

# Электронные счета-фактуры в России: учимся у Европы

Наталья Храмцовская

CNews, 8 июля 2008 года,

[http://www.cnews.ru/reviews/index.shtml?2008/07/08/307656\\_1](http://www.cnews.ru/reviews/index.shtml?2008/07/08/307656_1)

**В России уже давно идут разговоры о внедрении электронных счетов-фактур. Планы Минфина на 2009-2011 год предусматривают создание системы электронного документооборота счетов-фактур. Однако для эффективного функционирования и широкого использования предлагаемой схемы необходима серьезная переработка нормативной базы, которая должна быть построена с учетом уже существующих международных правил и практик.**

В апреле 2008 года Министерством финансов Российской Федерации был опубликован проект "Основных направлений налоговой политики на 2009 год и на плановый период 2010 и 2011 года", в котором изложены предлагаемые Минфином России мероприятия, предусматривающие изменение законодательства в части налогового администрирования, а также порядка исчисления и уплаты отдельных налогов и сборов. Введение электронных счетов-фактур также включено в планы финансового ведомства.

Разговоры о возможности использования электронных счетов-фактур в нашей стране идут достаточно давно, государственные органы неоднократно рассматривали различные варианты, но пока окончательного решения не принято. Связано это, прежде всего, с тем, что такое нововведение потребует значительных финансовых вложений со стороны государства. Кроме того, понадобится внести серьезные изменения в существующую законодательно-нормативную базу. Учитывая активно развивающиеся международные связи, российские нормы необходимо разрабатывать с учетом уже существующих международных правил. В противном случае, об эффективном электронном трансграничном взаимодействии и широком использовании электронной торговли можно надолго забыть.

## **Проект "Основные направления налоговой политики на 2009 год и на плановый период 2010 и 2011 годов"**

3. ...надлежит приступить к поэтапному созданию системы электронного документооборота счетов-фактур при взаимодействии налогоплательщиков между собой и с налоговыми органами.

Евросоюз занимается вопросами использования электронных счетов-фактур почти десять лет. Основное внимание уделяется, прежде всего, гармонизации национальных законодательств в отношении электронных счетов-фактур. Директива 2001/115/ЕС<sup>1</sup> запустила этот процесс в европейском масштабе, но даже ее исполнение не позволило в достаточной мере сократить различия в законодательно-нормативной базе европейских стран.

В октябре 2007 года, через год после принятия директивы 2006/112/ЕС<sup>2</sup>, Еврокомиссия (правительство Евросоюза) приняла решение<sup>3</sup> об образовании группы экспертов по электронным инвойсам, задачей которой является определение соответствующих деловых

требований и руководство разработкой к 2009 году общеевропейской концепции использования электронных инвойсов и счетов-фактур.

## **Использование ЭЦП в странах Евросоюза на конец 2005 года**

По данным консультационной фирмы PricewaterhouseCoopers на конец 2005 года, из 25 стран-членов Евросоюза:

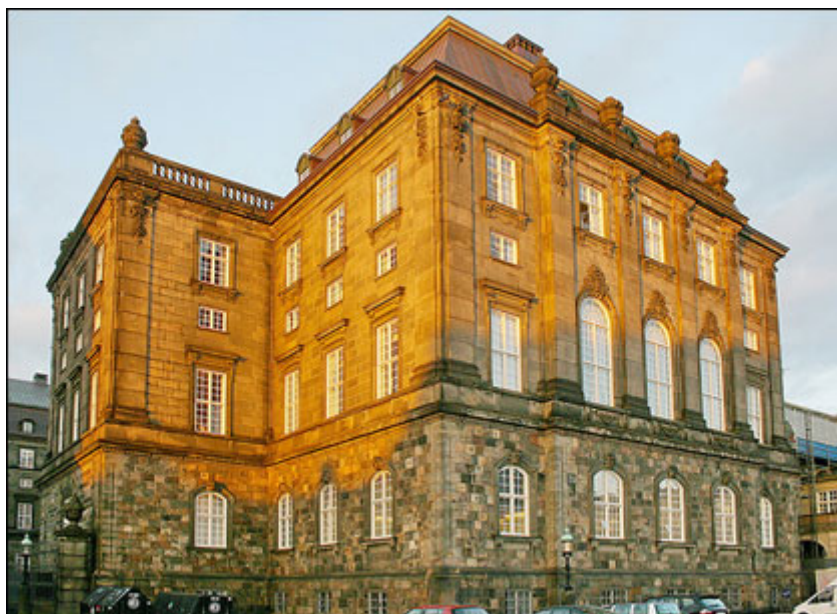
- В 12 требовалось явное согласие получателя электронных счетов-фактур;
- В 22 странах разрешалось использовать технологию EDI, при этом 5 стран требовали, чтобы также в обязательном порядке выпускался сводный бумажный документ;
- 24 страны допускали использование ЭЦП при посылке счетов-фактур, при этом в 11 требовалось использование квалифицированной электронной подписи;
- Использование "прочих электронных средств" было в той или иной степени разрешено в 11 странах;
- В 17 странах налоговые органы необходимо было извещать в случае хранения счетов-фактур на территории другой страны. 12 стран не разрешали хранение счетов-фактур на территории стран - не членов Евросоюза, с которыми отсутствовали соглашения о взаимной помощи;
- В 17 странах в случае электронного хранения счетов-фактур, к ним требовалось обеспечить онлайн-доступ;
- 14 стран требовали сохранять в оригинальном виде полученные, а 11 – выпущенные счета-фактуры;
- Все страны требовали в обязательном порядке сохранять дополнительные данные, подтверждающие целостность и аутентичность счетов-фактур;
- Перевод бумажных счетов-фактур в электронный вид, как правило, не допускался.

Создание такой концепции требует, прежде всего, наличия объективной информации о состоянии законодательной базы и практики использования электронных счетов-фактур в различных европейских странах - и такого рода исследования проводятся в Евросоюзе регулярно.

В конце 2006 года был опубликован отчет "Правовой анализ юридической и административной практики взаимного признания электронных документов и их юридической силы" ("ELDOC. Legal study on legal and administrative practices regarding the validity and mutual recognition of electronic documents, with a view to identifying the existing legal barriers for enterprises"), выполненный по заказу Евросоюза. В отчете был дан обзор существующей практики использования электронных документов, в том числе электронных инвойсов и счетов-фактур, в 32 странах Европы. Основное внимание было уделено выявлению юридических препятствий для взаимного признания электронных документов и их юридической силы.

Оценивая проблемы электронного налогового и финансового администрирования, в отчете ELDOC особое внимание было сосредоточено на трех вопросах, касающихся статуса электронных документов в налоговых и финансовых бизнес-процессах. В первую очередь, рассматривался вопрос о том, может ли счет-фактура быть создан в электронном виде, и если да, то при каких условиях? Как и где электронные счета-фактуры должны быть сохранены, и каков их срок хранения? Помимо этого, затрагивалась открытость национального законодательства для электронной отчетности. Третий вопрос касался ежегодной бухгалтерской и налоговой отчетности: можно ли сдавать ее в электронном виде, или же компаниям необходимо представлять только печатные версии этих документов.

Изучались не только имеющиеся возможности компаний по выполнению своих обязанностей перед государством в электронном виде, но и, что еще более важно, определялась готовность государственных органов каждой конкретной страны к электронному взаимодействию с коммерческими организациями. Ситуация в странах оценивалась исходя из того, имеется ли возможность в электронной форме выставлять счета, вести бухгалтерский учет и сдавать годовую отчетность.



**В Дании с февраля 2005 года в государственном секторе разрешается использовать только электронные инвойсы**

Европейский институт стандартов в сфере телекоммуникаций ETSI (European Telecommunications Standards Institute) в 2007 году проанализировал практику работы с бухгалтерскими данными пяти ведущих европейских стран (Германии, Франции, Италии, Испании и Великобритании). На основе полученных результатов был подготовлен опубликованный в июле 2007 года отчет ETSI TR 102 572 "Наилучшая практика применения электронных подписей и подписанных данных в электронном бухгалтерском и налоговом учете" (Best Practices for handling electronic signatures and signed data for digital accounting). На основе проведенного анализа были сделаны два вывода.

