

БУХОБЛІКОВІ ЗМІНИ:

- дисконтування;
- зміни у НП(С)БО 25;
- оновлені правила подання фінзвітності;
- зміна групи підприємств за розмірами;
- оприлюднення фінзвітності з аудиторським висновком



ДИСКОНТУВАННЯ



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

НОРМАТИВНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

ПКУ – Податковий кодекс України.

КпАП — Кодекс України про адміністративні правопорушення.

Закон № 996 — Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV.

П(С)БО 6 — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затверджене наказом Міністерства фінансів України 28.05.99 р. № 137.

П(С)БО 10 — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене наказом Міністерства фінансів України 08.10.99 р. № 237.

П(С)БО 11 — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджене наказом Міністерства фінансів України 31.01.2000 р. № 20.

П(С)БО 14 — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. № 181.

НП(С)БО 1 — Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. №73.

НП(С)БО 25 — Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. №39.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

НОРМАТИВНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

Порядок № 419 — Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419.

Наказ № 379 — наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» від 16.09.2019 р. № 379.

Наказ № 772 — наказ Мінагрополітики «Про затвердження Розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва» від 26.12.2011 р. № 772.

Постанова № 625 — постанова Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до Порядку подання фінансової звітності» від 17.07.2019 р. № 625.

Постанова № 547 — постанова Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до Порядку подання фінансової звітності» від 11.07.2018 р. № 547.



ДИСКОНТУВАННЯ ДОВГОСТРОКОВОЇ ЗАБОРГОВАНOSTI

Наказ № 379, діє з 29.10.2019 р.

Зміни до П(С)БО 10

Було: «Довгострокова дебіторська заборгованість, на яку **нараховуються проценти**, відображається в балансі за їхньою теперішньою вартістю»

Стало: «Довгострокова дебіторська заборгованість відображається в балансі за її теперішньою вартістю»

Зміни в П(С)БО 11

Було: «Довгострокові зобов'язання, на які **нараховуються відсотки**, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю».

Стало: «Довгострокові зобов'язання відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю»



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ДИСКОНТУВАННЯ ДОВГОСТРОКОВОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

! Важливо: **вся довгострокова дебіторська** заборгованість (а не лише на яку нараховують проценти) та **вся довгострокова кредиторська** (а не лише на які нараховують відсотки) мають бути відображені в балансі за їхньою теперішньою вартістю, тобто за дисконтованою вартістю.

! Застосовувати нові правила (тобто проводити дисконтування) потрібно буде вже при складанні звітності за 2019 рік.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ДИСКОНТУВАННЯ ДОВГОСТРОКОВОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

Короткострокова дебіторка та кредиторка (строком погашення до 12 місяців з дати балансу) відображається за номіналом, тобто **не дисконтується**.

Довгострокова дебіторська заборгованість — сума дебіторської заборгованості, яка не виникає під час нормального операційного циклу та буде погашена після 12 місяців із дати балансу.

Поточна дебіторська заборгованість — сума дебіторської заборгованості, яка виникає під час нормального операційного циклу або буде погашена протягом 12 місяців із дати балансу.

Довгострокові зобов'язання — усі зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями.

Поточні зобов'язання — зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом 12 місяців, починаючи з дати балансу.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ДИСКОНТУВАННЯ ДОВГОСТРОКОВОЇ ЗАБОРГОВАНOSTI

Теперішня вартість — це дисконтована сума майбутніх платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), що, як очікують, буде необхідна для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ДИСКОНТУВАННЯ БЕЗВІТСОТКОВОЇ ДОВГОСТРОКОВОЇ ЗАБОРГОВАНOSTI:

зміна облікової оцінки чи зміна облікової політики?

Облікова оцінка - попередня оцінка, яку використовує підприємство з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами (п. 3 П(С)БО 6)



Відображають з періоду зміни облікової оцінки -

ПЕРСПЕКТИВНО

Облікова політика — сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності (ст. 1 Закону № 996)

Облікова політика може змінюватися, **лише якщо змінюються** статутні вимоги, **вимоги органу, який затверджує П(С)БО** або якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій чи операцій у фінансовій звітності підприємства. Облікова ж оцінка може переглядатися, якщо змінюються обставини, на яких вона базувалася, або якщо отримана додаткова інформація (п. 6 П(С)БО 6)



Застосовують щодо операцій **із моменту їх виникнення - РЕТРОСПЕКТИВНО**

дисконт за «перехідними» довгостроковими заборгованостями при ретроспективному відображенні пройде за рахунком 44

(тобто за заборгованостями, що є на 31.12.2019 р., які при виникненні були довгостроковими)



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ДИСКОНТУВАННЯ БЕЗВІТСОТКОВОЇ ДОВГОСТРОКОВОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ: зміна облікової оцінки чи зміна облікової політики?

Вважаємо, що зміна правил щодо дисконтування непроцентної довгострокової дебіторки та кредиторки – **це зміна облікової політики**. Тобто вимагає ретроспективного відображення змін (через рахунок 44 з кумулятивним впливом змін та з приведенням порівняльної інформації).

Однак багато хто з експертів схиляється до думки, що ретроспективно відобразити такі зміни не варто, бо достовірно визначити вплив зміни облікової політики неможливо. Тобто апелюють до п. 13 П(С)БО 6: «Якщо суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року неможливо визначити достовірно, то облікова політика поширюється лише на події та операції, які відбуваються після дати зміни облікової політик».



? Чи стосується дисконтування заборгованості, яка виникла до набрання чинності наказом Мінфіну № 379 (до 29.10.2019 р.)?

Так, якщо на 31.12.2019 р. така заборгованість є довгостроковою.

Оцінювати довгострокову дебіторську, кредиторську заборгованість за теперішньою вартістю потрібно виходячи із строку, **що залишився до погашення!** Тобто беруть кількість періодів з 31.12.2019 до дати погашення.

