

23.12.2022

Закриття 2022 року – що потрібно пам'ятати



Бухоблік

1. Інвентаризація перед складанням річної фінансової звітності. Списання безнадійної заборгованості, ліквідація ОЗ, списання запасів, уцінка запасів, інвентаризація резервів, у т. ч. резерву відпусток тощо.
2. Строк корисного використання ОЗ, ліквідаційна вартість, метод амортизації – перевіряємо на предмет необхідності змінити (нові правила НП(С)БО 7).
3. Виправлення помилок бухобліку. Правила складання бухдовідки.
4. Фінрезультат. Як пояснити директору, чому сума на банківських рахунках не співпадає з сумою рахунка 44.
5. Події після дати балансу: операції, які можуть вимагати коригування фінзвітності.
6. Відсутні первинні документи: варіанти дій.

Річна інвентаризація

Інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства

ст. 10 [Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в](#)

Україні»

від [16.07.1999 № 996-XIV](#)

п. 5 р. I

[Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Мінфіну від 02.09.2014 № 879](#)

Проведення інвентаризації є обов'язковим, зокрема, перед складанням річної фінансової звітності **у строки до дати балансу**

п. 7 та п. 10 р. I [Положення № 879](#)

п. 12

[Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою КМУ від 28.0](#)



Річна інвентаризація

Строки проведення річної інвентаризації

Види активів та зобов'язань	Період проведення
<ul style="list-style-type: none">• необоротні активи (крім незавершених капінвестицій, об'єктів основних засобів, які на момент інвентаризації перебуватимуть поза підприємством);• запаси (крім незавершеного виробництва та напівфабрикатів, інших матеріальних цінностей, які на момент інвентаризації перебуватимуть поза підприємством);• поточні біологічні активи;• дебіторська та кредиторська заборгованості;• витрати і доходи майбутніх періодів;• зобов'язання (крім невикористаних забезпечень, розрахунків з бюджетом та з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування)	Три місяці до дати балансу перед складанням річної фінзвітності з 1 жовтня по 31 грудня абз. 2 п. 10 р. I Положення № 879
<ul style="list-style-type: none">• незавершені капітальні інвестиції,• незавершене виробництво, напівфабрикати,• фінансові інвестиції, грошові кошти, кошти цільового фінансування,• зобов'язання у частині невикористаних забезпечень,• розрахунки з бюджетом та з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	Два місяці до дати балансу перед складанням річної фінзвітності з 1 листопада по 31 грудня абз. 3 п. 10 р. I Положення № 879



Річна інвентаризація

Інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства.

Під час інвентаризації активів і зобов'язань перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан, відповідність критеріям визнання і оцінка.

При цьому забезпечуються:

- виявлення **фактичної наявності** активів та перевірка повноти відображення зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів;
- установа **лишку або нестачі** активів шляхом зіставлення фактичної їх наявності з даними бухгалтерського обліку;
- виявлення активів, які **частково втратили свою первісну якість** та споживчу властивість, застарілих, а також матеріальних та нематеріальних активів, **що не використовуються**, невикористаних сум забезпечення;
- виявлення активів і зобов'язань, **які не відповідають критеріям визнання**.

п. 5 р. I

[Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Мініфіну від 02.09.2014 № 879](#)



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Безнадійна дебіторська заборгованість

Безнадійна дебіторська заборгованість — це поточна дебіторська заборгованість, щодо якої **існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності**

п. 4 НП(С)БО 10

У бухобліку дебіторська заборгованість визнається **безнадійною**:

- **по спливу терміну позовної давності;**
або
- у разі **впевненості в її неповерненні** (впевненість можлива за наявності інформації про ліквідацію боржника чи визнання його банкрутом, прощення боргу). Наприклад, є:
 - виписка з Єдиного державного реєстру чи довідка податкового органу про ліквідацію боржника;
 - повідомлення ліквідаційної комісії (конкурсного управляючого) або рішення суду про відмову в задоволенні вимог зі стягнення відповідної заборгованості через недостатність майна ліквідованого підприємства — боржника;
 - акт судового виконавця про неможливість стягнення заборгованості із боржника.

Тобто якщо виконується хоча б одна із таких умов, заборгованість вважається безнадійною (ухвала ВАСУ від 22.02.2012 р. № К/9991/68409/11).

За Законом № 540 якщо строк давності мав би спливати у період карантину, то він подовжується. Тобто під час карантину – не спливе.

п. 12 Прикінцевих і перехідних положень ЦКУ

Подовжено строк давності і в період воєнного стану

п. 19 Прикінцевих і перехідних положень ЦКУ



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Безнадійна дебіторська заборгованість

Ліквідація ФОП – не підстава списувати його борги. Бо за ними він відповідає уже як звичайна фізособа.

Ліквідація юрособи у разі відсутності правонаступників – підстава для списання заборгованості.

Прощення боргу (оформлення договору прощення боргу та/чи акту прощення) – підстава для списання.

Списувати заборгованості контрагентів з тимчасово окупованих територій, рф та рб наразі немає підстав. До законодавчого врегулювання ситуації розрахунки (експорт/імпорт) з контрагентами з рф, рб – під заборону.



Списання дебіторської заборгованості

Грошова

(відвантажені товари/послуги і не отримана оплата)

Списання за рахунок резерву:

Дт 38 Кт 36, 37

Дт 944 Кт 36, 37 (в сумі не покритій резервом, або якщо нерезв не створюєте)

Дт 071

Резерв сумнівних боргів створюють лише на поточну дебіторську заборгованість яка є фінактивом.

Тобто тільки на грошову.

Товарна

(перерахована оплата і не отримані товари/послуги)

Дт 944 Кт 371

Дт 071

Резерв сумнівних боргів на товарну дебіторську заборгованість не створюють



Списання дебіторської заборгованості

Нагадаємо: резерв сумнівних боргів створюють лише на поточну дебіторську заборгованість, яка є фінактивом. Тобто тільки на грошову.

Не створюють резерв:

- 1) мікро, неприбуткові установи, одиниці 3 група – якщо відмовились від створення резерву в Наказі про облікову політику;
- 2) придбана дебіторка;
- 3) призначена для продажу дебіторка;
- 4) заборгованість бюджету



Списується на інші операційні витрати

Дт 944 Кт 36, 37, 34

Облік позабалансом

Дт 071



Безнадійна кредиторська заборгованість

Коли кредиторська заборгованість стає безнадійною і списується у дохід

Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума **включається до складу доходу** звітного періоду

п. 5 НП(С)БО 11

Підприємство відображає зобов'язання, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та **існує ймовірність зменшення економічних вигід** у майбутньому внаслідок його погашення

п. 5 НП(С)БО 11



Списання кредиторської заборгованості

! ВАЖЛИВО: саме у періоді, коли з'являється впевненість в непогашені боргу підприємство-боржник визнає дохід у бухобліку.

Грошова

(за отриманими товарами/послугами і не оплаченими)

Визнання доходу, коли є **впевненість** у непогашенні

Дт 631, 632, 685, 61 Кт 717 (719), 746

Дт 641/ПДВ Кт 644 (методом «сторно» на суму ПДВ)*

* Коригування ПК від покупця в цьому випадку вимагають податківці, які традиційно вважають отримані, але не оплачені після закінчення строку позовної давності товари безоплатно отриманими

Товарна

(за отриманим авансом і не відвантаженими товарами/послугами)

Визнання доходу, коли є **впевненість** у непогашенні

Дт 681, 631, 632, 685 Кт 717 (719), 746

Дт 643 Кт 641/ПДВ (методом «сторно» на суму ПДВ)*

* Якщо відважитесь коригувати ПЗ з ПДВ



Безнадійна кредиторська заборгованість

Коли кредиторка стає безнадійною

Підстави для списання кредиторки

Прощення боргу кредитором

На дату прощення боргу визнається дохід у бухобліку

Ліквідація кредитора

На дату ліквідації (дату запису про ліквідацію у ЄДР)

Сплив строку позовної давності
+
прийняте рішення про списання (не погашення)

На дату прийняття рішення про списання після спливу строку позовної давності

Якщо строк давності мав би спливати у період карантину чи воєнного стану, то він продовжується. Тобто під час карантину, воєнного стану – не спливе
п. 12, п. 19 Прикінцевих і перехідних положень ЦКУ



Безнадійна кредиторська заборгованість

Коли кредиторська заборгованість стає безнадійною і списується у дохід

1. Факт прострочення – ще не підстава списувати заборгованість. Адже навіть якщо підприємство добровільно не бажає розрахуватися, протягом строку давності контрагент може витрабувати погашення боргу. Строк давності розраховується по різному залежно від умов договору, виду заборгованості. Зараз діють спецправила – у період карантину та військового часу строк позовної давності призупинився (тобто сплинути не може – принаймні за заборгованістю перед відчизняними контрагентами).



