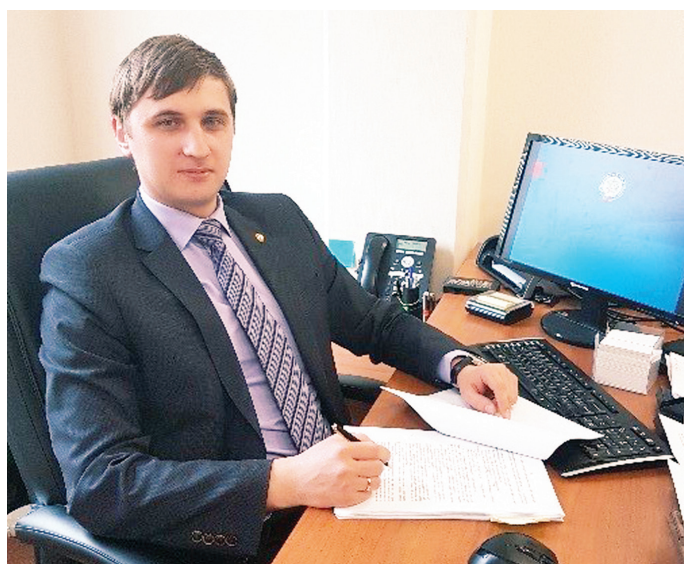




**«Внедряемая в нашей стране система прослеживаемости товаров призвана играть роль национального сегмента прослеживаемости товаров в рамках ЕАЭС»**



Как известно, Федеральным законом от 09.11.2020 № 371-ФЗ (далее — Закон № 371-ФЗ) внесены изменения в части первую и вторую НК РФ, обеспечивающие внедрение национальной системы прослеживаемости товаров. Начальник Управления камерального контроля ФНС России **Алексей Александрович Касянюк** неоднократно отвечал на вопросы налогоплательщиков, связанные с данной реформой\*. Однако вопросы не иссякают. Поэтому, учитывая многочисленные просьбы читателей, редакция журнала «Налоговая политика и практика» вновь обратилась за разъяснениями.

**Алексей Александрович, напомните, пожалуйста, основные положения, касающиеся системы прослеживаемости товаров.**

С 01.07.2021 вступает в силу норма п. 2.3 ст. 23 НК РФ, согласно которой налогоплательщики, осуществляющие операции с товарами, подлежащими прослеживаемости в соответствии с законодательством РФ, обязаны представлять в налоговый орган отчеты об операциях с такими товарами и документы, содержащие реквизиты прослеживаемости, в случаях и порядке, которые установлены Правительством РФ.

Отчет об операциях с товарами, подлежащими прослеживаемости, должны составлять налогоплательщики, находящиеся на общей системе налогообложения, только в отношении операций с товарами, не облагаемыми НДС, а также налогоплательщики, применяющие специальные режимы налогообложения.

Чтобы система прослеживаемости была полной, достоверной, безопасной, в ней должны участвовать все без исключения налогоплательщики. Поэтому никаких изъятий для отдельных категорий налогоплательщиков не предполагается.

Кроме того, п. 8.9 ст. 88 НК РФ устанавливает, что с 01.07.2021 при проведении камеральной налоговой проверки налоговый орган вправе требовать у налогоплательщика счета-фактуры, первичные и иные документы при выявлении несоответствий:

- между налоговой декларацией одного налогоплательщика и его же отчетом об операциях с то-

\* См., например: НДС: актуальные вопросы о введении системы прослеживаемости товаров и работе с налоговыми разрывами: интервью с А.А. Касянюком. 2021. № 2. С. 18—22.

варами, подлежащими прослеживаемости, и (или) документами, содержащими реквизиты прослеживаемости;

- между сведениями об операциях, содержащимися в декларации по НДС одного налогоплательщика, и отчете об операциях с товарами, подлежащими прослеживаемости, другого налогоплательщика. Речь идет о ситуации, когда взаимодействуют налогоплательщик на общей системе налогообложения и налогоплательщик на специальном режиме налогообложения. По сути, подход будет таким же, какой сейчас применяется при проверке налогоплательщиков по НДС;

- между сведениями об операциях, содержащимися в отчете об операциях с товарами, подлежащими прослеживаемости, представленными налогоплательщиками. Здесь можно говорить о новом бизнес-процессе по работе с налогоплательщиками на специальных режимах налогообложения.

Также с 01.07.2021 действует в новой редакции ст. 169 НК РФ. Пунктом 1.1 указанной статьи предусмотрено, что при реализации товаров, подлежащих прослеживаемости, счета-фактуры, в том числе корректировочные, должны выставляться исключительно в электронной форме. Корреспондирующая норма установлена п. 1.2 данной статьи в отношении покупателей: организации и (или) индивидуальные предприниматели при приобретении товаров, подлежащих прослеживаемости, обязаны обеспечить получение счетов-фактур, в том числе корректировочных, в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи. Тем самым для продавцов введена обязанность составлять счета-фактуры, включая корректировочные, исключительно в электронной форме, а для покупателей — получать их.

