов на заработную плату и выплаты социального характера) 182 988 рублей.

В таком случае расчет предполагает, что лимит не должен превышать 13 923 рублей (182 988 руб. / 92 дня × 7 дней).

При проверке выяснилось, что в один из дней проверяемого периода остаток на конец рабочего дня в кассе ООО составил 23 037, 56 руб.

Таким образом, по мнению контролирующего органа, ООО совершило административное нарушение, превысив лимит остатка наличных в кассе.

В связи с этим ООО оштрафовано на 40 000 руб.

Не согласившись с решением контролирующего органа, ООО обратилось в суд, который указал, что нормативный правовой акт не ограничивает организацию в выборе расчетного периода. Если в выбранном расчетном периоде были поступления наличной выручки, следует применять для расчета лимита первую формулу, если не было – вторую. Организация имеет право действовать в своих интересах при расчете лимита.

Таким образом, учитывая, что расчет был произведен ООО верно, а лимит был установлен даже ниже, чем позволял расчет, состав нарушения отсутствовал и наложение штрафа на ООО неправомерно.

При таких обстоятельствах арбитражный суд пришел к выводу, что постановление ИФНС России о назначении ООО административного наказания в виде административного штрафа в размере 40 000 руб., в связи с признанием виновным в совершении административного правонарушения, предусмотренного ч. 1 ст. 15.1 КоАП РФ, является незаконным и подлежит отмене.

(по материалам Постановления Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.11.2012 по делу № А35-5624/2012)

Пересматриваться лимит может с любой периодичностью по мере необходимости (по мере изменения значений факторов, участвующих в расчете).

Указание в локальном нормативном акте срока действия лимита остатка наличных в кассе не обязательно, таким образом локальный акт может действовать без ограничения во времени, пока сама сумма лимита будет устраивать организацию.

Банк России в Письме от 24.09.2012 № 36-3/1876 разъяснил, что для округления лимита остатка наличных денег до рубля могут применяться правила математического округления. ФНС России Письмом от 06.03.2014 № ЕД-4-2/4116@ отметил, что в случае такого округления даже в большую сторону состав административного нарушения отсутствует.

Превышение лимита остатка наличных денег в кассе в любом из подразделений, даже если общий лимит по организации не будет превышен, является составом административного нарушения, предусмотренного ст. 15.1 КоАП РФ. Штраф за это нарушение составляет для должностных лиц организации - от 4000 до 5000 руб.; для юридических лиц - от 40 000 до 50 000 руб.

Практика показывает, что многие организации, стараясь избежать названного нарушения, но и не желая сдавать излишки наличных в банк, допускают другое нарушение, иной раз граничащее с преступлением, - выдают свободные деньги из кассы под отчет работникам на фиктивные цели. Впоследствии эти суммы возвращаются в кассу и снова выдаются под отчет по мере накопления свободных денег в кассе, превышающих лимит остатка.

Пример:

Должностными лицами ИФНС была проведена проверка в отношении НП «Ла Салюте» по вопросам соблюдения порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций, в том числе по вопросу полноты оприходования (неполного оприходования) в кассу организации денежной наличности за период с 01.01.2012 по 12.09.2013.

По результатам проверки был составлен Акт, согласно которому установлены нарушения требований порядка хранения свободных денежных средств и накопление в кассе наличных денежных средств сверх установленных лимитов, а именно: 01.08.2013, 08.08.2013, 14.08.2013, 29.08.2013, 30.08.2013, 09.09.2013, 10.09.2013 свободные денежные средства сверх установленного лимита на банковский счет в банк не сдавались, а выдавались под отчет без письменных заявлений от подотчетных лиц на выдачу наличных денег на расходы, связанные с осуществлением деятельности юридического лица и без составления авансовых отчетов подотчетными лицами, установлено превышение лимита остатка кассы за 01.08.2013 на сумму 93 392 руб. 53 коп., за 08.08.2013 на сумму 174 585 руб. 24 коп., за 14.08.2013 на сумму 121 414 руб. 74 коп., за 29.08.2013 на сумму 531 469 руб. 11 коп., за 30.08.2013 на сумму 236 117 руб. 05 коп., за 09.09.2013 на сумму 348 188 руб. 55 коп., за 10.09.2013 на сумму 243 708 руб. 55 коп.

Должностным лицом ИФНС был составлен протокол об административном правонарушении, которым НП «Фитнес Клуб «Ла Салюте» вменялось совершение административного правонарушения, ответственность за которое предусмотрена ч. 1 ст. 15.1 КоАП РФ, выразившегося в несоблюдении порядка хранения свободных денежных средств и в накоплении в кассе наличных денежных средств сверх установленных лимитов.

Постановлением ИФНС НП «Фитнес Клуб «Ла Салюте» было признано виновным в совершении административного правонарушения, ответственность за которое предусмотрена ч. 1 ст. 15.1 КоАП РФ, и назначено наказание в виде административного штрафа в размере 40 000 руб.

Не согласившись с решением налогового органа, организация обратилась в суд, однако суд отказал в отмене постановления ИФНС по следующим причинам.

Наличие состава административного правонарушения в действиях заявителя подтверждено материалами дела, сроки и порядок привлечения заявителя к административной ответственности административным органом соблюдены, ответчиком всесторонне, полно, объективно и своевременно выяснены обстоятельства дела, оспариваемое постановление вынесено обоснованно и в соответствии с законом, штраф наложен в пределах санкции ч. 1 ст. 15.1 КоАП РФ.

При этом, суд указал на то, что в соответствии с ч. 1 ст. 15.1 КоАП РФ нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций, выразившееся в осуществлении расчетов наличными деньгами с другими организациями сверх установленных размеров, неоприходовании (неполном оприходовании) в кассу денежной наличности, несоблюдении порядка хранения свободных денежных средств, а равно в накоплении в кассе наличных денег сверх установленных лимитов, влечет наложение административного штрафа на юридических лиц в размере от сорока тысяч до пятидесяти тысяч рублей.

Юридическое лицо обязано хранить на банковских счетах в банках наличные деньги сверх установленного лимита остатка наличных денег.

По действующим на момент проверки правилам для выдачи наличных денег на расходы, связанные с осуществлением деятельности юридического лица, индивидуального предпринимателя, работнику под отчет расходный кассовый ордер оформляется согласно письменному заявлению подотчетного лица, составленному в произвольной форме и содержащему собственноручную надпись руководителя о сумме наличных денег и о сроке, на который выдаются наличные деньги, подпись руководителя и дату.

Подотчетное лицо обязано в срок, не превышающий трех рабочих дней после дня истечения срока, на который выданы наличные деньги под отчет, или со дня выхода на работу предъявить главному бухгалтеру или бухгалтеру, а при их отсутствии - руководителю авансовый отчет с прилагаемыми подтверждающими документами. Проверка авансового отчета главным бухгалтером или бухгалтером, а при их отсутствии - руководителем, его утверждение руководителем и окончательный расчет по авансовому отчету осуществляются в срок, установленный руководителем.

Выдача наличных денег под отчет проводится при условии полного погашения подотчетным лицом задолженности по ранее полученной под отчет сумме наличных денег.

Исследуя материалы дела, суд установил, что денежная выручка, поступившая в кассу заявителя, в проверяемом периоде в полном объеме в банк не сдавалась, а выдавалась генеральному директору НП «Фитнес Клуб «Ла Салюте» по расходным кассовым ордерам, чем был превышен лимит остатка кассы, в результате чего были нарушены правила ведения кассовых операций.

Таким образом, суд пришел к выводу о наличии в действиях НП «Фитнес Клуб «Ла Салюте» события вмененного административного правонарушения.

(по материалам Постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 15 мая 2014 г. № 09АП-8890/2014 по делу № А40-159516/13)

Иногда недача денег в банк может быть расценена уже не как административное правонарушение, а как преступление, предусмотренное ст. 199.2 «Соккрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов» УК РФ.

Соккрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и (или) сборам, совершенное собственником или руководителем организации либо иным лицом, выполняющим управленческие функции в этой организации, или индивидуальным предпринимателем в крупном размере, наказывается штрафом в размере от 200 000 до 500 000 рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от восемнадцати месяцев до трех лет, либо принудительными работами на срок до пяти лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового, либо лишением свободы на срок до пяти лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

Поясняя правила применения этой статьи судами, Верховный суд отметил, что преступление, предусмотренное статьей 199.2 УК РФ, заключается в сокрытии денежных средств либо имущества, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, должно быть произведено взыскание недоимки (п. 20 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 № 64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления»).

В соответствии с правовой позицией, сформулированной Конституционным Судом РФ, ст. 199.2 УК РФ допускает возложение уголовной ответственности за предусмотренное в ней преступление только при условии доказанности умысла виновного и направленности содеянного на избежание взыскания недоимки по налогам и (или) сборам (Определение Конституционного Суда РФ от 24.03.2005 № 189-О).

Недоимкой является сумма налога или сумма сбора, не уплаченная в установленный законодательством о налогах и сборах срок (пункт 2 статьи 11 НК РФ).

Под сокрытием денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов (статья 199.2 УК РФ), следует понимать деяние, направленное на воспрепятствование принудительному взысканию недоимки по налогам и сборам в крупном размере.

Налоговым законодательством под денежными средствами и имуществом организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых в установленном порядке должно производиться взыскание недоимки по налогам и (или)

сборам, понимаются денежные средства налогоплательщика (плательщика сборов) на счетах в банках, их наличные денежные средства, а также иное имущество, перечисленное в статьях 47 и 48 НК РФ.

Исходя из примечания к статье 169 УК РФ, под крупным размером следует понимать стоимость сокрытого имущества в сумме, которая необходима для погашения задолженности, превышающей двести пятьдесят тысяч рублей. Состав преступления, предусмотренный статьей 199.2 УК РФ, наличествует и в том случае, когда размер задолженности превышает стоимость имущества, сокрытого в крупном размере с целью воспрепятствовать дальнейшему принудительному взысканию недоимки.

При этом следует иметь в виду, что уголовная ответственность по статье 199.2 УК РФ может наступить после истечения срока, установленного в полученном требовании об уплате налога и (или) сбора (статья 69 НК РФ).

Пример:

В судебном заседании установлено, что Ф., будучи руководителем организации и лицом ответственным за финансово-хозяйственную деятельность и зная о наличии у организации задолженности по налогам и сборам, решений ИФНС о взыскании налогов за счет денежных средств, находящихся на счетах предприятия и выставленных инспекцией ФНС инкассовых поручений на расчетные счета на принудительное перечисление денежных средств по налогам, а также зная, что поступившие денежные средства в кассу предприятия необходимо сдавать в учреждения банков для последующего их зачисления на счета, направляла денежные средства не в учреждения банков, и на иные цели.

Согласно представленным инспекцией ФНС Российской документам следует, что начисленные суммы налогов и сборов своевременно не уплачивались, общая задолженность на 01.11.2010 года составила 8 562 762,62 рубля, инкассовых поручений выставлено на сумму 5 691 652 рублей. Поручения не исполнялись ввиду отсутствия денег на счетах организации в банках.

В соответствии с выводами судебно-бухгалтерской экспертизы, в кассу организации за период с 01.04.2010 года по 31.10.2010 года поступило наличных денежных средств в общей сумме 374 440 960 рублей, из которых 349 236 138 рублей 02 коп. выдано на подотчет работникам общества, и которые были израсходованы на следующие цели: возвращено в кассу 325 063 843 рубля 63 коп., остальная часть израсходована на производственные и непроизводственные нужды.

Эти обстоятельства подтверждены экспертом, из чего следует, что у организации имелись денежные средства, за счет которых было возможно погашение задолженности по налогам и сборам.

Свидетель показала, что денежные средства в кассу поступали, ими распоряжалась только Ф., деньги тратились на закупку товара и иные нужды. По указанию Ф. ей также выдавались на подотчет деньги, которые она позже возвращала в кассу.

Из показаний Ф. в суде следует, что денежными средствами предприятия распоряжается только она сама, она знала о наличии задолженности по налогам, а также выставленных инкассовых поручениях на счетах предприятия в банках.

При таких обстоятельствах суд установил, что Ф. выполнила объективную сторону состава преступления, предусмотренного ст. 199.2 УК РФ, поскольку зная о том, что поступившие на расчетные счета в банке денежные

средства будут в соответствии с инкассовыми поручениями налогового органа направлены на погашение недоимки по налогам и сборам в сумме 8 562 762,62 рубля, сокрыла денежные средства организации в крупном размере в сумме 5 691 652 рублей, за счет которых в предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах порядке должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и сборам.

Указанные доказательства позволили суду прийти к выводу о доказанности вины Ф. в сокрытии в крупном размере денежных средств организации, за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов.

Приговором Когалымского городского суда Ф. осуждена по ст. 199.2 УК РФ к штрафу в размере 400 000 рублей.

Определением судебной коллегии по уголовным делам суда Ханты-Мансийского автономного округа - Югры приговор оставлен в силе.

Президиум суда Ханты-мансийского Автономного округа – Югры, куда адвокатом Ф. была подана надзорная жалоба, оставил приговор и определение судебной коллегии в силе, не усмотрев в них нарушений и придя к выводу, что действиям Ф. дана правильная юридическая оценка.

(по материалам Постановления Президиума суда Ханты-мансийского Автономного округа – Югры от 9 августа 2013 года)

Индивидуальные предприниматели, субъекты малого предпринимательства начиная с 1 июня 2014 года лимит остатка наличных денег могут не устанавливать (п. 2 Указания № 3210-У).

Напомним, что к субъектам малого предпринимательства относятся в силу ст. 4 Федерального закона от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» внесенные в единый государственный реестр юридических лиц потребительские кооперативы и коммерческие организации (за исключением государственных и муниципальных унитарных предприятий), а также физические лица, внесенные в единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, крестьянские (фермерские) хозяйства, соответствующие следующим условиям:

1) для юридических лиц - суммарная доля участия Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований, иностранных юридических лиц, общественных и религиозных организаций (объединений), благотворительных и иных фондов в уставном (складочном) капитале (паевом фонде) указанных юридических лиц не должна превышать 25 % (за исключением активов акционерных инвестиционных фондов и закрытых паевых инвестиционных фондов), доля участия, принадлежащая одному или нескольким юридическим лицам, не являющимся субъектами малого и среднего предпринимательства, не должна превышать 25 %. Последнее ограничение не распространяется на хозяйственные общества, хозяйственные партнерства, деятельность которых заключается в практическом применении (внедрении) результатов интеллектуальной деятельности (программ для электронных вычислительных машин, баз данных, изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, селекционных достижений, топологий интегральных микросхем, секретов производства (ноу-хау), исключительные права на которые принадлежат учредителям (участникам) соответственно таких хозяйственных обществ, хозяйственных партнерств - бюджетным, автономным научным учреждениям либо являющимся бюджетными

учреждениями, автономными учреждениями образовательными организациями высшего образования, а также на юридические лица, учредителями (участниками) которых являются юридические лица, включенные в утвержденный Правительством Российской Федерации перечень юридических лиц, предоставляющих государственную поддержку инновационной деятельности в формах, установленных Федеральным законом от 23 августа 1996 года № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике»;

2) средняя численность работников за предшествующий календарный год не должна превышать ста человек включительно;

3) выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС или балансовая стоимость активов (остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов) за предшествующий календарный год не должна превышать 400 млн. рублей.

При этом индивидуальные предприниматели, как мы показали выше, могут не сдавать в банк свободные денежные средства, т.к. в настоящее время для них эта обязанность не установлена. Таким образом, даже не установив лимит остатка денег в кассе, индивидуальный предприниматель, оставляющий любые суммы в кассе, ничего не нарушает и не может быть подвергнут штрафным санкциям.

Малое предприятие, не установившее лимит остатка наличных денег в кассе, как и любое другое юридическое лицо обязано хранить свободные деньги в банке, т.к. иное не установлено Указанием № 3210-У. В настоящее время отсутствуют комментарии и разъяснения Банка России к этим нормам, поэтому представляется, что в случае, когда лимит не будет установлен малым предприятием, высок риск того, что проверяющие будут настаивать на том, что лимит в этом случае равен нулю и вся сумма, находящаяся в кассе на момент окончания рабочего дня подлежит сдаче в банк (см., например, Постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.02.2014 по делу № А65-21692/2013, Постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 13.09.2010 № 06АП-3910/2010 по делу № А73-5921/2010). Во избежание конфликта представляется целесообразным лимит остатка наличных денег в кассе малому предприятию все же установить, тем более, что сделать оно может это с учетом своих интересов, поскольку расчетные формулы оставляют предприятию большую степень свободы.

3. ЛИМИТ РАСЧЕТОВ НАЛИЧНЫМИ

Правила осуществления наличных расчетов в РФ определены Указанием Банка России от 07.10.2013 № 3073-У.

Наличные расчеты в валюте Российской Федерации и иностранной валюте между двумя организациями, двумя предпринимателями или организацией и ИП (участниками наличных расчетов) в рамках одного договора, заключенного между ними, могут производиться в размере, не превышающем 100 тысяч рублей либо сумму в иностранной валюте, эквивалентную 100 тысячам рублей по официальному курсу Банка России на дату проведения наличных расчетов (далее - предельный размер наличных расчетов) независимо от срока действия договора и периодичности осуществления расчетов по нему (п. 6 Указания № 3073-У).

При этом наличные расчеты должны производиться в размере, не превышающем предельный размер наличных расчетов, при исполнении гражданско-правовых обязательств, предусмотренных договором, заключенным между участниками наличных расчетов, и (или) вытекающих из него и исполняемых как в период действия договора, так и после окончания срока его действия.

Распространенным злоупотреблением стало искусственное дробление договора на несколько ради того, чтобы по каждой сделке сумма расчетов наличными не превысила разрешенного лимита.

Налоговые органы при проверках такие сделки признают притворными и переqualифицируют в один договор, усматривая состав административного нарушения. Суды относятся к этой проблеме не столь прямолинейно, разбирая каждый случай по существу и далеко не всегда считают, что в действиях сторон был умысел обойти установленное ограничение.

Пример:

Предприниматель и ООО в один день подписали шесть договоров денежного займа с процентами на 100 тысяч рублей каждый. Расчеты между сторонами произведены в этот же день путем выдачи наличных денежных средств в сумме 600 000 рублей представителю ООО, полномочия которого на получение единой суммы 600 000 рублей подтверждены доверенностью.

В данном случае формальное подписание шести договоров займа по 100 000 рублей каждый не свидетельствует о действительной воле сторон на заключение и исполнение шести самостоятельных договоров; фактически стороны осуществили одну сделку на общую сумму 600 000 рублей, превысив тем самым установленный предельный размер расчетов наличными деньгами.

За это нарушение ООО было оштрафовано на 40 000 руб. на основании ст. 15.1 КоАП РФ.

Учитывая характер расчетов и содержание доверенности, суд, куда обратилось ООО, обжалуя вынесенное ИФНС постановление, встал на сторону проверяющих и признал факт наличия указанного правонарушения.

(по материалам Постановления ФАС Волго-Вятского округа от 18.03.2008 по делу № А28-9126/2007-60/18)

Пример:

ООО «Мельник» заключило с покупателем договоры о поставке пшеницы продовольственной от 11.09.2009 с общей ценой товара 99 000 рублей, от 10.09.2009 с общей ценой товара 99 000 рублей, от 04.09.2009 с общей ценой товара 99 990 рублей, от 09.09.2009 с общей ценой товара 99 000 рублей, от 07.09.2009 с общей ценой товара 99 990 рублей, от 08.09.2009 с общей ценой товара 99 000 рублей.

Расчеты по договорам оформлены квитанциями к приходным кассовым ордерам и кассовыми чеками на указанные суммы.

Выявив эти факты в ходе проверки кассовой дисциплины, налоговый орган счел, что фактически воля сторон была направлена на совершение одной сделки, в рамках которой были произведены расчеты с превышением установленного лимита наличных расчетов на общую сумму 594 000 руб.

По факту выявленного нарушения специалисты ИФНС составили акт, протокол об административном правонарушении и вынесли постановление о привлечении к административной ответственности за правонарушение, предусмотренное статьей 15.1 КоАП РФ, в виде штрафа в сумме 40 000 рублей.

Суд не согласился с доводами ИФНС на том основании, что договоры были заключены не в один день и расчеты по ним проведены разными платежами, следовательно расчеты проводились обществом по 6 разным договорам, а не в рамках одной сделки, и с соблюдением требований об установленном пределе расчета наличными деньгами.

На этом основании суд отменил постановление ИФНС о наложении штрафа.

(по материалам Постановления ФАС Восточно-Сибирского округа от 08.04.2010 по делу № А33-20038/2009 (Определением ВАС РФ от 15.07.2010 № ВАС-8618/10 отказано в передаче дела № А33-20038/2009 в Президиум ВАС РФ для пересмотра в порядке надзора данного постановления))

Что касается термина «договор», который используется в Указании, следует понимать, что договор считается заключенным не только в случае подписания сторонами единого документа.

В силу ст. 434 ГК РФ договор в письменной форме может быть заключен путем составления одного документа, подписанного сторонами, а также путем обмена документами посредством почтовой, телеграфной, телетайпной, телефонной, электронной или иной связи, позволяющей достоверно установить, что документ исходит от стороны по договору. Письменная форма договора считается соблюденной, если письменное предложение заключить договор (оферта) принято (акцептовано) путем выполнения указанных в оферте условий договора (произведены отгрузка товаров, предоставление услуг, выполнение работ, уплата соответствующей суммы и т.п.). Таким образом, не следует считать, что предельный размер наличных расчетов применяется только в случае заключения договора в виде отдельного единого документа, завизированного его участниками.

Также важно понимать, что ограничение налагается на всю сумму расчетов в рамках договора совокупно, а не на каждый платеж в отдельности или на сумму платежей, произведенных в течение дня, недели, месяца и т.п.

Если же работнику выдать сумму под отчет с заданием потратить ее в интересах организации, лимит наличных расчетов будет применяться так:

в случае расходования средств работником от своего имени, требования по лимиту расчетов не применяются;

в случае, когда полученные под отчет наличные деньги используются сотрудником при расчетах по договорам, заключаемым им на основании доверенности от имени работодателя или по уже заключенным его работодателем договорам с другими юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями, должен соблюдаться предельный размер расчетов наличными деньгами.

Эта ситуация, актуальная и до введения в действие Указания № 3073-У, уже разъяснялась Банком России (см. Письмо Банка России от 04.12.2007 № 190-Т).

Так же - в размере, не превышающем предельный, - наличные расчеты осуществляются при выдаче кредитной организацией наличных денежных средств по требованию о возврате остатка денежных средств, перечисленных на

специальный счет в Банке России, порядок открытия и ведения которого определен Указанием Банка России от 15 июля 2013 года № 3026-У «О специальном счете в Банке России».

Наличные расчеты в валюте Российской Федерации и иностранной валюте юридических лиц и индивидуальных предпринимателей с физическими лицами осуществляются без ограничения суммы (п. 5 Указания № 3073-У).

Имеется в Указании № 3073-У еще одно ограничение (п. 4) - только за счет наличных, специально полученных с банковского счета, производятся расчеты по:

- операциям с ценными бумагами,
- договорам аренды недвижимого имущества,
- выдаче (возврату) займов (процентов по займам),
- деятельности по организации и проведению азартных игр.

Правило актуально как для организаций, так и для индивидуальных предпринимателей, как для их расчетов между собой (в пределах лимита по сделке), так и с гражданами (в любой сумме).

Превышение разрешенного лимита наличных расчетов представляет собой административное нарушение и предусматривает наказание в виде штрафа, установленного ст. 15.1 КоАП РФ в размере от 40 000 рублей до 50 000 рублей с организации и в размере от 4 000 рублей до 5 000 рублей – с должностных лиц организации или индивидуального предпринимателя (ст. 2.4, 15.1, 23.5 КоАП РФ).

Нарушителями при превышении лимита наличных расчетов будут обе стороны – и вноситель, и сторона, принявшая наличные сверх лимита, - поэтому оштрафовать могут обоих (см., например, Постановление ФАС Поволжского округа от 12.10.2010 по делу № А65-6852/2010 (Определением ВАС РФ от 24.02.2011 № ВАС-1077/11 отказано в передаче дела № А65-6852/2010-СА3-38 в Президиум ВАС РФ для пересмотра в порядке надзора данного постановления), Письмо ФНС России от 05.06.2013 № АС-4-2/10250).

Пример:

Сотрудниками налогового органа в ходе проверки индивидуального предпринимателя установлено, что в нарушение требований законодательства организация (контрагент индивидуального предпринимателя) произвела наличный денежный расчет с индивидуальным предпринимателем в рамках одного договора в размере, превышающем 100 тыс. руб.

Указанное обстоятельство послужило основанием для привлечения организации к административной ответственности по статье 15.1 КоАП РФ.

Организация обратилась в суд с требованием отмены постановления о назначении административного наказания, мотивируя это тем, что в отношении организации каких-либо мероприятий по контролю налоговым органом не проводилось, решений по итогам каких-либо проверочных мероприятий не принималось, при проведении проверки налоговый орган вышел за пределы статьи 31 НК РФ, определяющей права налоговых органов, и не имел право проверять соблюдение предприятиями требований порядка ведения кассовых операций.

Судами установлено, что довод организации о том, что налоговые органы не вправе проводить проверки соблюдения организациями установленных предельных сумм расчетов наличными деньгами между юридическими лицами, несостоятелен ввиду следующего.

В силу пункта 1 части 1 статьи 28.1 КоАП РФ поводами к возбуждению дела об административном правонарушении является непосредственное обнаружение должностными лицами, уполномоченными составлять протоколы об административных правонарушениях, достаточных данных, указывающих на наличие события административного правонарушения.

Согласно части 1 статьи 28.3 КоАП РФ протоколы об административных правонарушениях составляются должностными лицами органов, уполномоченных рассматривать дела об административных правонарушениях в соответствии с главой 23 КоАП РФ, в пределах компетенции соответствующего органа.

В соответствии с частью 1 статьи 23.5 КоАП РФ налоговые органы рассматривают дела об административных правонарушениях, предусмотренных, в том числе, статьей 15.1 КоАП РФ.

Следовательно, налоговые органы вправе проводить проверки на предмет соблюдения организациями порядка работы с денежной наличностью.

Штраф был наложен правомерно, т.к. состав административного правонарушения в действиях организации усматривается.

(по материалам Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 10.04.2012 № 15АП-2161/2012 по делу № А32-17155/2011 (Определением ВАС РФ от 29.11.2012 № ВАС-15182/12 отказано в передаче дела в Президиум ВАС РФ для пересмотра в порядке надзора данного постановления)

Административное наказание в соответствии со статьей 4.5 КоАП РФ может быть наложено не позднее, чем по истечении двух месяцев со дня совершения правонарушения.

Обратим внимание и на то, что иногда наличные расчеты вовсе запрещены независимо от суммы платежа.

Речь идет о нормах ст. 14 Федерального закона от 10.12.2003 № 173-ФЗ (ред. от 05.05.2014) «О валютном регулировании и валютном контроле».

Российские организации вправе без использования банковских счетов производить наличные расчеты с нерезидентами только по следующим операциям:

1) с физическими лицами - нерезидентами в наличной валюте Российской Федерации по договорам розничной купли-продажи товаров, а также расчеты при оказании физическим лицам - нерезидентам на территории Российской Федерации транспортных, гостиничных и других услуг, оказываемых населению;

2) в наличной иностранной валюте и валюте Российской Федерации за обслуживание воздушных судов иностранных государств в аэропортах, судов иностранных государств в речных и морских портах, а также при оплате нерезидентами аэронавигационных, аэропортовых и портовых сборов на территории Российской Федерации;

3) в наличной иностранной валюте и наличной валюте Российской Федерации с нерезидентами за обслуживание воздушных судов таких юридических лиц в аэропортах иностранных государств, судов таких юридических лиц в речных и морских портах иностранных государств, иных транспортных средств таких юридических лиц во время их нахождения на территориях иностранных государств, а также при оплате такими юридическими лицами аэронавигационных, аэропортовых, портовых сборов и иных обязательных сборов на территориях иностранных государств, связанных с обеспечением деятельности таких юридических лиц

4) в иностранной валюте и валюте Российской Федерации с физическими лицами - нерезидентами по договорам перевозки пассажиров.

Нерезидентами в контексте указанного закона являются:

иностранцы граждане и лица без гражданства, за исключением постоянно проживающих в РФ и имеющих вид на жительство;

юридические лица, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств и имеющие местонахождение за пределами территории Российской Федерации;

организации, не являющиеся юридическими лицами, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств и имеющие местонахождение за пределами территории Российской Федерации;

находящиеся на территории Российской Федерации филиалы, постоянные представительства и другие обособленные или самостоятельные структурные подразделения нерезидентов, указанных иностранных юридических лиц и организаций;

ряд других (см. ст. 1 Федерального закона № 173-ФЗ).

В остальных случаях российским юридическим лицам разрешено рассчитываться с нерезидентами только через банковские счета. За нарушение этой нормы предусмотрен административный штраф в размере от 75 до 100 % суммы операции (часть 1 ст. 15.25 КоАП РФ).

Эти ограничения не касаются трудовых отношений, но применяются в сфере гражданско-правовых отношений.

Действующее законодательство также предусматривает, что ряд разновидностей операций с наличными подлежит повышенному контролю на предмет законности их осуществления. Это следующие операции, указанные в ст. 6 Федерального закона от 07.08.2001 № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма», при условии, что сумма, на которую каждая из них производится, равна или превышает 600 000 рублей (либо равна сумме в иностранной валюте, эквивалентной 600 000 рублей, или превышает ее):

снятие со счета или зачисление на счет юридического лица денежных средств в наличной форме в случаях, если это не обусловлено характером его хозяйственной деятельности;

покупка или продажа наличной иностранной валюты физическим лицом;

приобретение физическим лицом ценных бумаг за наличный расчет;

получение физическим лицом денежных средств по чеку на предъявителя, выданному нерезидентом;

обмен банкнот одного достоинства на банкноты другого достоинства;

внесение физическим лицом в уставный (складочный) капитал организации денежных средств в наличной форме;

выплата физическому лицу страхового возмещения или получение от него страховой премии по страхованию жизни или иным видам накопительного страхования и пенсионного обеспечения;

скупка, купля-продажа драгоценных металлов и драгоценных камней, ювелирных изделий из них и лома таких изделий;

получение денежных средств в виде платы за участие в лотерее, тотализаторе (взаимном пари) и иных основанных на риске играх, в том числе в электронной форме, и выплата денежных средств в виде выигрыша, полученного от участия в указанных играх;

предоставление юридическими лицами, не являющимися кредитными организациями, беспроцентных займов физическим лицам и (или) другим юридическим лицам, а также получение такого займа.

Сделка с недвижимым имуществом, результатом совершения которой является переход права собственности на такое недвижимое имущество, подлежит обязательному контролю, если сумма, на которую она совершается, равна или превышает 3 миллиона рублей либо равна сумме в иностранной валюте, эквивалентной 3 миллионам рублей, или превышает ее.

Операция по получению некоммерческой организацией наличных денежных средств от иностранных государств, международных и иностранных организаций, иностранных граждан и лиц без гражданства, а равно по расходованию денежных средств такой организацией подлежит обязательному контролю, если сумма, на которую совершается данная операция, равна или превышает 100 000 рублей либо равна сумме в иностранной валюте, эквивалентной 100 000 рублей, или превышает ее.

Операция с денежными средствами подлежит обязательному контролю в случае, если хотя бы одной из сторон является организация или физическое лицо, в отношении которых имеются полученные в установленном в соответствии с Федеральным законом от 07.08.2001 № 115-ФЗ сведения об их причастности к экстремистской деятельности или терроризму, либо юридическое лицо, прямо или косвенно находящееся в собственности или под контролем таких организации или лица, либо физическое или юридическое лицо, действующее от имени или по указанию таких организации или лица.

Перечисленные операции не являются априори противозаконными, запрещенными, но сведения о них должны предоставляться организациями, осуществляющими операции с денежными средствами или иным имуществом в Росфинмониторинг в порядке, установленном Постановлением Правительства РФ от 19.03.2014 № 209 «Об утверждении Положения о представлении информации в Федеральную службу по финансовому мониторингу организациями, осуществляющими операции с денежными средствами или иным имуществом, и индивидуальными предпринимателями и направлении Федеральной службой по финансовому мониторингу запросов в организации, осуществляющие операции с денежными средствами или иным имуществом, и индивидуальным предпринимателям».

Поясним, что в силу ст. 5 Федерального закона 115-ФЗ к организациям, осуществляющим операции с денежными средствами или иным имуществом, относятся:

кредитные организации;

профессиональные участники рынка ценных бумаг;

страховые организации (за исключением страховых медицинских организаций, осуществляющих деятельность исключительно в сфере обязательного медицинского страхования), страховые брокеры и лизинговые компании;

организации федеральной почтовой связи;

ломбарды;

организации, осуществляющие скупку, куплю-продажу драгоценных металлов и драгоценных камней, ювелирных изделий из них и лома таких изделий, за исключением религиозных организаций, музеев и организаций, использующих драгоценные металлы, их химические соединения, драгоценные камни в медицинских, научно-исследовательских целях либо в составе инструментов, приборов, оборудования и изделий производственно-технического назначения;

организации, содержащие тотализаторы и букмекерские конторы, а также организующие и проводящие лотереи, тотализаторы (взаимное пари) и иные основанные на риске игры, в том числе в электронной форме;

организации, осуществляющие управление инвестиционными фондами или негосударственными пенсионными фондами;

организации, оказывающие посреднические услуги при осуществлении сделок купли-продажи недвижимого имущества;

операторы по приему платежей;

коммерческие организации, заключающие договоры финансирования под уступку денежного требования в качестве финансовых агентов;

кредитные потребительские кооперативы, в том числе сельскохозяйственные кредитные потребительские кооперативы;

микрофинансовые организации;

общества взаимного страхования;

негосударственные пенсионные фонды, имеющие лицензию на осуществление деятельности по пенсионному обеспечению и пенсионному страхованию;

операторы связи, имеющие право самостоятельно оказывать услуги подвижной радиотелефонной связи.

Права и обязанности, возложенные Федеральным законом № 115-ФЗ на организации, осуществляющие операции с денежными средствами или иным имуществом, распространяются на индивидуальных предпринимателей, являющихся страховыми брокерами, индивидуальных предпринимателей, осуществляющих скупку, куплю-продажу драгоценных металлов и драгоценных камней, ювелирных изделий из них и лома таких изделий, и индивидуальных предпринимателей, оказывающих посреднические услуги при осуществлении сделок купли-продажи недвижимого имущества.

Если организация или предприниматель, не указанные в приведенном списке, участвовали в особо контролируемой операции с наличными денежными средствами, от них не требуется самостоятельно уведомлять Росфинмониторинг.