Безнадійна кредиторська заборгованість

Коли кредиторська заборгованість стає безнадійною і списується у дохід

2. Сплив строк позовної давності. Але:

- 1) **поки триває карантин і воєнний стан - строк давності спливати не може**, його подовжено (п. 12 та п. 19 Прикінцевих і перехідних положень ЦКУ);
- 2) за ЗЕД договорами дивимося на строк позовної давності законодавства країни, яке використовується за таким договором;
- 3) якщо строк давності сплив, але є рішення погасити борг навіть після цього – дохід не визнається, бо заборгованість гаситиметься. Рішення типово фіксують у інвентаризаційних документах. А саме немає в окремому акті інвентаризації кредиторки перед контрагентом, як такої, що планується до списання (див. пп. 7.5 р. III Положення № 879 - окремо складається акт інвентаризації кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув і яка планується до списання), і в протоколі інвентаризації зазначено рішення розрахуватися за боргом і орієнтовні строки. І погасити хоча б частину.

Судова практика - ситуація: заборгованість строком виконання – 2011-2013 р.р. – так і не була погашена у проміжок часу 01.01.2015 р. – 30.06.2018 р. р. До перевірки не надано жодних документів, які б свідчили про перебіг позовної давності або рух активів, коштів тощо

Доводи Товариства стосовно того, що кредиторська заборгованість може бути погашена після спливу встановленого терміну без здійснення дій щодо погашення такої заборгованості є неприйнятними.

Постанова Верховного суду від 24.03.2020 р. у справі №400/355/19

<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/88407403>



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Безнадійна кредиторська заборгованість

Коли кредиторська заборгованість стає безнадійною і списується у дохід

Чому не достатньо лише спливу строку позовної давності для списання кредиторки

У бухобліку дохід від списання відображають за правилами НП(С)БО 11. А за ним факт спливу строку позовної давності не згадано як достатню підставу для списання. Поки існує ймовірність зменшення економічних вигід у майбутньому внаслідок погашення боргу – заборгованість визнають (тобто не списують).

За заявою боржника до суду про закінчення строку позовної давності виникає підстава для відмови в позові кредитору (ч.ч. 3 і 4 ст. 267 ЦКУ).

але

Якщо суд визнає поважними причини пропущення позовної давності, порушене право підлягає захисту (ч. 5 ст. 267 ЦКУ).

Аби не псувати ділові стосунки з контрагентом, може бути прийнято рішення погасити борг і після спливу строку позовної давності



Безнадійна кредиторська заборгованість

Коли кредиторська заборгованість стає безнадійною і списується у дохід

3. Кредитор ліквідувався – на дату ліквідації кредитора визнається у доході заборгованість, не погашена перед ним, бо гаситися уже немає перед ким.

Винятки: 1) якщо є правонаступники;

2) якщо ліквідувався ФОП – борг повертається як фізособі, бо обов'язки залишаються.

4. Борг прощено – на дату укладення договору прощення боргу чи акту прощення (тобто за документального оформлення належним чином факту прощення боргу вашому підприємству). Якщо пробачається податковий борг – то на основі або поданої заяви, або прямих норм закону, який пробачає борг (в обумовленій сумі і за викнання передбачених умов, якщо такі є)

5. Якщо за рішенням суду борг не визнано (чи визнано таким, що підлягає списанню) – на дату набрання законної сили рішенням відповідного суду.



Довгострокова заборгованість і дисконтування

Яка заборгованість дисконтується?

Короткострокова дебіторка та кредиторка (строком погашення протягом 12 місяців з дати балансу) відображається за номіналом (сумою погашення), тобто не дисконтується.

ДОВГОСТРОКОВА (буде погашена після 12 місяців з дати балансу) відображається за **теперішньою (тобто дисконтованою) вартістю**.

Довгострокова дебіторська заборгованість відображається в балансі за її теперішньою вартістю.

п. 12 НП(С)БО 10

Довгострокові зобов'язання відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю.

п. 9 НП(С)БО 11

Дисконтують довгострокові зобов'язання (як відсоткові, так і безвідсоткові).



Довгострокова заборгованість і дисконтування

Класифікація за строками погашення довгострокова та поточна (короткострокова)

Вид	Дебіторська заборгованість	Кредиторська заборгованість
Короткострокова	Поточна дебіторська заборгованість - сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу (п. 4 НП(С)БО 10)	Поточні зобов'язання - зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу (п. 4 НП(С)БО 11)
Довгострокова	Довгострокова дебіторська заборгованість - сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу (п. 4 НП(С)БО 10)	Довгострокові зобов'язання - всі зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями (п. 4 НП(С)БО 11)



Довгострокова заборгованість і дисконтування

Класифікація за строками погашення

12 місяців рахуємо від найближчої дати балансу, а не від дати виникнення заборгованості.

Наприклад, надано поворотну фіндопомогу 20.10.2022 р. строком повернення за договором не пізніше 31.12.2023 р.

Дата балансу – 31.12.2022 р. Відповідно від цієї дати до очікуваної дати погашення (31.12.2023 р.) залишається рівно 12 місяців. Заборгованість короткострокова.



Довгострокова заборгованість і дисконтування

Короткострокова заборгованість прострочена – не дисконтуємо

Прострочення заборгованості не робить її автоматично довгостроковою

Важливо! Прострочений борг і довгострокова заборгованість – різні поняття. Якщо заборгованість була спочатку короткостроковою (за договором строк оплати був не більше 12 місяців з дати балансу), то будь-яке прострочення не робить таку заборгованість довгостроковою в розумінні бухобліку.

Прострочення боржником передбаченого договором строку виконання зобов'язання, яке первісно визнане поточним, саме по собі не перетворює заборгованість у довгострокову (причому незалежно від строку прострочення)

Товариство з обмеженою відповідальністю «...» мотивувало свою позицію тим, що будь-яке прострочення сплати грошового зобов'язання першопочатково визначене в рамках одного року не переводить таке зобов'язання у категорію

Рішення Окружного адмінсуду м. Києва від 21.10.2019 р. у справі № 826/17992/17
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/85054287> (на користь платника податків)



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Довгострокова заборгованість і дисконтування

Судова практика

Рішення Окружного адмінсуду м. Києва від 18.01.2021 у справі № 826/16321/18

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/94663717> та в апеляційній інстанції – постанова Шостого апеляційного суду від 18.05.2021 <https://reyestr.court.gov.ua/Review/97004454>

Рішення Дніпропетровського окружного адмінсуду від 12.10.2021 у справі № 160/12804/21 <https://reyestr.court.gov.ua/Review/101484567>

Показово, що для «перестраховування» й аргументації такого підходу ще й у наказі про облікову політику прописують, що прострочена заборгованість не дисконтується.

В одному із судових рішень (рішення Окружного адмінсуду м. Києва від 20.10.2021 у справі №640/9077/19 <https://reyestr.court.gov.ua/Review/101890976>) можна взяти формулювання й для своєї облікової політики (див. корисний файл «Судові рішення щодо дисконтування»)



Списання ОЗ

Основні засоби, які **не придатні до експлуатації і не підлягають відновленню** (із зазначенням часу введення в експлуатацію та причин, що довели до стану непридатності цих об'єктів)

пп. 1.8 р. III Положення № 879



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Інвентаризація ОЗ

Лишки

При інвентаризації «знайшли» ОЗ, які не були оприбутковані в обліку і не підтверджені первинними документами (не йдеться про не оприбуковані через помилку)

Дт 10, 11 Кт 69 – оприбуткування лишків за справедливою (тобто ринковою) вартістю

п. 4 р. IV Положення № 879

При нарахуванні амортизації на них:

Дт 23, 91, 92, 93, 94 Кт 13

Одночасно визнання доходу:

Дт 69 Кт 746

Нестачі

Дт 072 – виявлено нестачу (на облікову вартість)

Дт 13 Кт 10, 11 – списано суму зносу (накопиченої амортизації)

Дт 976 Кт 10 – списано залишкову вартість

Дт 976 Кт 641 – нараховано ПЗ з ПДВ (якщо немає документів, які б підтверджували крадіжку, розібрання, неможливість використання).

Якщо виявлено винну особу:

Кт 072

Дт 375 Кт 746 – на суму прямого збитку

Дт 375 Кт 642 – на суму перевищення оціночного збитку над прямим збитком (ця сума перераховується до бюджету за постановою КМУ від 22.01.1996 р. № 116)



Інвентаризація ОЗ

Чи можна списати ОЗ, розташовані на тимчасово окупованій території

У річній фінансовій звітності інформація **про активи, до яких неможливо забезпечити безпечний та безперешкодний доступ, та зобов'язання і власний капітал, які не можуть бути документально підтверджені у зв'язку з відсутністю доступу до відповідних первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, відображається за даними бухгалтерського обліку.**

[п. 12 Порядку № 419](#)



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Інвентаризація ОЗ

Чи можна списати ОЗ, розташовані на тимчасово окупованій території

Ні, без проведення інвентаризації списати такі об'єкти не можна.

