КАССОВЫЕ ОПЕРАЦИИ

И.Н.Елисова

ВВЕДЕНИЕ

Нет ни одной фирмы или индивидуального предпринимателя, которые смогли бы вести свою деятельность, не сталкиваясь с кассовыми операциями. Расчеты с покупателями (клиентами, заказчиками), выдача денег подотчетным лицам на хозяйственные нужны, командировочные и представительские расходы, выплата зарплаты работникам - вот далеко не полный перечень ситуаций, в которых вам придется строго соблюдать порядок ведения кассовых операций, установленный законодательно. Иначе вам грозят штрафы. И, как правило, немалые.

В нашей книге мы подробно рассмотрели все операции, которые связаны с поступлением в кассу или выдачей из нее наличных денег.

Также подробно разобраны вопросы оформления первичных документов по учету кассовых операций. Например, приведен образец заполнения журнала регистрации приходных и расходных кассовых документов, книги учета принятых и выданных кассиром денежных средств, акта о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам, авансового отчета.

Рассмотрено, сколько денег фирма (индивидуальный предприниматель) может хранить у себя в кассе. Как установить лимит остатка наличных в кассе в случае, если у фирмы есть обособленные подразделения или таковых нет. Как оформить расходный кассовый ордер при сдаче в банк сверхлимитной наличности.

Кроме того, освещены вопросы, касающиеся административной ответственности фирм (предпринимателей) за нарушения порядка ведения кассовых операций, применения контрольно-кассовой техники и использования бланков строгой отчетности.

Все выводы, сделанные в книге, подкреплены ссылками на нормативные документы. А в спорных случаях приведены примеры из арбитражной практики.

1. ПРИХОДНО-РАСХОДНЫЕ ОПЕРАЦИИ ПО КАССЕ

В этой главе мы рассмотрим, как надо оформлять поступление денег в кассу и выдавать средства из нее. Также остановимся на том, сколько наличности можно хранить в кассе, не сдавая ее в банк. Поговорим о том, как и в каких случаях проводится инвентаризация наличных денег в кассе.

1.1. Поступление денег в кассу

Поступление наличных денег в кассу организации (индивидуального предпринимателя) оформляется приходным кассовым ордером по форме N КО-1, утвержденной Постановлением Госкомстата России от 18 августа 1998 г. N 88. Он состоит из двух частей: собственно самого приходного кассового ордера и отрывной квитанции к нему.

Отрывная квитанция выдается лицу, сдавшему деньги в кассу. А если деньги поступили из банка, то квитанцию прикладывают к банковским документам. Если организация продает товары (выполняет работы, оказывает услуги) за наличный расчет, то на всю сумму выручки составляется один приходник. Делают это в конце рабочего дня или смены.

Рассчитываясь наличными с юридическими лицами, учтите, что предельный размер таких расчетов составляет 60 000 руб. Это установлено Указанием Центрального банка РФ от 14 ноября 2001 г. N 1050-У. Иначе говоря, организации могут рассчитываться наличными на сумму не более 60 000 руб. по одной сделке, даже если это будет оформлено несколькими приходниками.

Обратите внимание: на расчеты с физическими лицами и индивидуальными предпринимателями данный лимит расчетов наличными не распространяется.

А чем грозит превышение установленного лимита расчетов наличными с юрлицами? Штраф по ст. 15.1 Кодекса РФ об административных правонарушениях. Так, должностных лиц фирмы могут оштрафовать на 40 - 50 МРОТ (4000 - 5000 руб.), а саму фирму - на 400 - 500 МРОТ (40 000 - 50 000 руб.). Правда, эти меры финансовой ответственности применяются в одностороннем порядке к юридическому лицу, производящему платеж (см. Письмо Центрального банка РФ от 24 ноября 1994 г. N 14-4/308).

1.2. Выдача денег из кассы

Выдачу наличных денег из кассы организации (индивидуального предпринимателя) оформляют расходным кассовым ордером. Его форма (N КО-2) утверждена Постановлением Госкомстата России от 18 августа 1998 г. N 88.

Правда, деньги из кассы можно выдавать еще и по платежной или расчетно-платежной ведомости. Эти ведомости обычно оформляют при выдаче зарплаты сотрудникам организации. Их можно оформлять и на выплату пособий, стипендий и пр.

При этом организация может использовать:

- расчетно-платежную ведомость по форме N Т-49;

- расчетную ведомость по форме N Т-51;

- платежную ведомость по форме N Т-53.

Формы этих ведомостей утверждены Постановлением Госкомстата России от 5 января 2004 г. N 1.

После того как истечет срок выдачи зарплаты или иных выплат, установленный в организации, в конце платежной (расчетно-платежной) ведомости кассир должен указать, сколько денег по ней выплачено и сколько будет депонировано. На общую сумму, которая выплачена по ведомости, оформляют один расходный кассовый ордер. Номер этого ордера и дату его составления указывают в ведомости. На депонированные суммы, которые сдают в банк, также составляют один расходный кассовый ордер.

1.3. Документальное оформление кассовых операций

Рассмотрим, как документально оформляются операции приема-выдачи денег из кассы (помимо приходных и расходных кассовых ордеров).

1.3.1. Книга учета принятых и выданных кассиром

денежных средств

Деньги, которые старший кассир выдает из кассы организации другим кассирам или доверенному лицу (раздатчику), а также возврат наличных денег и кассовых документов по произведенным операциям фиксируются в книге учета принятых и выданных кассиром денежных средств (форма N КО-5, утвержденная Постановлением Госкомстата России от 18 августа 1998 г. N 88). Эту книгу, которая открывается на год, заполняет старший кассир.

В этом случае денежные средства выдают и принимают в следующем порядке.

В начале рабочего дня старший кассир выдает кассирам сумму, необходимую для проведения расходных операций. Получив наличные деньги, кассиры расписываются в графе 4 книги. В конце рабочего дня кассиры сдают остаток наличности и кассовые документы старшему кассиру. Старший кассир расписывается в получении денег в книге учета (графа 9) и подсчитывает их остаток (графа 10).

Пример 1. 14 августа 2006 г. старший кассир ООО "Мечта" выдал кассиру 4300 руб. для проведения расходных операций. При этом у него в кассе оставалось с прошлого дня 2300 руб.

За день в кассу поступило еще 32 000 руб. А в конце дня старшему кассиру было возвращено 36 300 руб. Из них:

- 5600 руб. - наличными деньгами;

- 30 700 руб. - оплаченными документами.

Остаток денег в кассе составил 2300 руб.

Посмотрим, что будет отражено в книге учета принятых и выданных кассиром денежных средств (см. форму на с. 10).

Унифицированная форма N КО-5

 Образец обложки и титула

 ┌───────┐

 │ Код │

 ├───────┤

 Форма по ОКУД │0310005│

 ООО "Мечта" ├───────┤

------------------------------------------------ по ОКПО │ │

 организация ├───────┤

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ │ │

 структурное подразделение └───────┘

 КНИГА

 УЧЕТА ПРИНЯТЫХ И ВЫДАННЫХ КАССИРОМ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

 2006

 ---- г.

 Тимофеева С.И.

 --------------------------------

 фамилия, имя, отчество кассира

По данному образцу печатать все четные страницы книги по форме N КО-5

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата  | Остаток на- личных денегу кассира наначало дня, руб. коп.  | Выдано кассиру (сумма цифрами и прописью), руб. коп.  | Деньги по-лучены. Подпись кассира  | Получено за день поприходным операциям,руб. коп.  |
| 1  | 2  | 3  | 4  | 5  |
| 14.08 | 2 300-00  | 4 300-00 (четыре тысячи триста рублей 00 копеек)  | Иванова  | 32 000-00 |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  | и т.д.  |  |  |

По данному образцу печатать все нечетные страницы книги по форме N КО-5

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Сдано кассиром старшему кассиру, руб. коп.  | Деньги и оплачен- ные доку-менты по-лучены. Подпись старшего кассира  | Остаток на-личных де- нег на конец дня, руб. коп.  |
| наличными деньгами  | оплаченными документами  | всего (сумма цифрами и про-писью)  |
| 6  | 7  | 8  | 9  | 10  |
| 5 600-00  | 30 700-00  | 36 300-00 (тридцать шесть тысяч триста рублей 00 копеек)  | Тимофеева | 2 300-00  |
|  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
|  |  | и т.д.  |  |  |

1.3.2. Журнал регистрации приходных и расходных

кассовых документов

Сведения о приходных и расходных кассовых ордерах или заменяющих их документах (платежные, расчетно-платежные ведомости, заявления на выдачу денег и т.д.) заносят в журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов (форма N КО-3, утвержденная Постановлением Госкомстата России от 18 августа 1998 г. N 88).

Образец заполнения этого журнала приведен на с. 11.

Унифицированная форма N КО-3

 Образец обложки

 ┌───────┐

 │ Код │

 ├───────┤

 Форма по ОКУД │0310003│

 ООО "Мечта" ├───────┤

------------------------------------------------ по ОКПО │ │

 организация ├───────┤

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ │ │

 структурное подразделение └───────┘

 ЖУРНАЛ РЕГИСТРАЦИИ

 ПРИХОДНЫХ И РАСХОДНЫХ КАССОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

 2006

 ---- г.

 кассир Иванова С.И.

------------------- --------------------------

 должность фамилия, имя, отчество

 По данному образцу печатать все страницы журнала по форме

N КО-3

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Приходный документ  | Сумма, руб. коп. | Примечание  | Расходный документ  | Сумма, руб. коп. | Примечание  |
| дата  | но-мер | дата  | но-мер |
| 1  | 2  | 3  | 4  | 5  | 6  | 7  | 8  |
| 15.08.2006 | 134 | 12-00 | возврат неиспользованногоаванса  | 15.08.2006 | 110 | 239-00 | покупка канцтоваров  |
| 15.08.2006 | 135 | 145-00 | возврат неиспользованногоаванса  | 15.08.2006 | 111 | 3 567-00 | командировочные расходы  |
| 15.08.2006 | 136 | 22 576-00 | возврат неиспользованногоаванса  | 16.08.2006 | 112 | 13 364-00 | представительскиерасходы  |
| 16.08.2006 | 137 | 1 289-00 | продажа основного средства  | 16.08.2006 | 113 | 265-90 | аванс на хознужды |
| 16.08.2006 | 138 | 1 189-00 | возврат неиспользованногоаванса  | 16.08.2006 | 114 | 256-80 | аванс на хознужды |
| 17.08.2006 | 139 | 112-00 | возврат неиспользованногоаванса  | 17.08.2006 | 115 | 113 786-40 | командировочные расходы  |
|  |  |  | и т.д.  |  |  |  |  |

1.3.3. Журнал регистрации платежных ведомостей

Платежные (расчетно-платежные) ведомости регистрируют в специальном журнале (форма N Т-53а, утвержденная Постановлением Госкомстата России от 5 января 2004 г. N 1).

Образец заполнения журнала приведен на с. 12.

Унифицированная форма N Т-53а

 Образец обложки

 ┌───────┐

 │ Код │

 ├───────┤

 Форма по ОКУД │0301050│

 ООО "Рассвет" ├───────┤

------------------------------------------------ по ОКПО │ │

 наименование организации ├───────┤

 касса │ │

---------------------------------------------------------└───────┘

 наименование структурного подразделения

 ЖУРНАЛ

 регистрации платежных ведомостей

 01 января 06 31 декабря 06

 за период с "--" ------ 20-- г. по "--" ------- 20-- г.

 Лицо, ответственное за ведение журнала

 старший кассир Быстрова А.Н.

 -------------- -----------------------------------------------

 должность фамилия, имя, отчество

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Номер по по-рядку  | Ведомость  | Наименованиеплатежа  | Струк- турное подраз-деление | Сумма по ве- домос- ти, руб.  | Ведомость  |
| дата  | номер | сдал  | принял  |
| личная подпись | фамилия, имя, отчество  | личная подпись | фамилия, имя, отчество  |
| 1  | 2  | 3  | 4  | 5  | 6  | 7  | 8  | 9  | 10  |
| ...  | ...  | ...  | ...  | ...  | ...  | ...  | ...  | ...  | ...  |
| 132  | 15.08 | 34  | выдача зарплаты  | отдел сбыта  | 156 090 | Иванова | Иванова П.Р. | Быстрова | Быстрова А.Н. |
| 133  | 16.08 | 35  | выдача материальнойпомощи  | отдел сбыта  | 24 499 | Иванова | Иванова П.Р. | Быстрова | Быстрова А.Н. |
| ...  | ...  | ...  | ...  | ...  | ...  | ...  | ...  | ...  | ...  |
|  |  |  |  | и т.д.  |  |  |  |  |  |

 сто тридцать второй

Порядковые номера, помещенные на данной странице с -------------------

 прописью

 сто тридцать третий

 по -------------------

 прописью

 По данному образцу

 печатать все страницы журнала по форме N Т-53а.

1.3.4. Кассовая книга

Также операции по кассе фиксируют в кассовой книге (форма N КО-4, утвержденная Постановлением Госкомстата России от 18 августа 1998 г. N 88). В ней отражается приход и расход денег по кассе за день, а также указывается остаток наличных денег в кассе на начало и на конец дня.

Книгу заводят на определенный период: год, квартал, месяц (в зависимости от количества кассовых операций у организации). По окончании этого периода кассовая книга должна быть опечатана, все ее листы должны быть пронумерованы и прошнурованы. На последней странице книги делают запись: "В этой книге пронумеровано и прошнуровано \_\_\_\_ листов". Запись заверяют подписями руководителя и главного бухгалтера организации.

Каждый лист кассовой книги состоит из двух 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 же экземпляры листов должны быть отрывными, они служат отчетом кассира и до конца операций за день не отрываются.

Записи кассовых операций ежедневно начинаются на лицевой стороне неотрывной части листа после строки "Остаток на начало дня", а заканчиваются заполнением графы "Остаток на конец дня".

В конце дня заполненный лист кассовой книги подписывают кассир и бухгалтер, а отрывной лист отрезают. Документы, по которым были получены (выданы) деньги (приходные и расходные кассовые ордера, платежные ведомости и т.п.), подшивают по порядку вместе с отрывным листом кассовой книги.

Отдельно хотелось бы остановиться на том, как вести кассовую книгу тем организациям, у которых есть филиалы или иные обособленные структурные подразделения. Например, сама организация расположена в Москве, а ее филиал - в Туле. При этом филиал реализует продукцию за наличный расчет, выдает заработную плату работникам и проводит другие операции с наличными деньгами.

Дело в том, что п. 23 Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденного Решением Совета директоров Центрального банка РФ от 22 сентября 1993 г. N 40 (далее - Порядок ведения кассовых операций в РФ), обязывает каждое предприятие вести только одну кассовую книгу. В то же время нормы этого документа требуют, чтобы все записи в кассовую книгу заносились сразу после пересчета получаемых или выдаваемых наличных сумм. Но, если удаленное подразделение находится в Туле, а кассовая книга - в Москве, получение или выдача денег не могут быть отражены в кассовой книге непосредственно при получении или выдаче денег в Туле.

Конечно, используя современные средства связи, можно так организовать документооборот между центральным офисом и филиалом, чтобы данные о совершенных кассовых операциях поступали из обособленного структурного подразделения в центральный офис в момент совершения этих операций. Но, согласитесь, это все же достаточно неудобно. Поэтому многие фирмы ведут в своих филиалах кассовые книги, которые называют кассовыми журналами или томами кассовой книги. Некоторые же фирмы открывают в филиалах отдельные кассовые книги. Возможно ли это?

Чтобы ответить на этот вопрос, сначала вспомним, что считается филиалом.

Итак, в соответствии со ст. 55 Гражданского кодекса РФ филиалом является обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне его местонахождения и осуществляющее все его функции или их часть, в том числе функции представительства.

Поэтому для того, чтобы соблюдать нормы п. 23 Порядка ведения кассовых операций в РФ, организации придется либо отказаться от наделения филиалов всеми функциями самой организации, что повлечет за собой ограничение прав данной организации, либо преобразовать подразделение в отдельное юридическое лицо.

1.4. Расчеты с подотчетными лицами

Отдельно в нашей книге хотелось бы остановиться на расчетах с подотчетными лицами.

1.4.1. Порядок выдачи денег под отчет

Из кассы организации деньги подотчетным лицам выдаются на хозяйственные нужды, представительские расходы, а также на расходы экспедиций, геолого-разведочных партий, отдельных подразделений организаций, в том числе филиалов, не состоящих на самостоятельном балансе и находящихся вне района деятельности организаций.

Срок, на который выдаются деньги, определяет руководитель организации. А работники, получившие наличные деньги под отчет, обязаны не позднее трех рабочих дней по истечении срока, на который они выданы, предъявить в бухгалтерию отчет об израсходованных суммах и произвести окончательный расчет по ним. То же самое относится и к работникам, вернувшимся из командировки. Они должны отчитаться за полученные средства в течение трех дней после того, как вернутся из служебной поездки. Причем не важно, о какой командировке идет речь - по территории России или заграничной. Это следует из п. 11 Порядка ведения кассовых операций в РФ.

Правда, бывает, что на фирме не определен срок, на который выдаются деньги под отчет. Тогда работники, получившие деньги из кассы, должны отчитаться за них не позднее чем через три рабочих дня после того, как они получили деньги.

Обнаружив при проверке нарушение срока, налоговые органы чаще всего рассматривают это как предоставление сотруднику беспроцентного займа на период от положенной даты отчета до фактической и начисляют налог на доходы физических лиц с суммы материальной выгоды. Суммы же, по которым вообще нет авансовых отчетов, требуют включать в доход подотчетных лиц, облагаемый налогом на доходы физических лиц, ЕСН и страховыми взносами в Пенсионный фонд РФ. В то же время позиция, которой придерживаются арбитражные суды, прямо противоположна: средства, выданные под отчет физическому лицу, его доходом в целях налогообложения не являются даже при отсутствии соответствующего финансового отчета. Об этом сказано, к примеру, в Постановлении Федерального арбитражного суда Центрального округа от 8 января 2004 г. N А54-2875/03-С21.

Обратите внимание: пока работник не отчитался по ранее выданным под отчет суммам, выдавать ему еще средства организация не может. Иначе она нарушит требования п. 11 Порядка ведения кассовых операций в РФ.

1.4.2. Заполнение авансового отчета

Форма авансового отчета (N АО-1) утверждена Постановлением Госкомстата России от 1 августа 2001 г. N 55.

В авансовом отчете работник (подотчетное лицо) заполняет оборотную сторону: приводит перечень документов, подтверждающих произведенные расходы. Эти документы он должен пронумеровать в порядке их записи в отчете и сдать в бухгалтерию вместе с ним.

Бухгалтер проверяет целевое расходование средств, наличие оправдательных документов, подтверждающих произведенные расходы, правильность их оформления и подсчета сумм. Присваивает авансовому отчету номер. На лицевой и оборотной сторонах авансового отчета бухгалтер указывает суммы расходов, принятые к учету, и корреспондирующие счета (субсчета).

Реквизиты, относящиеся к иностранной валюте (строка 1а лицевой стороны формы и графы 6 и 8 оборотной стороны формы), заполняются лишь в случае, если работнику была выдана иностранная валюта.

Проверенный авансовый отчет утверждает руководитель или уполномоченное на это лицо, после чего он принимается к учету. При этом неизрасходованный остаток аванса подотчетное лицо сдает в кассу организации по приходному кассовому ордеру, а перерасход, наоборот, выдается ему из кассы по расходному кассовому ордеру.

