

Компания ГАРАНТ

Организации очень неудобно вести общую нумерацию, и номера счетов-фактур на аванс содержат букву "А". Кроме того, у организации много складов, и фактически каждый склад выписывает счета-фактуры самостоятельно. Можно ли вести нумерацию счетов-фактур по каждому складу отдельно, прописав это в учетной политике? Можно ли при этом в нумерации счетов-фактур использовать префиксы и буквы, или должны быть только цифры?

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу:

На наш взгляд, организация вправе самостоятельно установить порядок (способ) присвоения номеров счетам-фактурам исходя из особенностей своей финансово-хозяйственной деятельности и с учетом фактически сложившегося порядка оформления первичных документов (в том числе, например, применение буквенных обозначений или составной нумерации), закрепив его в учетной политике для целей налогообложения.

Обоснование вывода:

В соответствии с п. 1 ст. 169 НК РФ счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога на добавленную стоимость к вычету или возмещению в порядке, предусмотренном главой 21 НК РФ.

Порядок составления налогоплательщиками счетов-фактур регламентируется положениями ст. 169 НК РФ.

Перечень обязательных реквизитов, которые должны быть указаны в счете-фактуре, установлен п. 5, п. 5.1 и п. 6 ст. 169 НК РФ.

В частности, пп. 1 п. 5 и пп. 1 п. 5.1 ст. 169 НК РФ в числе обязательных реквизитов

счета-фактуры, выставяемого налогоплательщиком как при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав, так и при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, предусмотрены порядковый номер счета-фактуры и дата его составления.

На основании п. 2 ст. 169 НК РФ счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного п. 5, 5.1 и п. 6 ст. 169 НК РФ, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению.

При этом ошибки в счетах-фактурах, не препятствующие налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, а также налоговую ставку и сумму налога, предъявленную покупателю, не являются основанием для отказа в принятии к вычету сумм налога.

Напомним, что постановлением Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 N 1137 "О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость" (далее - Постановление N 1137) введены в действие новые формы счетов-фактур и порядок их заполнения, а также правила ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж.

При этом до начала очередного налогового периода, то есть до 1 апреля 2012 года, согласно разъяснениям Минфина России (письмо от 31.01.2012 N 03-07-15/11) допускается применение новых форм соответствующих документов наряду с формами, утвержденными ранее постановлением Правительства Российской Федерации от 02.12.2000 N 914 "Об утверждении Правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость" (далее - Постановление N 914).

Согласно пп. "а" п. 1 Правил заполнения счета-фактуры, приведенных в разделе II приложения N 1 к Постановлению N 1137, в строке 1 счета-фактуры указываются порядковый номер и дата составления счета-фактуры.

Особый порядок нумерации выставленных счетов-фактур предусмотрен только для организаций, реализующих товары (работы, услуги), имущественные права через обособленные подразделения, и для участников товарищества или доверительных управляющих, исполняющих обязанности плательщика НДС. В этих случаях порядковый номер счета-фактуры через разделительную черту дополняется цифровым индексом обособленного подразделения, установленным организацией в приказе об учетной политике для целей налогообложения, или утвержденным участником товарищества или доверительным управляющим цифровым индексом, обозначающим совершение операции в соответствии с конкретным договором простого товарищества или доверительного управления имуществом соответственно (пп. "а" п. 1 раздела II приложения N 1 к Постановлению N 1137).

Пунктом 3 раздела II приложения N 3 к Постановлению N 1137 предусмотрено, что счета-фактуры (в том числе исправленные, корректировочные), составленные как на бумажном носителе, так и в электронном виде, подлежат единой регистрации в хронологическом порядке по дате их выставления в журнале учета полученных и выставленных счетов-фактур.

Аналогичное требование установлено п. 2 раздела II приложения N 5 к Постановлению N 1137 при регистрации выставленных организацией счетов-фактур в книге продаж. При этом регистрация счетов-фактур в книге продаж производится в том налоговом периоде, в котором возникает налоговое обязательство, в том числе при отгрузке товаров (выполнении работ, оказании услуг), передаче имущественных прав, получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав (п. п. 2, 3 раздела II приложения N 5 к Постановлению N 1137).

Таким образом, требования налогового законодательства в части нумерации счетов-фактур, выставленных организациями в случае реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав не через обособленные подразделения, а также организациями, не относящимися к участникам товарищества или доверительным управляющим, сводятся к наличию в выставленных счетах-фактурах порядкового номера и даты их составления, и их регистрации в хронологическом порядке. Каких-либо иных требований, касающихся порядка (способа) нумерации счетов-фактур, выставленных такими организациями, ни НК РФ, ни Постановление N 1137 (как и действующее ранее Постановление N 914) не содержат.