Об'єкти, які перебувають на тимчасово окупованій території України, **мають обліковуватись у складі активів підприємства.**

п. 12 Порядку № 419

Одночасно підприємство має оцінити негативний вплив змін у економічному і правовому середовищі та визнати **суми втрат від зменшення корисності щодо зазначених об'єктів.**

[лист Мінфіну від 19.06.2014 № 31-11410-08-10/15462](#)

лист Мінфіну від 29.06.2016 № 31-11410-07-10/18732



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Інвентаризація ОЗ

Чи можна списати ОЗ, розташовані на тимчасово окупованій території

Право відобразити списання необоротних активів, розташованих у зоні проведення ООС, у податковій звітності на підставі положень п. п. 138.1 та 138.2 ПКУ **з'являється лише після проведення належним чином інвентаризації** та документального підтвердження факту ліквідації таких основних засобів та товарно-матеріальних цінностей у бухгалтерському обліку. Списання необоротних активів здійснюється згідно з правилами бухгалтерського обліку.

При цьому, з огляду на норми п. 8 р. І Положення № 879, **інвентаризацію основних засобів, що перебувають на тимчасово окупованій території України та/або на території проведення АТО / ООС, необхідно здійснити після отримання власником фактичного доступу (безпечного та безперешкодного) до таких основних засобів**

ІПК ДПС від 12.10.2021 р. № 3827/ІПК/99-00-21-03-02-06



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Інвентаризація ОЗ

Чи можна списати ОЗ, розташовані на тимчасово окупованій території

Необоротні активи та запаси, які відображалися в бухгалтерському обліку до введення воєнного стану та які на дату складання фінансової звітності фактично перебувають на тимчасово окупованій території або в районах проведення воєнних (бойових) дій, продовжують обліковуватись у складі активів підприємства.

Одночасно підприємство **має оцінити негативний вплив змін в економічному і правовому середовищі та визнати суми втрат від зменшення корисності** необоротних активів **до моменту настання умов доступу до таких активів**, проведення інвентаризації та прийняття відповідно рішення щодо їх списання або відновлення корисності.

При цьому підприємства, які перебувають в районах проведення воєнних (бойових) дій та застосовують для ведення бухгалтерського обліку національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, виявлені в результаті інвентаризації нестачі, втрати або знищення необоротних активів та запасів на підставі належним чином оформлених документів відображають у складі витрат підприємства.

[Лист Мінфіну від 10.10.2022 р. № 41010-06-62/23254](#)



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Інвентаризація ОЗ

Бухгалтерський облік зменшення корисності ОЗ (який раніше не переоцінювався)

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн
		Дт	Кт	
	відновлення корисності об'єкта, в межах зменшення корисності, раніше віднесеної на витрати, входять до складу інших доходів звітного періоду з одночасним зменшенням суми зносу такого об'єкта			



Інвентаризація запасів

Лишки

Дт 20, 22, 28 Кт 719 – оприбуткування лишків за справедливою (тобто ринковою) вартістю

п. 4 р. IV Положення № 879

Якщо ж виявлено, що запаси були помилково не оприбутковані і є помилка у відображенні зобов'язань перед постачальником, то кореспонденція буде:

Дт 20, 22, 28 Кт 631, 685

Якщо собівартість запасів помилково була списана у витрати періоду, то можна провести сторнування (методом «сторно»):

Дт 23, 90, 92, 93, 94 Кт 20, 22, 28

Нестачі

Дт 072 – виявлено нестачу (на облікову вартість).

Дт 947 Кт 20, 26, 28 – списано балансову вартість.

Дт 949 Кт 641 – нараховано ПЗ з ПДВ (виходячи з понаднормативних нестач).

Якщо виявлено винну особу:

Кт 072

Дт 375 Кт 716 – на суму прямого збитку

Дт 375 Кт 642 – на суму перевищення оціночного збитку над прямим збитком (ця сума перераховується до бюджету за постановою КМУ від 22.01.1996 р. № 116)



Уцінка запасів

Запаси на дату балансу оцінюються за найменшою з двох оцінок:

первісна вартість



чиста вартість реалізації

Чиста вартість реалізації — це очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію

п. 4 П(С)БО 9

Запаси відображають за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу;

- їх ціна знизилась;

або

- вони зіпсовані, застаріли;

- вони іншим чином **втратили первісно очікувану економічну вигоду**

п. 25 НП(С)БО 9



Уцінка запасів

Уцінка запасів є не правом, а обов'язком. Тобто якщо чиста вартість реалізації менша за собівартість (первісну вартість), то уцінку провести потрібно.

Важливо: уцінку проводять на дату балансу! Та не заборонено, якщо є підстави вважати, що запаси знецінилися (наприклад, через часткове псування чи падіння цін) провести уцінку на іншу дату.

Чиста вартість реалізації визначається за кожною одиницею запасів шляхом вирахування з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва та збут

п. 26 НП(С)БО 9

Серед таких очікуваних витрат можуть бути витрати на завершення виробничого циклу, пакування, зберігання, доставку покупцеві тощо.

Приклади розрахунку чистої вартості реалізації за видами запасів наведено в додатку 2 до Методрекомендацій № 2



Уцінка запасів

Бухоблік уцінки та переоцінки після її проведеної

№ з/п	Зміст господарської операції	Документ	Бухгалтерський облік	
			Дт	Кт



Інвентаризація резерву відпусток

п. 8.2 Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань, затверджене наказом Мінфіну від 02.09.2014 р. № 879

Залишок забезпечення на виплату відпусток, у тому числі відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування з цих сум, станом на кінець звітного року визначається за розрахунком, який базується на кількості днів невикористаної працівниками підприємства щорічної відпустки та **середньоденній оплаті праці працівників**

п. 2 листа Мінфіну від 15.02.2013 р. № 31-08410-07/23-357/246

Тож такий залишок невикористаних відпусток переноситься у наступний рік (як кредитове сальдо по субрахунку **471** на початок року).



Інвентаризація резерву відпусток

Розрахунок залишку резерву відпусток за кожним працівником на кінець звітного періоду.

$$\text{Резерв} = \text{ЗП}_{\text{серден}} \times \text{Відпус}_{\text{невик}} \times \text{K}_{\text{ЄСВ}},$$

де:

$\text{ЗП}_{\text{серден}}$ — середньоденна зарплата $\text{ЗП}_{\text{серден}} = \text{ЗП} : (\text{K} - \text{C} - \text{B})$

ЗП — фактично нарахована заробітна плата за попередні 12 календарних місяців або за фактично відпрацьований період (з 1-го по 1-ше число), якщо працівник відпрацював менше року;

К — кількість календарних днів у звітному періоді;

С — кількість святкових і неробочих днів (ст. 73 КЗпП);

В — кількість днів, протягом яких працівник відповідно до чинного законодавства або з інших поважних причин не працював і за ним не зберігався заробіток;

$\text{Відпус}_{\text{невик}}$ — кількість невикористаних днів відпустки;

$\text{K}_{\text{ЄСВ}}$ — коефіцієнт, що збільшує резерв відпусток на суму нарахованого ЄСВ (на зарплату працівників - осіб з інвалідністю — 8,41%, на зарплату решти працівників — 22,0%).

Середньоденну зарплату визначають згідно з Порядком обчислення середньої заробітної плати, затвердженим постановою КМУ від 08.02.1995 р.№ 100: фактично нараховану зарплату за 12 місяців, що передують місяцю коригування резерву, ділять на кількість календарних днів у такому періоді (за винятком святкових і неробочих днів).



Інвентаризація резерву відпусток

Особливості воєнного стану та середньої з/п:

- 1) **зміни щодо премій при розрахунку середньої з/п** (із 04.09.2021, після внесення змін, передбачених постановою КМУ від 01.09.2021 № 917, премії, нараховані в поточному місяці за попередні періоди (місяць, квартал, рік), включаються до розрахунку відпусткових «перспективним» способом: починаючи з місяця нарахування і далі протягом тієї кількості місяців, за які їх нараховано
- 2) **кількість святкових днів - у 2022 році було всього 3 святкових і неробочих дні** (1 січня, 7 січня та 8 березня).



Інвентаризація резерву відпусток

Особливості воєнного стану та середньої з/п:

- 3) виключаються із розрахункового періоду дні, якщо вони не були відпрацьовані з поважної причини і протягом таких днів за працівником не зберігався попередній заробіток (або зберігався частково):
- дні простою не з вини працівника, коли за працівником частково зберігався заробіток, тобто у розмірі 2/3 установленної працівникові тарифної ставки (окладу). Але, якщо за дні простою підприємство виплачує середній заробіток, тоді дні такого простою не треба виключати із загальної кількості днів у розрахунковому періоді;
 - дні відпустки без збереження зарплати (за будь-якими підставами);
 - режиму неповного робочого тижня, установленого за ініціативою роботодавця. Із розрахунку виключаємо робочі дні, які не були відпрацьовані працівником із цієї причини. Але якщо неповний робочий тиждень установлено працівникові на підставі його заяви (ініціатор — працівник), тоді не відпрацьовані із цієї причини робочі дні залишаємо в розрахунку (п. 1 листа Мінекономіки від 05.01.2021 № 4709-06/235-07);
 - призупинення дії трудового договору. Це час, коли працівник не працював згідно із законодавством (ст. 13 Закону № 2136) і заробіток за ним не зберігався;
 - відпустки для догляду за дитиною до досягнення нею 3 років (або 6, 16 чи 18 років — згідно з медичним висновком).