**EDI** (буквально "электронный обмен данными") представляет собой электронную передачу с компьютера на компьютер информации с использованием согласованной стандартной структуры EDI-сообщений. Фактически это можно считать кодированием документа на специальном языке программирования. Благодаря этому EDI-сообщение очень компактно и может быть однозначно автоматически обработано. Примерами EDI-сообщений являются многие форматы налоговой и иной отчетности.

Во-первых, в настоящее время страны центральной Европы для передачи электронных счетов-фактур предпочитают использовать EDI (структурированные кодированные сообщения) и усиленную электронную подпись, на востоке и юге используются EDI и квалифицированная электронная подпись, в то время, как страны Северной Европы предпочитают "третий путь" - использование "иных электронных средств".

Во-вторых, налоговые органы различных стран по-разному относятся к электронным счетам-фактурам и к соответствующим программно-техническим решениям. Одни рассматривают каждый случай в отдельности, другие (Великобритания) – предлагают протестировать средства обмена счетами-фактурами на соответствие своим требованиям, а третьи сами указывают налогоплательщикам единственно правильный путь использования электронных документов.

Ряд стран активно поощряют использование современных технологий. В Дании с февраля 2005 года в государственном секторе разрешается использовать только электронные инвойсы, в Финляндии такая практика существует "де-факто", а в Италии и Швеции аналогичные правила вступят в действие в середине 2008 года. Ожидается, что к 2010

году применение электронных инвойсов при взаимодействии с государственным сектором станет обязательным в 15 странах Евросоюза.

Для того чтобы обеспечить необходимый уровень защищенности документов, нужна не только методика использования цифровых подписей, но и способы организации хранения документов, резервирования данных и применение соответствующих форматов данных. Поэтому в отчете ETSI немало внимания было уделено вопросам защиты и обработки бухгалтерских и налоговых данных с целью обеспечения сохранения их целостности и аутентичности, способам достижения соответствующего уровня безопасности и защищенности, организации хранения в течение срока, установленного законодательством, а также тому, каким образом электронные подписи могут быть использованы для того, чтобы гарантировать "аутентичность происхождения и целостность содержания" электронных инвойсов (и, по возможности, других документов).

Основные аспекты обработки и хранения электронных счетов-фактур, с точки зрения специалистов в области управления документацией, можно сгруппировать в несколько достаточно самостоятельных блоков, таких как "Подписание и защита целостности и аутентичности счетов-фактур", "Организация хранения электронных счетов-фактур", "Подача отчетности и обмен данными с государственными органами".

#### Правила подписи

Отдельным требованием директивы 2006/112/ЕС оговаривается, что страны-члены Евросоюза не должны требовать подписания счетов-фактур.

#### **Директива 2006/112/ЕС от 28 ноября 2006 года "О единой системе взимания налога на добавленную стоимость"**

Ст.229 Страны-члены Евросоюза не должны требовать, чтобы счета-фактуры были подписаны.

Данное положение впервые было введено еще в первой директиве для того, чтобы убрать препятствия для автоматического создания и обработки счетов-фактур.

Счета-фактуры, оформленные в бумажном виде, в большинстве европейских стран, в соответствии с директивой, подписывать не требуется. При переходе к е-документам электронная подпись используется в этом случае не в качестве аналога собственноручной подписи руководителя организации, а как средство, позволяющее обеспечить, прежде всего, "аутентичность происхождения" документа (т.е. доказательство того, какой организацией был создан документ) и его целостность.

Это иногда приводит к тому (как это было, например, в Бельгии и Польше), что в погоне за информационной безопасностью требования к электронным документам оказываются чрезмерно жесткими по сравнению с тем, что считалось достаточным для бумажных документов. В итоге бумажный документ заменяется электронной версией, которая во многих случаях должна быть подтверждена квалифицированной подписью – самым надежным (но и самым дорогостоящим) вариантом электронной подписи.

