

а методы для экономики, иначе как раз и возникает ситуация, когда расчеты делаются ради расчетов, а за частотой цифр и формул не видно экономического смысла» [3, с.75].

НОВЫЕ ТРЕБОВАНИЯ К ПЕРВИЧНЫМ ДОКУМЕНТАМ В СВЯЗИ С ИЗМЕНЕНИЕМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

О.М. Смолякова, канд. экон. наук, доцент УО БГЭУ

Аннотация. Первичный учет организации является базой бухгалтерского учета. Результаты анализа состояния первичного учета в значительной мере можно проецировать на всю систему бухгалтерского учета и систему внутреннего контроля. В настоящее время требования к организации документооборота, качеству оформления, сохранности документов бухгалтерского учета значительно повысились. В связи с этим эффективная организация системы первичного учета в субъектах предпринимательской деятельности становится насущной проблемой, требующей если не немедленно, то достаточно оперативного решения.

NEW REQUIREMENTS FOR PRIMARY DOCUMENTS IN CONNECTION WITH CHANGES IN LAWS OF BELARUS

O. Smaliakova, PhD. Economics . , Associate Professor SV BGEU

Abstract. The primary documents are the basis of the organization of accounting. The results of the analysis of the primary account can be projected to the system of accounting and control. Currently, the requirements for the organization of document, quality of design, safety accounting documents have increased significantly. In this context, effective organization of the primary account in the subjects of entrepreneurial activity is pressing problem which requires the immediate solution.

Введение. Формирование первичных документов является начальной стадией бухгалтерского учета. Первичный документ является письменным свидетельством на право совершение хозяйственной операции или подтверждением действительного ее осуществления. Первичные учетные документы лежат в основе любой хозяйственной операции, используются для составления отчетности и могут оказать влияние на оценку финансового состояния организации, размер уплачиваемых налогов и сборов. Поэтому в настоящее время порядку ведения первичного документирования уделяется пристальное внимание. Последние изменения законодательства в области бухгалтерского учета коснулись в значительной степени и данного вопроса.

Основная часть. До 2014 года в соответствии с Законом от 18.10.1994 г. N 3321-XII (в ред. от 26.12.2007) «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее – Закон от 18.10.1994г.) первичные учетные документы должны были приниматься к учету, если они составлены по типовым формам, утвержденным Министерством финансов Республики Беларусь, по формам, утвержденным республиканскими органами государственного управления, подчиненными Совету Министров Республики Беларусь, осуществляющими методологическое руководство бухгалтерским учетом и отчетностью организаций соответствующих отраслей экономики [1].

Такой жесткий порядок применения форм первичных документов был изменен вступлением в силу Указа Президента Республики Беларусь от 15.03.2011г N 114 «О некоторых вопросах применения первичных учетных документов» (далее – Указ № 114) [2]. Наиболее значимым изменением стало установление в соответствии с подпунктом 2.1 пункта 2 Указа № 114 перечня первичных учетных до-

кументов, формы которых утверждаются уполномоченными государственными органами (утв. Постановлением Совета министров Республики Беларусь № 360 от 24.03.2011г. «Об утверждении перечня первичных учетных документов» [3]).

Таблица 1.

Перечень первичных учетных документов

Наименование первичного учетного документа	Государственный орган, утверждающий формы первичных учетных документов
Товарно-транспортная накладная	Министерство финансов
Товарная накладная	Министерство финансов
Приходный кассовый ордер	Министерство финансов
Расходный кассовый ордер	Министерство финансов
Акт о приеме-передаче основных средств	Министерство финансов
Акт о приеме-передаче нематериальных активов	Министерство финансов
Акт сдачи-приемки выполненных и иных специальных монтажных строительства работ	Министерство архитектуры и строительства
Акт о передаче не завершенного строительством объекта	Министерство архитектуры и строительства
Акт о передаче затрат, произведенных при создании объекта инженерной и (или) транспортной инфраструктуры	Министерство архитектуры и строительства

При этом пунктом 1.3. Указа № 114 республиканским органам государственного управления предоставлено право утверждения по согласованию с Министерством финансов форм первичных документов, не вошедших в данный перечень. Кроме того, организации и индивидуальные предприниматели могут самостоятельно разрабатывать и утверждать для применения формы первичных учетных документов, независимо от наличия форм таких документов, утвержденных республиканскими органами государственного управления.