Інвентаризація резерву відпусток

Донарахування резерву

Дт 23, 91, 92, 93, 94 Кт 471

Зменшення резерву

Дт 23, 91, 92, 93, 94 Кт 471 (метод сторно)

або включаємо його до складу доходу звітнього періоду

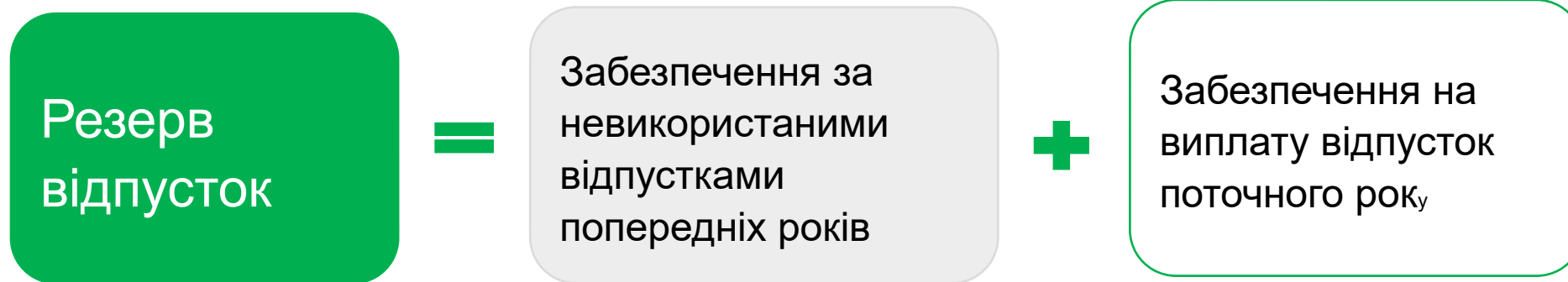
Дт 471 Кт 719



Інвентаризація резерву відпусток

«Будова» резерву відпусток

Резерв відпусток умовно можна поділити на дві складові:
перехідна (за невикористаними відпустками попередніх років) і
поточна



Зміна строку корисного використання, ліквідаційної вартості та методу амортизації ОЗ

Було (до 29.07.2022)	Стало (з 29.07.2022 завдяки наказу № 148)
п. 25 НП(С)БО 7	
<p>Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання.</p> <p>Амортизація об'єкта основних засобів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання.</p>	<p>Строк корисного використання (експлуатації) та ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів переглядаються на кінець звітного року у разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання.</p> <p>Амортизація об'єкта основних засобів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання та ліквідаційної вартості, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання та/або ліквідаційної вартості</p>
п. 28 НП(С)БО 7	
<p>Метод амортизації об'єкта основних засобів переглядається у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.</p>	<p>Метод амортизації об'єкта основних засобів переглядається на кінець звітного року у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації</p>



Що говорять міжнародні стандарти стосовно перегляду облікових оцінок

Згідно з § 51 МСБО 16 ліквідаційну вартість та строк корисного використання активу слід переглядати **принаймні** на кінець кожного фінансового року та, якщо очікування відрізняються від попередніх оцінок, зміну (зміни) слід відображати як зміну в обліковій оцінці відповідно до МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». А згідно з § 61 МСБО 16 метод амортизації, застосований до активу, слід переглядати **принаймні** на кінець кожного фінансового року, а якщо відбулася значна зміна в очікуваному способі споживання майбутніх економічних вигід, утілених в активі, метод слід змінити для відображення зміненого способу. Таку зміну слід обліковувати як зміну в обліковій оцінці відповідно до МСБО 8.

Ось це ключове слово **«принаймні»** в аналізованих змінах вітчизняних НП(С)БО не вжили. Але найімовірніше саме це хотіли сказати. Тобто **принаймні на кінець року** перевірити чи змінилися очікування економвигод від використання об'єкта, і відповідно змінити облікові оцінки, які базувалися на таких очікуваннях: строк корисного використання, метод амортизації, ліквідаційну вартість.



Ліквідаційну вартість треба переглядати (змінювати) на кінець кожного року?

Раніше: Ліквідаційна вартість приймається в сумі, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією), **та визначається комісією, створеною наказом керівника підприємства, під час введення об'єкта в експлуатацію.**

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Мінфіну від від 30.09.2003 р. № 561

Зараз: виходить треба переглядати на кінець року. Але під переглядом розуміємо – з'ясувати чи не змінилася ліквідаційна вартість.



Чи треба переобчислювати раніше нараховану амортизацію якщо міняємо строк корисного використання, ліквідаційну вартість чи метод амортизації

Ні, не потрібно.

Оскільки переглядається облікова оцінка, то це впливає на розрахунок амортизації перспективно – з наступного місяця після зміни. На це прямо вказує НП(С)БО 7 (п. 25 та п. 28) та й раніше Мінфін у листі від 02.11.2009 № 31-34000-20-23-5535/5708 підтверджував такий підхід.



Зміна ліквідаційної вартості

Приклад

У жовтні 2018 році було придбано новий автомобіль та введено в експлуатацію. Первісна вартість склала - 700 000 грн. Строк корисного використання - 5 років. Метод амортизації – прямолінійний. Комісія під час введення в експлуатацію автомобіля встановила його ліквідаційну вартість у сумі 100 000 грн – на рівні цін для п'ятирічних авто такої ж марки.

Вартість, яка амортизується = первісна – ліквідаційна.

Місячна сума амортизації = $(700\,000 \text{ грн} - 100\,000 \text{ грн}) : 5 \text{ років} : 12 \text{ місяців} = 10\,000 \text{ грн}$

На кінець 2022 ціни на п'ятирічні авто змінилися. Зараз за авто такої марки 2018 року випуску можна виручити 160 000 грн. Тож є підстави переглянути ліквідаційну вартість. З наступного місяця після зміни ліквідаційної вартості буде і нова сума амортизації.

...



Зміна ліквідаційної вартості

Приклад

....

Залишкова вартість на 01.01.2023 складає 200 000 грн (знос з листопада 2018 по грудень 2022 включно (50 місяців) склав 500 000 грн, тож $700\ 000 - 500\ 000 = 200\ 000$ грн).

Залишилося ще 10 місяців до закінчення строку експлуатації (5 роківх 12 місяців – 50 місяців).

Оскільки ліквідаційну змінили зі 100 000 на 160 000, то відповідно змінюється і сума, яка амортизуватиметься.

Він залишкової вартості на початок місяця після зміни, віднімаємо оновлену ліквідаційну вартість : $200\ 000\ \text{грн} - 160\ 000\ \text{грн} = 40\ 000\ \text{грн}$.

Нова місячна сума амортизації = $40\ 000\ \text{грн} : 10\ \text{місяців} = 4\ 000\ \text{грн}$.

Тож у січня 2023 амортизація авто складатиме 4 000 грн.

Нагадаємо: ОЗ амортизується до ліквідаційної вартості.



Способи виправлення бухпомилки

Способи виправлення бухгалтерських помилок

п. 4 НП(С)БО 6, п. 4 Положення № 88

Помилка поточного року

Помилка попередніх років

Помилка поточного періоду звітнього року (період не закритий ще)

Помилка минулих періодів поточного звітнього року

Помилка позначилася на нерозподіленому прибутку (непокритих збитках)

Помилка не позначилася на нерозподіленому прибутку

Коректурний спосіб виправлення.

Бухдовідку не складають, виправлення в первинному документі і регістрах

«Червоне сторно» та/чи додаткова проводка.

Складають бухдовідку, коригують неправильні записи червоним кольором, правильні записують темною

Коригувальна проводка рахунку 44 із відповідним рахунком, який зачепила помилка (з класу 1-6).

Складають бухдовідку. Приведення порівняльної інформації та повторне оприлюднення фінзвітності (у разі потреби)

Приведення порівняльної інформації.

Складають бухдовідку. У разі необхідності - відображення додаткових проводок



Виправлення бухпомилки

Бухгалтерська довідка - вимоги до оформлення

Довідка має наводити **причину помилки**, **посилання на документи** та облікові реєстри, в яких допущено помилку, і **підписується працівником, який склав довідку, та після її перевірки - головним бухгалтером**

п. 4.3 Положення № 88

лист Мінфіну від 23.02.2010 р. № 31-34000-20-10/3939

Бухгалтерська довідка - це доказ того, що конкретна помилка, яка прописана у ній, виправлена. Оскільки саме на основі неї проведено коригування.

Бухдовідка є первинним документом

лист Мінфіну від 13.12.2004 р. № 31-04200-30-10/22823



Виправлення бухпомилки

Найменування підприємства

БУХГАЛТЕРСЬКА ДОВІДКА
до Журналу _____ за _____ 20__ р.

