

Гіперінфляція в п(с)бо: коментарі до оновленої методики
(Коментар до наказу Мінфіну України від 17.02.2017 р. № 241)

Коментований наказ Мінфіну не дуже кардинально впливає на методику бухгалтерського обліку в країні, однак містить вкрай важливі зміни до П(С)БО 22 «Вплив інфляції», які в свою чергу пов'язані із оподаткуванням.

Підгрунття

Бухгалтери, які уважно читають професійну пресу, мабуть, звернули увагу, що ще з 2016 року експерти видань почали попереджати про те, що за результатами 2014-2016 року кумулятивний показник інфляції буде настільки великим, що доведеться виконувати правила П(С)БО 22. Зрозуміло, що цей стандарт по факту простоював, адже особливої інфляції з моменту його прийняття не було (не дивлячись на іноді різке зростання курсу валюти). Нагадаємо, що стара редакція п.4 П(С)БО 22 вимагала коригування показників фінзвітності на індекс інфляції, якщо трирічний приріст інфляції перевищує 90%. Сам П(С)БО 22 застосовують підприємства, організації та особи (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності), які відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. № 996-XIV зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність (п. 2 П(С)БО 22).

Якщо ж згадати про міжнародний стандарт МСФЗ 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції», то в ньому прописано зовсім інші умови:

- 1) він не встановлює такого граничного рівня;
- 2) в параграфі 3 стандарту наведено перелік ознак, які можуть свідчити про наявність гіперінфляції. Таких ідентифікуючих ознак 5 і вони не виключні.

На початку 2017 року усім стало зрозуміло, що трьохрічний показник реально перевищив встановлений в П(С)БО 22 показник і тепер підприємства мають робити гіперінфляційні корективи показників фінансової звітності.

Така перспектива могла не подобатися, але вона стала реальністю. Тому у листах від 08.02.2017 р. № 2439/6/99-99-15-02-02-15 та від 10.02.2017 р. № 3390/7/99-99-15-02-02-17 ДФСУ говорила про те, що гіперінфляційні коригування вплинуть на показник фінансового результату, а отже і на суму податку на прибуток. Зрозуміло, що неприємні очікування фіскалів тут пов'язані із зменшенням об'єкта оподаткування, хоча від цього не було куди дітися.

Що отримали в результаті?

Мінфін прийняв рішення змінити П(С)БО 22 і привести його у відповідність до МСФЗ 29. У результаті п.4 було викладено у новій редакції, а згадки про 90%-ий критерій більше немає, хоча є інший кількісний критерій. Зараз у цій нормі сказано, що показники річної фінансової звітності підприємства підлягають коригуванню із застосуванням коефіцієнта коригування у разі наявності в економічному середовищі, зокрема, таких специфічних факторів:

- 1) переважна більшість населення зберігає свої заощадження у формі немонетарних активів або у відносно стабільній іноземній валюті;

2) продаж та придбання активів на умовах відстрочення платежу здійснюється за цінами, які компенсують очікувану втрату купівельної спроможності грошей протягом періоду відстрочення платежу;

3) відсоткові ставки, заробітна плата та ціни індексуються згідно з індексом цін;

4) досягнення значення кумулятивного приросту інфляції 100 і більше відсотків.

Коментований наказ і внесені ним зміни були оприлюднені і набрали чинності 14.03.2017. Однак, варто згадати, що ще до появи Наказу № 241 Мінфін видав лист від 28.02.2017 р. № 11410-06-5/5390, де попередив про підготовку змін до П(С)БО 22.

Увагу професійної спільноти привернув абзац з листа, де Мінфін зазначив таке: *«Аналізуючи сукупність якісних та кількісних характеристик стану економічного середовища в країні згідно з МСБО 29, ураховуючи тенденцію до зниження рівня інфляції в Україні (у 2015 році рівень інфляції становив 43,3 %, тоді як у 2016 році – 12,4 %), Методологічна рада з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України дійшла висновку, що підстави для коригування підприємствами фінансової звітності за 2016 рік згідно з П(С)БО 22 відсутні, та схвалила відповідні зміни до П(С)БО 22».*

Справа у тім, що Методрада при Мінфіні не має повноважень встановлювати, застосовувати П(С)БО, чи ні. Тому висновок Методради не може тягнути якихось юридичних наслідків.

