

Помилки чи питання трансформації

Ірина Панфілова

*Менеджер департаменту податків та права
ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА»*



Зміст

Вимоги ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»

3

Дата переходу на МСФО в роз'ясненнях

8

Типи трансформаційних коригувань

13

Вимоги ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»

Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні щодо удосконалення деяких положень» від 05.10.2017 р. № 2164-VIII

Дата набрання чинності з 1 січня 2018 року, крім абзаців що стосуються оприлюднення фінансової звітності, які набирають чинності з 1 січня 2019 року.

Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII

Вводиться в дію з 1 жовтня 2018 року (окрім деяких пунктів перехідних положень)

Класифікація підприємств



	Мікро	Малі	Середні	Великі
Балансова вартість активів	<i>до 350 тис. євро</i>	<i>до 4 млн євро</i>	<i>до 20 млн євро</i>	<i>понад 20 млн євро</i>
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	<i>до 700 тис. євро</i>	<i>до 8 млн євро</i>	<i>до 40 млн євро</i>	<i>понад 40 млн євро</i>
Середня кількість працівників	<i>до 10</i>	<i>до 50</i>	<i>до 250</i>	<i>понад 250</i>

Вимоги

	Підприємства, що становлять суспільний інтерес	Середні підприємства
Вимоги до бухгалтерського обліку	МСФЗ ✓	МСФЗ чи ПСБО ✓
Вимоги до оприлюднення фінансової звітності та звіту про управління	Разом з аудиторським звітом ✓	Разом з аудиторським звітом ✓
Вимоги до процедури обрання аудитора	✓	—
Вимоги до Аудиторських комітетів	✓	—

Підприємства, що становлять суспільний інтерес - великі підприємства та емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств)

Граничні строки оприлюднення фінансової звітності та проведення аудиту

до **30** квітня

до **1** червня

до **1** червня

**Підприємства, що становлять
суспільний інтерес**

(крім великих підприємств, які не є емітентами цінних паперів), публічні акціонерні товариства, суб'єкти природних монополій на загальнодержавному ринку та підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення

**Великі та середні
підприємства,**

які не є емітентами цінних паперів (діє з 01.01.2019)

Інші фінансові установи,

що належать до мікропідприємств та малих підприємств (діє з 01.01.2019)

Дата переходу на МСФО

Лист Мінфіну від 07.12.2018 р. N 35210-06-5/32299
Про оприлюднення фінансової звітності

Підприємства, що становлять суспільний інтерес (крім великих підприємств, які не є емітентами цінних паперів), публічні акціонерні товариства, суб'єкти природних монополій на загальнодержавному ринку та суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, зобов'язані не пізніше ніж до 30 квітня року, що настає за звітним періодом, оприлюднювати річну фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність разом з аудиторським висновком на своїй веб-сторінці (у повному обсязі) та в інший спосіб у випадках, визначених законодавством (вимога Закону)



Оприлюднюють річну фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність за 2018 рік (роз'яснення Мінфіну)

Лист Мінфіну від 07.12.2018 р. N 35210-06-5/32299
Про оприлюднення фінансової звітності

Великі підприємства, які не є емітентами цінних паперів, та середні підприємства зобов'язані не пізніше ніж до 01 червня року, що настає за звітним періодом, оприлюднювати річну фінансову звітність разом з аудиторським висновком на своїй веб-сторінці (у повному обсязі)
(вимога Закону)



Оприлюднюють річну фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність разом з аудиторським висновком, починаючи з фінансової звітності за 2019 рік
(роз'яснення Мінфіну)

**Лист Мінфіну від 07.12.2018 р. N 35210-06-5/32299
Про оприлюднення фінансової звітності**

З метою надання впевненості щодо показників фінансової звітності підприємств, наведених в абзаці другому [частини третьої статті 14 Закону](#), які вперше застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності (далі - МСФЗ) з датою переходу 01.01.2018 та перераховують проміжну фінансову звітність, річну фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за 2018 рік, включаючи вступний баланс на 01.01.2018 за МСФЗ згідно з вимогами [МСФЗ 1 "Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності"](#), **доцільно** оприлюднювати річну фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність разом з аудиторським висновком на веб-сторінці починаючи з фінансової звітності за 2018 рік

