

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ДАТЫ СОВЕРШЕНИЯ

отдельных хозяйственных операций с 2019 года



Т.Н. РЫБАК,

начальник главного управления регулирования бухгалтерского учета, отчетности и аудита Министерства финансов Республики Беларусь, доцент, аудитор, *DiplFR*, кандидат экономических наук

В целях установления единого порядка определения даты отражения в бухгалтерском учете отдельных хозяйственных операций принято постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 8 августа 2018 г. № 55 «О дате совершения отдельных хозяйственных операций» (далее — постановление № 55), которое вступило в силу с 1 января 2019 г. Рассмотрим его основные положения.

В соответствии с пунктом 4 статьи 3 Закона Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее — Закон № 57-3) принцип начисления означает, что хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором они совершены, независимо от даты проведения расчетов по ним.

Каждая хозяйственная операция подлежит оформлению первичным учетным документом (п. 1 ст. 10, абз. 13 ст. 1 Закона № 57-3). Первичный учетный документ составляется при совершении хозяйственной операции, а если это не представляется возможным — непосредственно после ее совершения (п. 5 ст. 10 Закона № 57-3). Перечень обязательных сведений, которые должны содержать первичные учетные документы, приведен в части первой пункта 2 статьи 10 Закона № 57-3. Частью второй пункта 2 статьи 10 Закона № 57-3 установлено, что первичные учетные документы могут содержать иные сведения, не являющиеся обязательными.

Согласно постановлению № 55 дата отражения в бухгалтерском учете стоимости услуги определяется в зависимости от того, использует ли заказчик в своей деятельности результат услуги по мере ее оказания в течение срока действия договора либо только после завершения оказания услуги.

Так, если заказчик может использовать результаты услуги по мере ее оказания, датой совершения хозяйственной операции в зависимости от срока действия договора, заключенного исполнителем и заказчиком в письменной форме, является:

- ✓ последний календарный день каждого месяца оказания услуги и последний день оказания услуги — если срок действия договора превышает один месяц;
- ✓ последний календарный день месяца начала оказания услуги и (или) день завершения оказания услуги — если срок действия договора не превышает один месяц (подп. 1.1.1 п. 1 постановления № 55).

Пример 1

Исполнитель оказывает заказчику услугу по медицинскому освидетельствованию работников согласно договору, заключенному исполнителем и заказчиком в письменной форме на срок с 01.01.2019 по 30.04.2019.

Так как заказчик результаты этой услуги использует по мере ее оказания в течение срока действия договора и этот срок превышает один месяц, то датами совершения хозяйственных операций являются 31.01.2019, 28.02.2019, 31.03.2019, 30.04.2019.

Пример 2

Исполнитель оказывает заказчику услугу по ежедневному информированию об официальных курсах иностранной валюты по отношению к другим иностранным валютам, устанавливаемых центральным банком иностранного государства, согласно договору, заключенному исполнителем и заказчиком в письменной форме на срок с 10.01.2019 по 10.03.2019.

Так как заказчик результаты этой услуги использует по мере ее оказания в течение срока действия договора и этот срок превышает один месяц, то датами совершения хозяйственных операций являются 31.01.2019, 28.02.2019, 10.03.2019.

Пример 3

Исполнитель оказывает заказчику санаторно-курортную услугу согласно договору, заключенному исполнителем и заказчиком в письменной форме на срок с 10.01.2019 по 20.01.2019.

Так как заказчик результаты этой услуги использует по мере ее оказания в течение срока действия договора и этот срок не превышает один месяц, то датой совершения хозяйственной операции является 20.01.2019.

Пример 4

Исполнитель оказывает заказчику услугу по ежедневному размещению в печатном издании информации о проводимом заказчиком мероприятии согласно договору, заключенному исполнителем и заказчиком в письменной форме на срок с 30.01.2019 по 10.02.2019.

Так как заказчик результаты этой услуги использует по мере ее оказания в течение срока действия договора и этот срок не превышает один месяц, то датами совершения хозяйственных операций являются (на выбор):

- ♦ 1-й вариант — 31.01.2019 и 10.02.2019;
- ♦ 2-й вариант — 10.02.2019.

В случае предоставления акта оказанных услуг за весь период действия договора порядок распределения стоимости оказанных услуг между отчетными периодами устанавливается в положении об учетной политике (например, пропорционально календарным дням) и оформляется первичным учетным документом, составленным участником хозяйственной операции единолично, если это предусмотрено договором, заключенным исполнителем и заказчиком в письменной форме.

