

ДОКУМЕНТАЛЬНЫЕ «ЗАМОРОЧКИ»: НОВЫЙ ГОД – НОВЫЙ ГРАФИК?

Ирина ГОЛОШЕВИЧ, редактор

Документальная парадигма бухгалтерского учета уже давно вписана в налоговое законодательство. Как в бухгалтерском учете для составления финансовой отчетности (ст.9 **Закона о бухучете**), так и в налоговом учете при составлении налоговой отчетности (ст.44 **НКУ**) основанием для отражения хозяйственных операций (налоговых показателей) названы определенного вида документы, причем первенство отдано первичным документам.

Безоговорочность требований к отражению в бухгалтерском учете (и, как следствие, в финансовой отчетности) предприятий только документально подтвержденных хозяйственных операций разбивается о принцип бухгалтерского учета «превалирование сущности над формой». По крайней мере, противоречие между сутью документа (а также обязательностью его наличия) и самой хозяйственной операцией разрешается в пользу операции. Реальность хозяйственной операции важнее ее документально сопровождения в силу заданного тем же **Законом о бухучете** направления к обеспечению достоверности финансовой отчетности.

Налоговое законодательство не оставляет налогоплательщику ни единой возможности для маневра, поскольку ему *«запрещается формирование показателей налоговой отчетности, таможенных деклараций на основании данных, не подтвержденных документами...»* (абзац второй п.44.1 ст.44 **НКУ**). В связи с этим представители нового поколения бухгалтеров, так же, как и их предшественники, свято чтут традиции документального оформления хозяйственных операций, пытаясь максимально удовлетворить запросы налогового законодательства. Зачастую следование традициям становится самоцелью: качество документов превозносится над фактом реальности осуществления операций. А в силу отсутствия документа его «изобретают», то есть искусственно создают. Таким способом бухгалтеры хотят быть максимально убедительными при прохождении проверки контролирующими органами.

Со вступлением в силу новой редакции раздела III **НКУ** бухгалтеры в очередной раз оказались в поисках надежного документа, подтверждающего новые показатели налоговой отчетности – финансовый результат до налогообложения и разницы, корректирующие этот финансовый результат. Но нужно ли изобретать велосипед? С ответа на этот вопрос

как самый насущный, начнем предложенную вниманию читателей статью.

Незнакомая концепция — знакомые документы

Примечательно, что всплеск активности при работе над идеологией организации документального процесса всегда приходится на начало очередного отчетного года. Это время пересмотра графика документооборота и внесения в него корректировок. Впрочем, если нет других объективных причин вносить изменения в этот документ, только лишь новая концепция «налоговоприбыльного» раздела **НКУ** на графике документооборота не отразится. И вот почему.

В абзаце первом п.44.1 ст.44 **НКУ** названо четыре типа документов, подтверждающих показатели налоговой отчетности:

- ◆ первичные документы;
- ◆ регистры бухгалтерского учета;
- ◆ финансовая отчетность;
- ◆ другие документы, связанные с исчислением налогов и сборов, ведение которых предусмотрено законодательством.

Одним словом, это документы, которые составляются в силу определенных процессов на предприятии. Новая концепция «налоговоприбыльного» раздела Кодекса никак не отражается на организационной структуре предприятия, она не влечет изменений в документообороте. К тому же в настоящей редакции раздела III **НКУ** даже нет специальных «документальных» норм, как это было в прежней редакции. Поэтому положения ст.44 **НКУ** — это «наше все», в рамках этих норм и необходимо варьировать. Как видим, в Кодексе лишь перечислены подтверждающие документы и ни слова о связях между ними. Это в бухгалтерском учете выстроен четкий алгоритм систематизации, регистрации и накопления данных. Информация сначала накапливается в первичных документах (здесь, как известно, фиксируется информация о хозяйственных операциях), затем систематизируется и обобщается в регистрах бухгалтерского учета и в финансовой отчетности. Такая последовательность обработки, систематизации и накопления бухгалтерской информации привычна для бухгалтеров. Она настолько логична и вписывается в процессы, происходящие на предприятии, что бухгалтеры зачастую забывают о наличии методологической подоплеки в ст.9 **Закона о бухучете** и в **Положении № 88**.

