

## **ТЕМА 11**

### **САМОСТІЙНО РОЗРОБЛЕНІ ТА СПЕЦИФІЧНІ ПЕРВИННІ ДОКУМЕНТИ**

- 11.1. Самостійно розроблені первинні документи
- 11.2. Специфічні первинні документи: нюанси складання, визнання, застосування
- 11.3. Первинні документи іноземною мовою: нюанси складання, легалізація, переклад

#### ***11.1 Самостійно розроблені первинні документи***

В процесі роботи підприємства постійно відбуваються факти, які впливають на стан його активів, пасивів і економічних результатів. У сфері бухгалтерського обліку вони називаються господарськими операціями. Кожен такий факт повинен бути зафіксований і задокументований. Законодавство зобов'язує суб'єкти підприємництва оформляти відповідні форми безпосередньо під час господарських операцій, до яких вони належать або відразу ж після їх закінчення. Виняток становить роздрібна торгівля, де дозволяється формувати один документ за підсумками дня на підставі даних касового апарату або чеків.

Первинні документи можна створювати в електронному вигляді, оформляти від руки або формувати за допомогою відповідних програмних продуктів, а потім друкувати на папері. Для їх формування можуть використовуватися типові і спеціальні форми, а також бланки, розроблені організацією самостійно. Використання електронної документації в бухгалтерському обліку має здійснюватися відповідно до вимог чинних нормативних актів про електронний документообіг. Документ вважається юридично значущим, виключно за наявності всіх необхідних реквізитів, визначених законодавством.

В бухгалтерській роботі все починається з первинного документа з поміж яких широкого застосування набули готові, розроблені й затвержені профільними міністерствами та відомствами типові форми первинних документів. На підставі первинних бухгалтерських документів формуються проводки, здійснюються записи в різноманітні регістри обліку, а також ведеться податковий облік. Від правильності їх оформлення залежить, чи зможете Ви довести реальність конкретної господарської операції співробітникам контролюючих служб при перевірці. Але іноді трапляється й

таке, що типову форму скасовано. І тоді гостро стає питання: що робити далі?

Так, наказом №238 від 17.09.2021 р. «Про визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Міністерства статистики України та Державного комітету статистики України» та наказом №266 від 22.10.2021 р. «Про скасування та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Державної служби статистики України, Міністерства статистики України та Державного комітету статистики України» скасовано дію наступних наказів:

- № 352, яким затверджено типові форми для операцій з основними засобами;
- № 145 з формами для малоцінних та швидкозношуваних предметів;
- № 193 із низкою форм обліку сировини й матеріалів;
- № 149, який містив типові форми обліку роботи будівельних машин та механізмів.

**Ось повний перелік типових первинних документів, які втратили актуальність:**

- ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»;
- ОЗ-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів»;
- ОЗ-3 «Акт списання основних засобів»;
- ОЗ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів»;
- ОЗ-5 «Акт № \_\_ про установку, пуск та демонтаж будівельної машини»;
- ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»;
- ОЗ-7 «Опис інвентарних карток по обліку основних засобів»;
- ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів»;
- ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів»;
- ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для промислових підприємств);
- ОЗ-15 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для будівельних організацій);
- ОЗ-16 «Розрахунок амортизації по автотранспорту»;
- МШ-1 «Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)»;
- МШ-2 «Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів»;

- МШ-3 «Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)»;
- МШ-4 «Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів»;
- МШ-5 «Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні»;
- МШ-6 «Особова картка № \_\_ обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв»;
- МШ-7 «Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв»;
- МШ-8 «Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів»;
- М-1 «Журнал обліку вантажів, що надійшли»;
- М-2а «Акт списання бланків довіреностей»;
- М-3 «Журнал реєстрації довіреностей»;
- М-4 «Прибутковий ордер»;
- М-7 «Акт про приймання матеріалів»;
- М-8 «Лімітно-забірна картка»;
- М-9 «Лімітно-забірна картка»;
- М-10 «Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів»;
- М-11 «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів»;
- М-12 «Картка № \_\_ складського обліку матеріалів»;
- М-13 «Реєстр № \_\_ приймання-здачі документів»;
- М-14 «Відомість обліку залишків матеріалів на складі»;
- М-15 «Акт про приймання устаткування»;
- М-15а «Акт приймання-передачі устаткування до монтажу»;
- М-16 «Матеріальний ярлик»;
- М-17 «Акт № \_\_ про виявлені дефекти устаткування»;
- М-18 «Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від установлених норм запасу»;
- М-19 «Матеріальний звіт»;
- М-21 «Інвентаризаційний опис № \_\_»;
- М-23 «Акт № \_\_ про витрату давальницьких матеріалів»;
- М-26 «Картка обліку устаткування для установлення»;
- М-28 «Лімітно-забірна картка № \_\_»;
- М-28а «Лімітно-забірна картка № \_\_»;
- ЕБМ-1 «Рапорт № \_\_ про роботу баштового крану»;
- ЕБМ-2 «Подорожній лист № \_\_ будівельної машини»;

- ЕБМ-3 «Рапорт № \_\_ про роботу будівельної машини (механізму)»;
- ЕБМ-4 «Рапорт-наряд про роботу будівельної машини (механізму)»;
- ЕБМ-5 «Картка обліку роботи будівельної машини (механізму)»;
- ЕБМ-6 «Журнал обліку роботи будівельної машини (механізму)»;
- ЕБМ-7 «Довідка про виконані роботи (послуги)».

Держсектор цієї втрати практично не помітив, оскільки використовує власні типові форми, які залишилися чинними. Йдеться, зокрема, про форми для обліку основних засобів, затверджені наказом № 818, а також самотній акт для списання запасів із наказу № 11. До речі, типовими формами щодо основних засобів для держсектору дозволено користуватися і юрособам-приватникам (п. 6 р. I Порядку № 818). А що мають робити приватники з рештою типових форм? Чи означає це, що скасовані форми для них під суворою забороною із дати набрання чинності наказом № 238 (17.09.2021 р.), а потім ще й наказу № 266 (22.10.2021 р.)? Які наслідки, якщо зліквідованими типовими формами з тієї чи іншої причини користувалися й надалі?

