

Первинна документація: як зміни в законі про бух обліку реалізовано в Положенні № 88 (частина 1)

(коментар до наказу Мінфіну України від 11.04.2017 р. № 427, далі – Наказ № 427)

Зміни в Положенні про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженому наказом Мінфіну від 24.05.95 р. № 88 (далі – *Положення № 88*), пов'язані у першу чергу із новорічним змінами в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (далі – *Закон про бухоблік*). Але не тільки...

У Положенні № 88 також спробували реалізувати достатньо прогресивні ідеї, які минулого року Мінфін описав у листі від 22.04.2016 р. № 31-11410-06-5/11705 (далі – лист № 31). Йдеться про лист, у якому мінфінівці спробували розв'язати проблемне питання відображення в обліку витрат за госпопераціями, щодо яких на момент складання звітності в бухгалтерії відсутні первинні документи. Проаналізуємо ці корективи.

Бухпервинка по-новому і за Законом

Читачі, мабуть, зрозуміли, що говоритимемо ми в основному про первинні документи та їх роль для бухобліку (і трішки для податків).

Нагадаємо, що зміни в Законі про бухоблік набули чинності 03.01.2017 р. і зводилися вони до таких моментів.

1. Визначення первинного документа

В Положенні № 88 записано те саме визначення, що й в Законі про бухоблік: первинними є документи, створені в письмовій або електронній формі, які містять відомості про господарські операції, включаючи розпорядження і дозволи адміністрації (власника) на їх проведення. Тож із бухгалтерської нормативи безслідно зникають ідеї про те, що первинна документація «фіксує та підтверджує» господарську операцію. Це чомусь викликає хвилювання у бухгалтерській спільноті, хоча причин для таких хвилювань немає – первинка як була, так і залишається підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій (ч.1 ст.9 Закону про бух облік, п.2.2 Положення № 88).

З іншого боку не дуже й зрозуміло, навіщо взагалі було чіпати дане визначення. Хоча в повітрі літає висновок, що зроблено це на допомогу фіскалам, які часто люблять просто на рівному місці визнавати операції нереальними. Підходи фіскалів у даному питанні можна описати так: правильне оформлення первинної документації не завжди свідчить про реальність господарської операції. З іншого боку хотілося б для балансу додати, що відсутність первинного документа не завжди свідчить про відсутність господарської операції. Тим не менше підходи фіскалів у даному питанні часто підтримуються судами. Суди для доведення реальності операції досліджують інші докази, що спростовують чи підтверджують реальність операції. Зокрема вивчають, чи фізично міг платник здійснити ту чи іншу операцію, чи мав у розпорядженні транспорт та інші техможливості на перевезення, чи були місця зберігання, скільки часу тривала б операція при реальному виконанні, чи

наявна була сировина для виготовлення відповідного обсягу продукції – приклади досліджуваних питань можна продовжувати до безкінечності.

Уся ця практика існувала і раніше, тому сама по собі зміна визначення терміну «первинні документи» нічого нового не дасть, але позицію фіскалів дещо посилює.

2. Дата складання

Тепер у Положенні № 88, як і в Законі про бухоблік, немає норми, згідно якої первинку слід було складати в момент проведення господарської операції або, якщо це не можливо, безпосередньо після її завершення. На практиці проблеми, пов'язані із даним правилом, найчастіше зачіпали акти про виконання робіт/надання послуг, які складалися після закінчення процесу їх надання. Часто між моментом закінчення процесу і датою оформлення акта минають тижні, а то й місяці.

Тим не менше зміни не можна розглядати надто вільно і думати, що первинку можна складати, коли завгодно. Однозначно, мінімальні ризики будуть тоді, коли первинні документи будуть складені **саме за датою здійснення господарської операції**.

По-перше, це відповідає вимогам ч. 5 ст.9 та ст.4 Закону про бухоблік, за якими операції відображаються в облікових регістрах того звітного періоду, коли були здійснені, а, наприклад, ті ж доходи і витрати фіксуються в обліку та фінзвітності в момент виникнення і незалежно від отримання грошей.

По-друге, податківці вимагатимуть саме такого підходу. Бо не люблять, коли платники штучно зміщують дату виникнення податкових зобов'язань.

Петро Кричун

Інформація підготовлена за підтримки Кричун П.М.
та консалтингової компанії TCG CONSULTING
(власники видання «Справжня Бухгалтерська Газета»
та сайту buhgazeta.com.ua)