

# Неквалифицированная электронная подпись

12 марта 2012

**Организация вправе заверять первичку любой электронной подписью, в том числе неквалифицированной. Главное, чтобы были соблюдены условия признания документов с ЭП равнозначными документам на бумажном носителе с «живой» подписью.**

**Светлана Последовская,**  
эксперт по финансовому  
законодательству



Экспертиза статьи:  
**Алексей Пауков,**  
директор компании  
«Электронный экспресс»

Законодательно установлены два вида электронной подписи: простая и усиленная. Последняя, в свою очередь, может быть квалифицированной либо неквалифицированной.

Простая ЭП подтверждает факт формирования подписи конкретным лицом. Усиленная неквалифицированная ЭП позволяет не только определить отправителя, подписавшего электронный документ, но и подтвердить, что с момента подписания документ никто не изменял. Усиленная квалифицированная ЭП обладает дополнительными признаком: она должна быть подтверждена сертификатом, выданным аккредитованным удостоверяющим центром<sup>1</sup>. Последняя ЭП применяется, в частности, для подписания отчетности и налоговых деклараций. На данный момент еще нет аккредитованных удостоверяющих центров. До 1 июля 2012 года все сертификаты, выданные в соответствии со старым

законом об электронной цифровой подписи<sup>2</sup>, признаются квалифицированными сертификатами, и подпись, сформированная до этой даты, будет признана квалифицированной<sup>3</sup>. Поэтому сейчас подписи налоговых деклараций и отчетности являются квалифицированными.

## Какая подпись должна быть на первичке?

Все хозяйственные операции должны быть оформлены первичными документами, на основании которых ведут бухгалтерский и налоговый учет. Первичные и сводные учетные документы могут быть составлены на бумаге и электронно. Статьей 6 Закона № 63 ФЗ определены условия признания электронных документов, удостоверенных электронной подписью, равнозначными документам на бумажном носителе, подписанным собственноручно. Одним из обязательных реквизитов в документе является подпись. Между тем в Законе о бухгалтерском учете<sup>4</sup> не уточнено, какой должна быть эта подпись. Сотрудники финансового ведомства признали, что документ, подписанный квалифицированной ЭП, может подтверждать расходы в целях исчисления налога на прибыль<sup>5</sup>, за исключением случаев, когда федеральными законами или иными нормативными правовыми актами установлено требование составлять такие документы на бумаге<sup>6</sup>. В данный момент законодательно данные исключения не определены. Чиновники ФНС России уверены, что подписывать первичку можно не только квалифицированной подписью, но и простой и неквалифицированной ЭП. Для этого нужно, чтобы такое право было закреплено законодательно либо в соглашении между участниками электронного взаимодействия, где будет указан один из способов подписи документов<sup>7</sup>. Тогда электронная первичка может быть принята к налоговому учету и будет подтверждать понесенные расходы. Главное, чтобы при этом электронный документ был равнозначен бумажному аналогу и выполнялись условия статьи 252 Налогового кодекса. Данный вывод налоговая служба основывает на том, что положениями Закона о бухгалтерском учете не введена обязанность составлять первичные документы только на бумажных носителях. Организация вправе ставить на них электронную подпись. При этом

виды электронных подписей, использование которых допускается, данным законом не определены. Учтите, что электронные документы, подписанные неквалифицированной ЭП, не будут иметь юридической силы, если в соглашении между участниками электронного взаимодействия не будет определен порядок проверки ЭП<sup>8</sup>.

### Электронные документы для проверки

При электронном документообороте организация обязана изготавливать за свой счет копии таких документов на бумажных носителях для других участников хозяйственных операций, а также по требованию налоговой инспекции, суда и прокуратуры<sup>9</sup>. Если инспекция истребует документы к проверке, то их можно направить в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи<sup>10</sup>. Порядок направления электронного документа предусмотрен законодательно<sup>11</sup>. Если электронный документ составлен не по установленным форматам, его следует представить на бумаге в виде заверенной копии с отметкой о подписании документа ЭП. Организация не вправе представлять инспекторам отсканированные документы, в том числе на электронном носителе (на диске, флешке и т. д.). Даже если приложит опись представленных документов, подписанную генеральным директором<sup>12</sup>. Также следует учитывать, что отметка о подписании документа ЭП должна быть на каждой заверенной копии документа. Поэтому нельзя заверять одной отметкой всю подшивку документов. Этот вывод вытекает из разъяснений чиновников и судей<sup>13</sup>.



### Представляем электронный документ на проверку

Если истребуемые документы составлены в электронном виде по установленным форматам, компания вправе направить их в налоговую инспекцию в электронном виде. Однако на сегодняшний день форматы еще не установлены (п. 2 ст. 93 НК РФ). Если первичный документ составлен электронно, то организация обязана изготавливать за свой счет копии таких документов на бумаге для других участников хозяйственных операций, а также по требованию инспекции, суда и прокуратуры (п. 7 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ). Копия электронного документа должна соответствовать документу на бумажном носителе с указанием реально подписавших его лиц. Также на ней должны быть подпись фирмы о том, что копия верна, и отметка: «Подписан квалифицированной электронной подписью (электронной цифровой подписью)», заверенная компанией, с расшифровкой подписи.