Основна причина, чому через скасування типових форм не варто надто перейматися, полягає в такому: щодо оформлення первинних документів з метою бухобліку необхідно й цілком достатньо виконувати вимоги, встановлені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (далі – Закон про бухоблік) і Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Мінфіну України від 24.05.95 р. № 88 (далі – Положення № 88). Цю обставину виокремив Мінфін у листі від 22.09.2021 р. № 41020-07/К-64/1/2109.

Узагальнивши норми Закону про бухоблік (абз. 13 ч. 1 ст. 1, абз. 1 ч. 2 ст. 9), під **первинним розуміємо письмовий або електронний документ, який містить відомості про господарську операцію**. Крім того, первинний документ є підставою для бухгалтерського обліку таких операцій (ч. 1 ст. 9 Закону про бухоблік, п. 2.1 гл. 2 Положення № 88, абз. 1 п. 44.1 ПКУ).

Натомість **п. 2.7 Положення № 88, який вимагає дотримання бланків типових і спеціалізованих форм, одночасно дозволяє використовувати самостійно розробленими первинними документами, тобто фактично не заперечує довільної форми**. Та водночас авторський варіант неодмінно має містити обов'язкові реквізити первинного документа. Нагадаємо, які саме, адже час від часу законодавці й Мінфін їх підправляють.

Повний перелік обов'язкових реквізитів наведено нижче.

**1. Назва документа (форми).** Якщо це типова або спеціалізована форма, то найменування придумувати не потрібно. А ось для самостійно розробленої належить добирати назву, яка максимально відповідатиме суті госпоперації.

**2. Дата складання.** Нагадаю: наразі Закон № 996 не вимагає оформлення первинного документа безпосередньо після здійснення госпоперації.

**3. Назва підприємства, від імені якого складено документ.** Це може бути як повне, так і скорочене найменування юрособи, включно з організаційно-правовою формою. Воно має відповідати установчим документам.

**4. Зміст та обсяг госпоперації, одиниця її виміру.** Мінфін у листі від 14.03.12 р. № 310841007/231994/1318 стверджує, що ступінь деталізації змісту та обсягу госпоперації визначають особи, відповідальні за її здійснення й правильність оформлення. Головне, щоб така деталізація розкривала суть госпоперації й давала змогу ідентифікувати пов'язані з нею активи, зобов'язання, доходи чи витрати. Водночас п. 2.4 Положення № 88 уточнює: одиницю виміру госпоперації належить зазначати в первинному документі в грошовому й, за можливості, в натуральному вимірнику. До 10.08.2021 р. він вимагав, щоб одиниці виміру наводили в натуральному та/або грошовому вираженні. Мінфін у листі від 06.10.2021 р. № 4101007-10/30597 пояснив: грошовий вимірник госпоперації у нацвалюті в первинному документі – обов'язковий. А ось натуральні одиниці в ньому зазначають лише за наявності об'єкта обрахунку.

**5. Посади осіб, відповідальних за здійснення госпоперації та правильність її оформлення.** Не забуваємо, що разом із посадою потрібно зазначати ім'я й прізвище особи, яка її обіймає. Пункт 2.4 Положення № 88 вимагає й посаду, й особу.

**6. Особистий підпис або інші дані, що уможливають ідентифікацію особи, яка брала участь у госпоперації.** Згідно з п. 2.5 Положення № 88 документ належить підписати особисто, і підпис може бути скріплений печаткою. Електронний підпис накладають, як передбачено законодавством. Окрім того, п. 2.5 Положення № 88 допускає факсиміле, та лише в порядку, встановленому законом, іншими актами цивільного законодавства. Податківці стверджують, що використання факсимільного відтворення підпису вітчизняному законодавству не суперечить за умови, що на це досягнуто письмової згоди сторін, де наведено зразки таких факсиміле.

На додачу до обов'язкових, п. 2.4 Положення № 88 дозволяє включати до первинного документа **додаткові реквізити**, такі як ідентифікаційний код

підприємства, установи (код ЄДРПОУ), порядковий номер документа, підстави для здійснення операції (договір, рахунок-фактура, інвойс), дані про документ, що посвідчує особу одержувача (паспорт, довіреність та ін.) та печатку

*Преференції, які надає п. 2.4 Положення № 88, означають, що жодної крамоли немає й не може бути, якщо госпоперацію оформлено:*

- *з використанням самостійно розробленої форми, але за умови, що вона містить усі обов'язкові реквізити первинного документа;*
- *на бланку типової форми, нехай навіть уже нечинної. Головне, щоб обов'язкові реквізити були на місці.*

У разі використання нечинних типових форм первинних документів для розробки власних посилання на неактуальний нормативний акт, яким їх колись затверджено, із шапки треба вилучити. Проте, навіть якщо цього не зробити (як і припуститися інших несуттєвих недоліків в оформленні), підстав для того, щоб кваліфікувати госпоперацію нереальною, а наявні документи недійсними – нема (абз. 3 п. 2.4 гл. 2 Положення № 88). Тут ситуацію рятує п. 2.5 Положення № 88, який твердить: **несуттєві хиби в документах про госпоперацію не правлять за підставу для її невизнання.** Але щоб озвучена преференція спрацювала, необхідно, щоб такі хиби не перешкоджали ідентифікувати особу, яка взяла участь у госпоперації, а власне документ містив дані про дату складання, назву підприємства, від імені якого його складено, про зміст та обсяг здійсненої операції та ін. Інакше кажучи, славнозвісні обов'язкові реквізити первинного документа.

Набрання чинності оновленим ДСТУ 4163:2020 «Уніфікована система організаційно-розпорядчої документації. Вимоги до оформлення документів», затвердженим наказом Держпідприємства «Український науково-дослідний та навчальний центр проблем стандартизації, сертифікації і якості» від 01.07.2020 р. № 144, визвало розлогу дискусію на тему, чи вважатимуться дійсними первинні документи, якщо не дотримано вимог згаданого ДСТУ щодо складу реквізитів, змісту та порядку їх розташування.