4. РАСХОДОВАНИЕ НАЛИЧНОЙ ВЫРУЧКИ

Указание Банка России от 07.10.2013 № 3073-У «Об осуществлении наличных расчетов» определяет на что может организация или предприниматель тратить наличную выручку, поступившую в кассу от реализации товаров, работ, услуг. Это:

1. Выплаты работникам, включенные в фонд заработной платы, и выплаты социального характера.

Термин «фонд заработной платы» следует трактовать так, как он определен для целей составления статистической отчетности (см. п. 2 Указания № 3210-У, Приказ Росстата от 26.06.2013 № 232): это начисленные суммы оплаты труда за отработанное и неотработанное время, компенсационные выплаты, связанные с условиями труда и режимом работы, доплаты

и надбавки, премии, единовременные поощрительные выплаты, а также оплата питания и проживания, имеющие систематический характер.

Выплаты лицам, состоящим в штате организации (индивидуального предпринимателя), не связанные с трудовыми отношениями к этой категории расходов не относятся. Например, если работодатель выдает работнику заем, то операция производится во исполнение договора займа, в котором работник выступает не как должностное лицо, а как гражданин. В связи с этим такую выплату нельзя произвести из наличной выручки (см. Письмо Банка России от 4 декабря 2007 г. № 190-Т, Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 27.05.2010 по делу № А03-14966/2009).

К выплатам социального характера относятся предусмотренные законодательством или установленные работодателем социальные льготы, пособия. В частности, к выплатам социального характера, производимым за счет работодателя, можно отнести:

единовременные пособия (выплаты, вознаграждения) при выходе на пенсию, единовременные пособия увольняемым работникам;

доплаты (надбавки) к пенсиям работающим пенсионерам за счет средств предприятия;

оплата путевок (компенсации) работникам и членам их семей на лечение, отдых, экскурсии, путешествия;

оплата абонементов в группы здоровья, занятий в спортивных секциях, оплата расходов по протезированию и другие подобные расходы;

оплата подписки на газеты, журналы, оплата услуг связи в личных целях;

возмещение платы работников за содержание детей в дошкольных учреждениях;

стоимость подарков и билетов на зрелищные мероприятия детям работников за счет средств предприятия;

суммы, выплаченные за счет средств предприятия, в возмещение вреда, причиненного работникам увечьем, профессиональным заболеванием либо иным повреждением их здоровья;

компенсация работникам морального вреда, определяемая соглашением сторон трудового договора или судом, за счет средств предприятия;

оплата стоимости проездных документов;

оплата (полностью или частично) стоимости проезда работников и членов их семей;

оплата стоимости проезда работников и членов их семей к месту отдыха и обратно (включая оплату стоимости проезда и провоза багажа к месту использования отпуска и обратно лиц, работающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, и членам их семей);

материальная помощь, предоставленная отдельным работникам по семейным обстоятельствам, на медикаменты, рождение ребенка, погребение и т.п.;

расходы на платное обучение работников, не связанное с производственной необходимостью, расходы на платное обучение членов семей работников;

компенсационная выплата лицам, находившимся в отпуске по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет, в том числе, вышедшим на работу ранее установленного срока.

Этот примерный (не исчерпывающий) перечень взят из п. 17 Указаний, утв. Приказ Росстата от 09.01.2014 № 1.

2. Выплата страховых возмещений (страховых сумм) по договорам страхования физическим лицам, уплатившим ранее страховые премии наличными деньгами;

3. Выдача наличных денег на личные (потребительские) нужды индивидуального предпринимателя, не связанные с осуществлением им предпринимательской деятельности (любые суммы);

4. Оплата товаров (кроме ценных бумаг), работ, услуг;

5. Выдача наличных денег работникам под отчет (любые суммы);

6. Возврат за оплаченные ранее наличными деньгами и возвращенные товары, невыполненные работы, неоказанные услуги. Таким образом, продавец (юридическое лицо, индивидуальный предприниматель) не вправе расходовать поступившие в его кассу наличные деньги на выплату покупателю за возвращенный товар, приобретенный ранее в безналичном порядке (см. также п. 3 Официального разъяснения Банка России от 28.09.2009 № 34-ОР). Это правило не означает, что возврат наличными в данном случае вообще запрещен: запрещено лишь производить выплаты из наличной выручки, если товар (работа, услуга) были оплачены, например, банковской картой или сертификатом, подарочной картой;

7. Выдача наличных денег при осуществлении операций банковским платежным агентом (субагентом) в соответствии с требованиями статьи 14 Федерального закона от 27 июня 2011 года № 161-ФЗ «О национальной платежной системе».

На иные цели индивидуальные предприниматели и юридические лица не вправе расходовать поступившие в их кассы наличные деньги в валюте Российской Федерации за проданные ими товары, выполненные ими работы и (или) оказанные ими услуги, а также полученные в качестве страховых премий (п. 2 Указания № 3073-У).

Кредитные организации вправе расходовать поступающие в их кассы наличные деньги в валюте Российской Федерации без ограничения целей расходования.

Банковские платежные агенты (субагенты) не вправе расходовать наличные деньги в валюте Российской Федерации, принятые при осуществлении операций в соответствии с Федеральным законом от 27 июня 2011 года № 161-ФЗ «О национальной платежной системе» (п. 3 Указания № 3073-У).

Платежные агенты (субагенты) не вправе расходовать наличные деньги в валюте Российской Федерации, принятые при осуществлении операций в соответствии с Федеральным законом от 3 июня 2009 года № 103-ФЗ «О деятельности по приему платежей физических лиц, осуществляемой платежными агентами» (п. 3 Указания № 3073-У).

Обратим внимание на то, что приобретение ценных бумаг из наличной выручки, а также выдача (возврат) займов (процентов по займам) за счет средств, полученных в кассу от реализации товаров (работ, услуг), как и осуществление выплаты по деятельности по организации и проведению азартных игр за счет этих средств давно были запрещены, а с 1 июня 2014 года из наличной выручки также полностью запрещено производить платежи по договорам аренды недвижимого имущества (п. 4 Указания № 3073-У). Расходование наличных на эти цели производится только за счет наличных денег, поступивших в кассу участника наличных расчетов (юридического лица или ИП) с его банковского счета. При этом неважно с кем производятся такие расчеты: с другим юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем или с гражданином, не являющимся индивидуальным предпринимателем.

Нарушение порядка ведения кассовых операций, выразившееся в нецелевом использовании наличной выручки, налоговый орган при проверке рассматривает, как административное правонарушение и применяет санкции по ст. 15.1 КоАП РФ. Эту позицию поддерживают и суды (Решение Московского городского суда от 24.12.2013 по делу № 7-4421/13, Решение Московского городского суда от 14.08.2013 по делу № 7-1920/2013, Решение Московского городского суда от 14.12.2012 по делу № 7-2207/2012, Решение Московского городского суда от 02.08.2012 по делу № 7-1363/2012, Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 21.04.2014 № 09АП-10838/2014 по делу № А40-149918/13, Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 12.02.2014 № 09АП-45929/2013 по делу № А40-134169/13, Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 10.02.2014 № 09АП-47028/2013 по делу № А40-95410/2013, Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 27.12.2013 № 09АП-41600/2013 по делу № А40-121328/2013, Решение Московского городского суда от 24.12.2013 по делу № 7-4421/13, Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 08.10.2013 № 09АП-32617/2013-АК по делу № А40-67657/13, Решение Московского городского суда от 14.08.2013 по делу № 7-1920/2013, Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 06.03.2013 № 09АП-2451/2013 по делу № А40-139412/12-147-1352, Решение Московского городского суда от 14.12.2012 по делу № 7-2207/2012, Решение Московского городского суда от 02.08.2012 по делу № 7-1363/2012).

5. ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ КАССОВЫХ ОПЕРАЦИЙ

Общие правила

Юридическое лицо должно оформлять кассовые операции унифицированными документами, формы которых утв. Постановлением Госкомстата РФ от 18.08.1998 № 88:

КО-1 «Приходный кассовый ордер»,

КО-2 «Расходный кассовый ордер»,

КО-4 «Кассовая книга»,

КО-5 «Книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств».

Форма КО-3 «Журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов» с 1 июня 2014 года может не применяться (в Указании № 3210-У о ее обязательном применении не упоминается).

К кассовым документам относятся приходные (ПКО) и расходные (РКО) кассовые ордера (п. 4.1 Указания № 3210-У). Любые исправления в них запрещены (п. 4.7 Указания № 3210-У).

Кассовая книга и Книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств являются учетными регистрами. Исправления в них допускаются. При внесении исправлений необходимо указать дату исправления, фамилии и инициалы, а также подписи лиц, оформивших документы, в которые внесены исправления. Заверение подписи ответственного за исправления лица печатью организации не предусмотрено (см. п. 4.7 Указания № 3210-У).

Кассовые операции ведутся в кассе кассовым или иным работником, определенным руководителем юридического лица, индивидуальным предпринимателем или иным уполномоченным лицом из числа своих работников, с установлением ему соответствующих должностных прав и обязанностей, с которыми кассир должен ознакомиться под роспись.

При наличии у юридического лица, индивидуального предпринимателя нескольких кассиров один из них выполняет функции старшего кассира.

Кассовые операции могут проводиться руководителем.

Юридическое лицо, индивидуальный предприниматель могут вести кассовые операции с применением программно-технических средств. Документы в электронном виде разрешено оформлять с применением технических средств с учетом обеспечения их защиты от несанкционированного доступа, искажений и потерь информации.

Кассовые документы согласно п. 4.2 Указания № 3210-У оформляются:

главным бухгалтером;

бухгалтером или иным должностным лицом (в том числе кассиром), определенным в распорядительном документе, или должностным лицом юридического лица, физическим лицом, с которыми заключены договоры об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета;

руководителем (при отсутствии главного бухгалтера и бухгалтера).

Подписываются кассовые документы главным бухгалтером или бухгалтером (при их отсутствии - руководителем), а также кассиром (п. 4.3 Указания № 3210-У).

В случае ведения кассовых операций и оформления кассовых документов руководителем кассовые документы подписываются руководителем.

Кассир должен быть снабжен печатью (штампом), содержащей (содержащим) реквизиты, подтверждающие проведение кассовой операции, а также образцами подписей лиц, уполномоченных подписывать кассовые документы (п. 4.4 Указания № 3210-У).

В случае ведения кассовых операций и оформления кассовых документов руководителем образцы подписей лиц, уполномоченных подписывать кассовые документы, не оформляются.

ПКО, РКО, Кассовая книга и Книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств могут оформляться на бумажном носителе или в электронном виде.

Документы на бумажном носителе оформляются от руки или с применением технических средств, предназначенных для обработки информации, включая персональный компьютер и программное обеспечение, и подписываются собственноручными подписями. Использование факсимиле или иного аналога собственноручной подписи не предусмотрено (п. 4.7 Указания № 3210-У).

Документы, оформленные в электронном виде, подписываются электронными подписями в соответствии с требованиями Федерального закона от 6 апреля 2011 года № 63-ФЗ «Об электронной подписи» (п. 4.7 Указания № 3210-У).

Простой электронной подписью могут быть подписаны документы, не требующие печатей (например, листы кассовой книги, книги приема и выдачи денежных средств, заявления работников на выдачу денег под отчет и т.п.). Информация в электронной

форме, подписанная простой электронной подписью, признается электронным документом, равнозначным документу на бумажном носителе, подписанному собственноручной подписью. Простой в силу закона является электронная подпись, которая посредством использования кодов, паролей или иных средств подтверждает факт формирования электронной подписи определенным лицом. Она размещается непосредственно в документе не месте, где в бумажном варианте стояла бы собственноручная подпись ответственного лица (ст. 5, 6, 9 Федерального закона № 63-ФЗ).

Если печать нужна (как, например, на заверительной надписи на кассовой книге), потребуется усиленная неквалифицированная электронная подпись, которая:

- 1) получена в результате криптографического преобразования информации с использованием ключа электронной подписи;
- 2) позволяет определить лицо, подписавшее электронный документ;
- 3) позволяет обнаружить факт внесения изменений в электронный документ после момента его подписания;
- 4) создается с использованием средств электронной подписи (см. ст. 5, 6 Федерального закона № 63-ФЗ).

Естественно в любом документе, оформляющем кассовую операцию, может быть использована усиленная квалифицированная электронная подпись, хотя это и не обязательно.

Интересно, что одной электронной подписью могут быть подписаны несколько связанных между собой электронных документов (пакет электронных документов). При подписании электронной подписью пакета электронных документов каждый из электронных документов, входящих в этот пакет, считается подписанным электронной подписью того вида, которой подписан пакет электронных документов (п. 4 ст. 6 Федерального закона № 63-ФЗ). Воспользовавшись этим правилом, можно минимизировать затраты времени на визирование документов, оформляющие движение денег в кассе, руководством.

В документы, оформленные в электронном виде, внесение исправлений после подписания указанных документов не допускается. Распечатка документов, оформленных в электронном виде с электронными подписями не обязательна, т.к. не предусмотрена Указанием № 3210-У или иным действующим нормативным документом. Они хранятся в электронном виде и могут быть выведены на печать в виде бумажных копий по мере необходимости организации или по требованию компетентного органа.

Хранение документов, оформленных на бумажном носителе или в электронном виде, организуется руководителем.

Любые нарушения, связанные с оформлением (не оформлением) документов по кассовым операциям не могут быть наказаны административными штрафами, предусмотренными ст. 14.5 и 15.1 КоАП РФ за нарушения порядка осуществления операций с наличными деньгами. Составы нарушений, предусмотренные этими статьями КоАП РФ никак не связаны с огрехами документооборота.

Пример:

В ходе проведенной проверки выяснилось, что некоторые выписанные организацией приходные кассовые ордера оформлены ненадлежащим образом - отсутствуют подписи главного бухгалтера, кассира, корешки не выданы лицам, сдавшим денежные средства в кассу.

За это нарушение контролирующий орган оштрафовал организацию на 40 000 руб., инкриминировав нарушение порядка работы с денежной наличностью, предусмотренное ст. 15.1 КоАП РФ.

Полагая постановление Инспекции незаконным, организация оспорила его в арбитражный суд.

Суд отметил, что нарушение порядка оформления приходных кассовых ордеров не образует объективную сторону административного правонарушения, предусмотренного статьей 15.1 КоАП РФ.

Статьей 15.1 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях установлена ответственность только за нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций, выразившееся в осуществлении расчетов наличными деньгами с другими организациями сверх установленных размеров, неоприходовании (неполном оприходовании) в кассу денежной наличности, несоблюдении порядка хранения свободных денежных средств, а равно в накоплении в кассе наличных денег сверх установленных лимитов.

Неверное оформление ПКО к таким нарушениям не привело, следовательно не могло само по себе стать основанием для применения санкции.

(по материалам Постановления ФАС Северо-Западного округа от 07.02.2011 по делу № А52-2365/2010)

Отсутствие документов по учету кассовых операций может быть квалифицировано как нарушение, предусмотренное ст. 120 НК РФ, однако для этого оно должно быть грубым нарушением порядка учета доходов и расходов.

Пример:

При проверке выяснилось, что кассовая книга в организации распечатана, но не прошнурована, не пронумерована, не скреплена печатью и не заверена подписью руководителя или главного бухгалтера.

На этом основании налоговый орган оштрафовал организацию за грубое нарушение порядка учета доходов и расходов, что предусмотрено ст. 120 НК РФ.

Под грубым нарушением правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения для целей ст. 120 НК РФ понимается отсутствие первичных документов, или отсутствие счетов-фактур, или регистров бухгалтерского учета или налогового учета, систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета, в регистрах налогового учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений.

Организация обжаловала решение налогового органа в суд, который установил, что доказательств отсутствия у организации первичных документов или регистров бухгалтерского учета не установлено. По мнению суда, нарушение правил оформления кассовой книги не свидетельствует о ее отсутствии у налогоплательщика.

Ненадлежащее оформление кассовой книги при отсутствии нарушений полноты оприходования выручки само по себе не является достаточным доказательством наличия в действиях организации состава правонарушения, предусмотренного ст. 120 НК РФ.

Таким образом, суд признал недействительным решение Инспекции в части привлечения организации к ответственности по ст. 120 НК РФ.

(по материалам Постановления ФАС Северо-Западного округа от 29.07.2010 по делу № А56-33884/2009)

Важно, что с 1 июня 2014 года Указание № 3210-У позволяет индивидуальным предпринимателям не оформлять ПКО, РКО и кассовую книгу (п. 4.1, 4.6). От ведения Книги учета принятых и выданных кассиром денежных средств (форма КО-5) индивидуальные предприниматели не освобождены.

Кассовая книга

Поступающие в кассу наличные деньги, за исключением наличных денег, принятых при осуществлении деятельности платежного агента, банковского платежного агента (субагента), и выдаваемые из кассы наличные деньги юридическое лицо учитывает в кассовой книге КО-4.

Учитывая, что кассовая книга упоминается в Указании № 3210-У в единственном числе (п. 4.6), организация обязана вести единую кассовую книгу, включающую данные по всем обособленным подразделениям. Это требование стало актуально с 1 июня 2014 года, т.к. Положение Банка России № 373-П, которым был утвержден ранее действовавший порядок ведения кассовых операций, предусматривало возможность ведения отдельных кассовых книг обособленных подразделений.

Организовать ведение единой кассовой книги можно как в сетевой учетной программе, позволяющей всем ответственным лицам делать записи в хронологической последовательности в общем листе кассовой книги, так и путем выделения каждому подразделению своего раздела кассовой книги, страницы в котором (как и ПКО, РКО, оформляемые в подразделении) нумеруются с установленным подразделению префиксом. Во втором случае обособленные подразделения передают юридическому лицу копию листа кассовой книги в порядке, установленном юридическим лицом с учетом срока составления юридическим лицом бухгалтерской (финансовой) отчетности. При этом кассовая книга брошюруется, как единая, складываясь из соответствующих разделов, идущих друг за другом.

Также необходимо прокомментировать сам принцип ведения кассовой книги с участием обособленных подразделений.

ФНС России Письмом от 17.05.2013 № АС-4-2/8827@ сообщила хозяйствующим субъектам, что в кассовой книге должны учитываться поступающие наличные деньги не только организацией, но и каждым обособленным подразделением организации. Нарушение порядка ведения кассовых операций, выразившееся в неоприходовании наличных денежных средств, в связи с неведением (неоформлением) кассовой книги и кассовых документов обособленными подразделениями организации, как сообщает ФНС России, в соответствии с ч. 1 ст. 15.1 КоАП РФ влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от четырех тысяч до пяти тысяч рублей; на юридических лиц - от сорока тысяч до пятидесяти тысяч рублей.

Текст Письма многие восприняли, как требование иметь в каждом обособленном подразделении персонал, ежедневно заполняющий кассовую книгу.

Однако, если ФНС России и имела это в виду, то сделанный в этом же Письме вывод нивелировал такое требование: санкция, как справедливо указано в Письме, налагается не за неведение кассовой книги по месту нахождения подразделения как таковое, а за неоприходование наличной выручки в связи с неведением кассовой книги. Таким образом, если предприятие организовало оперативное сообщение обособленными подразделениями в централизованную бухгалтерию сведений о выручке за день и та ежедневно заполняет кассовую книгу, отражая, в том числе, и выручку каждого обособленного подразделения (т.е. не допуская неоприходования выручки), нарушением это не будет. Такой механизм ведения кассовой книги следует закрепить в учетной политике, как и механизм ежедневного документооборота, подтверждающего выручку подразделений (это может быть электронный документооборот или отправка отсканированных копий z-отчетов, приходных ордеров с последующей передачей бухгалтерии оригиналов или без нее и т.д.).

Правила оформления кассовой книги определены п. 4.6 Указания № 3210-У и Постановлением Госкомстата РФ от 18.08.1998 № 88 (ред. от 03.05.2000) «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации».

Кассовая книга, если она выводится на бумажный носитель или ведется вручную, должна быть пронумерована, прошнурована и опечатана печатью на последней странице, где делается запись «В этой книге пронумеровано и прошнуровано _____ листов». Общее количество прошнурованных листов в кассовой книге заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера организации.

Каждый лист кассовой книги состоит из 2-х равных частей: одна из них (с горизонтальной линовкой) заполняется кассиром как первый экземпляр, вторая (без горизонтальных линеек) заполняется кассиром как второй экземпляр с лицевой и оборотной стороны через копировальную бумагу чернилами или шариковой ручкой. Первые и вторые экземпляры листов нумеруются одинаковыми номерами. Первые экземпляры листов остаются в кассовой книге. Вторые экземпляры листов должны быть отрывными, они служат отчетом кассира и до конца операций за день не отрываются.

Записи кассовых операций начинаются на лицевой стороне неотрывной части листа после строки «Остаток на начало дня».

Если кассовая книга ведется в бумажном варианте, лист предварительно сгибают по линии отреза, подкладывая отрывную часть листа под часть листа, которая остается в книге. Для ведения записей после «Переноса» отрывную часть листа накладывают на лицевую сторону неотрывной части листа и продолжают записи по горизонтальным линейкам оборотной стороны неотрывной части листа.

Записи в кассовой книге осуществляются кассиром по каждому приходному кассовому ордеру, расходному кассовому ордеру, оформленному соответственно на полученные, выданные наличные деньги (полное оприходование в кассу наличных денег).

В конце рабочего дня кассир сверяет данные, содержащиеся в кассовой книге, с данными кассовых документов, выводит в кассовой книге сумму остатка наличных денег и проставляет подпись.

Записи в кассовой книге сверяются с данными кассовых документов главным бухгалтером или бухгалтером (при их отсутствии - руководителем) и подписываются лицом, проводившим указанную сверку.

Если в течение рабочего дня кассовые операции не проводились, записи в кассовую книгу не осуществляются.

Контроль за ведением кассовой книги осуществляет главный бухгалтер (при его отсутствии - руководитель).

Платежный агент, банковский платежный агент (субагент) для учета наличных денег, принятых при осуществлении деятельности платежного агента, банковского платежного агента (субагента), ведет отдельную кассовую книгу.

Книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств

При наличии старшего кассира операции по передаче наличных денег между старшим кассиром и кассирами в течение рабочего дня отражаются старшим кассиром в книге учета принятых и выданных кассиром денежных средств КО-5 с указанием сумм передаваемых наличных денег (п. 4.5 Указания № 3210-У). Записи в книгу учета принятых и выданных кассиром денежных средств осуществляются в момент передачи наличных денег и подтверждаются подписями старшего кассира, кассира.

Книга также может применяться при выдаче заработной платы в организации наличными, но не каждому работнику из кассы, а через раздатчиков. В этом случае при получении денег для выдачи зарплаты своему подразделению раздатчик распишется в Книге, а затем еще раз – при сдаче остатка в кассу (если таковой будет).

В организациях могут возникать и другие случаи, когда «техническое» движение денежных средств, не связанное с из приходом или расходом, будет удобно отражать в форме КО-5.

Для определения назначения Книги в организации следует сделать соответствующую запись в учетной политике.

Если оснований для применения формы КО-5 не имеется, Книга не ведется.

Приходный кассовый ордер

Прием наличных денег юридическим лицом, в том числе от лица, с которым заключен трудовой договор или договор гражданско-правового характера, проводится по приходным кассовым ордерам КО-1.

При получении приходного кассового ордера кассир проверяет наличие подписи главного бухгалтера или бухгалтера (при их отсутствии - наличие подписи руководителя) и ее соответствие образцу, проверяет соответствие суммы наличных денег, проставленной цифрами, сумме наличных денег, проставленной прописью, наличие подтверждающих документов, перечисленных в приходном кассовом ордере.

Кассир принимает наличные деньги поштучным пересчетом.

Наличные деньги принимаются кассиром таким образом, чтобы вноситель наличных денег мог наблюдать за действиями кассира.

После приема наличных денег кассир сверяет сумму, указанную в приходном кассовом ордере, с суммой фактически принятых наличных денег.

При соответствии вносимой суммы наличных денег сумме, указанной в приходном кассовом ордере, кассир подписывает приходный кассовый ордер, проставляет на квитанции к ПКО, выдаваемой вносителю наличных денег, оттиск печати (штампа) и выдает ему указанную квитанцию к приходному кассовому ордеру (п. 5.1 Указания № 3210-У).

При несоответствии вносимой суммы наличных денег сумме, указанной в ПКО, кассир предлагает вносителю наличных денег довести недостающую сумму наличных денег или возвращает излишне вносимую сумму наличных денег. Если вноситель наличных денег отказался довести недостающую сумму наличных денег, кассир возвращает ему вносимую сумму наличных денег. Приходный кассовый ордер кассир перечеркивает и передает главному бухгалтеру или бухгалтеру (при их отсутствии - руководителю) для переоформления приходного кассового ордера на фактически вносимую сумму наличных денег.

Приходный кассовый ордер согласно п. 5.2 Указания № 3210-У может оформляться по окончании проведения кассовых операций на основании контрольной ленты, изъятой из контрольно-кассовой техники, бланков строгой отчетности, приравненных к кассовому чеку, иных документов, предусмотренных Федеральным законом от 22 мая 2003 года № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт», на общую сумму принятых наличных денег, за исключением сумм наличных денег, принятых при осуществлении деятельности платежного агента, банковского платежного агента (субагента).

Платежный агент, банковский платежный агент (субагент) на общую сумму наличных денег, принятых при осуществлении деятельности платежного агента, банковского платежного агента (субагента), оформляет отдельный приходный кассовый ордер (п. 5.2 Указания № 3210-У).

Прием в кассу юридического лица наличных денег, сдаваемых обособленным подразделением, осуществляется в порядке, установленном юридическим лицом, также по приходному кассовому ордеру (п. 5.3 Указания № 3210-У).

Платежным агентом, банковским платежным агентом (субагентом) помимо приходного кассового ордера на свою выручку, оформляется приходный кассовый ордер на общую сумму наличных денег, принятых платежным агентом, банковским платежным агентом (субагентом).

Прием остатка наличных денег, полученных под отчет, проводится кассиром также по приходному кассовому ордеру.

Наличные деньги, не подтвержденные приходными кассовыми ордерами, считаются излишком кассы и зачисляются в доход предприятия.

В приходном кассовом ордере и квитанции к нему:

по строке «Основание» указывается содержание хозяйственной операции;

по строке «В том числе» указывается сумма НДС, которая записывается цифрами, а в случае, если продукция, работы, услуги не облагаются налогом, делается запись «без налога (НДС)».

В приходном кассовом ордере по строке «Приложение» перечисляются прилагаемые первичные и другие документы с указанием их номеров и дат составления. В графе «Кредит, код структурного подразделения» указывается код структурного подразделения, на которое приходятся денежные средства».

Свободные строки в документе подлежат обязательному прочерку (п. 2.9 Положения о документах и документообороте в бухгалтерском учете (утв. Минфином СССР 29.07.1983 № 105)).

Все документы, приложенные к приходным кассовым ордерам, а также документы, послужившие основанием для начисления заработной платы, подлежат обязательному гашению штампом или подписью от руки «Получено» с указанием даты

(числа, месяца, года) (п. 2.21 Положения о документах и документообороте в бухгалтерском учете (утв. Минфином СССР 29.07.1983 № 105)).

Расходный кассовый ордер

Выдача наличных денег проводится по расходным кассовым ордерам формы КО-2. Правила оформления РКО определены п. 6 - 6.2 Указания № 3210-У.

Выдача из кассы юридического лица обособленному подразделению наличных денег, необходимых для проведения кассовых операций, осуществляется в порядке, установленном юридическим лицом, также по расходному кассовому ордеру (п. 6.4 Указания 3210-У).

При получении расходного кассового ордера кассир проверяет наличие подписи главного бухгалтера или бухгалтера (при их отсутствии - наличие подписи руководителя) и ее соответствие образцу, соответствие сумм наличных денег, проставленных цифрами, суммам, проставленным прописью. При выдаче наличных денег по расходному кассовому ордеру кассир проверяет также наличие подтверждающих документов, перечисленных в расходном кассовом ордере.

Кассир выдает наличные деньги после проведения идентификации получателя наличных денег по предъявленному им паспорту или другому документу, удостоверяющему личность в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации, либо по предъявленным получателем наличных денег доверенности и документу, удостоверяющему личность. Выдача наличных денег осуществляется кассиром непосредственно получателю наличных денег, указанному в расходном кассовом ордере или в доверенности.

Документами, удостоверяющими личность помимо паспорта гражданина РФ являются:

удостоверение личности военнослужащего РФ; военный билет солдата, матроса, сержанта, старшины, прапорщика и мичмана (Постановление Правительства РФ от 12.02.2003 № 91, Приказ Министра обороны РФ от 19.11.2007 № 500);

временное удостоверение личности гражданина РФ (Постановление Правительства РФ от 08.07.1997 № 828, Приказ ФМС России от 30.11.2012 № 391);

паспорт иностранного гражданина или иной документ, установленный федеральным законом или признаваемый в соответствии с международным договором РФ в качестве документа, удостоверяющего личность иностранного гражданина (ст. 10 Федерального закона от 25.07.2002 № 115-ФЗ);

документ, выданный иностранным государством и признаваемый в соответствии с международным договором РФ в качестве документа, удостоверяющего личность лица без гражданства, разрешение на временное проживание, вид на жительство, иные документы, предусмотренные федеральным законом или признаваемые в соответствии с международным договором РФ в качестве документов, удостоверяющих личность лица без гражданства – для лиц без гражданства (ст. 10 Федерального закона от 25.07.2002 № 115-ФЗ);

документ, удостоверяющий личность на период рассмотрения заявления о признании гражданином РФ или о приеме в гражданство РФ (Федеральный закон от 31.05.2002 № 62-ФЗ);

удостоверение беженца (Федеральный закон от 19.02.1993 № 4528-1);

свидетельство о рассмотрении ходатайства о признании беженцем на территории РФ по существу (Федеральный закон от 19.02.1993 № 4528-1);

свидетельство о предоставлении временного убежища на территории РФ (Постановление Правительства РФ от 09.04.2001 № 274);

любые другие документы, удостоверяющие личность гражданина в соответствии с законодательством РФ.

При выдаче наличных денег по доверенности кассир проверяет соответствие фамилии, имени, отчества (при наличии) получателя наличных денег, указанных в расходном кассовом ордере, фамилии, имени, отчеству (при наличии) доверителя, указанным в доверенности; соответствие указанных в доверенности и расходном кассовом ордере фамилии, имени, отчества (при наличии) доверенного лица, данных документа, удостоверяющего личность, данным предъявленного доверенным лицом документа, удостоверяющего личность. Доверенность прилагается к расходному кассовому ордеру.

Кассиру необходимо убедиться в действительности доверенности, поэтому нужно представлять себе правила оформления доверенностей, установленные ст. 185-189 ГК РФ.

Доверенность на внесение и получение денег из кассы не требует нотариального удостоверения.

Доверенность на получение заработной платы и иных платежей, связанных с трудовыми отношениями, на получение вознаграждения авторов и изобретателей, пенсий, пособий и стипендий или на получение корреспонденции, за исключением ценной корреспонденции, может быть удостоверена организацией, в которой доверитель работает или учится, и администрацией стационарного лечебного учреждения, в котором он находится на излечении. Такая доверенность удостоверяется бесплатно.

Доверенность от имени юридического лица выдается за подписью его руководителя или иного лица, уполномоченного на это в соответствии с законом и учредительными документами. С 1 сентября 2013 года такая доверенность не требует печати и действительна без нее.

Доверенности военнослужащих и других лиц, находящихся на излечении в госпиталях, санаториях и других военно-лечебных учреждениях могут быть удостоверены начальником такого учреждения, его заместителем по медицинской части, а при их отсутствии старшим или дежурным врачом.

Доверенности военнослужащих могут быть удостоверены командиром (начальником) воинской части, соединения, учреждения или военно-учебного заведения.

Доверенности лиц, находящихся в местах лишения свободы могут быть удостоверены начальником соответствующего места лишения свободы.

Максимальный срок действия доверенности не ограничен законом и обычно указывается в самом документе. Если в доверенности не указан срок ее действия, она сохраняет силу в течение года со дня ее совершения. Доверенность, в которой не указана дата ее совершения, ничтожна.

Лицо, которому выдана доверенность, должно лично совершать те действия, на которые оно уполномочено. Оно может передоверить их совершение другому лицу, если уполномочено на это доверенностью, а также если вынуждено к этому силою обстоятельств для охраны интересов выдавшего доверенность лица и доверенность не запрещает передоверие.

Лицо, передавшее полномочия другому лицу, должно известить об этом в разумный срок выдавшее доверенность лицо и сообщить ему необходимые сведения о лице, которому переданы полномочия. Неисполнение этой обязанности возлагает на передавшее полномочия лицо ответственность за действия лица, которому оно передало полномочия, как за свои собственные.

Доверенность, выдаваемая в порядке передоверия, должна быть нотариально удостоверена.

Правило о нотариальном удостоверении доверенности, выдаваемой в порядке передоверия, не применяется к доверенностям, выдаваемым в порядке передоверия юридическими лицами, руководителями филиалов и представительств юридических лиц.

Срок действия доверенности, выданной в порядке передоверия, не может превышать срок действия доверенности, на основании которой она выдана.

Передоверие не допускается в отношении доверенностей на получение заработной платы и иных платежей, связанных с трудовыми отношениями, на получение вознаграждения авторов и изобретателей, пенсий, пособий и стипендий или на получение корреспонденции, за исключением ценной корреспонденции, которые удостоверены организацией, в которой доверитель работает или учится, и администрацией стационарного лечебного учреждения, в котором он находится на излечении.

Если иное не указано в доверенности или не установлено законом, представитель, передавший полномочия другому лицу в порядке передоверия, не утрачивает соответствующие полномочия.

Передача полномочий лицом, получившим эти полномочия в результате передоверия, другому лицу (последующее передоверие) не допускается, если иное не предусмотрено в первоначальной доверенности или не установлено законом.

Действие доверенности прекращается вследствие:

- 1) истечения срока доверенности;
- 2) отмены доверенности лицом, выдавшим ее, или одним из лиц, выдавших доверенность совместно;
- 3) отказа лица, которому выдана доверенность, от полномочий;
- 4) прекращения юридического лица, от имени которого или которому выдана доверенность, в том числе в результате его реорганизации в форме разделения, слияния или присоединения к другому юридическому лицу;
- 5) смерти гражданина, выдавшего доверенность, признания его недееспособным, ограниченно дееспособным или безвестно отсутствующим;
- 6) смерти гражданина, которому выдана доверенность, признания его недееспособным, ограниченно дееспособным или безвестно отсутствующим;
- 7) введения в отношении представляемого или представителя такой процедуры банкротства, при которой соответствующее лицо утрачивает право самостоятельно выдавать доверенности.