#### **Виды электронных подписей, признаваемых в Европе**

Законодательство Евросоюза (Директива 1999/93/ЕС об основах применения электронных подписей в странах Евросоюза) признает три вида электронных подписей:

- Простая электронная подпись – любые электронные данные, используемые с целью аутентификации;
- Усиленная электронная подпись – соответствует нашей ЭЦП. Такая подпись должна быть однозначно связана с подписантом и должна его идентифицировать. Средство создания усиленной электронной подписи должно быть под полным контролем подписывающего лица. Усиленная цифровая подпись должна давать возможность детектировать любые изменения в подписанной информации.
- Квалифицированная электронная подпись – усиленная электронная подпись, созданная на основе квалифицированного сертификата и с использованием защищенного устройства для создания ЭЦП. Такая подпись считается равноценной собственноручной подписи. В российских условиях в качестве аналога квалифицированной подписи можно рассматривать ЭЦП, соответствующую требованиям федерального закона об ЭЦП (или, возможно, ЭЦП на основе сертификата, выданного сертифицированным (аккредитованным) удостоверяющим центром).

Такие избыточно жесткие требования могут оказаться фактором, сдерживающим внедрение электронных счетов-фактур. Нет ничего удивительного в том, что на европейском рынке доминируют решения на базе EDI, которые, как правило, являются более гибкими с правовой точки зрения.

Если в качестве средства обеспечения аутентичности и целостности используется электронная подпись, то директива требует применять как минимум усиленную электронную подпись - т.е. ЭЦП (ст. 233 1(а)). Отдельные страны вправе настаивать на использовании усиленной электронной подписи на базе квалифицированного сертификата (ст. 233 2).

В законодательстве европейских стран требования к подписанию отдельных видов электронных документов различаются. Наименее строгим являются нормы Великобритании, которые не содержат указаний использовать усиленную цифровую подпись. В Германии для электронной передачи счетов-фактур необходимо применять усиленную электронную подпись с квалифицированным сертификатом. Владельцем ключа подписи может быть только физическое лицо. Во Франции для электронных инвойсов нужно использовать усиленную электронную подпись. Иметь квалифицированный сертификат необязательно. Также сертификаты не обязательно должны быть выданы физическому лицу - допускается выдача компаниям. При электронной декларации НДС сертификаты должны быть выданы "доверенным УЦ" т.е. признанным MINEFI (Министерством экономики и финансов). В Италии для подписания документов, относящихся к вопросам налогообложения, требуется использовать квалифицированную цифровую подпись – за исключением таможенных деклараций, где по историческим причинам требуется цифровая подпись, соответствующая п.5(2) директивы 1999/93/ЕС. Испанское законодательство требует использовать для подписания электронных счетов-фактур усиленную цифровую подпись на основе квалифицированного сертификата. Для электронных счетов-фактур испанская налоговая служба АЕАТ признает только отдельные типы сертификатов, выпускаемые рядом удостоверяющих центров.



**При трансграничных деловых контактах "зоопарк" требований значительно усложняет жизнь электронным документам и их владельцам**

Если в пределах одной страны это не вызывает каких-либо существенных неудобств, то при трансграничных деловых контактах "зоопарк" требований значительно усложняет жизнь электронным документам и их владельцам.

**Правила проверки подлинности**

Важным для документов бухгалтерской и налоговой отчетности является вопрос о проверяемости подписи на счетах-фактурах в течение срока хранения. Так, законодательство Великобритании не содержит каких-либо специальных требований на этот счет. В свою очередь, в Германии существует общее указание об обеспечении возможности проверки целостности и аутентичности всей сохраненной электронным образом информации, распространяющееся и на электронные инвойсы и счета-фактуры. При этом, однако, необязательно, чтобы сертификаты, использованные для создания электронных инвойсов, были действительны на момент налоговой проверки.

Французский закон об использовании электронных подписей для инвойсов говорит о том, что получатель обязан проверить действительность сертификата в момент получения и обеспечить возможность контроля в течение срока хранения, - поэтому сам инвойс, подпись и сертификат должны сохраняться в оригинальном виде.

В Италии все документы, относящиеся к вопросам налогообложения, должны храниться в электронном виде. Каждые 15 дней для электронных инвойсов и каждый год для документов других типов должен создаваться файл с дайджестами всех хранимых документов. Этот файл должен быть подписан квалифицированной электронной подписью и снабжен "отметкой времени". Ведение файла дайджестов, выдача квалифицированной электронной подписи и простановка "отметок времени" (TST) доверена налоговой службе. Других мер по обеспечению "срока жизни" подписи не требуется, поскольку налоговая служба выступает в роли доверенного лица, подтверждающего подлинность подписи и отметки времени.