Пример 2. Менеджер отдела сбыта ООО "Незабудка" Иванов А.К. был направлен в служебную командировку (по территории России). Вернувшись из нее, 2 августа 2006 г. он представил в бухгалтерию авансовый отчет. К нему он приложил железнодорожный билет на сумму 1180 руб. (в том числе НДС - 180 руб.) и счет из гостиницы на сумму 3540 руб. (в том числе НДС - 540 руб.).

Приведем образец заполнения этого авансового отчета на с. 17 - 18.

Унифицированная форма N АО-1

 ┌───────┐

 │ Код │

 ├───────┤

 Форма по ОКУД │0302001│

 ООО "Незабудка" ├───────┤

---------------------------------------------- по ОКПО │ 01 │

 наименование организации └───────┘

 УТВЕРЖДАЮ 4720

 ┌─────┬──────────┐ Отчет в сумме -------------------

 │Номер│ Дата │ 00

 АВАНСОВЫЙ ОТЧЕТ ├─────┼──────────┤ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ руб. ----- коп.

 │ 102 │21.09.2006│ Директор

 └─────┴──────────┘ Руководитель --------------------

 Должность

 Петров Петров А.И.

 ---------- ----------------------

 подпись расшифровка подписи

 2 августа 06

 "--" ------------- 20-- г.

 ┌───────────┐

 │ Код │

 ├───────────┤

 Отдел сбыта │ │

Структурное подразделение ---------------------------├───────────┤

 Иванов А.К. │ 13 │

Подотчетное лицо ------------------- Табельный номер └───────────┘

 фамилия, инициалы

 командировочные

 менеджер расходы

Профессия (должность) ------------- Назначение аванса ---------------

┌───────────────────────┬──────────┐ ┌───────────────────────────┐

│Наименование показателя│ Сумма, │ │ Бухгалтерская запись │

│ │руб. коп. │ │ │

├───────────────────────┼──────────┼─┼─────────────┬─────────────┤

│ остаток │ │ │ дебет │ кредит │

│Предыдущий ──────────┼──────────┤ ├─────┬───────┼─────┬───────┤

│ аванс перерасход│ │ │счет,│сумма, │счет,│сумма, │

│ │ │ │суб- │руб. │суб- │руб. │

│ │ │ │счет │коп. │счет │коп. │

│ │ │ │ │ │ │ │

├───────────────────────┼──────────┤ ├─────┼───────┼─────┼───────┤

│Получен аванс 1. из │ 4 000-00 │ │ │ │ │ │

│кассы │ │ │ │ │ │ │

├─────────────┬─────────┼──────────┤ ├─────┼───────┼─────┼───────┤

│1а. в валюте │ │ │ │ 20 │1000-00│ 71 │1000-00│

│(справочно) │ │ │ │ │ │ │ │

├─────────────┴─────────┼──────────┤ ├─────┼───────┼─────┼───────┤

│ 2. │10 000 │ │ 19 │ 180-00│ 71 │ 180-00│

├───────────────────────┼──────────┤ ├─────┼───────┼─────┼───────┤

│ │ │ │ 20 │3000-00│ 71 │3000-00│

├───────────────────────┼──────────┤ ├─────┼───────┼─────┼───────┤

│Итого получено │ 4 000-00 │ │ 19 │ 540-00│ 71 │ 540-00│

├───────────────────────┼──────────┤ ├─────┼───────┼─────┼───────┤

│Израсходовано │ 4 720-00 │ │ │ │ │ │

├───────────────────────┼──────────┼─┼─────┼───────┼─────┼───────┤

│ Остаток │ │ │ │ │ │ │

├───────────────────────┼──────────┼─┼─────┼───────┼─────┼───────┤

│ Перерасход │ 720 │ │ │ │ │ │

└───────────────────────┴──────────┘ └─────┴───────┴─────┴───────┘

 2 2

Приложение ----- документов на ----- листах

 Четыре тысячи семьсот двадцать

Отчет проверен. К утверждению в сумме ------------------------------

 00 4720 00 сумма прописью

руб. ----- коп. (------- руб. ---- коп.)

 Смирнова Смирнова П.Е.

Главный бухгалтер --------------- ----------------------------

 подпись расшифровка подписи

 Рязанова Рязанова А.Р.

Бухгалтер --------------- ----------------------------

 подпись расшифровка подписи

 Остаток внесен ┌─────────┐ ┌────┐

---------------- в сумме │ 720 │ руб. │ 00 │ коп. по кассовому

Перерасход выдан └─────────┘ └────┘

 176 2 августа 06

ордеру N --- от "--" --------- 20-- г.

 Рязанова Рязанова А.Р. 2 августа 06

Бухгалтер (кассир) -------- ------------------- "--" ------- 20-- г.

 подпись расшифровка подписи

------------------------------------------------------------------

 линия отреза

Расписка. Принят к проверке от \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ авансовый

 154 2 августа 06

 отчет N --- от "--" ---------- 20-- г.

 Четыре тысячи

 семьсот двадцать 00

 на сумму ---------------- руб. --- коп., количество документов

 прописью

 2 2

 ------- на -------- листах

 Рязанова Рязанова А.Р. 2 августа 06

 Бухгалтер ---------- ------------------- "--" --------- 20-- г.

 подпись расшифровка подписи

Оборотная сторона формы N АО-1

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Номер по по-рядку  | Документ, подтвер- ждающий производ- ственные расходы  | Наиме- нование документа(расхода) | Сумма расхода  | Дебетсче- та, суб- счета |
| по отчету  | принятая к учету |
| в руб. коп.  | в валюте | в руб. коп.  | в валюте |
| дата | номер |
| 1  | 2  | 3  | 4  | 5  | 6  | 7  | 8  | 9  |
| 1  |  |  | ж/д билет | 1180-00 |  | 1180-00 |  |  |
| 2  |  |  | счет из гостиницы | 3540-00 |  | 3540-00 |  |  |
| Итого  | 4720-00 |  | 4720-00 |  |

 Иванов Иванов А.К.

 Подотчетное лицо ----------------- -----------------------

 подпись расшифровка подписи

1.5. Лимит остатка денег в кассе

Организации могут хранить деньги в кассе лишь в пределах лимита, который им устанавливает обслуживающий банк. Все средства сверх этого лимита организация должна сдавать в банк. Правда, из этого правила есть одно исключение. Сверх лимита деньги в кассе разрешено хранить для выдачи зарплаты, выплат социального характера и стипендий. Правда, не свыше трех рабочих дней (для предприятий, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, - до пяти дней), включая день получения денег в банке.

Чтобы установить лимит остатка наличных денег в кассе, организация ежегодно должна подавать в банк специальный расчет. Он оформляется в двух экземплярах. Форма этого расчета приведена в Приложении 1 к Положению о правилах организации наличного денежного обращения на территории Российской Федерации (утв. Центральным банком РФ от 5 января 1998 г. N 14-П).

Отметим, что лимит остатка денег в кассе определяется исходя из объемов налично-денежного оборота организации с учетом особенностей режима ее деятельности, порядка и сроков сдачи наличных денежных средств в банк, обеспечения сохранности и сокращения встречных перевозок ценностей.

При этом лимит остатка денег в кассе может устанавливаться:

- в размерах, необходимых для обеспечения нормальной работы организации с утра следующего дня;

- в пределах среднедневной выручки наличными деньгами;

- в зависимости от установленных сроков сдачи и суммы денежной выручки;

- в пределах среднедневного расхода наличных денег (кроме расходов на заработную плату, выплат социального характера и стипендий).

Пример заполнения расчета на установление предприятию лимита остатка наличных денег в кассе приведен на с. 20.

 ┌───────┬───┐

 │ ОКУД │БИК│

 ├───────┼───┤

 │0408020│ │

 └───────┴───┘

 РАСЧЕТ

 НА УСТАНОВЛЕНИЕ ПРЕДПРИЯТИЮ ЛИМИТА ОСТАТКА КАССЫ

 И ОФОРМЛЕНИЕ РАЗРЕШЕНИЯ НА РАСХОДОВАНИЕ НАЛИЧНЫХ

 ДЕНЕГ ИЗ ВЫРУЧКИ, ПОСТУПАЮЩЕЙ В ЕГО КАССУ

 НА \_\_\_\_ ГОД

 ООО "Магнитка"

 --------------------------------------------------------------

 наименование (штамп) предприятия

 403094550000000008888

 --------------------------------------------------------------

 номер счета

 Банк развития регионов

 --------------------------------------------------------------

 наименование учреждения банка

 Налично-денежная выручка за последние 3 месяца <\*>

 1875

 (фактическая) <\*\*\*> ---- тыс. руб.

 25

 Среднедневная выручка <\*\*> --- тыс. руб.

 3,125

 Среднечасовая выручка <\*\*> ----- тыс. руб.

 Выплачено наличными деньгами за последние три

 месяца (кроме расходов на заработную плату и 350

 выплаты социального характера) (фактически) <\*\*\*> --- тыс. руб.

 4,667

 Среднедневной расход <\*\*> ----- тыс. руб.

 на следующий день

 Сроки сдачи выручки: ежедневно, -----------------,

 1 раз в \_\_\_ дней, при образовании сверхлимитного

 остатка (нужное подчеркнуть)

 9 00 19 00

 Часы работы предприятия с -- час. -- мин. до -- час. -- мин.

 Время сдачи выручки: в объединенную кассу при предприятии,

 в кассу банка

 инкассаторам, --------------, на почту (нужное подчеркнуть)

20 00

-- час. -- мин.

 пять

 Испрашиваемая сумма лимита ------------------------- тыс. руб.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 (сумма прописью)

 хозяйственные нужды,

 Просим разрешить расходование выручки на ---------------------

командировочные и представительские расходы

------------------------------------------------------------------

 (указать цели расхода)

 ----------------------------

 <\*> В случае резких изменений в объеме выручки или расхода

приводятся данные за последний месяц.

 <\*\*> Сумма выручки (расхода), деленная на число рабочих дней

(часов) предприятия.

 <\*\*\*> Вновь организуемые предприятия показывают ожидаемую

сумму выручки (расхода).

 Иванов А.Н.

 Руководитель предприятия ---------------------------- (Ф.И.О.)

 Светланова П.У.

 Главный бухгалтер ----------------------------------- (Ф.И.О.)

 РЕШЕНИЕ УЧРЕЖДЕНИЯ БАНКА

 пять

 Установить лимит остатка кассы в сумме ------------- тыс. руб.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 (сумма прописью)

 хозяйственные нужды,

 Разрешено расходование выручки на ----------------------------

командировочные и представительские расходы

------------------------------------------------------------------

 (указать цель)

 Симонян Е.К.

 Руководитель учреждения банка ----------------------- (Ф.И.О.)

По предприятию, в состав которого входят обособленные подразделения, не имеющие самостоятельного баланса и банковских счетов, устанавливается единый лимит остатка кассы.

Пример 3. ООО "Дар" помимо центральной аптеки имеет еще три аптеки в разных районах, которые не выделены на отдельный баланс. В конце декабря 2005 г. банк установил организации лимит на 2006 г. - 100 000 руб. Руководитель общества издал следующий приказ для структурных подразделений.

┌────────────────────────────────────────────────────────────────┐

│ Общество с ограниченной ответственностью "Дар" │

│ │

│г. Москва 29 декабря 2005 г. N 130/05│

│ │

│ Приказ │

│ │

│ Об установлении лимита остатка наличных денежных средств │

│ в кассе структурным подразделениям организации │

│ │

│В связи с утверждением банком лимита остатка денежных средств в│

│кассе организации на 2006 г. в сумме 100 000 руб. и│

│установленным порядком сдачи выручки приказываю: │

│1. Установить на 2006 г. лимит остатка наличных денежных средств│

│по структурным подразделениям ООО "Дар" в следующих размерах: │

│аптека N 1 (центральная касса) - 40 000 руб.; │

│аптека N 2 - 30 000 руб.; │

│аптека N 3 - 20 000 руб.; │

│аптека N 4 - 10 000 руб. │

│2. Установить единый порядок сдачи выручки в центральную кассу│

│для всех структурных подразделений в случае превышения лимита в│

│конце рабочего дня. │

│3. Главному бухгалтеру ООО "Дар" Петровой И.В. ознакомить│

│управляющих и кассиров аптек с установленными лимитами остатков│

│наличных денег в кассах не позднее 31 декабря 2005 г. под│

│роспись и обеспечить контроль над соблюдением кассовой│

│дисциплины. │

│ Иванов │

│Руководитель организации ------ (Иванов А.Р.) │

└────────────────────────────────────────────────────────────────┘

По представительствам, филиалам и другим обособленным подразделениям предприятия, расположенным вне места его нахождения, составляющим отдельный баланс и имеющим счета в банках, лимит остатка наличных денег в кассе устанавливается обслуживающими банками по месту открытия соответствующих счетов структурных подразделений.

Если же у предприятия есть нескольких счетов в различных банках, то, чтобы установить лимит наличных денег в кассе, оно может обратиться в любой из них. После того как банк установит лимит, предприятие должно направить уведомления об этом лимите во все банки, где у него открыты счета.

При необходимости лимит может быть изменен в течение года по обоснованной просьбе организации, а также в соответствии с договором банковского счета.

Пока лимит кассы не установлен, он считается равным нулю, и получается, что организация обязана сдавать в банк все наличные деньги.

Если организация (индивидуальный предприниматель) хранит в кассе деньги сверх установленного лимита, за это ее могут оштрафовать по ст. 15.1 Кодекса РФ об административных правонарушениях. Так, штраф с должностных лиц составит от 40 до 50 МРОТ (от 4000 до 5000 руб.), а с организаций - от 400 до 500 МРОТ (от 40 000 до 50 000 руб.).

1.6. Сдача денег из кассы в банк

Согласно п. 14 Порядка ведения кассовых операций в РФ любая выдача денежных средств из кассы предприятия должна быть оформлена расходным кассовым ордером. Или иным документом с наложением на него штампа с реквизитами расходного кассового ордера.

Как указано в п. 15 Порядка ведения кассовых операций в РФ, расписка в получении денег может быть сделана получателем только собственноручно чернилами или шариковой ручкой с указанием полученной суммы: рублей - прописью, копеек - цифрами.

Таким образом, кассир, сдавая деньги в банк из кассы предприятия, должен заполнить расходный кассовый ордер в общем порядке, проставив в нем сумму и свою роспись.

Пример 4. Кассир ООО "Планета" Иванова С.И. заполнила расходный кассовый ордер на 45 000 руб., которые внесла из кассы фирмы в банк.

Образец заполнения расходного кассового ордера при сдаче денег в банк прилагается (см. форму на с. 22).

Унифицированная форма N КО-2

 ┌───────┐

 │ Код │

 ├───────┤

 Форма по ОКУД │0310002│

 ООО "Планета" ├───────┤

------------------------------------------------ по ОКПО │ │

 организация ├───────┤

 касса │ │

-------------------------------------------------------- └───────┘

 структурное подразделение

 ┌─────────┬───────────┐

 │ Номер │ Дата │

 │документа│составления│

 ├─────────┼───────────┤

 РАСХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР │ 76 │ 14.08.2006│

 └─────────┴───────────┘

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Дебет  |  | Сумма, руб. коп. | Код целе-вого наз- наче-ния  |  |
|  | код струк- турногоподраз-деления | коррес- понди- рую- щий счет,субсчет  | код ана- лити- ческогоучета  | Кредит |
|  |  | 51  | 1  | 50  | 45 000-00 |  |  |

 Ивановой Светлане Ивановне

Выдать -----------------------------------------------------------

 фамилия, имя, отчество

 для зачисления на расчетный счет ООО "Планета" в банке

Основание: -------------------------------------------------------

 сорок пять тысяч

Сумма ------------------------------------------------------------

 прописью

 00

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ руб. ------------- коп.

Приложение \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 директор Иванов Иванов А.П.

Руководитель организации ---------- -------- --------------------

 должность подпись расшифровка подписи

 Серегина Серегина П.К.

Главный бухгалтер -------------- ---------------------

 подпись расшифровка подписи

 сорок пять тысяч

Получил ----------------------------------------------------------

 сумма прописью

 00

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ руб. ------------- коп.

 14 августа 2006 Иванова

"--" ------------ ---- г. Подпись ----------

 паспорту 05 05 555 777 выдан ОВД Ленинского района

По ---------------------------------------------------------------

 наименование, номер, дата и место выдачи документа,

г. Красноярска 25.02.2002

------------------------------------------------------------------

 удостоверяющего личность получателя

 Иванова Иванова С.И.

Выдал кассир -------------- ---------------------

 подпись расшифровка подписи

1.7. Инвентаризация денег в кассе

Порядок и сроки проведения инвентаризации денег в кассе определяет руководитель организации. Но в некоторых случаях инвентаризация необходима по закону. Эти случаи перечислены в п. 27 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. N 34н.

Напомним случаи обязательной инвентаризации денег в кассе:

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;

- при смене главного бухгалтера или кассира;

- если были выявлены факты хищения наличных денег;

- если наличные деньги были частично или полностью уничтожены из-за стихийного бедствия, пожара, других чрезвычайных ситуаций;

- перед составлением ликвидационного баланса.

Инвентаризацию проводит специальная комиссия, назначенная приказом руководителя.

По результатам инвентаризации составляют акт инвентаризации наличных денежных средств (форма N ИНВ-15). Форма этого акта приведена в Приложении 14 к Методическим указаниям по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (утв. Приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. N 49).

Акт по форме N ИНВ-15 оформляется в двух экземплярах: один экземпляр акта передается в бухгалтерию организации, а 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, а третий - в бухгалтерию.

2. ПРИЕМ НАЛИЧНЫХ ДЕНЕГ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ККТ

Основные правила расчетов наличными с использованием кассовых аппаратов закреплены в Федеральном законе от 22 мая 2003 г. N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт" (далее - Закон о ККТ).

2.1. Когда нужно применять контрольно-кассовые машины

Организации и индивидуальные предприниматели, которые получают наличные деньги за товары (работы, услуги), обязаны при этом применять кассовые аппараты. Это закреплено в Законе о ККТ.

Иначе говоря, применять кассовые аппараты нужно, если одновременно выполняются два условия:

1) фирма (индивидуальный предприниматель) продает товары, выполняет работы или оказывает услуги;

2) их оплата производится наличными деньгами.

Поясним сказанное на конкретных примерах.

Пример 1. Организация выдала работнику заем под проценты. Заем возвращается наличными в кассу организации.

В этом случае на сумму займа кассовый аппарат применять не надо. А вот получив проценты по займу наличными деньгами, нужно его применять, поскольку, выдав заем, организация фактически оказала работнику услугу. Проценты являются платой за нее. Соответственно, если плата за услугу производится наличными, то следует применять ККТ.

Пример 2. Фирма торгует оптом по безналичному расчету. Но иногда проходят операции и за наличные. Например, когда фирма продает товары своим работникам. В этом случае она обязана применять кассовый аппарат. Ведь наличные расчеты при продаже товаров (выполнении работ, оказании услуг) обязательно должны проходить с применением ККТ или бланков строгой отчетности. Таково требование Закона о ККТ. Причем не важно, кому фирма продает товар - своим работникам либо кому-то на сторону. Если есть наличный расчет, надо применять кассовый аппарат.

Правда, в данном случае есть способ этого избежать. Нужно удержать деньги за товары из зарплаты работников.