Лицо, выдавшее доверенность, может отменить доверенность или передоверие, за исключением случая выдачи безотзывной доверенности (ст. 188.1 ГК РФ).

С прекращением доверенности теряет силу передоверие.

Лицо, выдавшее доверенность и впоследствии отменившее ее, обязано известить об отмене лицо, которому доверенность выдана, а также известных ему третьих лиц, для представительства перед которыми дана доверенность.

Об отмене доверенности может быть сделана публикация в официальном издании, в котором опубликовываются сведения о банкротстве (в газете «Коммерсантъ»). В этом случае подпись на заявлении об отмене доверенности должна быть нотариально засвидетельствована. Третьи лица считаются извещенными об отмене доверенности по истечении месяца со дня указанной публикации, если они не были извещены об отмене доверенности ранее.

Если третьему лицу предъявлена доверенность, о прекращении которой оно не знало и не должно было знать, права и обязанности, приобретенные в результате действий лица, полномочия которого прекращены, сохраняют силу для представляемого и его правопреемников.

В случае выдачи наличных денег по доверенности, оформленной на несколько выплат или на получение наличных денег у разных юридических лиц, индивидуальных предпринимателей, делаются ее копии, которые заверяются в порядке, установленном юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем (п. 6.1 Указания № 3210-У). Заверенная копия доверенности прилагается к расходному кассовому ордеру. Оригинал доверенности (при наличии) хранится у кассира и при последней выдаче наличных денег прилагается к расходному кассовому ордеру.

При выдаче наличных денег по расходному кассовому ордеру кассир подготавливает сумму наличных денег, подлежащую выдаче, и передает расходный кассовый ордер получателю наличных денег для проставления подписи (п. 6.2 Указания № 3210-У). Следует иметь в виду, что до 1 июня 2014 года получатель должен был собственноручно указать в РКО получаемую сумму прописью и подписать его (п. 15 Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации, утв. Письмом Банка России от 04.10.1993 № 18, п. 4.3 Положения о порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории Российской Федерации, утв. Банком России 12.10.2011 № 373-П), а возможность проставить от руки лишь подпись появилась с 1 июня 2014 года.

Кассир пересчитывает подготовленную к выдаче сумму наличных денег таким образом, чтобы получатель наличных денег мог наблюдать за его действиями, и выдает получателю наличные деньги полистным, поштучным пересчетом в сумме, указанной в РКО.

Кассир не принимает от получателя наличных денег претензии по сумме наличных денег, если получатель наличных денег не сверил в расходном кассовом ордере соответствие сумм наличных денег, проставленных цифрами, суммам, проставленным прописью, и не пересчитал под наблюдением кассира полистно, поштучно полученные им наличные деньги.

После выдачи наличных денег по расходному кассовому ордеру кассир подписывает его.

Свободные строки в РКО подлежат обязательному прочерку (п. 2.9 Положения о документах и документообороте в бухгалтерском учете (утв. Минфином СССР 29.07.1983 № 105)).

Все документы, приложенные к расходным кассовым ордерам, подлежат обязательному гашению штампом или подписью от руки «Оплачено» с указанием даты (числа, месяца, года) (п. 2.21 Положения о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утв. Минфином СССР 29.07.1983 № 105).

Хранение документов

Кассовые документы и книги, журналы учета ПКО и РКО, банковские документы, корешки банковских чековых книжек, авансовые отчеты, документы по ревизии кассы должны храниться в организации в течение пяти лет (при условии проведения проверки (ревизии) (см. п. 362, 402, 459 раздела 4.1 Перечня типовых управленческих архивных документов, образующихся в процессе деятельности государственных органов, органов местного самоуправления и организаций, с указанием сроков хранения, утв. Приказом Минкультуры России от 25.08.2010 № 558).

Использованные кассовые чеки и копии товарных чеков хранятся у материально - ответственных лиц не менее 10 дней со дня продажи по ним товаров и проверки товарного отчета бухгалтерией. Использованные контрольные ленты хранятся в упакованном или опечатанном виде в бухгалтерии предприятия в течение 15 дней после проведения и подписания результатов последней инвентаризации, а в случае недостачи - до окончания рассмотрения дела. Данные в памяти вычислительной машины и ККТ уничтожаются не менее, чем через 3 года. Ответственность за хранение в течение указанного срока кассовых чеков, копий товарных чеков, контрольных лент и сохранение информации памяти машин несут руководители организаций (п. 6.4 Типовых правил эксплуатации контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением (утв. Минфином РФ 30.08.1993 № 104))

По истечении сроков хранения документации она подлежит уничтожению.

6. РАБОТА С ПОДОТЧЕТНЫМИ СУММАМИ

Выдача наличных денег работнику под отчет производится на расходы, связанные с осуществлением деятельности юридического лица (индивидуального предпринимателя).

Издав приказ о работе с подотчетными суммами, руководитель организации сможет ввести механизм регулирования сроков выдачи денег под отчет на хозяйственные нужды и воздействовать на периодичность подачи работниками авансовых отчетов (например, может быть установлено, что подотчетные суммы на приобретение ГСМ выдаются работникам на месяц, тогда отчитываться о расходовании этих средств сотрудники смогут один раз в месяц – по его истечении, а не после каждого факта приобретения топлива).

Определять список лиц, которым могут выдаваться деньги под отчет, нет необходимости. Этого не требует ни один нормативный документ, а сам статус штатного работника уже подразумевает, что в случае необходимости ему может быть выдана под отчет нужная сумма. В то же время, если работодатель сам стремится ограничить круг лиц, которым могут выдаваться подотчетные авансы, это его право.

Выдача наличных под отчет производится по РКО, который оформляется согласно письменному заявлению подотчетного лица, составленному в произвольной форме и содержащему запись о сумме наличных денег и о сроке, на который выдаются наличные деньги, подпись руководителя и дату (п. 6.3 Указания № 3210-У). Руководителю начиная с 1 июня 2014 года больше не нужно, визируя заявление, указывать какую сумму он разрешает выдать и на какой срок.

Функция одобрения заявления работника может быть передана директором другому должностному лицу. Это может быть непосредственный руководитель работника, написавшего заявление, главбух, кассир или любое другое должностное лицо. Передать полномочия удобно, закрепив решение в приказе о праве подписи.

Выдача подотчетного аванса на нужды организации (в том числе, на поездку в командировку) не является обязательной с 2012 года – с вступлением в силу с 1 января этого года Положения о порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории Российской Федерации» (утв. Банком России 12.10.2011 № 373-П) в действующем законодательстве не осталось указания на обязательность выдачи подотчетному лицу аванса. Таким образом, если работник готов расходовать собственные средства на нужды организации, а затем получить компенсацию, то ни он, ни его работодатель ничего не нарушат. Предполагая такой вариант, организации следует расширить своей учетной политикой назначение формы авансового отчета, чтобы она могла использоваться и для отчета «по факту», т.е. в случаях, когда сумма аванса не выдавалась. Соответствующая запись в учетной политике позволяет внедрить описанный механизм документооборота и не нарушить правила утверждения форм первичных учетных документов, предусмотренные ст. 4 Федерального закона «О бухгалтерском учете». Кроме того, необходимо также определить срок представления работником отчета в этом случае, т.к. конкретный срок для представления авансового отчета установлен законодательством только для ситуации, когда сотрудник получал деньги под отчет авансом. Это нужно не на случай проверки кассовой дисциплины, а для снятия неопределенности в отношениях с работниками и во избежание конфликтов с ними.

Также не будет нарушением перечисление подотчетного аванса на банковский счет самого работника (не важно на «зарплатную» карту или личную карту работника), так и выдача ему для расчетов т.н. корпоративной карты (Письмо Минфина России № 02-03-10/37209, Казначейства России № 42-7.4-05/5.2-554 от 10.09.2013; Письмо Минфина РФ от 03.07.2006 № 03-03-04/2/170; Письмо ФНС РФ от 22.06.2011 № ЕД-4-3/9876; Письмо УФНС РФ по г. Москве от 14.05.2009 № 16-15/047508, Письмо Банка России от 24.12.2008 № 14-27/513).

Объясняется это нормами Положения № 266-П об эмиссии платежных карт и об операциях, совершаемых с их использованием (утв. Банком России 24.12.2004) (п. 2.3 - 2.65).

Клиент - физическое лицо при помощи банковской карты проводит следующие операции:

получение наличных денежных средств в валюте РФ или иностранной валюте на территории России; получение наличных денежных средств в иностранной валюте за пределами РФ;

оплата товаров (работ, услуг, результатов интеллектуальной деятельности) в валюте РФ на территории России, а также в иностранной валюте - за пределами РФ;

иные операции в валюте РФ, не запрещенные законодательством РФ;

иные операции в иностранной валюте с соблюдением требований валютного законодательства РФ.

Клиент - юридическое лицо, индивидуальный предприниматель осуществляет с использованием расчетных (дебетовых) карт, кредитных карт следующие операции:

получение наличных денежных средств в валюте Российской Федерации для осуществления на территории Российской Федерации в соответствии с порядком, установленным Банком России, расчетов, связанных с деятельностью юридического лица, индивидуального предпринимателя, в том числе оплатой командировочных и представительских расходов;

оплата расходов в валюте Российской Федерации, связанных с деятельностью юридического лица, индивидуального предпринимателя, в том числе оплатой командировочных и представительских расходов, на территории Российской Федерации;

иные операции в валюте Российской Федерации на территории Российской Федерации, в отношении которых законодательством Российской Федерации, в том числе нормативными актами Банка России, не установлен запрет (ограничение) на их совершение;

получение наличных денежных средств в иностранной валюте за пределами территории Российской Федерации для оплаты командировочных и представительских расходов;

оплата командировочных и представительских расходов в иностранной валюте за пределами территории Российской Федерации;

иные операции в иностранной валюте с соблюдением требований валютного законодательства Российской Федерации.

Клиент - юридическое лицо, индивидуальный предприниматель может осуществлять с использованием расчетных (дебетовых) карт, кредитных карт указанные выше операции по банковским счетам, открытым в валюте Российской Федерации, и (или) по банковским счетам, открытым в иностранной валюте.

Кредитная организация - эмитент обязана определить максимальную сумму наличных денежных средств в валюте Российской Федерации, которая может выдаваться клиенту - юридическому лицу, индивидуальному предпринимателю в течение одного операционного дня для перечисленных целей.

Клиенты - юридические лица, индивидуальные предприниматели с использованием расчетных (дебетовых) карт, кредитных карт могут осуществлять операции в валюте, отличной от валюты счета юридического лица, индивидуального предпринимателя, в порядке и на условиях, установленных в договоре банковского счета.

Важно, что выдача наличных денег под отчет проводится при условии полного погашения подотчетным лицом задолженности по ранее полученной под отчет сумме наличных (п. 6.3 Указания № 3210-У).

Пример:

Налоговый орган провел проверку соблюдения кассовой дисциплины ООО «МВЛ».

Из представленных за проверяемый период документов установлено, что один и тот же сотрудник организации:

10.04.2013 г. получил из кассы под отчет 150 000 рублей 00 копеек. Письменное заявление подотчетного лица, о сумме наличных денег и о сроке, на который выдаются наличные деньги организацией не представлено;

12.04.2013 г. представил авансовый отчет на общую сумму израсходованных денежных средств 144 637 рублей 74 копейки. Остаток, неизрасходованной подотчетной суммы в размере 23 582 рубля 44 копейки в кассу предприятия не вносился;

20.04.2013 г. получил под отчет 200 000 рублей 00 копеек. Письменное заявление подотчетного лица, о сумме наличных денег и о сроке, на который выдаются наличные деньги организацией не представлено;

26.04.2013 г. представил авансовый отчет на общую сумму израсходованных денежных средств 154 581 рубль 17 копеек. Остаток, неизрасходованной подотчетной суммы в размере 69 001 рубль 27 копеек в кассу предприятия не вносился;

11.05.2013 г. получил под отчет 100 000 рублей 00 копеек. Письменное заявление подотчетного лица, о сумме наличных денег и о сроке, на который выдаются наличные деньги организацией не представлено;

17.05.2013 г. получил под отчет 400 000 рублей 00 копеек. Письменное заявление подотчетного лица, о сумме наличных денег и о сроке, на который выдаются наличные деньги организацией не представлено;

22.05.2013 г. представил авансовый отчет на общую сумму израсходованных денежных средств 471 251 рубль 47 копеек. Остаток, неизрасходованной подотчетной суммы в размере 97 749 рублей 80 копеек в кассу предприятия не вносился;

23.05.2013 г. получил под отчет 300 000 рублей 00 копеек. Письменное заявление подотчетного лица, о сумме наличных денег и о сроке, на который выдаются наличные деньги организацией не представлено;

25.05.2013 г. получил под отчет 300 000 рублей 00 копеек. Письменное заявление подотчетного лица, о сумме наличных денег и о сроке, на который выдаются наличные деньги организацией не представлено. Авансовый отчет, по ранее полученной под отчет сумме (23.05.2013 г. 300 000 рублей 00 копеек) не представлен;

29.05.2013 г. получил под отчет 250 000 рублей 00 копеек. Письменное заявление подотчетного представлено. Авансовый отчет, по ранее полученной под отчет суммам (23.05.2013 г. 300 000 рублей 00 копеек и 25.05.2013 г. 300 000 рублей 00 копеек) не представлен;

31.05.2013 г. представил авансовый отчет на общую сумму израсходованных денежных средств 807 163 рубль 69 копеек. Остаток, неизрасходованной подотчетной суммы в размере 140 586 рублей 11 копеек в кассу предприятия не вносился;

01.06.2013 г. получил под отчет 500 000 рублей 00 копеек. Письменное заявление подотчетного лица, о сумме наличных денег и о сроке, на который выдаются наличные деньги организацией не представлено;

05.06.2013 г. получил под отчет 200 000 рублей 00 копеек. Письменное заявление подотчетного лица, о сумме наличных денег и о сроке, на который выдаются наличные деньги организацией не представлено. Авансовый отчет, по ранее полученной под отчет сумме (01.06.2013 г. 500 000 рублей 00 копеек) не представлен;

Таким образом, ООО «МВЛ» в проверяемом периоде были допущены следующие нарушения: нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций, выразившееся в несоблюдении порядка хранения свободных денежных средств, по причине выдачи свободных наличных денежных средств в хранящихся в кассе, под отчет лицу, не

погасившему задолженности по ранее полученным под отчет суммам, в результате чего, ООО «МВЛ» нарушены правила работы с подотчетными суммами и правила хранения свободных денежных средств.

Ответственность за нарушение порядка хранения свободных денежных средств правонарушения предусмотрены ч. 1 ст. 15.1 КоАП РФ.

По факту выявленного нарушения уполномоченным должностным лицом ИФНС в отношении Общества составлен протокол об административном правонарушении, вынесено постановление о привлечении ООО «МВЛ» к административной ответственности по ч. 1 ст. 15.1 КоАП РФ.

Указанные обстоятельства послужили основанием для обращения ООО «МВЛ» с заявлением в арбитражный суд.

Суд счел, что объективная сторона вменяемого заявителю административного правонарушения выражается в нарушении порядка хранения свободных наличных денежных средств.

Факт нарушения порядка хранения свободных наличных денежных средств подтверждается материалами дела об административном правонарушении, в том числе протоколом об административном правонарушении. Названные доказательства в своей совокупности подтверждают наличие события вменяемого заявителю административного правонарушения.

Оценив, имеющиеся в деле доказательства, собранные административным органом в установленном законом порядке, суд пришел к выводу, что заявителем не были приняты все зависящие от него меры по соблюдению правил и норм, за нарушение которых ч. 1 ст. 15.1 КоАП РФ предусмотрена административная ответственность. При этом в деле не содержится доказательств отсутствия у ООО «МВЛ» возможности для соблюдения нарушенных правил и норм.

Таким образом, вина заявителя в совершении вменяемого правонарушения подтверждается материалами административного дела.

Суд посчитал, что постановление о привлечении к административной ответственности вынесено обосновано и с соблюдением норм законодательства.

(по материалам Постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 10.02.2014 № 09АП-47028/2013 по делу № А40-95410/2013 (Определением ВАС РФ от 17.03.2014 № ВАС-3025/14 отказано в передаче дела № А40-95410/2013 в Президиум ВАС РФ для пересмотра в порядке надзора данного постановления))

После выполнения задания подотчетное лицо обязано в срок, не превышающий трех рабочих дней со дня истечения срока, на который выданы наличные деньги под отчет, или со дня выхода на работу, предъявить главному бухгалтеру или бухгалтеру (при их отсутствии - руководителю) авансовый отчет с прилагаемыми подтверждающими документами (п. 6.3 Указания № 3210-У). Установление локальным нормативным актом другого срока для представления авансового отчета не предусмотрено. Проверка авансового отчета главным бухгалтером или бухгалтером (при их отсутствии - руководителем), его утверждение руководителем и окончательный расчет по авансовому отчету осуществляются в срок, установленный руководителем.

Авансовый отчет составляется в одном экземпляре и может составляться на бумажном носителе или с помощью компьютера.

Унифицированная форма авансового отчета АО-1 не является обязательной к применению с 2013 года, однако т.к. она давно принята в деятельности организаций и работники к ней привыкли, на пересмотр бланка идут немногие фирмы.

Если оправдательные документы, прилагаемые к авансовому отчету, составлены на иностранных языках, они должны иметь построчный перевод (на отдельном листе) на русский язык. Такое требование содержится в ст. 68 Конституции РФ, п. 1 ст. 16 Закона РФ от 25.10.1991 № 1807-1 «О языках народов Российской Федерации» и п. 9 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н. Никакого заверения такого перевода не требуется (см. Письма Минфина России от 20.04.2012 № 03-03-06/1/202, от 14.09.2009 № 03-03-05/170, от 20.03.2006 № 03-02-07/1-66, Письмо УФНС России по г. Москве от 09.10.2006 № 20-12/89132.1).

На оборотной стороне формы подотчетное лицо записывает перечень документов, подтверждающих произведенные расходы (командировочное удостоверение, квитанции, транспортные документы, чеки ККТ, товарные чеки и другие оправдательные документы), и суммы затрат по ним (графы 1 - 6).

Документы, приложенные к авансовому отчету, нумеруются подотчетным лицом в порядке их записи в отчете.

В бухгалтерии проверяются целевое расходование средств, наличие оправдательных документов, подтверждающих произведенные расходы, правильность их оформления и подсчета сумм, а также на оборотной стороне формы указываются суммы расходов, принятые к учету (графы 7 - 8), и счета (субсчета), которые дебетуются на эти суммы (графа 9).

Реквизиты, относящиеся к иностранной валюте (строка 1а лицевой стороны формы и графы 6 и 8 оборотной стороны формы), заполняются лишь в случае выдачи подотчетному лицу денежных средств в иностранной валюте в соответствии с установленным порядком, согласно действующему законодательству Российской Федерации.

Проверенный авансовый отчет утверждается руководителем или уполномоченным на это лицом и принимается к учету.

Остаток неиспользованного аванса сдается подотчетным лицом в кассу организации по приходному кассовому ордеру в установленном порядке.

Перерасход по авансовому отчету выдается подотчетному лицу по расходному кассовому ордеру. Срок окончательного расчета с работником в случае одобренного работодателем перерасхода законодательно не установлен, поэтому его рекомендуется установить локальным актом организации (например, Правилами внутреннего распорядка).

На основании данных утвержденного авансового отчета бухгалтерией производится списание подотчетных денежных сумм в установленном порядке.

Если же у работника остался недоиспользованный подотчетный аванс, но он не возвращен в момент представления авансового отчета, работодатель имеет право принять решение об удержании суммы из заработной платы работника не позднее одного месяца со дня окончания срока, установленного для возвращения аванса и при условии, если работник не оспаривает оснований и размеров удержания (ст. 137 ТК РФ). Удержание будет возможно только по письменному согласию работника (он также может внести деньги в кассу добровольно), а истребовать сумму в случае разногласий можно будет только через суд (см. Письмо Роструда от 09.08.2007 № 3044-6-0). Ограничение размера удержаний из заработной платы установлены ст. 138 ТК РФ. В данном случае в счет погашения долга из заработной платы работника можно будет удерживать при каждой выплате не

более 20 % от суммы, причитающейся к выплате на руки работнику. Запрещено производить удержания в счет погашения долга по подотчетным суммам из (п. 1 ст. 101 Федерального закона от 02.10.2007 № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве»):

- 1) денежных сумм, выплачиваемых в возмещение вреда, причиненного здоровью;
- 2) денежных сумм, выплачиваемых в возмещение вреда в связи со смертью кормильца;
- 3) денежных сумм, выплачиваемых лицам, получившим увечья (ранения, травмы, контузии) при исполнении ими служебных обязанностей, и членам их семей в случае гибели (смерти) указанных лиц;
- 4) компенсационных выплат за счет средств федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов гражданам, пострадавшим в результате радиационных или техногенных катастроф;
- 5) компенсационных выплат за счет средств федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов гражданам в связи с уходом за нетрудоспособными гражданами;
- 6) ежемесячных денежных выплат и (или) ежегодных денежных выплат, начисляемых в соответствии с законодательством Российской Федерации отдельным категориям граждан (компенсация проезда, приобретения лекарств и другое);
- 7) денежных сумм, выплачиваемых в качестве алиментов, а также сумм, выплачиваемых на содержание несовершеннолетних детей в период розыска их родителей;
- 8) компенсационных выплат, установленных законодательством Российской Федерации о труде:
 - а) в связи со служебной командировкой, с переводом, приемом или направлением на работу в другую местность;
 - б) в связи с изнашиванием инструмента, принадлежащего работнику;
 - в) денежных сумм, выплачиваемых организацией в связи с рождением ребенка, со смертью родных, с регистрацией брака;
- 9) страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию, за исключением пенсии по старости, пенсии по инвалидности и пособия по временной нетрудоспособности;
- 10) пенсий по случаю потери кормильца, выплачиваемых за счет средств федерального бюджета;
- 11) выплат к пенсиям по случаю потери кормильца за счет средств бюджетов субъектов Российской Федерации;
- 12) пособий гражданам, имеющим детей, выплачиваемых за счет средств федерального бюджета, государственных внебюджетных фондов, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов;
- 13) средств материнского (семейного) капитала, предусмотренных Федеральным законом от 29 декабря 2006 года № 256-ФЗ «О дополнительных мерах государственной поддержки семей, имеющих детей»;
- 14) сумм единовременной материальной помощи, выплачиваемой за счет средств федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов, внебюджетных фондов, за счет средств иностранных государств, российских, иностранных и межгосударственных организаций, иных источников:
 - а) в связи со стихийным бедствием или другими чрезвычайными обстоятельствами;
 - б) в связи с террористическим актом;
 - в) в связи со смертью члена семьи;
 - г) в виде гуманитарной помощи;

д) за оказание содействия в выявлении, предупреждении, пресечении и раскрытии террористических актов, иных преступлений;

15) сумм полной или частичной компенсации стоимости путевок, за исключением туристических, выплачиваемых работодателями своим работникам и (или) членам их семей, инвалидам, не работающим в данной организации, в находящиеся на территории Российской Федерации санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, а также суммы полной или частичной компенсации стоимости путевок для детей, не достигших возраста шестнадцати лет, в находящиеся на территории Российской Федерации санаторно-курортные и оздоровительные учреждения;

16) сумм компенсации стоимости проезда к месту лечения и обратно (в том числе сопровождающего лица), если такая компенсация предусмотрена федеральным законом;

17) социального пособия на погребение.

7. ВЫДАЧА ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ ИЗ КАССЫ

Заработная плата из кассы организации выдается в сроки, установленные в правилах внутреннего распорядка организации.

В силу ст. 136 ТК РФ заработная плата выплачивается работнику, как правило, в месте выполнения им работы либо перечисляется на указанный работником счет в банке на условиях, определенных коллективным договором или трудовым договором. Заработная плата выплачивается не реже чем каждые полмесяца в день, установленный правилами внутреннего трудового распорядка, коллективным договором, трудовым договором.

В свою очередь, п. 6.5. Указания № 3210-У предусматривает, что продолжительность срока выдачи наличных денег по выплатам заработной платы, стипендий и другим выплатам не может превышать пяти рабочих дней (включая день получения наличных денег с банковского счета на указанные выплаты).

Предназначенная для выплат заработной платы, стипендий и других выплат сумма наличных денег устанавливается согласно расчетно-платежной ведомости унифицированной формы Т-49 (платежной ведомости унифицированной формы Т-53).

Срок выдачи наличных денег на эти выплаты определяется руководителем и указывается в расчетно-платежной ведомости (платежной ведомости).

Выдача наличных денег работнику проводится только по ведомости с проставлением работником подписи в ней (п. 6.5 Указания № 3210-У). Выдача заработной платы в установленные сроки по расходным ордерам не предусмотрена и является нарушением кассового документооборота.

При получении расчетно-платежной или платежной ведомости кассир проверяет наличие подписи главного бухгалтера или бухгалтера (при их отсутствии - наличие подписи руководителя) и ее соответствие образцу, соответствие сумм наличных денег, проставленных цифрами, суммам, проставленным прописью.

При выдаче заработной платы по доверенности кассир в расчетно-платежной ведомости (платежной ведомости) перед подписью лица, которому доверено получение наличных денег, делает запись «по доверенности». Доверенность или ее копия, заверенная в порядке, установленном работодателем, прилагается к ведомости.

В последний день выдачи наличных денег, предназначенных для выплат заработной платы, стипендий и других выплат, кассир в расчетно-платежной ведомости (платежной ведомости) проставляет оттиск печати (штампа) или делает запись «депонировано» напротив фамилий и инициалов работников, которым не проведена выдача наличных денег, подсчитывает и записывает в итоговой строке сумму фактически выданных наличных денег и сумму, подлежащую депонированию, сверяет указанные суммы с итоговой суммой в расчетно-платежной ведомости (платежной ведомости), проставляет свою подпись на расчетно-платежной ведомости (платежной ведомости) и передает ее для подписания главному бухгалтеру или бухгалтеру (при их отсутствии - руководителю).

На фактически выданные суммы наличных денег по расчетно-платежной ведомости (платежной ведомости) оформляется расходный кассовый ордер.

Заработная плата и прочие суммы, выплачиваемые в межрасчетный период отдельным работникам (отпускные суммы, суммы «под расчет» при увольнении, пособия по беременности и родам и т.п.) могут оформляться расходными ордерами без формирования платежной (расчетно-платежной) ведомости.

Кроме того, возможны случаи, когда заработная плата не будет получена в срок в связи со смертью работника. Ст. 141 ТК РФ определяет, что заработная плата, не полученная ко дню смерти работника, выдается членам его семьи или лицу, находившемуся на иждивении умершего на день его смерти. Выдача заработной платы производится не позднее недельного срока со дня подачи работодателю соответствующих документов (копии свидетельства о смерти, заявления о выплате, копии документа, подтверждающего родство).

Согласно ст. 2 Семейного Кодекса РФ под членами семьи понимаются супруги, родители, дети (усыновителей и усыновленных).

Если работодатель столкнулся с тем, что сразу несколько родственников претендуют на эту сумму или с невозможностью определить кто именно находился на иждивении работника на момент его смерти из других лиц, он может не пытаться разобраться в ситуации, а перечислить сумму на депозит нотариуса. В этом случае она войдет в наследственную массу, а обязательства работодателя по выплате заработной платы, не полученной к моменту смерти работника будут считаться выполненными (ст. 327, ч. 3 ст. 1183 ГК РФ, ст. 87 Основ законодательства Российской Федерации о нотариате).

8. ПРИМЕНЕНИЕ КОНТРОЛЬНО-КАССОВОЙ ТЕХНИКИ

Сфера применения

При осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт в случаях продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг организациями и индивидуальными предпринимателями используется

контрольно-кассовая техника (далее - ККТ) в порядке, предусмотренном Федеральным законом от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт».

К ККТ закон относит контрольно-кассовые машины, оснащенные фискальной памятью, электронно-вычислительные машины, в том числе персональные, программно-технические комплексы.

Следует обратить внимание на то, что применение ККТ обязательно только при расчетах именно за товары (работы, услуги).

Согласно ст. 455 ГК РФ под товаром понимается любая вещь, не изъятая из гражданского оборота. Сырье, материалы, комплектующие изделия, полуфабрикаты и т.п. могут рассматриваться в качестве товара в тех случаях, когда продавец их реализует потребителю по договору купли-продажи в качестве самостоятельной товарной единицы.

На основании ст. ст. 702 и 730 ГК РФ под работами понимается деятельность (работа) исполнителя, осуществляемая за плату по заданию потребителя и имеющая материальный результат (строительство жилого дома, ремонт обуви и т.п.).

С учетом положений ст. 779 ГК РФ под услугами понимается совершение за плату определенных действий или осуществление определенной деятельности по заданию заказчика (услуги по перевозке, связи, консультационные, образовательные и т.п.), не обусловленной наличием конкретного материального результата.

При осуществлении остальных операций, связанных с наличными расчетами организации (предпринимателя) кассовая техника не применяется (см., например, Письма ФНС от 20 июня 2005 № 22-3-11/1115, 8 сентября 2005 № 22-3-11/1695).

Пример:

Работник вносит в кассу денежные средства в счет погашения взятого у работодателя займа. ККТ при этом не применяется, как, например, и в случае, когда сотрудник вернул в кассу неиспользованную сумму подотчетного аванса.

Пример:

Организация приняла в кассу сумму обеспечительного платежа от контрагента, причитающегося к внесению на основании договора в качестве гарантии.

Кассовый чек не пробивается, т.к. гарантийный взнос не является платежом в порядке расчетов по договору и подлежит возврату, т.е. не связан с расчетами по реализацией товара (работы, услуги).

При получении предоплаты (аванса) за товары (работы, услуги) ККТ применяется, хотя на момент внесения аванса право собственности на товар еще не перешло, а работа (услуга) не произведена (не оказана) (Письмо УФНС по г. Москве от 11 июля 2006 г. № 09-10/61232, Постановление Президиума ВАС РФ от 21 марта 2005 г. № 13854/05).

При продаже предоплаченных (подарочных) карт, сертификатов, талонов применение ККТ также обязательно.

Такой денежный документ товаром не является, он дает право предъявителю на приобретение товаров на сумму, указанную в нем. Соответственно сумма, полученная организацией, рассматривается в качестве предварительной оплаты в

счет розничной продажи товаров (оказания услуг, выполнения работ), которые будут приобретены (оказаны, выполнены) в будущем.

Федеральный закон № 54-ФЗ не освобождает организации и индивидуальных предпринимателей от применения контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов в случае оплаты товаров (работ, услуг) до их предоставления покупателю.

Таким образом, продавец обязан в общеустановленном порядке применять контрольно-кассовую технику и пробивать кассовый чек:

в день продажи сертификатов, карт, талонов;

в момент оплаты товаров (работ, услуг) посредством их предъявления (чек пробивается по отдельной секции ККТ с целью материального учета товаров и защиты прав потребителей) (см. Письмо Минфина РФ от 25.04.2011 № 03-03-06/1/268, Письма УФНС РФ по г. Москве от 17.09.2010 № 17-15-098018, от 04.08.2009 № 17-15/080428, от 04.08.2009 № 17-15/080428).

Если к момент отпуска товара его цена возросла или покупка по стоимости превышает номинал сертификата, карты, то при получении продавцом в кассу суммы разницы, также необходимо применять контрольно-кассовую технику.

Обязательно применение ККТ при дистанционной продаже товаров, если покупатель оплачивает покупку наличными или банковской картой при доставке. Если оплата производится дистанционно банковской картой или электронными деньгами, у продавца нет необходимости в применении контрольно-кассовой техники, так как выручка от продажи товаров поступает не в кассу организации (индивидуального предпринимателя), а на ее расчетный счет (электронный кошелек) в порядке безналичных поступлений денежных средств (Письма Минфина РФ от 28.08.2009 № 03-01-15/9-432, от 28.08.2009 № 03-01-15/9-432, от 09.06.2009 № 03-01-15/6-293, Письма УФНС РФ по г. Москве от 03.03.2008 № 22-12/20177, от 24.04.2012 № 17-26/037701@).

Специфические особенности применения ККТ в отдельных сферах деятельности регулируются Письмом ГМЭК от 28.11.1994 № АО-7-272 (ред. от 19.12.2002) <О решении Государственной межведомственной экспертной комиссии по контрольно-кассовым машинам>, которым установлены:

технические требования к электронным контрольно-кассовым машинам для осуществления денежных расчетов с населением в сфере торговли;

технические требования к электронным контрольно-кассовым машинам для осуществления денежных расчетов с населением в сфере услуг;

технические требования к электронным контрольно-кассовым машинам для осуществления денежных расчетов за нефтепродукты и оказание услуг в сфере обеспечения нефтепродуктами;

технические требования к электронным контрольно-кассовым машинам (ККМ) для осуществления денежных расчетов с населением в отелях и ресторанах).

Неприменение ККТ при наличных денежных расчетах является основанием для привлечения налогоплательщика к административной ответственности за осуществление денежных расчетов без применения в установленных законом случаях контрольно-кассовой техники в соответствии с частью 2 статьи 14.5 КоАП РФ.

Согласно п. 2, 2.1, 3 ст. 2 Федерального закона № 54-ФЗ организации и индивидуальные предприниматели в отдельных случаях могут производить наличные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники.

Первый такой случай – выдача ими заказчиком документов на бланках строгой отчетности взамен кассового чека и счета-фактуры при оказании услуг населению.

Постановлением Правительства РФ от 06.05.2008 № 359 (ред. от 15.04.2014) определен порядок осуществления наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники.

Помимо того, что БСО заменяет собой кассовый чек, он выполняет еще и функцию счета-фактуры, давая возможность заказчику услуги произвести вычет НДС, если в бланке налог выделен.

В соответствии с п. 7 ст. 171 НК РФ суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные по расходам на командировки, в том числе расходам на наем жилого помещения, принимаемым к вычету при исчислении налога на прибыль организаций, подлежат вычету при исчислении налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в бюджет.

Согласно п. 1 ст. 172 НК РФ вычеты сумм налога производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при продаже товаров (работ, услуг), либо на основании других документов, предусмотренных п. 3, 6 - 8 ст. 171 НК РФ.

На основании п. 18 Правил ведения книги покупок, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 № 1137, при приобретении услуг по найму жилых помещений в период служебной командировки, при приобретении услуг по перевозке работников к месту служебной командировки и обратно в книге покупок регистрируются заполненные в установленном порядке бланки строгой отчетности или их копии с выделенной отдельной строкой суммой налога на добавленную стоимость, выданные работнику и включенные им в отчет о служебной командировке (Письмо Минфина России от 19.07.2013 № 03-07-11/28554, от 28.03.2013 № 03-07-11/9920).