Одиниця виміру _____

№ з/п	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума
1	2	3	4	5

Виконавець _____
(посада) (підпис) (власне ім'я та прізвище)

Головний бухгалтер _____
(особа, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства) (підпис) (власне ім'я та прізвище)

"__" _____ 20__ р.

**Форма бухдовідка з наказу
Мінфіну від 29.12.2000 № 356**

Виправлення бухпомилки

ТОВ «Епсилон»

БУХГАЛТЕРСЬКА ДОВІДКА
До Журналу 5 за грудень 2022 р.

Виправлення помилки березня 2022 р.

Під час списання канцтоварів на адміністративні витрати було допущено арифметичну помилку через описку - за Дт 92 Кт 209 було списано витрати у сумі 50 000 грн замість 5 000 грн, у зв'язку з чим завищено витрати на 45 000 грн за актом № 30 від 15.03.2022 р.

Через помилку неправильні дані відображені в Журналі 5, Головній книзі, Звіті про фінансові результати (ф. 2) за перший квартал 2022 р.

Помилка виявлена у грудні 2022 року.

Для виправлення помилки відображається коригування методом «червоне сторно».

Одиниця виміру грн

№ з/п	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Виправлено відображення неправильної суми адміністративних витрат при списанні канцелярських товарів (метод «червоне сторно»)	92	209	45 000,00

Виконавець Пиріг Дмитро ПИРІГ Головний бухгалтер Калюжна Юлія КАЛЮЖНА
(підпис) (підпис)

«11» грудня 2022 р.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Чому сума на банківських рахунках не співпадає з сумою рахунка 44

Кошти на рахунку:

- оплата за реалізацію товарів, робіт, послуг, ОЗ;
- позики, кредити, повернення від постачальників раніше сплачених їм коштів, сплата за товари, роботи послуги, тощо.

На величину прибутку впливає лише реалізація (при цьому аванс не утворює доходу), як і перерахування передоплати підприємством не утворює витрат.

Кошти на рахунку – за рухом отримання/сплата,

А бухгалтерський прибуток чи збиток – не за «касовим методом», а за методом нарахування.

Прибуток = БУХГАЛТЕРСЬКІ доходи мінус БУХГАЛТЕРСЬКІ витрати.

Реалізували, гроші заплатять через півроку, а у бухобліку - ДОХІД. Висить дебіторка.

Заплатили за послуги, послуги через місяць, - витрат ще немає. Висить дебіторка.



Події після дати балансу

Подія після дати балансу - подія, яка відбувається між датою балансу і датою затвердження керівництвом фінансової звітності, підготовленої до оприлюднення, яка вплинула або може вплинути на фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

п. 3 НП(С)БО 3



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Події після дати балансу

15. Події після дати балансу **можуть вимагати коригування** певних статей або розкриття інформації про ці події у примітках до фінансових звітів.

16. Події після дати балансу, **які надають додаткову інформацію** про визначення сум, пов'язаних з умовами, що існували на дату балансу, вимагають коригування відповідних активів і зобов'язань.

Коригування активів і зобов'язань здійснюється шляхом сторнування та (або) додаткових записів в обліку звітного періоду, які відображають уточнення оцінки відповідних статей внаслідок подій після дати балансу.



Події після дати балансу

Події, які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу

1.1. Оголошення **банкротом дебітора** підприємства, заборгованість якого раніше була визнана сумнівною.

1.2. **Переоцінка активів** після звітної дати, яка свідчить про **стійке зниження їхньої вартості**, визначеної на дату балансу.

1.3. Отримання інформації про фінансовий стан і результати діяльності дочірніх і асоційованих підприємств, яка свідчить про стійке зниження вартості їхніх акцій на фондових біржах.

1.4. **Продаж запасів**, який свідчить про **необґрунтованість оцінки чистої вартості їх реалізації на дату балансу**.

1.5. **Отримання від страхової організації матеріалів про уточнення розміру страхового відшкодування**, переговори щодо якого велись на звітну дату.

1.6. Виявлення помилок або порушень законодавства, що призвели до **перекручення даних фінансової звітності**.



Події після дати балансу

17. Події, що відбуваються після дати балансу і **вказують на умови, що виникли після цієї дати**, **не потребують коригування** статей фінансових звітів. Такі події слід розкривати в примітках до фінансових звітів, якщо відсутність інформації про них вплине на здатність користувачів звітності робити відповідні оцінки та приймати рішення.

Дивіденди за звітний період, які оголошені після дати балансу, слід розкривати в примітках до фінансових звітів.

18. Якщо події після дати балансу свідчать про наміри підприємства припинити діяльність або про неможливість її продовження, то фінансова звітність складається без застосування принципу безперервності діяльності.



Події після дати балансу

Події, які вказують на обставини, що виникли після дати балансу

- 2.1. Прийняття рішення щодо реорганізації підприємства.
- 2.2. Придбання єдиного (цілісного) майнового комплексу.
- 2.3. Рішення про припинення операцій, які становлять значну частину основної діяльності підприємства.
- 2.4. Знищення (втрата) активів підприємства внаслідок пожежі, аварії, стихійного лиха або іншої надзвичайної події.
- 2.5. Прийняття рішення щодо емісії цінних паперів.
- 2.6. Непрогнозовані зміни індексів цін і валютних курсів.
- 2.7. Укладення контрактів щодо значних капітальних і фінансових інвестицій.
- 2.8. Прийняття законодавчих актів, які впливають на діяльність підприємства.
- 2.9. Дивіденди за звітний період оголошені підприємством після дати балансу.



Відсутні документи

Причини відсутності

Не отримані від контрагента

Варіант 1

Відсутні/запізнілі – ті, які не надійшли на звітну дату, але операція мала місце і їх отримання від контрагента є ймовірним – **рекомендації Мінфіну** (лист від 22.04.2016 р. № 31-11410-06-5/11705), п. 3.5 Положення № 88

Втрачені підприємством

Варіант 2

Втрачені/зіпсовані не по причині воєнних дій – загальна процедура з п. 44.5 ПКУ та п. 6.10 Положення 88

Варіант 3

Втрачені/зіпсовані по причині воєнних дій - спеціальні правила за певних умов (п. 69.28 підрозділу 10 р. XX ПКУ)



Відсутні документи

Чи вправі контрагент надати первинні документи аж через 3 місяці після закінчення воєнного стану?

Закон України від 03.03.2022 № 2115-IX

1. Установити, що:

1) фізичні особи, фізичні особи - підприємці, юридичні особи подають облікові, фінансові, бухгалтерські, розрахункові, аудиторські звіти та **будь-які інші документи, подання яких вимагається відповідно до норм чинного законодавства в документальній та/або в електронній формі, протягом трьох місяців** після припинення чи скасування воєнного стану або стану війни за весь період неподання звітності чи обов'язку подати документи;



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Запізнілі первинні документи

Які документи вважаються запізненими?

Якщо на дату подання фінзвітності за відповідний період первинні документи ще не надійшли – їх вважають «запізненими».

Наприклад, операція відбулася у грудні 2022 р. (отримувалися послуги зв'язку), але первинний документ (акт, рахунок) від постачальника станом на дату складання звітності за 2022 р. ще не отримано (тобто до 28 лютого 2023 р. – граничної дати подання фінзвітності за рік) - первинки на руках немає.



Запізнілі первинні документи

Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були ЗДІЙСНЕНІ

ч. 5 ст. 9 Закону про бухоблік

Дата відображення господарської операції не залежить від дати отримання первинного документа, який складено за нею

лист Мінфіну від 22.04.2016 р. № 31-11410-06-5/11705

Відображати витрати у періоді отримання документів на них, а не їх здійснення – помилка

лист ГУ ДФС у м. Києві від 20.11.2015 р. № 17816/10/26-15-15-03-11



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Запізнілі первинні документи

Умова відображення господарської операції

Наявність первинного документа – *умова відображення господарської операції*.
Саме умова, а не дата

Немає первинного документа на дату складання звітності. Тобто **немає документальної підстави для відображення операції**

дилема

Операцію потрібно відобразити, бо вона відбулась - зміни в активах і зобов'язаннях були



Запізнілі первинні документи

Як діяти з запізнілою первинкою?