И еще один пример.

Пример 3. Компания занимается долевым строительством жилья, выступая в качестве застройщика. Дольщики вносят средства на строительство в кассу этой компании.

При этом компания может не применять кассовый аппарат. Ведь вклад в строительство не является продажей товаров, выполнением работ или оказанием услуг. А кассу нужно использовать только в этих случаях.

Давайте еще рассмотрим, нужно ли применять кассовые аппараты в той или иной сфере деятельности.

Услуги интернет-магазинов. Действие Закона о ККТ распространяется и на услуги интернет-магазинов. Поэтому если магазин продает товары за наличный расчет, то ему придется применять ККТ. А можно ли при этом, заранее обговорив сумму покупки, пробить чек в офисе, а покупателю передать чек вместе с проданным товаром? К сожалению, нельзя. Ведь в этом случае время, указанное в чеке, не будет совпадать с моментом получения денег. Поэтому в таких случаях лучше применять портативную кассовую технику.

Целевые взносы в некоммерческие организации. Прием пожертвований, а также вступительных и членских взносов в виде наличных денежных средств не относится ни к торговым операциям, ни к операциям по выполнению работ или оказанию услуг, поэтому контрольно-кассовые аппараты в таких случаях некоммерческими организациями не применяются. Наличные денежные средства принимаются в кассу некоммерческих организаций по приходным кассовым ордерам.

Игорный бизнес. Игорный бизнес представляет собой предпринимательскую деятельность, связанную с извлечением организациями или индивидуальными предпринимателями доходов в виде выигрыша или платы за проведение азартных игр (пари). Иначе говоря, такая деятельность не связана с реализацией товаров (выполнением работ или оказанием услуг).

Следовательно, этот вид деятельности под действие Закона о ККТ не подпадает. Поэтому применять кассовые аппараты в этой сфере вовсе не нужно. Это же мнение высказывают и официальные органы (см. Письма МНС России от 10 ноября 2004 г. N 33-0-14/694, Минфина России от 30 сентября 2004 г. N 03-01-14/5-275, а также Письма УМНС России по г. Москве от 10 июня 2003 г. N 29-12/30789, от 12 ноября 2003 г. N 29-12/63238).

Правда, если игорное заведение оказывает иные платные услуги посетителям, реализует товары (например, напитки, сигареты и т.п.), то применение ККТ при приеме денежных средств в этом случае обязательно.

Нотариальные действия. МНС России в Письме от 14 апреля 2004 г. N 33-0-11/285@ разъяснило, что положения Закона о ККТ на правоотношения, связанные с оплатой нотариальных действий, не распространяются. При этом при взимании платы наличными денежными средствами обязательно ее отражать в реестре регистрации нотариальных действий, являющемся первичным учетным документом. В Законе о ККТ не указано, что кассовый аппарат нужно применять только после передачи товара (выполнения работы, оказания услуги). А это значит, что, получая от клиента предоплату, организации также придется применять ККМ. Ведь все наличные расчеты (в том числе и предоплата) подпадают под действие Закона о ККТ.

Пример 4. Работа турфирмы построена так, что сначала она получает от клиента предоплату - 20 процентов от стоимости путевки. А после бронирования мест и полной оплаты тура фирма выдает клиенту саму путевку, которая является бланком строгой отчетности (о расчетах с применением бланков строгой отчетности мы поговорим в следующем разделе нашей книги).

В этом случае при получении аванса надо пробить чек. А после полной оплаты путевки фирме нужно оформить возврат денег и выдать бланк строгой отчетности на всю стоимость тура.

2.2. Когда можно обойтись без кассового аппарата

Из любого правила всегда есть исключения. В Законе о ККТ их целых три. Они касаются тех, кто может вести расчеты наличными, не применяя кассовую технику.

Во-первых, исключение сделано для тех организаций и предпринимателей, которые ведут расчеты с населением. Но при этом они должны выдавать соответствующие бланки строгой отчетности (подробнее об этом мы поговорим в следующем разделе нашей книги).

Во-вторых, ККТ разрешено не применять некоторым организациям и индивидуальным предпринимателям в силу специфики их деятельности. Эта норма распространяется на следующие виды деятельности:

- продажу газет и журналов, а также сопутствующих товаров в газетно-журнальных киосках при условии, что доля продажи газет и журналов в их товарообороте составляет не менее 50 процентов и ассортимент сопутствующих товаров утвержден органом исполнительной власти субъекта РФ;

- продажу ценных бумаг;

- продажу лотерейных билетов;

- продажу проездных билетов и талонов для проезда в городском общественном транспорте;

- обеспечение питанием учащихся и работников общеобразовательных школ и приравненных к ним учебных заведений во время учебных занятий;

- торговлю 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;

- разносную мелкорозничную торговлю продовольственными и непродовольственными товарами (кроме 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);

- продажу в пассажирских вагонах поездов чайной продукции в ассортименте, утвержденном федеральным органом исполнительной власти в области железнодорожного транспорта;

- продажу в сельской местности (за исключением районных центров и поселков городского типа) лекарственных препаратов в аптечных пунктах, расположенных в фельдшерско-акушерских пунктах;

- торговлю в киосках мороженым и безалкогольными напитками в розлив;

- торговлю из цистерн пивом, квасом, молоком, растительным маслом, живой рыбой, керосином, вразвал овощами и бахчевыми культурами;

- прием от населения стеклопосуды и утильсырья (кроме металлолома);

- реализацию 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 РФ;

- продажу по номинальной стоимости государственных знаков почтовой оплаты (почтовых марок и иных знаков, наносимых на почтовые отправления), подтверждающих оплату услуг почты.

И в-третьих, проводить наличные расчеты без применения ККТ могут организации и индивидуальные предприниматели, находящиеся в отдаленных или труднодоступных местностях (кроме городов, районных центров, поселков городского типа), указанных в перечне, который утверждают региональные органы власти.

2.3. Модели ККТ, которые можно применять

Использовать можно только те модели ККТ, которые включены в Государственный реестр (п. 1 ст. 3 Закона о ККТ). Как указано в п. 2 этой статьи, порядок ведения такого реестра, а также то, какой орган власти должен его вести, возложено на Правительство РФ. А оно, в свою очередь, возложило обязанность ведения реестра моделей ККТ, разрешенных к использованию, на Федеральное агентство по промышленности (см. Постановление от 16 июня 2004 г. N 285).

Перечень моделей ККТ, которые разрешены сейчас к использованию, приведен в Приложении к Письму Минпромэнерго России от 28 ноября 2005 г. N БА-857/16 "О применении контрольно-кассовой техники". С этим перечнем, который постоянно обновляется (из него исключаются старые модели ККТ и вносятся новые), можно ознакомиться на сайте Роспрома www.rosprom.gov.ru в разделе "Документы" (рубрика "Документы Федерального агентства по промышленности").

2.4. Покупка контрольно-кассовой техники

Прежде чем начать использовать кассовый аппарат при расчетах с клиентами наличными деньгами, его, конечно же, нужно сначала купить. А с точки зрения учета здесь возникают вопросы, связанные с оприходованием аппарата и возмещением "входного" НДС по нему из бюджета. Об этом мы и поговорим далее.

2.4.1. Учет кассовых аппаратов

Рассмотрим порядок учета ККТ, когда организация работает по общей системе налогообложения и когда она применяет "упрощенку".

Учет ККТ при общей системе налогообложения

Кассовые аппараты служат больше года, а потому в бухгалтерском учете они учитываются в составе основных средств. Это следует из п. 4 Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. N 26н. В стоимость кассового аппарата нужно включить не только сумму, которую организация уплатила продавцу, но и затраты на доставку и установку машины. Кроме того, здесь учитывают и затраты на ввод машины в эксплуатацию, стоимость голограмм "Сервисное обслуживание" и "Государственный реестр" (средств визуального контроля). Ведь без этих расходов вы не сможете использовать кассовый аппарат. Причем такой порядок действует как для бухгалтерского (п. 8 ПБУ 6/01 "Учет основных средств"), так и для налогового учета ККТ (п. 1 ст. 257 Налогового кодекса РФ).

Если первоначальная стоимость кассы не превышает 20 000 руб., то в бухгалтерском учете ее можно отражать в составе материально-производственных запасов (п. 5 ПБУ 6/01 "Учет основных средств"). Однако даже списав на затраты стоимость кассовой техники, бухгалтер должен наладить контроль за ее использованием. Для этого лучше всего подходит инвентарная карточка (форма N ОС-6, утвержденная Постановлением Госкомстата России от 21 января 2003 г. N 7). Такую карточку нужно завести на каждое основное средство (кассовый аппарат).

Что касается налогового учета, то здесь кассовые аппараты с первоначальной стоимостью менее 10 000 руб. не включаются в состав амортизируемого имущества. На это указано в ст. 256 Налогового кодекса РФ. Их стоимость следует относить на материальные расходы. Основание - пп. 3 п. 1 ст. 254 Налогового кодекса РФ.

Если же первоначальная стоимость кассы больше 10 000 руб., то списать ее сразу на затраты в налоговом учете нельзя. В этом случае придется начислять амортизацию. А в бухучете амортизировать придется кассу, стоимость которой свыше 20 000 руб. Как видите, здесь возникают расхождения между данными бухгалтерского и налогового учета. Чтобы этого избежать, в учетной политике фирмы можно предусмотреть, что в бухгалтерском учете в составе материально-производственных запасов отражаются лишь те основные средства, стоимость которых не превышает 10 000 руб. Иначе говоря, уменьшить лимит отнесения имущества к МПЗ.

В соответствии с Общероссийским классификатором основных фондов ОК 013-94 кассовые аппараты (код 14 3010020) это средства механизации и автоматизации управленческого и инженерного труда. А такая техника попадает в IV амортизационную группу, что следует из Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы (утв. Постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. N 1). То есть срок полезного использования кассового аппарата составляет от 5 лет и 1 месяца до 7 лет включительно. В этих пределах организация может сама выбрать срок службы кассового аппарата в целях налогового учета.

Что касается бухгалтерского учета, то организации дано право самостоятельно определять срок службы основных средств. Это закреплено в п. 20 ПБУ 6/01 "Учет основных средств". Но, конечно же, лучше установить единый срок службы ККТ как в налоговом, так и в бухгалтерском учете.

Купив кассовый аппарат, организация может сразу списать на расходы в целях налогообложения прибыли 10 процентов его стоимости. Так поступить ей позволяет п. 1.1 ст. 259 Налогового кодекса РФ. Правда, если использовать эту норму, опять же возникнут расхождения между данными бухгалтерского и налогового учета.

Учет ККТ при "упрощенке"

Подпункт 1 п. 1 ст. 346.16 Налогового кодекса РФ позволяет учесть при "упрощенке" расходы на приобретение основных средств. Правда, с этого года ст. 346.16 Налогового кодекса РФ устанавливает одно условие - к основным средствам относится имущество, которое является амортизируемым согласно гл. 25 Налогового кодекса РФ. Это собственное имущество субъекта "упрощенки" со сроком полезного использования свыше 12 месяцев и стоимостью более 10 000 руб., стоимость которого погашается через амортизацию.

Таким образом, с 1 января 2006 г. при "упрощенке" можно учесть затраты на приобретение только тех моделей контрольно-кассовых машин, первоначальная стоимость которых превышает 10 000 руб. В состав этих расходов включаются не только суммы, уплаченные непосредственно поставщику по договору купли-продажи, но и расходы, связанные с приобретением кассового аппарата.

Расходы на приобретение кассового аппарата стоимостью меньше 10 000 руб. можно учесть в качестве материальных на основании пп. 5 п. 1 ст. 346.16 Налогового кодекса РФ. Это следует из того, что в соответствии с п. 2 ст. 346.16 Налогового кодекса РФ материальные расходы принимаются применительно к порядку, предусмотренному ст. 254 Налогового кодекса РФ. А пп. 3 п. 1 этой статьи указывает, что к материальным расходам относятся затраты на приобретение имущества, которое не относится к амортизируемому. Такой подход разделяет и Минфин России (см. Письмо от 22 сентября 2005 г. N 03-11-04/2/83).

2.4.2. "Входной" НДС по кассовому аппарату

Теперь поговорим о том, как быть с "входным" НДС по кассовому аппарату. Скажем сразу: здесь все зависит от того, является ли фирма (индивидуальный предприниматель) плательщиком НДС или нет.

Рассмотрим эти случаи подробно.

Если фирма является плательщиком НДС

Если приобретенная касса используется только в деятельности, облагаемой НДС, то вы вправе принять к вычету из бюджета весь этот налог. Конечно, если ваша фирма отразит купленную кассу в учете и получит счет-фактуру, в котором сумма налога выделена отдельной строкой.

Если же вы купили кассовый аппарат у субъекта "упрощенки" или того, кто переведен на ЕНВД, то продавец не выставит вам счет-фактуру, поскольку он не является плательщиком НДС.

Пример 5. ЗАО "Лучшие товары" занимается торговлей в регионе, где не введен ЕНВД. В октябре 2006 г. эта фирма купила новый кассовый аппарат за 14 160 руб. (в том числе НДС - 2160 руб.). Отметим, что в его стоимость уже включена стоимость доставки.

За голограмму "Сервисное обслуживание", а также за услуги по вводу кассы в эксплуатацию фирме пришлось заплатить еще 1180 руб. (в том числе НДС - 180 руб.).

В учете ЗАО "Лучшие товары" бухгалтер отразит следующее:

Дебет 08 субсчет "Приобретение объектов основных средств"

Кредит 60

- 12 000 руб. (14 160 - 2160) - отражены расходы по покупке кассового аппарата (с учетом стоимости его доставки);

Дебет 19 Кредит 60

- 2160 руб. - отражен "входной" НДС;

Дебет 08 субсчет "Приобретение объектов основных средств"

Кредит 60

- 1000 руб. (1180 - 180) - включены в стоимость кассового аппарата расходы на голограмму "Сервисное обслуживание", а также затраты по вводу кассы в эксплуатацию;

Дебет 19 Кредит 60

- 180 руб. - отражен "входной" НДС;

Дебет 60 Кредит 51

- 14 160 руб. - оплачен кассовый аппарат;

Дебет 60 Кредит 51

- 1180 руб. - оплачены голограмма и услуги по вводу кассового аппарата в эксплуатацию;

Дебет 01

Кредит 08 субсчет "Приобретение объектов основных средств"

- 13 000 руб. (12 000 + 1000) - введен в эксплуатацию кассовый аппарат (после регистрации его в налоговой инспекции, о чем мы поговорим далее в нашей книге);

Дебет 68 субсчет "Расчеты по НДС"

Кредит 19

- 2340 руб. (2160 + 180) - предъявлен к вычету из бюджета "входной" НДС по кассовому аппарату, а также по средствам визуального контроля и услугам ЦТО.

В учетной политике фирмы указано, что в бухучете в составе материально-производственных запасов она отражает имущество, стоимость которого не превышает 10 000 руб.

Поэтому в данном случае приобретенный кассовый аппарат будет отражен в составе основных средств, а в налоговом учете - в составе амортизируемого имущества. Срок эксплуатации кассы и в бухгалтерском, и в налоговом учете фирма установила одинаковый - шесть лет (72 месяца). Амортизацию фирма начисляет линейным методом. Значит, ежемесячно в бухгалтерском учете ЗАО "Лучшие товары" бухгалтер будет делать проводку:

Дебет 44 Кредит 02

- 180,56 руб. (13 000 руб. : 72 мес.) - начислена амортизация кассового аппарата.

Для целей налогообложения прибыли амортизация кассы также будет ежемесячно составлять 180,56 руб. (отметим, что фирма не использует амортизационную премию, то есть не списывает единовременно на затраты 10 процентов стоимости новых основных средств).

Если фирма занимается несколькими видами деятельности

Теперь разберем иную ситуацию, когда ККТ используют в деятельности как облагаемой, так и не облагаемой НДС. Такое возможно, когда организация продает продукцию, реализация которой облагается НДС, и льготные товары. Или когда она торгует оптом, а также продает товары в розницу, причем розничная торговля переведена на ЕНВД.

Во всех подобных случаях нужно поступать согласно п. 4 ст. 170 Налогового кодекса РФ: "входной" НДС нужно распределить между разными видами деятельности. Ту часть налога, которая приходится на деятельность, облагаемую НДС, можно принять к вычету из бюджета. А вот оставшуюся сумму налога придется включить в первоначальную стоимость приобретенного кассового аппарата. Отметим, что невозмещаемый НДС также увеличивает "бухгалтерскую" первоначальную стоимость ККТ (п. 8 ПБУ 6/01 "Учет основных средств").

Рассчитывая такую пропорцию, берут стоимость проданных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) того налогового периода, в котором касса была введена в эксплуатацию.

Пример 6. ЗАО "Мечта" торгует оптом и в розницу, причем в регионе деятельности фирмы розничная торговля переведена на ЕНВД.

В октябре 2006 г. ЗАО "Мечта" приобрело кассовый аппарат за 15 340 руб. (в том числе НДС - 2340 руб.). Затраты по вводу его в эксплуатацию составили еще 1180 руб. (в том числе НДС - 180 руб.). Выручка фирмы в этом месяце составила 986 500 руб., в том числе:

- 590 000 руб. (в том числе НДС - 90 000 руб.) - от реализации товаров оптом;

- 396 500 руб. - от продажи товаров в розницу.

Тогда сумма "входного" НДС, которую бухгалтер ЗАО "Мечта" должен включить в первоначальную стоимость приобретенного кассового аппарата, составит:

(2340 руб. + 180 руб.) x 396 500 руб. : (986 500 - 90 000) = 1114,53 руб.

Оставшуюся часть налога в размере 1405,47 руб. (2340 + 180 - 1114,53) можно принять к вычету из бюджета после того, как касса будет введена в эксплуатацию.

В учете ЗАО "Мечта" бухгалтер сделает следующие записи:

Дебет 08 субсчет "Приобретение объектов основных средств"

Кредит 60

- 14 000 руб. (15 340 - 2340 + 1180 - 180) - отражена стоимость кассового аппарата и услуги по вводу его в эксплуатацию (без НДС);

Дебет 19 Кредит 60

- 2520 руб. (2340 + 180) - отражен "входной" НДС;

Дебет 08 субсчет "Приобретение объектов основных средств"

Кредит 19

- 1114,53 руб. - включен в стоимость кассового аппарата НДС, который нельзя принять к вычету из бюджета;

Дебет 01

Кредит 08 субсчет "Приобретение объектов основных средств"

- 15 114,53 руб. (14 000 + 1114,53) - введен в эксплуатацию кассовый аппарат;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по НДС"

Кредит 19

- 1405,47 руб. - предъявлена к вычету из бюджета часть "входного" НДС по кассовому аппарату;

Дебет 60 Кредит 51

- 16 520 руб. (15 340 + 1180) - оплачены кассовый аппарат и услуги по вводу его в эксплуатацию.

Если фирма не является плательщиком НДС

Если же организация вообще не является плательщиком НДС (к примеру, переведена на уплату ЕНВД), тогда вся сумма "входного" налога включается в первоначальную стоимость кассового аппарата.

Что касается субъектов "упрощенки", то они учитывают "входной" НДС в стоимости приобретенной кассы, только если она является основным средством. Такое же мнение высказано в Письме Минфина России от 4 октября 2005 г. N 03-11-04/2/94 "О вопросах применения упрощенной системы налогообложения".