Другой случай, когда применение ККТ не является обязанностью хозяйствующего субъекта – осуществление организацией или индивидуальным предпринимателем – плательщиками ЕНВД видов деятельности, в отношении которых применяется этот специальный налоговый режим, а также осуществление индивидуальным предпринимателем – налогоплательщиком, применяющим патентную систему налогообложения, видов предпринимательской деятельности, в отношении которых законами субъектов Российской Федерации предусмотрено применение патентной системы налогообложения (п. 2.1 ст. 2 Федерального закона № 54-ФЗ).

Такие лица могут проводить наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники при условии выдачи по требованию покупателя (клиента) документа (товарного чека, квитанции или другого документа, подтверждающего прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу). Этот документ выдается в момент оплаты товара (работы, услуги) и должен содержать следующие сведения:

наименование документа;

порядковый номер документа, дату его выдачи;

наименование для организации (фамилия, имя, отчество - для индивидуального предпринимателя);

идентификационный номер налогоплательщика, присвоенный организации (индивидуальному предпринимателю), выдавшей (выдавшему) документ;
наименование и количество оплачиваемых приобретенных товаров (выполненных работ, оказанных услуг);
сумму оплаты, осуществляемой наличными денежными средствами и (или) с использованием платежной карты, в рублях;
должность, фамилию и инициалы лица, выдавшего документ, и его личную подпись.

Пример:

Налоговая инспекция проверила предпринимателя, оказывающего услуги общественного питания и применяющего ЕНВД, на предмет соблюдения требований Федерального закона № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт».

По результатам проверки составлен акт, в котором указано, что продавцом Предпринимателя при оказании услуг общественного питания на сумму 20 рублей 00 копеек не выдан бланк строгой отчетности.

Инспекцией в присутствии Предпринимателя составлен протокол об административном правонарушении, в котором указано, что неприменение контрольно-кассовой техники по причине ее отсутствия при осуществлении наличных денежных расчетов является нарушением пункта 2 статьи 2 Федерального закона № 54-ФЗ и образует состав административного правонарушения, предусмотренного частью 2 статьи 14.5 КоАП РФ.

Предприниматель привлечен к административной ответственности в виде предупреждения.

Не согласившись с указанным постановлением, Предприниматель обратился в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Суд отметил, что в соответствии с пунктом 2 статьи 2 Федерального закона № 54-ФЗ организации и индивидуальные предприниматели в соответствии с порядком, определяемым Правительством Российской Федерации, могут осуществлять наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники в случае оказания услуг населению при условии выдачи ими соответствующих бланков строгой отчетности.

Согласно пункту 2.1 Федерального закона № 54-ФЗ организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, не подпадающие под действие пунктов 2 и 3 ст. 2 Федерального закона № 54-ФЗ, при осуществлении видов предпринимательской деятельности, установленных пунктом 2 статьи 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации, могут осуществлять наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники при условии выдачи по требованию покупателя (клиента) документа (товарного чека, квитанции или другого документа, подтверждающего прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу). Указанный документ выдается в момент оплаты товара (работы, услуги).

Таким образом, плательщик единого налога на вмененный доход, оказывающий услуги общественного питания населению, обязан выдавать документ, подтверждающий принятие денежных средств от покупателя, только по требованию покупателя.

Из акта проверки, протокола об административном правонарушении, постановления по делу об административном правонарушении следует, что Инспекцией не устанавливалось и в материалы дела не представлено доказательств обращения потребителя, воспользовавшегося услугами предпринимателя, с просьбой о выдаче товарного чека или другого документа, подтверждающего прием денежных средств.

Учитывая это, суд пришел к выводу о недоказанности Инспекцией наличия в действиях (бездействии) Предпринимателя события вменяемого ему правонарушения, что явилось основанием для признания незаконным и отмены оспариваемого постановления.

(по материалам Постановления ФАС Восточно-Сибирского округа от 18 июля 2012 г. № А19-3656/2012)

В то же время в соответствии со статьей 26 Федерального закона «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции и об ограничении потребления (распития) алкогольной продукции» от 22.11.1995 № 171-ФЗ в городах запрещается розничная продажа алкогольной продукции (за исключением пива и пивных напитков) без применения контрольно-кассовой техники (Письма ФНС России от 10.09.2012 № АС-4-2/14961@, от 17.08.2011 № АС-4-2/13461@, Письма Минфина России от 06.11.2009 № 03-01-15/10-492, от 03.09.2009 № 03-01-15/9-441, от 09.09.2009 № 03-01-15/9-451).

Следовательно при осуществлении такой деятельности использовать ККТ нужно, а, например, в сельской местности при продаже алкоголя в розницу можно обходиться и без кассового аппарата, если продавец применяет ЕНВД или ПСН (п. 4 Письма ФНС России от 10.09.2012 № АС-4-2/14961@).

Указанные лица могут (но не обязаны) применять чекопечатающие устройства, не требующие регистрации в налоговых органах, а также не оснащенные фискальной памятью (ЭКЛЗ) (Письмо Минэкономразвития РФ от 23.12.2009 № Д05-5504) или контрольно-кассовую технику, модернизированную для обеспечения возможности печати документа, содержащего предусмотренные пунктом 2.1 статьи 2 Федерального закона № 54-ФЗ реквизиты, снятую с регистрации в налоговом органе, без фискальной памяти или в нефискальном режиме (оснащение электронной контрольной лентой защищенной контрольно-кассовой техники не требуется) (п. 10 Письма ФНС РФ от 10.06.2011 № АС-4-2/9303@).

Третья категория продавцов, освобожденных от применения ККТ, – те организации и предприниматели, для кого в силу специфики их деятельности либо особенностей их местонахождения использование кассовой техники затруднительно. Федеральный закон № 54-ФЗ (п. 3 ст. 2) определяет каких именно видов деятельности касается льгота. К ним отнесены:

продажа газет и журналов, а также сопутствующих товаров в газетно-журнальных киосках при условии, если доля продажи газет и журналов в их товарообороте составляет не менее 50 процентов и ассортимент сопутствующих товаров утвержден органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации. Учет торговой выручки от продажи газет и журналов и от продажи сопутствующих товаров ведется раздельно;

- продажа ценных бумаг;
 - продажа лотерейных билетов;
 - продажа проездных билетов и талонов для проезда в городском общественном транспорте;
 - обеспечение питанием обучающихся и работников образовательных организаций, реализующих основные общеобразовательные программы, во время учебных занятий;
 - торговля на рынках, ярмарках, в выставочных комплексах, а также на других территориях, отведенных для осуществления торговли, за исключением находящихся в этих местах торговли магазинов, павильонов, киосков, палаток, автолавок, автомагазинов, автофургонов, помещений контейнерного типа и других аналогично обустроенных и обеспечивающих показ и сохранность товара торговых мест (помещений и автотранспортных средств, в том числе прицепов и полуприцепов), открытых прилавков внутри крытых рыночных помещений при торговле непродовольственными товарами;
 - разносная мелкорозничная торговля продовольственными и непродовольственными товарами (за исключением технически сложных товаров и продовольственных товаров, требующих определенных условий хранения и продажи) с ручных тележек, корзин, лотков (в том числе защищенных от атмосферных осадков каркасами, обтянутыми полиэтиленовой пленкой, парусиной, брезентом);
 - продажа в пассажирских вагонах поездов чайной продукции в ассортименте, утвержденном федеральным органом исполнительной власти в области железнодорожного транспорта;
 - торговля в киосках мороженым и безалкогольными напитками в розлив;
 - торговля из цистерн пивом, квасом, молоком, растительным маслом, живой рыбой, керосином, вразвал овощами и бахчевыми культурами;
 - прием от населения стеклопосуды и утильсырья, за исключением металлолома;
 - реализация предметов религиозного культа и религиозной литературы, оказание услуг по проведению религиозных обрядов и церемоний в культовых зданиях и сооружениях и на относящихся к ним территориях, в иных местах, предоставленных религиозным организациям для этих целей, в учреждениях и на предприятиях религиозных организаций, зарегистрированных в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;
 - продажа по номинальной стоимости государственных знаков почтовой оплаты (почтовых марок и иных знаков, наносимых на почтовые отправления), подтверждающих оплату услуг почтовой связи.
- Организации и индивидуальные предприниматели, находящиеся в отдаленных или труднодоступных местностях (за исключением городов, районных центров, поселков городского типа), указанных в перечне, утвержденном органом государственной власти субъекта Российской Федерации, могут осуществлять наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники.
- Аптечные организации, находящиеся в фельдшерских и фельдшерско-акушерских пунктах, расположенных в сельских населенных пунктах, и обособленные подразделения медицинских организаций, имеющих лицензию на фармацевтическую деятельность (амбулатории, фельдшерские и фельдшерско-акушерские пункты, центры (отделения) общей врачебной (семейной) практики), расположенные в сельских населенных пунктах, в которых отсутствуют аптечные организации, могут

осуществлять наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт при продаже лекарственных препаратов без применения контрольно-кассовой техники.

Требования к ККТ

Использовать разрешается только модели ККТ, включенные в Государственный реестр.

Требования к контрольно-кассовой технике, применяемой организациями и индивидуальными предпринимателями, порядок и условия ее регистрации и эксплуатации определяются ст. 4 Федерального закона № 54-ФЗ, Постановлением Правительства РФ от 23.07.2007 № 470 «Об утверждении Положения о регистрации и применении контрольно-кассовой техники, используемой организациями и индивидуальными предпринимателями», Административным регламентом предоставления Федеральной налоговой службой государственной услуги по регистрации контрольно-кассовой техники, используемой организациями и индивидуальными предпринимателями в соответствии с законодательством Российской Федерации, утв. Приказом Минфина России от 29.06.2012 № 94н.

Контрольно-кассовая техника, применяемая организациями и индивидуальными предпринимателями, должна:

быть зарегистрирована в налоговых органах по месту учета организации или индивидуального предпринимателя в качестве налогоплательщика. Контрольно-кассовая техника, подлежащая применению обособленным подразделением заявителя-организации, регистрируется в территориальном налоговом органе по месту нахождения данного обособленного подразделения. Территориальные налоговые органы регистрируют контрольно-кассовую технику заявителя-организации, осуществляющего деятельность через обособленные подразделения, находящиеся на территории одного муниципального образования, городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга, и которые подведомственны разным территориальным налоговым органам, в территориальном налоговом органе по месту нахождения одного из обособленных подразделений, в котором заявитель-организация поставлена на налоговый учет (см. п. 21 Административного регламента № 94н, Письмо ФНС России от 25.11.2013 № ЕД-4-2/21059));

быть исправна, опломбирована в установленном порядке;

иметь фискальную память и эксплуатироваться в фискальном режиме.

Контрольно-кассовая техника в составе платежного терминала и банкомата помимо перечисленных требований должна:

быть установлена в составе каждого платежного терминала и банкомата внутри их корпусов, содержащих устройство для приема и (или) выдачи средств наличного платежа;

быть зарегистрирована в налоговом органе по месту учета налогоплательщика с указанием адреса места ее установки в составе платежного терминала или банкомата;

передавать в фискальном режиме в платежный терминал или банкомат фискальные данные, регистрируемые на кассовом чеке, электронном носителе контрольной ленты и в накопителе фискальной памяти.

Действия в случае исключения ККТ из Государственного реестра

Как было указано выше, пользователи могут применять только ККТ, включенные в Государственный реестр контрольно-кассовой техники. В то же время, реестр подвергается редактированию. Владельцам объектов, исключенных из Госреестра в период эксплуатации следует знать, что они могут продолжать применять кассовый аппарат до истечения нормативного срока его амортизации (п. 5 Постановления № 470).

Кроме того, налоговые органы не вправе отказать в регистрации контрольно-кассовой техники, исключенной из реестра, с неистекшим нормативным сроком амортизации (см. Письмо ФНС от 27 февраля 2006 г. № ШТ-6-06/199@, письмо Минфина России от 10.02.2006 № 03-01-15/1-30).

Продолжительность срока амортизации определяется с учетом утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 № 1 Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы.

Контрольно-кассовая техника является средством механизации и автоматизации управленческого и инженерного труда и отнесена к четвертой амортизационной группе (имущество со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно).

В случае исключения модели контрольно-кассовой техники из Государственного реестра в целях определения возможности ее дальнейшего использования следует исходить из нормативного срока амортизации, составляющего до 7 лет включительно с момента ввода в эксплуатацию (первичной регистрации в налоговых органах) контрольно-кассовой техники, в том числе при ее модернизации.

Таким образом, перерегистрация в налоговых органах и дальнейшая эксплуатация контрольно-кассовой техники, исключенной из Государственного реестра, с неистекшим нормативным сроком амортизации допускается, по мнению контролирующих органов, для контрольно-кассовой техники, ранее применявшейся (зарегистрированной в налоговых органах) этой организацией и индивидуальным предпринимателем, в следующих случаях:

- при изменении наименования организации, фамилии, имени, отчества индивидуального предпринимателя,
- при изменении места нахождения организации или места жительства индивидуального предпринимателя,
- при реорганизации организации,
- при государственной регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя, деятельность которого в качестве индивидуального предпринимателя была ранее прекращена,
- при внесении в уставный капитал (уставный фонд) организации,
- при регистрации организации физическим лицом, являющимся (являвшимся) индивидуальным предпринимателем, на которого была зарегистрирована контрольно-кассовая техника (Письмо ФНС от 15 июня 2006 г. № ММ-6-06/601@, Минфина от 7 июня 2006 г. № 03-01-15/4-124).

ФНС и Минфин также писали о том, что продолжение эксплуатации ККТ в данном случае возможно и при смене собственника кассового аппарата, однако в дальнейшем было уточнено, что продолжать эксплуатацию может только то лицо, которое ранее применяло аппарат (Письма ФНС от 27 февраля 2006 г. № ШТ-6-06/199@ и от 15 июня 2006 г. № ММ-6-06/601@, письма Минфина России от 10.02.2006 № 03-01-15/1-30 и от 7 июня 2006 г. № 03-01-15/4-124).

В случае истечения нормативного срока амортизации модели контрольно-кассовой техники, исключенной из Государственного реестра, ее снятие с регистрации может осуществляться налоговым органом самостоятельно. При этом налоговый орган уведомляет пользователя о снятии с регистрации указанной контрольно-кассовой техники не позднее дня, следующего за днем истечения нормативного срока ее амортизации (п. 19 постановления № 470, п. 84 Административного регламента № 94н, п. 1 Письма ФНС России от 10.09.2012 № АС-4-2/14961 @).

Первичная документация по применению ККТ

Формы первичной документации применения ККТ утверждены Постановлением Госкомстата от 25.12.98 № 132. Формы не являются обязательными, но их применение рационально в силу привычности этих форм работникам. В учетной политике организации необходимо перечислить применяемые формы, а в случае разработки своих – и приложить утверждаемые бланки (п. 4 ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете»).

Перечень форм первичной учетной документации по учету денежных расчетов с населением при осуществлении торговых операций с применением ККТ

Номер формы	Наименование формы
КМ-1	Акт о переводе показаний суммирующих денежных счетчиков на нули и регистрации контрольных счетчиков контрольно - кассовой машины
КМ-2	Акт о снятии показаний контрольных и суммирующих денежных счетчиков при сдаче (отправке) контрольно - кассовой машины в ремонт и при возвращении ее в организацию
КМ-3	Акт о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам
КМ-4	Журнал кассира-операциониста
КМ-5	Журнал регистрации показаний суммирующих денежных и контрольных счетчиков контрольно-кассовых машин, работающих без кассира-операциониста
КМ-6	Справка-отчет кассира-операциониста
КМ-7	Сведения о показаниях счетчиков контрольно - кассовых машин и выручке организации
КМ-8	Журнал учета вызовов технических специалистов и регистрации выполненных работ
КМ-9	Акт о проверке наличных денежных средств кассы

Акт о переводе показаний суммирующих денежных счетчиков на нули и регистрации контрольных счетчиков контрольно - кассовой машины (форма № КМ-1) применяется при вводе в эксплуатацию новой контрольно - кассовой машины и при инвентаризации в организациях для оформления перевода показаний суммирующих денежных счетчиков и регистрации контрольных счетчиков (отчета фискальной памяти) до и после их перевода на нули. Акт оформляется в двух экземплярах членами комиссии с обязательным участием представителя контролирующей организации (налогового инспектора). Один экземпляр акта как контрольный передается в организацию, обслуживающую и контролирующую контрольно - кассовые машины, второй - остается в данной организации.

Акт фиксирует показания следующих счетчиков: контрольных счетчиков (отчета фискальной памяти), регистрирующих количество переводов показаний суммирующих счетчиков на нули, главного суммирующего счетчика, секционных суммирующих денежных счетчиков.

Акт подписывается ответственными лицами комиссии в составе представителя контролирующей организации, руководителя, главного бухгалтера, старшего кассира и кассира организации.

Акт о снятии показаний контрольных и суммирующих денежных счетчиков при сдаче (отправке) контрольно - кассовой машины в ремонт и при возвращении ее в организацию (форма № КМ-2) применяется для оформления снятия показаний счетчиков при ремонте контрольно - кассовой машины специалистом центра технического обслуживания контрольно - кассовых машин или при передаче для работы в другую организацию.

Акт составляется и подписывается членами комиссии с обязательным участием представителя контролирующей организации (налогового инспектора), руководителя, старшего кассира, кассира организации и специалиста центра технического обслуживания ККТ.

Акт с накладной, оформленной на передачу ККТ в другую организацию или в центр технического обслуживания ККТ для ремонта, сдаются в бухгалтерию организации не позднее следующего дня. Соответствующие отметки об этом делаются в Журнале кассира-операциониста (форма № КМ-4) в конце записей за рабочий день.

Ремонт контрольно - кассовых машин производится с разрешения администрации организации только после снятия показаний суммирующих денежных и контрольных счетчиков (отчета фискальной памяти). После ремонта показания суммирующих денежных и контрольных счетчиков (отчета фискальной памяти) проверяются и фиксируются в акте, а кожух контрольно - кассовой машины пломбируется.

Акт о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам (в том числе по ошибочно пробитым кассовым чекам) (форма № КМ-3) применяется в организациях для оформления возврата денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам, в том числе по ошибочно пробитым кассовым чекам. В акте должны быть перечислены номер и сумма каждого чека.

Акт составляется в одном экземпляре членами комиссии и вместе с погашенными чеками, наклеенными на лист бумаги, сдаются в бухгалтерию организации и хранятся в документах за данное число. На сумму денег по возвращенным покупателями (клиентами) чекам уменьшается выручка кассы и заносится в Журнал кассира-операциониста (форма № КМ-4). Акт

подписывается ответственными лицами комиссии в составе руководителя, заведующего отделом (секцией), старшего кассира и кассира-операциониста организации.

Журнал кассира–операциониста (форма № КМ-4) применяется для учета операций по приходу и расходу наличных денег (выручки) по каждой контрольно - кассовой машине организации, а также является контрольно - регистрационным документом показаний счетчиков.

Журнал должен быть прошнурован, пронумерован и скреплен подписями налогового инспектора, руководителя и главного (старшего) бухгалтера организации и печатью. При окончании журнала кассира-операциониста организация заводит новый журнал, который по представлению организации налоговый инспектор должен скрепить своей подписью (см. письмо ФНС от 12 апреля 2006 г. № 06-9-10/126@).

Все записи в журнале ведутся кассиром-операционистом ежедневно в хронологическом порядке чернилами или шариковой ручкой без помарок. Если ККТ используется нерегулярно, изредка, делать ежедневные записи в журнале КМ-4 нет смысла. Изменить стандартный порядок его заполнения можно учетной политикой, указав, что ведение журнала будет производиться только в дни снятия z-отчетов.

Если в журнал вносятся исправления, то они должны оговариваться и заверяться подписями кассира-операциониста, руководителя и главного (старшего) бухгалтера организации.

При совпадении показаний заносят их в журнал за текущий день (смену) на начало работы, и эти данные заверяются подписями кассира и дежурного администратора (графы 7, 8).

В графу 15 журнала записываются суммы, выписанные по возвращенным покупателями (клиентами) чекам, на основании данных «Акта о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам» (форма № КМ-3), а также количество напечатанных за рабочий день (смену) нулевых чеков. В конце рабочего дня (смены) кассир составляет кассовый отчет и вместе с ним сдает выручку по приходному кассовому ордеру старшему кассиру.

После снятия показаний счетчиков, проверки фактической суммы выручки делается запись в Журнале кассира-операциониста и подтверждается подписями кассира, старшего кассира и администратора организации.

При расхождении результатов сумм на контрольной ленте с выручкой выясняется причина расхождения, а выявленные недостатки или излишки заносятся в соответствующие графы Журнала кассира-операциониста.

Журнал регистрации показаний суммирующих денежных и контрольных счетчиков контрольно - кассовых машин, работающих без кассира – операциониста (форма № КМ-5) применяется в организациях, работающих без кассира-операциониста (в случае установки ККТ на прилавках магазинов или для работы официанта), для учета операций по приходу наличных денег (выручки) по каждой контрольно - кассовой машине, а также является контрольно - регистрационным документом показаний счетчиков.

Журнал должен быть прошнурован, пронумерован и скреплен подписями налогового инспектора, руководителя и главного (старшего) бухгалтера организации и печатью. Все записи в журнале ведутся специалистом, работающим на ККТ, ежедневно в хронологическом порядке чернилами или шариковой ручкой без помарок. Организация может установить собственный порядок ведения формы КМ-5, учитывающий неритмичность применения ею кассовой техники.

Если в журнал вносятся исправления, то они должны оговариваться и заверяться подписями кассира, контролера - кассира, продавца или официанта, руководителя и главного бухгалтера организации. Записи в журнале ведутся после окончания рабочего дня (смены) с указанием показаний контрольных и суммирующих денежных счетчиков и выручки. Прием - сдача денег оформляется в журнале совместными подписями представителя администрации организации и контролера - кассира, продавца, официанта и др. При расхождении результатов сумм на контрольной ленте и фактической выручкой выясняются причины расхождения, а выявленные недостатки или излишки заносятся в соответствующие графы журнала.

Справка – отчет кассира–операциониста (форма № КМ-6) применяется для составления отчета кассира-операциониста о показаниях счетчиков контрольно - кассовой машины и выручке за рабочий день (смену). Отчет составляет в одном экземпляре ежедневно кассир-операционист, подписывает его и вместе с выручкой сдает его по приходному ордеру старшему (главному) кассиру или руководителю организации. В небольших организациях с одной - двумя кассами кассир-операционист сдает деньги непосредственно инкассатору банка. Сдача денег в банк отражается в отчете. Выручка за рабочий день (смену) определяется по показаниям суммирующих денежных счетчиков на начало и конец рабочего дня (смены) за вычетом суммы денег, возвращенных покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам, и подтверждается соответствующими подписями заведующих отделами. В приеме и оприходовании денег по кассе в отчете подписываются старший кассир и руководитель организации. Отчет служит основанием для составления сводного отчета «Сведения о показаниях счетчиков контрольно - кассовых машин и выручке организации» (форма № КМ-7).

Сведения о показаниях счетчиков контрольно – кассовых машин и выручке организации (форма № КМ-7) применяется для составления сводного отчета о показаниях счетчиков контрольно - кассовых машин и выручке организации за текущий рабочий день и является приложением к Справке - отчету кассира-операциониста за текущую дату.

Составляется в одном экземпляре старшим кассиром ежедневно и вместе с актами, справками-отчетами кассиров-операционистов, приходными и расходными ордерами передается в бухгалтерию организации до начала работы следующей смены. В форме согласно показаниям счетчиков на начало и на конец работы по каждой контрольно - кассовой машине рассчитывается выручка, в том числе с распределением ее по отделам, что подтверждается подписями соответствующих заведующих отделами (секциями). В конце таблицы подводятся итоги показаний счетчиков всех контрольно - кассовых машин и итоговая выручка организации с распределением ее по отделам (секциям). Согласно актам указывается итоговая сумма денег, выданных покупателям (клиентам) по возвращенным ими кассовым чекам, на которую уменьшается общая выручка организации. Сведения подписываются руководителем и старшим кассиром организации.

Журнал учета вызовов технических специалистов и регистрации выполненных работ (форма № КМ-8) применяется в организациях в следующих случаях:

при невозможности устранения неисправностей силами кассира администрация вызывает специалиста центра технического обслуживания контрольно - кассовых машин (механика, программиста, специалиста по электронике, системам управления);

проведения специалистом центра технического обслуживания плановых технических осмотров, включающих проверку состояния механизмов электронных и программных частей контрольно - кассовой машины, устранения мелких неисправностей.

Журнал ведется специалистом технического центра, который делает записи о проведенных работах, и находится у руководителя организации или его заместителя. В журнале делается запись об опломбировании и содержании оттиска клейма. В случае необходимости ремонта денежных контрольных счетчиков или электронной части контрольно - кассовой машины делается соответствующая запись и указывается руководству организации о необходимости направления контрольно - кассовой машины в ремонт в центр технического обслуживания. Соответствующая запись подтверждается подписями специалиста центра технического обслуживания и ответственного лица организации о приемке работ по ремонту ККТ.

Акт о проверке наличных денежных средств кассы (форма № КМ-9) может применяться для отражения результатов внезапной проверки фактического наличия денежных средств, находящихся в кассе торговой организации (предпринимателя - физического лица, осуществляющего предпринимательскую деятельность без образования юридического лица).

Проверка наличных денежных средств проводится в соответствии с установленным порядком. Результаты проверки оформляются представителями контролирующей организации и лицом, ответственным за сохранность денежных средств, и доводятся до сведения руководителя проверяемой организации.

Акт составляется в трех экземплярах при проверке наличных денежных средств с участием представителя контролирующей организации (налогового инспектора), а в случае проверки наличных денежных средств со стороны администрации организации, где работает кассир-операционист (продавец, официант, приемщик заказов), - в двух экземплярах.

Один экземпляр акта передается в контролируемую организацию, второй - в бухгалтерию проверяемой организации, третий - остается у материально ответственного лица, принявшего денежные средства на ответственное хранение.

Контрольные ленты, Журнал кассира-операциониста и другие документы, подтверждающие проведение денежных расчетов с покупателями (клиентами) с применением ККТ, должны храниться в течение сроков, установленных для первичных учетных документов, но не менее 5 лет (п. 14 Положения о регистрации и применении контрольно-кассовой техники, используемой организациями и индивидуальными предпринимателями, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 23.07.2007 № 470, Письмо ФНС России от 21.01.2014 № ЕД-4-2/665@).

Ответственность за обеспечение хранения указанных документов несет руководитель организации.

После окончания установленного срока хранения использованные кассовые чеки, копии товарных чеков, контрольные ленты, распечатки сдаются по акту об их списании (уничтожении) организациям по заготовке вторичного сырья.

Z-отчеты

Поступившие через ККТ в счет оплаты товаров (работ, услуг) средства отражаются в Z-отчете продавца, составляемом по итогам рабочей смены ККТ (или при прибытии инкассатора). Полученная в течение дня выручка должна быть оприходована кассиром предприятия путем составления приходного кассового ордера и соответствующими записями в кассовой книге. При этом сумма выручки должна соответствовать показаниям денежных суммирующих счетчиков и контрольной ленте ККТ (пункты 6.1, 6.2 Типовых правил эксплуатации контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением, утвержденных Минфином России от 30.08.1993 № 104, пункты 11 и 12 Методических рекомендаций по использованию данных

учета выручки, полученных с применением контрольно-кассовых машин, при осуществлении контроля за полнотой и своевременностью поступления выручки, уплаты налогов и других поступлений в бюджеты Российской Федерации, утвержденных Госналогслужбой России № ВЗ-6-13/272, Центральным банком Российской Федерации № 51 от 18.08.1993).

Если смена начинается в один день, а заканчивается в другой, снимать Z-отчет правильнее в конце смены, а не в полночь (см. Письмо ФНС РФ от 10.06.2011 № АС-4-2/9303@, Письма УФНС РФ по г. Москве от 14.12.2009 № 17-15/132344, УФНС РФ по г. Москве от 12.01.2006 № 22-12/1144, от 20.04.2011 № 17-15/38757, от 20.01.2011 № 17-15/4707, Письмо Минфина РФ от 11.06.2009 № 03-01-15/6-311).

При расхождении результатов сложения сумм на контрольной ленте с выручкой, определенной по счетчикам (регистрам), представитель руководителя с кассиром должен выяснить причину расхождений.

Выявленные недостатки или излишки заносятся в соответствующие графы книги кассира-операциониста.

В случае недостачи денежных средств, должна принять меры к взысканию ее с виновных лиц в установленном порядке, а при наличии излишков денежных средств - оприходовать их по учету с отнесением на результаты хозяйственной деятельности.

Оформление возвратов покупателям денег за товары (работы, услуги)

Возврат в день покупки (до закрытия смены и снятия Z-отчета)

Одним из видов расходных кассовых операций, производимых с использованием ККТ, является возврат покупателю денег в случае отказа от товара, не оказанной услуги, не выполненной работы в день покупки до закрытия смены кассира и снятия сменного отчета.

При возврате товара в день покупки (до закрытия смены и снятия Z-отчета), возврат денежной суммы производится из операционной кассы организации только по чеку, выданному в данной кассе, и только при наличии на чеке подписи директора (заведующего) или его заместителя (п. 4.2 Типовых правил эксплуатации контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением, утвержденных Минфином России от 30.08.1993 № 104).

На сумму возврата оформляется акт о возврате товара по форме № КМ-3 «Акт о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам (в том числе по ошибочно пробитым кассовым чекам)» (утв. Постановлением Госкомстата России от 25.12.1998 № 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету денежных расчетов с населением при осуществлении торговых операций с применением ККТ»). Акт составляется в одном экземпляре членами комиссии.

Погашенные (первоначальные) чеки наклеиваются на лист бумаги и вместе с актом сдаются в бухгалтерию (где они должны храниться при текстовых документах за данное число).

Суммы, выплаченные по возвращенным покупателями и неиспользованным кассовым чекам, записываются в Журнал кассира-операциониста в графу 15, и на итоговую сумму уменьшается сумма выручки за данный день.

Подобная операция производится и в случае ошибки кассира-операциониста при вводе большей суммы и невозможности погашения чека в течение смены.

В случае предъявления покупателем кассового чека, содержащего несколько наименований товара, торговая организация может выдать покупателю взамен копию чека, заверенную администрацией организации.

Прием от покупателя возвращенного товара оформляется накладной, которая составляется в двух экземплярах, один из которых прикладывается к товарному отчету, другой вручается покупателю и является основанием для получения денежной суммы за возвращенный товар. Оформление накладной не производится, если программное обеспечение ККТ позволяет при пробитии возвратного чека автоматически отразить возврат товара на склад.

Использование организацией при операции возврата товара в день покупки в ККТ функции возврата с одновременным пробитием возвратного чека не противоречит действующему законодательству о применении ККТ (см. Письмо УФНС по г. Москве от 26 декабря 2006 г. № 22-12/115771, Письмо УФНС России по г. Москве от 08.06.2006 № 22-12/49655). В то же время пробитие возвратного чека на является обязательным.

Специфические особенности возврата в день покупки могут проявляться у отдельных категорий продавцов. Так, например, на АЗС, при реализации нефтепродуктов в режиме предварительной оплаты за наличный расчет при неполной дозе отпуска применяется, как правило, следующий вариант регистрации возврата денежных средств с применением ККТ. По предъявлению покупателем чека на оплаченную дозу нефтепродукта на ККТ оформляется чек возврата на всю первоначально оплаченную дозу и чек на фактически оплаченную дозу. Этот кассовый чек пробивается по специальной секции (для исключения повторного отпуска нефтепродукта). Покупателю вместе со сдачей денежной наличности передается на руки кассовый чек на фактически отпущенную дозу, а первичный чек и чек возврата актируются по окончании смены (акт по форме № КМ-3). Таким образом, автозаправочная станция при осуществлении операции возврата денежных средств за недополученные горюче-смазочные материалы при реализации топлива вправе оприходовать данную часть денежной выручки исключительно при наличии документов, подтверждающих проведение данной операции по возврату: первичного кассового чека продажи, кассового чека возврата, акта по форме № КМ-3, контрольной ленты (см. Письма УФНС РФ по г. Москве от 07.01.2008 № 22-12/003057, от 18.12.2008 № 22-12/118181).

При несоблюдении требований к оформлению возврата денежных средств покупателям за возвращенный товар или сумм, ошибочно пробитых по ККТ кассиром-операционистом, организация фактически допускает неоприходование части выручки.

В п. 6.1 Типовых правил определено, что при закрытии предприятия кассир должен подготовить денежную выручку и другие платежные документы, составить кассовый отчет и сдать выручку вместе с кассовым отчетом по приходному ордеру старшему (главному) кассиру.

По показаниям секционных счетчиков (регистров) на начало и конец определяется сумма выручки. Сумма выручки должна соответствовать показаниям денежных суммирующих счетчиков и контрольной ленте, а также совпадать с суммой, сдаваемой кассиром-операционистом старшему кассиру с итоговым чеком ККТ. После снятия показания счетчиков (регистров) либо распечатки, определения и проверки фактической суммы выручки делается запись в журнале кассира-операциониста.

Если организацией не оформлены (не сохранены, не представлены проверяющим из налоговой инспекции) оправдательные документы (первичный кассовый чек), подтверждающие, что был произведен возврат покупателю денежных средств, то следует считать, что организация уменьшила выручку, полученную с применением ККТ неправомерно, что повлекло неоприходование в кассу денежной наличности (см. письма УФНС по г. Москве от 30 июля 2007 г. № 34-25/072141, от 17 ноября 2005 г. № 09-24/85140). Данное правонарушение наказывается штрафом за неполное оприходование наличной выручки по ст. 15.1 КоАП РФ.

Пример:

Сотрудниками инспекции ФНС России в магазине проведена проверка полноты оприходования (неполного оприходования) в кассу организации наличных денежных средств, полученных с применением контрольно-кассовой техники.

В ходе проверки было выявлено неоприходование денежных средств в кассу организации, а именно выручка в размере 8420 рублей не отражена в кассовой книге организации и кассовой книге кассира-операциониста, тем самым нарушены положения пунктов 13, 14 - 16, 22, 24 Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации, а также положения пункта 6.1 Типовых правил эксплуатации ККТ при осуществлении денежных расчетов с населением (Письмо Минфина от 30.08.1993 г. № 104).

По данному факту в отношении должностного лица. составлен протокол об административном правонарушении, предусмотренном статьей 15.1 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях.

Указанные обстоятельства подтверждаются протоколом об административном правонарушении, требованием о предоставлении документов, необходимых для проведения проверки, актом проверки.