В Испании декрет 1496/2003 от 28 ноября, опубликованный 29 ноября 2003 года требует, чтобы хранение электронных счетов-фактур было организовано способом, обеспечивающим их читаемость в оригинальном формате, а также наличие данных и структур, связанных с электронной подписью.

## Правила организации хранения

Не менее важным с точки зрения налогового администрирования является организация хранения электронных документов. Государство должно иметь возможность провести проверку финансовой и налоговой отчетности организации в рамках установленных законодательства сроков, поэтому во всех странах этот вопрос обязательно регламентируется.

При организации хранения электронных налоговых и бухгалтерских документов необходимо выполнить несколько важных условий, основными из которых являются обеспечение авторизованного доступа к документам, целостности и аутентичности, читаемости, а также соответствующий выбор носителей информации и форматов документов. Однако даже в объединенной Европе нет единых правил на этот счет.

**Авторизованный доступ:** Следует обеспечить защищенный доступ к документам для авторизованных лиц (сотрудников компании, аудиторов, представителей налоговой службы) в соответствии с требованиями законодательства и соответствующей практикой.

Так, в Великобритании информация по счетам должна быть доступна налоговым инспекторам и сотрудникам правоохранительных органов по запросу (прямой доступ в реальном времени не требуется). При хранении должны соблюдаться требования директивы о защите персональных данных.

В свою очередь, в Германии бухгалтерская отчетность должна по запросу предоставляться налоговым инспекторам и сотрудникам правоохранительных органов (прямой доступ в реальном времени не требуется). Очень часто в законодательстве говорится об "удаленном доступе", который представляет собой доступ к бухгалтерским данным на носителях типа CD, DVD, WORM, а не непосредственно в работающую систему. Система хранения должна также поддерживать выполнение требований директивы о защите персональных данных. Существует общее требование: данные должны быть доступны, безо всяких ограничений, для фильтрации, вычислений и т.д. - это основной принцип компьютеризованного налогового аудита.

Во Франции в отношении электронных инвойсов и подписей под ними существует требование о предоставлении доступа к документам французскому правительству: по административному запросу данные должны быть представлены в понятном виде компанией, ответственной за обеспечение выписки инвойса, даже если это не то же, кто выписывает инвойс. "В понятном виде" означает "представить информацию в формате, общепотребительном в коммерческом секторе". Информация может быть запрошена как у отправителя, так и у получателя; информация должна быть представлена на экране, на электронном носителе или на бумаге, если налоговая служба этого требует.



### **В Европе нет единых правил насчет выбора носителей для электронных счетов-фактур**

Итальянские инспектора налоговой службы имеют право доступа к любым документам, относящимся к вопросам налогообложения, которые, если хранятся в электронном виде, могут (вместе с соответствующими сертификатами) не только передаваться на электронных и бумажных носителях, но и должны быть доступны по каналам "удаленного доступа". Должна обеспечиваться возможность индексированного поиска.

**Целостность и аутентичность:** следует обеспечить сохранение аутентичности происхождения и целостности набора бухгалтерских данных, а также выявление утраты или неавторизованного добавления документов, сохраняемых в течение установленного законодательством срока хранения.

В Великобритании счета-фактуры могут защищаться при помощи любых механизмов, которые "обеспечивают удовлетворительный уровень контроля над аутентичностью и целостностью данных в Ваших инвойсах". Дополнительные данные, подтверждающие сведения в счете-фактуре, должны быть "точными и полными". Такие же требования существуют в отношении обработки бухгалтерских данных. Сюда включается требование о том, что утрата или добавление документов должны детектироваться. Инвойсы (счета-фактуры) должны храниться в том виде, в котором были посланы/получены (т.е. в своем оригинальном формате), и должны быть доступны и читаемы на протяжении всего периода хранения.

В Германии требуется сохранять как сами документы, так и сведения, подтверждающие их аутентичность и целостность (например, квалифицированные электронные подписи). Из общих принципов следует, что должна сохраняться документация процедур и лог-файлы процесса передачи и т.д., чтобы гарантировать отсутствие искажений в процессе передачи.