А вот в **НКУ** ничего подобного нет. Примечатель-

но, что и не может быть, поскольку налоговая отчетность — это не что иное, как тот же способ представления бухгалтерских данных, но заключенных в жесткую форму соответствующего приказа. Поэтому, подчиняясь его требованиям, налогоплательщику не нужно изобретать велосипед — составлять специальные налоговые подтверждающие документы, следует лишь использовать имеющиеся, исходя из необходимости получения данных. Соответственно, подтверждением финансового результата до налогообложения (показатель строки 02 основной части декларации по налогу на прибыль, форма которой утверждена приказом МФУ от 20.10.2015 г. № 897) служит финансовая отчетность (данные строк 2290 (2295) формы № 2, строки 2290 формы № 2-м).

Необходимость составления бухгалтерской справки при этом ничтожна. Согласитесь, ну как бухгалтерская справка, в которой зафиксирован тот же показатель, что и в форме № 2, может быть большим доказательством, нежели сама форма № 2? Не бухгалтерская справка, а регистры бухгалтерского учета, в свою очередь, служат источником большинства корректировок на разницы. И если, например, идет речь о суммах резерва сомнительных долгов или гарантийных обеспечений, то соответствующие суммы из регистров бухгалтерского учета просто будут перенесены в приложение П1 к декларации по налогу на прибыль. Роль бухгалтерской справки неоспорима лишь в случаях, если требуется произвести промежуточные расчеты, как, например, при определении сумм корректировок на разницы в отношении операций с ценными бумагами.

Итак, как видим, вносить в график документооборота изменения вряд ли придется. А что, если предприятие является вновь созданным, и весь путь нужно пройти сначала?

График документооборота: в начале пути

В **Положении № 88** — общепризнанном первоисточнике принципов документального сопровождения операций, правил составления, оформления и

регистрации документов (конечно, после **Закона о бухучете**) — о графике документооборота упоминается в разделе 5 «*Организация документооборота*». Из чего следует, что график документооборота и является документом, в котором фиксируется последовательность движения соответствующих документов между ответственными лицами отдельных подразделений в установленных временных рамках. Ну а контролирует этот процесс главный бухгалтер.

В пункте 5.3 Положения отмечено, что график документооборота оформляется в виде схемы или перечня работ по созданию, проверке или обработке документов, которые используются каждым подразделением предприятия, а также всеми исполнителями с указанием их взаимосвязи и сроков выполнения работ. Однако типовой формы графика документооборота не существует. Документ составляется в произвольной форме, а значит, здесь есть место бухгалтерскому творчеству.

Впрочем, если времени на креатив попросту нет, можно воспользоваться раритетным изданием. В приложении к **Положению № 105⁽¹⁾** есть пример графика документооборота по предприятию, учреждению. К тому же Минюст (письмо от 10.04.2014 г. № 151-0-2-14/6.1) по непонятной причине считает это «древнее» Положение до сих пор действующим, что странно само по себе в силу существования **Положения № 88**. Ведь Постановление ВРУ от 12.09.91 г. № 1545, на которое Минюст, к слову, также ссылается, как раз опровергает действие старого Положения в связи с утверждением нового документа, регулирующего те же вопросы. Но в данном случае бухгалтерам важен не статус документа, а подход к составлению графика документооборота. И если предпочтение отдано не схеме, а перечню работ с документами (способ выражения графика документооборота), то вполне можно ориентироваться на используемый в прежние времена пример. Мотивом таких действий является целесообразность — Минюст не обязывает это делать, а лишь допускает возможность. К тому же приведенный далее образец доказывает состоятельность этого образца и сейчас.

Поэтому приведем пример графика документооборота в соответствии с приложением к **Положению № 105**. ■

ПРИМЕР

График документооборота по предприятию, учреждению _____

Наименование документа	Создание документа					Проверка документа				Обработка документа		Передача в архив	
	Кол-во экз.	Ответственный за выписку	Ответственный за оформление	Ответственный за исполнение	Срок исполнения	Ответственный за проверку	Кто представляет	Порядок представления	Срок представления	Кто исполняет	Срок исполнения	Кто исполняет	Срок передачи
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Требование...	2	цех	ОМТС бухгалтерия	склад	ежедневно (до: часов)	бухгалтерия	1 экз. — цех 2 экз. — склад	при отчете при реестре	ежедневно (до: часов)	бухгалтерия	ежедневно	бухгалтерия	по истечении квартала

⁽¹⁾Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утвержденное приказом Министерства финансов СССР от 29.07.83 г. № 105 (прим. ред.).