Однак, як зазначається у листі Мінфіну від 22.09.2021 р. № 41020-07/К-64/1/2109, правила оформлення первинних документів в цілях бухобліку встановлюють Закон про бухоблік і Положення № 88. Тому *недотримання вимог ДСТУ 4163:2020 «Уніфікована система організаційно-розпорядчої документації. Вимоги до оформлення документів» не є причиною для визнання самостійно розроблених первинних документів недійсними.*

Використання самостійно розроблених форм первинних документів, викликає ряд питань, а саме: *Чи треба видавати наказ по підприємству? Чи*

*не доведеться часом вносити зміни до розпорядчого документа про облікову політику?*

Зауважимо, що форма первинних документів, які використовуються для оформлення господарських операцій, облікової політики ніяк не стосується. Оскільки згідно з абз. 10 ч. 1 ст. 1 Закону про бухоблік – облікова політика – сукупність засад, методів і процедур, до яких вдаються для ведення бухобліку, складання й надання фінансової звітності. Форма первинного документа абсолютно не впливає ані на засади, ані на методи, ані на процедури бухобліку.

Окрім того, маємо ще Методрекомедації № 635, які роз'яснюють, що й коли роблять із обліковою політикою. У п. 2.1 р. II згаданих Методрекомедацій наведено детальний перелік того, що належить розкривати в розпорядженні про облікову політику. У цьому списку відсутній вибір форми первинного документа. Там лише методи, засади й процедури, які передбачають декілька варіантів, а тому потребують вибору. І зупинитися треба лише на одному.

Утім, затвердити розроблені форми первинних документів наказом геть не зайве. З огляду на сферу його дії це має бути наказ про організацію бухобліку на підприємстві. І у ньому треба зафіксувати, які форми і в яких випадках застосовують. Реквізити такого наказу зовсім не обов'язково заносити до шапки вподобаної форми. Ця інформація є суто внутрішньою.

Відповідальність за несвоєчасне укладання первинки чи неправдивість поданих у ній даних покладено на *осіб, які склали та підписали ці документи* (п. 2.13 гл. 2 Положення № 88). Водночас незабезпечення належного стану первинного обліку зумовлює штраф *від 170 до 255 грн* (за повторне порушення протягом року – *від 255 до 425 грн*) (ст. 1863 КпАП).

## ***11.2. Специфічні первинні документи: нюанси складання, визнання, застосування***

### **Бухгалтерська довідка**

Загалом форму бухгалтерської довідки затверджено Методрекомедаціями № 356. Її призначення – виправлення бухгалтерських помилок. До того ж за допомогою бухгалтерської довідки оформлюють і чимало інших операцій, тому доцільно розробити цей документ самостійно. Зміст і форма бухгалтерської довідки залежатимуть від потреб, для яких її складаємо. Далі – про найпоширеніші з них.

**Виправлення помилок.** Бухгалтерську довідку оформлюємо в разі виправлення помилок методом «червоного сторно» або додаткових бухгалтерських проведення. Внесення даних до облікового регістру

проводимо в місяці виявлення помилки (датою, зазначеною в довідці) (п. 4.6 гл. 4 Положення № 88; абз. 3 п. 9 Методрекомендацій № 356). Бухгалтерська довідка, що виправляє помилку, обов'язково повинна містити дані про її зміст і причину, посилання на документи й облікові реєстри, у яких допустили помилку, а також суму і виправну кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку (п. 4.6 гл. 4 Положення № 88; абз. 4 п. 9 Методрекомендацій № 356). Підписує бухгалтерську довідку працівник, який її склав, а після перевірки – головний бухгалтер.

Зразок 1

<b>ТОВ "Осінній ранок"</b> <b>БУХГАЛТЕРСЬКА ДОВІДКА № 7</b> до Журналу 3, Відомості 3.3 за жовтень 2023 р.				
Через неуважність бухгалтера під час врахування очікуваного строку корисного використання активу (2 роки) придбаний за накладною № 78 від 12.07.2023 р. калькулятор помилково спрямовано на <b>рахунок 22</b> . Тож замість проведення <b>Дт 153 Кт 631</b> на суму 600 грн зазначено неправильне — <b>Дт 22 Кт 631</b> . Ця неточність призвела до перекручення даних у Журналі 3, Відомості 3.3, Головні книзі та Балансі (Звіті про фінансовий стан) за III квартал 2023 р. Для виправлення помилки треба провести коригування методом "червоного сторно".				
№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн
1	Відсторновано помилкове проведення, зроблене під час оприбуткування малоцінного необоротного матеріального активу в липні 2023 р.	22	631	600
2	Відображено придбання калькулятора як іншого необоротного матеріального активу	153	631	600
Виконавець <u>Петренко</u> П. Р. Петренко Головний бухгалтер <u>Сидорчук</u> А. В. Сидорчук (підпис) (підпис) "25" жовтня 2023 р.				

**Бухгалтерські розрахунки.** Бухгалтерську довідку складаємо також для документування бухоблікових і податкових розрахунків. У ній обов'язково зазначаємо *характеристики об'єкта (обсяг, вартість, строки використання тощо), метод й алгоритм розрахунків, кореспонденцію рахунків за операцією*. Список можливих операцій досить довгий: нарахування амортизації, розподіл транспортно-заготівельних витрат, розрахунок суми резерву сумнівних боргів, нарахування дивідендів засновникам та відсотків за кредитно-депозитними операціями тощо.

Зразок 2

<b>ТОВ "Осінній ранок"</b> <b>БУХГАЛТЕРСЬКА ДОВІДКА № 10</b> до Журналу 4 за жовтень 2023 р.				
Об'єкт: адміністративна будівля за адресою м. Львів, вул. І. Франка, 93. Метод амортизації: прямолінійний (пп. 1 п. 26 НП(С)БО 7 "Основні засоби"). Період початку нарахування амортизації: червень 2022 року. Первісна вартість об'єкта: 1,00 млн грн. Ліквідаційна вартість об'єкта: 20 тис. грн. Строк корисного використання: 30 років. Річна сума амортизації: 32666,67 грн ((1000000 грн - 20000 грн) : 30 років). Сума амортизації за місяць: 2722,22 грн (32666,67 грн : 12 міс.).				
№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн
1	Нараховано амортизацію адміністративної будівлі за адресою м. Львів, вул. І. Франка, 93	92	131	2722,22
Виконавець <u>Петренко</u> П. Р. Петренко Головний бухгалтер <u>Сидорчук</u> А. В. Сидорчук (підпис) (підпис) "31" жовтня 2023 р.				