Во Франции для счетов-фактур должна использоваться усиленная электронная подпись. Целостность электронных счетов-фактур обеспечивается соответствующими подписями. Все данные (счета, подпись, сертификат) должны сохраняться в оригинальном формате. Законодательство допускает использование других механизмов, - таких, как EDI, - обеспечивающих целостность счетов-фактур.

В Италии целостность относящихся к вопросам налогообложения документов обеспечивается при помощи квалифицированной электронной подписи и мер, по обеспечению проверяемости подписи в течение срока хранения, которые обеспечивают,



чтобы никакой относящийся к налогообложению документ не был изменен или удален, будь то умышленно или неумышленно.

В Испании целостность электронных счетов-фактур обеспечивается примененными к ним электронными подписями. Законодательство допускает использование других механизмов - таких как EDI - если в них реализованы меры обеспечения целостности.

**Читаемость:** Следует обеспечить читаемость документов человеком или машиной в течение всего срока хранения. В Великобритании инвойсы должны быть читаемы и доступны на протяжении всего срока хранения. В Германии данные не должны подвергаться порче и становиться нечитаемыми, например, вследствие происходящих изменений или повреждений. С этой точки зрения, обеспечение "читаемости" означает защиту данных от повреждений. Кроме того, данные должны быть либо в незашифрованном виде, либо должно быть доступно средство для их дешифрования. Необходимо обеспечить и машинную читаемость данных, т.е. всех соответствующих данных, без ограничений на возможность фильтрации, управления, перекрестной проверки и т.п.

Инвойсы и счета-фактуры должны оставаться читаемыми на протяжении всего срока хранения. Никакие изменения в них не допускаются; любые преобразование или конверсия данных должны документироваться. Для прочих документов, имеющих отношение к вопросам налогообложения, должна быть обеспечена возможность аудита налоговой службой, без каких-либо ограничений. Любое изменение формата, любая конверсия должны документироваться.

Во Франции электронный инвойс определяется как структурированное сообщение, которое может быть прочитано компьютером и автоматически однозначно обработано. Все электронные инвойсы должны сохраняться в их оригинальном формате. Если французская налоговая служба потребует, документ должен быть преобразован в бумажный формат.

В Италии, согласно действующему законодательству, должна быть обеспечена читаемость всех хранимых документов. Документы должны храниться в "немодифицируемом" формате т.е. не содержащим макросов и скрытого кода, которые могли бы изменить представление документа. В случае угрозы того, что по какой-либо причине документы могут стать нечитаемыми, - документы должны быть конвертированы в другой формат, при условии, что заслуживающее доверия лицо подтвердить неизменность их содержания.

Согласно законодательству Испании, должна быть обеспечена "читаемость" электронных инвойсов в их оригинальном формате.

**Тип носителя информации:** Следует обеспечить необходимый срок службы носителей, на которых сохранены документы, учитывая также возможность ухудшения со временем поддержки носителей определенного типа.

В Германии могут использоваться оптические носители и иные электронные носители информации (например, жесткие диски с файловой системой FAT или MS-DOS, CD, DVD и т.д.). Какая-либо конкретная технология не упоминается, однако для хранения должны использоваться носители информации, не позволяющие вносить изменения. При временном хранении на перезаписываемых носителях, ИТ-системы должны быть способны гарантировать целостность информации.

Во Франции все электронные сообщения должны сохраняться в своем оригинальном формате: на цифровых носителях – в течение как минимум первых 6 лет, а после этого еще 3 года на носителе, выбранном компанией. В случае модификации аппаратной и/или программной среды, компания должна выполнить конверсию, сохраняя соответствие файлам оригинального формата.

В Италии единственное четко сформулированное требование заключается в том, что "сохраненные документы должны быть в любой момент читаемы в хранящей организации...". Должна быть возможность представить сохраненные документы, используя средства удаленного доступа". Помимо этого, ответственное за хранение лицо должно периодически проверять (не реже чем раз в пять лет) то, что сохраненные документы действительно читаемы. Во избежание нечитаемости носителей вследствие технического устаревания или физической деградации, их содержание должно своевременно копироваться на другие подходящие носители.