Перехід на МСФО чи помилки ПСБО

ІПК від 24.05.2018 р. N 2322/6/99-99-15-02-02-15/ІПК

щодо уточнення податкової декларації з податку на прибуток підприємства за звітні податкові періоди, які підлягають ретроспективному коригуванню та повторному формуванню фінансової звітності, у зв'язку зі складанням першої звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності

Уточнення за звітні податкові періоди, що передують переходу на МСФЗ, здійснюється платником у разі виявлення помилок, зокрема у фінансовій звітності, що призвели до заниження/завищення податкових зобов'язань з податку на прибуток

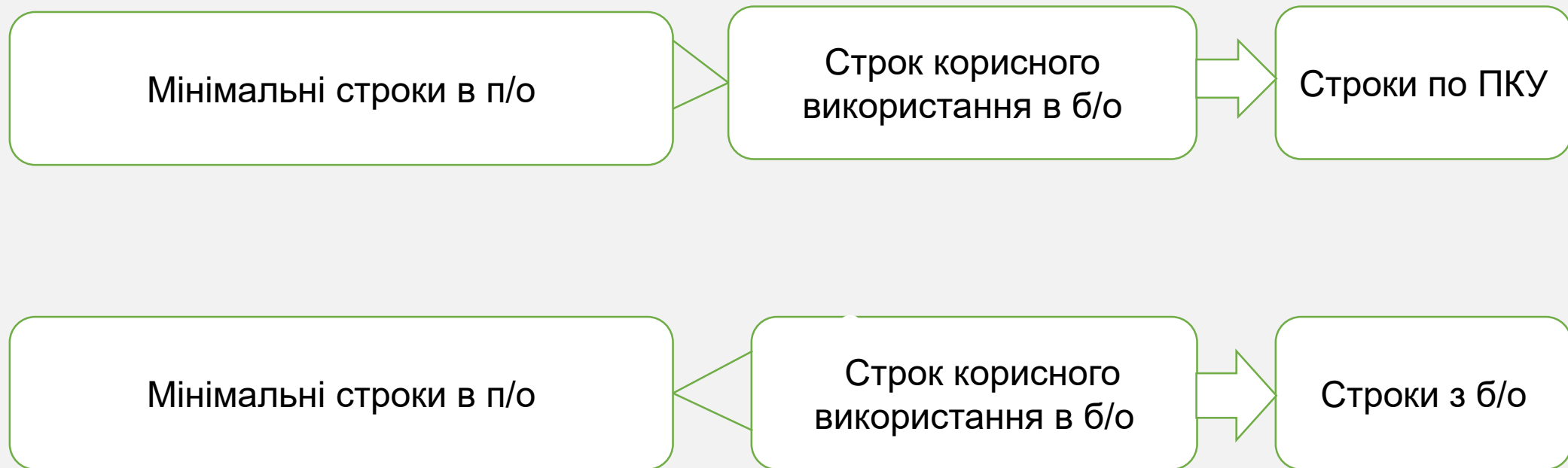
Типи трансформаційних коригувань

Перехід на МСФО чи помилки ПСБО

Найпоширеніші помилки ПСБО, що виявляються при аудиті чи переході на МСФО

- Знецінення дебіторської заборгованості
- Знецінення запасів
- Знецінення ОЗ та НМА
- Облік інвестицій за МУК
- Облік довгострокової заборгованості за амортизованою собівартістю
- Нарахування витрат по відпусткам

Особливості використання мінімально допустимих строків



Знецінення НА

Причини знецінення – різні податкові наслідки

Відображення в обліку операції зі знецінення – різні податкові наслідки

ПСБО 28 «Зменшення корисності активів» також передбачена процедура аналізу активів на предмет їх знецінення, не проведення такої процедури і не визнання збитку від знецінення у фінансовій звітності минулих років є помилкою

Наслідки:

- ПДВ (списання або не господарське використання)
- Податок на прибуток - п. 138.2 ст. 138 ПКУ фінансовий результат до оподаткування зменшується на суму вигод від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів в межах попередньо віднесених до витрат втрат від знецінення основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності

Знецінення запасів

Причини знецінення – різні податкові наслідки

Відображення в обліку операції зі знецінення:
уцінка, знецінення (резерв), списання

Вплив причини та порядку відображення: документальне оформлення, наявність/відсутність ПДВ

Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації (п.24 ПСБО 9 «Запаси»)

Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду

Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації, та вартість повністю втрачених (зіпсованих або тих, що не вистачає) запасів списуються на витрати звітного періоду

Коригування дебіторської/кредиторської заборгованості

Податкові наслідки списання!