Запізніла первинка – варіанти дій

Варіант 1

Використовувати рекомендації Мінфіну і за розрахунковою сумою відображати витрати за запізнілими первинними документами (прописати правила в Наказі про облікову політику)

Варіант 2

Не відображати операцію у періоді здійснення і виправляти помилку, коли первинний документ отримано. Може виникнути необхідність виправляти і декларацію з податку на прибуток за відповідний період



Рекомендації як відобразити операції за запізнілою первинкою

Етап 1. Затвердити методику розрахунку суми (обсягу) операції яка відбулася, але первинний документ запізнюється, в Наказі про облікову політику, базуючись на статистичній інформації по підприємству за попередні періоди, умовах договорів тощо. На основі такої методики і буде розраховуватися сума операції у разі отримання первинного документа із запізненням (після складання фінзвітності за відповідний період)

У разі проведення операції у звітному періоді та відсутності на дату складання фінансової звітності первинних документів, які її підтверджують, відобразити операцію за розрахунковою сумою на основі бухгалтерської довідки. При цьому для визначення суми за запізнілими первинними документами:

- за витратами на водопостачання та водовідведення, теплову енергію, газ, електроенергію — розраховувати як середнє арифметичне відповідних витрат за попередні 12 місяців;
- за послугами на зв'язок — розраховувати як середнє арифметичне витрат на зв'язок за послугами оператора документи від якого не надійшли вчасно, за останні 12 місяців;
- за консультаційними послугами (юридичними, маркетинговими, рекламними) – виходячи з договірної вартості та процента завершення надання послуг

Підстава:
п. 3.5 Положення від
24.05.1995 р. № 88
лист Мінфіну від
22.04.2016 р.
№ 31-11410-06-
5/11705



Рекомендації як відобразити операції за запізнілою первинкою

Етап 2. Скласти внутрішній документ (акт), а це може бути і бухдовідка, в якому розрахувати суму операції, виходячи з методики, яка затверджена Наказом про облікову політику. Та на основі якого буде відображена операція в періоді її ЗДІЙСНЕННЯ.

ТОВ «Рококо»

БУХГАЛТЕРСЬКА ДОВІДКА
До Журналу 5 за грудень 2022 р.

Відображення витрат за послугами зв'язку (первинний документ від оператора не отримано своєчасно)

Через затримку в отриманні первинного документа від оператора «ААА» (станом на 28.02.2023 р. рахунок не отримано) у підтвердження витрат на послуги зв'язку за грудень 2022 р. на основі п. 20.1 Наказу про облікову політику розрахункова сума витрат становить:
(30 000 + 26 000 + 35 000 + 32 000 + 29 000 + 46 000 + 34 000 + 50 000 + 41 000 + 36 000 + 28 000 + 33 000) : 12 = 35 000 (грн)

Одиниця виміру грн

№ з/п	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума
1	Відображено витрати на послуги зв'язку за грудень 2022 р. за розрахунковою сумою (у зв'язку із затримкою отримання первинного документа від оператора ТОВ «ААА»)	92	631	35 000,00

Виконавець бухгалтер (посада) Гора (підпис) Дмитро ГОРА (власне ім'я та прізвище)

Головний бухгалтер (особа, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства) Лагода (підпис) Ірина ЛАГОДА (власне ім'я та прізвище)

«28» лютого 2023 р.

Підстава:
п. 3.5 Положення від 24.05.1995 р. № 88 лист Мінфіну від 22.04.2016 р. № 31-11410-06-5/11705



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Рекомендації як відобразити операції за запізнілою первинкою

Етап 3. На дату отримання первинного документа від контрагента відобразити розходження (різницю) в сумі операції між даними з такого документа і тими даними, які відображені за внутрішнім документом (за розрахунковою сумою). При цьому саме у періоді отримання документа, без необхідності виправляти помилку.

Підстава:
п. 3.5 Положення від
24.05.1995 р. № 88
лист Мінфіну від
22.04.2016 р.
№ 31-11410-06-5/11705



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Чи є порядок відображення запізнілих первинних документів за внутрішньою первинкою – створенням резерву?

Відображення витрат за розрахунковою сумою у зв'язку із несвоєчасним отриманням первинних документів – не є створенням резерву (забезпечення)

лист Мінфіну від 22.04.2016 р. № 31-11410-06-5/11705

Це важливо для платників податку на прибуток, які використовують різниці, тож згаданий вище алгоритм дій не викличе у них виникнення різниць за резервами/забезпеченнями. Тобто з податку на прибуток за запізнілими первинними документами усе як в бухобліку.

Альтернативний варіант – фіксувати через рахунок 47 «Резерв під запізнілі первинні документи» і відповідно, для тих хто використовує різниці, застосовувати коригувальну резервну різницю з п. 139.1 ПКУ



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Первинний документ взагалі не надали - чи будуть ризики

Якщо дивитися на нормативні вимоги, то без первинного документа не можна відобразити операцію.

В ситуації з запізнілими документами є лише внутрішній документ (немає підтвердження від контрагента). Але, якщо операція відбулася – вона має бути відображена.

Наявність або відсутність окремих документів не може бути підставою для висновків про відсутність господарської операції, якщо з інших даних убачаються зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства

ухвала ВАСУ від 12.04.2016 р. у справі № 815/7760/13-а (К/800/8708/15)
<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/57199710>,

ухвала ВАСУ від 19.04.2016 р. у справі № 806/4822/14 (К/800/5191/15)
<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/57491571>

ухвала ВАСУ від 26.04.2017 р. у справі № 820/5055/16 (№ К/800/2865/17)
<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/66271938>

постанова ВСУ від 06.02.2018 р. у справі № 816/166/15-а (№ К/9901/8403/18)
<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/72029159>



Відсутні первинні документи

Якщо документи відсутні, або з них не можливо ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції, та не містять відомості про дату складання документа, назву підприємства, від імені якого складено документ, зміст та обсяг господарської операції, тощо не має підтвердження того, що господарська операція відбулася або що такий документ можливо кваліфікувати як первинний та він не може підтверджувати здійснення господарської операції.

Більш того, відсутність первинного документа, його дефектність, свідчить також і не про виконання платником податків, свого податкового обов'язку, визначеного п. 36.1 ст. 36 п. 44.1 ст. 44 Кодексу, зокрема в частині визначення об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі належним чином складених первинних документів.

Головне управління ДПС у Черкаській області

Новина від 19.03.2021 р.

<https://ck.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/458003.html>



Не відобразили операцію – отримали первинний документ – виправлення помилки

1. Не відображення витрат у періоді здійснення операції.
2. Отримання первинного документа від контрагента.
Оформлення бухдовідки на виправлення помилки.
3. Виправлення помилки з податку на прибуток - якщо така помилка зачепила показники декларації
+ правильно складена фінзвітність як додаток до декларації.
4. Якщо підприємство зобов'язане оприлюднювати фінзвітність на сайті – оприлюднення уточненої фінзвітності, якщо помилка суттєва.



Списання сум доходів/витрат на фінрезультат

Якщо ваше підприємство звітує за рік і складає баланс та звіт про фінрезультати за підсумками року, то можна разово закрити рахунки класу 9 та 7 на рахунок 79 та відповідно його на рахунок 44.

Бо якщо підприємство звітує щокварталу чи складає баланс щомісячно, то закриття на 79 робить з такою ж регулярністю.

Дт 70, 71, 72, 73, 74 — Кт **791, 792, 793**
Дт **791, 792, 793** — Кт 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98

Сальдо, накопичене на субрахунках 791, 792 і 793 списуємо на рахунок 44:

- прибуток (кредитове сальдо) - Дт 791, 792, 793 — Кт **441 (442)**;
- збиток (дебетове сальдо) - **Дт 441 (442)** — Кт 791, 792, 793



Бухоблік податку на прибуток

НП(С)БО 17 «Податок на прибуток»

Витрати (дохід) з податку на прибуток - загальна сума витрат (доходу) з податку на прибуток, яка складається з **поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу.**

Рахунок 98 «Податок на прибуток»

Це поточний податок на прибуток (з декларації) з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу і визначається відповідно до НП(С)БО 17.

За Дт відображається нарахована податку на прибуток, за Кт - включення до фінрезультатів на рах. 79.

Рахунок 17

Відстрочений податковий актив - сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню у наступних періодах унаслідок:

- тимчасової податкової різниці, що підлягає вирахуванню;
- перенесення податкового збитку, не включеного до розрахунку зменшення податку на прибуток у звітному періоді;
- перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися у звітному періоді неможливо

п. 3 НП(С)БО 17

Рахунок 54

Відстрочене податкове зобов'язання - сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових податкових різниць, що підлягають оподаткуванню

п. 3 НП(С)БО 17



Бухоблік податку на прибуток

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ податок на прибуток це:

$$\text{БП} = \text{ПП} + \Delta\text{ВПЗ} - \Delta\text{ВПА},$$

де ПП — поточний податок на прибуток, визначений відповідно до вимог ПКУ (рядок 06 декларації з податку на прибуток);

$\Delta\text{ВПЗ}$ — зміна суми ВПЗ за звітний період, тобто сальдо за Кт 54 **на кінець року** мінус сальдо за Кт 54 на початок року;

$\Delta\text{ВПА}$ — зміна суми ВПА за звітний період, тобто сальдо за Дт 17 **на кінець року** мінус сальдо за Дт 17 на початок року.