Період з дати виникнення «старої-перехідної» заборгованості до дати балансу (тобто до 31.12.2019 р.) у розрахунку теперішньої (дисконтованої) вартості **не враховуються.**



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

? Підприємство надало позику (поворотну фінансову допомогу) працівникові. Строк погашення — більше року. Чи потрібно її дисконтувати?

Так, якщо з дати балансу до очікуваної дати погашення – більше 12 місяців.

Тобто, якщо вона є довгостроковою. Для позик працівникам немає якихось спецправил бухгалтерського обліку. Тобто все за вищеозвученими загальними правилами обліку довгострокової дебіторської заборгованості.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

? Чи треба малим підприємствам та мікропідприємствам, а також єдинникам (які ведуть облік за НП(С)БО 25) дисконтувати довгострокову дебіторську та кредиторську заборгованість?

Так, потрібно. Адже для них винятків не прописано щодо обліку довгострокової дебіторки та кредиторки. Тобто НП(С)БО 25 жодних звільнень від дисконтування не дає.

? Чи дисконтувати заборгованість за фінлізингом?

Ні, адже для фінлізингу діють свої правила з П(С)БО 14. Тож са профільним стандартом і відображають зобов'язання за фінорендою.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

? Чи дисконтувати прострочену довгострокову заборгованість? Скажімо, строк погашення був у 2017 році, але й до сьогодні борг не погашено.

Ні, таку заборгованість дисконтувати уже не треба. Адже як тільки до її погашення (обумовленого договором) залишалось не більше 12 місяців, її слід було перевести у короткострокову. А остання не дисконтується.

! Важливо: прострочений борг і довгострокова заборгованість – різні поняття. Якщо заборгованість була спочатку короткостроковою (за договором строк оплати був не більше 12 місяців з дати балансу), то будь-яке прострочення не робить таку заборгованість довгостроковою в розумінні бухобліку.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

? Дисконтувати треба лише довгострокові позики, кредити чи й іншу заборгованість, скажімо за товари?

Дисконтуванню підлягає вся **довгострокова** дебіторська та кредиторська заборгованість. Тобто за товари, роботи, послуги також. Тут вагомо – чи довгострокова така заборгованість (з дати балансу більше 12 місяців) та чи ГРОШОВА вона (вважаємо, що товарну заборгованість не потрібно дисконтувати).

! Важливо: дисконтувати треба лише **ДОВГОСТРОКОВУ «ГРОШОВУ»** заборгованість/зобов'язання. Адже теперішня вартість — це дисконтована вартість майбутніх платежів (а платежі – це грошові надходження/трати).
«Товарна» заборгованість не дисконтується!



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ПРАВИЛА ДИСКОНТУВАННЯ

Лист ДФСУ від 18.06.2018 р. № 18311/7/99-99-14-03-03-17

Новина від Офісу великих платників податків ДПС від 11.11.2019 р.

$$PV = FV \div (1 + i)^n$$

де **PV** — теперішня вартість;

FV — майбутня вартість. Це та сума, яка буде сплачуватися при погашенні заборгованості;

i — ставка дисконтування. Податківці орієнтуються на **середньорічну ставку рефінансування НБУ**. Та логічно (і правильно) ставку відсотка брати найбільш **близьку (ринкову) до умов і виду зобов'язань**. Тобто слід брати **ринкову ставку відсотка на аналогічний** інструмент з подібним показником кредитного рейтингу, тобто подібний за валютою, строком, типом, ставкою відсотка і іншими ознаками;

n — строк (число періодів). Наприклад, якщо позика отримана на 4 роки і повертатиметься у кінці четвертого року, то $n = 4$. Якщо ж підприємство складає проміжну фінзвітність, то дата балансу – кінець кожного кварталу і відповідно 4 роки це 16 періодів - кварталів ($n = 16$). Але тоді і ставка бететься квартальна, а не річна.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ПРАВИЛА ДИСКОНТУВАННЯ

Для прикладу: річна ставка 20%, тоді квартальна ставка визначається за формулою:

$$\sqrt[4]{(1 + 0,20)} - 1$$

0,2 — це річна ставка у % (у нашому прикладі 20%), ділена на 100%.

Виходить 4,66 % - квартальна ставка.

Іноді вдаються до простішого розрахунку (матиматично не коректно) річну ставку :
4 квартали = 20% : 4 = 5% = 0,05.



ПРАВИЛА ДИСКОНТУВАННЯ

ПРИКЛАД

Підприємство отримало поворотну фіндопомогу 200 000 грн. Ринкова (облікова) ставка - 15%.
Строк користування – 2 роки. Повертатиметься позика в кінці строку. Підприємство складає баланс за рік (без щоквартального звітування).

Теперішня (продисконтована) вартість 151 228,73 грн

$$200\ 000 : (1+0,15)^2 = 151\ 228,73 \text{ (грн)}$$

Різниця між номіналом і теперішньою вартістю – це дисконт = 200 000,00 - 151 228,73 = 48 771,27.

Облік у позичальника	Облік у позикодавця
Отримано довгострокову позику Дт 311 Кт 55 (505) – 200 000 грн Визнано дохід на суму дисконту (на дату балансу) Дт 55 (505) Кт 733 – 48 771,27 грн	Видано довгострокову позику Дт 183 Кт 311 — 200 000 грн Відображено витрати на суму дисконту (на дату балансу) Дт 952 Кт 183 – 48 771,27 грн
Отримана позика має бути визнана в балансі позичальника у сумі 151 228,73 грн, а розрахований дисконт — у сумі 48 771,27 (200 000,00 грн – 151 228,73 грн) — включений до доходу	Надана позика має бути визнана в балансі позикодавця у сумі 151 228,73, а розрахований дисконт — у сумі 48 771,27 (200 000,00 грн – 151 228,73 грн) — включений до витрат



ПРАВИЛА ДИСКОНТУВАННЯ

А що далі? А тут є **два підходи** у експертів щодо подальшої долі «дисконту»

Підхід 1. Амортизувати дисконт

Тобто надалі протягом строку дії договору позики підприємство амортизацію дисконту відображає у фінансових витратах і збільшенням суми фінансового зобов'язання за договором позики – у позичальника, у фінансових доходах зі збільшенням суми заборгованості за договором позики - в позикодавця (у підсумку вона досягне суми погашення позики).