Представители налоговых органов в своих разъяснениях ограничиваются только

указанием, что нумерация счетов-фактур производится в порядке возрастания номеров в целом по организации (смотрите письма ФНС России от 19.10.2005 N ММ-6-03/886@, от 06.07.2005 N 03-1-04/1166/13@).

Так, специалисты УФНС России по г. Москве в письме от 26.01.2007 N 19-11/06924 в ответ на вопрос налогоплательщика о правомерности использования в порядковых номерах счетов-фактур буквенных обозначений, напомнив требования, установленные ст. 169 НК РФ и Постановлением N 914, подтвердили, что иного порядка оформления счетов-фактур налоговым законодательством не предусмотрено.

При этом специалисты отдела косвенных налогов Управления ФНС России по Тамбовской области в информации, касающейся особенностей заполнения счетов-фактур, в частности, подчеркнули, что Постановление N 914, как и НК РФ, не содержит в отношении нумерации счетов-фактур никаких специальных положений, поэтому налогоплательщик должен самостоятельно решить, каким образом присваиваются номера этому документу. Способ нумерации счетов-фактур (как общепринятый, так и отличающийся от него) следует закрепить в учетной политике.

Поскольку, как было отмечено выше, Постановление N 1137, как и ранее действовавшее Постановление N 914, в части нумерации счетов-фактур, выставленных организациями, не реализующими товары (работы, услуги), имущественные права через обособленные подразделения, и не относящимися к участникам товарищества или доверительным управляющим, никаких специальных положений не вносит, полагаем, что приведенное выше мнение налоговых органов актуально и в настоящее время.

Суды считают, что порядок присвоения номеров счетам-фактурам законодательством не установлен (смотрите, например, постановления ФАС Восточно-Сибирского округа от 21.10.2008 N А19-15303/05-20-Ф02-5114/08, от 09.01.2008 N А19-12415/07-51-Ф02-9578/07; ФАС Московского округа от 24.06.2008 N КА-А40/4542-08).

При рассмотрении правомерности применения вычетов по НДС судьи, как правило, исходят из того, что допущенное налогоплательщиком нарушение порядка нумерации счетов-фактур само по себе не может являться основанием для отказа в вычете НДС (смотрите, например, постановления ФАС Московского округа от 24.06.2008 N КА-А40/4542-08, постановления ФАС Северо-Западного округа от 18.08.2005 N А05-2344/2005-10, Волго-Вятского округа от 13.01.2005 N А28-9751/2004-433/11).

Отметим, что штрафные санкции за нарушение нумерации выставленных счетов-фактур налоговым законодательством не установлены. Ответственность, предусмотренная ст. 120 НК РФ за грубое нарушение правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения в данном случае не применяется, так как под грубым нарушением правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения понимается, в частности, отсутствие счетов-фактур. Учитывая, что счета-фактуры организацией выставляются, основания для привлечения к ответственности по ст. 120 НК РФ отсутствуют (смотрите, например, информацию Управления ФНС России по Челябинской области от 30.11.2011).

Таким образом, принимая во внимание отсутствие нормативно закрепленных правил нумерации счетов-фактур, организация, на наш взгляд, вправе самостоятельно установить порядок (способ) присвоения номеров счетам-фактурам исходя из особенностей своей финансово-хозяйственной деятельности и с учетом фактически сложившегося порядка оформления первичных документов (в том числе, например, применение буквенных обозначений или составной нумерации), закрепив его в учетной политике для целей налогообложения.

Полагаем, что при наличии в выставленных счетах-фактурах всех обязательных реквизитов, установленных п. 5, 5.1 и п. 6 ст. 169 НК РФ, и соблюдении хронологического порядка их регистрации, применяемый организацией порядок нумерации счетов-фактур не вызовет претензий со стороны налоговых органов и не повлечет никаких штрафных санкций, а также не послужит основанием для отказа в принятии предъявленных по таким счетам-фактурам сумм НДС к вычету или возмещению у покупателей.

Ответ подготовил:

Эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ

Объедкова Наталья

Контроль качества ответа:

Рецензент службы Правового консалтинга ГАРАНТ

профессиональный бухгалтер **Мягкова Светлана**

Материал подготовлен на основе индивидуальной письменной консультации, оказанной в рамках услуги Правовой консалтинг.