Также к обязательным реквизитам счета-фактуры, в том числе корректировочного, добавлены реквизиты прослеживаемости, а именно: регистрационный номер партии товара (РНПТ), подлежащего прослеживаемости; количественная единица измерения товара, используемая в целях осуществления прослеживаемости; количество товара, подлежащего прослеживаемости, в количественной единице измерения товара, используемой в целях осуществления прослеживаемости (подпункты 16—18 п. 5, подпункты 16—18 п. 5.2 ст. 169 НК РФ).

**То есть получается, что в счете-фактуре (корректировочном счете-фактуре) теперь будут две единицы измерения товара?**

Да, это так. Они могут совпадать, а могут и не совпадать, если, например, организации удобно использовать свои «бизнес-единицы» для количественного измерения товаров. Но, чтобы определить количество товара в партии по цепочке реализации, в перечне товаров, подлежащих прослеживаемости, который предстоит утвердить Правительству РФ, будет указана единица измерения для целей прослеживаемости. Именно эту единицу измерения нужно будет указывать в счете-фактуре (корректировочном счете-фактуре) при продаже товаров.

**Алексей Александрович, разъясните, пожалуйста, что нужно делать с остатками товаров, образовавшимися до введения системы прослеживаемости.**

Конечно, на 01.07.2021 у налогоплательщиков могут быть остатки нереализованных товаров, относящихся к прослеживаемым.

Мы долго обсуждали с консультантами и представителями бизнеса вопрос об уязвимости системы прослеживаемости товаров и пришли к такому компромиссу: подача уведомления об остатках товаров является бессрочной.

Раньше мы отводили налогоплательщикам всего 6 месяцев для того, чтобы они провели инвентаризацию остатков не реализованных прослеживаемых товаров по состоянию на 01.07.2021, либо же предлагали им в течение этого периода по мере отгрузки остатков товаров провести их регистрацию в системе прослеживаемости (т. е. подать в электронном виде уведомление в налоговый орган, получить РНПТ и использовать его при дальнейшей реализации таких товаров).

Сейчас мы эти требования исключили, учитывая, что возможности у налогоплательщиков разные, как и бизнес-процессы.

Поэтому, если налогоплательщик может привести свой бухгалтерский учет в соответствие с требованиями системы прослеживаемости, ему лучше сразу провести инвентаризацию остатков не реализованных до 01.07.2021 прослеживаемых товаров, не произведенных на территории РФ, зарегистрировать их в системе прослеживаемости, получив РНПТ,

и уже выставлять покупателю счета-фактуры (отгрузочные документы) с реквизитами прослеживаемости, не опасаясь, что покупатель может отказаться от такой транзакции.

Вполне допускаем, что кому-то из налогоплательщиков может быть удобнее вводить остатки товаров в систему прослеживаемости по мере их реализации. Главное, чтобы покупатель, получая счет-фактуру (отгрузочный документ), увидел в нем РНПТ.

Поэтому принятие решения в данном вопросе остается за налогоплательщиком.

**А как следует поступать с остатками прослеживаемых товаров, которые приобретались для собственных нужд организации (мониторы, проекторы, холодильники и пр.)?**

И по этому вопросу велись долгие дискуссии с представителями бизнес-сообщества. В итоге было решено, что имеющиеся в организации прослеживаемые товары, приобретенные для собственных нужд, не нужно регистрировать как остатки товаров. Только в случае необходимости продажи таких товаров организация должна использовать механизм подачи уведомления об остатках товаров в налоговый орган и получить РНПТ.

**Какова схема оборота прослеживаемых товаров на внутреннем рынке?**

При отгрузке прослеживаемых товаров:

- от налогоплательщика на специальном налоговом режиме контрагент получает универсальный передаточный документ (УПД) в электронном виде, в котором должен быть указан РНПТ;
- от налогоплательщика на общей системе налогообложения (ОСН) контрагент получает электронный счет-фактуру, в котором также должен быть указан РНПТ. При этом ему необязательно использовать исключительно счет-фактуру, он также вправе применять УПД в электронном виде с функцией счета-фактуры (т. е. совмещенный документ).

По итогам квартала налогоплательщиком на ОСН (допустим, что контрагент в первом случае являлся налогоплательщиком НДС) в декларацию по НДС подгружаются данные книги покупок и книги продаж по приобретенным и реализованным партиям товаров в разрезе РНПТ, а налогоплательщиком на специальном режиме налогообложения представляется аналогичный учет операций в виде отчета об

операциях с товарами, подлежащими прослеживаемости.

**Когда прекращается прослеживаемость товаров?**

Под прекращением прослеживаемости подразумевается фиксация факта, что товар убыл, процесс его потребления завершен и в обороте он больше не появится.