Указом № 114 был изменен также перечень обязательных реквизитов первичного учетного документа: исключены такие сведения, как номер документа и место составления. Вместе с тем в число обязательных сведений добавлены наименование организации, фамилия и инициалы индивидуального предпринимателя. Кроме того, оценку хозяйственной операции в первичном учетном документе можно указывать в натуральных и стоимостных показателях или только в стоимостных показателях. В зависимости от характера хозяйственных операций и системы обработки данных в первичные учетные документы могут включаться дополнительные реквизиты. При этом пунктом 1.5 Указа № 114 установлено, что неуказание сведений, не включенных в данный перечень, не является нарушением порядка составления (оформления) первичных учетных документов, предусмотренным Кодексом Республики Беларусь об административных правонарушениях.

Вследствие принятия данного указа возникла юридическая коллизия: нормы указа противоречили нормам закона. В соответствии со ст. 10 Закона Республики Беларусь от 10.01.2000г. N 361-З (ред. от 02.07.2009) «О нормативных правовых актах Республики Беларусь» при расхождении декрета или указа с законом закон имеет верховенство тогда, когда полномочия на издание декрета или указа были предоставлены законом [4]. Т.о. в данном случае до вступления в силу новой редакции Закона «О бухгалтерском учете и отчетности» необходимо было руководствоваться нормами Указа № 114.

С 2014 года со вступлением в действие Закона Республики Беларусь от 12.07.2013г. № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее - Закон от 12.07.2013г.) [5] данная коллизия будет устранена. В новом документе, во-первых, утвержден перечень обязательных реквизитов первичного учетного документа. П. 2 ст. 10 указанного акта определяет, что первичные учетные документы, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь, должны содержать следующие сведения:

наименование документа, дату его составления;

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

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

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

Во-вторых, в соответствии с п. 4 ст. 10 Закона от 12.07.2013г. руководителю организации предо-

ставляется право самостоятельно утверждать для применения формы первичных учетных документов независимо от наличия форм таких документов, утвержденных республиканскими органами государственного управления (кроме форм первичных учетных документов, включенных в перечень, утвержденный Советом Министров Республики Беларусь). Разработанные организацией для применения формы первичных учетных документов должны включаться в учетную политику, в соответствии с п. 4 ст. 9 указанного нормативного документа.

Принятие в 2013 году Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» внесло целый ряд других изменений в порядок оформления первичных учетных документов. Из новой редакции документа исключено требование о составлении, согласовании с главным бухгалтером и утверждении руководителем перечня лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов (ст. 9 Закона от 26.12.2007г.). Таким образом, решение о необходимости оформления данного перечня принимается руководителем организации самостоятельно.

Введена норма, позволяющая единоличное оформление первичных учетных документов подрядчиком (исполнителем) и заказчиком, подтверждающий выполнение работ (оказание услуг) (в случаях, определенных Министерством финансов Республики Беларусь, при условии, что договором предусмотрен такой порядок оформления выполненных работ (оказанных услуг) (п. 6 ст. 10 Закона от 12.07.2013г.).

С развитием современных информационных технологий в Республике Беларусь наблюдается тенденция перехода от бумажного документооборота к электронному. Очевидно, что определенные изменения должны были коснуться и порядка составления первичных учетных документов на машинных носителях информации. Старая редакция закона в данном случае требовала от организаций изготавливать за свой счет копии документов на бумажных носителях для других участников хозяйственных операций, а также по требованию государственных органов, осуществляющих контроль в соответствии с законодательством Республики Беларусь, суда и прокуратуры. С 2014 года данная норма не действует: документ, составленный на машинном носителе, используется именно в виде электронного документа и должен соответствовать требованиям законодательства Республики Беларусь об электронных документах и электронной цифровой подписи. В настоящий момент данные требования установлены Законом Республики Беларусь от 28.12.2009г. № 113-З «Об электронном документе и электронной цифровой подписи» [6].