**Формат документов:** Следует обеспечить хранение документов в форматах, позволяющих предотвращать изменения в представлении документов или в результатах их автоматической обработки. В Великобритании в общем случае предпочтительным форматом для налоговой отчетности является XML. Отсутствуют ограничения в отношении счетов-фактур. Законодательство Германии не предписывает какого-либо определенного формата. Что касается документов, относящихся к вопросам налогообложения, они должны быть защищены от утраты целостности с помощью технических или организационных мер. Предпочтение отдается машинно-читаемым типам данных, поскольку они могут быть проверены при помощи программных средств для налогового аудита.

Согласно законодательству Франции, электронный инвойс – это структурированное сообщение, которое может быть прочитано компьютером и автоматически однозначно обработано. Так, например, допустимо использование для электронных инвойсов форматов XML и PDF, но не таких форматов, как Word и Excel.

В Италии подписанные электронным образом документы не должны содержать ни макросов, ни какого-либо скрытого кода. Это требование является более жестким по сравнению с общими требованиями к использованию электронных подписей, в которых требуется, чтобы скрытый код не изменял представления документа.

#### Правила подачи отчетности

Хотя в России уже идет процесс по переводу организаций на сдачу отчетности в электронном виде, до совершенства еще далеко. В европейских странах также используются разнообразные варианты сдачи отчетности в государственные органы, однако четко прослеживается одна и та же закономерность: все государства стремятся сейчас получать большую часть документов от налогоплательщиков в электронном виде.

В Великобритании подаваемая бухгалтерская отчетность обычно защищается с использованием SSL, с аутентификацией клиента по паролю или по аутентификационному сертификату.



**При преобразовании бумажных документов в электронные контент должен оставаться без изменений**

В Германии в отношении электронных инвойсов и прочих документов, относящихся к налогообложению, как правило, доступ предоставляется только налоговым органам; вид доступа определяется как "удаленный". Данные должны сохраняться на носителе, не допускающее внесение изменений.

Во Франции компании обязаны электронным образом декларировать НДС. При подаче этой декларации через интернет, она должна быть подписана цифровой подписью. Соединение осуществляется по защищенному каналу (по протоколу https), и используется аутентификация клиента (по сертификату).

В Италии компании должны ежегодно подавать финансовые отчеты в соответствующую торговую палату исключительно в электронном виде, подписывая их квалифицированной электронной подписью. Прочие документы, относящиеся к вопросам налогообложения, доверяются уполномоченному органу (налоговой службе). Таможенные декларации должны подписываться подписью, соответствующей п. 5(2) директивы 1999/93/ЕС.

В Испании компании могут электронным образом, защищено подавать свои бухгалтерские данные и ежегодные отчеты (балансы) в деловой регистр (BPR). Подача документов проводится ежегодно. При обмене данными используется защищенный канал (SSL). Электронные документы подписываются отправителем с целью защитить их целостность и идентифицировать личность отправителя, используя сертификат, выданный службой сертификации регистраторов SCR.

Государственные агентства подают (в защищенном режиме) подписанные отчеты о расходах и получают подписанные отчеты, авторизирующие такие расходы или указывающие на потенциальные проблемы в поданных документах.

## Правила преобразования бумажных документов в цифровые

Бумажный вал документов захлестывает не только нашу страну - это явление повсеместное. Во всех странах мира над этой проблемой ломают голову не один десяток лет, и уже давно предложено решение, предусматривающее перевод всех неэлектронных документов в электронный вид с последующим уничтожением подлинника. Однако при этом требуется обеспечить, чтобы при преобразовании в электронные форматы относящихся к вопросам налогообложения документов, первоначально созданных на бумаге или записанных на иных аналоговых носителях, их контент сохранился без изменений.

Поскольку в различных странах по-разному оценивают возможность обеспечения неизменности электронных документов, то отличается и регламентация этой процедуры законодательством.