Если же касса не относится к основным средствам, то сумму "входного" НДС нужно списать на затраты отдельной строкой - по пп. 8 п. 1 ст. 346.16 Налогового кодекса РФ.

Пример 7. Торговая фирма ЗАО "Лучик" применяет "упрощенку" (объект налогообложения - доходы за минусом расходов). В октябре 2006 г. эта фирма приобрела два кассовых аппарата: один стоимостью 14 160 руб. (в том числе НДС - 2160 руб.), а второй - стоимостью 5900 руб. (в том числе НДС - 900 руб.).

Чтобы упростить пример, предположим, что стоимость этих моделей ККТ уже включает в себя затраты на их ввод в эксплуатацию.

Итак, "входной" НДС по первому кассовому аппарату (2160 руб.) нужно включить в стоимость кассы, поскольку она является основным средством.

А "входной" НДС по второй кассе (900 руб.) будет списан на затраты по другому основанию - как "входной" налог по товарам (работам, услугам).

2.5. Регистрация в налоговых органах

Контрольно-кассовая техника должна быть зарегистрирована в налоговых органах по месту учета организации или индивидуального предпринимателя в качестве налогоплательщика.

Если речь идет о кассовом аппарате, который будет использоваться в филиале организации, то он регистрируется в налоговых органах по месту нахождения филиалов организации. При этом указанный налоговый орган направляет копию карточки регистрации ККТ налоговому органу, в котором состоит на налоговом учете организация, в состав которой входит данный филиал или иное обособленное подразделение. Такие разъяснения приведены в Письме ФНС России от 6 июня 2005 г. N 22-3-12/1013 "О регистрации ККТ".

Пример 8. Торговая фирма ООО "Бест" расположена в Москве. При этом она имеет сеть филиалов в других регионах России.

В ноябре 2006 г. эта фирма открыла новый филиал в Воронеже. В этом городе филиал будет зарегистрирован в налоговой инспекции. Здесь же нужно зарегистрировать кассовые аппараты, которые будет использовать филиал. При этом местная налоговая инспекция направит копию карточки регистрации ККТ в московскую налоговую инспекцию, в которой зарегистрирована сама фирма.

Регистрируемый кассовый аппарат должен быть исправен, опломбирован в установленном порядке, иметь фискальную память и эксплуатироваться в фискальном режиме.

Чтобы зарегистрировать ККТ, нужно сначала заключить договор с центром технического обслуживания (ЦТО) на ее техническое обслуживание и ремонт. Для регистрации ККТ в налоговый орган необходимо представить следующие документы:

- заявление. Оно составляется по специальной форме (бланк заявления можно взять в налоговой инспекции). Его примерный образец приведен на с. 36.

┌────────────────────────────────────────────────────────────────┐

│ В инспекцию МНС России│

│ N 29 по ЮЗАО г. Москвы│

│ │

│ Заявление │

│ │

│ В соответствии со ст. ст. 5 и 7 Федерального закона от│

│22 мая 2003 г. N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники│

│при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с│

│использованием платежных карт" общество с ограниченной│

│ответственностью "Солнечный круг" просит зарегистрировать│

│контрольно-кассовую машину в количестве одной штуки. │

│Для приема на учет указанной контрольно-кассовой машины сообщаем│

│следующие сведения. │

│1. Общество с ограниченной ответственностью "Солнечный круг";│

│юридический и фактический адрес: 109123, г. Москва,│

│ул. Строителей, д. 17, телефон: (495) 935-18-56, факс: тот же;│

│свидетельство о государственной регистрации N 001.014.887 от│

│23 ноября 2003 г. │

│2. Руководитель: генеральный директор Серегин Иван Николаевич,│

│телефон: (495) 935-18-56. │

│3. Главный бухгалтер: Сергеева Анна Ивановна, телефон:│

│(495) 935-18-56. │

│4. Банковские реквизиты: ОАО "Банк развития", расчетный счет│

│N 40502867668700000053, БИК 044483327, корсчет│

│N 30102871900000000347. │

│5. Филиалов и других обособленных подразделений нет. │

│6. Модель ККМ: "Меркурий-111Ф". Год выпуска - 2005, показания│

│счетчика - 0, место установки - 109123, г. Москва,│

│ул. Строителей, д. 17. Номер технического паспорта: 14678Н33.│

│Поставлена на обслуживание и ремонт в ЦТО ООО "Регион". │

│7. Приложения: технический паспорт в количестве одной штуки,│

│договор о техническом обслуживании и ремонте контрольно-кассовых│

│машин на трех листах. │

│ Серегин │

│Руководитель организации ------- (Серегин И.Н.) │

│ Сергеева │

│Главный бухгалтер -------- (Сергеева А.И.) │

└────────────────────────────────────────────────────────────────┘

Иногда налоговики требуют, чтобы заявление было заполнено не от руки, а напечатано на компьютере. Однако это требование неправомерно. Поскольку ни в одном документе не сказано, что налогоплательщик обязан представлять заявление о постановке ККТ на учет именно в печатном виде. Поэтому такое заявление можно подать и в рукописном виде;

- паспорт ККТ;

- договор на обслуживание ККТ, заключенный с ЦТО.

Не позднее пяти дней после получения этих документов налоговая инспекция регистрирует машину и возвращает организации паспорт ККТ и договор на ее техобслуживание. Одновременно с этим организации выдают карточку регистрации кассовой машины. Оформляют ее налоговики.

Если зарегистрированную контрольно-кассовую машину нужно заменить на другую (или установить дополнительные ККМ), до ввода новой техники в эксплуатацию необходимо подать в налоговый орган заявление о регистрации новых кассовых машин и снятии с учета зарегистрированных ранее.

Налоговый орган, получивший такое заявление, в пятидневный срок регистрирует новые и снимает с учета изымаемые из эксплуатации контрольно-кассовые машины и выдает карточки на вновь зарегистрированную технику.

2.6. Ввод в эксплуатацию

При вводе новой ККТ в эксплуатацию и при ее инвентаризации оформляется акт о переводе показаний суммирующих денежных счетчиков на нули и регистрации контрольных счетчиков контрольно-кассовой машины (форма N КМ-1, утвержденная Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. N 132).

Акт оформляется в двух экземплярах и подписывается членами комиссии, назначенной приказом руководителя. В состав комиссии входят: представитель контролирующего органа (налоговой инспекции), главный бухгалтер, старший кассир, кассир-операционист. Также в комиссию могут быть включены специалист центра технического обслуживания и программист (если в эксплуатацию вводят компьютеризированный кассовый аппарат).

Один экземпляр акта передается в организацию, обслуживающую и контролирующую контрольно-кассовые машины, второй остается в данной организации.

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

2.7. Реквизиты кассового чека

Применяя кассовый аппарат, организация (индивидуальный предприниматель) выдает своим клиентам, рассчитываясь с ними наличными деньгами, кассовые чеки. Согласно Письму Минфина России от 5 января 2004 г. N 16-0017/2 на чеке должны отражаться следующие реквизиты:

- наименование организации (индивидуального предпринимателя);

- ИНН;

- заводской номер контрольно-кассовой машины;

- порядковый номер чека;

- дата и время покупки (оказания услуги);

- стоимость покупки (услуги);

- признак фискального режима;

- другие данные, предусмотренные техническими требованиями к контрольно-кассовой технике.

Следует отметить, что Письмом ГМЭК от 28 ноября 1994 г. N АО-7-272 утверждены Технические требования к электронным контрольно-кассовым машинам для осуществления денежных расчетов с населением в различных сферах деятельности. Например, для налогоплательщиков, осуществляющих предпринимательскую деятельность в сфере торговли нефтепродуктами и газовым топливом, в соответствии с п. 35 разд. 3 Приложения N 3 к Письму ГМЭК N АО-7-272 установлен следующий перечень обязательных реквизитов, которые должны быть отпечатаны на кассовом чеке:

- заводской номер машины;

- программируемое наименование АЗС - не менее 20 символов;

- порядковый номер операции;

- дата продажи (покупки);

- время продажи (покупки);

- сумма продажи (покупки) (кроме косвенной безналичной оплаты);

- марка нефтепродукта;

- идентификатор (номер) оператора;

- количество нефтепродукта;

- номер раздаточного крана (топливораздаточной колонки);

- вид оплаты;

- номер карты при безналичной оплате;

- сумма, внесенная покупателем, и сумма сдачи при наличной оплате;

- ИНН налогоплательщика;

- поле для отметки о номере и сумме чека коррекции - не менее 15 символов.

На практике довольно часто в кассовом чеке, помимо вышеуказанных реквизитов, присутствуют и другие данные, например:

- шифр и фамилия кассира;

- наименование товара;

- код товара;

- сумма сдачи;

- идентификатор секции;

- фраза "Спасибо за покупку".

Эти реквизиты в кассовых чеках необязательны, однако они могут создать у покупателей положительное мнение о сервисе той или иной фирмы.

2.8. Возврат денег покупателям

Бывает, что покупатель решил вернуть товар (отказаться от работы или услуги) уже после того, как оплатил его. В этом случае ему возвращаются уплаченные ранее деньги. Причем здесь возможны две ситуации:

1) деньги покупателю возвращаются в тот же день, когда была произведена оплата;

2) деньги возвращаются в другой день.

Рассмотрим эти случаи подробнее.

2.8.1. Возврат денег в день покупки

Сначала рассмотрим случай, когда покупатель оплатил товар (работу, услугу), но еще не получил его. Например, он пробил чек в кассе и пошел получать товар, но по каким-то причинам решил не делать этого и отказаться от покупки.

В этом случае деньги возвращаются из операционной кассы организации по чеку, выданному в данной кассе, и только при наличии на чеке подписи директора (заведующего) или его заместителя. На сумму возврата оформляется акт о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам по форме N КМ-3 (утв. Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. N 132). Этот акт составляется в одном экземпляре.

Пример 9. 15 августа 2006 г. покупатель оплатил пылесос марки "Самсунг" в торговой фирме ЗАО "Ромашка". Однако еще до того, как получить его в отделе выдачи товаров, покупатель решил отказаться от покупки. По неиспользованному кассовому чеку ему вернули из операционной кассы фирмы стоимость покупки - 6700 руб.

Образец акта о возврате денежных сумм приведен на с. 40.

Унифицированная форма N КМ-3

 ┌─────────────────┐

 │ Код │

 ├─────────────────┤

 Форма по ОКУД │ 0330103 │

 ЗАО "Ромашка", (495) 987-56-55 ├─────────────────┤

-------------------------------------- по ОКПО │ │

 организация, номер телефона ├─────────────────┤

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ ИНН │ 005035023833 │

 ├─────────────────┤

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ │ │

 структурное подразделение ├─────────────────┤

 1015873 Вид деятельности по ОКДП │ 5132212 │

 ("Меркурий- ┌───────────────┼─────────────────┤

Контрольно- 111Ф") номер│производителя │ 0064274L3692 │

кассовая ----------------- ├───────────────┼─────────────────┤

машина модель (класс, │регистрационный│ 000000006596 │

 тип, марка) └───────────────┼─────────────────┤

 суперМаг │ │

Прикладная программа ------------------------- ├─────────────────┤

 наименование Кассир │ Петрова К.Е. │

 ├─────────────────┤

 Вид операции │ возврат денег │

 └─────────────────┘

 УТВЕРЖДАЮ

 ┌─────────┬───────────┐ Руководитель

 │ Номер │ Дата │ директор

 │документа│составления│ -----------------

 ├─────────┼───────────┤ должность

 │ 67 │ 15.08.2006│ Иванов Иванов А.П.

 АКТ └─────────┴───────────┘ ------- -------------------

 подпись расшифровка подписи

 15 августа 2006

 О ВОЗВРАТЕ ДЕНЕЖНЫХ "--" -------------- ---- г.

 СУММ ПОКУПАТЕЛЯМ (КЛИЕНТАМ)

 ПО НЕИСПОЛЬЗОВАННЫМ КАССОВЫМ ЧЕКАМ

 (в том числе по ошибочно пробитым

 кассовым чекам)

Настоящий акт составлен комиссией, которая установила:

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Номерпо по- рядку | Наименование отдела, секции | Код бригады | Номерчека  | Сумма чека, руб. коп.  | Должность, фамилия, и., о. лица, разрешившего возврат денег по чеку  |
| 1  | 2  | 3  | 4  | 5  | 6  |
| 1  | секция N 2  |  | 7703 | 6700-00 | кассир Петрова К.Е.  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  | и т.д. |  |  |  |
| Итого  | 6700-00 |

Выдано покупателям (клиентам) по возвращенным ими кассовым чекам

 шесть тысяч

(по ошибочно пробитым чекам) согласно акту на сумму --------------

 прописью

семьсот 00

----------------------------------------------- руб. -------- коп.

На указанную сумму следует уменьшить выручку кассы.

Перечисленные возвращенные покупателями (клиентами) чеки (ошибочно

пробитые чеки) погашены и прилагаются к акту. Приложение \_\_\_\_\_\_\_\_.

Члены комиссии:

 Агафонова Агафонова П.Р.

Заведующий отделом (секцией) ------------ --------------

 подпись расшифровка

 подписи

 Михайлова Михайлова П.Е.

Старший кассир ------------ --------------

 подпись расшифровка

 подписи

 Серегина Серегина Е.Н.

Кассир-операционист ------------ --------------

 подпись расшифровка

 подписи

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 должность подпись расшифровка

 подписи

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 должность подпись расшифровка

 подписи

Погашенные (первоначальные) чеки наклеиваются на лист бумаги и вместе с актом сдаются в бухгалтерию, где они должны храниться с документами за данное число. Суммы, выплаченные покупателям за товары, возвращенные в день покупки по кассовым чекам, записываются в журнал кассира-операциониста (форма N КМ-4, утвержденная Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. N 132) в графу 15, и на итоговую сумму уменьшается сумма выручки за этот день.

А вот возврат денежных средств по приобретенному товару, возвращенному в день покупки, производится из главной кассы организации. Однако на практике организации иногда возвращают деньги из кассы, в которой покупатель оплачивал покупку. И хотя это является нарушением, налоговые органы обычно не штрафуют за него.

2.8.2. Возврат денег не в день покупки

Как оформлять возврат покупателю денег не в день покупки (после снятия Z-отчета), устанавливает Порядок ведения кассовых операций в РФ, а также Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, утвержденные Письмом Роскомторга от 10 июля 1996 г. N 1-794/32-5.

В этом случае деньги возвращаются из главной кассы организации на основании письменного заявления покупателя с указанием его фамилии, имени, отчества и при предъявлении документа, удостоверяющего его личность (паспорт или другой заменяющий его документ). Для возврата денег покупателю из главной кассы составляется расходный кассовый ордер, в котором также указываются фамилия, имя, отчество покупателя и данные его паспорта или иного документа, удостоверяющего личность.

Обратите внимание: если у покупателя нет кассового или товарного чека либо иного документа, которые удостоверяют факт и условия покупки товара, это не является основанием для его отказа от покупки и возврата покупателю денег. Об этом четко указано в п. 5 ст. 18 Закона РФ от 7 февраля 1992 г. N 2300-1 "О защите прав потребителей".

2.9. Учет выручки

Поговорим о том, в каких документах фиксируются данные о выручке, полученной наличными.

2.9.1. Журнал кассира-операциониста

Для учета операций по каждому кассовому аппарату применяется журнал кассира-операциониста (форма N КМ-4, утвержденная Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. N 132). В нем ежедневно в хронологическом порядке фиксируют операции по приходу и расходу наличных денег. Если в журнал вносятся исправления, то они должны заверяться подписями кассира-операциониста, руководителя и главного (старшего) бухгалтера организации.

Журнал должен быть прошит и пронумерован. На его последнем листе делается запись: "В журнале прошнуровано и пронумеровано \_\_\_\_\_ листов". Количество листов заверяется подписями налогового инспектора, зарегистрировавшего кассовый аппарат, руководителя и главного (старшего) бухгалтера организации, а также печатью организации.

В начале рабочего дня (смены) кассир-операционист должен заполнить графу 6 журнала: показания суммирующих денежных счетчиков на начало рабочего дня (смены). Показания счетчика заверяют подписями кассира (графа 7) и представителя администрации организации (графа 8).

Графу 5 "Показания контрольного счетчика (отчета фискальной памяти), регистрирующего количество переводов показаний суммирующего денежного счетчика" заполняют только при проверке, перерегистрации ККМ, снятии ККМ с учета или при передаче машины в ремонт. Эту графу заполняет сотрудник налоговой инспекции или центра технического обслуживания.

В графе 15 журнала записывается итоговая сумма, выписанная по возвращенным покупателями (клиентами) чекам, на основании данных акта о возврате денежных сумм покупателям (клиентам) по неиспользованным кассовым чекам (форма N КМ-3), а также количество напечатанных за рабочий день (смену) нулевых чеков.

После снятия показаний счетчиков, проверки фактической суммы выручки делаются записи в графах 9 и 10, сумма денежной выручки (графа 10) должна соответствовать разнице между показаниями счетчика на начало и на конец рабочего дня (смены). Эти записи подтверждаются подписями кассира, старшего кассира и руководителя (уполномоченного лица) организации.

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

2.9.2. Отчет кассира-операциониста

В конце рабочего дня (смены) кассир составляет отчет кассира-операциониста (форма N КМ-6, утвержденная Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. N 132) и вместе с ним сдает выручку по приходному кассовому ордеру старшему кассиру.

По каждому кассовому аппарату кассир-операционист ежедневно составляет отчет, подписывает его и вместе с выручкой сдает старшему (главному) кассиру или руководителю организации. При этом оформляется приходный кассовый ордер. Отчет кассира-операциониста (форма N КМ-6) составляется в одном экземпляре.

В небольших организациях 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. Эти суммы подтверждает своей подписью представитель администрации (например, заведующий отделом).

Прием и оприходование денег в кассу заверяют в отчете своими подписями старший кассир и руководитель организации. Отчет служит основанием для составления сводного отчета "Сведения о показаниях счетчиков контрольно-кассовых машин и выручке организации" (форма N КМ-7, утвержденная Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. N 132).

Если кассовый аппарат передают в ремонт, в журнале делают соответствующую отметку.

2.9.3. Журнал регистрации показаний суммирующих денежных

и контрольных счетчиков ККТ

Часто бывает, что чеки выбивает продавец или, скажем, официант. В таких случаях заполняют журнал регистрации показаний суммирующих денежных и контрольных счетчиков контрольно-кассовых машин, работающих без кассира-операциониста (форма N КМ-5, утвержденная Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. N 132).

В этом журнале учитывают приход наличных денег по одной контрольно-кассовой машине. Аналогично форме N КМ-4 он должен быть прошнурован, пронумерован и скреплен подписями налогового инспектора, руководителя и главного (старшего) бухгалтера организации и печатью.

Все записи в журнале ведет специалист (продавец, официант, приемщик), работающий на ККТ, ежедневно в хронологическом порядке чернилами или шариковой ручкой без помарок. Если в журнал вносятся исправления, то они должны заверяться подписями кассира, контролера-кассира, продавца или официанта, руководителя и главного бухгалтера организации.

В начале рабочего дня (смены) работник заполняет графу 6 журнала. Здесь приводят показания суммирующего денежного счетчика машины на начало рабочего дня (смены). Свою фамилию, имя и отчество он записывает в графе 3 журнала.

Графу 5 журнала заполняет работник налоговой инспекции или центра технического обслуживания только при проверках, перерегистрации ККМ, снятии ККМ с учета или при передаче машины в ремонт.

В конце рабочего дня (смены) контролер-кассир должен записать показания суммирующего денежного счетчика на конец рабочего дня или смены (графа 7).

Сумма денежной выручки (графа 9) должна соответствовать разнице между показаниями счетчика на начало и конец рабочего дня (смены).

В конце каждого рабочего дня (смены) журнал подписывают работники, принимавшие в течение дня наличные деньги, и представитель администрации организации.

2.9.4. Сведения о показаниях счетчиков контрольно-кассовых

машин и выручке организации

Форма N 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 на текущую дату.

Такой сводный отчет составляется в одном экземпляре старшим кассиром ежедневно и вместе с актами, справками-отчетами кассиров-операционистов, приходными и расходными кассовыми ордерами передается в бухгалтерию организации до начала работы следующей смены.

Согласно показаниям счетчиков на начало и на конец работы по каждой контрольно-кассовой машине рассчитывается выручка, в том числе с распределением ее по отделам. Суммы подтверждаются 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.

2.10. Техническое обслуживание кассовых аппаратов

Как мы уже отмечали ранее, чтобы поставить ККТ на учет в налоговой инспекции, вам придется, помимо прочего, представить договор на обслуживание ККТ, заключенный с центром технического обслуживания.

Как правило, размер ежемесячной стоимости технического обслуживания ККТ устанавливается договором между организацией (индивидуальным предпринимателем) и ЦТО, но оплата производится авансом за несколько месяцев вперед.

В бухгалтерском учете расходы, связанные с техническим обслуживанием ККТ, являются расходами по обычным видам деятельности. Это следует из п. 7 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 33н.

При этом такие расходы принимаются ежемесячно, по мере оказания услуг и оформления соответствующего акта. До этого момента средства, перечисленные ЦТО по договору, следует отразить на счете 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" (субсчет "Расчеты по авансам выданным").

В целях исчисления налога на прибыль данные затраты по договору учитываются в составе расходов, связанных с производством и реализацией, что предусмотрено пп. 2 п. 1 ст. 253 Налогового кодекса РФ.

"Входной" НДС принимается к вычету из бюджета на основании п. 2 ст. 171 и п. 1 ст. 172 Налогового кодекса РФ по мере того, как услуги будут оказаны, на основании счета-фактуры, выставленного центром технического обслуживания (если, конечно же, фирма или предприниматель является плательщиком данного налога).

Пример 10. Торговая организация ООО "Магнолия" оплатила центру технического обслуживания за поддержание в исправном состоянии контрольно-кассовой машины предоплату за шесть месяцев вперед в сумме 3540 руб. (в том числе НДС - 540 руб.). Отметим, что данная фирма является плательщиком НДС. В целях налогообложения прибыли фирма применяет метод начисления.

Ежемесячная стоимость технического обслуживания ККТ составляет 590 руб. (в том числе НДС - 90 руб.).

В учете ООО "Магнолия" бухгалтер отразит следующее:

Дебет 60 субсчет "Расчеты по авансам выданным"

Кредит 51

- 3540 руб. - произведена предоплата за техническое обслуживание ККТ.

Далее ежемесячно в течение шести месяцев бухгалтер будет отражать в учете фирмы:

Дебет 44

Кредит 60 субсчет "Расчеты за техобслуживание ККТ"

- 500 руб. (590 - 90) - отражена в составе расходов стоимость технического обслуживания ККТ;

Дебет 19

Кредит 60 субсчет "Расчеты за техобслуживание ККТ"

- 90 руб. - отражен "входной" НДС;

Дебет 60 субсчет "Расчеты за техобслуживание ККТ"

Кредит 60 субсчет "Расчеты по авансам выданным"

- 590 руб. - зачтена предоплата, произведенная ранее по договору с ЦТО;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по НДС"

Кредит 19

- 90 руб. - возмещен из бюджета "входной" НДС.

В целях налогообложения прибыли фирма будет ежемесячно списывать на расходы по 500 руб.

Если фирма (предприниматель) работает по "упрощенке", то расходы на техобслуживание ККТ принимаются в целях налогообложения на основании пп. 5 п. 1 и п. 2 ст. 346.16 Налогового кодекса РФ. При этом "входной" НДС по этим расходам будет списан на затраты по пп. 8 п. 1 ст. 346.16 Налогового кодекса РФ.

Пример 11. Изменим данные предыдущего примера. На этот раз предположим, что ООО "Магнолия" применяет упрощенную систему налогообложения. Тогда фирма будет признавать в расходах по 590 руб. ежемесячно.

2.11. Ремонт

Кассовые машины передают в ремонт в центр технического обслуживания, с которым у организации (индивидуального предпринимателя) заключен договор. При этом оформляется акт о снятии показаний контрольных и суммирующих денежных счетчиков при сдаче (отправке) контрольно-кассовой машины в ремонт и при возвращении ее в организацию (форма N КМ-2, утвержденная Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. N 132).

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

Акт с накладной, оформленной на передачу кассового аппарата в центр технического обслуживания для ремонта, сдаются в бухгалтерию организации не позднее следующего дня. Соответствующие отметки об этом делаются в журнале кассира-операциониста (форма N КМ-4, утвержденная Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. N 132) 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.

Если необходим ремонт денежных контрольных счетчиков или электронной части контрольно-кассовой машины, то делается соответствующая запись в журнале учета вызовов технических специалистов и регистрации выполненных работ (форма N КМ-8, утвержденная Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. N 132). Этот журнал находится у руководителя организации или его заместителя, а заполняет его специалист технического центра.

Записи о приемке работ по ремонту ККТ подтверждаются подписями специалиста центра технического обслуживания и ответственного лица организации. Кроме отметок о проведенных работах в журнале делается запись об опломбировании и содержании оттиска клейма.

В бухгалтерском учете расходы, связанные с поддержанием основных средств в исправном состоянии, являются расходами по обычным видам деятельности. Это предусматривает п. 7 ПБУ 10/99 "Расходы организации". Если же кассовый аппарат по своей стоимости не включен в состав основных средств, расходы по его ремонту также можно учесть по данной статье затрат. Таким образом, расходы по ремонту ККТ признаются по мере оказания услуг и оформления акта об их оказании.

В целях налогообложения прибыли данные расходы учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией (п. 1 ст. 260 Налогового кодекса РФ).

Суммы НДС, которые организация платит ЦТО за услуги по ремонту кассового аппарата, можно принять к вычету из бюджета на основании п. 2 ст. 171 и п. 1 ст. 172 Налогового кодекса РФ. Правда, эта норма касается лишь тех фирм, которые являются плательщиками НДС.

Пример 12. Торговая организация ООО "Сигма" отдала свой кассовый аппарат в ремонт в центр технического обслуживания, с которым у нее заключен договор. Стоимость ремонта составила 1180 руб. (в том числе НДС - 180 руб.).

Отметим, что ООО "Сигма" является плательщиком НДС.

В учете организации бухгалтер отразит следующее:

Дебет 44 Кредит 60

- 1000 руб. (1180 - 180) - отражена стоимость ремонта ККТ;

Дебет 19 Кредит 60

- 180 руб. - отражен "входной" НДС;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по НДС"

Кредит 19

- 180 руб. - принят "входной" НДС к вычету из бюджета;

Дебет 60 Кредит 51

- 1180 руб. - оплачен ЦТО ремонт кассового аппарата.

Если организация (индивидуальный предприниматель) применяет "упрощенку", то расходы по ремонту ККТ также можно будет учесть в целях налогообложения. Так, расходы по ремонту кассовых аппаратов, которые учитываются в составе основных средств, принимаются при "упрощенке" на основании пп. 3 п. 1 ст. 346.16 Налогового кодекса РФ, а расходы по ремонту кассовых аппаратов, которые не являются основными средствами, - на основании пп. 5 п. 1 и п. 2 ст. 346.16 Налогового кодекса РФ.

2.12. Перерегистрация

Налоговые органы обязаны осуществить перерегистрацию кассового аппарата, несмотря на его исключение из реестра, к примеру, если владелец ККМ изменяет свое местонахождение (место жительства). Если же организация меняет свое наименование или предприниматель - фамилию (имя, отчество), то не понадобится даже снятие кассового аппарата с учета: в налоговом органе просто проведут так называемую "перефискализацию" фискальной памяти и заменят регистрационную карточку, приведя их содержание в соответствие с новыми реквизитами. Однако в этом случае налоговики исходят из того, что для кассовых аппаратов Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, установлен срок службы свыше 5 до 7 лет включительно (четвертая амортизационная группа). Следовательно, организация не вправе применять исключенную из Госреестра модель кассовой техники более 7 лет.

Правда, здесь тоже есть проблема: должен ли данный срок отсчитываться от даты выпуска кассового аппарата или же от момента его ввода в эксплуатацию?

К счастью, организации теперь можно опереться на Постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 24 января 2006 г. N А82-9053/2005-31, в котором указано, что нормативный срок следует отсчитывать от даты, начиная с которой кассовый аппарат введен в эксплуатацию, даже если до этого он несколько лет стоял на складе. Собственно, суд вовсе не сделал открытия, а просто внимательно прочитал Налоговый кодекс РФ. Ведь основное средство нельзя включить в амортизационную группу, пока оно не введено в эксплуатацию (п. 1 ст. 258, п. 2 ст. 259 Налогового кодекса РФ).

Можно не бояться отказа налоговых органов в перерегистрации кассовой техники, исключенной из Госреестра, также в случае, если необходимость такой перерегистрации вызвана реорганизацией прежнего владельца ККМ. Например, если при выделении из состава юридического лица одной или нескольких организаций к последним на основании разделительного баланса перешли устаревшие, но недоамортизированные модели кассовых аппаратов. При возникновении сложностей можно сослаться на Письмо ФНС России от 11 мая 2005 г. N 22-3-12/766, где разъяснено, что отказ в перерегистрации в подобных обстоятельствах неправомерен.

Таким образом, наличие остаточной стоимости у ККТ, исключенной из Государственного реестра, гарантирует отсутствие проблем у владельца устаревшей кассовой машины.

2.13. Снятие кассовых машин с учета

Чтобы снять кассовый аппарат с учета, в налоговую инспекцию нужно представить ряд документов.

Во-первых, нужно подать заявление о снятии ККТ с учета.

Типовой бланк заявления о снятии с учета контрольно-кассовой машины не предусмотрен. Поэтому его можно подать в произвольной форме, указав все реквизиты организации, технические характеристики кассовой машины и т.д.

Примерный образец такого заявления приведен на с. 50.

┌────────────────────────────────────────────────────────────────┐

│ В инспекцию МНС России│

│ N 29 по ЮЗАО г. Москвы│

│ │

│ Заявление │

│ │

│ В соответствии со ст. ст. 5 и 7 Федерального закона от│

│22 мая 2003 г. N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники│

│при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с│

│использованием платежных карт" общество с ограниченной│

│ответственностью "Солнечный круг" просит снять с учета│

│контрольно-кассовую машину в количестве одной штуки. │

│Для снятия с учета указанной контрольно-кассовой машины сообщаем│

│следующие сведения. │

│1. Общество с ограниченной ответственностью "Солнечный круг";│

│юридический и фактический адрес: 109123, г. Москва,│

│ул. Строителей, д. 17, телефон: (495) 935-18-56, факс: тот же;│

│свидетельство о государственной регистрации N 001.014.887 от│

│23 ноября 2003 г. │

│2. Руководитель: генеральный директор Серегин Иван Николаевич,│

│телефон: (495) 935-18-56. │

│3. Главный бухгалтер: Сергеева Анна Ивановна, телефон:│

│(495) 935-18-56. │

│4. Банковские реквизиты: ОАО "Банк развития", расчетный счет│

│N 40502867668700000053, БИК 044483327, корсчет│

│N 30102871900000000347. │

│5. Филиалов и других обособленных подразделений нет. │

│6. Модель ККМ: "Меркурий-111Ф". Год выпуска - 2005, показания│

│счетчика - 0, место установки - 109123, г. Москва,│

│ул. Строителей, д. 17. Номер технического паспорта: 14678Н33.│

│Поставлена на обслуживание и ремонт в ЦТО ООО "Регион". │

│7. Приложения: технический паспорт, журнал кассира-│

│операциониста, карточка учета ККТ. │

│ Серегин │

│Руководитель организации ------- (Серегин И.Н.) │

│ Сергеева │

│Главный бухгалтер -------- (Сергеева А.И.) │

│ │

│15 августа 2006 г. │

└────────────────────────────────────────────────────────────────┘

Во-вторых, потребуется журнал кассира-операциониста с записью общей суммы выручки за период регистрации ККТ. Причем в журнале нужно поставить штамп налоговой инспекции и сделать отметку о снятии аппарата с учета.

В-третьих, понадобятся технический паспорт (формуляр) и карточка учета ККТ. В них также сделают отметку о снятии с учета.

В-четвертых, нужно будет принести сам аппарат. Это необходимо, чтобы снять с него фискальный отчет. Налоговый инспектор сопоставит данные фискальной памяти ККТ с записями в журнале кассира-операциониста и данными бухгалтерского учета и отчетности. Таким образом, инспекция проконтролирует полноту учета выручки за период регистрации ККТ.

И еще. Если в налоговую инспекцию пойдет не лично руководитель, то потребуется доверенность на снятие с учета ККТ, а также документ, удостоверяющий личность заявителя.

2.14. Ответственность за неприменение ККТ

Если в установленных случаях организация или индивидуальный предприниматель осуществляет наличные расчеты без кассового аппарата, за это ее (его) могут оштрафовать по ст. 14.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях.

Штраф с организации может составить от 300 до 400 МРОТ (от 30 000 до 40 000 руб.), а с ее должностных лиц - в размере от 30 до 40 МРОТ (от 3000 до 4000 руб.). А чем грозят подобные нарушения индивидуальному предпринимателю?

В п. 7 Постановления Пленума ВАС РФ от 31 июля 2003 г. N 16 говорится, что в соответствии с примечанием к ст. 2.4 Кодекса РФ об административных правонарушениях лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, несут административную ответственность как должностные лица, если законом не установлено иное.

Таким образом, за неприменение ККТ на индивидуальных предпринимателей может быть наложен штраф в размере от 30 до 40 МРОТ, то есть от 3000 до 4000 руб.

2.14.1. Кого могут привлечь к ответственности?

Кого следует привлекать к ответственности за неприменение ККМ - работника, который не пробил чек, или же организацию (индивидуального предпринимателя), от лица которой действовал этот работник?

Суды по-разному отвечали на этот вопрос.

Так, например, Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа в Постановлении от 11 марта 2004 г. N А78-5513/03-С2-9/368-Ф02-709/04-С1 указывал, что если при расчетах наличными не используется кассовый аппарат, то отвечать за это нужно организации, поскольку она не проконтролировала, исполняет ее работник обязанности по применению ККМ или нет.

Противоположной позиции придерживались Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа (см. Постановление от 25 мая 2004 г. N Ф03-А73/04-2/983).

Точку в этом вопросе поставил Президиум ВАС РФ, который указал, что если в организации не применяется кассовый аппарат, то это не освобождает ее от ответственности за административное правонарушение. Такое мнение арбитров было высказано в нескольких постановлениях, например в Постановлении от 23 ноября 2004 г. N 8688/04. При этом привлечение к ответственности других должностных сотрудников организации, кассир которой не применял ККТ, можно оспорить в суде (см. Постановление Верховного Суда РФ от 24 февраля 2005 г. N 50-ад04-1).

Налоговое ведомство считает, что отвечать за нарушение кассовой дисциплины должна организация, на которую зарегистрирован кассовый аппарат. Такая позиция изложена в Письме ФНС России от 13 июня 2006 г. N ММ-6-06/597@.

Однако позиция, высказанная чиновниками в этом Письме, не означает, что работник может безнаказанно нарушать кассовую дисциплину. В случае если проверяющие оштрафуют фирму за подобное нарушение, организация может компенсировать свои затраты. Ведь фирма имеет право взыскать с кассира (продавца) причиненный ущерб в порядке искового производства. И об этом чиновники в Письме N ММ-6-068/597@ напомнили работодателям.

2.14.2. За что могут привлечь к ответственности?

В начале этого раздела нашей книги мы уже сказали о том, что ст. 14.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях предусматривает штраф за неприменение ККМ. При этом трактовка "неприменение ККМ" означает не только отсутствие кассы, но и другие нарушения. Какие именно разъяснено в Постановлении Пленума ВАС РФ от 31 июля 2003 г. N 16. Перечислим эти нарушения.

1. У организации (предпринимателя) отсутствует кассовый аппарат. К этой же статье нарушений приравниваются ситуации, когда в установленных случаях организация (предприниматель) не использует при расчетах наличными с населением бланки строгой отчетности или использует бланки неустановленной формы.

2. В организации (у предпринимателя) используется кассовый аппарат, не зарегистрированный в налоговых органах (см. Письмо МНС России от 14 августа 2002 г. N АС-6-06/1243@).

3. Используется кассовый аппарат, не включенный в Государственный реестр ККТ. Если же организация (предприниматель) начала использовать кассовый аппарат до того, как он был исключен из реестра, то его можно продолжать использовать до истечения нормативного срока амортизации (п. 5 ст. 3 Закона о ККТ). Напомним, что срок амортизации ККМ определяется на основании Постановления Правительства РФ от 1 января 2002 г. N 1 и составляет не более семи лет с момента ее ввода в эксплуатацию.

Таким образом, наличие остаточной стоимости у ККТ, исключенной из Государственного реестра, гарантирует отсутствие проблем у владельца устаревшей кассовой машины. Но как быть с объектом, который был приобретен менее чем за 10 000 руб.? Ведь в этом случае можно сразу списать всю стоимость приобретенного имущества на затраты. И получается, что для дешевых кассовых аппаратов нормативного срока эксплуатации нет, поскольку они не включаются в амортизационную группу. Некоторое время назад подобный казус действительно составлял серьезную проблему для организаций, так как они вынуждены были избавляться от ККТ, приобретенной за небольшие деньги, сразу после исключения ее из Госреестра. И Минфин России поддерживал такой подход, разъясняя, что ссылка на "нормативный срок эксплуатации" может быть отнесена только к той ККТ, по которой начисляется амортизация (см. Письмо от 14 апреля 2005 г. N 03-01-20/2-56).

Однако после полугодового раздумья специалисты Минфина России неожиданно "сменили гнев на милость" и распространили общий подход также и на владельцев недорогих моделей кассовых аппаратов. Так что не удивительно, что представители ФНС России в своих письмах высказывают аналогичное мнение (см., например, Письмо от 24 октября 2005 г. N 06-0-09/38@).

4. Использование контрольно-кассовой машины без фискальной (контрольной) памяти.

5. Использование контрольно-кассовой машины с фискальной памятью в нефискальном режиме.

6. Использование контрольно-кассовой машины с вышедшим из строя блоком фискальной памяти.

7. Использование контрольно-кассовой машины, у которой пломба отсутствует либо имеет повреждение, свидетельствующее о возможности доступа к фискальной памяти.

Так, в Постановлении Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 23 марта 2005 г. N А17-194А/5-2004 указано, что если оттиск пломбы частично стерт, но пломба не нарушена и поэтому возможность проникновения к фискальным данным кассового аппарата отсутствует, то основания для привлечения к ответственности нет.

В некоторых же случаях суды защищают налогоплательщика от ответственности, даже если пломба и повреждена, но при этом нет доказательств, свидетельствующих о доступе к фискальной памяти ККМ. Так, при рассмотрении одного дела центром технического обслуживания было дано заключение, согласно которому контрольно-кассовая машина, принадлежащая фирме, имеет нечеткий оттиск пломбы, а следов несанкционированного доступа не обнаружено. Поэтому суд обоснованно пришел к выводу о том, что налоговая инспекция не доказала возможность доступа фирмы к фискальной памяти контрольно-кассовой техники, что является необходимым элементом состава административного правонарушения (см. Постановление Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 4 июля 2006 г. N А33-29876/2005-Ф02-3190/06-С1).

8. Кассовый чек выбит на меньшую сумму, чем та, которую заплатил покупатель.

Также организацию (индивидуального предпринимателя) могут оштрафовать за отсутствие контрольных лент. Правда, за сам факт отсутствия лент оштрафовать не могут. Ведь ст. 14.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях, предусматривающая штраф за неприменение ККТ, в данном случае не действует. В то же время при проверке инспектор может запросить ленты. И, если фирма их не представит, ее могут оштрафовать по ст. 19.7 Кодекса РФ об административных правонарушениях. Штраф для организаций составит от 30 до 50 МРОТ (от 3000 до 5000 руб.), а для руководителя (индивидуального предпринимателя) - от 3 до 5 МРОТ (от 300 до 500 руб.).

2.14.3. За что не могут привлечь к ответственности?

А теперь перечислим случаи, когда организацию (индивидуального предпринимателя) не могут привлечь к ответственности по ст. 14.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях:

1. Если организация (индивидуальный предприниматель) применяет кассовый аппарат без средств визуального контроля "Государственный реестр" и "Сервисное обслуживание". Чтобы оштрафовать вас, налоговики должны доказать, что вы не заключили договор на сервисное обслуживание или изменили фискальную память аппарата. Именно такие выводы сделаны в Постановлении Президиума ВАС РФ от 30 марта 2004 г. N 14447/03.

2. Выдан чек, в котором неправильно указано время покупки.

Почему это не считается нарушением? Дело в том, что ст. 14.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях не предусматривает ответственность, если покупателю был выдан кассовый чек с неверными реквизитами.

Эту же позицию занимают арбитражные суды (см., например, Постановление Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 11 марта 2004 г. N А19-17834/03-36-Ф02-680/04-С1). Надо сказать, что такого же мнения придерживаются и налоговики (см. Письмо УФНС России по г. Москве от 10 декабря 2004 г. N 11-24/80546).

3. В кассовом чеке неверно пробита денежная сумма, если это не привело к занижению выручки.

Учтите: это правонарушение сойдет вам с рук, если сумма, на которую пробит чек, превышает стоимость покупки, а не наоборот. Именно в такой ситуации налогоплательщику удалось отстоять свою правоту в суде и не быть оштрафованным (см. Постановление Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 12 ноября 2003 г. N А19-14880/02-36-26-Ф02-3902/03-С1).

4. На кассовом чеке не указан ИНН продавца.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа в Постановлении от 9 января 2001 г. N А72-3489/00-Р71 указал, что отсутствие на чеках ИНН - это признак неисправности ККТ, а не того, что ее не применяли вообще. Соответственно, к нарушителю должны применяться меры ответственности, предусмотренные за применение неисправной ККТ.

5. Использование неисправной ККМ.

Конечно же, налоговики штрафуют за то, что фирма использует неисправную ККМ (см. Письмо МНС России от 14 августа 2002 г. N АС-6-06/1243@). Однако, обратившись в суд, налогоплательщикам удается доказать, что если они используют неисправную контрольно-кассовую технику, нельзя считать, что кассовая техника вообще не используется (см. Постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 13 мая 2004 г. N А17-244/5-А).

6. У организации (индивидуального предпринимателя) не заключен договор на техническое обслуживание и ремонт кассовых машин на текущий год.

Этот факт еще не свидетельствует о том, что налогоплательщик не применял кассовую технику при расчетах наличными (см. Постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 12 января 2005 г. N Ф08-6409/05-2449А).

2.15. Порядок привлечения к ответственности

Довольно часто контролирующие органы нарушают порядок привлечения организации (индивидуального предпринимателя) к ответственности за неприменение ККМ. А ведь в этом случае нарушитель может обжаловать в суде штраф, наложенный на него. И в конечном счете так ничего и не заплатить. Поэтому в данном разделе нашей книги мы рассмотрим порядок привлечения к ответственности, установленный законодательно.

2.15.1. Когда могут привлечь к ответственности?

Учтите, что привлечь к ответственности за неприменение ККМ можно, только если с момента совершения правонарушения прошло не больше двух месяцев. Это четко записано в ст. 4.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях. Моментом же совершения нарушения в данном случае будет считаться день приема наличных денег за товары (работы, услуги) без применения кассового аппарата.

2.15.2. Кто может привлечь к ответственности?

Рассматривать дела о неприменении ККМ могут как органы внутренних дел (начальники территориальных управлений (отделов) внутренних дел и приравненных к ним органов внутренних дел, их заместители, начальники территориальных отделов (отделений) милиции, их заместители), так и налоговые органы.

Перечень должностных лиц налоговых органов, уполномоченных составлять протоколы об административных правонарушениях, утвержден Приказом ФНС России от 2 августа 2005 г. N САЭ-3-06/354@.

2.15.3. Как привлекают к ответственности?

Условно порядок привлечения к ответственности можно разделить на две стадии:

1) составление протокола об административном правонарушении;

2) рассмотрение дела об административном правонарушении.

Итак, сначала соответствующие должностные лица органов внутренних дел или налоговых органов составляют протокол об административном правонарушении. Это делают сразу же, как только выявлено правонарушение. Кроме тех случаев, когда нужно дополнительно выяснить обстоятельства дела либо данные о физическом лице (сведения об организации), в отношении которого возбуждается дело об административном правонарушении. В этом случае протокол составляется в течение двух суток с момента выявления административного правонарушения.

Правда, эти сроки могут и нарушаться. Главное, чтобы протокол был составлен в течение двух месяцев со дня, когда было совершено правонарушение.

Иначе фирму (индивидуального предпринимателя) уже не могут привлечь к ответственности (истек срок давности), поэтому составлять протокол просто-напросто нет смысла.

Требования к содержанию протокола об административном правонарушении приведены в п. 2 ст. 28.2 Кодекса РФ об административных правонарушениях.

Протокол подписывается должностным лицом, которое его составляло, а также физическим лицом или законным представителем юридического лица, в отношении которого возбуждено дело об административном правонарушении (при этом ему должна быть вручена копия протокола об административном правонарушении).

В течение суток с момента его составления протокол направляется органу того должностного лица, который уполномочен рассматривать дело. По поступившему протоколу дело рассматривается в 15-дневный срок со дня его получения.

При этом в порядке подготовки к рассмотрению дела уполномоченный орган должен уведомить лицо, в отношении которого ведется производство по делу об административном правонарушении, о дате рассмотрения дела.

При рассмотрении дела коллегиальным органом составляется протокол о рассмотрении дела об административном правонарушении. Требования к этому протоколу приведены в п. 2 ст. 29.8 Кодекса РФ об административных правонарушениях.

По результатам этого рассмотрения выносится постановление по делу об административном правонарушении.

При этом согласно п. 1 ст. 29.9 Кодекса РФ об административных правонарушениях административный орган выносит одно из следующих решений:

- о назначении административного наказания;

- о прекращении производства по делу об административном правонарушении.

Постановление по делу об административном правонарушении объявляется немедленно по окончании рассмотрения дела. При этом копия постановления по делу вручается под расписку физическому лицу (его законному представителю) или законному представителю юридического лица, в отношении которого оно вынесено, а также потерпевшему по его просьбе либо высылается указанным лицам в течение трех дней со дня вынесения указанного постановления. Так сказано в ст. 29.11 Кодекса РФ об административных правонарушениях.

2.15.4. Когда начислять штраф?

Если организация согласна со штрафом, она его начисляет на основании протокола. Бухгалтер отражает штраф в учете такой записью:

Дебет 99

Кредит 68 субсчет "Расчеты по административным штрафам"

- начислен штраф за неприменение ККТ.

Как мы уже говорили, оштрафовать налоговики могут не только организацию, но и главного бухгалтера или руководителя. Виновные лица, как правило, платят штрафы из собственного кармана. В этом случае в бухгалтерском учете никакие проводки не делаются. Однако бывают случаи, когда деньги на оплату штрафа виновное лицо берет у предприятия. В этом случае штраф является внереализационным расходом, и его нужно отразить на счете 91 "Прочие доходы и расходы" (субсчет "Прочие расходы"). Бухгалтер делает запись:

Дебет 91 субсчет "Прочие расходы"

Кредит 68 субсчет "Расчеты по административным штрафам"

- начислен штраф за неприменение ККТ.

Обратите внимание: штраф за нарушения, связанные с применением (неприменением) ККТ, не уменьшает налогооблагаемую прибыль организации. Причем не важно, наложен этот штраф на саму фирму или на ее должностных лиц. Основание - п. 2 ст. 270 Налогового кодекса РФ.

Заплатить надо в течение 30 суток после того, как было вынесено решение о привлечении к административной ответственности. Об этом сказано в п. 1 ст. 32.2 Кодекса РФ об административных правонарушениях. Оплату штрафа бухгалтер отразит так:

Дебет 68 субсчет "Расчеты по административным штрафам"

Кредит 51

- перечислены штрафы.

Если организация не согласна со штрафом, она может подать жалобу в налоговую инспекцию, которая приняла решение о санкциях. Налоговики обязаны в течение трех дней направить дело в вышестоящую инстанцию или суд. Однако вы вправе сразу же обратиться в территориальное налоговое управление или в районный суд. Напомним: жалобу можно подать только в течение десяти суток после того, как копия постановления о штрафе была вручена вашему предприятию. Рассмотреть дело должны в течение десяти дней. А затем вынести решение. О нем сообщают в уведомлении, которое и посылают предприятию. Если штраф не отменили, бухгалтер на основании данного документа отражает санкции в учете.

3. ИСПОЛЬЗОВАНИЕ БЛАНКОВ СТРОГОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Закон о ККТ разрешает организациям и индивидуальным предпринимателям в некоторых случаях вместо ККТ применять бланки строгой отчетности. О расчетах наличными с помощью таких бланков мы и поговорим в данном разделе нашей книги.

3.1. В каких случаях применяют бланки строгой отчетности

Бланки строгой отчетности можно применять, если одновременно выполняются два условия.

Во-первых, организации и индивидуальные предприниматели могут применять бланки строгой отчетности только при наличных расчетах с населением. Это четко закреплено в п. 2 ст. 2 Закона о ККТ. Иначе говоря, для расчетов с юридическими лицами организациям и индивидуальным предпринимателям придется обзавестись ККТ.

А во-вторых, бланки строгой отчетности можно применять только при оказании услуг, а никак не при продаже товаров. На это указано в п. 1 Положения об осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники (далее - Положение по применению бланков). Оно утверждено Постановлением Правительства РФ от 31 марта 2005 г. N 171.

3.2. Какие бланки строгой отчетности можно применять

К бланкам строгой отчетности относятся квитанции, билеты, проездные документы, талоны, путевки, абонементы. Перечень таких документов не является закрытым. Однако есть одно существенное условие - все эти документы должны быть утверждены как бланки строгой отчетности законодательно, а не самой организацией (индивидуальным предпринимателем).

В п. 2 ст. 2 Закона о ККТ указано, что порядок утверждения форм бланков строгой отчетности устанавливает Правительство РФ. Однако до 1 января 2007 г. действуют "старые" формы бланков, то есть те, которые были утверждены ранее. Хотя возможно, что этот срок будет продлен, и в новом году организации (индивидуальные предприниматели) также смогут применять ранее используемые ими формы бланков строгой отчетности.

Итак, на сегодняшний день можно применять следующие бланки строгой отчетности.

Перечень бланков строгой отчетности

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| N п/п | Наименование документа  | Код формы(по ОКУД) | Чем утверждено |
| 1  | 2  | 3  | 4  |
| I. Связь и почта  |
| 1  | Акт-квитанция на выполнение гарантийных и платных работ по ремонту абонентных установок  | 0752001  | Приказ Минфина России от 29.12.2000 N 124н  |
| 2  | Талон на междугородное телефонное соединение и дополнительные услуги | 0752002  | То же  |
| 3  | Квитанция о приеме почтовых отправлений  | 0752003  | То же  |
| 4  | Квитанция о приеме почтового перевода денежных средств  | 0752005  | То же  |
| 5  | Квитанция о приеме разного рода платы  | 0752007  | То же  |
| 6  | Бланк исходящего заказа за наличный расчет  | 0752008  | То же  |
| 7  | Квитанция о приеме платы за подписку на газеты, журналы и книги  | 0752010  | То же  |
| II. Театры, выставки, ночные и спортивные клубы и т.п.  |
| 8  | Билет  | 0793001  | Приказ Минфина России от 25.02.2000 N 20н  |
| 9  | Абонемент  | 0793005  | То же  |
| 10 | Экскурсионная путевка  | 0793007  | То же  |
| III. Органы управления, общественные объединения, общественные организации  |
| 11 | Квитанция (для расчетов с населением за мероприятия, проводимые организациями системы общества "Знание")  | 0798001  | Письмо Минфина России от 09.12.1993 N 16-20-06  |
| 12 | Путевка на право охоты, рыбной ловли, отдыха  | 0798002  | Письмо Минфина России от 14.04.1995 N 16-00-30-30  |
| 13 | Именная разовая лицензия на добычуохотничьих животных  | 0798003  | Письмо Минфина России от 26.06.1996 N 16-00-30-46  |
| IV. Гостиничное хозяйство  |
| 14 | Счет (за проживание в гостинице)  | 0790230  | Письмо Минфина России от 13.12.1993 N 121  |
| 15 | Счет (за проживание в гостинице и оказание услуг)  | 0790204  | То же  |
| 16 | Кассовый отчет  | 0790206  | То же  |
| 17 | Квитанция на возврат денег к счету N  | 0790208  | То же  |
| 18 | Акт о порче имущества гостиницы  | 0790209  | То же  |
| 19 | Квитанция (на автостоянку)  | 0790211  | То же  |
| 20 | Квитанция на предоставление дополнительных платных услуг  | 0790212  | То же  |
| 21 | Квитанция на прием вещей в камеру хранения  | 0790213  | То же  |
| V. Бытовое обслуживание  |
| 22 | Квитанция (на выполнение гарантийных и платных работ по ремонту слуховых аппаратов)  | 0790304  | Письмо Минфина России от 24.02.1994 N 16-40  |
| 23 | Квитанция (на ремонт, требующий расхода материала)  | 0790001  | Письмо Минфина России от 29.04.1995 N 16-00-30-33  |
| 24 | Копия квитанции (на ремонт, требующий расхода материала)  | 0790001  | То же  |
| 25 | Наряд-заказ (на ремонт, требующий расхода материалов)  | 0790002  | То же  |
| 26 | Квитанция (на пошив и ремонт обувии кожаных изделий)  | 0790003  | То же  |
| 27 | Копия квитанции (на пошив и ремонтобуви и кожаных изделий)  | 0790003  | То же  |
| 28 | Наряд-заказ (на пошив и ремонт обуви и кожаных изделий)  | 0790004  | То же  |
| 29 | Квитанция (на услуги фотографии, фотолаборатории, фотостудии)  | 0790005  | То же  |
| 30 | Копия квитанции (на услуги фотографии, фотолаборатории, фотостудии)  | 0790005  | То же  |
| 31 | Наряд-заказ (на услуги фотографии,фотолаборатории, фотостудии)  | 0790006  | То же  |
| 32 | Квитанция (на ремонт и пошив одежды)  | 0790007  | То же  |
| 33 | Наряд-заказ (на ремонт и пошив одежды)  | 0790008  | То же  |
| 34 | Квитанция (на услуги химчистки)  | 0790009  | То же  |
| 35 | Копия квитанции (на услуги химчистки)  | 0790009  | То же  |
| 36 | Наряд-заказ (на услуги химчистки)  | 0790010  | То же  |
| 37 | Обязательство-квитанция (на прокатпредметов)  | 0790016  | То же  |
| 38 | Копия обязательства-квитанции (на прокат предметов)  | 0790017  | То же  |
| 39 | Залоговый билет  | 0790019  | То же  |
| 40 | Опись вещей (сданных под залог)  | 0790020  | То же  |
| 41 | Сохранная квитанция  | 0790021  | То же  |
| 42 | Копия сохранной квитанции  | 0790021  | То же  |
| 43 | Опись вещей (сданных на хранение)  | 0790022  | То же  |
| 44 | Кассовая ведомость приема выручки (за ремонт в присутствии заказчика)  | 0790024  | То же  |
| 45 | Копия кассовой ведомости приема выручки (за ремонт в присутствии заказчика)  | 0790024  | То же  |
| 46 | Квитанция (на ремонт и изготовление ювелирных изделий)  | 0790027  | То же  |
| 47 | Копия квитанции (на ремонт и изготовление ювелирных изделий)  | 0790027  | То же  |
| 48 | Наряд-заказ (на ремонт и изготовление ювелирных изделий)  | 0790028  | То же  |
| 49 | Талон (на услуги парикмахерской)  | 0790029  | То же  |
| 50 | Листок учета выработки (услуги парикмахерской)  | 0790030  | То же  |
| 51 | Квитанция (стирка)  | 0790031  | Письмо Минфина России от 11.04.1997 N 16-00-27-15  |
| 52 | Копия квитанции (стирка)  | 0790031  | То же  |
| 53 | Наряд-заказ (стирка)  | 0790032  | То же  |
| 54 | Квитанция (на изготовление и установку памятника, цветника и пр.)  | 0790311  | То же  |
| 55 | Копия квитанции (на изготовление и установку памятника, цветника и пр.)  | 0790311  | То же  |
| 56 | Наряд-заказ (на изготовление и установку памятника, цветника и пр.)  | 0790312  | То же  |
| 57 | Квитанция (на ритуальные услуги)  | 0790313  | То же  |
| 58 | Копия квитанции (на ритуальные услуги)  | 0790313  | То же  |
| 59 | Наряд-заказ (на ритуальные услуги) | 0790314  | То же  |
| 60 | Копия наряда-заказа (на ритуальныеуслуги)  | 0790314  | То же  |
| VI. Общественное питание  |
| 61 | Счет на оплату услуг ресторанов и кафе  | 0771301  | Письмо Минфина России от 20.12.1993 N 16-31  |
| 62 | Абонементная книжка для расчетов за питание учащихся  | 0771303  | То же  |
| 63 | Абонемент на получение питания в столовой при производственном предприятии или учреждении  | 0771304  | То же  |
| VII. Сбыт  |
| 64 | Заказ-квитанция (на оплату и отпуск топлива, услуг населению сбытовыми организациями)  | 0780201  | Письмо Минфина России от 21.03.1994 N 16-49  |
| VIII. Страхование  |
| 65 | Квитанция на получение страхового взноса  | 0796201  | Письмо Минфина России от 16.06.1994 N 16-30-63  |
| 66 | Копия квитанции о приеме платежей по государственному обязательному страхованию  | 0796202  | То же  |
| 67 | Квитанция о приеме взносов (платежей) по долгосрочным видам страхования  | 0796203  | То же  |
| 68 | Квитанция о приеме платежей по имущественным видам страхования | 0796204  | То же  |
| 69 | Квитанция на получение страхового взноса (форма N А-7)  | 0796205  | Письмо Минфина России от 23.02.1994 N 16-37  |
| IX. Транспорт  |
| 70 | Заказ-квитанция (на транспортно- экспедиционные услуги)  | 0751001  | Письмо Минфина России от 16.06.1994 N 16-30-64  |
| 71 | Квитанция разных сборов  | 0751002  | То же  |
| 72 | Квитанция на парковку автомобиля  | 0751601  | Письмо Минфина России от 24.02.1994 N 16-38  |
| 73 | Квитанция (на ремонт и техническоеобслуживание автотранспортных средств)  | 0751602  | Письмо Минфина России от 11.04.1997 N 16-00-27-15  |
| 74 | Копия квитанции (на ремонт и техническое обслуживание автотранспортных средств)  | 0751602  | То же  |
| 75 | Наряд-заказ (на ремонт и техническое обслуживание автотранспортных средств)  | 0751603  | То же  |
| 76 | Копия наряда-заказа (на ремонт и техническое обслуживание автотранспортных средств)  | 0751603  | То же  |
| 77 | Билет длительного пользования (на проезд в автобусах городского сообщения)  | 0751003  | Письмо Минфина России от 23.10.1996 N 16-00-30-58  |
| 78 | Билет длительного пользования (на проезд на трех видах городского пассажирского транспорта (автобус, трамвай, троллейбус))  | 0751004  | То же  |
| 79 | Билет длительного пользования (на проезд на двух видах городского пассажирского транспорта (автобус, трамвай))  | 0751005  | То же  |
| 80 | Билет длительного пользования (на проезд на двух видах городского пассажирского транспорта (автобус, троллейбус))  | 0751006  | То же  |
| 81 | Билет на одну поездку в городском автобусе  | 0751007  | То же  |
| 82 | Билет на одну поездку в городском наземном транспорте  | 0751008  | То же  |
| 83 | Контрольный билет (на проезд в городском автобусе) (рулонный)  | 0751009  | То же  |
| 84 | Билет длительного пользования на проезд в автобусах пригородногосообщения  | 0751010  | То же  |
| 85 | Автобус (рулонный билет на проезд в автобусах пригородного сообщения)  | 0751011  | То же  |
| 86 | Автобус (билет для проезда в автобусах внегородского сообщения)  | 0751012  | То же  |
| 87 | Багажный билет на провоз одного места багажа (в автобусах внегородского сообщения)  | 0751013  | То же  |
| 88 | Билет на проезд в автобусе внегородского сообщения, выдаваемый билетно-кассовой машиной "Ока-14ООТ"  | 0751014  | То же  |
| 89 | Билет на проезд в автобусе внегородского сообщения, выдаваемый электронной контрольно-кассовой машиной "Ока-500.0-02"  | 0751015  | То же  |
| 90 | Билет на проезд пассажиров и провоз багажа в автобусах, выдаваемый кассовым билетопечатающим аппаратом BSA-1  | 075016  | То же  |
| 91 | Билет для проезда в автобусах внегородского сообщения, выдаваемый автоматизированными системами по продаже билетов на типовую контрольную ленту  | 0751017  | То же  |
| 92 | Воинский билет для проезда в автобусе в одном направлении (междугородного сообщения)  | 0751018  | То же  |
| 93 | Квитанция о взимании штрафа за безбилетный проезд пассажира или неоплаченный провоз багажа в автобусе  | 0751019  | То же  |
| 94 | Билет длительного пользования (на проезд в трамвае)  | 0751020  | То же  |
| 95 | Билет длительного пользования (на проезд в троллейбусах)  | 0751021  | То же  |
| 96 | Билет длительного пользования (на проезд в трамваях и троллейбусах)  | 0751022  | То же  |
| 97 | Билет на одну поездку в трамвае (абонементный талон)  | 0751023  | То же  |
| 98 | Билет на одну поездку в троллейбусе (абонементный талон) | 0751024  | То же  |
| 99 | Билет на одну поездку в городском электрическом транспорте (абонементный талон)  | 0751025  | То же  |
| 100 | Контрольный билет (для проезда в трамвае) (рулонный)  | 0751026  | То же  |
| 101 | Контрольный билет (для проезда в троллейбусе) (рулонный)  | 0751027  | То же  |
| 102 | Контрольный билет (для проезда в городском электротранспорте) (рулонный)  | 0751028  | То же  |
| X. Отдых и туризм  |
| 103 | Туристская путевка  | 0791601  | Письмо Минфина России от 16.06.1994 N 16-30-65  |
| 104 | Туристская путевка  | 0791602  | То же  |
| 105 | Туристская путевка  | 0791603  | То же  |
| 106 | Накладная-счет (для получения наличных денежных средств за путевки)  | 0791604  | То же  |
| 107 | Талоны на питание  | 0791605  | То же  |
| 108 | Наряд-путевка (на группу)  | 0791606  | Письмо Минфина России от 14.02.1995 N 16-00-30-13  |
| 109 | Счет-путевка (группы по предварительной заявке) (лист 1)  | 0791607  | То же  |
| 110 | Наряд-путевка (группы по предварительной заявке) (лист 2)  | 0791608  | То же  |
| 111 | Наряд-путевка - копия (группы по предварительной заявке) (лист 3)  | 0791608  | То же  |
| 112 | Корешок путевки (группы по предварительной заявке) (лист 4)  | 0791609  | То же  |
| 113 | Туристская путевка (серия "спецтур")  | 0791610  | То же  |
| 114 | Туристская путевка (типовая, с дополнительными видами услуг)  | 0791611  | Письмо Минфина России от 10.04.1996 N 16-00-30-19  |
| 115 | Санаторно-курортная путевка  | 0791612  | Приказ Минфина России от 10.12.1999 N 90н  |
| 116 | Путевка (в детское оздоровительноеучреждение)  | 0791615  | То же  |
| 117 | Путевка  | 0791616  | То же  |
| 118 | Курсовка  | 0791617  | То же  |
| XI. Ветеринарные учреждения  |
| 119 | Корешок квитанции (на ветеринарныеуслуги)  | 0723001  | Письмо Минфина России от 26.05.1995 N 16-00-30-46  |
| 120 | Корешок квитанции (на ветеринарно-санитарную экспертизу)  | 0723002  | То же  |
| XII. Лесное хозяйство  |
| 121 | Входной билет (для посещения парка"Сочинский дендрарий")  | 0731101  | Письмо Минфина России от 14.09.1995 N 16-00-30-67  |
| 122 | Входной билет (для посещения национальных парков, входящих в систему Рослесхоза)  | 0731102  | Письмо Минфина России от 22.11.1996 N 16-00-30-63  |
| XIII. Производство вторичных цветных металлов  |
| 123 | Квитанция (по приему цветных металлов)  | 0712611  | Письмо Минфина России от 11.04.1997 N 16-00-27-14  |
| XIV. Любой вид деятельности  |
| 124 | Квитанция (в случае отключения электроэнергии)  | 07000001  | Письмо Минфина России от 20.04.1995 N 16-00-30-35  |
| 125 | Чек (в случае отключения электроэнергии)  | 0700003  | Письмо Минфина России от 12.03.1999 N 16-00-24-32  |
| XV. Банки  |
| 126 | Квитанция (форма N 31)  |  | Приказ Минфина России от 28.06.2000 N 59н  |
| 127 | Бланк платежного документа (форма N ПД-4р)  |  | То же  |
| XVI. Ломбарды  |
| 128 | Залоговый билет  | 0790019  | Приказ Минфина России от 31.01.2006 N 20н  |
| 129 | Сохранная квитанция  | 0790021  | То же  |