**Відображення ПК із ПДВ.** Тут бухгалтерська довідка фігурує як *заміна податковій накладній* (пп. «в» п. 201.11 ПКУ). Відповідно до п. 36 підрозділу 2 р. ХХ ПКУ за допомогою неї платник податку може відновити суми, не включені до складу ПК за придбаннями, здійсненими до 01.07.15 р.

**Запізнення первинних документів від контрагента.** Пункт 2.5 гл. 2 Положення № 88 дозволяє показувати інформацію про господарську операцію, щодо якої на момент закінчення складання реєстрів бухгалтерського обліку за звітний період не отримано первинного документа від контрагента. Підстава для перенесення цієї інформації до реєстрів бухгалтерського обліку – належно оформлений внутрішній первинний документ (акт). Лист Мінфіну України від 21.03.2023 р. № 41010-07-5/7607 роз'яснює: для згаданих потреб замість акта *можливо використати й бухгалтерську довідку*.

### **Звіт комісіонера та звіт повіреного**

**Звіт комісіонера** – первинний документ, оформлення якого обов'язкове в межах договору комісії. Цей звіт необхідно скласти й надати комітенту після здійснення правочину за його дорученням. Разом зі звітом комітенту передається все одержане за договором комісії (ч. 1 ст. 1022 ЦКУ).

Комітент, який має заперечення щодо звіту комісіонера, повідомляє його про це протягом 30 днів із дати одержання звіту (за браком заперечень звіт вважають прийнятим) (ч. 2 ст. 1022 ЦКУ).

Законодавство не висуває будь-яких вимог до форми і строків подання звіту комісіонера. У ньому потрібно зазначити всю суттєву інформацію про виконання договору комісії (в якому, з-поміж іншого, рекомендується зафіксувати істотні вимоги до оформлення звіту). Зокрема, *варто зазначити*:

- реквізити сторін і договору комісії, за яким складаємо звіт;
- зміст здійснених правочинів (номенклатура реалізованого/придбаного товару (послуги), його вартість тощо);
- дату продажу/придбання товарів (робіт, послуг);
- суму витрат до відшкодування, зазначених комісіонером під час виконання договору комісії, а також реквізити первинки, що підтверджує ці витрати (за домовленістю сторін копії згаданих документів долучають до звіту);
- розмір комісійної винагороди;
- дату складання і підпис уповноваженої особи, яка підготувала звіт (для уникнення суперечок на звіті краще підписатися також і комітенту).

Після виконання доручення або в разі дострокового припинення договору доручення повірений зобов'язаний надати довірителю **звіт повіреного** про таке виконання і суму зазначених витрат. Виправдані документи додаються, якщо цього вимагають умови договору та характер доручення (ч.

2 ст. 1006 ЦКУ). Щодо звіту повіреного простежуємо аналогію зі звітом комісіонера. Загалом він повинен містити практично ті самі реквізити.

Зразок 3

<b>ЗВІТ КОМІСІОНЕРА</b>						
за договором комісії № 34 від 01.10.2023 р. за жовтень 2023 р.						
м. Львів		01 листопада 2023 р.				
<b>КОМІСІОНЕР:</b> ТОВ "Осінь ніч" в особі директора Петренка Петра Романовича, який діє на підставі статуту.						
<b>КОМІТЕНТ:</b> ТОВ "Сутінки" в особі директора Сидоренка Олега Петровича, який діє на підставі статуту.						
Комісіонером складено цей звіт про виконання умов договору комісії від 01.10.2023 р. № 34 за період із 01.10.2023 р. по 31.10.2023 р.						
1. За цей період комісіонером продано такий товар: <span style="float: right;">(грн)</span>						
№ з/п	Найменування товару	Кількість, шт.	Ціна комітента за 1 шт., у т.ч. ПДВ, грн	Вартість проданого товару за цінами комітента, у т.ч. ПДВ	Сума, одержана від покупця, у т.ч. ПДВ	Сума комісійної винагороди, у т.ч. ПДВ
1	Тестер ємності батареї внутрішнього опору Uni-T UTL8511S	10,00	24500,00	245000,00	245000,00	15925,00
Усього		10,00	x	245000,00	245000,00	15925,00
2. Сума, одержана від покупців за реалізований товар, становить 245000 грн 00 коп. (двісті сорок п'ять тисяч грн 00 копійок).						
3. Комісійна винагорода за умовами договору дорівнює 6,5% від суми реалізації і комісіонер утримує її з одержаної виручки самостійно. З огляду на її величину розмір комісійної винагороди за звітний період — 15925 грн 00 коп. (п'ятнадцять тисяч дев'ятсот двадцять п'ять грн 00 копійок).						
4. Комітенту належить перерахувати 229075 грн 00 коп. (двісті двадцять дев'ять тисяч сімдесят п'ять грн 00 копійок).						
5. Комітент затверджує звіт комісіонера й підтверджує, що не має до нього претензій щодо виконання доручення в частині, зазначеній у цьому звіті.						
<b>Комісіонер:</b> Директор		<u>Петренко</u> (підпис)	П. Р. Петренко	<u>"01" листопада 2023 р.</u>		
<b>Комітент:</b> Директор		<u>Сидоренко</u> (підпис)	О. П. Сидоренко	<u>"01" листопада 2023 р.</u>		

Помилки, зроблені в описаних звітах за посередницькими операціями, виправляємо за загальною процедурою, тобто методами, передбаченими пп. 4.2, 4.9 гл. 4 Положення № 88.