### Какая подпись защитит интересы компании?

Практика применения Федерального закона от 6 апреля 2011 года № 63-ФЗ еще не сложилась. Предполагается, что простая электронная подпись будет лишь указывать на формирование сообщения определенным лицом, но не сможет гарантировать неизменность электронного документа после подписания. Это наименее защищенный вид ЭП. Ее можно использовать, когда степень доверия между сторонами настолько велика, что проблема достоверности электронного документа не имеет существенного значения. Квалифицированная и неквалифицированная подпись — это виды усиленной ЭП. При их создании используют специальные криптографические алгоритмы, что, безусловно, обеспечивает большую защищенность. Они позволяют установить лицо, подписавшее

документ, а также обнаружить факт внесения в документ изменений после подписания. Для формирования и проверки квалифицированной ЭП (в отличие от неквалифицированной) используют средства криптозащиты, сертифицированные ФСБ России, а сертификат ЭП необходимо получать в специально аккредитованном удостоверяющем центре. Деятельность в области криптографии также лицензируется Федеральной службой безопасности. Таким образом, когда важно обеспечить достоверность предоставленной информации, целесообразно использовать именно усиленную квалифицированную ЭП.



### Выводы налоговиков спорные

Налоговики считают, что первичные документы могут быть подписаны любым видом электронной подписи: простой или усиленной (квалифицированной или неквалифицированной) (письмо ФНС России от 24.11.2011 № ЕД-4-3/19693@). Такой вывод, по нашему мнению, носит спорный характер. По ссылкам на законодательство, на основании которых чиновники дают свое разъяснение, можно сделать противоположное заключение. Электронный документ, подписанный простой или неквалифицированной подписью, равнозначен бумажному документу только в случаях, установленных федеральным законом или принятыми в соответствии с ним нормативными актами (п. 2 ст. 6 Федерального закона от 06.04.2011 № 63-ФЗ). При этом такие случаи не установлены для первичных документов. Кроме того, из Закона об электронной подписи следует, что если законодательство не требует составление бумажного документа, то электронный документ только с квалифицированной подписью равнозначен бумажному (п. 1 ст. 6 Закона № 63-ФЗ). Также следует учитывать, что для представления налоговой инспекции документов в электронном виде необходима квалифицированная подпись (с применением сертифицированных ключей) (п. 6 Порядка, утв. приказом ФНС России от 17.02.2011 № ММВ-7-2/168@). В любом случае указанные выводы ФНС России касаются исключительно электронной подписи первички, принимаемой для целей бухгалтерского учета и налогообложения прибыли. Для счета-фактуры разъяснения налогового ведомства неприменимы. При обмене счетами-фактурами обязательно использование сертифицированных средств криптографической защиты информации, позволяющих идентифицировать владельца сертификата ключа подписи (п. 1.6 Порядка, утв. приказом Минфина России от 25.04.2011 № 50н).



### Как представлять электронный документ инспекторам?

Так как форматы первичных документов для передачи в электронной форме пока не установлены, такие документы не могут быть составлены по установленным форматам. А практика представления документов на бумаге в виде заверенной копии с отметкой о подписании документа электронной подписью широкого распространения не получила. Да и вряд ли получит. Ведь если бухгалтер обязан передать бумажный, а не электронный документ, то ему не составит труда направить почтой или курьером в инспекцию именно традиционную бумажную копию. В современных условиях бухгалтер так чувствует себя увереннее.

Когда ФНС России официально утвердит форматы первичных документов для передачи в

электронной форме, ситуация изменится. Бухгалтер получит возможность мгновенно передавать инспекторам документы по телекоммуникационным каналам связи прямо с рабочего места. В этом ему будут помогать специализированные операторы передачи данных, оказывающие новые электронные услуги. Если речь пойдет о том, чтобы не тратить время и деньги на почтовую или курьерскую доставку первичных документов, то интерес к новой форме обмена документами возрастет. В ряде писем представители Минфина России уже сообщили о возможности использования в целях налогового учета первичных электронных документов, «составленных по установленным форматам». Но именно эти форматы пока нормативно не определены. Это тот самый случай, когда технический вопрос имеет правовые последствия.

**Сноски:**

<sup>1</sup> Федеральный закон от 06.04.2011 № 63-ФЗ (далее — Закон № 63-ФЗ)

<sup>2</sup> Федеральный закон от 10.01.2002 № 1-ФЗ

<sup>3</sup> ст. 19, 20 Закона № 63-ФЗ

<sup>4</sup> Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (далее — Закон № 129-ФЗ)

<sup>5</sup> письма Минфина России от 07.07.2011 № 03-03-06/1/409, от 14.06.2011 № 03-02-07/1-190

<sup>6</sup> п. 1 ст. 6 Закона № 63-ФЗ

<sup>7</sup> письмо ФНС России от 24.11.2011 № ЕД-4-3/19693@

<sup>8</sup> п. 2 ст. 6 Закона № 63-ФЗ

<sup>9</sup> п. 7 ст. 9 Закона № 129-ФЗ

<sup>10</sup> п. 2 ст. 93 НК РФ

<sup>11</sup> приказ ФНС России от 17.02.2011 № ММВ-7-2/168@

<sup>12</sup> письмо Минфина России от 26.10.2011 № 03-02-07/1-375

<sup>13</sup> письмо Минфина России от 24.10.2011 № 03-02-07/1-374; пост. ФАС МО от 05.11.2009 № КА-А41/11390-09