Схожі зауваження і до слів «тенденції до зниження рівня інфляції» — однозначно таке твердження не може стати причиною для відмови виконувати норми діючого П(С)БО 22.

З листа Мінфіну складається враження, що старі норми П(С)БО 22 можна не використовувати для складання звітності за 2016 рік. Але це нонсенс. Адже цей документ і саме в старій редакції діяв у 2016 році, а наказ № 241 не має зворотної дії.

Тож як не крути, але причин виконувати «натяки» Мінфіну в листі немає. Хоча прогнозуємо, що представники ДФСУ місцями охоче використовуватимуть таке роз'яснення мінфінівців при «роботі» із платниками податку на прибуток, особливо тими, які задекларували збитки.

Цікаво, що офіційні показники інфляції такі високі, що при визначенні кумулятивного показника за три роки останній критерій ми все одно виявимо, що існує перевищення 100%, а значить, навіть, якщо припустити що наказ № 241 діє для 2016 року, показники фінзвітності доведеться перерахувати.

Плюс менеджменту доведеться добре постаратися, аби довести, що інші умови використання гіперінфляційного правила відсутні. Адже об'єктивно всі ці ознаки існують. Хіба просто вдати, що їх немає. Ми будемо стежити за практикою в даному питанні.

Інформація підготовлена за підтримки Кричун П.М.
та консалтингової компанії [TCG CONSULTING](#)

ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ

від 08.02.2017 № 2439/6/99-99-15-02-02-15

Державна фіскальна служба України розглянула лист щодо визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток платниками податку, які здійснюють коригування фінансової звітності на індекс інфляції, та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє таке.

Відповідно до п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень Кодексу.

Отже, для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток здійснюється коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного за правилами бухгалтерського обліку.

Коригування показників фінансової звітності в умовах інфляції здійснюється відповідно до вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 22 «Вплив інфляції» (далі – П(С)БО 22), затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.02.2002 № 147 та Міжнародного стандарту фінансової звітності 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляційної економіки».

Зокрема, згідно з п. 4 П(С)БО 22 показники річної фінансової звітності підприємства за умови досягнення значення кумулятивного приросту інфляції 90 і більше відсотків підлягають коригуванню із застосуванням коефіцієнта коригування.

Норми П(С)БО 22 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності), які відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність (п. 2 П(С)БО 22).

Згідно з п. 3.21 Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433, у Звіті про фінансові результати інформація за статтею «Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті» враховується при розрахунку прибутку (збитку) до оподаткування.

Отже, підприємства, які згідно з правилами бухгалтерського обліку здійснюють коригування фінансової звітності на показники інфляції, при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток враховують відкоригований на індекс інфляції фінансовий результат до оподаткування.

ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЛИСТ

від 10.02.2017 р. № 3390/7/99-99-15-02-02-17

**Про надання методологічної
допомоги**

Головним управлінням ДФС в
областях та м. Києві,
Офісу великих платників податків
ДФС

ДФС у зв'язку з надходженням численних запитів платників податків щодо визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток платниками податку, які здійснюють коригування фінансової звітності на індекс інфляції, та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі - Кодекс), повідомляє таке.

Відповідно до пп. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності, підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень Кодексу.

Отже, для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток здійснюється коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного за правилами бухгалтерського обліку.

Коригування показників фінансової звітності в умовах інфляції здійснюється відповідно до вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 22 "Вплив інфляції" (далі - П(С)БО 22), затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.02.2002 р. N 147, та Міжнародного стандарту фінансової звітності 29 "Фінансова звітність в умовах гіперінфляційної економіки".

Зокрема, згідно з п. 4 П(С)БО 22 показники річної фінансової звітності підприємства за умови досягнення значення кумулятивного приросту інфляції 90 і більше відсотків підлягають коригуванню із застосуванням коефіцієнта коригування.

Норми П(С)БО 22 застосовуються підприємствами, організаціями та особами (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності), які відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність (п. 2 П(С)БО 22).