Нарахування резерву сумнівних боргів

Дисконтування/Амортизація:

- відсутність податкових різниць
- в загальному однакові підходи ПСБО та МСФО

Коригування дебіторської заборгованості

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»
(п. 5-7)

Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та **оцінюється за первісною вартістю**

Поточна дебіторська заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю. Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється величина резерву сумнівних боргів

Коригування дебіторської заборгованості

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»
(п. 12)

У разі відстрочення платежу за продукцію, товари, роботи, послуги з утворенням від цього різниці між справедливою вартістю дебіторської заборгованості та номінальною сумою грошових коштів та/або їх еквівалентів, що підлягають отриманню за продукцію, товари, роботи, послуги, така різниця визнається дебіторською заборгованістю за нарахованими доходами (процентами) у періоді її нарахування.

Довгострокова дебіторська заборгованість, **на яку нараховуються проценти**, відображається **в балансі за їхньою теперішньою вартістю**. Визначення теперішньої вартості залежить від виду заборгованості та умов її погашення.

Коригування дебіторської заборгованості

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти»
(п. 30)

На кожну наступну після визнання дату балансу **фінансові активи оцінюються за їх справедливою вартістю**, крім:

- дебіторської заборгованості, що не призначена для перепродажу;
- фінансових інвестицій, що утримуються підприємством до їх погашення;
- фінансових активів, справедливу вартість яких неможливо достовірно визначити;
- фінансових інвестицій та інших фінансових активів, щодо яких не застосовується оцінка за справедливою вартістю.

Балансова вартість фінансових активів, щодо яких не застосовується оцінка за справедливою вартістю, **переглядається щодо можливого зменшення корисності на кожну дату балансу на основі аналізу очікуваних грошових потоків.**

Сума втрат від зменшення корисності фінансового активу визначається як різниця між його балансовою вартістю та теперішньою вартістю очікуваних грошових потоків, **дисконтованих за поточною ринковою ставкою відсотка на подібний фінансовий актив, з визнанням цієї різниці іншими витратами звітного періоду.**

Коригування кредиторської заборгованості

Поворотні фінансові допомоги отримані, кредити під не ринковий процент та ін.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання"

Короткострокові:

Поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення (п.12 ПСБО 11 «Зобов'язання»)
Ні доходи в сумі отриманої грошової позики, ні витрати при її поверненні позичальник не визнає

Довгострокові (ПСБО11):

Довгострокові зобов'язання, **на які нараховуються відсотки**, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання (п.10 ПСБО 11 «Зобов'язання»)

Коригування кредиторської заборгованості

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 "Фінансові інструменти"

Довгострокові (ПСБО13):

31. На кожну наступну після визнання дату балансу фінансові зобов'язання оцінюються за амортизованою собівартістю, крім фінансових зобов'язань, призначених для перепродажу, і зобов'язань за похідними фінансовими інструментами.

Різниця між номінальною вартістю позики і її теперішньою (дисконтованою) вартістю є **доходом** від безоплатного користування позиковими коштами.

Впродовж усього строку безоплатного користування позиковими коштами суму боргу дисконтують, тобто амортизують дисконт і одночасно нараховують відсотки за методом ефективної ставки відсотка.

Такі відсотки відображають у складі інших фінансових витрат з одночасним збільшенням балансової вартості зобов'язань.

Contact us:

GLOBAL OFFICE

New Bridge Street House 30-34
London, EC4V 6BJ
United Kingdom
T: + 44 (0) 20 3882 2000
F: + 44 (0) 20 3725 9890

CENTRAL OFFICE

28 Fizkultury St.,
Kyiv, 03150
Ukraine
T: + 380 (44) 284 18 65
F: + 380 (44) 284 18 66

SOUTH OFFICE

39/1 Uspenska St.,
Odesa, 65014
Ukraine
T: + 380 (48) 734 71 83
F: + 380 (48) 734 71 83

EAST OFFICE

160 Soborniy Ave.,
Zaporizhzhya, 69005
Ukraine
T: + 380 (61) 220 23 82
F: + 380 (61) 220 23 82

ACCOUNTING SERVICES

36 D E.Konovaltsa St.,
Kyiv, 01133
Ukraine
T: + 380 (44) 237 78 07
F: + 380 (44) 237 78 06