### Посвідчення про відрядження

Відповідно до абз. 3 пп. «а» пп. 170.9.1 ПКУ фактичну кількість днів перебування працівника у відрядженні визначаємо за наказом про відрядження. Однак разом треба пред'явити документальні докази такого перебування (проїзні документи, рахунки на проживання тощо). Посвідчення про відрядження, яке підтверджує факт перебування працівника за місцем відрядження, може стати одним із них.

Попри те, що нині посвідчення про відрядження – необов'язковий до заповнення документ, чимало підприємств й далі його використовують (коли відряджений відвідує як один населений пункт, так і декілька). Факт необхідності такого застосування бажано узаконити *положенням про службові відрядження* на підприємстві.

На *лицьовому боці* посвідчення про відрядження доречно зазначити прізвище, ім'я та по батькові відрядженого працівника, його посаду й паспортні дані, місце і строк відрядження, його мету, дату й номер наказу

про відрядження. *Зворотна сторона* документа має містити відмітки про вибуття працівника у відрядження, його прибуття до пунктів призначення, вибуття з них та прибуття до місця постійної роботи. *За умов відрядження працівника до декількох різних населених пунктів відмітки про день прибуття і день вибуття проставляємо в кожному з них.* Ці відмітки своїм підписом завіряє посадова особа, на яку розпорядчим документом керівника покладено відповідні обов'язки.

Розроблену власноруч форму посвідчення про відрядження найкраще затвердити *наказом* по підприємству.

### **Акт приймання-передачі наданих послуг (виконаних робіт)**

Нагадаємо: за договором надання послуг одна сторона (виконавець) зобов'язується за завданням другої сторони (замовника) надати послугу. Її споживають у процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності, а замовник зобов'язується оплатити отриману послугу (ст. 901 ЦКУ). Акт наданих послуг вважають первинним документом і контролери (наприклад, лист ДПАУ від 20.05.10 р. № 9895/7/16-1517-08, № 5766/5/16-1518, ПІК ДФСУ від 17.04.19 р. № 1644/6/99-99-15-03-02-15/ПІК, від 16.04.19 р. № 1619/6/99-99-15-03-02-15/ПІК).

Будь-які типові документи для оформлення операцій із надання (отримання) послуг не передбачено. Тож акт наданих послуг оформлюють у довільній формі. Головне, щоб він мав усі притаманні первинному документу обов'язкові реквізити, передбачені ч. 2 ст. 9 Закону про бухоблік та п. 2.4 Положення № 88.

Акт як первинний документ може бути складено в паперовій або в електронній формі. При цьому електронний документ повинен відповідати вимогам Закону № 851 (п. 2.12 Положення № 88). На практиці сторони договору вказують, що акт є його невід'ємною частиною. Підписує акт наданих послуг особа, яка прийняла на себе виконання зобов'язання. Якщо виконання приймає юрособа, то акт підписує особа, уповноважена на це її установчими документами, довіреністю, законом або іншими актами цивільного законодавства. Зазвичай, мовиться про керівника підприємства.

Цей документ слугує підтвердженням факту виконання робіт чи надання послуг. Скласти його може виконавець або замовник – головне, аби в необхідній для кожної сторони кількості примірників. Документ засвідчує, що жодна з них не має претензій до іншої і визнала факт виконання робіт (надання послуг) відповідно до умов договору.

*Форма акта відрізняється залежно від господарської операції, яку від документує, та умов договору. Проте, найчастіше до акта включаються наступні реквізити:*

- назва документа;
- дата його складання;
- найменування виконавця і замовника, їх банківські реквізити;
- перелік робіт/послуг, їх вартість, одиниці виміру (*Мають збігатися із зафіксованими в договорі та податковій накладній із ПДВ. Якщо текст договору містить посилання на невід’ємні його частини у формі специфікацій, заявок тощо, то зміст і обсяг робіт/послуг в акті повинні бути аналогічними до зазначених у цих документах*);

- посилання на договір, відповідно до якого надано послуги (виконано роботи);

- чітко зазначену суму ПДВ (якщо надавач послуги/виконавець роботи – платник ПДВ);

- інформацію про те, що роботи/послуги виконано в повному обсязі і сторони не мають претензій до якості й термінів їх виконання;

- посади й підписи осіб, відповідальних за виконання господарської операції і правильність її оформлення.

Від умов договору також залежить періодичність складання акта для робіт/послуг, які розтягнуто в часі (щомісячно, щоквартально тощо).

*Зразок 4*

<b>ЗАТВЕРДЖУЮ:</b> <b>Виконавець:</b> Директор Товариства з обмеженою відповідальністю "Осіньна ніч" Адреса: м. Львів, вул. І. Франка, 1 ЄДРПОУ 43868957 ІПН 438689513749 р/р UA683052990000026002031335969 в АТ КБ "ПРИВАТБАНК" тел. +38(095)8653421 <u>Петренко П. Р. Петренко</u>	<b>ЗАТВЕРДЖУЮ:</b> <b>Замовник:</b> Директор Товариства з обмеженою відповідальністю "Сутінки" Адреса: м. Львів, вул. Свенціцького, 5 ЄДРПОУ 71864277 ІПН 718642711763 р/р UA689872990000026005231337301 в АТ КБ "ПРИВАТБАНК" тел. +38(096)4121965 <u>Сидоренко О. П. Сидоренко</u>				
<b>Акт № 42</b> <b>приймання-передачі наданих послуг</b>					
м. Львів			31 жовтня 2023 р.		
Ми, що нижче підписалися, <b>товариство з обмеженою відповідальністю "Сутінки"</b> , в особі директора Олега Сидоренка, який діє на підставі статуту ( <i>далі — Замовник</i> ), з однієї сторони, та <b>товариство з обмеженою відповідальністю "Осіньна ніч"</b> , в особі директора Петра Петренка, який діє на підставі статуту ( <i>далі — Виконавець</i> ), з другої сторони, склали цей акт приймання-передачі наданих послуг про те, що згідно з договором № 27/2023-П від 20 жовтня 2023 р. Виконавцем надано такі послуги:					
№ з/п	Вид послуг	Кількість	Одиниця виміру	Ціна без ПДВ, грн	Сума без ПДВ, грн
1	Послуги щодо проектування та розробок у сфері інформаційних технологій	1	послуга	15000,00	15000,00
<b>Разом</b>		1	—	15000,00	15000,00
Загальна вартість послуг — 15000 грн 00 коп. (п'ятнадцять тисяч гривень 00 копійок), без ПДВ. Послуги надано повністю. Замовник і Виконавець не мають претензій до їх якості та термінів надання. Акт складено у 2-х примірниках по одному для Виконавця і Замовника.					
<b>Виконавець:</b> Директор <u>Петренко П. Р. Петренко</u> (підпис)			<b>Замовник:</b> Директор <u>Сидоренко О. П. Сидоренко</u> (підпис)		