Розраховану за цією формулою суму відображають у рядку 2300 «Витрати (дохід) з податку на прибуток» Звіту про фінансові результати (ф. № 2)



Бухоблік податку на прибуток

Тимчасова податкова різниця - різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно п. 3 НП(С)БО 17

Тимчасові різниці важливі тільки тоді (таї існують тільки тоді), коли приводять у майбутньому до додаткового оподаткованого доходу (це оподатковані різниці) або до майбутніх додаткових витрат, що зменшують оподатковуваний прибуток (це різниці, які підлягають вирахуванню). Якщо різниця між балансовою вартістю та податковою базою позитивна - це майбутній оподатковуваний дохід. Значить - приводить до відстроченого податкового зобов'язання. Якщо різниця негативна - це майбутні витрати. Він зменшить оподатковуваний прибуток. Значить, призведе до створення відстроченого податкового активу.

Наприклад: Бухгалтерська залишкова вартість порівнюється з податковою залишковою вартістю на кінець звітного періоду. Якщо ОБВ < ПБВ → ВПА



Бухоблік податку на прибуток

Активи

ОБВ актива $<$ ПБВ актива - то $ОБВ - НБВ = ТРВ$, тоді
ВПА = $ТРВ \times$ ставку податку

ОБВ актива $>$ ПБВ актива - то $ОБВ - ПБВ = ОТР$, тоді
ВПЗ = $ОТР \times$ ставку податку

Зобов'язання

ОБВ зобов'язання $>$ ПБВ зобов'язання - то $ОБВ - ПБВ = ТРВ$, тоді
ВПА = $ТРВ \times$ ставку податку

ОБВ зобов'язання $<$ ПБВ зобов'язання - то $ОБВ - ПБВ = ОТР$, тоді
ВПЗ = $ОТР \times$ ставку податку



Бухоблік податку на прибуток

- тимчасові податкові різниці, що підлягають вирахуванню, — призводять до зменшення податкового прибутку (збільшення податкового збитку) в майбутніх періодах і є базою для розрахунку ВПА (множать такі тимчасові податкові різниці **на ставку податку** наступного року – 18%) (відображають на рахунку 17 «Відстрочені податкові активи»);
- тимчасові податкові різниці, що підлягають оподаткуванню, — підлягають включенню в податковий прибуток (зменшують збиток) у майбутніх періодах і є базою для розрахунку ВПЗ (множать такі тимчасові податкові різниці **на ставку податку** наступного року – 18%) (відображають на рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання»).

	Якщо ВПЗ > ВПА



Бухоблік податку на прибуток

$$TP = ОБВ - ПБВ$$

Ставка 18 % (множимо TP на 0,18)

Наприклад: прискорена амортизація. Первісна вартість – 120 000 грн.

Операція	Бухоблік	Податковий облік	Розниця (БО-ПО)	
Витрати на амортизацію	40 000	50 000	-10 000	тимчасова

На 01.01.2022 р.

ОБВ = 120 000

ПБВ = 120 000

На 31.12.2022

ОБВ = 80 000

ПБВ = 70 000

$ВПЗ = (80\ 000 - 70\ 000) \times 0,18 = 10\ 000 \times 0,18 = 1\ 800$

Дт 98 Кт 641 – за сумою, що в декларації

Дт 98 Кт 54 – на $\Delta ВПЗ$ 1800 грн

Постійні різниці не впливають на податок на прибуток



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



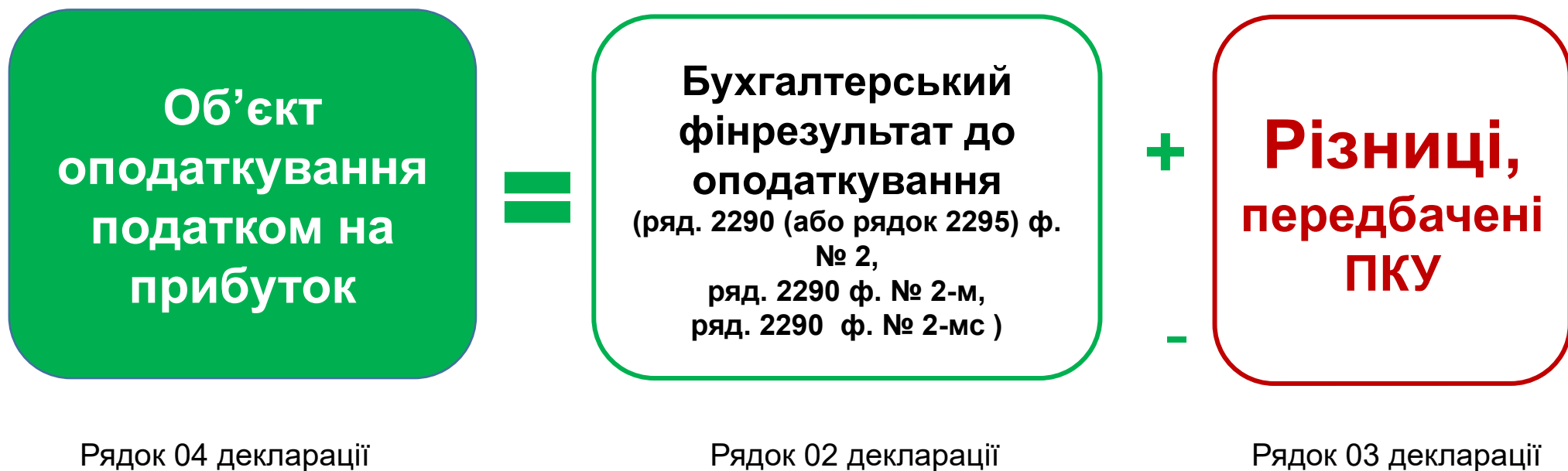
uteka.ua



Податок на прибуток

1. З різницями чи без: дохід за 2022 перевищує ліміт 40 млн грн?
2. Як прийняти рішення про відмову від різниць. Наказ кінцем 2022 чи початком 2023?

Об'єкт оподаткування податком на прибуток



Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03) (+, -)

04

Відмова від різниць

Для платників податку, у яких **річний дохід від будь-якої діяльності** (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період не перевищує **сорока мільйонів гривень**, об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років та коригувань, визначених підпунктом 140.4.8 пункту 140.4 та підпунктом 140.5.16 пункту 140.5 статті 140 цього Кодексу), визначені відповідно до положень цього розділу.

пп. 134.1.1 ПКУ



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

Відмова від різниць

Як рахувати загальну суму річного доходу

Для цілей цього підпункту до річного доходу від будь-якої діяльності, визначеного за правилами бухгалтерського обліку, включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи
пп. 134.1.1 ПКУ

Складові загальної суми річного доходу від будь-яких видів діяльності	Інформація для обчислення суми річного доходу
дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	рядок 2000 Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (ф. № 2) до округлення (лист ДФС у м. Києві від 16.03.2016 № 6300/10/26-15-12-05-11, лист ДФСУ від 19.10.2015 № 21976/6/99-99-19-02-02-15). (обороты за Дт 70 із Кт 791)
інші операційні доходи	рядок 2120 ф. № 2 до округлення (обороты за Дт 71 із Кт 791)
фінансові доходи	рядок 2220 ф. № 2 до округлення (обороты за Дт 73 із Кт 792)
інші доходи	рядок 2240 ф. № 2 до округлення (обороты за Дт 74 із Кт 793)
доходи від участі в капіталі	рядок 2200 ф. № 2 до округлення (обороты за Дт 72 із Кт 792)

Якщо ваше підприємство мікро або мале, то дані про загальну суму доходу бере з рядка **2280** ф. № 2-м чи **№ 2-мс** ще до округлення



Відмова від різниць

Умова відмови від різниць

Якщо загальна сума доходу > 40 млн грн – підприємство зобов'язане використовувати різниці і відмовитися від них не може.

Якщо загальна сума доходу ≤ 40 млн грн – підприємство вправі відмовитися від різниць і не застосовувати їх уже у такому долімітному році.



Відмова від різниць

Які різниці діють навіть якщо відмовилися від різниць

- різниця з р. II ПКУ по страхуванню працівників (у разі порушення умов)
Рядок 4.1.5 додатка РІ
- три різниці з р. III ПКУ
збиток минулого року (мінусове значення ряд. 04 декларації за минулий рік)
Рядок 3.2.4 додатка РІ
різниці з р. III ПКУ за держгрантами по креативних залузях (пп. 140.4.8 та пп.140.5.16 ПКУ)
Рядок 3.1.14 додатка РІ – для різниці з пп. 140.5.16 ПКУ
Ррядок 3.2.6 додатка РІ – для різниці з пп. 140.4.8 ПКУ
- різниці з підрозділу 4 р. XX ПКУ
Різниці, передбачені підрозділом 4 р. XX ПКУ додатка РІ