За перший звітний період (у прикладі умовно — рік):

- відсоткові витрати (амортизація дисконту) складе:

$$151\,228,73 \text{ грн} \times 15\% : 100\% \approx 22\,684,31 \text{ грн};$$

- заборгованість за позикою на кінець звітного періоду дорівнюватиме:

$$151\,228,73 \text{ грн} + 22\,684,31 \text{ грн} = 173\,913,04 \text{ грн.}$$

За другий звітний період (рік):

- відсоткові витрати (амортизація дисконту) становитимуть:

$$173\,913,04 \text{ грн} \times 15\% : 100\% \approx 26\,086,96 \text{ грн};$$

- заборгованість за позикою на кінець такого звітного періоду сягне:

$$173\,913,04 \text{ грн} + 26\,086,96 \text{ грн} = 200\,000 \text{ грн.}$$



ПРАВИЛА ДИСКОНТУВАННЯ

Підхід 2. Не амортизувати дисконт

На кожну дату балансу оцінювати довгострокову кредиторську та дебіторську заборгованість за теперішньою вартістю із застосуванням діючої на дату балансу ринкової ставки відсотка і виходячи зі строку, що залишився до погашення. Різницю між оцінками теперішньої вартості на поточну і попередню дати балансу списувати на витрати/доходи.

Уявімо, що ринкова ставка знизилася на 1% і відповідно **теперішня вартість** заборгованості, обчислена за формулою склала 175 438,6. Різниця між оцінками теперішніх вартостей заборгованості на поточну і попередню дату балансу складатиме 24 209,87 грн. І у позичальника на чергову дату балансу буде віднесена на витрати: **Дт 952 Кт 505 (55)** - 24 209,87 грн, а у позичкодавця – до доходу **Дт 183 Кт 733** - 24 209,87 грн



ВІДСУТНІСТЬ МЕТОДИКИ ДИСКОНТУВАННЯ — ПРОБЛЕМА/ПЕРЕШКОДА ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ?

П(С)БО, а також органами, на які покладено регулювання питань методології бухобліку та фінзвітності, не визначено методології щодо визначення справедливої та амортизованої вартості фінансових зобов'язань, а також відсутні будь-які роз'яснення з боку контролюючих органів або практика такого дисконтування. Тому підприємство не зобов'язане визначати методологію оцінки фінансових зобов'язань самостійно, а фіскальні органи не мають права визначати цю методику та давати вказівки платникам податків щодо такої методики.

Рішення Окружного адміністративного суду м. Києва від 04.12.2018 р. у справі № 826/16321/18

Постанова Шостого апеляційного адміністративного суду від 06.02.2019 р. у справі № 826/16321/18

Рішення Окружного адміністративного суду м. Києва від 23.08.2018 р. № 826/9136/17



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВОЇ ПОВОРОТНОЇ ФІНДОПОМОГИ В ПОЗИЧАЛЬНИКА ЗА П(С)БО

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Отримано поворотну фіндопомогу строком на 2 роки	311	55 (505)	200 000,00
2	Визнано фінансовий дохід на суму «дисконту», тобто різниці між сумою погашення та теперішньою вартістю позики (200 000,00 грн – 151 228,73 грн = 48 771,27 грн)	55 (505)	733	48 771,27
3	Визнано фінансові витрати (амортизацію «дисконту») за перший рік	952	55 (505)	22 684,31
4	Переведено довгострокові зобов'язання до складу короткострокових (оскільки на дату балансу до погашення залишилося менш як 12 місяців)	55 (505)	611	173 913,04
5	Визнано фінансові витрати (амортизацію «дисконту») за другий рік	952	611	26 086,96
6	Повернено фіндопомогу позикодавцеві	611	311	200 000,00



ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВОЇ ПОВОРотної ФІНДОПОМОГИ В ПОЗИКОДАВЦЯ ЗА П(С)БО

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Надано поворотну фіндопомогу строком на 2 роки	183	311	200 000,00
2	Визнано фінансові витрати на різницю між сумою погашення та теперішньою вартістю позики (2000000 грн – 151 228,73 грн = 48 771,27 грн)	952	183	48 771,27
3	Визнано фінансові доходи за перший рік	183	732	22 684,31
4	Переведено довгострокову дебіторську заборгованість до складу поточної (оскільки на дату балансу до погашення лишилося менш як 12 місяців)	377	183	173 913,04
5	Визнано фінансові доходи за другий рік	377	732	26 086,96
6	Повернено фіндопомогу позикодавцем	311	377	200 000,00



ВПЛИВ НА ПОДАТОК НА ПРИБУТОК

Оскільки різниць за поворотною фіндопомогою у ПКУ не прописано, то все як у бухобліку

Лист ГУ ДФС у м. Києві від 19.02.2016 р. № 3790/10/26-15-11-02-11

ІПК ДФСУ від 07.06.2018 р. № 2524/6/99-99-15-02-02-15/ІПК

ІПК ДФСУ від 04.01.2019 р. № 62/6/99-99-15-02-02-15/ІПК

ІПК ДФСУ від 08.02.2019 р. № 442/6/99-99-15-02-02-15/ІПК

ІПК ДФСУ від 10.12.2019 р. № 1814/6/99-00-07-02-02-15/ІПК

А раз в бухобліку у позичальника доходи від дисконту, з подальшим віднесенням у витрати, то відповідно це впливатиме і на базу оподаткування податком на прибуток.

Раніше ще до змін податківці говорили про необхідність дисконтувати безвідсоткові довгострокові зобов'язання, і відповідно визнавати дохід.

Лист ДФСУ від 18.06.2018 р. № 18311/7/99-99-14-03-03-17

Однак в стінах суду вдавалося доводити, що профільні П(С)БО 10 та П(С)БО 11 не зобов'язують цього робити.