Отметим также, что в нашей стране пока что отсутствуют законы, позволяющие, при переводе бумажных документов в электронный вид, уничтожать бумажные документы. В результате существенно тормозится переход на использование электронных документов и создание электронных архивов, поскольку организации, хотя и выигрывают от внедрения информационных технологий для оперативной работы с документами, вынуждены одновременно расходовать силы и средства на организацию хранения как бумажных подлинников, так и их электронных копий.

В ведущих странах Евросоюза положение следующее. В Великобритании какие-либо специальные требования отсутствуют. В Германии в случае, если оригинальные бумажные документы сканируются, необходимо обеспечить совпадение данных на бумаге и электронных данных.

В отношении образов оригинальных документов законодательство Франции требует, чтобы копия была точной и устойчивой репродукцией оригинального документа. Соответствующая проверка должна проводиться в момент создания копии. Такая копия может быть использована в качестве доказательства, если оригинал более не существует. Статья 1348 французского гражданского кодекса поясняет, что устойчивыми считаются неперезаписываемые (нестираемые) копии оригинала, в процессе изготовления которых на носителе происходят необратимые изменения.

В Италии изначально аналоговые документы (например, на бумаге) могут быть преобразованы в электронный формат (например, путем сканирования), или, для уже созданных документов, путем сохранения их распечатанных образов либо преобразования их в подходящие форматы, обеспечивающие читаемость и неизменность. Соответствие электронного и аналогового форматов обеспечивается с использованием квалифицированной электронной подписи. Если эти документы не являются уникальными т.е. если их содержание может быть восстановлено на основе других документов, которые должны быть сохранены, пусть даже другими субъектами, то квалифицированная электронная подпись может быть поставлена лицом, ответственным за хранение документов. В случае уникальных документов, необходима квалифицированная электронная подпись, поставленная нотариусом или иным государственным служащим.

В настоящее время в Испании отсутствуют законодательно-нормативные требования, применимые в общем случае к отсканированным образам бумажных документов. Что касается инвойсов, то предполагается разработать законодательную базу, позволяющую их оцифровывать.

Какой вариант использования электронных счетов-фактур выберет Россия, мы узнаем в самое ближайшее время. Большинство возможных вариантов уже используются в европейских странах, а это значит, что есть возможность при принятии решения основываться не только на собственной интуиции, но и на реальных достижениях и промахах наших европейских соседей.

Перестраивать свою деятельность потребуется не только государственным органам, но и коммерческим структурам. И если переход на использование электронных счетов-фактур в деловой деятельности у большинства организаций особых проблем, скорее всего, не создаст, то вот с обеспечением их сохранности сложностей будет немало. Это связано, прежде всего, с тем, что законодательно-нормативная база, регламентирующая обеспечение сохранности юридически значимых электронных документов, в нашей стране пока не создана. В результате возникают значительные риски утраты электронных документов (в том числе и счетов-фактур), и появления больших проблем во взаимоотношениях с контролирующими органами. Судебная практика по спорам в отношении возмещения НДС наглядно показывает, что малейший "изъян" счета-фактуры достаточно часто трактуется не в пользу налогоплательщика (подобных случаев очень много - и это при использовании привычных бумажных документов). С электронными документами проблем будет только больше.

Использование электронных счетов-фактур - это лишь один из необходимых элементов реорганизации существующей системы налогового администрирования. Однако, как показывает практика, его введение невозможно осуществить "революционным наскоком", требуется планомерное, постепенное движение вперед. Электронные счета-фактуры рассматриваются как важный "строительный блок" как программ "электронного правительства" европейских стран, так и отечественной программы "Электронная Россия", - и очень хочется, чтобы российский вариант был создан продуманно, без внутренних дефектов.

---

<sup>1</sup> Council Directive 2001/115/EC of 20 December 2001 amending Directive 77/388/EEC with a view to simplifying, modernising and harmonising the conditions laid down for invoicing in respect of value added tax, OJ L 15, 17.1.2002, p. 24–28

<sup>2</sup> Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax", Official Journal of the European Communities, L 347/1, 11.12.2006, <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:EN:PDF>

<sup>3</sup> "Commission Decision 2007/717/EC of 31 October 2007 setting up an Expert Group on electronic invoicing (e-Invoicing)", Official Journal of the European Communities, L 289/38, 7.11.2007, <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2007:289:0038:0044:EN:PDF>