Оштрафованный продавец обратилась в суд, обжалуя решение ИФНС, ссылаясь на то, что она не получала, а выдавала денежные средства из кассы и это не может быть квалифицировано, как неоприходование денежных средств в кассе.

Суд отметил, что под неоприходованием денежных средств понимается нарушение не только правил приема, но и выдачи денежных средств.

При несоблюдении требований к оформлению возврата денежных средств покупателям за возвращенный товар организация фактически допускает неоприходование части выручки.

Выявленные в ходе проверки магазина нарушения свидетельствуют о том, что продавец не исполнила надлежащим образом свои служебные обязанности по соблюдению порядка ведения кассовых операций.

При таких обстоятельствах действия должностного лица правильно квалифицированы по статье 15.1 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях.

Постановление о привлечении к административной ответственности за совершение административного правонарушения, предусмотренного статьей 15.1 КоАП РФ, вынесено ИФНС в пределах срока давности привлечения к административной ответственности, установленного частью 1 статьи 4.5 КоАП РФ для данной категории дел.

Административное наказание назначено продавцу в пределах, установленных санкцией статьи 15.1 КоАП РФ.

Учитывая изложенное, суд постановил, что вынесенное ИФНС постановление отмене не подлежит.

(по материалам Постановления Верховного Суда РФ от 28.01.2011 № 5-АД11-1)

Арбитражная практика подтверждает, что в случаях неверного оформления возврата денег покупателю суд встает на сторону ИФНС и одобряет наложение штрафа (см, например, Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 21.04.2014 № 09АП-10838/2014 по делу № А40-149918/13)

Возврат товара после закрытия смены и снятия Z-отчета

Порядок оформления возврата товара покупателем не в день покупки (по истечении рабочего дня после закрытия продавцом смены и снятия Z-отчета) определен Методическими рекомендациями по учету оформления операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, утвержденными Письмом Комитета РФ по торговле от 10.07.1996 № 1-794/32-5, в следующем порядке (см. также Письма УФНС по г. Москве от 3 ноября 2006 г. № 22-12/97729, от 26 декабря 2006 г. № 22-12/115771, от 01.10.2007 № 18-11/3/092847@).

Возврат денег по стандартным правилам осуществляется из главной кассы организации на основании письменного заявления покупателя с указанием фамилии, имени, отчества и только при предъявлении документа, удостоверяющего личность (Письмо ФНС России от 04.12.2012 № АС-4-2/20379@, Письмо УФНС по г. Москве от 28 мая 2010 г. № 17-15/056421).

Для возврата денег покупателю из главной кассы предприятия составляется расходный кассовый ордер (форма № КО-2) с обязательным указанием фамилии, имени, отчества покупателя и его паспортных данных или иного документа, удостоверяющего личность. Такой порядок составления и оформления документов утвержден Постановлением Государственного комитета РФ по статистике от 18.08.1998 № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации».

В данном случае денежные средства, выданные покупателю, в Журнале кассира-операциониста не отражаются, Акт о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам (Письмо> УФНС РФ по г. Москве от 28.05.2010 № 17-15/056421).

Чаще всего производить возврат денег из главной кассы организации неудобно и нерационально. В подобных случаях организация (предприниматель) своим локальным нормативным актом устанавливает собственный мотивированный порядок осуществления возвратов, но правила документального оформления должны быть сохранены.

При возврате товаров, реализованных в режиме розничной торговли с использованием контрольно-кассовой техники и выдачей покупателю чека, продавец может зарегистрировать в книге покупок реквизиты расходного кассового ордера, выписанного при возврате денежных средств покупателю, подтверждающего прием и принятие на учет возвращенных товаров (Письма Минфина от 3 августа 2012 г. № 03-07-09/107, от 19 марта 2013 г. № 03-07-15/8473, Письмо ФНС России от 14 мая 2013 г. № ЕД-4-3/8562@).

Возврат денег в случае отсутствия у покупателя кассового чека

Цель предъявления покупателем при возврате товара кассового чека - подтверждение факта приобретения товара у данного продавца.

Согласно ст. 493 ГК РФ договор розничной купли-продажи считается заключенным в надлежащей форме с момента выдачи продавцом покупателю кассового или товарного чека или иного документа, подтверждающего оплату товара.

Таким образом, кассовый чек не только подтверждает оплату товара, но свидетельствует о наличии договора купли-продажи в рознице.

В отсутствие кассового чека может быть предъявлен товарный чек, квитанция, квитанция к ПКО, товарная накладная с отметкой об оплате и т.п.

Фактом, подтверждающим покупку, может служить контрольная лента, которая должна храниться у продавца в течение сроков, установленных для первичных учетных документов, но не менее пяти лет (Письма УФНС РФ по г. Москве от 28.05.2010 № 17-15/056421, от 02.11.2005 № 22-12/80195).

Пленум Верховного Суда РФ Постановлением от 28.06.2012 № 17 «О рассмотрении судами гражданских дел по спорам о защите прав потребителей» (п. 43) разъяснил, что при дистанционных способах продажи товаров (заказа работ, услуг), когда используются средства удаленной связи (в частности, такие, как почта, Интернет, телефон), а оплата товара (работ, услуг) осуществляется потребителем посредством электронных или безналичных расчетов, в том числе с использованием банковских карт и (или) иных установленных законом средств платежа, включая электронные средства платежа, факт покупки может быть подтвержден выпиской с банковского счета об авторизации и о совершении транзакции с указанием получателя платежа, итогов дебетовых и кредитовых операций и т.п., а также иными документами, подтверждающими перевод денежных средств (например, подтверждением об исполнении распоряжения клиента об осуществлении перевода электронных денежных средств, выдаваемым клиенту оператором электронных денежных средств).

Если нет никаких документов, подтверждающих оплату товара при приобретении, то и это не лишает покупателя возможности доказать факт покупки товара у данного продавца ссылками на свидетельские показания (ст. 493 ГК РФ).

Таким образом, для достижения цели подтверждения факта покупки у данного продавца могут быть использованы различные способы.

Закон РФ от 07.02.1992 № 2300-1 «О защите прав потребителей» (ст. 18) уточняет правила возврата потребителю денег за товар ненадлежащего качества (в том числе, в отсутствие чека).

Так, потребитель в случае обнаружения в товаре недостатков, если они не были оговорены продавцом, по своему выбору вправе:

- потребовать замены на товар этой же марки (этих же модели и (или) артикула);
- потребовать замены на такой же товар другой марки (модели, артикула) с соответствующим перерасчетом покупной цены;
- потребовать соразмерного уменьшения покупной цены;
- потребовать незамедлительного безвозмездного устранения недостатков товара или возмещения расходов на их исправление потребителем или третьим лицом;

отказаться от исполнения договора купли-продажи и потребовать возврата уплаченной за товар суммы. По требованию продавца и за его счет потребитель должен возвратить товар с недостатками.

При этом потребитель вправе потребовать также полного возмещения убытков, причиненных ему вследствие продажи товара ненадлежащего качества.

В отношении технически сложного товара потребитель в случае обнаружения в нем недостатков вправе отказаться от исполнения договора купли-продажи и потребовать возврата уплаченной за такой товар суммы либо предъявить требование о его замене на товар этой же марки (модели, артикула) или на такой же товар другой марки (модели, артикула) с соответствующим перерасчетом покупной цены в течение пятнадцати дней со дня передачи потребителю такого товара. По истечении этого срока указанные требования подлежат удовлетворению в одном из следующих случаев:

обнаружение существенного недостатка товара;

нарушение установленных Законом № 2300-1 сроков устранения недостатков товара;

невозможность использования товара в течение каждого года гарантийного срока в совокупности более чем тридцать дней вследствие неоднократного устранения его различных недостатков.

Перечень технически сложных товаров утв. Постановлением Правительства РФ от 10.11.2011 № 924.

Если покупатель решил такой товар вернуть, правила документального оформления возврата применяются общие, однако п. 5 ст. 18 Закона № 2300-1 оговаривает, что отсутствие у потребителя кассового или товарного чека либо иного документа, удостоверяющих факт и условия покупки товара, не является основанием для отказа в удовлетворении его требований.

Продавец (изготовитель), уполномоченная организация или уполномоченный индивидуальный предприниматель, импортер обязаны принять товар ненадлежащего качества у потребителя и в случае необходимости провести проверку качества товара. Потребитель вправе участвовать в проверке качества товара.

В случае спора о причинах возникновения недостатков товара продавец (изготовитель), уполномоченная организация или уполномоченный индивидуальный предприниматель, импортер обязаны провести экспертизу товара за свой счет. Экспертиза товара проводится в сроки, установленные статьями 20, 21 и 22 Закона № 2300-1 для удовлетворения соответствующих требований потребителя. Потребитель вправе присутствовать при проведении экспертизы товара и в случае несогласия с ее результатами оспорить заключение такой экспертизы в судебном порядке.

Если в результате экспертизы товара установлено, что его недостатки возникли вследствие обстоятельств, за которые не отвечает продавец (изготовитель), потребитель обязан возместить продавцу (изготовителю), уполномоченной организации или уполномоченному индивидуальному предпринимателю, импортеру расходы на проведение экспертизы, а также связанные с ее проведением расходы на хранение и транспортировку товара.

Особенности возврата денежных средств при оплате покупки банковской картой

Возврат денежных средств покупателю в случае отказа от товара, оплаченного полностью или частично платежной картой, производится на основании квитанции возврата безналичным путем на карточку держателя при предъявлении кассового чека и платежной карты или наличными из кассы. Оба способа не запрещены действующим законодательством. Единственное, что может помешать выплате наличных из кассы – условия договора эквайринга (договора между кредитной организацией и

предприятием торговли (услуг) по операциям, совершаемым с использованием платежных карт), которым устанавливается в том числе и порядок возврата денежных средств (п. 1.8 Положения об эмиссии банковских карт и об операциях, совершаемых с использованием платежных карт, утв. ЦБ РФ 24 декабря 2004 г. № 266-П).

Если в договоре эквайринга содержится запрет на проведение наличных расчетов в случае возврата товара, оплаченного полностью или частично банковской картой, выдачу наличных следует рассматривать как нарушение договорных условий.

Налоговые органы высказали мнение, что выдача наличных денежных средств из денежного ящика ККТ при совершении операций возврата товара, оплаченного полностью банковской картой не допускается. При возврате денег за возвращенный товар в случае, если этот товар частично оплачен наличными деньгами, а частично - с использованием банковской пластиковой карты, денежные средства возвращаются в той же пропорции, в какой они были внесены за товар. Возврат денежных средств полностью наличными или полностью на банковскую карту не допускается (Письма УМНС по г. Москве от 13 августа 2003 г. № 29-12/44313, от 2 апреля 2003 г. № 29-12/17931, Письмо УФНС РФ по г. Москве от 15.09.2008 № 22-12/087134). Позиция налоговых органов никак не мотивирована и не основывается на нормах законодательства.

Единственное, что запрещено нормативным правовым актом – это возврат такому покупателю наличными деньгами, взятыми из наличной выручки (п. 2 Указания № 3073-У, Официальное разъяснение Банка России от 28.09.2009 № 34-ОР). Таким образом, если договор с банком не содержит запрета на возврат денежных средств наличными, их необходимо специально получать в банке на эти цели, а возврат производить не из кассового ящика ККТ, через которую покупка была оформлена даже в день покупки до закрытия сменя и снятия z-отчета.

Только нарушение этого правила может привести к законному наложению штрафа в размере до 50 000 руб. на основании ст. 15.1 КоАП РФ.

9. ПРИМЕНЕНИЕ БЛАНКОВ СТРОГОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Сфера применения

Закон разрешает осуществления организациями и индивидуальными предпринимателями наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники в случае оказания услуг населению при условии выдачи документа, оформленного на бланке строгой отчетности (далее - БСО), приравненного к кассовому чеку (п. 2 ст. 2 Федерального закона от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт»).

Принадлежность к услугам, оказываемым населению, определяет Общероссийский классификатор услуг населению ОК 002-93 (ОКУН), утвержденный Постановлением Госстандарта России от 28.06.1993 № 163.

Порядок утверждения, хранения, заполнения, инвентаризации и уничтожения бланков строгой отчетности установлен Постановлением Правительства РФ 6 мая 2008 г. № 359 (далее – Положение № 359).

На бланках строгой отчетности оформляются предназначенные для осуществления наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники в случае оказания услуг населению квитанции, билеты, проездные документы, талоны, путевки, абонементы и другие документы, приравненные к кассовым чекам.

Требования к бланкам

Организация и индивидуальный предприниматель, оказывающие услуги населению, в большинстве случаев вправе использовать самостоятельно разработанный бланк строгой отчетности, в котором должны содержаться обязательные реквизиты, установленные Положением № 359. Утверждение формы такого документа уполномоченными федеральными органами исполнительной власти не требуется.

В случае если в соответствии с законодательством Российской Федерации федеральные органы исполнительной власти наделены полномочиями по утверждению форм БСО, такие федеральные органы исполнительной власти утверждают указанные формы бланков.

Документы, используемые при оказании услуг по перевозке пассажиров и багажа автомобильным транспортом и городским наземным электрическим транспортом, должны содержать реквизиты, установленные Правилами перевозок пассажиров и багажа автомобильным транспортом и городским наземным электрическим транспортом.

При необходимости исключения из формы БСО части реквизитов, формы бланков документов при оказании услуг учреждениями культуры (учреждения кино и кинопроката, театральные предприятия, концертные организации, коллективы филармоний, цирковые предприятия и зоопарки, музеи, парки (сады) культуры и отдыха), включая услуги выставочного характера и художественного оформления, и услуг физической культуры и спорта (проведение спортивно-зрелищных мероприятий), а также услуг по использованию парковок (парковочных мест) на платной основе утверждаются соответствующими федеральными органами исполнительной власти, осуществляющими функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в установленной сфере деятельности.

Перечень сведений, содержащихся в БСО, формы которых утверждены федеральными органами исполнительной власти, наделенными полномочиями по утверждению форм бланков документов, определяется этими органами.

Формы таких БСО в обязательном порядке применяются организациями и индивидуальными предпринимателями, оказывающими услуги населению тех видов, в отношении которых эти формы утверждены.

Например, формы электронных проездных документов (билетов) на железнодорожном транспорте утв. Приказом Минтранса России от 21.08.2012 № 322; форма электронного пассажирского билета и багажной квитанции в гражданской авиации утв. Приказом Минтранса РФ от 08.11.2006 № 134; форма электронного многоцелевого документа (применяется при оказании услуг (в том числе - дополнительных) пассажирам утв. Приказом Минтранса РФ от 18.05.2010 № 116; формы БСО «Билет», «Абонемент», «Экскурсионная путевка», используемые при оказании услуг учреждениями культуры (театральными предприятиями, концертными организациями, коллективами филармоний, цирковыми предприятиями, зоопарками, музеями, парками (садами) культуры и отдыха и т.д.) утв. Приказом Минкультуры РФ от 17.12.2008 № 257; форма бланка

«Кинобилет» утв. Приказом Минкультуры РФ от 08.12.2008 № 231; форма «Квитанция на получение страховой премии (взноса)» утв. Приказом Минфина РФ от 17.05.2006 № 80н и т.д.

Хозяйствующий субъект, который самостоятельно утверждает форму бланка, обязан обеспечить наличие в ней всех обязательных реквизитов, указанных в п. 3 Положения № 359:

- а) наименование документа, шестизначный номер и серия;
- б) наименование и организационно-правовая форма - для организации; фамилия, имя, отчество - для индивидуального предпринимателя;
- в) место нахождения постоянно действующего исполнительного органа юридического лица (в случае отсутствия постоянно действующего исполнительного органа юридического лица - иного органа или лица, имеющих право действовать от имени юридического лица без доверенности) (новый обязательный реквизит бланков строгой отчетности);
- г) идентификационный номер налогоплательщика, присвоенный организации (индивидуальному предпринимателю), выдавшей документ;
- д) вид услуги;
- е) стоимость услуги в денежном выражении;
- ж) размер оплаты, осуществляемой наличными денежными средствами и (или) с использованием платежной карты;
- з) дата осуществления расчета и составления документа;
- и) должность, фамилия, имя и отчество лица, ответственного за совершение операции и правильность ее оформления, его личная подпись, печать организации (индивидуального предпринимателя);
- к) иные реквизиты, которые характеризуют специфику оказываемой услуги и которыми вправе дополнить документ организация (индивидуальный предприниматель).

Никакие исправления при заполнении бланков строгой отчетности не допускаются (п. 10 Положения № 359). Испорченный или неправильно заполненный бланк документа перечеркивается и прилагается к книге учета бланков документов за тот день, в котором они заполнялись.

Сам бланк документа изготавливается типографским способом или формируется с использованием автоматизированных систем (п. 4 Положения № 359).

Изготовленный типографским способом бланк документа должен содержать сведения об изготовителе бланка документа (сокращенное наименование, идентификационный номер налогоплательщика, место нахождения, номер заказа и год его выполнения, тираж), если иное не предусмотрено нормативными правовыми актами об утверждении форм бланков таких документов.

Проставление серии и номера на бланке документа, изготовленного типографским способом, осуществляется изготовителем бланков. Дублирование серии и номера на бланке документа не допускается (п. 9 Постановления № 359). Нанесение печати на бланк типографским способом не допускается. Лицо, ответственное за совершение операций и правильность ее оформления, обязано заверить печатью организации свою личную подпись на документе, оформленном на

бланке строгой отчетности, в каждом конкретном случае при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт (см. п. 5 Письма ФНС России от 10.09.2012 № АС-4-2/14961 @).

При формировании бланка с использованием автоматизированных систем должно исполняться требование п. 11 Положения № 359:

а) автоматизированная система должна иметь защиту от несанкционированного доступа, идентифицировать, фиксировать и сохранять все операции с бланком документа в течение не менее 5 лет;

б) при заполнении бланка документа и выпуске документа автоматизированной системой сохраняются уникальный номер и серия его бланка.

В соответствии с п. 12 Положения № 359 организации и индивидуальные предприниматели по требованию налоговых органов обязаны представлять информацию из автоматизированных систем о выпущенных документах.

Автоматизированные системы для формирования бланков строгой отчетности, соответствующие требованиям Положения № 359, к контрольно-кассовой технике не относятся, в этой связи используемые организациями и индивидуальными предпринимателями автоматизированные системы для формирования бланков строгой отчетности регистрации в налоговых органах не подлежат (п. 3 Письма ФНС России от 10.09.2012 № АС-4-2/14961 @).

Необходимо отметить, что согласно разъяснениям Министерства финансов Российской Федерации от 22.08.2008 № 03-01-15/10-303 и от 06.03.2009 № 03-01-15/2-96 соответствие автоматизированной системы, формирующей бланки строгой отчетности, требованиям Положения № 359 должно подтверждаться технической документацией по формированию, заполнению и печати бланков строгой отчетности, приравненных к кассовым чекам. При этом по своим параметрам функционирования автоматизированные системы должны отвечать требованиям, предъявляемым к контрольно-кассовой технике.

Минфин России Письмом от 07.11.2008 № 03-01-15/11-353 разъяснил, что вопросы формирования бланков документов посредством автоматизированных систем требуют рассмотрения применительно к конкретной системе, используемой для формирования бланков строгой отчетности. При этом согласно позиции Минфина России, поскольку в Положении № 359 речь идет не о печатающем устройстве, а о системе, обеспечивающей защиту, фиксацию, хранение сведений о бланке документа, что соответствует требованиям, предъявляемым к контрольно-кассовой технике в этой части, простой компьютер для формирования бланков строгой отчетности использован быть не может.

Представляется, что неприменение автоматизированной системы, отвечающей требованиям Постановления № 359, изготовление БСО иным способом, следует считать невыдачей документа клиенту. В силу Федерального закона от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» неприменение ККТ допускается лишь при условии выдачи клиентам документов строгой отчетности. В случае невыдачи указанных документов юридические лица и индивидуальные предприниматели несут ответственность за осуществление наличных денежных расчетов без применения контрольно-кассовой машины (ст. 14.5 КоАП РФ) в виде штрафа в размере до 40 000 руб.

В случае применения БСО наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники осуществляются в следующем порядке, описанном в п. 20 Положения № 359:

а) при оплате услуг наличными денежными средствами уполномоченное лицо организации (индивидуальный предприниматель):

заполняет бланк документа, за исключением места для личной подписи (при наличии такого реквизита);

получает от клиента денежные средства;

называет сумму полученных денежных средств и помещает их отдельно на виду у клиента;

подписывает документ (при наличии места для личной подписи);

называет сумму сдачи и выдает ее клиенту вместе с документом, при этом бумажные купюры и разменные монеты выдаются одновременно;

б) при оплате услуг с использованием платежной карты уполномоченное лицо организации (индивидуальный предприниматель):

получает от клиента платежную карту;

заполняет бланк документа, за исключением места для личной подписи (при наличии такого реквизита);

вставляет платежную карту в устройство для считывания информации с платежных карт и получает подтверждение оплаты по платежной карте;

подписывает документ (при наличии места для личной подписи);

возвращает клиенту платежную карту вместе с документом и документом, подтверждающим совершение операции с использованием платежной карты;

в) при осуществлении смешанной оплаты, при которой одна часть услуги оплачивается наличными денежными средствами, другая - с использованием платежной карты, выдача документа и сдачи, а также возврат платежной карты производятся одновременно.

БСО и НДС

Бланк строгой отчетности заменяет собой не только кассовый чек, но и счет-фактуру: согласно п. 7 ст. 168 НК РФ при реализации товаров за наличный расчет организациями (предприятиями) и индивидуальными предпринимателями розничной торговли и общественного питания, а также другими организациями, индивидуальными предпринимателями, выполняющими работы и оказывающими платные услуги непосредственно населению, требования по оформлению расчетных документов и выставлению счетов-фактур считаются выполненными, если продавец выдал покупателю заполненный бланк строгой отчетности. Фактически это означает, что покупатель несмотря на отсутствие счета-фактуры имеет право на вычет НДС по операции, оформленной бланком строгой отчетности установленного образца, если в этом документе выделен НДС и если покупка совершена физическим лицом от своего имени, а не по доверенности от имени организации или предпринимателя (Письмо Минфина России от 21.11.2012 № 03-07-11/502).

При приобретении услуг по найму жилых помещений в период служебной командировки работников и услуг по перевозке работников к месту служебной командировки и обратно, включая услуги по предоставлению в пользование в поездах постельных принадлежностей, в книге покупок регистрируются заполненные в установленном порядке бланки строгой отчетности или их копии с выделенной отдельной строкой суммой налога на добавленную стоимость, выданные работнику и включенные им в отчет о служебной командировке (п. 18 Правил ведения Книги покупок, утв. Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137).

10. ВЫСТАВЛЕНИЕ СЧЕТОВ-ФАКТУР ПРИ НАЛИЧНЫХ РАСЧЕТАХ

Ст. 168 НК РФ определяет порядок предъявления продавцом покупателю суммы НДС (если продавец является плательщиком этого налога).

П. 6 этой статьи предполагает, что при реализации товаров (работ, услуг) населению по розничным ценам (тарифам) соответствующая сумма налога включается в указанные цены (тарифы). При этом на ярлыках товаров и ценниках, выставляемых продавцами, а также на чеках и других выдаваемых покупателю документах сумма налога не выделяется.

При реализации товаров за наличный расчет организациями (предприятиями) и индивидуальными предпринимателями розничной торговли и общественного питания, а также другими организациями, индивидуальными предпринимателями, выполняющими работы и оказывающими платные услуги непосредственно населению, требования по оформлению расчетных документов и выставлению счетов-фактур считаются выполненными, если продавец выдал покупателю кассовый чек или иной документ установленной формы (п. 7 ст. 168 НК РФ).

Конституционный суд РФ в Постановлении от 03.06.2014 № 17-П «По делу о проверке конституционности положений пунктов 6 и 7 статьи 168 и пункта 5 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью «Торговый дом «Камснаб»» дал следующие пояснения к этим нормам.

Обязанность по выставлению счета-фактуры, как следует из статьи 168 Налогового кодекса Российской Федерации, распространяется на всех плательщиков налога на добавленную стоимость в качестве безусловного требования, однако ее осуществление имеет специфику в случаях реализации товаров населению в розницу, что не предполагает дальнейшего использования покупателем уплаченных в составе цены товара сумм налога на добавленную стоимость для получения соответствующих налоговых вычетов. Исходя из этого пункт 6 статьи 168 НК РФ предписывает включать в цену (тариф) товара (работы, услуги) при его реализации населению сумму налога на добавленную стоимость, не выделяя эту сумму на выставляемых ярлыках, ценниках, а также в чеках и в других документах, выдаваемых покупателю, а пункт 7 данной статьи приравнивает выдачу покупателю кассового чека или иного документа установленной формы при реализации товаров за наличный расчет населению к исполнению общих требований по оформлению расчетных документов и выставлению счетов-фактур, предусматривающих, в частности, необходимость выделения в счете-фактуре отдельной строкой соответствующей суммы налога.

По смыслу приведенных законоположений, определяющих особенности реализации товаров (работ, услуг) населению по розничным ценам (тарифам), покупателями в таких случаях выступают физические лица, которые, по общему правилу, плательщиками налога на добавленную стоимость не признаются. Соответственно, для таких покупателей выделение суммы налога на добавленную стоимость в составе цены на приобретаемые товары (работы, услуги) не имеет юридического значения, поскольку исчисление продавцом суммы налога расчетным путем не является тем действием, которое порождает у них право на применение налогового вычета. Что касается розничных продавцов, то они в силу пункта 7 статьи 168 НК РФ считаются выполнившими предъявляемые к плательщикам налога на добавленную стоимость требования по выставлению счета-фактуры даже без выделения суммы данного налога в цене товара, а потому вправе претендовать на налоговые вычеты, которые компенсируют включение соответствующих сумм налога в цену поставленного им товара, в дальнейшем реализуемого непосредственно населению.

Согласно статье 492 ГК РФ по договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью.

Таким образом, вышеизложенная норма НК РФ в части реализации товаров организациями розничной торговли применяется только в случае, если указанные товары приобретаются для использования, не связанного с предпринимательской деятельностью.

В то же время, если товар приобретается не для личных нужд, а для дальнейшего использования в предпринимательской деятельности даже у розничного продавца, нормы п. 6 и 7 ст. 168 НК РФ не применяются.

В этом случае следует применять в общем порядке п. 3 ст. 168 НК РФ, которым установлено, что при реализации товаров (работ, услуг) выставляются соответствующие счета-фактуры не позднее пяти дней, считая со дня отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг).

Как указал Минфин России в Письме от 10 октября 2003 г. № 03-1-08/2963/11-АЛ268, если покупатель, согласно представленной доверенности, выступает от имени юридического лица или если покупателем является индивидуальный предприниматель, представивший свидетельство о государственной регистрации, т.е. товары приобретаются для использования, связанного с предпринимательской деятельностью, налогоплательщики-продавцы (организации и индивидуальные предприниматели) обязаны в установленном НК РФ порядке выдавать счета-фактуры.

В соответствии с пунктом 1 статьи 168 НК РФ при реализации товаров (работ, услуг) налогоплательщик дополнительно к цене (тарифу) реализуемых товаров (работ, услуг) обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров (работ, услуг) соответствующую сумму налога.

При реализации организациями розничной торговли товаров (работ, услуг) юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям запрета на выделение соответствующей суммы налога НК РФ не установлено.

Согласно статье 172 НК РФ налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), документов,

подтверждающих фактическую уплату сумм налога, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6 - 8 статьи 171 НК РФ.

В связи с этим при приобретении товаров в организациях розничной торговли юридические лица и индивидуальные предприниматели имеют право на вычеты при наличии счетов-фактур и кассовых чеков с выделенной суммой налога на добавленную стоимость.

При этом в строке 5 счета-фактуры должен быть указан порядковый номер чека и дата покупки.

У продавца счета-фактуры, выданные при реализации товаров (выполнении работ, оказании услуг), передаче имущественных прав организациям и индивидуальным предпринимателям за наличный расчет, подлежат регистрации в книге продаж. При этом показания контрольных лент контрольно-кассовой техники регистрируются в книге продаж без учета сумм, указанных в соответствующих счетах-фактурах (п. 13 Правил ведения книги продаж, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утв. Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость»).

Продавцы, выполняющие работы и оказывающие платные услуги непосредственно населению без применения контрольно-кассовой техники, но с выдачей документов строгой отчетности в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, регистрируют в книге продаж вместо счетов-фактур документы строгой отчетности, утвержденные в установленном порядке и выданные покупателям, либо суммарные данные документов строгой отчетности на основании описи, составленной по итогам продаж за календарный месяц.

Таким образом, особенности вычета сумм налога на добавленную стоимость в отношении товаров, приобретаемых налогоплательщиками-покупателями в организациях розничной торговли, НК РФ не предусмотрены. Поэтому суммы налога по товарам (работам, услугам), приобретенным в указанных организациях, без наличия счетов-фактур, по мнению контролирующих органов, к вычету не принимаются (см. Письма Минфина от 3 августа 2010 г. № 03-07-11/335, от 9 марта 2010 г. № 03-07-11/51).

В то же время с учетом сложившейся судебной-арбитражной практики, позиции Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в определении от 02.10.2003 № 384-О, и позиции Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, приведенной в постановлении Президиума от 13.05.2008 № 17718/07, налогоплательщик при отсутствии счета-фактуры вправе применить налоговый вычет при наличии иных документов, подтверждающих сумму НДС, предъявленную ему поставщиком к оплате при расчетах за поставленные товары (работы, услуги).

Из Определения Конституционного Суда Российской Федерации от 15.02.2005 № 93-О следует, что обязанность подтверждать правомерность и обоснованность налоговых вычетов первичной документацией лежит на налогоплательщике - покупателе товаров (работ, услуг), поскольку именно он выступает субъектом, применяющим при исчислении итоговой суммы налога, подлежащей уплате в бюджет, вычет сумм налога, начисленных поставщиками (подрядчиками, исполнителями).

Представленные налогоплательщиком документы должны отвечать предъявляемым налоговым законодательством требованиям и достоверно свидетельствовать об обстоятельствах, с которыми связывается применение права на налоговый вычет.

То есть в отсутствие счета-фактуры, но при наличии чека, в котором налог выделен отдельной строкой, налогоплательщик может отстоять право на вычет в суде (см, например, Постановление Президиума ВАС РФ от 13 мая 2008 г. № 17718/07, Постановление ФАС Московского округа от 23 августа 2011 г. № КА-А41/7671-11 по делу № А41-19919/10). Отметим, что выделение в чеке НДС отдельной строкой не обязательно для продавца и требовать этого покупатель не может.

Если же в чеке налог не выделен, счет-фактура отсутствует, то документальное подтверждение факта уплаты налога невозможно и право на вычет НДС у покупателя не возникает (см., например, Постановление ФАС Поволжского округа от 15.03.2012 по делу № А06-5384/2011, Постановление ФАС Уральского округа от 09.02.2012 № Ф09-287/12 по делу № А71-2541/11, Постановление ФАС Северо-Западного округа от 3 сентября 2013 г. по делу № А56-4764/2013).

Пример:

В ходе выездной налоговой проверки ООО «Агат-III» Инспекция пришла к выводу о неправомерном предъявлении ООО к вычету 1 171 505 руб. НДС по приобретенным за наличный расчет ГСМ.

Как указал налоговый орган, в подтверждение обоснованности включения в состав налоговых вычетов указанной суммы налога налогоплательщик представил только чеки ККТ, в которых сумма НДС не выделена. Счета-фактуры, выставленные в адрес ООО «Агат-III» поставщиками в подтверждение приобретения ГСМ, отсутствуют и в книгах покупок проверяемый период не зарегистрированы.

По результатам проверки Обществу был доначислен налог, начислены пени и штраф.

ООО обжаловало решение налоговой инспекции в суд.

Суд установил, ООО для осуществления своей предпринимательской деятельности производило приобретение за наличный расчет ГСМ через розничную сеть автозаправочных станций и на основании чеков ККТ предъявило к вычету сумму НДС, включенную в стоимость нефтепродуктов.

Со ссылкой на письма автозаправочных станций о том, что указанные организации являются плательщиками НДС и включали НДС в цену топлива, приведенную в кассовых чеках, а также на то, что ГСМ приобретался для производственных нужд при эксплуатации арендованных автомобилей, Общество полагает, что правомерно рассчитало сумму НДС, предъявленную к вычету, самостоятельно на основании пункта 4 статьи 164 НК РФ.

Согласно пунктам 1 и 2 статьи 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ, на установленные статьей 171 НК РФ налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи либо для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 НК РФ, за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 НК РФ.

В соответствии с пунктом 1 статьи 172 НК РФ налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 НК РФ, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на территорию

Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6 - 8 статьи 171 названного Кодекса.

В силу пункта 1 статьи 169 НК РФ счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету или возмещению, в связи с чем в пунктах 5 - 6 названной статьи установлены требования, соблюдение которых в силу пункта 2 этой же статьи обязательно для применения налоговых вычетов.

Следовательно, у налогоплательщика имеются основания для применения налогового вычета по НДС при соблюдении следующих условий, перечисленных в статьях 171 и 172 НК РФ, а именно наличие счета-фактуры, выставленного поставщиком товаров (работ, услуг); отражение в учете товаров (работ, услуг); товары (работы, услуги) предназначены для операций, облагаемых НДС.

В отсутствие счетов-фактур вычет был бы возможен при должном документальном подтверждении суммы НДС, предъявленной покупателю поставщиком к оплате при расчетах за поставленные товары (работы, услуги).

В данном случае Общество предъявило к вычету НДС в отношении приобретенных за наличный расчет ГСМ на основании чеков ККТ автозаправочных станций, не имея соответствующих счетов-фактур. При этом НДС в кассовых чеках не выделен отдельной строкой.

Учитывая это, суд пришел к выводу, что у Общества нет документов, подтверждающих сумму НДС, предъявленную к оплате при расчетах за приобретенные ГСМ.

Довод заявителя о том, что ГСМ приобретались работниками Общества, выступающими при их приобретении в качестве физических лиц, а в силу пункта 7 статьи 168 НК РФ при реализации товаров (работ, услуг) непосредственно населению продавцы считаются выполнившими требования по оформлению расчетных документов и выставлению счетов-фактур, если ими выдан кассовый чек, суд не признал в качестве основания, свидетельствующего о наличии у Общества права на налоговый вычет.

Включение продавцом в подлежащую оплате покупателем цену реализуемых товаров (работ, услуг) суммы НДС вытекает из положений пункта 1 статьи 168 НК РФ. В силу пункта 3 статьи 168 НК РФ при реализации товаров (работ, услуг) выставляются соответствующие счета-фактуры не позднее пяти дней, считая со дня отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг). В соответствии с пунктом 4 статьи 168 НК РФ в расчетных документах, в том числе в реестрах чеков и реестрах на получение средств с аккредитива, первичных учетных документах и в счетах-фактурах, соответствующая сумма налога выделяется отдельной строкой.