Нині ж після змін в П(С)БО 10 та П(С)БО 11 такий аргумент відпадає

Рішення Дніпропетровського окружного адміністративного суду від 29.07.2019 р. у справі № 160/3311/19.

Тож альтернативи фактично немає: **довгострокова грошова** дебіторка та кредиторка мають дисконтуватися.

Новина від Офісу великих платників податків ДПС від 11.11.2019 р.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

? Чи виникає у платника єдиного податку-юрособи дохід у вигляді дисконту за довгостроковою кредиторською заборгованістю?

Ні, адже такий дохід не згадано серед доходів єдинника. Та й у грошовій формі він не надходить.

Щоправда, оскільки податківці позитивні курсові різниці бажають бачити серед доходу єдинника, не виключаємо, що і «дисконт» за довгостроковою кредиторкою вони будуть бажати підтягти під дохід. Наразі офіційних роз'яснень з цього питання немає.

Та нагадаємо одне зі спецправил: до доходів не включаються суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої і поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, і суми кредитів (пп. 3 п. 292.11 ПКУ).

Для єдинника-позичальника важливо коли фактично повернено борг (вписалися в 12 місяців чи ні). Для прикладу, за договором повернення поворотної фіндопомоги - 6 місяців, але позика так і не повернена через 12 місяців з дня отримання, то вся сума позики потрапляє в дохід і оподатковується єдиним податком.



? Чи враховує єдинник 4 групи дохід від дисконтування при розрахунку сільгоспчастки?

Дохід від дисконтування потрапляє в розрахунок сільгоспчастки.

У Розрахунку (форма затверджена Наказом № 772) в рядку 2 відображається загальна сума оборотів зп Кт субрахунків 791, 792, 793, 794.

Тож дохід від дисконту збільшує частку доходу, який не належить до доходу від реалізації сільгосппродукції власного виробництва. І відповідно зменшує сільгоспчастку.

На жаль, серед доходів, які зменшують загальний дохід з рядка 2 (рядок 3), дохід від дисконтування не згаданий...



ЯК УНИКНУТИ ДИСКОНТУВАННЯ

Оскільки не дисконтується короткострокова (поточна) заборгованість/зобов'язання, то вихід можна знайти якраз не «допустивши» довгостроковості. А досягти це можна такими шляхами:

1) **не зазначати в договорі строк оплати (повернення позики)**. За ст. 1049 ЦКУ, якщо договір не містить строку повернення позики або цей строк визначений моментом вимоги, її треба повернути протягом 30 днів з дня вимоги;

2) **до запитання (на вимогу)**;

3) **прописати строк менше року (до 12 місяців). Договір на строк не більше 1 року, можна практикувати зі щорічною пролонгацією.** Така пролонгація не робить зобов'язання довгостроковити, а так і залишає їх у статусі короткострокових. До того ж навіть без пролонгації, якщо договір короткостроковий (до 12 місяців), але заборгованість не погашена у строк, то все рівно прострочення не робить її довгостроковою. Тому короткострокові, але прострочені борги не дисконтуємо.

! Важливо: прострочення боржником передбаченого договором строку виконання зобов'язання, яке первісно визнане поточним, саме по собі не перетворює заборгованість у довгострокову (причому незалежно від строку прострочення).

Рішення Окружного адміністративного суду м. Києва від 21.10.2019 р. у справі № 826/17992/17



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

БУХОБЛІК ПДВ



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

БУХОБЛІК ПДВ

Скасовано Інструкцію з бухгалтерського обліку податку на додану вартість, затверджену наказом Мінфіну від 01.07.1997 р. № 141.

Наказ Мінфіну від 18.06.2019 р. № 247, діє з 09.08.2019 р.

Підприємство самостійно на основі національних П(С)БО та інших нормативно-правових актів з бухобліку визначає облікову політику підприємства, а також зміни до неї.

Лист Мінфіну від 12.09.2019 р. № 35210-07-10/22881

Механізм відображення в бухобліку операцій із ПДВ радимо прописати в Наказі про облікову політику на підприємстві.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

БУХОБЛІК ПДВ

За роз'ясненням на веб-сайті Мінфіну mof.gov.ua

Для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету призначено рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами», за кредитом якого відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

На субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» ведеться облік суми податку на додану вартість, визначену, виходячи із суми одержаних авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню).



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

БУХОБЛІК ПДВ

За роз'ясненням на веб-сайті Мінфіну mof.gov.ua

На субрахунку 644 «Податковий кредит» ведеться облік суми податку на додану вартість, на яку підприємство набуло право зменшити податкове зобов'язання.

Субрахунок 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті» призначений для обліку коштів на рахунку у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, відкритому платнику податку в Казначействі, а також на інших спеціальних рахунках, відкритих у банку та/або органі Казначейства відповідно до законодавства, тощо.

Крім того, субрахунки до синтетичних рахунків вводяться підприємствами самостійно, виходячи з потреб управління, контролю, аналізу та звітності.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ЗМІНИ У НП(С)БО 25



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

НОВІ ФОРМИ ДЛЯ «МАЛЮКІВ»

Зміни до НП(С)БО 25

Наказ Мінфіну від 31.05.2019 р. № 226, діє з 23.07.2019 р.

Фінансова звітність малого підприємства (ф. № 1-м та ф. № 2-м) призначений для:

- **малих підприємств** (крім юросіб-єдинників групи 3);
- **представництв іноземних суб'єктів** господарської діяльності

Фінансова звітність мікропідприємства (ф. № 1-мс та ф. № 2-мс) призначена для:

- **мікропідприємств**;
- **юросіб-єдинників групи 3** (не залежно від розміру);
- **непідприємницьких товариств** (тобто **неприбуткових організацій**)

! Важливо: усі неприбуткові організації незалежно від категорії (тобто не тільки малі та мікропідприємства, а й усі інші) подають скорочену фінзвітність.

