

### Признак фискального режима

Это последний из указанных в Положении обязательных реквизитов кассового чека. Он самый важный для налогоплательщика-покупателя.

Кассовые чеки, контрольные ленты и другие документы, предусмотренные техническими требованиями и печатаемые с помощью ККМ в фискальном режиме, должны иметь отличительный признак такого режима (п. 5 Положения).

Обратимся к основным определениям.

Фискальная память (ФП) – комплекс программно-аппаратных средств в составе ККТ, обеспечивающих некорректируемую ежесуточную (ежесменную) регистрацию и энергонезависимое долговременное хранение итоговой информации в целях правильного исчисления налогов. Фискальный режим – режим функционирования ККТ, обеспечивающий регистрацию фискальных данных в ФП. Фискальные данные – фиксируемая на контрольной ленте и в фискальной памяти информация о наличных денежных расчетах и (или) расчетах с использованием платежных карт (Федеральный закон от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт»).

Технические требования к фискальной памяти электронных ККМ утверждены Решением ГМЭК от 23.06.95 (протокол № 5/21-95 в редакции протокола заседания ГМЭК от 27.11.2001 № 6/65-2001).

Переведем фразы из указанных документов на понятный язык.

В настоящее время все используемые на территории России кассовые аппараты должны иметь специальное устройство – фискальную память (ФП). Когда организация или

## Что обозначают числа на кассовых чеках 2

Автор: И. Макалкин  
11.07.2014 07:55

---

предприниматель покупает новую ККТ, в ней изначально установлен нефискальный режим и ФП не заполняется. При этом на чеках некоторых моделей так и написано: «НЕФИСКАЛЬНЫЙ». Машину можно изучать, тренироваться на ней сколько угодно. Запрещено только осуществлять реальные расчеты с покупателями с выдачей кассовых чеков. Но когда ККТ приносят на регистрацию в налоговую инспекцию, там аппарат переводят в ФИСКАЛЬНЫЙ режим. После этого на каждом кассовом чеке будет красоваться признак фискального режима (разумеется, мы не рассматриваем случаи хитроумной подделки такого признака). Беда в том, что покупатель может не заметить его, поскольку у разных моделей ККТ признак фискального режима отражается по-разному.

Узнать этот признак можно лишь из руководства по эксплуатации конкретного аппарата. Это, например, особый шрифт, особый графический знак, словосочетания типа «ФИСКАЛЬНЫЙ ДОКУМЕНТ», «ФИСКАЛЬНЫЙ ЧЕК» или «ККМ с ФП», слово «ФИСКАЛЬНЫЙ», его часть «ФИСК», две или одна буква (например, ФП, ФР или Ф), сочетание перечисленных факторов. Иногда слова или буквы размещаются на серой или черной полосе, печатаются курсивом и т.д. Но могут быть и другие признаки фискального режима. Например, чрезвычайно распространено наличие строки «\* ПФП \*». При этом ПФП расшифровывается как признак (или показатель) финансовой памяти, а число чаще всего отражает регистрационный номер ККТ в налоговой инспекции.

Важно отметить, что применение при денежных расчетах ККМ без ФП, с ФП в нефискальном режиме (на кассовых чеках нет признака фискального режима) или с вышедшим из строя блоком фискальной памяти приравнивается к неприменению ККМ (п. 5 Положения, п. 1 постановления Пленума ВАС РФ от 31.07.2003 № 16).

## Что такое ЭКЛЗ

Эта аббревиатура встречается на многих кассовых чеках. Дело в том, что только немногим более пяти лет не продлеваются сроки нахождения в Госреестре моделей ККМ, в которых не реализована возможность функционирования ЭКЛЗ. Тем не менее до сих пор некоторые предприятия на законном основании используют аппараты, в которых ЭКЛЗ поставить нельзя. И они имеют право это делать до окончания нормативного срока начисления амортизации.

## Что обозначают числа на кассовых чеках 2

Автор: И. Макалкин  
11.07.2014 07:55

---

До тех пор, пока ЭКЛЗ есть не на всех ККМ, реквизиты чека, связанные с ЭКЛЗ, не будут признаны обязательными. Вместе с тем, если на ККМ предусмотрена ЭКЛЗ, на кассовом чеке это должно отражаться в обязательном порядке.

ЭКЛЗ расшифровывается как электронная кассовая лента, защищенная. В сущности, это небольшой электронный блок, являющийся хитроумным дублером и контролером фискальной памяти.