Как указано в пункте 7 статьи 168 НК РФ, порядок предъявления сумм НДС продавцом покупателю (требования по оформлению расчетных документов и выставлению счетов-фактур), установленный пунктами 3 и 4 статьи 168 НК РФ, будет выполнен организациями и индивидуальными предпринимателями розничной торговли, если покупателю выдан кассовый чек или иной документ установленной формы.

Обязательное выделение в контрольно-кассовом чеке отдельной строкой НДС не предусмотрено нормами действующего законодательства.

Такое требование не установлено и нормами главы 21 НК РФ в связи с тем, что торговая организация или индивидуальный предприниматель могут осуществлять как розничную, так и оптовую торговлю и, следовательно, применять общий режим налогообложения или специальные налоговые режимы и при этом не являться плательщиками НДС.

В то же время НК РФ установлены определенные условия применения налоговых вычетов по НДС, при соблюдении которых налогоплательщик при исчислении НДС принимает к вычету налог, предъявленный ему продавцами товаров (работ, услуг). Выделение в кассовом чеке суммы НДС дает налогоплательщику возможность в случае отсутствия счета-фактуры подтвердить сумму предъявленного ему НДС и включить ее в состав налоговых вычетов.

Нормы статей 169 и 172 НК РФ во взаимосвязи указывают на то, что документальное обоснование права на налоговый вычет лежит на налогоплательщике. При этом Налоговый кодекс Российской Федерации не предусматривает возможности использования расчетного метода при определении суммы налоговых вычетов.

Следовательно, налогоплательщик в отсутствие у него документов (счетов-фактур, кассовых чеков или иных), в которых была бы указана конкретная сумма НДС, уплаченная продавцу, не вправе расчетным путем определить ее для последующего предъявления к вычету.

Поскольку ООО «Агат-III» обязано было представить документы, подтверждающие заявленную сумму налогового вычета, но оно такими документами не располагает, суд согласился с обоснованностью отказа Инспекции налогоплательщику в принятии к вычету 1 171 505 руб. НДС.

(по материалам Постановления ФАС Северо-Западного округа от 3 сентября 2013 г. по делу № А56-4764/2013)

В случаях приобретения от имени организации (предпринимателя) за наличный расчет ценностей у организаций и предпринимателей – налогоплательщиков, не осуществляющих розничную торговлю, документы по сделке должны оформляться в общеустановленном порядке, т.е. покупателю должен быть выдан чек, документы, подтверждающие отгрузку товара (оказание услуги), а также выставлен счет-фактура с указанием суммы налога на добавленную стоимость.

11. ОБЕСПЕЧЕНИЕ СОХРАННОСТИ НАЛИЧНЫХ ДЕНЕГ

В кассе организации наряду с наличными деньгами могут храниться денежные документы, ценные бумаги, бланки строгой отчетности и т.д.

Мероприятия по обеспечению сохранности этих ценностей, а также наличных денег при ведении кассовых операций, хранении, транспортировке, порядок и сроки проведения проверок фактического наличия наличных денег определяются юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем (п. 7 Порядка ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства, утв. Указанием Банка России от 11.03.2014 № 3210-У).

Это означает, что организации (предпринимателю) необходимо установить соответствующие правила локальным нормативным актом. Как видно из нормы, правила могут быть любыми. Административный орган вправе будет проверить соблюдение хозяйствующим субъектом им самим установленных правил, даже оштрафовать за несоблюдение этих правил (ст. 15.1 КоАП РФ предусматривает санкции за несоблюдение порядка хранения свободных денежных средств), но не может навязывать организации (индивидуальному предпринимателю) свое видение этих правил, а тем более штрафовать за то, что проверяемое лицо установило неверные, с точки зрения проверяющих, нормы обеспечения сохранности наличных денег.

В то же время, в зависимости от установленных локальным актом правил, должны быть поставлены и требования к кассовым работникам. Скажем, если работодатель не обеспечил сотрудника детектором валюты, это нельзя считать нарушением, но и требовать от работника выявления «на глаз» фальшивых купюр также становится неправомерным.

Пример:

Индивидуальный предприниматель Ш. обратилась в суд с иском к своей сотруднице Б. и просит взыскать причиненный ущерб в сумме 56 980 рублей 43 копейки.

В обоснование требований Ш. ссылается на то, что является индивидуальным предпринимателем и осуществляет реализацию промышленных товаров. Между нею и Б. был заключен бессрочный трудовой договор. Б. занимает должность кассира-контролера. Одновременно с нею был заключен договор о полной материальной ответственности. 30 июля 2012 года Б. во время работы оставила свое рабочее место - кассовый аппарат, расположенный в торговом зале магазина. В период ее отсутствия на рабочем месте из кассы неизвестными лицами были похищены денежные средства в сумме 61 025 рублей 14 копеек. Б. свою вину в неприятии мер к сохранности вверенных ей денежных средств не признала, ввиду чего трудовой договор с ней был расторгнут. При увольнении с Б. в счет погашения ущерба, образовавшегося по ее вине, была удержана заработная плата в размере 4 044 рубля 71 копейки.

Суд установил, что время для приема пищи в магазине у Ш. не предусмотрено. Сотрудники магазина обедают в любое удобное время в подсобном помещении магазина, поскольку прием пищи на рабочем месте запрещен. Также свидетели пояснили, что 30 июля 2012 года, при выявлении пропажи денег из кассы, у кассы отсутствовало защитное стекло между кассиром и покупателем, ящик для хранения денег не был прикручен к столу, сейф для хранения денег отсутствовал, камеры видеонаблюдения не имелось.

Оценив все представленные сторонами доказательства, суд сделал вывод о том, что Ш., не приняла достаточных мер к созданию условий для нормальной работы и обеспечения полной сохранности имущества (денежных средств), вверенных Б.

Ш., в свою очередь, заявила о том, что в действующем законодательстве отсутствует какой-либо нормативный акт, устанавливающий требования технической укрепленности помещения и кассы, в связи с чем, по ее мнению, достаточно оборудовать кассу «тревожной кнопкой».

Суд, проанализировав доказательства и доводы сторон, указал, что в соответствии со статьей 238 ТК РФ работник обязан возместить работодателю причиненный ему прямой действительный ущерб.

Под прямым действительным ущербом понимается реальное уменьшение наличного имущества работодателя или ухудшение состояния указанного имущества (в том числе имущества третьих лиц, находящегося у работодателя, если работодатель несет ответственность за сохранность этого имущества), а также необходимость для работодателя произвести затраты либо излишние выплаты на приобретение, восстановление имущества либо на возмещение ущерба, причиненного работником третьим лицам.

При этом статьей 239 ТК РФ предусмотрены обстоятельства, исключающие материальную ответственность работника. Так, материальная ответственность работника исключается в случаях возникновения ущерба вследствие непреодолимой силы, нормального хозяйственного риска, крайней необходимости или необходимой обороны либо неисполнения работодателем обязанности по обеспечению надлежащих условий для хранения имущества, вверенного работнику.

Статьей 242 ТК РФ предусмотрено, что полная материальная ответственность работника состоит в его обязанности возмещать причиненный работодателю прямой действительный ущерб в полном размере.

Материальная ответственность в полном размере причиненного ущерба может возлагаться на работника лишь в случаях, предусмотренных ТК РФ или иными федеральными законами.

Согласно пункту 2 статьи 243 ТК РФ материальная ответственность в полном размере причиненного ущерба возлагается на работника в случае недостачи ценностей, вверенных ему на основании специального письменного договора или полученных им по разовому документу.

Перечень должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности за недостачу вверенного имущества, утв. Постановлением Минтруда России от 31 декабря 2002 года № 85 включает должности кассира, контролера, кассира-контролера (в том числе старшие), и а также других работников, выполняющих обязанности кассиров (контролеров).

Согласно пункту 4 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 16 ноября 2006 года № 52 «О применении судами законодательства, регулирующего материальную ответственность работников за ущерб, причиненный работодателю» к обстоятельствам, имеющим существенное значение для правильного разрешения дела о возмещении ущерба работником, обязанность доказать которые возлагается на работодателя, в частности, относятся: отсутствие обстоятельств, исключающих материальную ответственность работника; противоправность поведения (действия или бездействие) причинителя вреда; вина работника в причинении ущерба; причинная связь между поведением работника и наступившим ущербом; наличие прямого действительного ущерба; размер причиненного ущерба; соблюдение правил заключения договора о полной материальной ответственности.

Если работодателем доказаны правомерность заключения с работником договора о полной материальной ответственности и наличие у этого работника недостачи, последний обязан доказать отсутствие своей вины в причинении ущерба.

Согласно пункту 5 названного Постановления неисполнение работодателем обязанности по обеспечению надлежащих условий для хранения имущества, вверенного работнику, может служить основанием для отказа в удовлетворении требований работодателя, если это явилось причиной возникновения ущерба.

На этом основании суд сделал вывод об отсутствии оснований для взыскания с работника Б., в пользу предпринимателя Ш. ущерба ввиду неисполнения работодателем обязанности по обеспечению надлежащих условий для хранения имущества, вверенного работнику.

(по материалам Апелляционного определения Саратовского областного суда от 17 января 2013 г. по делу № 33-211)

При определении собственных правил обеспечения сохранности денежных средств при осуществлении кассовых операций можно взять за основу рекомендации МВД:

1. Выбор и применение технических средств охранной, тревожной сигнализации и средств инженерно-технической укреплённости для оборудования объектов. Рекомендации. РД 78.36.006-2005 (утв. МВД РФ 21.12.2004);
2. Типовые требования по технической укреплённости и оборудованию сигнализацией предприятий торговли. ТТ 78.36.001-99 (утв. МВД РФ);
3. Инженерно-техническая укреплённость. Технические средства охраны. Требования и нормы проектирования по защите объектов от преступных посягательств. РД 78.36.003-2002 (утв. МВД РФ 06.11.2002).

12. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ И РЕВИЗИЯ КАССЫ

Целью инвентаризации является сличение фактического наличия ценностей в кассе с данными бухгалтерского учета.

Инвентаризация проводится в порядке и в сроки, установленные организацией (индивидуальным предпринимателем) с учетом требований ст. 11 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49.

Помимо плановых обязательно проводить внеплановые инвентаризации кассы:

- при смене материально ответственных лиц (на день приемки - передачи дел);
- при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;
- в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при ликвидации (реорганизации) организации перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса (п. 1.5 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49).

При подсчете фактического наличия денежных знаков и других ценностей в кассе принимаются к учету наличные деньги, ценные бумаги, БСО и денежные документы (почтовые марки, марки государственной пошлины, вексельные марки, путевки в дома отдыха и санатории, авиабилеты и др.).

Инвентаризация денежных средств в пути производится путем сверки числящихся сумм на счетах бухгалтерского учета с данными квитанций учреждения банка, почтового отделения, копий сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторам банка и т.п.

Инвентаризация денежных средств, находящихся в банках на счетах, производится путем сверки остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах по данным бухгалтерии организации, с данными выписок банков.

Акт инвентаризации наличных денежных средств (форма № ИНВ-15) применяется для отражения результатов инвентаризации фактического наличия денежных средств, разных ценностей и документов (наличных денег, марок, чеков (чековых книжек) и других), находящихся в кассе организации.

Инвентаризация наличных денежных средств, разных ценностей и документов проводится комиссией, назначаемой приказом (решением, постановлением, распоряжением) руководителя организации. Комиссия проверяет достоверность данных бухгалтерского учета и фактического наличия денежных средств, разных ценностей и документов, находящихся в кассе, путем полного пересчета. Результаты инвентаризации оформляются актом в двух экземплярах и подписываются всеми членами комиссии и лицами, ответственными за сохранность ценностей, и доводятся для сведения руководителя организации. Один экземпляр акта передается в бухгалтерию организации, второй остается у материально ответственного лица.

При смене материально ответственных лиц акт составляется в трех экземплярах. Один экземпляр передается материально ответственному лицу, сдавшему ценности, второй - материально ответственному лицу, принявшему ценности, и третий - в бухгалтерию.

Во время инвентаризации операции по приему и выдаче денежных средств, разных ценностей и документов не производятся.

Не допускается проведение инвентаризации при неполном составе инвентаризационной комиссии. Никаких подчисток и помарок в описях не допускается. Исправления оговариваются и подписываются членами комиссии и материально ответственным лицом.

Результаты инвентаризации ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности, находящихся в кассе, оформляются Инвентаризационной описью (форма № ИНВ-16).

Опись составляется в двух экземплярах, подписывается ответственными лицами инвентаризационной комиссии и материально ответственным(и) лицом(ами). Один экземпляр описи передается в бухгалтерию организации, второй - остается у материально ответственного(ых) лица (лиц), который(е) принимает(ют) ценные бумаги или бланки документов строгой отчетности на ответственное хранение.

До начала инвентаризации от каждого материально ответственного лица или группы лиц, отвечающих за сохранность ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности, берется расписка. Расписка включена в заголовочную часть инвентаризационной описи.

При смене материально ответственных лиц опись составляется в трех экземплярах. Один экземпляр передается материально ответственному лицу, принявшему ценные бумаги и бланки документов строгой отчетности; второй экземпляр -

материально ответственному лицу, сдавшему ценные бумаги и бланки документов строгой отчетности; третий экземпляр - бухгалтерии.

На последней странице формы перед подписью председателя комиссии даны две свободные строки для записи последних номеров документов в случае движения ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности во время инвентаризации.

При автоматизированной обработке данных по учету результатов инвентаризации форма № ИНВ-16 выдается комиссии на бумажных и машинных носителях информации с заполненными графами с 1 по 10. В описи комиссия заполняет графы 11 и 12 о фактическом наличии ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности.

Другой механизм контроля, применяемый в отношении хранящихся в кассе документов – ревизия.

Целью ревизии является проверка добросовестности кассира и выявление недостатков наличных денежных средств, денежных документов, бланков строгой отчетности, ценных бумаг в кассе.

В сроки, установленные руководителем организации, а также при смене кассиров производится внезапная ревизия кассы с полным полистным пересчетом денежной наличности и проверкой других ценностей, находящихся в кассе. Остаток денежной наличности в кассе сверяется с данными учета по кассовой книге. Для производства ревизии кассы приказом руководителя назначается комиссия, которая составляет акт. При обнаружении ревизией недостатка или излишка ценностей в кассе в акте указывается их сумма и обстоятельства возникновения.

Для отражения результатов внезапной проверки фактического наличия денежных средств, находящихся в кассе торговой организации (предпринимателя) может применяться Акт формы КМ-9, утв. Постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998 № 132.

Результаты проверки доводятся до сведения руководителя проверяемой организации.

Акт составляется в трех экземплярах при проверке наличных денежных средств с участием представителя контролирующей организации (налогового инспектора), а в случае проверки наличных денежных средств со стороны администрации организации, где работает кассир-операционист (продавец, официант, приемщик заказов), - в двух экземплярах.

Один экземпляр акта передается в контролируемую организацию, второй - в бухгалтерию проверяемой организации, третий - остается у материально ответственного лица, принявшего денежные средства на ответственное хранение.

13. КОНТРОЛЬ КАССОВОЙ ДИСЦИПЛИНЫ НАЛОГОВЫМИ ОРГАНАМИ

Проверка налоговым органом соблюдения законодательства о применении ККТ

В соответствии со ст. 7 Федерального закона № 54-ФЗ налоговые органы ведут контроль за применением ККТ: осуществляют контроль за соблюдением организациями и индивидуальными предпринимателями требований закона; осуществляют контроль за полнотой учета выручки в организациях и у индивидуальных предпринимателей;

проверяют документы, связанные с применением организациями и индивидуальными предпринимателями контрольно-кассовой техники, получают необходимые объяснения, справки и сведения по вопросам, возникающим при проведении проверок;

проводят проверки выдачи организациями и индивидуальными предпринимателями кассовых чеков; налагают штрафы.

Объектами проверок выполнения Федерального Закона от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» являются предприятия, организации, учреждения, их филиалы и другие обособленные подразделения, а также индивидуальные предприниматели, осуществляющие продажу товаров, оказание услуг либо выполнение работ.

На организации и индивидуальных предпринимателей за нарушение требований Закона № 54-ФЗ налоговыми органами налагаются административные штрафы в соответствии со ст. 14.5 КоАП РФ.

Статьей 14.5 КоАП РФ предусмотрена ответственность за продажу товаров, выполнение работ либо оказание услуг в организациях торговли либо в иных организациях, осуществляющих реализацию товаров, выполняющих работы либо оказывающих услуги, а равно гражданами, зарегистрированными в качестве индивидуальных предпринимателей, без применения в установленных законом случаях контрольно-кассовых машин.

Штраф составляет от 30 000 до 40 000 руб. с организации и от 3000 до 4000 руб. с должностного лица организации или индивидуального предпринимателя.

Суды высших инстанций неоднократно разъясняли порядок применения этих санкций.

Так, в Постановлении Пленума ВАС РФ от 31 июля 2003 г. № 16 определено, что нарушениями в области применения ККТ, за которые может быть наложен названный штраф, являются:

фактическое неиспользование контрольно-кассового аппарата (в том числе по причине его отсутствия);

использование контрольно-кассовой машины, не зарегистрированной в налоговых органах;

использование контрольно-кассовой машины, не включенной в Государственный реестр;

использование контрольно-кассовой машины без фискальной (контрольной) памяти, с фискальной памятью в нефискальном режиме или с вышедшим из строя блоком фискальной памяти;

использование контрольно-кассовой машины, у которой пломба отсутствует либо имеет повреждение, свидетельствующее о возможности доступа к фискальной памяти;

пробитие контрольно-кассовой машиной чека с указанием суммы, менее уплаченной покупателем (клиентом).

В то же время соответствии со статьей 1 Федерального Закона от 22.05.2003 № 54-ФЗ разрешено при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт вместо ККТ применять ЭВМ, в том числе персональные, а также программно-технические комплексы. Организации и предприниматели, применяющие такие машины не могут быть привлечены к ответственности за неприменение ККТ.

Отметим, что еще одним нарушением, за которое можно поплатиться штрафом станет пробитие чека не вовремя (время покупки не совпадает с реальным временем).

В соответствии с подпунктом «и» пункта 3 Положения о регистрации и применении контрольно-кассовой техники, используемой организациями и индивидуальными предпринимателями, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 июля 2007 г. № 470, контрольно-кассовая техника, включенная в Государственный реестр контрольно-кассовой техники и применяемая пользователями при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт, должна иметь часы реального времени в соответствии с установленными техническими характеристиками и параметрами функционирования.

Согласно пункту 3.8.2 Типовых правил эксплуатации контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением, утвержденных Минфином Российской Федерации 30 августа 1993 г., перед началом работы на кассовой машине кассир (контролер-кассир, продавец, официант и др.) обязан проверить исправность блокирующих устройств, заправить чековую и контрольную ленту, установить дататор на текущую дату, перевести нумератор на нули, напечатать два - три чека без обозначения суммы (нулевых) с целью проверки четкости печатания реквизитов на чековой и контрольной лентах и правильность установки дататора и нумератора.

Отклонение времени на контрольно-кассовых машинах не должно превышать 5 минут от времени, исчисленного в соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации «О порядке исчисления времени на территории Российской Федерации» от 8 января 1992 г. № 23 (Письмо МНС РФ от 20 июля 2000 г. № ВНК-6-16/549 «О решениях Государственной межведомственной экспертной комиссии по контрольно-кассовым машинам от 15 июня 2000 г.»).

Расхождение на выдаваемых чеках времени покупки с реальным временем более, чем на 5 минут, является нарушением требований статей 2, 4 и 5 Федерального закона № 54-ФЗ, ответственность за совершение которого предусмотрена частью 2 статьи 14.5 КоАП РФ.

Пример:

Сотрудники налоговой инспекции провели в магазине проверку соблюдения требований Федерального закона от 22 мая 2003 г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт».

В результате проверки установлено, что при продаже товара была применена неисправная контрольно-кассовая техника (на выдаваемых покупателям чеках разница во времени покупки с реальным временем составляет один час), что является нарушением требований статьей 2, 4 и 5 указанного Федерального закона.

По факту выявленного административного правонарушения составлен акт, а в отношении владельца магазина - протокол об административном правонарушении, предусмотренном частью 2 статьи 14.5 КоАП РФ. Владелец привлечен к административной ответственности в виде штрафа в размере 3 000 руб.

Суды, куда обратился владелец магазина, обжалуя решение налогового органа, административное наказание в виде административного штрафа в размере заменили на административное наказание в виде предупреждения, однако сам состав нарушения в действиях владельца магазина усмотрели.

В том числе, и Верховный суд, который указал, что в соответствии с частью 2 статьей 14.5 КоАП РФ признается неприменение в установленных федеральными законами случаях контрольно-кассовой техники, применение контрольно-кассовой техники, которая не соответствует установленным требованиям либо используется с нарушением установленного законодательством Российской Федерации порядка и условий ее регистрации и применения, а равно отказ в выдаче по требованию покупателя (клиента) в случае, предусмотренном федеральным законом, документа (товарного чека, квитанции или другого документа, подтверждающего прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу).

Не усмотрев в действиях проверяющих нарушений, Верховный суд оставил в силе постановление начальника ИФНС и решения судов, а жалобу владельца магазина – без удовлетворения.

(по материалам Постановления Верховного Суда РФ от 11.05.2012 № 45-АД12-4)

ФНС привлекла к этому правилу особое внимание организаций и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих реализацию товаров дистанционным способом (в том числе через Интернет-магазины): они так же, как и остальные продавцы обязаны применять контрольно-кассовую технику и выдавать покупателям отпечатанные такой контрольно-кассовой техникой кассовые чеки непосредственно в момент оплаты товаров. Выдача покупателям кассовых чеков, отпечатанных контрольно-кассовой техникой ранее чем за 5 минут до реального времени осуществления наличного денежного расчета и (или) расчета с использованием платежных карт, а равно копий кассовых чеков, отпечатанных контрольно-кассовой техникой, не допускается (см. Письмо ФНС России от 10.07.2013 № АС-4-2/12406@).

Контроль за соблюдением требований к контрольно-кассовой технике, порядком и условиями ее регистрации и применения проводится налоговыми органами в соответствии с Административным регламентом, утв. Приказом Минфина от 17 октября 2011 г. № 132н.

В рамках осуществления контроля налоговые инспекторы имеют право:

1) беспрепятственного доступа к контрольно-кассовой технике проверяемого объекта, хранимым использованным контрольным лентам, накопителям фискальной памяти и программно-аппаратным средствам, обеспечивающим некорректируемую регистрацию и энергонезависимое долговременное хранение информации в контрольно-кассовой технике, и (или) автоматизированным системам, формирующим бланки строгой отчетности и документы на этих бланках, приравненные к кассовым чекам;

2) получать для проверки документацию от проверяемого объекта, связанную с приобретением, регистрацией, перерегистрацией, проверкой исправности, ремонтом, техническим обслуживанием, заменой программно-аппаратных средств, вводом в эксплуатацию, применением, хранением и выводом из эксплуатации контрольно-кассовой техники, ходом регистрации контрольно-кассовой техникой информации о платежах и ее хранением;

3) получать необходимые объяснения, справки и сведения по вопросам, возникающим при проведении проверки;

4) проводить проверки выдачи проверяемыми объектами кассовых чеков, бланков строгой отчетности, выдачи по требованию покупателя (клиента) документа (товарного чека, квитанции или другого документа, подтверждающего прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу));

5) получать информацию о сформированных автоматизированными системами бланках строгой отчетности, заполнении бланков и выпуске автоматизированной системой документов, приравненных к кассовым чекам (информацию из автоматизированных систем о выпущенных документах);

6) взаимодействовать с органами внутренних дел Российской Федерации;

7) привлекать к административной ответственности объектов контроля в случаях и порядке, которые установлены КоАП Российской Федерации.

Проверяемые объекты имеют право:

1) непосредственно присутствовать при проведении проверки, давать объяснения по вопросам, относящимся к предмету проверки;

2) получать от специалистов Инспекции информацию, которая относится к предмету проверки и предоставление которой предусмотрено Административным регламентом;

3) знакомиться с результатами проверки и указывать в акте проверки о своем ознакомлении с результатами проверки, согласии или несогласии с ними, а также с действиями (бездействиями) специалистов Инспекции;

4) обжаловать действия (бездействие) специалистов Инспекции, повлекшие за собой нарушение прав проверяемого объекта при проведении проверки, в досудебном (внесудебном) и (или) судебном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Пример:

ООО «Вендинг» является платежным агентом на основании договора присоединения к платежной системе.

На основании поручения налоговым органом проведена проверка соблюдения требований законодательства Российской Федерации к контрольно-кассовой технике адресу в принадлежащем обществу магазине.

В момент проведения проверки в магазине клиентом в платежный терминал были внесены денежные средства в сумме 20 рублей за услугу сотовой связи сети «МТС», после чего был распечатан документ (кассовый чек) без номера об оплате услуги сотовой связи.

Налоговым органом установлено, что в чеке содержится следующая информация: наименование документа - кассовый чек; общая сумма: 20 рублей; начислено - 17 рублей; комиссия - 3 рубля; платежный субагент: ООО «Вендинг»; ИНН 2465108667; дата 20.11.2013; время 13:33:21; адрес терминала: г. Красноярск, ул. Матросова, 9. При этом в нарушение требований, установленных пунктом 2 статьи 5 Федерального закона от 03.06.2009 № 103-ФЗ «О деятельности по приему платежей физических лиц, осуществляемой платежными агентами», на выданном чеке отсутствуют обязательные реквизиты: номер кассового чека, заводской номер ККТ, а также признак фискального режима, номер ЭКЛЗ.

По данному факту в отношении ООО «Вендинг» составлен протокол об административном правонарушении, предусмотренном частью 2 статьи 14.5 КоАП РФ.

Постановлением ООО «Вендинг» признано виновным в совершении административного правонарушения, предусмотренного частью 2 статьи 14.5 Кодекса с назначением административного наказания в виде штрафа в размере 30 000 рублей.

ООО «Вендинг», полагая, что данное постановление является незаконным и нарушает его права и законные интересы, обратилось в арбитражный суд с заявлением к Межрайонной ИФНС России о признании незаконным и отмене постановления о привлечении к административной ответственности ввиду недоказанности совершения Обществом вмененного нарушения и ввиду нарушения ИФНС процедуры осуществления контроля.

Исследовав представленные доказательства, заслушав и оценив доводы лиц, участвующих в деле, суд апелляционной инстанции пришел к следующим выводам.

Согласно статье 65 АПК РФ каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать обстоятельства, на которые оно ссылается как на основания своих требований и возражений.

Частью 4 статьи 210 АПК РФ предусмотрено, что по делам об оспаривании решений административных органов о привлечении к административной ответственности обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для привлечения к административной ответственности, возлагается на административный орган, принявший оспариваемое решение.

Согласно части 6 статьи 210 АПК РФ при рассмотрении дела об оспаривании решения административного органа о привлечении к административной ответственности арбитражный суд в судебном заседании проверяет законность и обоснованность оспариваемого решения, устанавливает наличие соответствующих полномочий административного органа, принявшего оспариваемое решение, устанавливает, имелись ли законные основания для привлечения к административной ответственности, соблюден ли установленный порядок привлечения к ответственности, не истекли ли сроки давности привлечения к административной ответственности, а также иные обстоятельства, имеющие значение для дела.

Судом проверено наличие соответствующих полномочий должностных лиц административного органа на составление протокола об административном правонарушении и принятие оспариваемого постановления о назначении административного наказания.

Согласно части 1, пункту 3 части 2 статьи 23.5, частям 1, 4 статьи 28.3 КоАП РФ, Перечню должностных лиц налоговых органов Российской Федерации, уполномоченных составлять протоколы об административных правонарушениях, утвержденному приказом Федеральной налоговой службы от 02.08.2005 № САЭ-3-06/354@, протокол об административном правонарушении составлен главным государственным налоговым инспектором отдела оперативного контроля Межрайонной ИФНС, постановление о назначении административного наказания вынесено начальником налогового органа, то есть уполномоченными должностными лицами.

Протокол об административном правонарушении составлен, отсутствие представителя общества при его надлежащем извещении о времени и месте совершения указанных процессуальных действий, что подтверждается приглашением и ходатайством ООО «Вендинг» о составлении протокола в отсутствие представителя общества

Оспариваемое постановление вынесено в присутствии представителя общества по доверенности.

В соответствии с частью 1 статьи 2 Федерального закона от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» контрольно-кассовая техника, включенная в Государственный реестр, применяется на территории Российской Федерации в обязательном порядке всеми организациями и индивидуальными предпринимателями при осуществлении ими наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт в случаях продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг.

Согласно части 2 статьи 5 Федерального закона № 54-ФЗ организации (за исключением кредитных организаций) и индивидуальные предприниматели, применяющие платежный терминал или банкомат, обязаны, в том числе:

использовать контрольно-кассовую технику в составе платежного терминала и (или) банкомата;

осуществлять регистрацию применяемой контрольно-кассовой техники в налоговых органах по месту учета организации в качестве налогоплательщика;

эксплуатировать контрольно-кассовую технику в фискальном режиме.

В силу части 12 статьи 4 Федерального закона от 03.06.2009 № 103-ФЗ «О деятельности по приему платежей физических лиц, осуществляемой платежными агентами» платежный агент при приеме платежей обязан использовать контрольно-кассовую технику с фискальной памятью и контрольной лентой, а также соблюдать требования законодательства Российской Федерации о применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов.

В соответствии с частью 1 статьи 6 Федерального закона № 103-ФЗ платежный терминал, используемый платежным агентом при приеме платежей, должен содержать в своем составе контрольно-кассовую технику и обеспечивать в автоматическом режиме:

1) предоставление плательщикам информации, предусмотренной статьей 4 Федерального закона № 103-ФЗ;

2) прием от плательщиков информации о наименовании поставщика, о наименовании товара (работы, услуги), за который (которые) исполняются денежные обязательства физического лица перед поставщиком, о размере вносимых платежному агенту денежных средств, а также иной информации, если это предусмотрено договором об осуществлении деятельности по приему платежей физических лиц;

3) прием денежных средств, вносимых плательщиками;

4) печать кассовых чеков и их выдачу плательщикам после приема внесенных денежных средств.

Согласно части 3 статьи 6 Закона № 103-ФЗ применяемый платежным агентом платежный терминал должен обеспечивать печать на кассовом чеке своего номера и реквизитов, предусмотренных статьей 5 Федерального закона № 103-ФЗ, в некорректируемом виде, обеспечивающем идентичность информации, зарегистрированной на кассовом чеке,

контрольной ленте и в фискальной памяти контрольно-кассовой техники. В силу части 4 статьи 6 Закона № 103-ФЗ контрольно-кассовая техника, входящая в состав платежного терминала, должна соответствовать требованиям законодательства Российской Федерации о применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 30.07.1993 № 745 утверждено Положение по применению контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением.

Пунктом 4 указанного Положения установлено, что организация, осуществляющая денежные расчеты с населением с применением контрольно-кассовых машин, обязана выдавать покупателям (клиентам) чек или вкладной (подкладной) документ, напечатанный контрольно-кассовой машиной.

На выдаваемом покупателям (клиентам) чеке или вкладном (подкладном) документе должны отражаться следующие реквизиты:

- а) наименование организации;
- б) идентификационный номер организации-налогоплательщика;
- в) заводской номер контрольно-кассовой машины;
- г) порядковый номер чека;
- д) дата и время покупки (оказания услуги);
- е) стоимость покупки (услуги);
- ж) признак фискального режима.

Из оспариваемого постановления следует, что в действиях (бездействии) общества имеется состав административного правонарушения, предусмотренного частью 2 статьи 14.5 Кодекса, выразившегося в отсутствии на выданном чеке от 20.11.2013 обязательных реквизитов: номер кассового чека, заводской номер ККТ, а также признак фискального режима, номер ЭКЛЗ, что нарушает требования, установленные пунктом 2 статьи 5 Федерального закона № 103-ФЗ.

Тем не менее, суд отменил постановление ИФНС о привлечении к ответственности ООО, признав его незаконным, ввиду того, что административным органом не доказано наличие в действиях общества состава вменяемого правонарушения в связи с допущенными ИФНС существенными нарушениями порядка проведения проверки и, следовательно, недопустимости доказательств, полученных при ее проведении.

В соответствии с частью 1 и 2 статьи 26.2 КоАП РФ доказательствами по делу об административном правонарушении являются любые фактические данные, на основании которых судья, орган, должностное лицо, в производстве которых находится дело, устанавливают наличие или отсутствие события административного правонарушения, виновность лица, привлекаемого к административной ответственности, а также иные обстоятельства, имеющие значение для правильного разрешения дела (часть 1).

Эти данные устанавливаются протоколом об административном правонарушении, иными протоколами, объяснениями лица, в отношении которого ведется производство по делу об административном правонарушении, показаниями

потерпевшего, свидетелей, заключениями эксперта, иными документами, а также показаниями специальных технических средств, вещественными доказательствами (часть 2).

Согласно части 3 статьи 26.2 КоАП РФ, части 3 статьи 64 АПК РФ использование доказательств, полученных с нарушением закона, не допускается.

В соответствии со статьей 28.2 КоАП РФ о совершении административного правонарушения составляется протокол. Он должен быть составлен в присутствии лица, привлекаемого к административной ответственности, что является гарантией защиты прав и законных интересов лица, привлекаемого к административной ответственности. В отсутствие лица, привлекаемого к административной ответственности, составление протокола об административном правонарушении допускается в случае, если данное лицо извещено в установленном порядке.

Последовательность административных процедур (действий) при осуществлении контроля и надзора за соблюдением требований к контрольно-кассовой технике, а также порядок взаимодействия инспекций ФНС России по району в городе с индивидуальными предпринимателями и организациями при исполнении государственной функции устанавливает Административный регламент исполнения Федеральной налоговой службой государственной функции по осуществлению контроля и надзора за соблюдением требований к контрольно-кассовой технике, порядком и условиями ее регистрации и применения, утвержденный приказом Минфина РФ от 17.10.2011 № 132н (далее - Административный регламент).

Согласно подпунктам 4 и 7 пункта 7 Административного регламента специалисты инспекции при исполнении государственной функции имеют право проводить проверки выдачи проверяемыми объектами кассовых чеков; привлекать к административной ответственности объектов контроля в случаях и порядке, которые установлены КоАП Российской Федерации.

По пункту 8 Административного регламента специалисты инспекции при исполнении государственной функции обязаны соблюдать положения Административного регламента.