Ведение бухгалтерского учета связано с составлением большого количества первичных документов, их обработкой, группировкой. При этом неизбежно совершение ошибок, которые при своевременном и правильном исправлении не уменьшают доказательную силу первичных документов. В редакции Закона от 26.12.2007г. указано, что стирание записей и неоговоренные исправления в первичных учетных документах не допускаются. Также не допускается внесение исправлений в кассовые и банковские документы. При этом законом были даны конкретные указания на порядок внесения исправлений - путем зачеркивания неправильной записи и надписи правильных (ст. 9 Закона от 26.12.2007г.). Аналогичная норма содержится в Законе от 12.07.2013г.: в первичных учетных документах (за исключением первичных учетных документов, которыми оформляются прием и выдача наличных денежных средств, и первичных учетных документов, составленных в форме электронного документа) допускаются исправления. Однако, к сожалению, ни Указ N 114, ни новая редакция закона не содержат каких-либо определенных указаний в части того, каким образом вносятся исправления в первичные учетные документы. В новой редакции закона указано, что порядок внесения исправлений в первичные учетные документы определяет Министерство финансов Республики Беларусь, а для документов, формы которых утверждаются Национальным банком Республики Беларусь, - Национальный банк Республики Беларусь.

Таким образом, становится очевидным, что принятие новых нормативных правовых актов, регулирующих вопросы бухгалтерского учета и отчетности, значительно изменило довольно жесткий порядок составления и применения форм первичных документов. Однако данный вывод нельзя отнести к первичному документообороту в целом.

Так, например, со вступлением в силу с 1 января 2013 г. Указа Президента Республики Беларусь от 23 октября 2012 г. N 488 «О некоторых мерах по предупреждению незаконной минимизации сумм налоговых обязательств» [7] (далее – Указ № 488) все субъекты предпринимательской деятельности теперь обязаны при взаимодействии с контрагентами проверять первичные учетные документы на соответствие требованиям законодательства, на принадлежность отправителю товара, а также действительность бланков документов, информация о которых размещается в электронном банке данных бланков документов и документов с определенной степенью защиты и печатной продукции (п. 1.9

Указа № 488).

При несоблюдении субъектом предпринимательской деятельности вышеназванной обязанности, в том числе при нарушении установленного законодательством порядка оформления (составления) первичных учетных документов, должностные лица контролирующих органов могут признать их не соответствующими действительности. В данном случае налогообложение хозяйственных операций, оформленных такими документами, будет производиться в особом порядке (п. 1.10, п. 1.11 Указа № 488).

Таким образом, документы, сопровождающие хозяйственные операции, могут стать предметом пристальной проверки как на предмет правильности оформления, так и на предмет соответствия действительности, указания недостоверных сведений, использования в совершении незаконной предпринимательской деятельности. В связи с этим нельзя недооценивать значимость соблюдения порядка оформления, проверки первичных учетных документов и организации документооборота.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Закон от 18.10.1994 г. N 3321-XII (в ред. от 26.12.2007) «О бухгалтерском учете и отчетности»
2. Указ Президента Республики Беларусь от 15.03.2011 г. N 114 «О некоторых вопросах применения первичных учетных документов»
3. Постановление Совета министров Республики Беларусь № 360 от 24.03.2011 г. «Об утверждении перечня первичных учетных документов»
4. Закон Республики Беларусь от 10.01.2000 г. N 361-З (ред. от 02.07.2009) «О нормативных правовых актах Республики Беларусь»
5. Закон Республики Беларусь от 12.07.2013 г. № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности»
6. Закон Республики Беларусь от 28.12.2009 г. № 113-З «Об электронном документе и электронной цифровой подписи»
7. Указа Президента Республики Беларусь от 23 октября 2012 г. N 488 «О некоторых мерах по предупреждению незаконной минимизации сумм налоговых обязательств»