Пример 1. ООО "Магнолия" занимается ремонтом сотовых телефонов. При этом фирма работает исключительно с физическими лицами. В этом случае она может обойтись без кассового аппарата, оформляя расчеты наличными квитанцией по форме БО-1 ("Наряд-заказ", "Квитанция", "Копия квитанции"). Ведь этот бланк строгой отчетности можно использовать при бытовом обслуживании населения. А ремонт телефонов также является бытовой услугой.

А можно ли в качестве бланка строгой отчетности использовать форму N КО-1 "Приходный кассовый ордер"?

Налоговые органы не разрешают использовать приходник в качестве бланка строгой отчетности. Что же касается арбитражной практики по данному вопросу, то она весьма противоречива.

Так, в Постановлении Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 7 сентября 2005 г. N А56-41961/04 указано на то, что приходный кассовый ордер не может использоваться как бланк строгой отчетности при расчетах наличными с населением. А в Постановлении того же суда от 27 сентября 2005 г. N А56-13840/2005 уже сказано совершенно обратное. Поэтому если вы решите доказывать свою правоту относительно использования приходника в качестве бланка строгой отчетности в суде, то исход дела во многом будет зависеть от силы защиты.

Пункт 7 Положения по применению бланков указывает на то, что все бланки строгой отчетности должны содержать сведения об их изготовителе (сокращенное наименование, ИНН, место нахождения, номер заказа и год его выполнения, тираж). Таким образом, бланки строгой отчетности обязательно должны быть изготовлены типографским способом. Если бланк будет изготовлен, например, с помощью компьютера, то организацию могут привлечь к ответственности по ст. 14.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях. Напомним, что эта статья устанавливает ответственность за расчеты наличными без применения ККТ.

Обратите внимание на то, что форма бланка должна точно соответствовать форме, утвержденной в установленном порядке. Это значит, что в нее нельзя добавлять новые или удалять "лишние" реквизиты. Пункт 9 Положения по применению бланков разрешает лишь сужать или расширять графы утвержденных форм бланков строгой отчетности. И все.

Перечень обязательных реквизитов бланков строгой отчетности приведен в п. 6 Положения по применению бланков. Перечислим их:

а) сведения об утверждении формы бланка;

б) наименование, шестизначный номер и серия;

в) код формы бланка по Общероссийскому классификатору управленческой документации;

г) наименование и код организации или индивидуального предпринимателя, выдавших бланк, по Общероссийскому классификатору предприятий и организаций;

д) идентификационный номер налогоплательщика;

е) вид услуг;

ж) единица измерения оказания услуг;

з) стоимость услуги в денежном выражении, в том числе размер платы, осуществляемой наличными денежными средствами либо с использованием платежной карты;

и) дата осуществления расчета;

к) наименование должности, фамилия, имя и отчество лица, ответственного за совершение операции и правильность ее оформления, место для личной подписи, печати (штампа) организации или индивидуального предпринимателя.

Что касается бланков, предназначенных для расчетов наличными за проезд наземным пассажирским транспортом общего пользования, то они должны содержать следующие обязательные реквизиты (п. 6 Положения по применению бланков):

а) наименование, шестизначный номер и серия;

б) код формы бланка по Общероссийскому классификатору управленческой документации;

в) наименование организации или индивидуального предпринимателя, выдавших бланк;

г) вид транспортного средства, на котором оказывается услуга по перевозке пассажиров;

д) стоимость услуги в денежном выражении.

3.3. Как отразить приобретение бланков строгой отчетности

в учете

В бухгалтерском учете бланки строгой отчетности отражаются за балансом - на счете 006 "Бланки строгой отчетности" в условной оценке, например 1 руб. за каждый бланк. А фактические затраты на приобретение бланков учитываются как расходы будущих периодов на одноименном счете 97.

Израсходованные бланки списываются со счета 006. Одновременно с этим организация списывает фактическую стоимость этих бланков со счета 97 на расходы по обычным видам деятельности.

В налоговом учете стоимость бланков строгой отчетности можно отнести к материальным расходам. Такая статья затрат предусмотрена пп. 6 п. 1 ст. 254 Налогового кодекса РФ. Материальные расходы уменьшают налогооблагаемую прибыль фирмы следующим образом. Если используется метод начисления - в момент подписания с типографией акта приемки-передачи услуг (п. 2 ст. 272 Налогового кодекса РФ). Если применяется кассовый метод - в момент оплаты бланков строгой отчетности (пп. 1 п. 3 ст. 272 Налогового кодекса РФ).

Пример 2. В августе 2006 г. турфирма "Лучший отдых" заказала в типографии 1000 бланков строгой отчетности по форме ТУР-1 "Туристская путевка". Стоимость заказа составила 590 руб. (в том числе НДС - 90 руб.). В том же месяце было израсходовано 18 бланков. Отметим, что турфирма занимается только внутренним туризмом, то есть она сможет возместить из бюджета весь "входной" НДС по бланкам.

В учете турфирмы будут сделаны следующие проводки (учет бланков ведется в условной оценке в размере 1 руб. за бланк):

Дебет 006

- 1000 руб. (1000 шт. x 1 руб/шт.) - оприходованы полученные из типографии бланки;

Дебет 97 Кредит 60

- 500 руб. (590 - 90) - отражены расходы по приобретению бланков;

Дебет 19 Кредит 60

- 90 руб. - отражен НДС;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по НДС"

Кредит 19

- 90 руб. - возмещен НДС из бюджета;

Дебет 60 Кредит 51

- 590 руб. - оплачены услуги типографии по изготовлению бланков строгой отчетности;

Кредит 006

- 18 руб. (18 шт. x 1 руб/шт.) - списаны использованные бланки;

Дебет 20 Кредит 97

- 9 руб. (500 руб. : 1000 шт. x 18 шт.) - списаны расходы по использованным бланкам строгой отчетности.

В целях налогообложения прибыли турфирма "Лучший отдых" применяет кассовый метод. Поэтому расходы по изготовлению бланков строгой отчетности в размере 500 руб. будут учтены в целях налогообложения прибыли в августе 2006 г.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие "упрощенку", также могут учесть расходы на печать бланков строгой отчетности в целях налогообложения. Основание - пп. 5 п. 1 ст. 346.16 Налогового кодекса РФ. И поскольку при "упрощенке" применяется кассовый метод, то расходы признаются в том периоде, когда бланки будут оплачены.

3.4. Правила заполнения

Графы бланков строгой отчетности заполняются четко и разборчиво. При этом в незаполненных графах ставится прочерк (п. 8 Положения по применению бланков).

Так же как и в кассовых документах, в бланках строгой отчетности не допускаются подчистки, поправки и исправления. Если же бланк был испорчен или неправильно заполнен, его нужно перечеркнуть и приложить к кассовому отчету (ведомости, реестру) за тот день, в который он был выписан (п. 15 Положения по применению бланков).

3.5. Учет, хранение и уничтожение

Организации и индивидуальные предприниматели должны вести книгу по учету бланков строгой отчетности по их наименованиям, сериям и номерам. Листы такой книги должны быть пронумерованы, прошнурованы, подписаны руководителем и главным бухгалтером организации, а также скреплены печатью.

Хранение и выдачу бланков строгой отчетности, а также прием от населения наличных денежных средств согласно оформленным бланкам руководитель организации или индивидуальный предприниматель должен поручить одному из своих работников. Он также принимает бланки в момент их поступления в присутствии комиссии, назначенной руководителем организации (индивидуальным предпринимателем). Эта комиссия проверяет соответствие фактического количества, серий и номеров бланков данным, указанным в сопроводительных документах (накладных, квитанциях и т.п.), и составляет акт приемки бланков. Этот акт, который утверждает руководитель организации или индивидуальный предприниматель, является основанием для принятия бланков на учет ответственным работником.

Организация (индивидуальный предприниматель) должна обеспечить условия для хранения бланков строгой отчетности: бланки хранятся в металлических шкафах (сейфах) или в специально оборудованных помещениях в условиях, исключающих их порчу и хищение.

Вместе с инвентаризацией кассы также проводится инвентаризация бланков строгой отчетности, что прописано в п. 20 Положения по применению бланков.

Кроме того, необходимо предусмотреть контроль за использованием бланков строгой отчетности (п. п. 21, 22 Положения по применению бланков). Важно помнить, что выдавать бланки и контролировать их использование должны по возможности разные сотрудники организации.

При этом следует также хранить копии использованных бланков, которые подтверждают, какие суммы наличных денег были по ним получены. Срок хранения использованных бланков - пять лет. После этого нужно провести инвентаризацию использованных бланков строгой отчетности. А через месяц после инвентаризации создать комиссию по уничтожению бланков. Списание бланков должно производиться по акту, который составляет комиссия и утверждает руководитель организации (индивидуальный предприниматель). В таком же порядке уничтожаются некомплектные или испорченные бланки.

3.6. Ответственность за нарушения при использовании

бланков строгой отчетности

Если при расчетах наличными без кассового аппарата организация (индивидуальный предприниматель) не выдает бланк строгой отчетности или выдает его на меньшую сумму, такое нарушение приравнивается к расчетам наличными денежными средствами без ККМ. Ответственность за данное правонарушение предусмотрена ст. 14.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях. За него грозит штраф в размере:

- для должностных лиц (индивидуальных предпринимателей) - от 30 до 40 МРОТ (от 3000 до 4000 руб.);

- для юридических лиц - от 300 до 400 МРОТ (от 30 000 до 40 000 руб.).

Если же организация (индивидуальный предприниматель) нарушает правила или сроки хранения использованных бланков строгой отчетности, то ее оштрафуют на 20 - 30 МРОТ. Такой размер штрафа предусмотрен ст. 15.11 Кодекса РФ об административных правонарушениях.

4. АУДИТ КАССОВЫХ ОПЕРАЦИЙ

Аудит кассовых операций проводится для того, чтобы проверить, как организация исполняет кассовую дисциплину. В задачи аудита кассовых операций входят:

- проверка своевременного и полного отражения в бухгалтерском учете операций с денежными средствами;

- правильное документальное оформление операций с денежными средствами;

- контроль за сохранностью денежных средств и документов в кассе;

- своевременное проведение инвентаризации денег в кассе, выявление ее результатов и отражение на счетах бухгалтерского учета.

При аудите кассовых операций проверяют:

- правильность документального оформления кассовых операций;

- сохранность наличных денег в кассе;

- соблюдение установленного лимита остатка денег в кассе;

- правильность применения контрольно-кассовой техники при наличных расчетах с населением и с юридическими лицами;

- полноту и своевременность оприходования денег и отражение данных операций в бухучете;

- правильность списания денег в расход и отражение данных операций в бухучете;

- порядок хранения свободных денег в кассе организации.

4.1. Как проводится аудит?

Чтобы проверить правильность документального оформления кассовых операций, можно использовать определенный перечень вопросов. Его мы привели в таблице.