В соответствии с подпунктами 1, 2, 3 и 4 пункта 9 Административного регламента проверяемые объекты, в отношении которых исполняется государственная функция, имеют право непосредственно присутствовать при проведении проверки, давать объяснения по вопросам, относящимся к предмету проверки; получать от специалистов инспекции информацию, которая относится к предмету проверки и предоставление которой предусмотрено Административным регламентом; знакомиться с результатами проверки и указывать в акте проверки о своем ознакомлении с результатами проверки, согласии или несогласии с ними, а также с действиями (бездействиями) специалистов инспекции; обжаловать действия (бездействие) специалистов инспекции, повлекшие за собой нарушение прав проверяемого объекта при проведении проверки, в досудебном (внесудебном) и (или) судебном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Пунктом 11 Административного регламента предусмотрено, что исполнение государственной функции осуществляется путем проверки соблюдения проверяемыми объектами требований к контрольно-кассовой технике, порядка и условий ее регистрации и применения.

Результатом исполнения государственной функции является установление факта соблюдения (несоблюдения) проверяемыми объектами требований к контрольно-кассовой технике, порядка и условий ее регистрации и применения, в случае выявления правонарушения - возбуждение и осуществление производства по делу об административном правонарушении в соответствии с КоАП РФ.

По результатам исполнения государственной функции специалистами инспекции составляется акт проверки соблюдения требований к контрольно-кассовой технике, порядка и условий ее регистрации и применения.

По подпунктам «а», «б» и «д» пункта 20 Административного регламента при исполнении государственной функции осуществляются следующие административные процедуры: проверка выдачи кассовых чеков; предъявление проверяемому объекту поручения на исполнение государственной функции; оформление результатов исполнения государственной функции.

Основанием для начала административной процедуры по проверке выдачи кассовых чеков является поручение на исполнение государственной функции (пункт 22 Административного регламента).

Порядок предъявления проверяемому объекту поручения на исполнение государственной функции регламентирован отдельным разделом Административного регламента.

В соответствии с пунктами 27, 28, 30 и 31 Административного регламента основанием для начала административной процедуры по предъявлению проверяемому объекту поручения на исполнение государственной функции является завершение проверки выдачи кассовых чеков. Специалисты инспекции предоставляют проверяемому объекту поручение на исполнение государственной функции и служебные удостоверения.

Проверяемый объект фиксирует факт предъявления поручения на исполнение государственной функции подписью с указанием своей должности и даты предъявления в поручении на исполнение государственной функции.

В случае отсутствия либо уклонения проверяемого объекта от ознакомления и фиксации факта предъявления поручения на исполнение государственной функции эти действия отражаются специалистами инспекции в поручении на исполнение государственной функции.

Результатом административной процедуры является предъявление проверяемому объекту поручения на исполнение государственной функции и фиксация этого факта. Фиксация результата выполнения административной процедуры осуществляется в поручении на исполнение государственной функции путем проставления проверяемым объектом в поручении на исполнение государственной функции отметки об ознакомлении либо об отказе от ознакомления с поручением на исполнение государственной функции.

Из совокупности приведенных положений Административного регламента следует, что проверяемое лицо в обязательном порядке должно быть уведомлено о проведении проверки, ознакомлено с поручением о проведении проверки до начала ее проведения; в поручении проставляется подпись проверяемого объекта с указанием даты предъявления ему поручения на проведение проверки.

Из материалов дела следует, что проверка проведена на основании поручения на проведение проверки, с которым, по данным ИФНС, представитель ООО был ознакомлен по телефону (в поручении о проведении проверки имеется пометка об

ознакомлении общества о контрольном мероприятии по телефону без даты, указана фамилия представителя обществ, номер телефона). Кроме того в материалах дела имеется распечатка звонков, которая, по мнению налогового органа, является доказательством уведомления общества о проведении проверки (из распечатки следует факт телефонного звонка 20.11.2013 по телефону, указанному в поручении на проведение проверки от 20.11.2013).

Суд счел, что указанные обстоятельства не свидетельствуют об извещении представителя общества о проведении проверки, не подтверждает факт надлежащего ознакомления общества с поручением о предстоящей проверке.

Общество отрицает факт уведомления о проведении контрольных мероприятия и ознакомления с поручением на проведение проверки.

Суд указал, что приведенный способ извещения не соответствует требованиям административного Регламента, из которого следует, что поручение о проведении проверки предоставляется проверяемому лицу (что исключается при выбранном способе извещения), которое должно зафиксировать факт предъявления поручения своей подписью.

Кроме того в материалах дела отсутствует информация о лице, которому передана телефонограмма (имеется только фамилия Моисеенко А.А.), в частности отсутствует должность, не подтвержден сам факт наличия трудовых отношений с указанным лицом. В материалах дела имеется доверенность Моисеенко А.А. на представление интересов общества от 26.11.2013 на получение документов и представление интересов общества, однако налоговый орган указывает на извещение общества через указанное лицо 20.11.2013.

Проверка была проведена без участия уполномоченного представителя ООО «Вендинг».

Учитывая, что проверка соблюдения обществом законодательства о применении контрольно-кассовой техники проводилась на основании поручения от 20.11.2013, в материалах дела отсутствуют доказательства извещения заявителя о проведении проверки, акт проверки составлен инспекцией в одностороннем порядке, суд посчитал, что акт проверки и иные, полученные при осуществлении контрольного мероприятия, доказательства не могут являться допустимыми доказательствами по делу. Суд определил, что допущенные административным органом нарушения повлекли нарушение прав и законных интересов общества, в том числе, на участие в осуществлении проверки, предоставление возражений, необходимых документов и доказательств, послужили препятствием к правильному, всестороннему и объективному рассмотрению административным органом дела об административном правонарушении и вынесению оспариваемого постановления.

Суд решил, что протокол об административном правонарушении основан на недопустимых доказательствах, в связи с чем, не доказывает наличия в действиях общества состава административного правонарушения, предусмотренного частью 2 статьи 14.5 КоАП РФ.

То обстоятельство, что общество при составлении протокола об административном правонарушении своими правами не воспользовалось и не представило возражения по фактам, установленным во время проверки, вышеуказанные выводы суда не опровергают и не свидетельствуют о правомерности привлечения к административной ответственности.

Учитывая изложенное, суд постановление о привлечении к административной ответственности отменил.

(Постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 25.04.2014 по делу № А33-22858/2013)

Проверяемые объекты обязаны:

1) обеспечивать специалистам Инспекций беспрепятственный доступ к контрольно-кассовой технике, хранимым использованным контрольным лентам, накопителям фискальной памяти и программно-аппаратным средствам, обеспечивающим некорректируемую регистрацию и энергонезависимое долговременное хранение информации, документации, связанной с приобретением, регистрацией, перерегистрацией, проверкой исправности, ремонтом, техническим обслуживанием, заменой программно-аппаратных средств, вводом в эксплуатацию, применением, хранением и выводом из эксплуатации контрольно-кассовой техники, ходом регистрации контрольно-кассовой техникой информации о платежах и ее хранением, и (или) автоматизированным системам, формирующим бланки строгой отчетности и документы на этих бланках, приравненные к кассовым чекам;

2) представлять информацию о сформированных автоматизированными системами бланках строгой отчетности, заполнении бланков и выпуске автоматизированной системой документов, приравненных к кассовым чекам (информацию из автоматизированных систем о выпущенных документах);

3) давать необходимые объяснения, справки и сведения по вопросам, возникающим при проведении проверки;

4) предоставлять в Инспекции по запросам специалистов Инспекции информацию в порядке, предусмотренном федеральными законами.

При проведении контроля осуществляются:

а) проверка выдачи кассовых чеков, бланков строгой отчетности, выдачи по требованию покупателя (клиента) документа (товарного чека, квитанции или другого документа, подтверждающего прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу));

б) предъявление проверяемому объекту поручения на проверку;

в) рассмотрение специалистами ИФНС документов, необходимых для проведения контроля;

г) проверка соблюдения требований к контрольно-кассовой технике, порядка и условий ее регистрации и применения;

д) оформление результатов проверки.

Основанием для начала административной процедуры по проверке выдачи кассовых чеков, БСО, выдачи по требованию покупателя (клиента) документа (товарного чека, квитанции или другого документа, подтверждающего прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу)), является поручение на проведение проверки.

Проверка выдачи кассовых чеков специалистами инспекций включает в себя приобретение товара (работ, услуг), оплату этих товаров (работ, услуг) наличными денежными средствами и (или) с использованием платежных карт, установления факта оформления (неоформления) документа, подтверждающего прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу) (п. 23 Административного регламента № 132н).

Указанные действия (процедуры проверки) проводятся специалистами Инспекций в следующих формах:

форма контроля, основанная на визуальном наблюдении, с применением (без применения) способов видео-, аудиофиксации фактов приобретения и оплаты товаров покупателями (клиентами);

аналитические процедуры, направленные на выявления фактов выдачи или невыдачи кассовых чеков, подтверждающих прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу) при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт в случаях продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг.

Проведение проверочной закупки сотрудниками инспекции при осуществлении контроля за применением экономическим субъектом контрольно-кассовой техники запрещено и не может расцениваться как доказательство, полученное в соответствии с требованиями закона, подтверждающее событие правонарушения (см. Определения ВАС РФ от 04.09.2009 № ВАС-11460/09 по делу № А64-6472/08-24, от 04.09.2009 № ВАС-11249/09 по делу № А45-921/2009-29/17, от 18.06.2009 № ВАС-6783/09 по делу № А50П-1085/2008, Постановление Президиума ВАС от 16.06.2009 № 1000/09 по делу № А31-1247/2008-15).

Пример:

В ходе проверки, проведенной ИФНС был установлен факт неприменения ККТ организацией.

Это удалось установить в результате организованной инспекцией проверочной закупки товара у организации.

За выявленное нарушение организация оштрафована на 30 000 руб.

Не согласившись с решением ИФНС, организация обратилась в суд.

Суд указал, что Президиум ВАС РФ в постановлениях от 16.06.2009 № 1988/09 и от 02.09.2008 № 3125/08 определил правовую позицию, в соответствии с которой проверочная закупка должностным лицом налогового органа при осуществлении контроля за соблюдением законодательства о применении контрольно-кассовой техники в силу части 3 статьи 26.2 КоАП РФ не может расцениваться как доказательство, полученное в соответствии с требованиями закона, подтверждающее событие правонарушения.

Органам (должностным лицам), осуществляющим оперативно-розыскную деятельность, запрещается подстрекать, склонять, побуждать в прямой или косвенной форме к совершению противоправных действий (провокация).

Доказательств того, что у сотрудника ИФНС, совершившего проверочную закупку, имелись указанные в статье 7 Федерального закона от 12.08.1995 № 144-ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности» основания для проведения оперативно-розыскных мероприятий, в материалах дела не имеется. В протоколе и постановлении не указано на участие в проверке сотрудника милиции.

Преднамеренное использование при осуществлении проверки должностного лица, контролирующего органа, инициирование покупки им продукции свидетельствует о применении проверяющими недозволенных методов проверки.

С учетом изложенного суд сделал вывод о том, что в рассматриваемом случае результат проверочной закупки, проведенной при осуществлении контроля за применением организацией контрольно-кассовой техники, не может расцениваться как доказательство, подтверждающее событие административного правонарушения. Иных доказательств неприменения заявителем контрольно-кассовой техники ответчик в суд не представил.

Согласно пункта 10 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 02.06.2004 № 10 «О некоторых вопросах, возникших в судебной практике при рассмотрении дел об административных правонарушениях» нарушение административным органом при производстве по делу об административном правонарушении процессуальных требований, установленных КоАП РФ, является основанием для признания незаконным и отмены оспариваемого постановления административного органа при условии, если указанные нарушения носят существенный характер и не позволили всесторонне, полно и объективно рассмотреть дело. Существенный характер нарушений определяется исходя из последствий, которые данными нарушениями вызваны, и возможности устранения этих последствий при рассмотрении дела.

В соответствии с частью 3 статьи 26.2 КоАП РФ, частью 3 статьи 64 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не допускается использование доказательств, полученных с нарушением закона. Собираемое налоговым органом доказательств должно соответствовать задачам законодательства об административных правонарушениях, в том числе нравственным началам административного судопроизводства.

Как следует из материалов дела, ни в протоколе об административном правонарушении, ни в оспариваемом заявителем постановлении не указаны паспортные данные, место прописки, место регистрации «покупателя», которой совершил проверочную покупку.

Иных доказательств, а именно фото-, видеофиксации, составления протокола осмотра с участием понятых, схем совершения заявителем правонарушения ответчиком не представлено.

Должность, род деятельности «покупателя» не установлены. Документы, удостоверяющие его личность с указанием анкетных данных и место регистрации к материалам дела не приобщены. Удостовериться, что именно посторонним незаинтересованным лицом, не являющимся сотрудником инспекции, была проведена покупка невозможно.

Следовательно, событие административного правонарушения, не зафиксировано налоговым органом в установленном КоАП РФ порядке.

В материалах дела отсутствуют бесспорные доказательства, позволяющие установить факт осуществления заявителем реализации товаров, выполнения работ либо оказания услуги без применения контрольно-кассовой техники.

Поэтому суд оспоренное постановление административного органа признал незаконным.

(по материалам Постановления ФАС Поволжского округа от 16.07.2012 по делу № А65-2230/2012)

Максимальный срок выполнения проверки выдачи кассовых чеков не может превышать 1 рабочий день от даты поручения.

Поручение о проверке и служебные удостоверения предъявляются проверяемому объекту после завершения проверки выдачи кассовых чеков (п. 27, 28 Административного регламента № 132н).

Далее проверяющие приступают к рассмотрению документов, связанных с приобретением, регистрацией, перерегистрацией, проверкой исправности, ремонтом, техническим обслуживанием, заменой программно-аппаратных средств, вводом в эксплуатацию, применением, хранением и выводом из эксплуатации контрольно-кассовой техники, ходом регистрации контрольно-кассовой техникой информации о платежах и ее хранением.

В случае если проверяемым объектом оказываются услуги населению и осуществляются наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники, при условии выдачи документа, оформленного на бланке строгой отчетности, приравненного к кассовому чеку, то инспекторами представляются (предъявляются) документы, связанные с изготовлением, приемкой, учетом, хранением, выдачей, инвентаризацией и уничтожением бланков строгой отчетности.

В случае если формирование документа, оформленного на бланке строгой отчетности, производится с использованием автоматизированной системы, то налоговым инспекторам представляется информация из автоматизированных систем о выпущенных документах.

В случае если проверяемый объект, являющийся налогоплательщиком ЕНВД, осуществляет наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники при условии выдачи по требованию покупателя (клиента) документа (товарного чека, квитанции или другого документа, подтверждающего прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу)), то налоговым инспекторам представляются документы, связанные с выдачей товарных чеков, квитанций или других документов, подтверждающих прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу).

При проверке в зависимости от проверяемого периода и особенностей осуществления наличных денежных расчетов специалистами ИФНС рассматриваются следующие документы:

- а) журнал кассира-операциониста;
- б) акт о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам;
- в) журнал регистрации показаний суммирующих денежных и контрольных счетчиков контрольно-кассовых машин, работающих без кассира-операциониста;
- г) распечатки отчетов из фискальной памяти контрольно-кассовой техники и использованных накопителей фискальной памяти;
- д) контрольные ленты контрольно-кассовой техники на бумажном носителе и (или) распечатки контрольной ленты, выполненные на электронном носителе;
- е) информация из автоматизированной системы о выпущенных документах;
- ж) справка-отчет кассира-операциониста;
- з) сведения о показаниях счетчиков контрольно-кассовых машин и выручке организации;
- и) бланки строгой отчетности, копии бланков строгой отчетности, корешки документов;
- к) карточка регистрации контрольно-кассовой техники, паспорт контрольно-кассовой техники, договор о ее технической поддержке, заключенный проверяемым объектом и поставщиком (центром технического обслуживания) контрольно-кассовой техники, документация, связанная с приобретением, регистрацией, перерегистрацией, проверкой исправности, ремонтом, техническим обслуживанием, заменой программно-аппаратных средств, вводом в эксплуатацию, применением, хранением и выводом из эксплуатации контрольно-кассовой техники.

Документы представляются проверяемым объектом в виде оригиналов или заверенных должным образом копий.

Специалисты ИФНС не вправе требовать у проверяемого объекта документы и сведения, не относящиеся к предмету проверки, а также нотариального удостоверения копий документов.

Максимальный срок анализа документов не может превышать 1 рабочий день с даты предъявления проверяемому объекту поручения на проверку.

Налоговыми инспекторами при проведении контрольных действий в обязательном порядке проверяется соответствие контрольно-кассовой техники, кассовых чеков, бланков строгой отчетности, документов, выполненных на бланках строгой отчетности, документов, подтверждающих прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу), применяемых проверяемым объектом, установленным требованиям, в том числе:

а) наличие корпуса контрольно-кассовой техники, без вскрытия, удаления или разрушения которого исключается возможность изменения или замены программно-аппаратных средств, обеспечивающих надлежащий учет денежных средств при проведении расчетов;

б) наличие идентификационного знака установленного образца, нанесенного в соответствии с документацией применяемой модели контрольно-кассовой техники;

в) наличие марок-пломб установленного образца, наклеенных в соответствии с документацией применяемой модели контрольно-кассовой техники;

г) наличие знака «Сервисное обслуживание» установленного образца, нанесенного в соответствии с документацией применяемой модели контрольно-кассовой техники;

д) соответствие внешнего вида применяемой модели контрольно-кассовой техники внешнему виду контрольно-кассовой техники, изображенному на цветных фотографиях модели контрольно-кассовой техники, прилагаемых к паспорту модели контрольно-кассовой техники при ее включении в Государственный реестр контрольно-кассовой техники;

е) отсутствие превышения срока эксплуатации контрольно-кассовой техники, модель которой была исключена из Государственного реестра контрольно-кассовой техники, нормативного срока ее амортизации;

ж) соответствие установленным срокам хранения документации, связанной с приобретением, регистрацией, вводом в эксплуатацию, эксплуатацией и выводом из эксплуатации контрольно-кассовой техники, а также использованных контрольных лент, накопителей фискальной памяти и программно-аппаратных средств, обеспечивающих некорректируемую регистрацию и энергонезависимое долговременное хранение информации;

з) соответствие заводских (паспортных) и регистрационно-учетных данных контрольно-кассовой техники фактическим;

и) исправность контрольно-кассовой техники, включая обеспечение печати кассовых чеков, некорректируемую регистрацию информации о наличных денежных расчетах и (или) расчетах с использованием платежных карт на контрольной ленте и в фискальной памяти;

к) соответствие реквизитов, отпечатанных контрольно-кассовой техникой на кассовом чеке, перечню реквизитов, печатаемых на кассовом чеке применяемой моделью контрольно-кассовой техники, указанных в Государственном реестре контрольно-кассовой техники, качество (читаемость) этих реквизитов, возможность гарантированного выявления корректировки или фальсификации информации, необходимой для полного учета наличных денежных расчетов и (или) расчетов с

использованием платежных карт, по результатам проверки информации, зарегистрированной на кассовом чеке или контрольной ленте.

Напомним, что требования к реквизитам кассовых чеков установлены п. 4 Положения по применению контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением, утв. Постановлением Правительства РФ от 30.07.1993 № 745. На выдаваемом покупателям (клиентам) чеке или вкладном (подкладном) документе должны отражаться следующие реквизиты:

- наименование организации;
- идентификационный номер организации-налогоплательщика;
- заводской номер контрольно-кассовой машины;
- порядковый номер чека;
- дата и время покупки (оказания услуги);
- стоимость покупки (услуги);
- признак фискального режима.

На чеке могут содержаться и другие данные, предусмотренные техническими требованиями к контрольно-кассовым машинам, с учетом особенностей сфер их применения.

Особые требования к кассовому чеку, выдаваемому платежным агентом-плательщиком, предъявляет ст. 5 Федерального закона от 03.06.2009 № 103-ФЗ «О деятельности по приему платежей физических лиц, осуществляемой платежными агентами» - он должен соответствовать требованиям законодательства Российской Федерации о применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов, а также содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование документа - кассовый чек;
- наименование оплаченного товара (работ, услуг);
- общую сумму принятых денежных средств;
- размер вознаграждения, уплачиваемого плательщиком, в случае его взимания;
- дату, время приема денежных средств, номера кассового чека и контрольно-кассовой техники;
- адрес места приема денежных средств;
- наименование и место нахождения платежного агента, принявшего денежные средства, и его идентификационный номер налогоплательщика;

номера контактных телефонов поставщика и оператора по приему платежей, а также платежного субагента в случае приема платежа платежным субагентом.

Действующее законодательство не предусматривает случаев обязательной выдачи покупателям товарных чеков (Письмо Роскомторга от 17.03.1994 № 1-314/32-9 «О примерных правилах работы предприятия розничной торговли и Основных требованиях к работе мелкорозничной торговой сети», которое в свое время определяло случаи обязательной выдачи товарных чеков утратило силу в 2012 году);

- л) соответствие времени, опечатанного на кассовом чеке, реальному времени;

м) соответствие реквизитов бланков строгой отчетности и (или) документов, выполненных на бланках строгой отчетности, установленному перечню реквизитов для таких бланков строгой отчетности и (или) документов;

н) соответствие реквизитов документов, подтверждающих прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу), установленному перечню реквизитов для таких документов.

Для определения возможности выявления корректировки или фальсификации информации, необходимой для полного учета наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт, регистрируемой контрольно-кассовой техникой, осуществляется проверка реквизитов, отпечатанных на кассовом чеке, в том числе в соответствии с документацией применяемой модели контрольно-кассовой техники.

Проверка осуществляется с использованием реквизитов, фактически отпечатанных на кассовом чеке.

Непосредственно на месте установки контрольно-кассовой техники производится сверка фактического места установки контрольно-кассовой техники с данными, зафиксированными в документах о регистрации контрольно-кассовой техники.

В ходе проверки проверяемым объектом даются необходимые письменные объяснения, справки и сведения по вопросам, возникающим в ходе проверки, документы и заверенные копии документов, необходимые для проведения контрольных действий.

При необходимости в случаях, требующих применения научных, технических или иных специальных знаний, для участия в проверке привлекаются эксперты (экспертный орган).

Максимальный срок выполнения этой процедуры не может превышать 5 рабочих дней с даты выписки поручения на проверку.

По результатам контрольных мероприятий а пятидневный срок составляется акт проверки, один экземпляр которого вручается проверяемому лицу.

В случае выявления фактов нарушений законодательства Российской Федерации специалисты Инспекций возбуждают и осуществляют производство по делу об административном правонарушении в порядке, установленном КоАП РФ.

Дело об административном правонарушении может быть возбуждено должностным лицом налогового органа, уполномоченным составлять протоколы об административных правонарушениях, только при наличии хотя бы одного из оснований, предусмотренных пунктом 1 статьи 28.1 КоАП РФ, и достаточных данных, указывающих на наличие события административного правонарушения.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 28.1 КоАП РФ непосредственное обнаружение должностными лицами, уполномоченными составлять протоколы об административных правонарушениях, достаточных данных, указывающих на наличие события административного правонарушения, признается поводом к возбуждению дела об административном правонарушении.

Протокол об административном правонарушении составляется немедленно после выявления совершения административного правонарушения (пункт 1 статьи 28.5 КоАП РФ).

Организация (индивидуальный предприниматель), которая(ый) в соответствии с законодательством вправе применять при осуществлении денежных расчетов с населением документы строгой отчетности по утвержденным формам и не применяет их,

а равно использует бланки ненадлежащих форм, не освобождается от обязанности применения ККТ и несет ответственность, установленную ст. 14.5 КоАП РФ.

В протоколе об административном правонарушении указываются дата и место его составления, должность, фамилия и инициалы лица, составившего протокол, сведения о лице, в отношении которого возбуждено дело об административном правонарушении, фамилии, имени, отчества, адреса места жительства свидетелей, если имеются свидетели, место, время совершения и событие административного правонарушения, статья КоАП РФ или закона субъекта Российской Федерации, предусматривающая административную ответственность за данное административное правонарушение, объяснение физического лица или законного представителя юридического лица, в отношении которых возбуждено дело, иные сведения, необходимые для разрешения дела.

При составлении протокола об административном правонарушении физическому лицу или законному представителю юридического лица, в отношении которых возбуждено дело об административном правонарушении, а также иным участникам производства по делу разъясняются их права и обязанности, предусмотренные КоАП РФ, о чем делается запись в протоколе.

Физическому лицу или законному представителю юридического лица, в отношении которых возбуждено дело об административном правонарушении, должна быть предоставлена возможность ознакомления с протоколом об административном правонарушении. Указанные лица вправе представить объяснения и замечания по содержанию протокола, которые прилагаются к протоколу.

Протокол об административном правонарушении подписывается должностным лицом, его составившим, физическим лицом или законным представителем юридического лица, в отношении которых возбуждено дело об административном правонарушении.

Физическому лицу или законному представителю юридического лица, в отношении которых возбуждено дело об административном правонарушении, вручается под расписку копия протокола об административном правонарушении. Объяснения должностных лиц проверяемого объекта следует получить по каждому факту выявленного в процессе проверки правонарушения.

В случае отказа должностных лиц проверяемого объекта от дачи объяснения и подписания акта и протоколов этот факт отмечается и в акте, и в протоколах после подписи проверяющих записью примерно такого содержания: «От подписания акта (протокола) и дачи объяснения причины нарушения действующего законодательства должностные лица организации (указывается, кто конкретно) отказались», которая удостоверяется подписями проверяющих или лица, составившего протокол.

Проверяющими разъясняются представителю объекта проверки права и обязанности, предусмотренные КоАП РФ, и делается соответствующая запись в акте и протоколах.

По окончании проверки составляется акт в двух экземплярах в соответствии с действующими требованиями. Изменения, дополнения или уточнения после подписания акта не допускаются.

Протокол на юридическое лицо и индивидуального предпринимателя составляется во всех случаях нарушений. Протокол на физическое лицо (продавца) составляется в случае непробития кассового чека (неоформления или невыдачи бланка строгой

отчетности) или выдачи чека с суммой менее уплаченной, в остальных случаях составляется протокол на должностное лицо организации.

Акт и протоколы подписываются всеми проверяющими лицами и представителем организации (индивидуальным предпринимателем или его представителем), присутствующим при осуществлении проверки. Один экземпляр акта и протокола (копия) передается руководителю (представителю) проверяемой организации либо индивидуальному предпринимателю, другой передается должностному лицу налогового органа, правомочному рассматривать дело об административном правонарушении в день проведения проверки (в исключительных случаях при проведении проверок в вечернее время (в выходные и праздничные дни) допускается передача актов и протоколов на следующий рабочий день).

При выявлении нарушения, выразившегося в невыдаче чека покупателю и (или) отсутствии ценника на товар, находящийся в реализации, проверяющими составляется акт, который направляется в органы государственной инспекции по торговле, качеству товаров и защите прав потребителей, которые в соответствии со ст. 23.49 КоАП РФ имеют право рассматривать дела об административных правонарушениях, предусмотренных ст. 14.15 КоАП РФ.

В случае выявления нарушения при проведении выездной налоговой проверки акт и протоколы могут быть составлены по совершенному ранее правонарушению при условии его доказанности. При составлении акта и протоколов следует учитывать сроки наложения административного наказания, установленные ст. 4.5 КоАП РФ. Указанные нарушения относятся к правонарушениям в области финансов, вследствие чего административное взыскание в соответствии со статьей 4.5 КоАП РФ может быть наложено не позднее двух месяцев со дня совершения правонарушения.

В случае проведения административного расследования протокол об административном правонарушении составляется по окончании расследования.

Административное расследование проводится в случаях, если после выявления административного правонарушения в области законодательства о защите прав потребителей, к которому в том числе относится законодательство о применении ККТ, осуществляются экспертиза или иные процессуальные действия, требующие значительных временных затрат, в том числе для выявления фактического местонахождения и доставления лица, подлежащего привлечению к административной ответственности, в случае отсутствия его на объекте проверки.

В случае невозможности составления протокола об административном правонарушении на месте в связи с отсутствием законного представителя юридического лица или индивидуального предпринимателя законный представитель объекта проверки приглашается в инспекцию для составления протокола. В случае неявки законного представителя объекта проверки к нему в соответствии со ст. 27.2 КоАП РФ должна применяться такая мера обеспечения производства, как доставление. Для совершения доставления налоговые органы должны направить в органы внутренних дел запрос о доставлении законного представителя организации (индивидуального предпринимателя).

Решение о возбуждении дела об административном правонарушении и проведении административного расследования принимается должностным лицом, уполномоченным в соответствии со ст. 28.3 КоАП РФ составлять протокол об административном правонарушении, в виде определения немедленно после выявления факта совершения административного правонарушения.

В определении о возбуждении дела об административном правонарушении указываются дата и место составления определения, должность, фамилия и инициалы лица, составившего определение, повод для возбуждения дела об административном правонарушении, данные, указывающие на наличие события административного правонарушения, статья КоАП РФ либо закона субъекта Российской Федерации, предусматривающая административную ответственность за данное административное правонарушение.

Административное расследование проводится по месту совершения или выявления административного правонарушения. Административное расследование по делу об административном правонарушении, возбужденному должностным лицом, уполномоченным составлять протоколы об административных правонарушениях, проводится указанным должностным лицом, а по решению руководителя (заместителя руководителя) инспекции - другим должностным лицом инспекции.

Срок проведения административного расследования не может превышать один месяц с момента возбуждения дела об административном правонарушении. В исключительных случаях указанный срок по письменному ходатайству должностного лица, в производстве которого находится дело, может быть продлен вышестоящим должностным лицом (начальником отдела, заместителем руководителя инспекции, руководителем инспекции) на срок не более одного месяца.

По окончании административного расследования составляется протокол об административном правонарушении либо выносится постановление о прекращении дела об административном правонарушении с учетом сроков, установленных ст. 4.5 КоАП.

По окончании проверки руководителем инспекции выносится постановление в пятнадцатидневный срок со дня получения им протокола об административном правонарушении и других материалов дела. По результатам рассмотрения материалов проверки с участием всех заинтересованных сторон в соответствии с ч. 1 ст. 29.9 КоАП РФ выносится одно из следующих постановлений:

- 1) о назначении административного наказания;
- 2) о прекращении производства по делу об административном правонарушении.

Постановление по делу об административном правонарушении за нарушение действующего законодательства о применении контрольно-кассовой техники выносится не позднее 2 месяцев со дня совершения правонарушения (ст. 4.5 КоАП РФ). В постановлении должно быть отражено предложение о добровольной уплате предъявленной суммы штрафа, а также информация о том, что в случае несогласия с постановлением оно может быть обжаловано в установленном порядке в вышестоящий орган или суд в течение 10 суток со дня вручения или получения правонарушителем копии постановления.

Административный штраф должен быть уплачен лицом, привлеченным к административной ответственности, не позднее тридцати дней со дня вступления постановления о наложении административного штрафа в законную силу либо со дня истечения срока отсрочки или срока рассрочки, предусмотренных статьей 31.5 КоАП РФ.

Сумма административного штрафа вносится или перечисляется лицом, привлеченным к административной ответственности, в банк или в иную кредитную организацию.

Копию документа, свидетельствующего об уплате административного штрафа, лицо, привлеченное к административной ответственности, направляет в налоговый орган, вынесший постановление.

При отсутствии документа, свидетельствующего об уплате административного штрафа, по истечении тридцати дней со срока, указанного в части 1 статьи 32.2 КоАП РФ, налоговый орган, вынесший постановление, направляет соответствующие материалы судебному приставу-исполнителю для взыскания суммы административного штрафа в порядке, предусмотренном федеральным законодательством. Кроме того, в соответствии с частью 5 статьи 32.2 КоАП РФ налоговый орган, вынесший постановление, принимает решение о привлечении лица, не уплатившего административный штраф, к административной ответственности в соответствии с частью 1 статьи 20.25: неуплата административного штрафа в срок, предусмотренный КоАП РФ влечет наложение административного штрафа в двукратном размере суммы неуплаченного административного штрафа либо административный арест на срок до пятнадцати суток, либо обязательные работы на срок до пятидесяти часов.

Проверка налоговым органом полноты учета наличной выручки и соблюдения порядка работы с денежной наличностью

Налоговые органы кроме проверок применения ККТ также уполномочены контролировать соблюдение хозяйствующими субъектами и их должностными лицами требований законодательства к порядку ведения кассовых операций. В частности – полноту оприходования наличной выручки.

Нарушения в этой области караются налоговым органом путем наложения административных штрафов (ст. 2.4, 15.1, 23.5 КоАП РФ).

За нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций ст. 15.1 КоАП РФ предусматривает и административную ответственность. Штраф за:

осуществление расчетов наличными деньгами с другими организациями сверх установленных размеров, неоприходование (неполное оприходование) в кассу денежной наличности, несоблюдение порядка хранения свободных денежных средств, накопление в кассе наличных денег сверх установленных лимитов составляет:

с должностных лиц и индивидуальных предпринимателей - от 4 000 до 5 000 руб.;

с юридических лиц – от 40 000 до 50 000 руб.

Указанные нарушения относятся к правонарушениям в области финансов, вследствие чего административное взыскание в соответствии со статьей 4.5 КоАП РФ может быть наложено не позднее двух месяцев со дня совершения правонарушения.

В части нарушения порядка документирования кассовых операций к организации могут быть применены штрафы за грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения. Под таким нарушением ст. 120 НК РФ, в частности, понимает отсутствие первичных документов. Статья предусматривает штрафы от 10 000 до 30 000 руб. – как в отношении организации, так и в отношении индивидуального предпринимателя.

Проверка полноты учета выручки в организации и у индивидуального предпринимателя осуществляется ИФНС с применением Административного регламента, утв. Приказом Минфина от 17 октября 2011 г. № 133н.

Основанием для начала проверки является решение руководителя (заместителя руководителя) ИФНС о проведении проверки полноты учета выручки денежных средств у проверяемого объекта.

Инспекторы предоставляют проверяемому объекту, в отношении которого осуществляются мероприятия по контролю (надзору), соответствующее поручение.

Факт предъявления поручения фиксируется подписью проверяемого объекта, с указанием должности и даты предъявления.

Отсутствие либо уклонение проверяемого объекта от ознакомления и фиксации факта предъявления поручения отражается специалистами ИФНС в поручении.

В ходе проверки инспекторы рассматривают документы, связанные с приобретением и регистрацией, вводом в эксплуатацию и применением ККТ.

В случае если проверяемым объектом оказываются услуги населению и осуществляются наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники при условии выдачи документа, оформленного на бланке строгой отчетности, приравненного к кассовому чеку, то налоговыми инспекторами представляются документы, связанные с изготовлением, приемкой, учетом, хранением, выдачей, инвентаризацией и уничтожением БСО.