Податківці іншої думки <https://dp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/401311.html>

Надано право обирати форми з НП(С)БО 25 чи загальні форми для тих суб'єктів, які використовують НП(С)БО 25 і не є МСФЗ-ми



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ЗВІТНІСТЬ МІКРО-, МАЛОГО ПІДПРИЄМСТВА

Якщо мале, мікропідприємство вирішило звітувати **за загальними формами з НП(С)БО 1**, то:

- **чи використовувати повний пакет під час звітування за рік чи лише ф. № 1 та ф. № 2?** За Законом № 996 — дві форми, але за НП(С)БО 1 – повний пакет.
- **чи застосовувати пільгові правила (щодо не створення резерву відпусток, резерву сумнівних боргів тощо мікропідприємствами)?** Вважаємо, якщо повний комплект фінзвітності готувати, доречно використовувати і загальні правила обліку. Щоправда, прямих правил стосовно цього не прописано.



БАЛАНС МАЛОГО ПІДПРИЄМСТВА

З 23.07.2019 р. всі підприємства мають використовувати рахунки класу 9

Зміни до Балансу малого підприємства (форма № 1-м)

У Балансі малого підприємства (форма № 1-м) додали три рядки, призначені для окремого розкриття інформації про нематеріальні активи:

- **1000** «Нематеріальні активи»;
- **1001** «первісна вартість»;
- **1002** «накопичена амортизація».

При заповненні на 31.12.2019 р. слід привести інформацію, а ось для порівняльної інформації на початок року - питання? (доречно виділити).

В Балансі мікропідприємств за формою № 1-мс статтю нематактивів окремо не виділили.



О Н О В Л Е Н І П Р А В И Л А П О Д А Н Н Я Ф І Н З В І Т Н О С Т І У С Т А Т И С Т И К У

Коло суб'єктів, які подають річну фінзвітність (абз. 16 п. 2 Порядку № 419)

Ред. Постанови № 547 (з 14.07.2018 р. по 23.07.2019 р.)	Ред. Постанови № 625 (діє з 24.07.2019 р.)
<p><i>Підприємства, яким відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу та звіту про фінансові результати (крім тих, які зобов'язані складати фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності), та підприємства, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат відповідно до податкового законодавства, подають відповідним органам річну фінансову звітність, передбачену для суб'єктів малого підприємництва</i></p>	<p><i>Підприємства, які відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» належать до мікропідприємств, непідприємницькі товариства (крім тих, що зобов'язані складати фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності) та підприємства, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат відповідно до податкового законодавства, подають відповідним органам скорочену за показниками річну фінансову звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати</i></p>
<ul style="list-style-type: none">- мікропідприємства;- малі підприємства;- непідприємницькі товариств (тобто неприбуткові організації);- представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності;- єдинники. <p>Крім тих, хто звітує за МСФЗ</p>	<ul style="list-style-type: none">- мікропідприємства;- непідприємницькі товариств (тобто неприбуткові організації);- представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності;- єдинники. <p>Крім тих, хто звітує за МСФЗ</p>



О Н О В Л Е Н І П Р А В И Л А П О Д А Н Н Я Ф І Н З В І Т Н О С Т І У С Т А Т И С Т И К У

Малі підприємства «вилетіли» з переліку «річників». Тож вони мають подавати фінзвітність щокварталу.

Зауважимо, що **вагомо це саме для періодичності звітування у статистику** — щокварталу впродовж 25 днів за звітним кварталом.

Решта – мікро, неприбуткові, іноземні представництва, єдинники – залишилися в переліку тих, хто складає фінзвітність за рік, тобто в статистику квартальну не подають.

А ось при звітуванні в податкову платниками податку на прибуток як і раніше все залежить, який дохід за минулий рік – до 20 млн грн чи більше (п. 137.4, п. 137.5 ПКУ).