ПРИМЕЧАНИЕ.

С 1 января 2019 г. первичный учетный документ, подтверждающий оказание услуги, может быть составлен заказчиком и исполнителем единолично в случае, если результаты этой услуги заказчик может использовать по мере ее осуществления в течение срока действия договора, заключенного исполнителем и заказчиком в письменной форме, в котором предусмотрено оформление первичного учетного документа единолично, и стоимость этой услуги, приходящаяся на период ее оказания в календарном месяце, может быть достоверно определена (абз. 7 п. 1 постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 12 февраля 2018 г. № 13 «О единоличном составлении первичных учетных документов и признании утратившим силу постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 21 декабря 2015 г. № 58» в редакции постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 10 августа 2018 г. № 58 «О некоторых вопросах документального оформления хозяйственных операций, внесении дополнений и изменений в отдельные постановления Министерства финансов Республики Беларусь»; далее — постановление № 13).

Первичный учетный документ составляется участником хозяйственной операции единолично на основании документов (сведений), содержащих информацию об этой хозяйственной операции, и (или) договора (п. 1¹ постановления № 13).

По работам (этапам работ), услугам (этапам услуг), результаты которых не могут быть использованы заказчиком до завершения их оказания, за исключением случаев, установленных законодательством, датой совершения хозяйственной операции является указанный в первичном учетном документе:

- ✧ день завершения выполнения работы (этапа работы), оказания услуги (этапа услуги);
- ✧ день завершения приемки работы (этапа работы), услуги (этапа услуги) (подп. 1.1.2 п. 1 постановления № 55).

Указание одной из этих дат в первичном учетном документе должно быть предусмотрено договором, заключенным подрядчиком (исполнителем) и заказчиком в письменной форме.

Пример 5

Исполнитель оказывает заказчику услугу по заправке картриджей согласно договору, заключенному исполнителем и заказчиком в письменной форме, которым предусмотрено указание в акте оказанных услуг даты завершения оказания услуги. Допустим, в акте оказанных услуг указан день завершения оказания услуги 10.01.2019.

В этом случае 10.01.2019 является датой совершения хозяйственной операции.

Пример 6

Подрядчик выполняет работу по созданию веб-сайта для заказчика согласно договору, заключенному подрядчиком и заказчиком в письменной форме. Выполнение работы осуществляется в несколько этапов.

Договором предусмотрено, что по окончании каждого этапа выполненной работы составляется акт выполненных работ, в котором указывается день завершения приемки этапа работы. Допустим, акт выполненных работ на первый этап составлен 10.01.2019, подписан подрядчиком 11.01.2019, подписан заказчиком в день завершения приемки этапа работ 15.01.2019.

В этом случае датой совершения хозяйственной операции является 15.01.2019.

При отсутствии в первичном учетном документе даты завершения выполнения работы (этапа работы), оказания услуги (этапа услуги), даты завершения приемки работы (этапа работы), услуги (этапа услуги) датой совершения хозяйственной операции является дата составления первичного учетного документа (абз. 4 подп. 1.1.2 п. 1 постановления № 55).

Подпунктом 1.1.3. пункта 1 постановления № 55 определено, что датой совершения хозяйственной операции по договорам аренды (финансовой аренды (лизинга)), заключенным арендодателем (лизингодателем) и арендатором (лизингополучателем) в письменной форме, является:

- последний календарный день каждого месяца временного владения и (или) пользования имуществом;
- последний день временного владения и (или) пользования имуществом в соответствии с договором аренды (финансовой аренды (лизинга)).

Пример 7

По договору аренды, заключенному арендодателем и арендатором в письменной форме, арендодатель предоставляет арендатору имущество в аренду на период с 01.01.2019 по 10.03.2019.

В этом случае датами совершения хозяйственных операций являются 31.01.2019, 28.02.2019, 10.03.2019.

ПРИМЕЧАНИЕ.

С 13 июня 2018 г. первичный учетный документ, подтверждающий совершение хозяйственной операции, может быть составлен участником хозяйственной операции единолично в случае временного владения и пользования или временного пользования имуществом по договору аренды (временного владения и пользования имуществом по договору финансовой аренды (лизинга), заключенному арендодателем (лизингодателем) и арендатором (лизингополучателем) в письменной форме, в котором предусмотрено оформление первичных учетных документов, подтверждающих временное владение и пользование или временное пользование имуществом, единолично (абз. 3 п. 1 постановления № 13)).