## Подорожній лист

Подорожній лист фіксує роботу транспортного засобу і споживання ним пального, себто підтверджує витрати підприємства на пально-мастильні матеріали і слугує інструментом контролю за їх витрачанням. Заради справедливості зауважимо, що сьогодні нормативні акти не вимагають використання цього документа, хоча для згаданих потреб однаково необхідна належні первинні документи (*листу: Мінінфраструктури від 23.04.13 р. № 4492/25/10-13, ДФСУ від 09.06.15 р. № 11999/6/99-99-19-01-01-15 і від 02.11.15 р. № 23178/6/99-99-19-02-02-15*), а отже, можна скористатися власноруч розробленою формою подорожнього листа. Основне – затвердити форму *наказом* по підприємству.

Якщо подорожній лист розробляється самостійно, то до його бланку треба додати всі обов'язкові реквізити, адже стара типова форма, яка слугує орієнтиром для багатьох, не містить грошового вимірника (тож має супроводжуватися актом на списання пального). Окрім того, форму цього документа потрібно адаптувати до виду автівки й умов її використання.

*Додаткові реквізити* подорожнього листа, які неодмінно треба в ньому передбачити:

- кілометраж (показники спідометра і пройденої відстані);
- мету і маршрут поїздки (адресу, тип поїздки, населений пункт тощо – залежно від типу автомобіля і поїздки);
- рух пального (залишок, витрачання, заправлення тощо (*для електрокара споживання електроенергії можна надати у кВт·год чи як відсоток від максимального заряду акумулятора*);
- температурні умови;
- норми витрачання пально-мастильних матеріалів;
- відмітку про медогляд водіїв (попри те, що її непроставлення не зумовлює жодних облікових наслідків, вважається за краще включити цю відмітку до бланку й заповнювати відповідно до вимог п. 4.6 Положення № 65);
- підпис механіка (як і попередній, цей реквізит (а вірніше його відсутність) не впливає на визнання подорожнього листа первинним документом, однак для підтвердження факту здійснення щоденного обслуговування авто (п. 3.1 Положення № 102) краще все-таки ним не нехтувати).

Зауважимо, що періодичності складання подорожнього листа законодавством не встановлено. Тому в теорії оформляти його можливо раз на тиждень, а то й рідше. Однак регулярна фіксація даних про витрачання пального – вимога податківців. Тому бажано *складати цей первинний*

документ щоденно із зазначенням відповідних даних одометра (під час виїзду та заїзду), маршруту, загального пробігу автомобіля і витрачання пального за день.

### **Рахунок-фактура (інвойс)**

Типової форми рахунку-фактури у вітчизняному законодавчому полі немає. І все-таки цей документ існує! Наприклад, у листі Мінфіну України від 16.02.17 р. № 31-11410-06-5/4339 (далі — лист № 4339) читаємо: оформлений належним чином рахунок-фактура (інвойс) може бути підставою для відображення в бухобліку госпоперації з постачання товарів, робіт (послуг) без складання акта приймання-передачі. Але за умови, що рахунок-фактуру вже оплатили, підтвердженням чого можуть бути: платіжне доручення, розрахунковий чек, касовий чек, розрахункова квитанція, виписка з карткового рахунку, квитанція до прибуткового касового ордера тощо.

**Інвойс.** У ЗЕД-відносинах резиденти давно призвичаїлися до аналогу рахунку-фактури – інвойсу, форму й порядок заповнення якого можна назвати уніфікованими. На практиці ж часто-густо іноземні контрагенти застосовують різні форми інвойсів, притаманні торговим звичаям країн їх резиденції.

Зауважимо: інвойс як первинний документ у сфері послуг може замінити звичний акт про надання послуг. Іншими словами, інвойс вважатиметься первинним документом, що підтверджує отримання послуг при належному його оформленні як первинного документа – у паперовій або електронній формі. Про те, що первинні документи складають саме так, сказано в п. 2.1 Положення № 88.

Згідно з п. 2.5 Положення № 88 документ має бути підписаний особисто, а підпис може бути скріплений печаткою. Електронний підпис накладається відповідно до законодавства про електронні документи та електронний документообіг.

Рівночасно є лист Мінфіну України від 22.08.17 р. № 35210-07/23-3364/2658, де викладено позицію стосовно документального оформлення орендних операцій. Так, у вищезгаданому листі зауважено: одного лише договору для підтвердження орендної госпоперації не достатньо. За словами Мінфіну, сторони **зазвичай складають акт наданих послуг**, який є підставою для розрахунків, порядок яких визначає орендний договір.

При цьому, якщо умовами договору про оренду встановлено **окремий первинний документ**, який слугує підтвердженням для розрахунків із надання послуг (оренди майна), то сторони вправі ним послуговуватися. Іншими словами Мінфін наголошує – оформлений належним чином рахунок-фактура (інвойс) може бути достатньою підставою для відображення в

бухобліку госпоперації з надання послуг (оренди майна) без складання акта наданих послуг. Але тільки в тому разі, якщо його оплачено, що підтверджують відповідні розрахункові документи (лист № 4339).

Як бачимо, за позицією Мінфіну інвойс може замінити акт отриманих послуг, якщо його складено за вимогами законодавства (зокрема, з підписами сторін госпоперації), але він не може бути самостійною підставою для оплати отриманих послуг. Оскільки лише підтверджує отримання вже оплачених послуг.