ОНОВЛЕНІ ПРАВИЛА ПОДАННЯ ФІНЗВІТНОСТІ У СТАТИСТИКУ

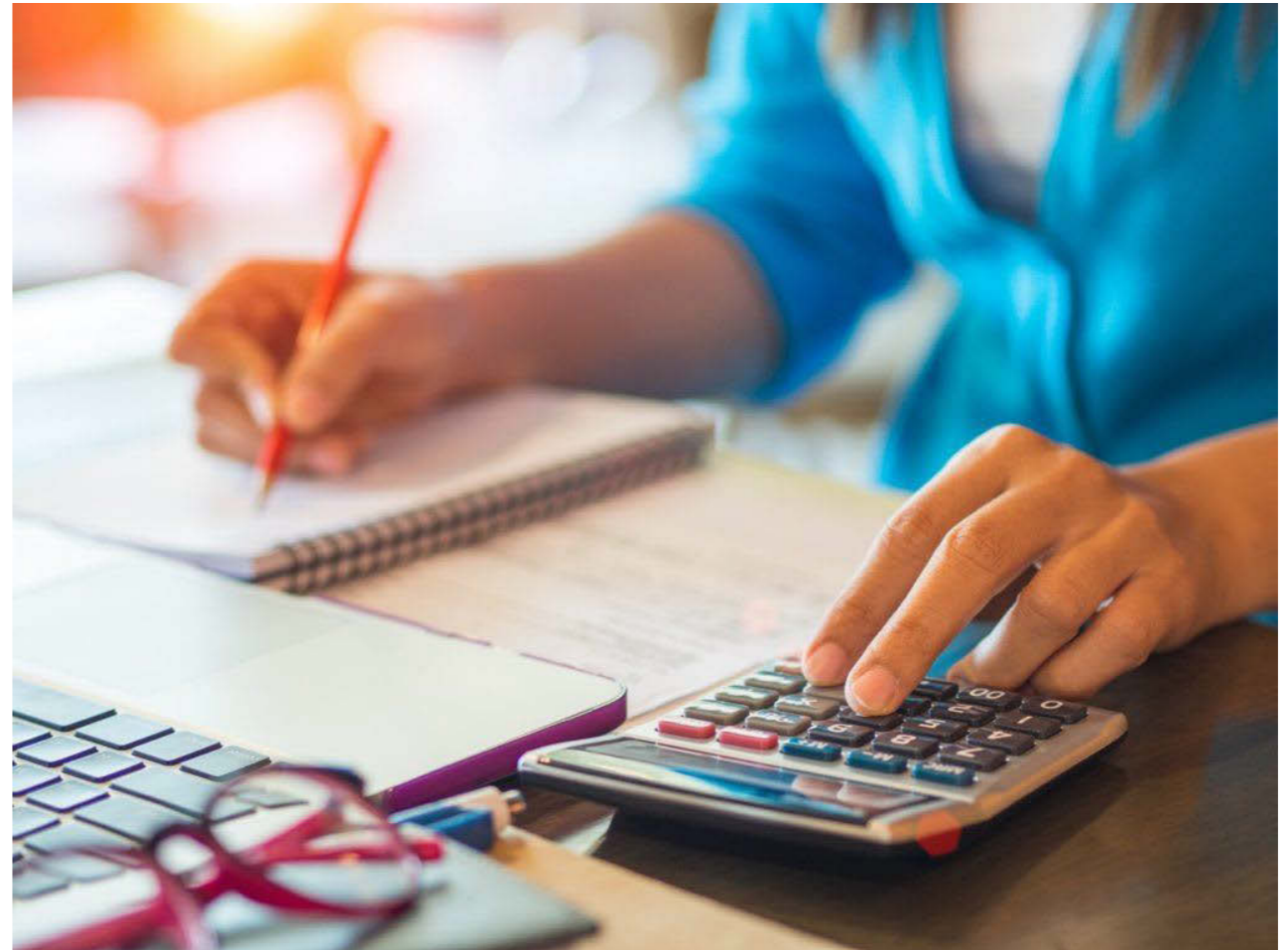
У зв'язку з реалізацією плану дій Уряду по оптимізації структури територіальних органів державної статистики **з 1 січня 2020 року припиняють свою діяльність відділи статистики у районах**. Про це уже заявили ГУ Держстату Черкаській, Волинській та Чернігівській областях.

Тож респонденти в районах та містах обласного значення мають подавати державну статистичну та фінансову звітність до Головних управлінь статистики в областях (на власний вибір) у наступних форматах:

- **в електронному вигляді, використовуючи:**
 - а) безкоштовне програмне забезпечення "КАБІНЕТ РЕСПОНДЕНТА";
 - б) комерційне програмне забезпечення;
- **в паперовому вигляді** (поштою або особисто за відповідною адресою).



ПЕРЕКЛАСИФІКАЦІЯ ПІДПРИЄМСТВ



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ФОРМА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Мікропідприємство*	Фінансова звітність мікропідприємства (ф. № 1-мс, ф № 2-мс) (ч. 3 ст. 11 Закону № 996, НП(С)БО 25)
Мале підприємство*	Фінансова звітність малого підприємства (ф. № 1-м, ф № 2-м) (ч. 3 ст. 11 Закону № 996, НП(С)БО 25)
Середнє підприємство, велике підприємство	Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ф. № 1); Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (ф. № 2); Звіт про рух грошових коштів (ф. № 3); Звіт про власний капітал (ф. № 4); Примітки до річної фінансової звітності (ф. № 5); Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» (ф. № 6) + Звіт про управління (ч. 7 ст. 11 Закону № 996)

* Мають право обирати застосовувати форми з НП(С)БО 25 чи загальні форми з НП(С)БО 1



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ПОРЯДОК ПОДАННЯ ФІНАНСВОЇ ЗВІТНОСТІ

Мікропідприємство	Раз на рік (п. 2 Порядку № 419). До податкової – разом з декларацією з податку на прибуток (тобто, якщо декларацію з податку на прибуток декларацію подають щокварталу, то і фінзвітність до податкової подають разом з такою декларацією)
Мале підприємство середнє підприємство, велике підприємство	Проміжну - щокварталу, та річну (п. 2 Порядку № 419). Нагадаємо: раніше малі підприємства до статистики подавали лише річну фінзвітність. Та завдяки змінам, що внесла Постанова № 625, малі підприємства подають до статистики фінзвітність щокварталу



ОБОВ'ЯЗКОВЕ ВИКОРИСТАННЯ МСФЗ

Мікро-, мале підприємство, середнє (окрім тих підприємств, що становлять суспільний інтерес чи є ПАТ, чи є підприємством видобувної галузі, або є у переліку з Порядку № 419)	Не зобов'язані використовувати МСФЗ. Самостійно вирішують доцільність скласти звітність за МСФЗ (ч. 5 ст. 8, ч. 2 ст. 12 ¹ Закону № 996)
Велике підприємство	Зобов'язане використовувати МСФЗ (ч. 2 ст. 12 ¹ Закону № 996)

Підприємства, що становлять суспільний інтерес, ПАТ, суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, а також підприємства, які провадять господарювання за видами, перелік яких визначається КМУ, складають фінзвітність та консолідовану фінансову звітність за МСФЗ (ч. 2 ст. 12¹ Закону № 996).

Підприємства, що становлять суспільний інтерес, — емітенти ЦП, якщо їх ЦП допущені до торгів на фондових біржах або щодо ЦП яких здійснено публічну пропозицію, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінустанови (крім інших фінустанов та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств) та великі підприємства (ст. 1 Закону № 996).

За Порядком № 419 складають звітність за МСФЗ ПАТ, підприємства - емітенти ЦП, якщо їх ЦП допущені до торгів на фондових біржах або щодо ЦП яких здійснено публічну пропозицію, банки, страховики, кредитні спілки, суб'єкти господарювання, які провадять діяльність у видобувних галузях, великі підприємства, а також підприємства які провадять господарювання за такими видами:

- надання фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення (розділ 64 КВЕД ДК 009:2010);
- недержавне пенсійне забезпечення (група 65.3 КВЕД ДК 009:2010);
- допоміжна діяльність у сферах фінансових послуг і страхування (розділ 66 КВЕД ДК 009:2010), за винятком допоміжної діяльності у сфері страхування та пенсійного забезпечення (група 66.2 КВЕД ДК 009:2010).