В случае если формирование документа, оформленного на бланке строгой отчетности, приравненного к кассовому чеку, производится с использованием автоматизированной системы, то налоговыми инспекторами представляется информация из автоматизированных систем о выпущенных документах.

В случае если проверяемый субъект, являющийся налогоплательщиком ЕНВД, осуществляет наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники при условии выдачи по требованию покупателя (клиента) документа (товарного чека, квитанции или другого документа, подтверждающего прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу)), то налоговыми инспекторами представляются документы, связанные с выдачей товарных чеков, квитанций или других документов, подтверждающих прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу).

Проверяющие вправе запросить следующие документы:

журнал кассира-операциониста;

акт о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам;

журнал регистрации показаний суммирующих денежных и контрольных счетчиков контрольно-кассовых машин, работающих без кассира-операциониста;

распечатки отчетов из фискальной памяти контрольно-кассовой техники и использованных накопителей фискальной памяти;

контрольные ленты контрольно-кассовой техники на бумажном носителе и (или) распечатки контрольной ленты, выполненные на электронном носителе;

приходные и расходные кассовые ордера;

журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов;

авансовые отчеты;
кассовая книга;
справка-отчет кассира-операциониста;
сведения о показаниях счетчиков ККТ и выручке организации;
бланки строгой отчетности, копии бланков строгой отчетности, корешки документов;
информация из автоматизированной системы о выпущенных документах;
акт приемки БСО;
книга учета БСО;
акт о списании БСО;
книга учета доходов и расходов и хозяйственных операций индивидуального предпринимателя;
книга учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения;
книга учета доходов индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения на основе патента;
книга учета доходов и расходов индивидуальных предпринимателей, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
распорядительный документ об установленном лимите остатка наличных денег;
иные первичные учетные документы и регистры бухгалтерского учета, которые необходимы для проведения проверки.
При осуществлении проверяемыми объектами наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники в случае оказания услуг населению при условии выдачи бланков строгой отчетности специалисты ИФНС имеют право получать информацию из автоматизированных систем, формирующих бланк строгой отчетности, о выпущенных документах.
Документы представляются проверяемым объектом в виде оригиналов или заверенных должным образом копий.

Пример:

При проведении проверки с 18 сентября 2013 г. по 30 сентября 2013 г. по вопросу полноты оприходования (неполного оприходования) в кассу организации ООО «Партнер Сервис +» наличных денежных средств, полученных от покупателей/клиентов, было установлено, что кассовая книга в организации не ведется.

В установленный срок ООО «Партнер Сервис +» первичные кассовые документы за проверяемый период инспекторам не предоставило, ходатайство о переносе сроков представления документов не подавало.

Общая сумма выручки, согласно полным фискальным отчетам контрольно-кассовой техники, за проверяемый период с 1 января 2013 г. по 18 сентября 2013 г. составила 2 339 557 руб. 89 коп.

Таким образом, установлено, что наличные денежные средства, полученные от покупателей с применением контрольно-кассовой техники, на сумму 2 339 557 руб. 89 коп. не оприходованы в кассовую книгу организации, за что ч. 1 ст. 15.1 КоАП РФ предусмотрена административная ответственность.

По результатам проверки были составлены акт, протокол об административном правонарушении. По факту выявленного нарушения инспекцией было вынесено Постановление по делу об административном правонарушении, которым в отношении ООО «ПартнерСервис+» на основании ч. 1 ст. 15.1 КоАП РФ назначено административное наказание в виде штрафа в размере 40 000 рублей.

Частью 1 ст. 15.1 КоАП РФ предусмотрена административная ответственность за нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций, выразившееся в осуществлении расчетов наличными деньгами с другими организациями сверх установленных размеров, неоприходовании (неполном оприходовании) в кассу денежной наличности, несоблюдении порядка хранения свободных денежных средств, а равно в накоплении в кассе наличных денег сверх установленных лимитов, влечет наложение административного штрафа на юридических лиц - от сорока тысяч до пятидесяти тысяч рублей.

В соответствии с ч. 1 ст. 2.1. КоАП РФ административным правонарушением признается противоправное, виновное действие (бездействие) физического или юридического лица, за которое КоАП РФ или законами субъектов Российской Федерации об административных правонарушениях установлена административная ответственность.

В силу ч. 2 данной статьи, юридическое лицо признается виновным в совершении административного правонарушения, если будет установлено, что у него имелась возможность для соблюдения правил и норм, за нарушение которых, КоАП РФ или законами субъекта Российской Федерации, предусмотрена административная ответственность, но данным лицом, не были приняты все зависящие от него меры, по их соблюдению.

В рассматриваемом случае обществом не были приняты все зависящие от него меры по соблюдению правил и норм, за нарушение которых предусмотрена административная ответственность.

Несмотря на этом ООО обратилось в суд с заявлением к ИФНС, сочтя наложение штрафа необоснованным.

Суд указал, что в действиях общества имеется состав вменяемого ему нарушения, при этом в деле не имеется и заявителем не представлено доказательств об отсутствии у него возможности для соблюдения нарушенных правил и норм.

Довод заявителя о ненадлежащем извещении ООО «Партнер Сервис +» о дате, времени и месте составления протокола и вынесения постановления несостоятелен и отклонен судом по следующим основаниям.

Акт и определение о возбуждении дела об административном правонарушении направлены заказным письмом ООО «Партнер Сервис, которое вручено представителю организации.

В акте указаны дата и время, на которые назначено составление протокола, но в назначенное время представитель организации в инспекцию не явился и протокол был составлен в одностороннем порядке и направлен заказным письмом ООО, которое также было вручено его представителю.

В протоколе указаны дата и время рассмотрения дела об административном правонарушении, но в назначенное время представитель ООО «Партнер Сервис +» в инспекцию не явился. Согласно заявке на пропуск посетителей генеральный директор ООО «Партнер Сервис +» прибыла в ИФНС с опозданием и уже после вынесения постановления о привлечении к административной ответственности.

В апелляционной жалобе заявитель указывает на то, что действующее законодательство не устанавливает обязанность ООО «Партнер Сервис +» представить в налоговый орган документы в соответствии с требованием ИФНС.

Суд этот довод отклонил, т.к. согласно п. 1 ст. 7 Закона РФ от 21.03.1991 № 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации», налоговым органам предоставляется право: осуществлять контроль за соблюдением требований к контрольно-кассовой технике, порядка и условий ее регистрации и применения, которые определяются законодательством Российской Федерации о применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт, за полнотой учета выручки в организациях и у индивидуальных предпринимателей, проверять документы, связанные с применением контрольно-кассовой техники, получать необходимые объяснения, справки и сведения по вопросам, возникающим при проведении проверок, проводить проверки выдачи кассовых чеков, налагать штрафы на организации, а также на индивидуальных предпринимателей за нарушение требований законодательства Российской Федерации о применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт».

Исполнение государственной функции по осуществлению контроля и надзора за полнотой учета выручки денежных средств в организациях и у индивидуальных предпринимателей регулируется Административным регламентом, утвержденным Приказом Минфина РФ от 17.10.11 № 133н.

В соответствии с пп. 4 п. 10 регламента «Проверяемые объекты, в отношении которых исполняется Государственная функция, обязаны: предоставлять в Инспекции по запросам специалистов Инспекции информацию в порядке, предусмотренном федеральными законами».

Согласно п. 30 Административного регламента «Документы, необходимые для исполнения Государственной функции, представляются проверяемым объектом Инспекции в виде оригиналов или заверенных должным образом копий. Специалисты Инспекции не вправе требовать у проверяемого объекта документы и сведения, не относящиеся к предмету проверки, а также нотариального удостоверения копий документов, представляемых в Инспекцию».

Таким образом, ООО «ПартнерСервис+» не исполнила обязанность, предусмотренную п. 30 Административного регламента, по представлению в налоговый орган первичных кассовых документов по требованию проверяющих.

Срок и порядок привлечения общества к административной ответственности административным органом соблюдены.

При таких обстоятельствах постановление о привлечении к административной ответственности вынесено законно и суд отказал в его отмене.

(по материалам Постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 03.03.2014 № 09АП-2571/2014-АК по делу № А40-154173/2013)

Инспекторы не вправе требовать у проверяемого объекта документы и сведения, не относящиеся к предмету проверки, а также нотариального удостоверения копий документов, представляемых в инспекцию.

В ходе проверки проводятся контрольные действия по документальному и фактическому изучению финансовых и хозяйственных операций, совершенных проверяемым объектом в проверяемый период. Контрольные действия по документальному изучению проводятся по документам проверяемого объекта, в том числе путем анализа и оценки полученной из них информации. Контрольные действия по фактическому изучению проводятся путем осмотра, инвентаризации, наблюдения, пересчета, экспертизы.

В ходе проверки инспекторы получают от проверяемого объекта необходимые письменные объяснения, справки и сведения по вопросам, возникающим в ходе проверки, документы и заверенные копии документов, необходимые для проведения контрольных действий.

При необходимости в случаях, требующих применения научных, технических или иных специальных знаний, для участия в проверке привлекаются эксперты (экспертные организации).

В ходе проверки специалистом ИФНС в обязательном порядке проводится проверка наличных денежных средств, находящихся в денежном ящике ККТ, путем снятия остатка (пересчета) денежной наличности с учетом средств, выдаваемых кассиру перед началом рабочей смены в качестве разменной монеты, о чем составляется акт о проверке наличных денежных средств, находящихся в денежном ящике ККТ, в двух экземплярах.

Перед началом проверки кассиром предоставляется расписка об отсутствии или наличии в денежном ящике контрольно-кассовой техники личных денег, о представлении всех квитанций, приходных кассовых ордеров о сданной выручке, справок-отчетов кассира-операциониста, сведений о показаниях счетчиков контрольно-кассовых машин и выручке, актов о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным (возвращенным) кассовым чекам за день проверки. Расписка оформляется в акте о проверке наличных денежных средств, находящихся в денежном ящике контрольно-кассовой техники.

Проверка полноты учета выручки денежных средств у проверяемого объекта осуществляется методом сравнения суммы наличных денежных средств, установленной при проверке наличных денежных средств, находящихся в денежном ящике контрольно-кассовой техники, с данными, отраженными в фискальном отчете, контрольной ленте контрольно-кассовой техники и записями в журнале кассира-операциониста. Записи в журнале кассира-операциониста сверяются с приходными кассовыми ордерами, кассовыми отчетами и данными кассовой книги, книги учета доходов и расходов.

Инспектор по каждому факту расхождений получает от проверяемого объекта письменное объяснение.

Перед снятием фискальных отчетов, сменных отчетов контрольно-кассовой техники сверяются заводские номера этих машин, а также их регистрационные номера и идентификационный номер налогоплательщика с данными, внесенными в карточку регистрации контрольно-кассовой техники.

На контрольной ленте проверяется наличие всех порядковых номеров кассовых чеков, сверяются номера и суммы кассовых чеков, распечатанных на контрольной ленте, с номерами и суммами имеющихся кассовых чеков (при их наличии).

По фискальному отчету контрольно-кассовой техники и журналу кассира-операциониста, актам о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам, расходным кассовым ордерам проверяются количество фактов возврата, а также сумма денежных средств, возвращенная покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам.

В случае если сумма выручки наличных денежных средств по данным проверки больше или меньше, чем сумма выручки денежных средств по учетным данным проверяемого объекта, выясняются причины, вызвавшие расхождения, берутся подробные объяснения и делаются выводы о полноте учета выручки наличных денежных средств проверяемого объекта, а также о применении (неприменении) контрольно-кассовой техники, бланков строгой отчетности и иных возможных причинах сложившейся недостачи (наличии излишков).

В случае осуществления наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники в случае оказания услуг населению при условии выдачи бланков строгой отчетности проводится проверка фактического наличия бланков строгой отчетности, по итогам которой составляется акт проверки фактического наличия бланков строгой отчетности в двух экземплярах.

Проверка фактического наличия бланков документов строгой отчетности производится по видам бланков, с учетом начальных и конечных номеров тех или иных бланков документов.

При проверке полноты учета выручки денежных средств у проверяемых объектов, применяющих бланки строгой отчетности, определяется количество использованных бланков строгой отчетности за проверяемый период на основании книги учета бланков документов, актов приема бланков строгой отчетности и актов инвентаризации бланков строгой отчетности для сопоставления с фактическим количеством копий использованных бланков строгой отчетности (корешков документов), хранящихся у проверяемого объекта.

Сумма выручки денежных средств, отраженная в учете проверяемого объекта, сопоставляется с суммами, отраженными в копиях использованных бланков строгой отчетности (корешках документов), хранящихся у проверяемого объекта.

В случае если проверяемый объект, являющийся налогоплательщиком ЕНВД, осуществляет наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники при условии выдачи по требованию покупателя (клиента) документа (товарного чека, квитанции или другого документа, подтверждающего прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу)), проводится проверка наличия товарных чеков, квитанций или других документов, подтверждающих прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу).

Максимальный срок выполнения указанной административной процедуры не может превышать 20 рабочих дней с даты предъявления проверяемому объекту поручения на проведение проверки.

Результатом проверки является установление фактов неполного (полного) учета выручки денежных средств, а также выявление нарушений порядка работы с денежной наличностью, выразившееся в осуществлении расчетов наличными деньгами с другими организациями сверх установленных размеров, несоблюдении порядка хранения свободных денежных средств, а равно в накоплении в кассе наличных денег сверх установленных лимитов.

Фиксация результата проверки осуществляется путем составления акта.

В случае выявления фактов нарушений законодательства Российской Федерации, специалисты ИФНС возбуждают и осуществляют производство по делу об административном правонарушении в порядке, установленном КоАП РФ (подробнее см. предыдущий раздел).

14. ТРУД КАССИРА

Должность кассира

Кассовые операции ведутся у юридического лица, индивидуального предпринимателя кассовым или иным работником, определенным указанными лицами из числа своих работников, с установлением ему соответствующих должностных прав и обязанностей, с которыми кассир должен ознакомиться под роспись.

При наличии у юридического лица, индивидуального предпринимателя нескольких кассиров один из них выполняет функции старшего кассира.

Кассовые операции могут проводиться руководителем.

Кассиром организации или кассиром-операционистом может быть только лицо, достигшее 18-летнего возраста и связанное с организацией трудовыми отношениями.

Кассир обязан иметь начальное профессиональное образование или среднее (полное) общее образование и пройти специальную подготовку, требования к стажу работы не предъявляются.

В должностные обязанности кассира обычно входит:

осуществление операций по приему, учету, выдаче и хранению денежных средств и ценных бумаг с обязательным соблюдением правил, обеспечивающих их сохранность;

получение по оформленным в соответствии с установленным порядком документам денежные средства и ценные бумаги в учреждениях банка для выплаты заработной платы, премий, оплаты командировочных и других расходов;

ведение на основе приходных и расходных документов кассовой книги, сверка фактического наличия денежных сумм и ценных бумаг с книжным остатком;

составление описи ветхих купюр, а также соответствующих документов для их передачи в учреждения банка с целью замены на новые;

передача в соответствии с установленным порядком денежных средств инкассаторам;

составление кассовой отчетности.

Кассир должен знать нормативные правовые акты, положения, инструкции, другие руководящие материалы и документы по ведению кассовых операций; формы кассовых и банковских документов; правила приема, выдачи, учета и хранения денежных средств и ценных бумаг; порядок оформления приходных и расходных документов; лимиты остатков кассовой наличности, установленной для предприятия, правила обеспечения их сохранности; порядок ведения кассовой книги, составления кассовой

отчетности; основы организации труда; правила эксплуатации вычислительной техники; основы законодательства о труде; правила внутреннего трудового распорядка; правила и нормы охраны труда.

Если работодатель должным образом довел до кассира информацию о его обязанностях, ответственность за нарушения, допущенные кассиром, будет нести лично он, а работодателю нельзя будет вменить совершение действий (бездействий) приведших к правонарушению.

Пример:

Сотрудниками ИФНС проведена проверка соблюдения законодательства о применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт, полноты учета выручки и порядка работы с денежной наличностью в принадлежащем предпринимателю торговом павильоне «Огонек», принадлежащем индивидуальному предпринимателю Г.

В ходе проверки инспекция установила, что при осуществлении наличных денежных расчетов продавец С. не применила контрольно-кассовую технику, о чем составлены акт проверки и протокол об административном правонарушении. Постановлением ИФНС предприниматель Г. привлечена к административной ответственности за совершение правонарушения, предусмотренного статьей 14.5 КоАП РФ, в виде взыскания 3 000 руб. штрафа.

Предприниматель, посчитав постановление налогового органа незаконным, оспорила его в судебном порядке.

Суд инстанции удовлетворил заявление, сделав вывод об отсутствии вины предпринимателя Г. в совершении вменяемого ей административного правонарушения.

Суд указал, что вина индивидуального предпринимателя как физического лица в форме умысла или неосторожности должна быть установлена и доказана административным органом в соответствии со статьей 2.2 КоАП РФ. Таких доказательств представлено не было.

Суд установил, что предприниматель приняла все зависящие от нее меры по выполнению требований Федерального закона № 54-ФЗ при осуществлении наличных денежных расчетов в принадлежащем ей торговом павильоне. Суд установил, что в торговом павильоне имелась зарегистрированная в Инспекции контрольно-кассовая техника. Предприниматель заключила с продавцом С. трудовой договор, которым предусмотрена обязанность работника реализовывать товар населению с обязательной выдачей кассового чека на руки и материальная ответственность за нарушение порядка применения контрольно-кассовой техники. Предприниматель разработала должностную инструкцию продавца-кассира, с которой продавец С. была ознакомлена. С продавцом заключен договор о полной индивидуальной материальной ответственности. Должностная инструкция продавца-кассира и договор о полной материальной ответственности содержат условия, обязывающие продавца применять контрольно-кассовую технику при осуществлении розничной торговли за наличный расчет.

Суд отметил, что в оспариваемом постановлении Инспекции не отражено, в чем конкретно выражается неисполнение либо ненадлежащее исполнение предпринимателем организационно-распорядительных или административных функций.

При таких обстоятельствах суд первой инстанции правомерно удовлетворил заявление индивидуального предпринимателя и постановление ИФНС о наложении административного наказания отменил.

(по материалам Постановления ФАС Северо-Западного округа от 9 ноября 2009 г. по делу № А21-6795/2009)

К работе на кассовой машине допускаются лица, освоившие правила по эксплуатации кассовых машин в объеме технического минимума и изучившие «Типовые правила эксплуатации ККТ при осуществлении денежных расчетов с населением», утв. Минфином 30 августа 1993 г. № 104.

Перед началом работы на кассовой машине кассир получает у директора (заведующего) предприятия, его заместителя или главного (старшего) кассира все необходимое для работы (ключи от кассовой кабины, ключи от привода кассовой машины и от денежного ящика, разменную монету и купюры в количестве, необходимом для расчетов с покупателями, принадлежности для работы и обслуживания машины под роспись).

Директор (заведующий) предприятия либо его заместитель, дежурный администратор обязан (п. 3.8.1 Типовых правил эксплуатации контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением (утв. Минфином РФ 30.08.1993 № 104)):

открыть замок привода и счетчиков машины и вместе с кассиром снять показания (получить отчетную ведомость) секционных и контрольных счетчиков и сверить их с показаниями, записанными в «Журнал кассира-операциониста» (форма КМ-4) за предыдущий день;

убедиться в совпадении показаний и занести их в Журнал за текущий день на начало работы и заверить своими подписями;

оформить начало контрольной ленты, указав на ней тип и заводской номер машины, дату и время начала работы, показания секционных и контрольных счетчиков (регистров), данные на контрольной ленте заверить подписями и закрыть замок показаний денежных счетчиков;

выдать кассирам (контролерам - кассирам, продавцам, официантам) ключи от замка привода машины;

дать указание кассиру о мерах по предупреждению подделки чеков (шифровка чеков, определенный цвет используемой чековой ленты, предельная сумма чека и т.п.);

обеспечить кассира разменной монетой и купюрами в пределах размера остатка денежных средств по кассе в количестве, необходимом для расчета с покупателями, а также чековыми лентами соответствующих размеров, красящей лентой и другими расходными материалами, предусмотренными для данного типа машины;

дать указание кассиру (контролеру - кассиру, продавцу, официанту и др.) о начале работы, убедившись в исправности машины и готовности рабочего места к началу работы.

Кассир (контролер - кассир, продавец, официант и др.) обязан:

проверить исправность блокирующих устройств, заправить чековую и контрольную ленту, установить дататор на текущую дату, перевести нумератор на нули;

включить машину в электросеть и получением нулевого чека проверить ее работу от электропривода;

напечатать два-три чека без обозначения суммы (нулевых) с целью проверки четкости печатания реквизитов на чековой и контрольной лентах и правильность установки дататора и нумератора;
нулевые чеки приложить в конце дня к кассовому отчету;
протереть кожух сухой тряпкой и установить со стороны покупателя (клиента) табличку со своей фамилией;
разместить необходимый для работы инвентарь (микрокалькулятор).

В течение смены кассир-операционист или другое материально ответственное лицо (контролер-кассир, официант, продавец, буфетчик, приемщик заказов и др.) обязаны:

- осуществлять операции ввода сумм в соответствии с руководством по эксплуатации на данный тип кассовых машин;
- для одного покупателя (клиента) определить общую сумму покупки, услуги и назвать ее покупателю (клиенту);
- получить от покупателей (клиентов) деньги за товары или оказанные услуги согласно сумме, называемой покупателем (клиентом), обозначенной в прейскуранте на оказываемые услуги, ценнике на продаваемый товар, в предприятиях общественного питания обозначенной в меню, или ценников в следующем порядке:
 - а) четко назвать сумму полученных денег и положить эти деньги отдельно на виду у покупателя (клиента);
 - б) напечатать чек - при расчетах с использованием контрольно - кассовой машины;
 - в) назвать сумму причитающейся сдачи и выдать ее покупателю (клиенту) вместе с чеком (при этом бумажные купюры и разменную монету выдать одновременно).

В случае установки кассы на рабочем месте продавца, приемщика заказов на них распространяются обязанности кассира-операциониста.

Кассир имеет право:

- в течение смены по указанию директора (зам. директора) изменять шифр, применять штампы и оттиски «погашено», «счет», «контроль» и т.п.;
- получать распечатки по кассовой машине;
- изменять совместно с программистом (оператором) шифр в кассовой машине.

При возникновении неисправностей кассир обязан:

- выключить кассовую машину;
- вызвать с помощью установленной в кабине сигнализации представителя администрации;
- совместно с представителем администрации определить характер неисправности;
- в случае неясного печатания реквизитов на чеке, невыхода чека или обрыва контрольной ленты совместно с представителями администрации проверить оттиски чека на контрольной ленте, подписать чек (если чек не вышел, вместо него получить нулевой), указав на обороте правильную сумму (рубли прописью, копейки цифрами) и после проверки отсутствия пропусков нумерации подписать места обрыва контрольной ленты;
- в случае невозможности дальнейшей работы из-за неисправности кассовой машины кассир совместно с представителем администрации оформляет окончание работы на данной кассовой машине так же, как при окончании смены, с отметкой в «Журнале кассира-операциониста» (форма КМ-4) на данную кассовую машину время и причину окончания работы.

Администрация при невозможности устранения неисправности силами кассира вызывает технического специалиста центра технического обслуживания, сделав соответствующую запись в журнале вызова технического специалиста и регистрации выполненных работ (оформляется по форме КМ-8).

Кассиру запрещается:

работать без контрольной ленты или склеивать в местах обрыва;

допускать посторонних лиц в помещение кассы к кассовой машине, кроме директора (заведующего) предприятия, его заместителя, бухгалтера, дежурного администратора и с их разрешения технического специалиста или контролирующее лицо для проверки кассы;

покидать кассовую кабину без уведомления администрации и не отключив кассовую машину, не закрыв на ключ кассовую кабину, кассовую машину. В случае необходимости покинуть кассовую кабину все ключи (от кабины, рабочий ключ от кассовой машины и денежного ящика) должны находиться у кассира;

самостоятельно вносить изменения в программу работы кассового терминала (для чего последний должен иметь защиту от несанкционированного доступа).

Кассир не должен иметь в кассе личных денег и денег, не учтенных через кассовую машину (кроме денег, выданных перед началом работы).

При закрытии торговой точки или по прибытии инкассатора, если он по графику прибывает до закрытия предприятия, кассир должен:

подготовить денежную выручку и другие платежные документы;

составить Справку-отчет кассира-операциониста (форма № КМ-6) и сдать выручку вместе с кассовым отчетом по приходному ордеру старшему (главному) кассиру (в небольших предприятиях с одной - двумя кассами кассир сдает деньги непосредственно инкассатору банка).

Представитель администрации в присутствии кассира снимает показания секционных и контрольных счетчиков (регистров), получает распечатку или вынимает из кассовой машины использованную в течение дня контрольную ленту. Представитель администрации подписывает конец контрольной ленты (распечатку), указав на ней тип и номер машины, показания секционных и контрольных счетчиков (регистров), дневную выручку, дату и время окончания работы.

Отчетные ведомости показаний на конец рабочего дня вписываются в «Журнал кассира-операциониста».

По показаниям секционных счетчиков (регистров) на начало и на конец определяется сумма выручки. Сумма выручки должна соответствовать показаниям денежных суммирующих счетчиков и контрольной ленте. Она должна совпадать с суммой, сданной кассиром-операционистом старшему кассиру и уложенной в инкассаторскую сумку с итоговым чеком контрольно - кассовой машины.

После снятия показания счетчиков (регистров) либо распечатки, определения и проверки фактической суммы выручки делается запись в «Журнале кассира-операциониста» и скрепляется подписями кассира и представителя администрации.

При расхождении фактическая сумма выручки определяется путем сложения сумм, напечатанных на контрольной ленте. При расхождении результатов сложения сумм на контрольной ленте с выручкой, определенной по счетчикам (регистрам), представитель администрации с кассиром должен выяснить причину расхождений.

Выявленные недостатки или излишки заносятся в соответствующие графы «Журнала кассира-операциониста».

По результатам проверки администрация предприятия в случае недостатка денежных средств должна принять меры к взысканию ее с виновных лиц в установленном порядке, а при наличии излишков денежных средств оприходовать их по учету с отнесением на результаты хозяйственной деятельности.

Закончив оформление кассовых документов, кассир производит межремонтное обслуживание машины и готовит ее к следующему дню в соответствии с требованиями руководства по эксплуатации на данный тип кассовой техники.

Ключ для гашения технических прогонов должен находиться у старшего кассира.

После проведения технического обслуживания кассир:

закрывает кассовую машину чехлом, предварительно отключив от питающей сети;

сдает ключи от кассовой машины, кассовой кабины директору (заведующему) предприятия, дежурному администратору или старшему (главному) кассиру на хранение под расписку.

Старший (главный) кассир после получения всех необходимых документов заполняет форму КМ-7 «Сведения о показаниях счетчиков контрольно - кассовых машин и выручке организации» и на ее основании составляет сводный отчет за текущий день.

Сводный отчет вместе с актами, приходными, расходными ордерами передается им в бухгалтерию до начала работы следующей смены.

Полная материальная ответственность кассира

Полная материальная ответственность работника состоит в его обязанности возмещать причиненный работодателю прямой действительный ущерб в полном размере.

Материальная ответственность в полном размере причиненного ущерба может возлагаться на работника лишь в случаях, предусмотренных ТК РФ или иными федеральными законами.

Материальная ответственность в полном размере причиненного ущерба возлагается на работника в следующих случаях, предусмотренных ст. 243 ТК РФ:

- 1) когда в соответствии с ТК РФ или иными федеральными законами на работника возложена материальная ответственность в полном размере за ущерб, причиненный работодателю при исполнении работником трудовых обязанностей;
- 2) недостатки ценностей, вверенных ему на основании специального письменного договора или полученных им по разовому документу;
- 3) умышленного причинения ущерба;
- 4) причинения ущерба в состоянии алкогольного, наркотического или иного токсического опьянения;
- 5) причинения ущерба в результате преступных действий работника, установленных приговором суда;

- 6) причинения ущерба в результате административного проступка, если таковой установлен соответствующим государственным органом;
- 7) разглашения сведений, составляющих охраняемую законом тайну (государственную, служебную, коммерческую или иную), в случаях, предусмотренных федеральными законами;
- 8) причинения ущерба не при исполнении работником трудовых обязанностей.

В силу этой же статьи ТК РФ материальная ответственность в полном размере причиненного работодателю ущерба может быть установлена трудовым договором, заключаемым с заместителями руководителя организации, главным бухгалтером.

Ввиду того, что кассир или иной работник, на которого возлагаются функции по ведению кассовых операций, не отнесен к категории лиц, полная материальная ответственность которых возникает на основании закона или трудового договора, с ним нужно заключить письменный договор о полной материальной ответственности.

Постановление Минтруда РФ от 31.12.2002 № 85 причисляет кассиров, контролеров, кассиров-контролеров (в том числе старших), а также других работников, выполняющих обязанности кассиров (контролеров) к кругу лиц, с кем может быть заключен договор о полной индивидуальной материальной ответственности за недостачу вверенного имущества.

Заключение с кассовыми работниками договора о коллективной (бригадной) материальной ответственности за причинение ущерба допустимо только при совместном выполнении работ, когда невозможно разграничить ответственность каждого работника за причинение ущерба и заключить с ним договор о возмещении ущерба в полном размере (ст. 245 ТК РФ). Например, это может быть актуально на предприятиях общественного питания, где расчеты с использованием одной единицы ККТ ведутся сразу несколькими официантами, барменами, менеджерами и т.п.

Согласно Письму Роструда от 19.10.2006 № 1746-6-1 письменные договоры о полной материальной ответственности могут заключаться только с теми работниками и на выполнение тех видов работ, которые предусмотрены Перечнем должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности за недостачу вверенного имущества, утвержденным Постановлением Минтруда России от 31.12.2002 № 85. Названный Перечень должностей и работ является исчерпывающим и расширительному толкованию не подлежит.

Рекомендуется использовать типовую форму договора о полной индивидуальной материальной ответственности согласно приложению № 2 или типовую форму договора о полной коллективной (бригадной) материальной ответственности согласно приложению № 4 к Постановлению Минтруда РФ от 31.12.2002 № 85.

Кассиру запрещается передоверять выполнение порученной ему работы другим лицам.

На предприятиях, имеющих одного кассира, в случае необходимости временной его замены, исполнение обязанностей кассира возлагается на другого работника по письменному приказу руководителя предприятия (решению, постановлению). С этим работником заключается договор о полной материальной ответственности.

В случае внезапного оставления кассиром работы (болезнь и др.) находящиеся у него под отчетом ценности немедленно пересчитываются другим кассиром, которому они передаются, в присутствии руководителя и главного бухгалтера предприятия

или в присутствии комиссии из лиц, назначенных руководителем предприятия. О результатах пересчета и передачи ценностей составляется акт за подписями указанных лиц.

Взыскан с работника может быть только прямой действительный ущерб. Упущенная работодателем выгода не возмещается.

Под прямым действительным ущербом понимается реальное уменьшение наличного имущества работодателя или ухудшение состояния его имущества (в том числе имущества третьих лиц, находящегося у работодателя, если работодатель несет ответственность за сохранность этого имущества), а также необходимость для работодателя произвести затраты либо излишние выплаты на приобретение, восстановление имущества либо на возмещение ущерба, причиненного работником третьим лицам.

Материальная ответственность работника исключается в случаях возникновения ущерба вследствие непреодолимой силы, нормального хозяйственного риска, крайней необходимости или необходимой обороны либо неисполнения работодателем обязанности по обеспечению надлежащих условий для хранения имущества, вверенного работнику (ст. 239 ТК РФ).

До принятия решения о возмещении ущерба конкретными работниками работодатель обязан провести проверку для установления размера причиненного ущерба и причин его возникновения. В ходе проверки необходимо установить:

- отсутствие обстоятельств, исключающих материальную ответственность работника;
- противоправность поведения (действия или бездействие) причинителя вреда;
- вину работника в причинении ущерба;
- причинную связь между поведением работника и наступившим ущербом;
- наличие прямого действительного ущерба;
- размер причиненного ущерба;

соблюдение правил заключения договора о полной материальной ответственности (ст. 246 ТК РФ, п. 4 Постановлением Пленума Верховного Суда РФ от 16.11.2006 № 52 «О применении судами законодательства, регулирующего материальную ответственность работников за ущерб, причиненный работодателю»).

Для проведения такой проверки работодатель имеет право создать комиссию с участием соответствующих специалистов. С материально ответственного работника необходимо потребовать письменные объяснения для установления причины возникновения ущерба. В случае отказа или уклонения работника от предоставления указанного объяснения составляется соответствующий акт.

Согласно положениям ст. 248 ТК РФ взыскание с виновного работника суммы причиненного ущерба, не превышающей среднего месячного заработка, производится по распоряжению работодателя. Распоряжение может быть сделано не позднее одного месяца со дня окончательного установления работодателем размера причиненного работником ущерба.

Если месячный срок истек или работник не согласен добровольно возместить причиненный работодателю ущерб, а сумма причиненного ущерба, подлежащая взысканию с работника, превышает его средний месячный заработок, то взыскание может осуществляться только судом.

При несоблюдении работодателем установленного порядка взыскания ущерба работник имеет право обжаловать действия работодателя в суд.

Работник, виновный в причинении ущерба работодателю, может добровольно возместить его полностью или частично. По соглашению сторон трудового договора допускается возмещение ущерба с рассрочкой платежа. В этом случае работник представляет работодателю письменное обязательство о возмещении ущерба с указанием конкретных сроков платежей. В случае увольнения работника, который дал письменное обязательство о добровольном возмещении ущерба, но отказался возместить указанный ущерб, непогашенная задолженность взыскивается в судебном порядке.

Возмещение ущерба производится независимо от привлечения работника к дисциплинарной, административной или уголовной ответственности за действия или бездействие, которыми причинен ущерб работодателю.

Сумма ущерба, превышающая один средний заработок кассового работника, взыскивается по суду, если работник не выразил желания добровольно погасить ее.

Суды руководствуются при рассмотрении споров такого характера Постановлением Пленума Верховного Суда РФ от 16.11.2006 № 52 «О применении судами законодательства, регулирующего материальную ответственность работников за ущерб, причиненный работодателю».

Как пояснил Верховный суд, неисполнение работодателем обязанности по обеспечению надлежащих условий для хранения денежных средств, денежных документов, бланков строгой отчетности и иного имущества, вверенного работнику, может служить основанием для отказа в удовлетворении требований работодателя о материальной ответственности работника, если это явилось причиной возникновения ущерба (п. 5 Постановления № 52).