Перечень типовых вопросов для проверки

документального оформления кассовых операций

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вопрос  | Ответ | Примечание  |
| 1  | 2  | 3  |
| Наличные деньги в кассу принимаются по приходным кассовым ордерам  | Нет  | Нарушение п. 13 Порядкаведения кассовых операций в РФ  |
| Выдача наличных денег из кассы производится по расходным кассовымордерам или надлежаще оформленным другим документам (платежным ведомостям (расчетно-платежным), заявлениям на выдачу денег, счетами др.) с наложением на эти документы штампа с реквизитами расходного кассового ордера  | Нет  | Нарушение п. 14 Порядкаведения кассовых операций в РФ  |
| Приходные кассовые ордера подписаны главным бухгалтером  | Да  | -  |
| Документы на выдачу денег подписаны руководителем и главным бухгалтером  | Да  | -  |
| Имеются ли полномочия у лиц, фактически подписывающих приходныеи расходные кассовые документы, в случае отсутствия подписей руководителя и главного бухгалтера?  | Да  | Указать реквизиты организационно- распорядительного документа, на основаниикоторого подписываются приходные и расходные документы  |
| Все предусмотренные реквизиты в приходных и расходных документахзаполнены  | Нет  | Привести примеры кассовых документов в пределах выборки, в которых не заполнены предусмотренные реквизиты  |
| Приходные и расходные кассовые ордера регистрируются в журнале  | Нет  | Нарушение п. 21 Порядкаведения кассовых операций в РФ  |
| Деньги из кассы выдавались лицам, не состоящим в списочном составе  | Да  | Указать, на основании каких документов была произведена выдача денежных средств лицам,не состоящим в списочном составе  |
| Составлялись отдельные расходные кассовые ордера по каждому лицу или отдельные ведомости на основании заключенных договоров | Нет  | Нарушение п. 16 Порядкаведения кассовых операций в РФ  |
| Деньги выдавались лицам, не указанным в расходных кассовых ордерах, без оформления доверенности  | Да  | Нарушение п. 16 Порядкаведения кассовых операций в РФ  |
| Форма доверенности оформляется с указанием информации о наименовании документа (паспортаили другого документа), удостоверяющего личность получателя, номера, кем и когда выдан документ  | Да  | Указать, на основании каких документов были выданы денежные средства по доверенности  |
| В приходных и расходных кассовых ордерах (в заменяющих их документах) есть подчистки, помарки или исправления  | Да  | Нарушение п. 19 Порядкаведения кассовых операций в РФ  |
| Кассовая книга пронумерована, прошнурована и опечатана сургучнойили мастичной печатью; количество листов в кассовой книге заверено подписями руководителя и главного бухгалтера организации  | Нет  | Нарушение п. 23 Порядкаведения кассовых операций в РФ  |
| В кассовой книге есть подчистки и исправления  | Да  | Привести примеры исправлений в кассовой книге  |
| Исправления заверены подписями кассира, а также главного бухгалтера организации или лица, его заменяющего  | Нет  | Привести примеры исправлений в кассовой книге  |
| Кассовая книга пронумерована с начала года  | Нет  | Привести примеры, доказывающие нарушение нумерации в кассовой книге  |
| Отчеты кассира передаются вместе с приходными и расходными ордерамив бухгалтерию  | Да  | -  |
| Формы кассовых документов соответствуют требованиям законодательства  | Нет  | Привести примеры форм кассовых документов, не соответствующих требованиям законодательства  |
| Контроль за правильным ведением кассовой книги возложен на главного бухгалтера организации | Да  | Указать реквизиты организационно- распорядительного документа, на основаниикоторого на главного бухгалтера возложен контроль за правильным ведением кассовой книги |

Аудит кассовых операций начинается с проверки сохранности наличных денежных средств в кассе. Аудитор должен установить, проводится ли инвентаризация кассы перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, при смене материально-ответственных лиц, при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества, в случае стихийного бедствия, пожара или других случаях, предусмотренных законодательством.

Далее нужно посмотреть, соблюдает ли организация лимит остатка денег в кассе, а также лимит расчетов наличными с другими фирмами.

При проверке кассовых операций особое внимание уделяется выяснению полноты, своевременности и правильности оприходования денежной наличности, поступившей из банка, от подотчетных лиц, а также сумм выручки, взносов арендной платы и других операционных и внереализационных доходов. Поступления из банка проверяются путем сверки идентичных сумм, записанных в корешках чеков, выписках банка и приходных кассовых ордерах. Поступление выручки изучается путем сверки сумм в приходных кассовых ордерах, накладных и счетах-фактурах, лентах кассового аппарата и т.п. Возврат неиспользованных авансов анализируется по приходным кассовым ордерам.

Проверяя расходование наличных денежных средств из кассы, аудитор должен обратить внимание на обоснованность выдачи денег. Иначе говоря, у фирмы должны быть приказы и распоряжения на премирование сотрудников, оказание материальной помощи, выдачу средств на представительские и командировочные расходы; доверенности от сторонних организаций; исполнительные листы и др. Устанавливается также целевое использование средств, полученных из банка по чеку.

Если организация ведет расчеты с физическими лицами с применением ККТ, то необходимо проверить, вся ли ККТ прошла регистрацию в налоговой инспекции, о чем будут свидетельствовать карточки регистрации кассового аппарата. Журналы регистрации показаний суммирующих денежных и контрольных счетчиков контрольно-кассовых машин должны вестись по форме N КМ-5, утвержденной Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. N 132.

Далее нужно проверить, как в организации хранятся денежные средства в кассе. Согласно Порядку ведения кассовых операций в РФ:

- касса организации должна находиться в изолированном помещении, предназначенном для приема, выдачи и временного хранения наличных денег;

- должна быть обеспечена сохранность денег в помещении кассы, а также при доставке их из банка и сдаче в банк;

- все наличные деньги и ценные бумаги должны храниться в несгораемых металлических шкафах или в комбинированных и обычных металлических шкафах, которые по окончании работы кассы закрываются ключом и опечатываются печатью кассира.

4.2. Типичные ошибки, выявленные при аудите

кассовых операций

Наиболее распространенными нарушениями, которые выявляются в ходе проверки кассовых операций, являются:

- отсутствие первичных кассовых документов или оформление их с нарушением установленных требований;

- выплаты подотчетным лицам на основании документов, подтверждающих расходы, без оформления авансовых отчетов;

- несоблюдение установленного лимита расчетов наличными деньгами между юридическими лицами;

- арифметические ошибки при подсчете оборотов и остатков в учетных регистрах при ручном ведении учета;

- неполное оприходование денежной выручки, выразившееся в том, что кассиры оставляют в кассах организации небольшой размер денежных средств на "размен".

5. АРБИТРАЖНАЯ ПРАКТИКА

Чтобы подкрепить тот или иной вывод, мы не раз ссылались в нашей книге на решения арбитражных судов. Но в данном разделе мы еще раз рассмотрим некоторые интересные решения по наиболее актуальным вопросам применения при наличных расчетах ККТ и бланков строгой отчетности.

5.1. Решения по вопросам применения ККТ

Сначала рассмотрим судебные решения, связанные с применением ККТ.

Правопреемник может перерегистрировать ККТ, исключенную из Госреестра.

Модели контрольно-кассовой техники, исключенные из реестра, могут применяться для осуществления наличных денежных расчетов. И налоговые органы обязаны регистрировать кассовую технику, которая перешла в результате реорганизации к правопреемнику, если не истекли нормативные сроки амортизации. Так решил Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа в Постановлении от 29 сентября 2005 г. N А56-52384/2004.

Суть спора. Торговое предприятие было реорганизовано путем преобразования в ОАО. И направило в ИФНС письмо с просьбой перерегистрировать 51 единицу контрольно-кассовой техники до истечения срока амортизации. Инспекция в регистрации отказала и предписала снять с учета контрольно-кассовую технику в связи с реорганизацией предприятия, а также указала, что версии данных моделей не подлежат регистрации с 1 октября 2004 г. Организация списывать такое количество техники досрочно не захотела, считая решение налоговых органов незаконным, и обратилась в суд.

Что решил суд. Суд поддержал позицию организации. При этом он исходил из того, что при изменении организационно-правовой формы юридического лица техника из обращения не выбывала (п. 5 ст. 58 Гражданского кодекса РФ) и, следовательно, может быть использована до окончания срока амортизации. Правопреемство подтверждено передаточным актом и учредительными документами. В ст. 3 Закона о ККТ действительно сказано, что при осуществлении наличных денежных расчетов применяются модели ККМ, включенные в Государственный реестр. Но этой же статьей предусмотрено, что Государственный реестр подлежит официальному опубликованию в установленном порядке. А в случае исключения из него ранее применявшихся моделей ККМ их дальнейшая эксплуатация осуществляется до истечения нормативного срока амортизации.

Однако в нарушение п. 4 ст. 3 Закона о ККТ Протокол ГМЭК от 12 марта 2004 г. N 1/77-2004 не был официально опубликован, в связи с чем он не влечет правовых последствий и не может служить основанием для отказа в перерегистрации контрольно-кассовой техники. При этом арбитры отметили, что Письмом от 11 мая 2005 г. N 22-3-12/766 Федеральная налоговая служба обязала налоговые органы регистрировать контрольно-кассовую технику, перешедшую в результате реорганизации к другому юридическому лицу, в том числе и исключенную из Государственного реестра, если не истекли нормативные сроки амортизации. О чем, наверное, не все налоговики знали.

ККТ в маршрутках можно не применять.

В маршрутках можно не применять кассовые аппараты, если пассажирам выдаются проездные билеты. Такое решение вынес Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа в Постановлении от 25 января 2006 г. N Ф03-А04/05-2/4975.

Суть спора. Налоговики провели проверку соблюдения законодательства о применении ККТ в автобусе "Ниссан-Караван", принадлежащем индивидуальному предпринимателю, который осуществляет деятельность по перевозке пассажиров автомобильным транспортом, оборудованным для перевозок более восьми человек. В ходе проверки было обнаружено, что при расчете за проезд двух пассажиров ни контрольно-кассовая техника, ни бланки строгой отчетности не применялись. А это является нарушением ст. ст. 2 и 5 Закона о ККТ. Поэтому предпринимателя привлеки к административной ответственности. Однако он решил оспорить такое решение в суде.

Решение суда. Суд решил: предпринимателя привлекли к административной ответственности правомерно. А почему?

Итак, предприниматель осуществляет деятельность по оказанию услуг перевозки пассажиров автобусами по маршрутам, утвержденным в соответствующем порядке.

Исходя из п. 2 ст. 2 Закона о ККТ, организации и индивидуальные предприниматели, оказывающие услуги населению, могут осуществлять наличные денежные расчеты без применения контрольно-кассовой техники, если при этом они используют бланки строгой отчетности.

Предприниматели (водители) обязаны выдавать пассажирам рулонные контрольные билеты, содержащие следующие реквизиты: наименование, шестизначный номер и серия билета; наименование организации, выдавшей бланк; вид транспортного средства, на котором оказывалась услуга по перевозке пассажиров; стоимость услуги в денежном выражении.

Таким образом, в маршрутном такси можно не применять кассовые аппараты, если пассажирам выдаются билеты, являющиеся бланками строгой отчетности. Однако в данном случае водитель не выдал пассажирам билеты.

При уступке права требования ККТ не нужна.

Поскольку уступка права требования не является товаром, работой или услугой, то при расчетах наличными деньгами по данной операции ККТ можно не применять. К такому выводу пришел Федеральный арбитражный суд Московского округа в Постановлении от 20 апреля 2006 г. N КА-А40/2960-06.

Суть спора. В ходе проверки общества налоговики выяснили, что при расчетах наличными с частным лицом по договору об уступке права требования на получение в собственность квартиры ККТ не применялась. При этом общество оформило лишь приходный кассовый ордер. Поэтому налоговики приняли решение оштрафовать общество по ст. 14.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях за неприменение контрольно-кассовой машины при получении денежных средств. Общество обратилось с иском в суд.

Решение суда. Суд занял сторону налогоплательщика. Вывод суда: общество в связи со спецификой своей деятельности могло не применять ККТ при получении денежных средств от гражданина за право получения в собственность квартиры.

Статьей 14.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях установлена административная ответственность за продажу товаров, выполнение работ или оказание услуг без применения контрольно-кассовых машин.

Согласно Постановлению Президиума ВАС РФ от 3 августа 2004 г. N 3009/04, Письму ФНС России от 20 июня 2005 г. N 22-3-11/1115 уступка права (требования) не является ни товаром, ни услугой, ни работой и при получении наличных денег не должна сопровождаться применением ККТ и выдачей кассового чека.

За неприменение ККТ оштрафуют, даже если фирма переведена на уплату ЕНВД.

Штраф за неприменение ККТ, установленный ст. 14.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях, придется заплатить даже в том случае, если фирма переведена на уплату ЕНВД. Такое решение зафиксировано в Постановлении Федерального арбитражного суда Центрального округа от 6 февраля 2006 г. N А14-20555-2005/812/18.

Суть спора. Как видно из материалов дела, в ходе проверки киоска, принадлежащего обществу, налоговая инспекция установила, что при расчете наличными деньгами с частным лицом при изготовлении для него ключа по цене 50 руб. фирма не применяла ни ККТ, ни бланк строгой отчетности по форме N БО-3.

По результатам проверки налоговая инспекция составила протокол об административном правонарушении, на основании которого общество было привлечено к административной ответственности, предусмотренной ст. 14.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях, в виде штрафа в сумме 30 000 руб.

Посчитав данное решение незаконным, общество решило оспорить его в суде.

Решение суда. Суд занял сторону налоговых инспекторов.

Суд указал, что возможность привлечения общества к административной ответственности на основании ст. 14.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях не зависит от того, что общество является плательщиком ЕНВД. Иначе говоря, неприменение контрольно-кассовой техники не отразится на сумме уплачиваемого налога.

Для привлечения к административной ответственности по названной норме права достаточно одного факта неприменения контрольно-кассовой машины.

Законодатель предусмотрел различные меры административной ответственности в зависимости от обстоятельств, смягчающих или отягчающих ее. С этой целью в ст. 14.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях за продажу товаров без применения контрольно-кассовой машины предусмотрено взимание штрафа с должностных лиц в размере от 30 до 40 МРОТ.

5.2. Решения по вопросам использования бланков

строгой отчетности

А теперь рассмотрим некоторые судебные решения, связанные с использованием в наличных расчетах бланков строгой отчетности.

Фирму оштрафуют, если она применяет не те бланки строгой отчетности.

Как мы уже отмечали в нашей книге, организации (индивидуальные предприниматели) могут не использовать при расчетах наличными с населением ККТ, если они оформляют прием денег бланками строгой отчетности. Однако при этом можно использовать лишь те бланки, которые соответствуют профилю вашей деятельности. К такому решению пришел Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа в Постановлении от 22 февраля 2006 г. N Ф03-А73/06-2/29.

Суть спора. Налоговая инспекция провела проверку деятельности общества по вопросам соблюдения Закона о ККТ. В ходе проверки было выявлено, что при оформлении заказа на изготовление металлической двери с деревянной отделкой и приобретение комплектующих материалов общество не применяло контрольно-кассовую технику, что является нарушением ст. 2 Закона о ККТ. Поэтому налоговики составили протокол и приняли постановление о назначении обществу административного наказания по ст. 14.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях в виде взыскания штрафа в сумме 30 000 руб. Общество же решило оспорить этот штраф в суде.

Решение суда. Суд занял позицию налоговиков. В соответствии со ст. 2 Закона о ККТ контрольно-кассовая техника применяется на территории Российской Федерации в обязательном порядке всеми организациями и индивидуальными предпринимателями при осуществлении ими наличных денежных расчетов в случаях продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг. При этом п. 2 этой же статьи предусмотрено, что организации и индивидуальные предприниматели, согласно порядку, определенному Правительством РФ, в случае оказания услуг населению могут осуществлять наличные денежные расчеты без применения контрольно-кассовой техники при условии выдачи бланков строгой отчетности.

Сейчас в качестве бланков строгой отчетности можно использовать бланки по формам, утвержденным ранее Минфином России.

В данном случае общество оказывало услуги по изготовлению и установке входных металлических дверей по индивидуальным заказам физических лиц. Такие услуги являются услугами в сфере бытового обслуживания населения. Для такой деятельности Минфин России в Письме от 20 апреля 1995 г. N 16-00-30-33 утвердил специальные формы бланков строгой отчетности (формы БО-1; БО-2 и т.д.). А общество применяло формы бланков строгой отчетности, которые можно использовать для оформления расчетов с населением предприятиям, входящим в систему Министерства лесного хозяйства РФ.

Если на билете нет всех обязательных реквизитов, он не является бланком строгой отчетности.

Если организация (индивидуальный предприниматель) при расчетах наличными с населением применяет бланки строгой отчетности, то они должны иметь все обязательные реквизиты, установленные законодательством. Об этом указано в Постановлении Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 5 апреля 2006 г. N А52-5044/2005/2.

Суть спора. Как следует из материалов дела, налоговая инспекция провела проверку дискотеки, принадлежащей обществу, на предмет выполнения требований Закона о ККТ.

В ходе проверки было обнаружено, что денежные расчеты при продаже клиенту входного билета по цене 50 руб. осуществлялись кассиром без применения контрольно-кассовой техники, о чем составлен акт и протокол об административном правонарушении.

На основании данного протокола и материалов проверки инспекция приняла постановление о привлечении общества к административной ответственности по ст. 14.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях и взыскании штрафа в размере 30 000 руб.

Однако общество решило отстоять свою правоту в суде.

Решение суда. Суд занял сторону налоговиков. Исходя из положений п. 2 ст. 2 Закона о ККТ, организации и индивидуальные предприниматели могут осуществлять наличные денежные расчеты с населением без применения контрольно-кассовой техники при условии выдачи ими соответствующих бланков строгой отчетности.

Постановлением Правительства РФ от 31 марта 2005 г. N 171 утверждено Положение "Об осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники". Им установлен порядок 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 ими соответствующих бланков строгой отчетности.

Так, при заполнении бланка должно обеспечиваться одновременное оформление не менее чем 1 копии, либо бланк должен иметь отрывные части.

К бланкам строгой отчетности, в частности, относятся билеты.

В п. 5 Положения N 171 перечислены обязательные реквизиты, которые должны содержать бланки:

- сведения об утверждении формы бланка; наименование, шестизначный номер и серия;

- код формы бланка по Общероссийскому классификатору управленческой документации (далее - ОКУД), наименование и код организации (или индивидуального предпринимателя), выдавшей бланк, по Общероссийскому классификатору предприятий и организаций;

- идентификационный номер налогоплательщика;

- вид услуг; единица измерения оказания услуг;

- стоимость услуги в денежном выражении, в том числе размер платы, осуществляемой наличными денежными средствами либо с использованием платежной карты;

- дата осуществления расчета; наименование должности, фамилия, имя, отчество лица, ответственного за совершение операции и правильность ее оформления, место личной подписи, печати (штампа) организации или индивидуального предпринимателя.

Кроме того, на бланке должны быть указаны сведения об изготовителе (сокращенное наименование, идентификационный номер налогоплательщика, место нахождения, номер заказа и год его выполнения, тираж).

Приказом Минфина России от 25 февраля 2000 г. N 20н в качестве бланка строгой отчетности утвержден образец билета для театрально-концертных, культурно-просветительных организаций и учреждений и посещения спортивно-массовых мероприятий.

Входной билет серии АД N 004433 стоимостью 50 руб., выданный кассиром общества лицам, проводящим проверку, не содержит всех обязательных реквизитов. Так, в билете не указаны: код формы бланка по ОКУД, дата осуществления расчета. Кроме того, билет не имеет отрывной части (корешка, на котором, как следует из утвержденного образца, должны быть указаны серия проданного билета и его цена). А такой билет нельзя считать бланком строгой отчетности.

ПРИЛОЖЕНИЕ

Письмо Центрального банка РФ от 04.10.1993 N 18 "Об утверждении Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации" (в ред. Письма ЦБ РФ от 26.02.1996 N 247)

Постановление Правительства Российской Федерации от 31.03.2005 N 171 "Об утверждении Положения об осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники"

Федеральный закон от 22.05.2003 N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт"

Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 31.07.2003 N 16 "О некоторых вопросах практики применения административной ответственности, предусмотренной статьей 14.5 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях, за неприменение контрольно-кассовых машин"

Письмо Федеральной налоговой службы от 06.06.2005 N 22-3-12/1013 "О регистрации ККТ"