А чи можна використовувати сканкопії інвойсу? Про копії первинних документів у Положенні № 88 згадується в його п. 2.6, за яким фізичні та юридичні особи, які беруть участь у здійсненні операцій, пов'язаних із прийомом і видачею грошових коштів, цінних паперів, товарно-матеріальних цінностей та інших об'єктів майна, забезпечуються підприємством, установою, що виконує ці операції, копіями первинних документів про таку операцію. Про саму ж процедуру такого забезпечення та види копій, зокрема сканкопій, Положення № 88 замовчує.

Ще на практиці виникає запитання щодо можливості оплати на підставі інвойсу, зокрема, послуг нерезидента. Звертаю увагу: відповідно до п. 2.1 Положення № 216 платник для здійснення операції з переказу коштів в іноземній валюті з рахунку подає до банку платіжне доручення в іноземній валюті за довільною формою, яке обов'язково має містити реквізити, зазначені у цьому самому пункті Положення № 216. А в п. 3.4 Положення № 216 сказано: порядок подання платником разом із платіжним дорученням документів, які потрібні банку для встановлення відповідності здійснюваної валютної операції валютному законодавству з урахуванням ризик-орієнтованого підходу, визначається нормативно-правовими актами НБУ з питань валютного регулювання. Тому за роз'ясненнями із цього приводу слід звернутися до уповноваженого банку.

#### **Видаткова накладна**

Виходячи зі сталої назви цього документа, мова йде про видачу товарно-матеріальних цінностей (*далі — ТМЦ*). Зазвичай цим поняттям, рівно як і самим первинним видатковим документом, користуються продавці при постачанні ТМЦ покупцю.

Типової форми видаткової накладної не затверджено. На практиці при передачі ТМЦ застосовують або накладну-вимогу на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів ф. № М-11, затверджену наказом № 193, або так звані видаткові накладні, складені в довільній формі. Зауважимо, що при розробці самостійної форми видаткової накладної можна скористатися, наприклад, товарною накладною за ф. № ВЗСГ-7 (*додаток 7 до*

*Методрекомендацій № 929*). Її рекомендовано застосовувати сільгосп підприємствам для обліку відпуску (реалізації) продукції, матеріальних цінностей стороннім організаціям та підприємствам.

Вимоги до видаткової накладної ті самі, що й для інших первинних документів. Декілька важливих зауважень щодо одночасного використання товарно-транспортної накладної (*далі — ТТН*) і видаткової накладної. Зазвичай, на підставі ТТН передають ТМЦ, відомості про які вже зазначено в ній (п. 11.1 Правил № 363). Тому, вважаємо, додатково оформлювати видаткову накладну не потрібно, оскільки ТТН, згідно з п. 1 Правил № 363, є одним із документів, що може використовуватися для списання ТМЦ, оприбуткування, складського, оперативного та бухобліку.

Якщо ж у ТТН немає можливості зазначити всі найменування вантажу, підготовленого для перевезення, до неї додають документ довільної форми – з обов'язковим зазначенням відомостей про вантаж (графи 1–10 ТТН) (п. 11.6 Правил № 363). Тоді в цьому формулярі вказують, що до неї як товарний розділ додається документ у паперовій або електронній формі, без якого ТТН вважається недійсною й не може використовуватися для розрахунків із замовником (іншими словами видаткова накладна).

Також видаткову накладну оформлюють без заперечень, якщо замовник (покупець) хоче отримати її від постачальника (продавця) поряд із повною, тобто інформаційно оформленою ТТН, щоб на підставі видаткової накладної оприбутковувати товар. Зазвичай це обумовлюють у договорі купівлі-продажу.

Перелік розглянутих первинних документів – невичерпний. Однак головне, про що треба пам'ятати за власноручного їх розроблення, – законодавчі вимоги та особливості господарських операцій.

### ***11.3. Первинні документи іноземною мовою: нюанси складання, легалізація, переклад***

П. 1.3 Положення № 88 зазначає, що усі первинні документи, облікові реєстри, бухгалтерську та іншу звітність потрібно складати **українською мовою**. **Поряд з українською мовою** може застосовуватися інша в порядку, визначеному Законом № 5029. **Документи, що є підставою для записів у бухгалтерському обліку й складені іноземною мовою, повинні мати впорядкований аутентичний переклад українською**. Про це зазначають і податківці. Якщо цю мовну вимогу ігнорувати, під час перевірки контролери з високою ймовірністю можуть визнати документ таким, який не є первинним, і, відповідно, оформлену ним операцію – недійсною



(нереальною). Особливо гостро це стосується витратних операцій (придбання товарів, робіт, послуг, основних засобів, нематеріальних активів, витрати в закордонному відрядженні тощо) платників податку на прибуток. Адже доходи перевіряючі, як правило, не знімають, а ось витрати – із превеликим завзяттям. Плюс неоформлення чи оформлення з порушенням первинних документів можуть кваліфікувати як порушення порядку ведення бухгалтерського обліку, за що ст. 164<sup>2</sup> КпАП передбачено адмінштраф від 136 до 255 грн.

Водночас до російськомовної первинки контролери ставляться толерантно. Так, ЗЕД-контракти та всі первинні документи під них (накладні, акти), складені російською мовою, а також ті, текст яких викладено іноземною мовою з одночасним його викладенням українською (російською), податківці сприймали і сприймають нормально, без нарікань та принципових висновків. Але пріоритет усе-таки – українська. Тому вихідні вітчизняні первинні документи мають бути складені українською мовою. Це стосується замовлень, рахунків (навіть якщо вони не рахунки-акти), рахунків-актів, накладних, товарних чеків, актів приймання-передачі тощо.

У відносинах із нерезидентами (у т.ч. із російського резидентства) у підприємства є 2 варіанти:

1) оформлювати відразу двомовні документи (починаючи з договору і закінчуючи актом чи накладною). Наприклад, на практиці частіше за все використовують формат синхронного текстового перекладу, розбиваючи аркуш документа на дві колонки (так зручніше читати, аналізувати, правити, узгоджувати документ і обидві його версії);

2) оформлювати спершу документ іноземною мовою, а потім цей самий документ тільки українською. Відповідно, доведеться більш пильно аналізувати зміст обох варіантів і підписувати їх теж доведеться обом сторонам окремо (іншими словами цей варіант буде мати більше паперів).