Згідно з п. 3.21 Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. N 433, у Звіті про фінансові результати інформація за статтею "Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті" враховується при розрахунку прибутку (збитку) до оподаткування.

Отже, підприємства, які згідно з правилами бухгалтерського обліку здійснюють коригування фінансової звітності на показники інфляції, при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток враховують відкоригований на індекс інфляції фінансовий результат до оподаткування.

Податкові консультації щодо визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток платниками податку, які здійснюють коригування фінансової звітності на індекс інфляції, застосовувати у частині, що не суперечить цьому роз'ясненню.

Головним управлінням ДФС в областях та м. Києві, Офісу великих платників податків ДФС довести зазначений лист до відома платників податків і підпорядкованих підрозділів ДФС для використання в роботі та забезпечити його врахування при проведенні контрольної-перевірочної роботи та процедур адміністративного оскарження.

В. о. заступника Голови

М. В. Продан

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ЛИСТ

від 28.02.2017 р. № 11410-06-5/5390

Щодо коригування показників річної фінансової звітності за 2016 рік

Міністерства, інші центральні
органи виконавчої влади України

Міністерство фінансів України щодо коригування показників фінансової звітності на вплив інфляції підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності), які відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність, повідомляє.

Порядок коригування фінансової звітності, яка оприлюднюється, з урахуванням кількісного показника кумулятивного приросту інфляції на рівні 90 і більше відсотків та загальні вимоги до розкриття інформації про неї у примітках до фінансової звітності визначається Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 22 «Вплив інфляції», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28.02.2002 № 147 (далі – П(С)БО 22).

Проте пунктом 3 Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції» (далі – МСБО 29) передбачено

сукупність кількісних та якісних характеристик економічного середовища в країні з гіперінфляційними процесами, які включають таке (але не обмежуються таким):

а) основна маса населення віддає перевагу збереженню своїх цінностей у формі немонетарних активів або у відносно стабільній іноземній валюті. Суми, утримувані в національній валюті, негайно інвестуються для збереження купівельної спроможності;

б) основна маса населення розглядає грошові суми не в національній грошовій одиниці, а у відносно стабільній іноземній валюті. Ціни можуть також наводитися в цій валюті;

в) продаж та придбання на умовах відстрочки платежу здійснюється за цінами, які компенсують очікувану втрату купівельної спроможності протягом періоду відстрочки платежу, навіть якщо цей строк є коротким;

г) відсоткові ставки, заробітна плата та ціни індексуються згідно з індексом цін;

г) кумулятивний рівень інфляції за трирічний період наближається до 100% або перевищує цей рівень.

Якісні характеристики, передбачені МСБО 29, не було імплементовано в національне законодавство з бухгалтерського обліку.

Аналізуючи сукупність якісних та кількісних характеристик стану економічного середовища в країні згідно з МСБО 29, ураховуючи тенденцію до зниження рівня інфляції в Україні (у 2015 році рівень інфляції становив 43,3 %, тоді як у 2016 році – 12,4 %), Методологічна рада з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України дійшла висновку, що підстави для коригування підприємствами фінансової звітності за 2016 рік згідно з П(С)БО 22 відсутні, та схвалила відповідні зміни до П(С)БО 22.

З метою забезпечення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності підприємствами, які повинні відповідно до законодавства оприлюднювати річну фінансову звітність, в частині перерахунку показників фінансової звітності на вплив інфляції, ураховуючи положення міжнародних стандартів фінансової звітності, Міністерством фінансів України видано наказ від 17.02.2017 № 241 «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з питань бухгалтерського обліку».

Зокрема, цим наказом вносяться зміни до П(С)БО 22, якими передбачається встановлення сукупності специфічних кількісних та якісних характеристик економічного середовища країни, притаманних гіперінфляційній економіці, за наявності яких показники річної фінансової звітності підлягають перерахунку із застосуванням коефіцієнта коригування.

Відповідно до законодавства зазначений наказ Міністерства фінансів України поданий на державну реєстрацію до Міністерства юстиції України.

Державний секретар
КАПНУС

Є.