Відмова від різниць

Коли може бути не вигідно відмовлятися від різниць

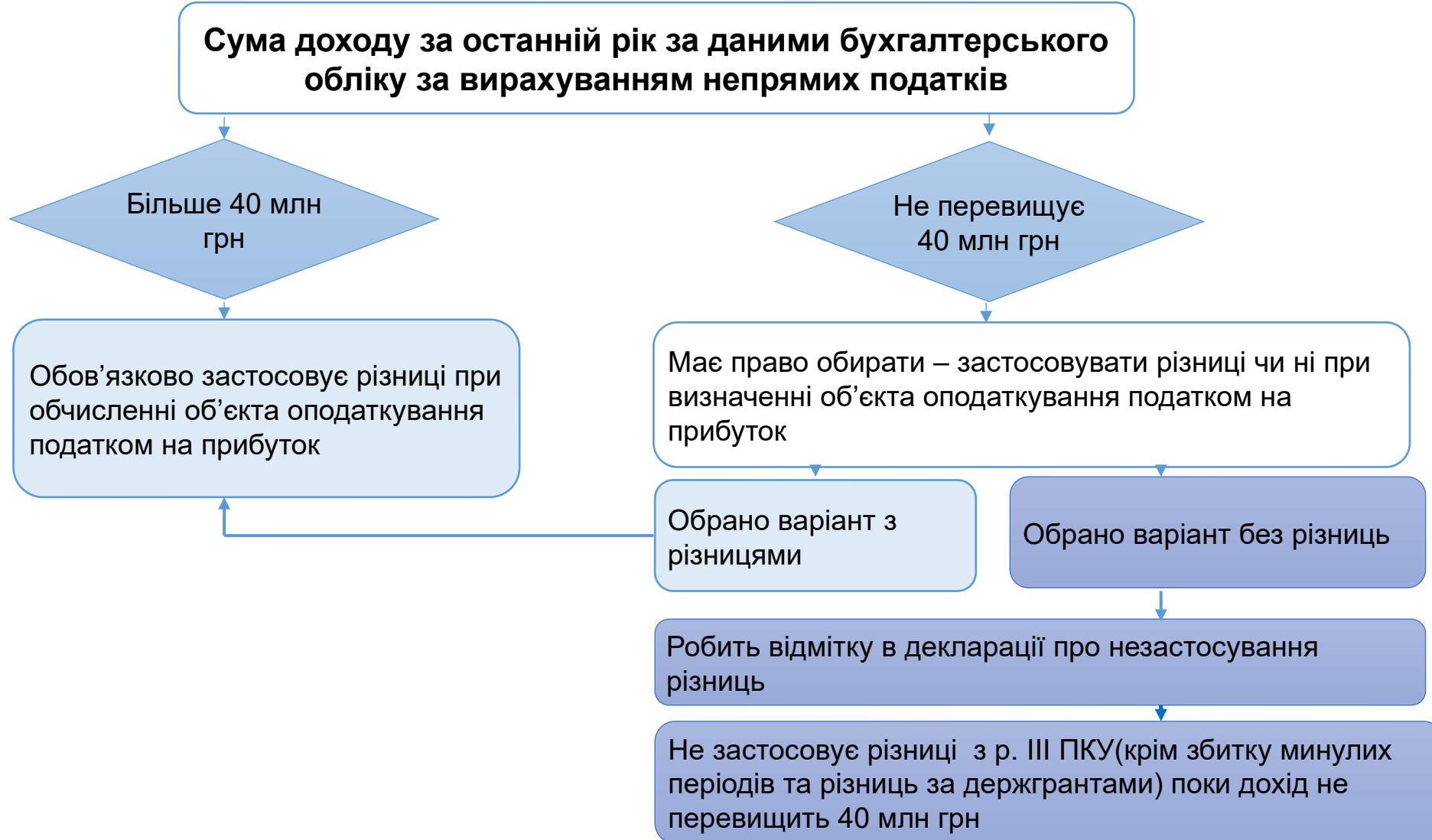
Наприклад, раніше підприємство застосовувало різниці і формувало резерв сумнівних боргів під дебіторську заборгованість. Відповідно сума резерву збільшувала фінрезультат до оподаткування як різниця.

Якщо підприємство відмовиться від різниць, то зменшувальну різницю при списанні через сплив строку позовної давності чи у разі ліквідації дебітора застосувати не зможе.

Звісно, потрібно аналізувати, на якій системі дебітор (чи не загрозувала б «подарункова» різниця) та за рахунок резерву чи понадрезервно списувалася б така заборгованість, аби оцінити вплив на базу оподаткування такої операції.



Відмова від різниць



Відмова від різниць

Як прийняти рішення про відмову від різниць?

Рішення про відмову від різниць оформляють **наказом чи розпорядженням** про незастосування різниць з податку на прибуток. Можна наказ оформити як кінцем року так і початком наступного.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Радість»

Наказ № 5

м. Київ

11.01.2023

Про незастосування різниць з розділу III Податкового кодексу України
НАКАЗУЮ:

На підставі пп.134.1.1 Податкового кодексу України не застосовувати коригування фінансового результату до оподаткування на всі різниці з розділу III Податкового кодексу України (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років та коригувань, визначених пп. 140.4.8 та пп. 140.5.16 Податкового кодексу України) починаючи з 2022 року, оскільки дохід за цей рік не перевищує 40 млн грн.

Контроль за виконанням наказу залишаю за собою.

Директор

Щасливий

Костянтин ЩАСЛИВИЙ

З наказом ознайомлені:

Головний бухгалтер

Сметова

Лідія СМЕТОВА

Бухгалтер

Звітна

Раїса ЗВІТНА

11.01.2023



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



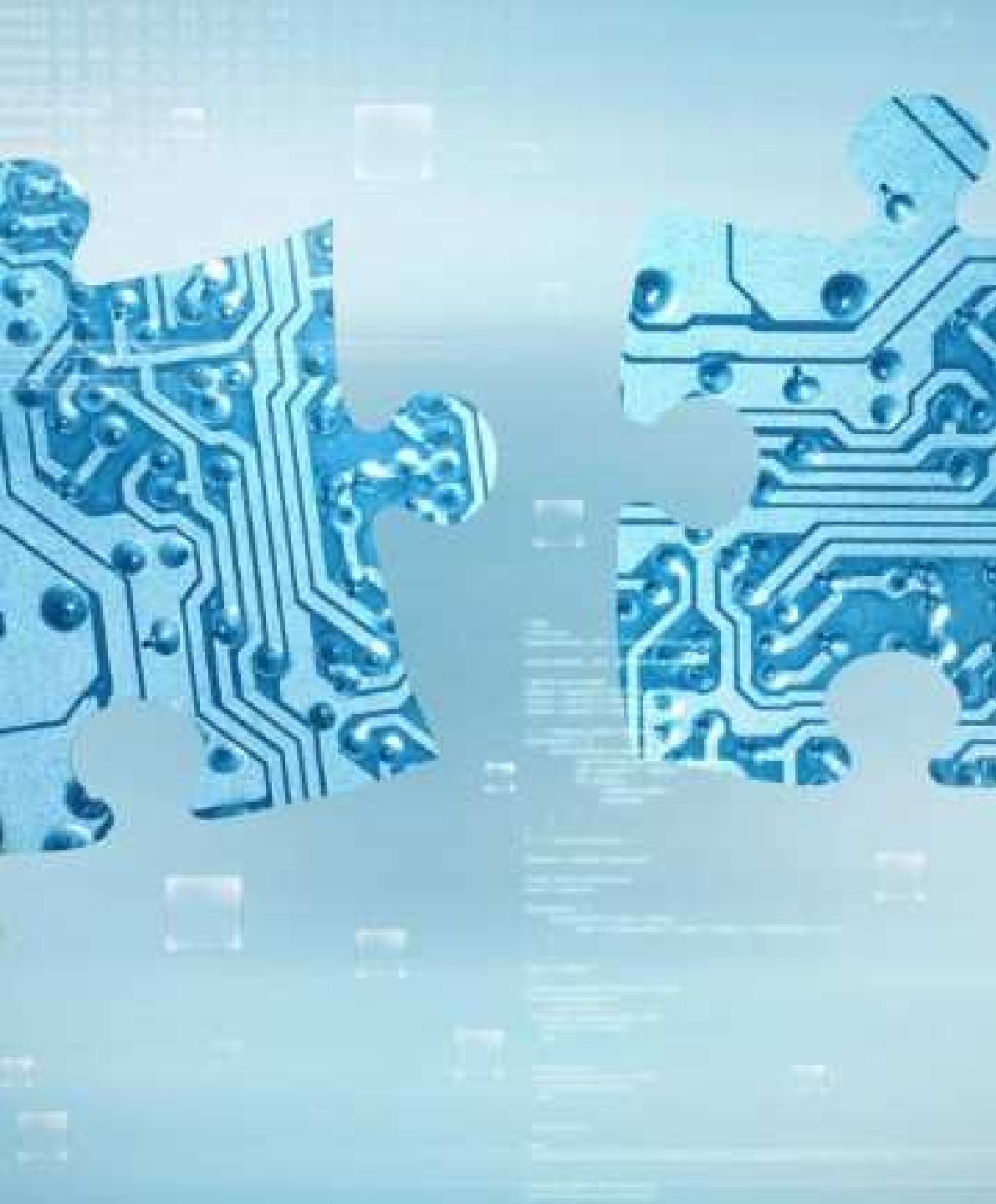
uteka.ua



uteka.ua



Ваші запитання



**Легкого закрыття
року!**