Якщо йдеться про іншомовні первинні документи, які працівник за підсумками закордонного відрядження додає до авансового звіту, є сенс одразу перекласти українською мовою.

Річ у тім, що, згідно з останнім абзацом пп. «а» пп. 170.9.1 ПКУ, *на запит представника* органу ДПС працедавець/сторона, що відряджає, забезпечує за власний рахунок переклад підтверджувальних документів, виданих іноземною мовою. Це, власне, збігається з уже згаданою вимогою абз. 2 п. 1.3 Положення № 88.

Отже, керуючись тільки пп. 170.9.1 ПКУ, із перекладом іншомовних документів можна зачекати, допоки первинні документи не знадобиться перевіряльникам. Однак переклад документів одразу після повернення працівника із закордонного відрядження:

- *по-перше*, забезпечить виконання підприємством вимог п. 1.3 Положення № 88;

- *по-друге*, полегшить роботу спеціаліста бухгалтерії, відповідального за цю ділянку обліку, який не володіє мовою, якою складено підтверджувальні документи. У результаті коректний переклад іншомовних первинних документів допоможе правильно обліковувати, компенсувати та за потреби оподаткувати витрати, понесені відрядженим за кордоном.

Слід зауважити, що легалізація й переклад – це різні поняття.

**Легалізація** – це процедура підтвердження дійсності *оригіналів* офіційних документів *або засвідчення справжності підписів* посадових осіб, уповноважених засвідчувати підписи на документах, *а також дійсності відбитків штампів, печаток*, якими скріплено документ, із метою використання його за кордоном. Легалізація документів іноземного походження передбачена ст. 13 Закону № 2709.

Іноземні офіційні документи набувають статусу офіційних на території України за умови їх посвідчення у формі:

**1) консульської легалізації**, якщо вони складені на території держав, які не приєдналися (не є країнами-учасницями) до Гаазької Конвенції, що скасовує вимогу легалізації іноземних офіційних документів, 1961 р.;

**2) апостиляції**, якщо їх склали на території держав-учасниць Гаазької Конвенції, що скасовує вимогу легалізації іноземних офіційних документів, 1961 р.;

**3) без будь-якого додаткового засвідчення**, якщо документи склали на території держав, із якими Україна має відповідні дво- або багатосторонні договори про правову допомогу в частині, що стосується скасування вимоги легалізації офіційних документів, виданих компетентними органами договірних сторін. *Свого часу Мін'юст України надав Роз'яснення щодо порядку застосування міжнародних договорів України про правову допомогу в частині, що стосується скасування вимоги легалізації офіційних документів, виданих компетентними органами Договірних Сторін від 11.05.10 р. № 26-26/291.*

Відповідно до положень Інструкції № 113 документ, складений за кордоном, слід легалізувати, тільки якщо він складений за участю чи авторства іноземних органів державної влади чи місцевого самоврядування. Іншими словами легалізації підлягають наступні документи:

- довідка (сертифікат) про підтвердження наявності в нерезидента статусу податкового резидента (для цілей застосування норм Конвенції про уникнення подвійного оподаткування між Україною і країною податкового резидентства іноземного контрагента);

- довідка про сплату податку на прибуток (корпоративного податку) чи інших податків (з метою незастосування норм пп. «г» пп. 39.2.1.1 ПКУ та пп.пп. 140.5.4 і 140.5.5<sup>1</sup> ПКУ);
- витяги з держреєстрів – аналогів наших ЄДРПОУ тощо, де видно організаційно-правову форму господарювання компанії-нерезидента (теж для цілей незастосування норм пп. «г» пп. 39.2.1.1 ПКУ та пп.пп. 140.5.4 і 140.5.5<sup>1</sup> ПКУ).

Ці документи видають держоргани відповідної країни, які на це уповноважені: Мінфін, податкова служба тощо.

Іноземні документи, складені корпоративними суб'єктами господарювання (звичайними підприємствами чи фізособами), легалізації не підлягають. Їх потрібно перекласти українською. **Адже документи, які є підставою для записів у бухобліку та складені іноземною мовою, повинні мати впорядкований автентичний переклад українською мовою.** Про це неодноразово нагадували і Мінфін України (лист від 24.10.11 р. № 31-08410-07-29/26066 ), і податківці (лист ДФСУ від 25.12.15 р. № 27700/6/99-95-42-03-15).

Водночас визначення *«впорядкованого автентичного перекладу українською мовою»* у законодавстві немає, як немає пояснень цього поняття в роз'ясненнях контролюючих органів, у зв'язку із чим переклад документів може бути завірений безпосередньо на підприємстві. Тобто для перекладу іншомовних первинних документів варто звертатися до послуг професійних перекладачів. За бажанням та можливості це можна зробити силами підприємства. Закон про бухоблік, Положення № 88 та ПКУ не містять вимог щодо офіційного нотаріально засвідченого перекладу первинних документів. Це підтверджує і практика, і роз'яснення перевіряючих (лист ДПСУ від 05.05.11 р. № 8434/6/15-0315 ): *«Забезпечення підприємством за власний рахунок автентичності перекладу підтвердних документів включає в себе і можливість його здійснення фаховими працівниками ТОВ із зазначенням їх прізвища, ініціалів, посади, завірванням надписом «Переклад згідно з оригіналом».*

Слід зазначити, що підтверджувати перекладацьку кваліфікацію (фах) спеціаліста підприємства (наприклад, наявністю в нього документа, який свідчить про знання необхідної іноземної мови) не обов'язково. Такої вимоги чинне законодавство не містить. Тому не важливо, має працівник документальне підтвердження знання іноземної мови (диплом (державного чи недержавного зразка), сертифікат тощо) чи ні, головне – аби він письмово засвідчив переклад іноземного документа, зазначивши на ньому своє прізвище, ініціали, посаду та надпис *«Переклад згідно з оригіналом».*