Вся терминология, связанная с ЭКЛЗ, прописана в Методических указаниях по применению ЭКЛЗ в ККМ (протокол Решения ГМЭК от 25.06.2002 № 4/69-2002), а также в Пояснениях к терминам, используемым в технических требованиях к электронным ККМ (протокол Решения ГМЭК от 19.12.2002 № 7/72-2002). В соответствии с данными документами модуль ЭКЛЗ обеспечивает контроль функционирования ККМ путем некорректируемой (защищенной от коррекции) регистрации в нем информации обо всех оформленных на ККМ платежных документах и отчетах закрытия смены, проводимой в едином цикле с их оформлением, формирования криптографических проверочных кодов (КПК) для указанных документов и отчетов закрытия смены, долговременного хранения зарегистрированной информации в целях дальнейшей ее идентификации, обработки и получения необходимых сведений налоговыми органами.

Если на ККМ установлена ЭКЛЗ, на кассовом чеке должны быть две дополнительных строки: на одной – аббревиатура ЭКЛЗ с регистрационным номером ЭКЛЗ (десятизначное число с ведущими нулями), на другой – номер и значение КПК, разделенные символом #. Причем номер – восьмизначное число с ведущими нулями, значение – шестизначное число с ведущими нулями.

Обратите внимание: если на чеке нет реквизитов ЭКЛЗ (причем для данной модели ККТ они должны быть), налоговый орган и суд могут посчитать, что ККТ применялась с неисправным блоком фискальной памяти. А это приравнивается к отсутствию ККТ (Определение ВАС РФ от 15.12.2008 № ВАС-15783/08, постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 12.08.2008 № Ф04-4837/2008(9478-А03-3)).

### Лучше быть осмотрительным

Теперь пришло время разобраться, в каких случаях реквизиты кассового чека особенно важны для покупателя. Во-первых, при возмещении истраченных сумм командированным работникам (подотчетникам). В этом случае кассовый чек является важнейшим документом для признания расходов подотчетника самой организацией и признания их в дальнейшем в целях налогообложения. Организация должна тщательно сверять данные кассового чека с данными авансового отчета и других командировочных документов. По крайней мере сумму и дату всегда можно сверить.

Во-вторых, признание в целях налогообложения расходов теми налогоплательщиками, которые применяют кассовый метод (расходы учитываются по мере оплаты). А таких налогоплательщиков абсолютное большинство. К ним относятся все предприниматели, организации, применяющие «упрощенку», организации, уплачивающие ЕСХН, организации, применяющие кассовый метод в целях главы 25 НК РФ.

Но разве налогоплательщик-покупатель может отвечать за своих поставщиков? Конечно, нет. Об этом свидетельствует арбитражная практика вплоть до решений высших судебных инстанций. В то же время суды указывают, что налогоплательщик должен действовать осмотрительно при выборе поставщиков, и инспекция вправе доказывать в этом плане вину налогоплательщика.

Как сказано в п. 10 постановлении Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Налоговая выгода может быть признана необоснованной, если налоговый орган докажет, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом, в частности, в силу отношений взаимозависимости или аффилированности налогоплательщика с контрагентом.

Мы упоминали, что отсутствие на кассовом чеке признака фискального режима или реквизитов ЭКЛЗ (для тех аппаратов, где есть ЭКЛЗ) трактуется как неприменение ККТ

## Что обозначают числа на кассовых чеках 2

Автор: И. Макалкин  
11.07.2014 07:55

---

со всеми вытекающими последствиями. На продавца могут наложить штраф по ст. 14.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях, а у покупателя – не признать расход по такому чеку.

Например, в постановлении от 17.12.2007 № А49-2412/07-123А/16 ФАС Поволжского округа поддержал налоговый орган и не признал расходы предпринимателя по кассовым чекам. Было установлено, что ККТ не зарегистрирована за продавцом. **Суд посчитал, что чеки при отсутствии признака фискального режима не признаются кассовыми** и не служат доказательством расходов предпринимателя по оплате приобретенного товара. Основанием для такого вывода суда послужило техническое заключение Центра технического обслуживания ККТ, согласно которому чеки не являются кассовыми, так как в них отсутствует признак фискальной памяти.

Между тем существуют арбитражные решения и с противоположной позицией.

- *Постановление ФАС Центрального округа от 03.04.2008 № А48-2416/07-8.* Налоговая инспекция не признала расходы предпринимателя по кассовым чекам, а также связанный с ними НДС. Она доначислила предпринимателю ЕСН, НДС, пени и штрафы. На чеках согласно инструкции к данной модели ККТ в качестве признака фискального режима должна была стоять буква «Ф». Но ее не было. Суд встал на сторону предпринимателя. В постановлении говорится: ни в акте проверки, ни в оспариваемом решении инспекция не привела доказательства, что предприниматель действовал в отношениях с продавцом без должной осмотрительности и осторожности, и он обязан был знать о нарушениях, допущенных контрагентом. Суд сделал вывод: факт невыполнения контрагентом обязанностей по постановке на учет в налоговом органе ККТ или использование ее в нефискальном режиме не влияет на обоснованность получения предпринимателем налоговой выгоды в виде применения налогового вычета по НДС и отнесения расходов на затраты, уменьшающие налогооблагаемую базу по ЕСН и НДС с доходов от предпринимательской деятельности. Суд обратил особое внимание на два момента. Во-первых, разъяснения из постановления Пленума ВАС РФ от 31.07.2003 № 16 касаются ответственности продавцов и не регулируют порядок получения налогового вычета по НДС, равно как и порядок отнесения расходов покупателями. Во-вторых, ни в Федеральном законе от 22.05.2003 № 54-ФЗ, ни в иных действующих нормативных актах нет четкого определения признаков фискального режима, в чем именно они выражаются и каким образом фиксируются на кассовом чеке.

- *Решение Арбитражного суда Новгородской области от 27.02.2008 по делу № А44-7/2008.* Отстаивая позицию налогоплательщика-покупателя, суд опирался на нормы Технических требований к фискальной памяти электронных ККМ,

утвержденных Решением ГМЭК (протокол № 5/21-95). Суд указал, что каждая ККМ имеет отличительный признак, свидетельствующий о работе ККМ в фискальном режиме, который указывается в технических требованиях к ККМ. То есть покупатель визуально не может определить, в каком режиме работает ККМ. Кроме того, применение при денежных расчетах с населением ККМ с фискальной памятью в нефискальном режиме влечет административную ответственность лица, обязанного применять ККМ. Отрицательных последствий для покупателя, которому выдан «неправильный» чек, законодательство не устанавливает.

К сожалению, арбитражная практика по вопросу признания расходов по кассовым чекам в зависимости от их реквизитов весьма скудная. Приведенные три решения – все, что удалось найти. Какую позицию займут ФАС других округов и ВАС РФ, предугадать трудно. Поэтому рекомендуем быть предельно внимательными при получении кассовых чеков от случайных контрагентов. Если сумма значительная, не лишним будет попросить показать в чеке признак фискального режима. Ну а если на чеке присутствуют слова «НЕФИСКАЛЬНЫЙ» или «ОБУЧАЮЩИЙ РЕЖИМ», расходы по нему учесть не получится.

### Расшифруем чеки вместе

Теперь мы обладаем достаточной информацией, чтобы попытаться расшифровать, что обозначают числа на случайно выбранных кассовых чеках (мы взяли реальные московские чеки, но только изменили названия фирм, ИНН и другие индивидуальные номера). Слева приведены образцы чеков, а справа – расшифровка их реквизитов. Предположим, ваш подотчетник приложил их к авансовому отчету после командировки в Москву.

Как видим, чеки имеют все главные обязательные реквизиты, предусмотренные Положением (наименование владельца ККМ, ИНН, заводской №, дата и время, номер чека, сумма, фискальный признак), поэтому их в принципе можно принять у подотчетника, если вы ему доверяете. Но все-таки лучше проявлять большую осмотрительность и стараться проверить по независимым каналам ИНН (в частности, регистрацию налогоплательщика и дисквалификацию управляющего звена контрагента можно проверить на сайте ФНС России [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru)) и регистрацию владельцев ККМ.

Наибольшие сомнения вызывает последний чек. Он распечатан без реквизитов ЭКЛЗ. Но, наверное, чеки именно такого вида в настоящее время самые распространенные. И в данном случае, вероятно, применялась разрешенная ККМ из числа не оборудованных ЭКЛЗ. Признак фискального режима имеется. Номер чека расположен в месте, где может располагаться и код товара, и количество, и идентификатор кассира. Но все-таки это именно номер чека.

На всех трех чеках отсутствует такой необходимый для сферы торговли и сферы услуг реквизит, как наименование товара или услуги. В целях признания расходов по этим чекам в целях налогообложения желательно, чтобы подотчетник требовал у продавцов товарные чеки со всеми дополнительными реквизитами и подписями.

Из данных чеков не ясно, входит ли в сумму НДС. Напомним, что для сторонней организации ваш подотчетник является «населением» до тех пор, пока не представит доверенность от организации или предпринимателя. Населению счета-фактуры плательщики НДС выдавать не обязаны. Если ваша организация является плательщиком НДС и желает принимать НДС к вычету без споров с налоговиками, необходимо обеспечивать подотчетников доверенностями от лица организации. Тогда подотчетнику вместе с кассовыми чеками будут выдавать не товарные чеки, а накладные на вашу организацию с выделением НДС и необходимые для вычета счета-фактуры.