Прекращение прослеживаемости товаров возможно на следующих основаниях:

- исключение товаров из перечня товаров, подлежащих прослеживаемости. Указанный перечень утверждается постановлением Правительства РФ, которое может принять решение об исключении каких-то товаров из этого перечня или, наоборот, о включении в него новых позиций. Исключенный из перечня товар прекращает прослеживаться;
  - выбытие товаров, не связанное с их реализацией (например, утилизация, переработка);
  - реализация в розницу конечному потребителю. Этот факт фиксируется на уровне налоговой отчетности — в книге продаж у налогоплательщиков на ОСН в разрезе РНПТ. Здесь не предполагается, что выбытие товаров обязательно сопровождается пробитием чека ККТ;
  - вывоз товаров в процедуре экспорта, который регистрируется в декларации по НДС. В данном случае электронный счет-фактура с указанием РНПТ составляется организацией-экспортером, регистрируется, но иностранному покупателю не выставляется;
  - реализация товаров диппредставительствам (консульствам). Считается, что товар выбыл в юрисдикцию другого государства, несмотря на то что все посольства и консульства находятся в периметре границ РФ;
  - недостача товаров, выявленная при инвентаризации.

**Каковы особенности вывоза прослеживаемых товаров в страны ЕАЭС?**

При экспорте прослеживаемых товаров в страны ЕАЭС в налоговый орган подается уведомление о вывозе товаров, подлежащих прослеживаемости, в электронной форме в течение 5 дней с даты отгрузки. В нем отражаются реквизиты покупателя, код ТН ВЭД, наименование, единица измерения, количество, стоимость товара, РНПТ.

Эта информация необходима для того, чтобы страна, в которую произведен вывоз прослеживаемых товаров, могла отследить дальнейшую цепочку их движения. Здесь ФНС России выполняет роль оператора национальной системы прослеживаемости товаров.

#### **Каким образом будет происходить контроль движения прослеживаемых товаров?**

Много раз говорил и еще раз повторю: система прослеживаемости товаров является исключительно документальной и базируется исключительно на документальной идентификации товаров (в отличие от системы маркировки, основывающейся на физическом нанесении специального знака на товары).

В системе прослеживаемости не предусматриваются средства нанесения идентификационной информации на упаковки, подключение к операторам этой системы, интеграция с иными системами. Она не требует изменения складской логистики. Ее особенность состоит в использовании бизнес-процессов налогоплательщиков, электронного документооборота и системы отчетности в налоговые органы.

Налоговые органы прослеживают не каждую единицу товара, а товарные партии с помощью тех правил бухгалтерского учета, которые используются в организации, исходя из распределения входящих и исходящих товаров в привязке к РНПТ, присваиваемому каждой партии товаров.

Поэтому контроль будет осуществляться в рамках цепочки движения конкретной партии прослеживаемых товаров с проверкой количественных, номенклатурных и ценовых показателей. Если на каком-то звене цепочки движения партии прослеживаемых товаров будет обнаружена разница между показателями приобретенных и реализованных товаров, то в область контроля попадет вся цепочка. При этом будет установлена связь с данными декларации по НДС, выполнена привязка к налоговым разрывам, возникшим на других звеньях данной цепочки для локализации налоговых рисков.

Вся система прослеживаемости товаров охватывает операции их ввоза, внутреннего движения и экспорта. Поэтому необходимо налаженное взаимодействие ФНС России и ФТС России в режиме онлайн. ФНС России будет оперативно получать информацию о ввезенных и экспортируемых прослеживаемых то-

варах. А ФТС России будет использовать базу данных системы прослеживаемости в целях осуществления своих контрольных функций. Благодаря совместной работе налоговых и таможенных органов, исключению дублирования функций и разделению их зон ответственности можно будет снизить до минимума дополнительную нагрузку на налогоплательщиков — участников внешнеэкономической деятельности.

#### **Планирует ли ФНС России разработать сервис прослеживаемости товаров?**

Сегодня на сайте ФНС России (nalog.ru) в тестовом режиме работают сервисы «Проверка прослеживаемости товаров» и «Проверка регистрационного номера партии товара», которые позволяют провести проверку товара на предмет необходимости его включения в систему прослеживаемости, а также конкретного РНПТ на предмет его валидности.

#### **Предполагается ли дальнейшее развитие системы прослеживаемости товаров?**

Хочу напомнить, что внедряемая в нашей стране система прослеживаемости товаров призвана играть роль национального сегмента прослеживаемости товаров в рамках ЕАЭС.

В течение 2021—2022 гг. все налогоплательщики, осуществляющие покупку (продажу) прослеживаемых товаров, участвуют в системе прослеживаемости; сведения о прослеживаемых товарах включаются в декларации по НДС (для налогоплательщиков на ОСН) и отчеты об операциях с прослеживаемыми товарами (для налогоплательщиков на специальных налоговых режимах); обязателен электронный документооборот счетами-фактурами (УПД) между налогоплательщиками. То есть сбор данных налоговыми органами осуществляется из деклараций по НДС и отчетов об операциях с прослеживаемыми товарами.

С 2023 года операторы электронного документооборота будут передавать в налоговые органы счета-фактуры (УПД) в момент выставления их налогоплательщиками, приобретающими (реализующими) прослеживаемые товары.

**Спасибо за содержательный разговор и подробные разъяснения. **

*Беседовали Е.В. Орлова, Н.И. Попова*