ПОДАННЯ ПОДАТКОВОЇ ДЕКЛАРАЦІЇ В ЕЛЕКТРОННІЙ ФОРМІ

Мікро-, мале підприємство	Можуть подавати звітність як в електронному вигляді так і в паперовому. Виняток – звітність з ПДВ, яку обов'язково подають в електронному вигляді (п. 49.4 ПКУ)
Середнє та велике підприємство	Подають податкові декларації контролюючому органу в електронній формі (п. 49.4 ПКУ)

Окрім того, від розміру підприємства залежать:

- граничні строки проведення перевірок податківцями;
- оприлюднення фінзвітності разом з аудиторським висновком.



КЛАСИФІКАЦІЯ ПІДПРИЄМСТВ ЗА РОЗМІРАМИ

Види підприємств за розмірами (для класифікації достатньо аби виконувалися два критерії з трьох)

Види підприємств/ критерії	Мікропідприємства	Малі підприємства	Середні підприємства	Великі підприємства
Балансова вартість активів Ряд. 1300 ф. № 1, № 1-м і № 1-мс	до 350 тис. євро до 10 501 470 грн до 11 250 015 грн до 10 133 130 грн	від 350 тис. євро до 4 млн євро від 10 501 470 грн до 120 016 800 грн від 11 250 015 грн до 128 571 600 грн від 10 133 130 грн до 115 807 200 грн	від 4 млн євро до 20 млн євро від 120 016 800 грн до 600 084 000 грн від 128 571 600 грн до 642 858 000 грн від 115 807 200 грн до 579 036 000 грн	понад 20 млн євро понад 600 084 000 грн понад 642 858 000 грн понад 579 036 000 грн
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) Ряд. 2000 ф. № 2, № 2-м і № 2-мс	до 700 тис. євро до 21 002 940 грн до 22 500 030 грн до 20 266 260 грн	від 700 тис. євро до 8 млн євро від 21 002 940 грн до 240 033 600 грн від 22 500 030 грн до 257 143 200 грн від 20 266 260 грн до 231 614 400 грн	від 8 млн євро до 40 млн євро від 240 033 600 грн до 1 200 168 000 грн від 257 143 200 грн до 1 285 716 000 грн від 231 614 400 грн до 1 158 072 000 грн	понад 40 млн євро понад 1 200 168 000 грн понад 1 285 716 000 грн понад 1 158 072 000 грн
Середня кількість працівників з поля «Середня кількість працівників» фінзвітності	до 10 осіб	від 10 до 50 осіб	від 50 до 250 осіб	понад 250 осіб

Середньорічний курс євро: за 2017 р. = 30,0042 грн/євро, за 2018 р. = 32,1429 грн/євро, за 2019 р. = 28,9518 грн/євро

<https://bank.gov.ua/statistic/sector-external/data-sector-external#6> Офіційний курс гривні до іноземних валют (середній за період).



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ПЕРЕКЛАСИФІКАЦІЯ

Витяг з додатку до листа Мінфіну від 11.12.2018 р. № 6/н

	Балансова вартість активів		Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)		Середня кількість працівників		Категорія підприємства
	тис. грн	категорія підприємства, до якої може належати відповідний суб'єкт	тис. грн	категорія підприємства, до якої може належати відповідний суб'єкт	осіб	категорія підприємства, до якої може належати відповідний суб'єкт	
Підприємство 1	9154,0	мікро	21134,0	мікро	238	середнє	мікро
Підприємство 2	9357,4	мікро	41167,6	мале	614	велике	мале
Підприємство 3	9549,0	мікро	271242,2	середнє	14	мале	мале
Підприємство 4	119905,1	мале	10657,8	мікро	50	середнє	мале
Підприємство 5	111327,2	мале	1980,0	мікро	261	велике	мале
Підприємство 6	119942,3	мале	294008,9	середнє	6	мікро	мале
Підприємство 7	117214,5	мале	327941,8	середнє	1667	велике	середнє



КЛАСИФІКАЦІЯ ПІДПРИЄМСТВ ЗА РОЗМІРАМИ

За ч. 2 ст. 2 Закону № 996, якщо підприємство однієї з наведених категорій **за показниками річної фінансової звітності протягом двох років поспіль не відповідає наведеним критеріям, воно відноситься до відповідної категорії підприємств.**

У листі Мінфіну від 04.07.2019 р. № 35210-01-2/17297 уточнено:

«У разі якщо підприємство за показниками річної фінансової звітності протягом двох років поспіль не відповідає одній з категорій (мікропідприємств, малих, середніх або великих підприємств), то таке підприємство належатиме до однієї з трьох інших категорій залежно від його показників, які відповідають критеріям певної категорії підприємства».



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ЗМІНА ГРУПИ (ПЕРЕКЛАСИФІКАЦІЯ)

	Категорія підприємства у 2018 р.		Категорія підприємства у 2019 р.		Категорія підприємства у 2020 р.		Пояснення
	показники фінзвітності 2017 р.	категорія підприємства	показники фінзвітності 2018 р.	категорія підприємства	показники фінзвітності 2019 р.	категорія підприємства	
Підприємство 1	відповідають мікро	мікро	відповідають малому	мікро	відповідають малому	мале	Зміна групи у 2019 р. не відбулася, бо за показниками лише одного року (2018 р.) не вписалися у мікро. А для зміни групи потрібна невідповідність критеріям два роки поспіль. Тож коли за фінзвітністю 2018 та 2019 р.р. підприємство не відповідає категоріям мікро, відповідно воно класифікується як мале з 2020 року за даними фінзвітності 2019 р.
Підприємство 2	відповідають мікро	мікро	відповідають малому	мікро	відповідають мікро	мікро	Зміна групи у 2019 р. не відбулася, бо за показниками лише одного року (2018 р.) не вписалися у мікро. А для зміни групи потрібна невідповідність критеріям два роки поспіль. За показниками фінзвітності 2019 р. підприємство відповідало критеріям мікро, тож так і залишилося в цій групі.



ЗМІНА ГРУПИ (ПЕРЕКЛАСИФІКАЦІЯ)

	Категорія підприємства у 2018 р.		Категорія підприємства у 2019 р.		Категорія підприємства у 2020 р.		Пояснення
	показники фінзвітності 2017 р.	категорія підприємства	показники фінзвітності 2018 р.	категорія підприємства	показники фінзвітності 2019 р.	категорія підприємства	
Підприємство 3	відповідають мікро	мікро	відповідають малому	мікро	відповідають середньому	середнє	Зміна групи у 2019 р. не відбулася, бо за показниками лише одного року (2018 р.) не вписалися у мікро. А для зміни групи потрібна невідповідність критеріям два роки поспіль. Тож коли за показниками фінзвітності за 2018 р. і за 2019 р. (два роки поспіль) підприємство не відповідає категоріям мікро, відповідно воно класифікується з 2020 року змінює групу і є середнім. Адже для визначення групи критерії беруться саме на кінець попереднього року (2019 р.). А за ними воно середнє.
Підприємство 4	відповідають середньому	середнє	відповідають мікро	середнє	відповідають малому	мале	Зміна групи у 2019 р. не відбулася, бо за показниками лише одного року (2018 р.) не вписалися у середнє. А для зміни групи потрібна невідповідність критеріям два роки поспіль. Тож коли за показниками фінзвітності за 2018 р. і за 2019 р. (два роки поспіль) підприємство не відповідає категоріям середнього, відповідно воно змінює групу з 2020 - є малим. Бо для визначення групи критерії беруться саме на кінець попереднього року, а за даними 2019 р. воно мале.



Визначаємо групу підприємства вперше

(за показниками фінзвітності за попередній рік)

*Для 2018 р. (у ньому почали діяти нові критерії) – за показниками фінзвітності за 2017 р.
Для новостворених – за показниками першої фінзвітності*

Чи відповідають
показники
фінзвітності **2018**
р. визначеній
групі?

ні

Групу не змінюємо
(у 2019 р. така ж, як була у 2018 р.).
Чекаємо на показники фінзвітності 2019 р.

так

Групу не змінюємо
(у 2019 р. така ж, як була у 2018 р.)

Чи відповідають
показники
фінзвітності **2019** р.
визначеній групі?

так

Групу не змінюємо
(у 2020 р. така ж, як була у 2018 р.)

ні

Змінюємо групу
(за показниками двох років поспіль – 2018 і 2019 р.р. – підприємство не відповідало групі, до якої належало).
У 2020 р. підприємство належатиме до іншої групи, а саме до тієї, в яку вписується за показниками фінзвітності 2019 р.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ОБОВ'ЯЗКОВИЙ АУДИТ



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ОБОВ'ЯЗКОВЕ ОПРИЛЮДНЕННЯ ФІНЗВІТНОСТІ РАЗОМ З АУДИТОРСЬКИМ ВИСНОВКОМ ЗА 2019 РІК

Зміни у ст. 14 Закону № 996

Суб'єкт господарювання	Строк оприлюднення
<ul style="list-style-type: none">• підприємства, що становлять суспільний інтерес* (крім великих підприємств, які не є емітентами ЦП);• публічні акціонерні товариства;• суб'єкти природних монополій на загальнодержавному ринку;• підприємства, які провадять діяльність із видобутку корисних копалин загальнодержавного значення	Не пізніше ніж до 30 квітня року, що настає за звітним періодом (вимога чинна з 2018 р.). Тож вже за 2018 рік треба було оприлюднити разом з аудиторським висновком до 30.04.2019 р. (лист Мінфіну від 07.12.2018 р. № 35210-06-5/32299) Відповідно за 2019 р. – до 30.04.2020 р.
<ul style="list-style-type: none">• великі підприємства, які не є емітентами цінних паперів;• середні підприємства	Не пізніше ніж до 1 червня року, що настає за звітним періодом (вимога чинна з 2019 р.). Таким суб'єктам фінзвітність за 2019 рік треба буде оприлюднити до 01.06.2020 р. разом з аудиторським висновком (лист Мінфіну від 07.12.2018 р. № 35210-06-5/32299)
<ul style="list-style-type: none">• інші фінустанови, що належать до мікро- і малих підприємств	

* Підприємства, що становлять суспільний інтерес, — підприємства - емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств) та підприємства, які відповідно до цього Закону належать до великих підприємств (ст. 1 Закону № 996)



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА НЕ ОПРИЛЮДНЕННЯ ФІНЗВІТНОСТІ РАЗОМ З АУДИТОРСЬКИМ ВИСНОВКОМ

Ст. 163¹⁶ КпАП

Порушення порядку оприлюднення фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності разом з аудиторським звітом тягне за собою **накладення штрафу від 17 000 грн до 34 000 грн** (від 1 000 НМДГ до 2 000 НМДГ).

Повторне протягом року вчинення порушення, передбаченого частиною першою цієї статті, за яке особу вже було піддано адміністративному стягненню, тягне за собою накладення штрафу від **34 000 грн до 51 000 грн** (від 2 000 НМДГ до 3 000 НМДГ).

Окрім того за ненадання аудиторського висновку, коли це передбачено законодавством, може загрожувати адмінштраф за ст. 163¹ КпАП від 85 грн до 170 грн (від 5 до 10 НМДГ). Якщо протягом року уже притягувалися до відповідальності, то за повторне порушення – від 170 грн до 255 (від 10 до 15 НМДГ).



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



Легкого обліку!

Дякуємо, що були з
нами!



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua