



ЗАКРИТТЯ 2023 БУХГАЛТЕРСЬКОГО РОКУ

22.12.2023

Лектори:

Галина Морозовська

Зінаїда Омельницька



Бухоблік

1. Інвентаризація перед складанням річної фінансової звітності. Які активи, зобов'язання можна/треба списати? Строк позовної давності та воєнний стан.
2. Перегляд строку корисного використання ОЗ, ліквідаційної вартості, методу амортизації – перевіряємо на предмет необхідності змінити.
3. Визначення фінрезультату. Як пояснити директору, чому сума на банківських рахунках не співпадає з сумою рахунка 44.
4. Події після дати балансу: операції, які можуть вимагати коригування фінзвітності.
5. Строк зберігання первинних документів.
6. Відсутні первинні документи: варіанти дій. Оформлення внутрішніх актів, бухдовідок.



Річна інвентаризація

Інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства

ст. 10 [Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»](#)

[від 16.07.1999 № 996-XIV](#)

п. 5 р. I [Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Мінфіну від 02.09.2014 № 879](#)

Проведення інвентаризації є обов'язковим, зокрема, перед складанням річної фінансової звітності **у строки до дати балансу**

п. 7 та п. 10 р. I [Положення № 879](#)

п. 12 [Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою КМУ від 28.02.2000 № 419](#)



Річна інвентаризація

Строки проведення річної інвентаризації

Види активів та зобов'язань	Період проведення
• необоротні активи (крім незавершених капінвестицій, об'єктів основних засобів, які на момент інвентаризації перебуватимуть поза підприємством); • запаси (крім незавершеного виробництва та напівфабрикатів, інших матеріальних цінностей, які на момент інвентаризації перебуватимуть поза підприємством); • поточні біологічні активи; • дебіторська та кредиторська заборгованості; • витрати і доходи майбутніх періодів; • зобов'язання (крім невикористаних забезпечень, розрахунків з бюджетом та з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування)	Три місяці до дати балансу перед складанням річної фінзвітності з 1 жовтня по 31 грудня абз. 2 п. 10 р. I Положення № 879
• незавершені капітальні інвестиції, • незавершене виробництво, напівфабрикати, • фінансові інвестиції, грошові кошти, кошти цільового фінансування, • зобов'язання у частині невикористаних забезпечень, • розрахунки з бюджетом та з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	Два місяці до дати балансу перед складанням річної фінзвітності з 1 листопада по 31 грудня абз. 3 п. 10 р. I Положення № 879



Річна інвентаризація

Незважаючи на те, що **фінзвітність** до органів статистики та іншим користувачам (крім ДПС) **можна подати пізніше** – протягом трьох місяців після завершення воєнного стану (що передбачено [Законом від 03.03.2022 № 2115-IX](#) та п. 2 [Порядку № 419](#)), **відтермінування для проведення інвентаризації немає.**

Єдиний виняток: для підприємств, які знаходяться в зоні бойових дій, на тимчасово окупованих територіях. Проведення інвентаризації можна відкласти до моменту, коли в регіоні стане безпечно. Підстава для цього – п. 8 розд. I Положення № 879, з урахуванням змін, внесених [наказом Мінфіну від 26.05.2022 р. № 148](#). Проведення інвентаризації вібдувається **на 01 число місяця, за місяцем можливості безпечного доступу до активів**, первинних документів та реєстрів бухобліку.



Безнадійна дебіторська заборгованість

Безнадійна дебіторська заборгованість — це поточна дебіторська заборгованість, щодо якої **існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності**

п. 4 НП(С)БО 10

У бухобліку дебіторська заборгованість визнається **безнадійною**:

- **по спливу терміну позовної давності;**

або

- у разі **впевненості в її неповерненні** (впевненість можлива за наявності інформації про ліквідацію боржника чи визнання його банкрутом, прощення боргу). Наприклад, є:

- виписка з Єдиного державного реєстру чи довідка податкового органу про ліквідацію боржника;
- повідомлення ліквідаційної комісії (конкурсного управляючого) або рішення суду про відмову в задоволенні вимог зі стягнення відповідної заборгованості через недостатність майна ліквідованого підприємства — боржника;
- акт судового виконавця про неможливість стягнення заборгованості із боржника (з урахуванням можливості повторного звернення);
- прощення боргу.

Тобто якщо виконується хоча б одна із таких умов, заборгованість вважається безнадійною (ухвала ВАСУ від 22.02.2012 р. № К/9991/68409/11).

За Законом № 540 якщо строк давності мав би спливати у період карантину, то він продовжується. Тобто під час карантину — не спливе.
п. 12 Прикінцевих і перехідних положень ЦКУ
Подовжено строк давності і в період воєнного стану
п. 19 Прикінцевих і перехідних положень ЦКУ

Для ЗЕД — окремі правила: діє законодавство країни, яке регулює договір та Конвенція ООН про позовну давність у міжнародній купівлі-продажу товарів від 14.06.1974



Безнадійна дебіторська заборгованість

Ліквідація ФОП – не підстава списувати його борги. Бо за ними він відповідає уже як звичайна фізособа.

Ліквідація юрособи у разі відсутності правонаступників – підстава для списання заборгованості.

Прощення боргу (оформлення договору прощення боргу та/чи акту прощення) – підстава для списання.

Списувати заборгованості контрагентів з тимчасово окупованих територій, рф та рб наразі немає підстав. До законодавчого врегулювання ситуації розрахунки (експорт/імпорт) з контрагентами з рф, рб – під забороною.



Списання дебіторської заборгованості

Грошова

(відвантажені товари/послуги і не отримана оплата)

Списання за рахунок резерву:

Дт 38 Кт 36, 37

Дт 944 Кт 36, 37 (в сумі не покритій резервом, або якщо нерезв не створюєте)

Дт 071

Резерв сумнівних боргів створюють лише на поточну дебіторську заборгованість яка є фінактивом.

Тобто тільки на грошову.

Товарна

(перерахована оплата і не отримані товари/послуги)

Дт 944 Кт 371

Дт 071

Резерв сумнівних боргів на товарну дебіторську заборгованість не створюють.

Коригування ПК з ПДВ **Дт 641 Кт 644** – методом сторно. Адже при перерахуванні авансу у разі наявності зареєстрованої ПН підприємство відобразило ПК проводкою Дт 641 Кт 644



Списання дебіторської заборгованості

Нагадаємо: резерв сумнівних боргів створюють лише на поточну дебіторську заборгованість, яка є фінактивом. Тобто тільки на грошову.

Не створюють резерв:

- 1) **мікро, неприбуткові установи**, – якщо відмовились від створення резерву в Наказі про облікову політику;
- 2) на придбану дебіторку;
- 3) за призначеною для продажу дебіторкою;
- 4) на заборгованість бюджету



Списується на інші операційні витрати

Дт 944 Кт 36, 37, 34

Облік позабалансом

Дт 071



Безнадійна кредиторська заборгованість

Коли кредиторська заборгованість стає безнадійною і списується у дохід

Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума **включається до складу доходу** звітного періоду

п. 5 НП(С)БО 11

Підприємство відображає зобов'язання, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та **існує ймовірність зменшення економічних вигід** у майбутньому внаслідок його погашення

п. 5 НП(С)БО 11



Безнадійна кредиторська заборгованість





Списання кредиторської заборгованості

! ВАЖЛИВО: саме у періоді, коли з'являється впевненість в непогашені боргу підприємство-боржник визнає дохід у бухобліку.

Грошова

(за отриманими товарами/послугами і не оплаченими)

Визнання доходу, коли є **впевненість** у непогашенні
Дт 631, 632, 685, 61 Кт 717 (719), 746

«Компенсуючі» ПЗ з ПДВ*

Дт 949 Кт 641

Альтернативний підхід щодо ПДВ:

Дт 641/ПДВ Кт 644 - методом «сторно» на суму ПДВ
Дт 949 Кт 644

* Коригування ПК від покупця в цьому випадку вимагають податківці, які традиційно вважають отримані, але не оплачені після закінчення строку позовної давності товари безоплатно отриманими

Товарна

(за отриманим авансом і не відвантаженими товарами/послугами)

Визнання доходу, коли є **впевненість** у непогашенні

Дт 681, 631, 632, 685 Кт 717 (719), 746

Дт 643 Кт 641/ПДВ (методом «сторно» на суму ПДВ)*

* Якщо відважитесь коригувати ПЗ з ПДВ



Безнадійна кредиторська заборгованість

Коли кредиторська заборгованість стає безнадійною і списується у дохід

1. Факт прострочення – ще не підстава списувати заборгованість. Адже навіть якщо підприємство добровільно не бажає розрахуватися, протягом строку давності контрагент може витрабувати погашення боргу. Строк давності розраховується по різному залежно від умов договору, виду заборгованості. Зараз діють спецправила – у період карантину та військового часу строк позовної давності призупинився (тобто сплинути не може – принаймні за заборгованістю перед відчизняними контрагентами).



Безнадійна кредиторська заборгованість

Коли кредиторська заборгованість стає безнадійною і списується у дохід

2. Сплив строк позовної давності. Але:

- 1) **поки тривав карантин і діє воєнний стан - строк давності спливи не може**, його подовжено (п. 12 та п. 19 Прикінцевих і перехідних положень ЦКУ);
 - 2) за ЗЕД договорами дивимося на строк позовної давності законодавства країни, яке використовується за таким договором;
 - 3) якщо строк давності сплив, але є рішення погасити борг навіть після цього – дохід не визнається, бо заборгованість гаситиметься. Рішення типово фіксують у інвентаризаційних документах. А саме немає в окремому акті інвентаризації кредиторки перед контрагентом, як такої, що планується до списання (див. пп. 7.5 р. III Положення № 879 - окремо складається акт інвентаризації кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув і яка планується до списання), і в протоколі інвентаризації зазначено рішення розрахуватися за боргом і орієнтовні строки. І погасити хоча б частину.
- Судова практика - ситуація: заборгованість строком виконання – 2011-2013 р.р. – так і не була погашена у проміжок часу 01.01.2015 р. – 30.06.2018 р. р. До перевірки не надано жодних документів, які б свідчили про перебіг позовної давності або рух активів, коштів тощо
- Доводи Товариства стосовно того, що кредиторська заборгованість може бути погашена після спливу встановленого терміну **без здійснення дій щодо погашення такої заборгованості є неприйнятними.**

Постанова Верховного суду від 24.03.2020 р. у справі №400/355/19

<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/88407403>



Безнадійна кредиторська заборгованість

Коли кредиторська заборгованість стає безнадійною і списується у дохід

Чому не достатньо лише спливу строку позовної давності для списання кредиторки

У бухобліку дохід від списання відображають за правилами НП(С)БО 11. А за ним факт спливу строку позовної давності не згадано як достатню підставу для списання. Поки існує ймовірність зменшення економічних вигід у майбутньому внаслідок погашення боргу – заборгованість визнають (тобто не списують).

За заявою боржника до суду про закінчення строку позовної давності виникає підстава для відмови в позові кредитору (ч.ч. 3 і 4 ст. 267 ЦКУ).

але

Якщо суд визнає поважними причини пропущення позовної давності, порушене право підлягає захисту (ч. 5 ст. 267 ЦКУ).

Аби не псувати ділові стосунки з контрагентом, може бути прийнято рішення погасити борг і після спливу строку позовної давності



Безнадійна кредиторська заборгованість

Коли кредиторська заборгованість стає безнадійною і списується у дохід

3. Кредитор ліквідувався – на дату ліквідації кредитора визнається у доході заборгованість, не погашена перед ним, бо гаситися уже немає перед ким.

Винятки: 1) якщо є правонаступники;

2) якщо ліквідувався ФОП – борг повертається як фізособі, бо обов'язки залишаються.

4. Борг прощено – на дату укладення договору прощення боргу чи акту прощення (тобто за документального оформлення належним чином факту прощення боргу вашому підприємству). Якщо пробачається податковий борг – то на основі або поданої заяви, або прямих норм закону, який пробачає борг (в обумовленій сумі і за викнання передбачених умов, якщо такі є)

5. Якщо за рішенням суду борг не визнано (чи визнано таким, що підлягає списанню) – на дату набрання законної сили рішенням відповідного суду.



Довгострокова заборгованість і дисконтування

Яка заборгованість дисконтується?

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

ДОВГОСТРОКОВА (буде погашена після 12 місяців з дати балансу) відображається **за теперішньою (тобто дисконтованою) вартістю**.

Довгострокова дебіторська заборгованість відображається в балансі за її теперішньою вартістю.

п. 12 НП(С)БО 10

Довгострокові зобов'язання відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю.

п. 9 НП(С)БО 11

Дисконтують довгострокові зобов'язання (як відсоткові, так і безвідсоткові).



Довгострокова заборгованість і дисконтування

Класифікація за строками погашення - довгострокова та поточна (короткострокова)

Вид	Дебіторська заборгованість	Кредиторська заборгованість
Короткострокова	Поточна дебіторська заборгованість - сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу (п. 4 НП(С)БО 10)	Поточні зобов'язання - зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу (п. 4 НП(С)БО 11)
Довгострокова	Довгострокова дебіторська заборгованість - сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу (п. 4 НП(С)БО 10)	Довгострокові зобов'язання - всі зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями (п. 4 НП(С)БО 11)



Довгострокова заборгованість і дисконтування



12 місяців рахуємо від найближчої дати балансу, а не від дати виникнення заборгованості

Наприклад, надано поворотну фіндопомогу 20.10.2023 р. строком повернення за договором не пізніше 31.12.2024 р. Дата балансу – 31.12.2023 р. Відповідно від цієї дати до очікуваної дати погашення (31.12.2024 р.) залишається рівно 12 місяців. Заборгованість короткострокова. Не дисконтується



Довгострокова заборгованість і дисконтування

12 місяців рахуємо від найближчої дати балансу, а не від дати виникнення заборгованості, і до очікуваної дати погашення. Останню визначаємо за умовами договору. Та воюмою є й дата балансу (з якою періодичністю підприємство за законодавством та обліковою політикою формує фінзвітність).

Наприклад, поворотну фінансову допомогу надано 23.08.2023, строк повернення за договором – не пізніше 31.12.2024.

Найближча дата балансу в підприємства:

1) 30.09.2023 (бо підприємство звітує щокварталу). Від цієї дати до дати очікуваного погашення (31.12.2024) – більш як 12 місяців. Заборгованість - довгострокова, тому підлягає дисконтуванню;

2) 31.12.2023 (підприємство звітує раз на рік, бо є мікропідприємством). Тож від цієї дати до очікуваної дати погашення (31.12.2024) рівно 12 місяців. У такому різі заборгованість є короткостроковою і її не потрібно дисконтувати.



Довгострокова заборгованість і дисконтування

Короткострокова заборгованість прострочена – не дисконтуємо

Прострочення заборгованості не робить її автоматично довгостроковою

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.

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)

Товариство з обмеженою відповідальністю «...» мотивувало свою позицію тим, що будь-яке прострочення сплати грошового зобов'язання першопочатково визначене в рамках одного року не переводить таке зобов'язання у категорію

Рішення Окружного адмінсуду м. Києва від 21.10.2019 р. у справі № 826/17992/17
<http://reyestr.court.gov.ua/Review/85054287> (на користь платника податків)



Довгострокова заборгованість і дисконтування

Судова практика

Рішення Окружного адмінсуду м. Києва від 18.01.2021 у справі № 826/16321/18 <https://reyestr.court.gov.ua/Review/94663717> та в апеляційній інстанції – постанова Шостого апеляційного суду від 18.05.2021 <https://reyestr.court.gov.ua/Review/97004454>
Рішення Дніпропетровського окружного адмінсуду від 12.10.2021 у справі № 160/12804/21 <https://reyestr.court.gov.ua/Review/101484567>

Показово, що для «перестрахування» й аргументації такого підходу ще й у наказі про облікову політику прописують, що прострочена заборгованість не дисконтується.
В одному із судових рішень (рішення Окружного адмінсуду м. Києва від 20.10.2021 у справі №640/9077/19 <https://reyestr.court.gov.ua/Review/101890976>) можна взяти формулювання й для своєї облікової політики (див. корисний файл «Судові рішення щодо дисконтування»)



Списання ОЗ

Основні засоби, які **не придатні до експлуатації і не підлягають відновленню** (із зазначенням часу введення в експлуатацію та причин, що довели до стану непридатності цих об'єктів) зазначаються у окремому інвентаризаційному описі
пп. 1.8 р. III Положення № 879

Дт 13 Кт 10, 11 – списано суму зносу (накопиченої амортизації)

Дт 976 Кт 10 – списано залишкову вартість

Дт 976 Кт 641 – нараховано ПЗ з ПДВ (якщо немає документів, які б підтверджували крадіжку, розібрання, неможливість використання).

Якщо виявлено винну особу:

Кт 072

Дт 375 Кт 746 – на суму прямого збитку

Дт 375 Кт 642 – на суму перевищення оціночного збитку над прямим збитком (ця сума перераховується до бюджету за постановою КМУ від 22.01.1996 р. № 116)



Списання ОЗ

Чи можна списати ОЗ, розташовані на тимчасово окупованій території

У річній фінансовій звітності інформація **про активи, до яких неможливо забезпечити безпечний та безперешкодний доступ, та зобов'язання і власний капітал**, які не можуть бути документально підтверджені у зв'язку з відсутністю доступу до відповідних первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, **відображається за даними бухгалтерського обліку.**

[п. 12 Порядку № 419](#)



Списання ОЗ

Чи можна списати ОЗ, розташовані на тимчасово окупованій території

Ні, без проведення інвентаризації списати такі об'єкти не можна.

Об'єкти, які перебувають на тимчасово окупованій території України, мають обліковуватись у складі активів підприємства.

п. 12 Порядку № 419

Одночасно підприємство має оцінити негативний вплив змін у економічному і правовому середовищі та визнати суми втрат від зменшення корисності щодо зазначених об'єктів.

[лист Мінфіну від 19.06.2014 № 31-11410-08-10/15462](#)

лист Мінфіну від 29.06.2016 № 31-11410-07-10/18732



Списання ОЗ

Чи можна списати ОЗ, розташовані на тимчасово окупованій території

Право відобразити списання необоротних активів, розташованих у зоні проведення ООС, у податковій звітності на підставі положень п. п. 138.1 та 138.2

ПКУ з'являється лише після проведення належним чином інвентаризації та документального підтвердження факту ліквідації таких основних засобів та товарно-матеріальних цінностей у бухгалтерському обліку. Списання необоротних активів здійснюється згідно з правилами бухгалтерського обліку.

При цьому, з огляду на норми п. 8 р. І Положення № 879, **інвентаризацію основних засобів, що перебувають на тимчасово окупованій території України та/або на території проведення АТО / ООС, необхідно здійснити після отримання власником фактичного доступу (безпечного та безперешкодного) до таких основних засобів**

ІПК ДПС від 12.10.2021 р. № 3827/ІПК/99-00-21-03-02-06



Списання ОЗ

Чи можна списати ОЗ, розташовані на тимчасово окупованій території

Необоротні активи та запаси, які відображалися в бухгалтерському обліку до введення воєнного стану та які на дату складання фінансової звітності фактично перебувають на тимчасово окупованій території або в районах проведення воєнних (бойових) дій, продовжують обліковуватись у складі активів підприємства.

Одночасно підприємство **має оцінити негативний вплив змін в економічному і правовому середовищі та визнати суми втрат від зменшення корисності** необоротних активів **до моменту настання умов доступу до таких активів**, проведення інвентаризації та прийняття відповідно рішення щодо їх списання або відновлення корисності.

При цьому підприємства, які перебувають в районах проведення воєнних (бойових) дій та застосовують для ведення бухгалтерського обліку національні положення (станданти) бухгалтерського обліку, виявлені в результаті інвентаризації нестачі, втрати або знищення необоротних активів та запасів на підставі належним чином оформлених документів відображають у складі витрат підприємства.

[Лист Мінфіну від 10.10.2022 р. № 41010-06-62/23254](#)



Зменшення корисності ОЗ

**Бухгалтерський облік зменшення корисності ОЗ
(який раніше не переоцінювався)**

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Відображено зменшення корисності об'єкта ОЗ	972	131	100 000
2	Відобрежено відновлення корисності об'єкта, в межах зменшення корисності, раніше віднесеної на витрати, входять до складу інших доходів звітного періоду з одночасним зменшенням суми зносу такого об'єкта	131	742	30 000



Повністю амортизовані ОЗ

Чи списувати з балансу повністю амортизовані ОЗ?

Нульова залишкова вартість повністю амортизованого основного засобу не є підставою для його списання.

Якщо не придатний для використання - списуємо.

Якщо цей основний засіб цілком придатний до експлуатації і підприємство сподівається отримати економічні вигоди від його використання (тобто далі використовуватиме) - рекомендуємо продовжити строк корисного використання таких об'єктів.

Немає обов'язку їх переоцінювати! Не треба перераховувати суму уже відображеної амортизації!

Якщо об'єкт використовується, але його списано з балансу, є **ризики (проблеми)** щодо відображення:

- витратних матеріалів за ним (скажімо картриджів за списаним принтером);
- витрат на обслуговування (наприклад обслуговування списаного з балансу кондиціонера);
- витрат на ремонт, поліпшення



Повністю амортизовані ОЗ

Чи обов'язково переоцінювати основні засоби, що повністю амортизувалися?

Ні, не обов'язково.

Переоцінка — справа добровільна.

*«Підприємство **може** переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу»*

п. 16 НП(С)БО 7

І до неї підприємство вдається, якщо прийняло рішення про переоцінку, — у наказі про облікову політику зазначається, чи підприємство переоцінюватиме основні засоби, чи ні, і встановлюється рівень суттєвості відхилення залишкової вартості від справедливої вартості для переоцінки основних засобів.



Повністю амортизовані ОЗ

Чи обов'язково переоцінювати ОЗ, що повністю амортизувалися?

п. 17 НП(С)БО 7	
До змін наказу Мінфіну від 26.05.2022 № 148 (до 29.07.2022)	Після змін наказу Мінфіну від 26.05.2022 № 148 (з 29.07.2022)
Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість. Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. При цьому для таких об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість.	Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість. ---



Зміна строку корисного використання та ліквідаційної вартості ОЗ

Строк корисного використання (експлуатації) та ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів переглядаються на кінець звітного року у разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання.

п. 25 [НП\(С\)БО 7](#)

Метод амортизації об'єкта основних засобів переглядається на кінець звітного року у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання.

п. 28 [НП\(С\)БО 7](#)

Зміни у НП(С)БО 7, внесені наказом Мінфіну [від 26.05.2022 № 148](#)



*Зразок наказу про продовження строку
корисного використання основних засобів*

Товариство з обмеженою відповідальністю «Панда»
(ТОВ «Панда»)

Код ЄДРПОУ 23456678

29.12.2023

НАКАЗ
м. Луцьк

№ 634-ОД

Щодо зміни строку корисного використання об'єкта основних засобів

НАКАЗУЮ:

Продовжити строк корисного використання об'єкта основних засобів – автомобіля CITROEN C5 AIRCROSS AA 1001 AA (інвентарний номер 105543219) на три роки з 01.01.2024 (загальний строк корисного використання з урахуванням продовження складатиме п'ять років). Строк продовження визначено на основі акту комісії від 28.12.2023.

Розцінювати зміну строку корисного використання як зміну облікової оцінки у зв'язку зі зміною очікуваних економічних вигод від об'єкта основних засобів.

Контроль за виконанням наказу залишаю за собою.

Директор

Орест

Богдан ОРЕСТ

З наказом ознайомлені:

Головний бухгалтер

Щаслива

Лариса ЩАСЛИВА

29.12.2023

Бухгалтер

Романюк

Ірина РОМАНЮК

29.12.2023



Зміна строку корисного використання ОЗ

Приклад

У жовтні 2019 році було придбано та введено в експлуатацію новий автомобіль.

Первісна вартість - 700 000 грн.

Строк корисного використання – 5 років.

Метод амортизації – прямолінійний.

Ліквідаційна вартість – 100 000 грн.

Вартість, яка амортизується = первісна – ліквідаційна.

Місячна сума амортизації = $(700\,000 \text{ грн} - 100\,000 \text{ грн}) : 5 \text{ років} : 12 \text{ місяців} = 10\,000 \text{ грн}$

У грудні 2023 р. комісія вирішила продовжити строк корисного використання ще на рік (тобто загальний строк становитиме 6 років).

З наступного місяця після зміни строку корисного використання буде й нова сума амортизації.

Тобто, якщо строк переглянули у грудні 2023, то з січня 2024 сума амортизації буде вже розраховуватися з оновленого строку корисного використання. Амортизація, що була нарахована до цього, не переобчислюється і не коригується.

Залишкова вартість на 01.01.2024 становить 200 000 грн (знос з листопада 2019 до грудня 2023 включно (50 місяців) становить 500 000 грн, тож $700\,000 - 500\,000 = 200\,000 \text{ грн}$).

Залишилося ще 10 місяців (5 років x 12 місяців – 50 місяців) до закінчення строку експлуатації, його подовжено ще на 12 місяців.

Місячна сума амортизації = $(200\,000 \text{ грн} - 100\,000 \text{ грн}) : 22 \text{ місяці} = 4\,545,45 \text{ грн}$.



Зміна ліквідаційної вартості ОЗ

Приклад

У жовтні 2019 році було придбано та введено в експлуатацію новий автомобіль.

Первісна його вартість - 700 000 грн.

Строк корисного використання - 5 років.

Метод амортизації – прямолінійний.

Комісія під час введення в експлуатацію автомобіля встановила його ліквідаційну вартість у сумі 100 000 грн – на рівні цін для п'ятирічних авто такої самої марки.

Вартість, яка амортизується = первісна – ліквідаційна.

Місячна сума амортизації = $(700\,000 \text{ грн} - 100\,000 \text{ грн}) : 5 \text{ років} : 12 \text{ місяців} = 10\,000 \text{ грн}$

На кінець 2023 року ціни на п'ятирічні авто змінилися. Зараз за авто такої марки 2019 року випуску можна виручити 160 000 грн. Тож є підстави переглянути ліквідаційну вартість. З наступного місяця після зміни ліквідаційної вартості буде і нова сума амортизації. Тобто, якщо ліквідаційну вартість переглянули у грудні 2023, із січня 2024 сума амортизації буде вже розраховуватися з оновленої амортизаційної вартості. Амортизація, що була нарахована до цього, не переобчислюється і не коригується через зміну ліквідаційної вартості.

Залишкова вартість на 01.01.2024 становить 200 000 грн (знос з листопада 2019 до грудня 2023 включно (50 місяців) – 500 000 грн, тож $700\,000 - 500\,000 = 200\,000 \text{ грн}$).

Залишилося ще 10 місяців до закінчення строку експлуатації (5 років x 12 місяців – 50 місяців).

Оскільки ліквідаційну змінили зі 100 000 на 160 000, то, відповідно, змінюється і сума, яка амортизуватиметься.

Від залишкової вартості на початок місяця після зміни віднімаємо оновлену ліквідаційну вартість:

$200\,000 \text{ грн} - 160\,000 \text{ грн} = 40\,000 \text{ грн}$.

Нова місячна сума амортизації = $40\,000 \text{ грн} : 10 \text{ місяців} = 4\,000 \text{ грн}$.

Тож у січні 2024 амортизація авто становитиме 4 000 грн.

Нагадаємо: ОЗ амортизується до ліквідаційної вартості.



Нестачі/лишки запасів

Лишки

Дт 20, 22, 28 Кт 719 – оприбуткування лишків за справедливою (тобто ринковою) вартістю

п. 4 р. IV Положення № 879

Якщо ж виявлено, що запаси були помилково не оприбутковані і є помилка у відображенні зобов'язань перед постачальником, то кореспонденція буде:

Дт 20, 22, 28 Кт 631, 685

Якщо собівартість запасів помилково була списана у витрати періоду, то можна провести сторнування (методом «сторно»):

Дт 23, 90, 92, 93, 94 Кт 20, 22, 28

Нестачі

Дт 072 – виявлено нестачу (на облікову вартість).

Дт 947 Кт 20, 26, 28 – списано балансову вартість.

Дт 949 Кт 641 – нараховано ПЗ з ПДВ (виходячи з понаднормативних нестач).

Якщо виявлено винну особу:

Кт 072

Дт 375 Кт 716 – на суму прямого збитку

Дт 375 Кт 642 – на суму перевищення оціночного збитку над прямим збитком (ця сума перераховується до бюджету за постановою КМУ від 22.01.1996 р. № 116)



Уцінка запасів

Запаси на дату балансу оцінюються за найменшою з двох оцінок:

первісна вартість



чиста вартість реалізації

Чиста вартість реалізації — це очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію

п. 4 П(С)БО 9

Запаси відображають за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу;

- їх ціна знизилась;

або

- вони зіпсовані, застаріли;

- вони іншим чином **втратили первісно очікувану економічну вигоду**

п. 25 НП(С)БО 9



Уцінка запасів

Уцінка запасів є не правом, а обов'язком. Тобто якщо чиста вартість реалізації менша за собівартість (первісну вартість), то уцінку провести потрібно.

Важливо: уцінку проводять на дату балансу! Та не заборонено, якщо є підстави вважати, що запаси знецінилися (наприклад, через часткове псування чи падіння цін) провести уцінку на іншу дату.

Чиста вартість реалізації визначається за кожною одиницею запасів шляхом вирахування з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва та збут

п. 26 НП(С)БО 9

Серед таких очікуваних витрат можуть бути витрати на завершення виробничого циклу, пакування, зберігання, доставку покупцеві тощо.

Приклади розрахунку чистої вартості реалізації за видами запасів наведено в додатку 2 до Методрекомендацій № 2



Уцінка запасів

Бухоблік уцінки та переоцінки після її проведеної

№ з/п	Зміст господарської операції	Документ	Бухгалтерський облік	
			Дт	Кт
1	Відображено уцінку	Акт уцінки (акт визначення чистої вартості реалізації)	946	28, 26, 20, 23
2	Відобрежено переоцінку раніше уцінених запасів, у разі збільшення чистої вартості реалізації (не більше суми раніше проведеної уцінки)	Акт переоцінки запасів (Акт визначення чистої вартості реалізації)	28, 26, 20, 23	719



Запаси на ТОТ, території бойових дій

**Активи на непідконтрольній території: чи можна списати.
Чи можна уцінити до 0 грн?**

Наразі ці об'єкти знаходиться не під контролем підприємства.

Чи відповідає він тоді узагалі визначенню активу?

Контрольованим є ресурс, вигоди від використання якого, як очікується, будуть надходити підприємству, та підприємство може обмежити доступ іншим до цих вигід

лист Мінфіну від 04.10.2010 № 31-34020-20-10/26573

Допоки немає можливості провести інвентаризацію щоб судити про наявність та стан такого активу списати його з балансу підприємство не вправі

п. 8 Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань,
затверджене наказом Мінфіну від 02.09.2014 № 879



Запаси на ТОТ, території бойових дій

**Активи на непідконтрольній території: чи можна списати.
Чи можна уцінити до 0 грн?**

«Об'єкти, які перебувають на тимчасово окупованій території України, **мають обліковуватись у складі активів підприємства**. Одночасно підприємство має оцінити негативний вплив змін у економічному і правовому середовищі та визнати **суми втрат від зменшення корисності щодо зазначених об'єктів**».

Лист Мінфіну від 19.06.2014 № 31-11410-08-10/15462



Запаси на ТОТ, території бойових дій

Не рекомендуємо: уціняти запаси до 0 грн (тобто вони на балансі, але за вартістю 0 грн) через особливу позицію податківців (див., наприклад Постанову КАС ВС від 17.12.2019 у справі №640/1470/19, від 02.12.2019 у справі № 826/5455/18).

Доволі часто контролери розглядають таку операцію як списання з балансу і відповідно запускають норми ПКУ як для списання запасів – а це компенсуючі податкові зобов'язання за п. 198.5 ПК, якщо на «вході» було право на податковий кредит за ними. Щоправда, на період воєнного стану, якщо запаси списуються через втрату, знищення внаслідок дії обставин непереборної сили, то компенсуючих податкових зобов'язань з ПДВ не буде (п. 32¹ підрозд. 2 р. ХХ ПКУ). Факт форс-мажору потрібно довести. Та знову ж – у нас не списання.

Тож 1 коп краще за 0 грн – з позиції податкових ризиків.



Інвентаризація резерву відпусток

п. 8.2 Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань, затверджене наказом Мінфіну від 02.09.2014 р. № 879

Залишок забезпечення на виплату відпусток, у тому числі відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування з цих сум, станом на кінець звітного року визначається за розрахунком, який базується на кількості днів невикористаної працівниками підприємства щорічної відпустки та **середньоденній оплаті праці працівників**

п. 2 листа Мінфіну від 15.02.2013 р. № 31-08410-07/23-357/246

Тож такий залишок невикористаних відпусток переноситься у наступний рік (як кредитове сальдо по субрахунку **471** на початок року).



Інвентаризація резерву відпусток

Розрахунок залишку резерву відпусток за кожним працівником на кінець звітного періоду.

$$\text{Резерв} = 3П_{\text{серден}} \times \text{Відпус}_{\text{невик}} \times K_{\text{ЄСВ}},$$

де:

$3П_{\text{серден}}$ — середньоденна зарплата $3П_{\text{серден}} = 3П_{\text{факт}} : (K - C - B)$

$3П_{\text{факт}}$ — виплати, нараховані за попередні 12 календарних місяців або за фактично відпрацьований період, якщо працівник пропрацював менше року, які включаються до розрахунку відпусткових згідно з п. 3 Порядку № 100. Цей показник визначається за розрахунковий період, що у загальному випадку становить календарний рік (у нас це січень – грудень звітного року). Якщо протягом усього розрахункового періоду (з січня по грудень) працівник перебував у відпустці без збереження зарплати, що дає право на щорічну відпустку, то для розрахунку береться його посадовий оклад за місяці, що входять до розрахункового періоду (з січня по грудень) (абзац сьомий п. 2, абзаци третій – п'ятий п. 4 Порядку № 100);

K — кількість календарних днів у звітному періоді;

C — кількість святкових і неробочих днів (ст. 73 КЗпП) (у 2023 таких не було через воєнний стан);

B — кількість днів, протягом яких працівник відповідно до чинного законодавства або з інших поважних причин не працював і за ним не зберігався заробіток або зберігався частково, який виключається із розрахункового періоду;

$\text{Відпус}_{\text{невик}}$ — кількість невикористаних днів відпустки;

$K_{\text{ЄСВ}}$ — коефіцієнт, що збільшує резерв відпусток на суму нарахованого ЄСВ (на зарплату працівників - осіб з інвалідністю — 8,41%, на зарплату решти працівників — 22,0%).

Середньоденн
у зарплату
визначають
згідно з
Порядком
обчислення
середньої
заробітної
плати,
затвердженим
постановою
КМУ від
08.02.1995
р. № 100



Інвентаризація резерву відпусток

Донарахування резерву

Дт 23, 91, 92, 93, 94 Кт 471

Зменшення резерву

Дт 23, 91, 92, 93, 94 Кт 471 (метод сторно)

або включаємо його до складу доходу звітного періоду

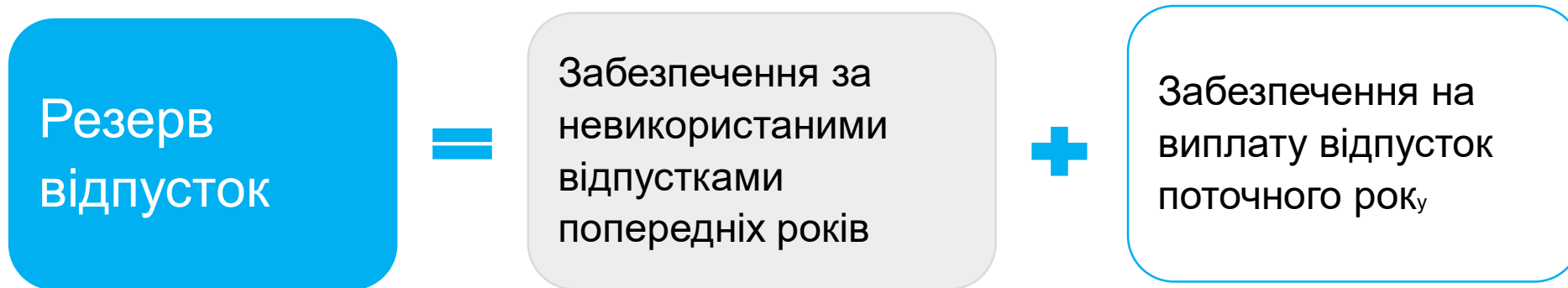
Дт 471 Кт 719



Інвентаризація резерву відпусток

«Будова» резерву відпусток

Резерв відпусток умовно можна поділити на дві складові:
перехідна (за невикористаними відпустками попередніх років) і
поточна





Визначення фінрезультату

Перед складанням фінзвітності

1. «Закрили» фінрезультат – **рахунок 79** (списали витрати та доходи на фінрезультат – клас 9 та клас 7 рахунків бухобліку).
2. Визначили **прибуток/збиток звітного періоду** – у Звіті про фінрезультати.
3. Розраховали **податок на прибуток** (хто платник і визначає його за відповідний період) – Дт 98. Не забули списати його на фінрезультат.
4. **Фінрезультат «закрили» на 44.**



Визначення фінрезультату

Фінансовий результат = доходи – витрати = прибуток/збиток.

Фінансовий результат підприємства = Оборот за Кт 79 – Оборот за Дт 79

Зміст господарської операції	Дт	Кт
Списання доходів (клас 7) на фінрезультат:		
- від операційної діяльності	70, 71	791
- від фінансової діяльності	72, 73	792
- від іншої діяльності	74	793
Списання витрат (клас 9, крім 91, який розподіляється між 23 і 90) на фінрезультат:		
- від операційної діяльності	791	90, 92, 93, 94
- від фінансової діяльності	792	95, 96
- від іншої діяльності	793	97

Так визначається **фінрезультат до оподаткування**. Далі – податок на прибуток (рах. 98) який окремо списується на фінрезультат



Визначення фінрезультату

Витрати (дохід) з податку на прибуток - загальна сума витрат (доходу) з податку на прибуток, яка складається **з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу**

НП(С)БО 17 «Податок на прибуток»

Рахунок 98 «Податок на прибуток»

Це поточний податок на прибуток (з декларації) з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу і визначається відповідно до НП(С)БО 17.

За Дт відображається нарахована податку на прибуток, за Кт - включення до фінрезультатів на рах. 79.

Рахунок 17

Відстрочений податковий актив - сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню у наступних періодах унаслідок:

- тимчасової податкової різниці, що підлягає вирахуванню;
- перенесення податкового збитку, не включеного до розрахунку зменшення податку на прибуток у звітному періоді;
- перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися у звітному періоді неможливо

п. 3 НП(С)БО 17

Рахунок 54

Відстрочене податкове зобов'язання - сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових податкових різниць, що підлягають оподаткуванню

п. 3 НП(С)БО 17



Визначення фінрезультату

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ податок на прибуток це:

$$\text{БП} = \text{ПП} + \Delta\text{ВПЗ} - \Delta\text{ВПА},$$

де ПП — поточний податок на прибуток, визначений відповідно до вимог ПКУ (рядок 06 декларації з податку на прибуток);

ΔВПЗ — зміна суми ВПЗ за звітний період, тобто сальдо за Кт 54 **на кінець року** мінус сальдо за Кт 54 на початок року;

ΔВПА — зміна суми ВПА за звітний період, тобто сальдо за Дт 17 **на кінець року** мінус сальдо за Дт 17 на початок року.

Розраховану за цією формулою суму відображають у рядку 2300 «Витрати (дохід) з податку на прибуток» Звіту про фінансові результати (ф. № 2)



Визначення фінрезультату

Тимчасова податкова різниця - різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно

п. 3 НП(С)БО 17

Тимчасові різниці важливі тільки тоді (та й існують тільки тоді), коли приводять у майбутньому до додаткового оподатковуваного доходу (це оподатковувані різниці) або до майбутніх додаткових витрат, що зменшують оподатковуваний прибуток (це різниці, які підлягають вирахуванню).

Якщо різниця між балансовою вартістю та податковою базою позитивна - це майбутній оподатковуваний дохід. Значить - приводить до відстроченого податкового зобов'язання. Якщо різниця негативна - це майбутні витрати. Він зменшить оподатковуваний прибуток. Значить, призведе до створення відстроченого податкового активу.

Наприклад: Бухгалтерська залишкова вартість порівнюється з податковою залишковою вартістю на **кінець звітного періоду**. Якщо ОБВ < ПБВ → ВПА



Визначення фінрезультату

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ податок на прибуток

Активи

ОБВ актива $<$ ПБВ актива - то $ОБВ - НБВ = ТРВ$, тоді
ВПА = $ТРВ \times \text{ставку податку}$

ОБВ актива $>$ ПБВ актива - то $ОБВ - ПБВ = ОТР$, тоді
ВПЗ = $ОТР \times \text{ставку податку}$

Зобов'язання

ОБВ зобов'язання $>$ ПБВ зобов'язання - то $ОБВ - ПБВ = ТРВ$, тоді
ВПА = $ТРВ \times \text{ставку податку}$

ОБВ зобов'язання $<$ ПБВ зобов'язання - то $ОБВ - ПБВ = ОТР$, тоді
ВПЗ = $ОТР \times \text{ставку податку}$



Визначення фінрезультату

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ податок на прибуток

- тимчасові податкові різниці, що підлягають вирахуванню, — призводять до зменшення податкового прибутку (збільшення податкового збитку) в майбутніх періодах і є базою для розрахунку ВПА (множать такі тимчасові податкові різниці **на ставку податку** наступного року – 18%) (відображають на рахунку 17 «Відстрочені податкові активи»);
- тимчасові податкові різниці, що підлягають оподаткуванню, — підлягають включенню в податковий прибуток (зменшують збиток) у майбутніх періодах і є базою для розрахунку ВПЗ (множать такі тимчасові податкові різниці **на ставку податку** наступного року – 18%) (відображають на рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання»).

Якщо ВПА > ВПЗ	Якщо ВПЗ > ВПА
Різниця між їх значеннями відображається в рядку 1045 «Відстрочені податкові активи» гр. 4 Балансу (ф. № 1)	Різниця між їх значеннями відображається в рядку 1500 «Відстрочені податкові зобов'язання» гр. 4 Балансу (ф. № 1)



Визначення фінрезультату

$$TP = ОБВ - ПБВ$$

Ставка 18 % (множимо TP на 0,18)

Наприклад: прискорена амортизація. Первісна вартість – 120 000 грн.

Операція	Бухоблік	Податковий облік	Разниця (БО-ПО)	
Витрати на амортизацію	40 000	50 000	-10 000	тимчасова

На 01.01.2023 р.

ОБВ = 120 000

ПБВ = 120 000

$\Delta ВПЗ = (80\,000 - 70\,000) \times 0,18 = 10\,000 \times 0,18 = 1\,800$

На 31.12.2023

ОБВ = 80 000

ПБВ = 70 000

Дт 98 Кт 641 – за сумою, що в декларації

Дт 98 Кт 54 – на $\Delta ВПЗ$ 1800 грн

Постійні різниці не впливають на податок на прибуток



Визначення фінрезультату

Остаточо сформований на рахунку 79 фінрезультат списуємо на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» проведеннями:

- **Дт 791–793 – Кт 441** – при отриманні **прибутку**;
- **Дт 442 – Кт 791–793** – при отриманні **збитку**.

На субрахунку 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді" відображаються розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування в резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді. Сальдо на цьому субрахунку у кінці року закривається у кореспонденції із субрахунками 441 та/або 442 з виведенням сальдо на одному з цих субрахунків

[Інструкція № 291](#)



Чому сума на банківських рахунках не співпадає з сумою рахунка 44

Кошти на рахунку:

- оплата за реалізацію товарів, робіт, послуг, ОЗ;
- позики, кредити, повернення від постачальників раніше сплачених їм коштів, сплата за товари, роботи послуги, тощо.

На величину прибутку впливає лише реалізація (при цьому аванс не утворює доходу), як і перерахування передоплати підприємством не утворює витрат.

Кошти на рахунку – за рухом отримання/сплата,

А бухгалтерський прибуток чи збиток – не за «касовим методом», а за методом нарахування.

Прибуток = БУХГАЛТЕРСЬКІ доходи мінус БУХГАЛТЕРСЬКІ витрати.

Реалізували, гроші заплатять через півроку, а у бухобліку - ДОХІД. Висить дебіторка.

Заплатили за послуги, послуги через місяць, - витрат ще немає. Висить дебіторка.



Події після дати балансу

Подія після дати балансу - подія, яка відбувається між датою балансу і датою затвердження керівництвом фінансової звітності, підготовленої до оприлюднення, яка вплинула або може вплинути на фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

п. 3 НП(С)БО 3



Події після дати балансу

15. Події після дати балансу **можуть вимагати коригування** певних статей або розкриття інформації про ці події у примітках до фінансових звітів.

16. Події після дати балансу, **які надають додаткову інформацію** про визначення сум, **пов'язаних з умовами, що існували на дату балансу**, вимагають коригування відповідних активів і зобов'язань.

Коригування активів і зобов'язань здійснюється шляхом сторнування та (або) додаткових записів в обліку звітного періоду, які відображають уточнення оцінки відповідних статей внаслідок подій після дати балансу.



Події після дати балансу

Події, які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу

- 1.1. Оголошення **банкротом дебітора** підприємства, заборгованість якого раніше була визнана сумнівною.
- 1.2. **Переоцінка активів** після звітної дати, яка свідчить про **стійке зниження їхньої вартості**, визначеної на дату балансу.
- 1.3. Отримання інформації про фінансовий стан і результати діяльності дочірніх і асоційованих підприємств, яка свідчить про стійке зниження вартості їхніх акцій на фондових біржах.
- 1.4. **Продаж запасів**, який свідчить про **необґрунтованість оцінки чистої вартості їх реалізації на дату балансу**.
- 1.5. **Отримання від страхової організації матеріалів про уточнення розміру страхового відшкодування**, переговори щодо якого велись на звітну дату.
- 1.6. Виявлення помилок або порушень законодавства, що призвели до перекручення даних фінансової звітності.



Події після дати балансу

17. Події, що відбуваються після дати балансу і **вказують на умови, що виникли після цієї дати, не потребують коригування** статей фінансових звітів. Такі події слід розкривати в примітках до фінансових звітів, якщо відсутність інформації про них вплине на здатність користувачів звітності робити відповідні оцінки та приймати рішення.

Дивіденди за звітний період, які оголошені після дати балансу, слід розкривати в примітках до фінансових звітів.

18. Якщо події після дати балансу свідчать про наміри підприємства припинити діяльність або про неможливість її продовження, то фінансова звітність складається без застосування принципу безперервності діяльності.



Події після дати балансу

Події, які вказують на обставини, що виникли після дати балансу

- 2.1. Прийняття рішення щодо реорганізації підприємства.
- 2.2. Придбання єдиного (цілісного) майнового комплексу.
- 2.3. Рішення про припинення операцій, які становлять значну частину основної діяльності підприємства.
- 2.4. **Знищення (втрата) активів підприємства внаслідок пожежі, аварії, стихійного лиха або іншої надзвичайної події.**
- 2.5. Прийняття рішення щодо емісії цінних паперів.
- 2.6. Непрогнозовані зміни індексів цін і валютних курсів.
- 2.7. Укладення контрактів щодо значних капітальних і фінансових інвестицій.
- 2.8. Прийняття законодавчих актів, які впливають на діяльність підприємства.
- 2.9. **Дивіденди за звітний період оголошені підприємством після дати балансу.**



Строк зберігання документів

Обираємо більший!

Строк зберігання документів **для податкових цілей** - п. 44.3 ПКУ

Для інших цілей – строки з Переліку, затвердженого наказом Мін'юсту від 12.04.2012 № 578/5

У Переліку передбачено мінімально допустимі строки для різних документів. Для первинних – **3 роки у разі перевірки податківцями.**

При знищенні, архівуванні використовуємо наказ Мін'юсту України від 18.06.2015 р. № 1000/5 «Про затвердження Правил організації діловодства та архівного зберігання документів у державних органах, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах і організаціях»

Строк зберігання документів

336. Первинні документи і додатки до них, що фіксують факт виконання господарських операцій і стали підставою для записів у регістрах бухгалтерського обліку та податкових документах (касові, банківські документи, ордери, повідомлення банків і переказні вимоги, виписки банків, корінці квитанцій, банківських чекових книжок, наряди на роботу, акти про приймання, здавання і списання майна й матеріалів, квитанції і накладні з обліку товарно-матеріальних цінностей, рахунки-фактури, авансові звіти тощо)	3 р. ¹	3 р. ¹	¹ Див. примітки до статті 186
---	-------------------	-------------------	--

¹За умови завершення перевірки державними податковими органами з питань дотримання податкового законодавства, а для органів виконавчої влади, державних фондів, бюджетних організацій, суб'єктів господарювання державного сектору економіки, підприємств і організацій, які отримували кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовували державне чи комунальне майно, – ревізії, проведеної органами державного фінансового контролю за сукупними показниками фінансово-господарської діяльності. У разі виникнення спорів (суперечок), порушення кримінальних справ, відкриття судами провадження у справах – зберігаються до ухвалення остаточного рішення



Строк зберігання документів

343. Документи (протоколи, акти, звіти, відомості переоцінки й визначення зношеності основних засобів) про переоцінку основних фондів, нематеріальних активів, незавершеного будівництва	Пост.	До ліквідації організації
--	-------	---------------------------

[Наказом Мін'юсту від 12.04.2012 № 578/5](#)

Щоб відчувати різницю: документи з переоцінки основних засобів мають зберігатися до ліквідації юрособи (ст. 343 Переліку № 578). А для податкових цілей – 1 825 днів (п'ять років)? Ні, завжди орієнтуємося на більший строк. Підтвердження тому - у п. 44.3 ПК: *«платники податків зобов'язані забезпечити зберігання документів ... протягом визначених законодавством строків, але не менше...»*. Тож у ПКУ встановлено **мінімальні строки зберігання**



Строк зберігання документів

344. Документи (акти, відомості) про переоцінку товарно-матеріальних запасів, незавершеного виробництва	5 р. ¹	5 р. ¹	¹ Див. примітку один до статті 186
345. Документи (протоколи засідань інвентаризаційних комісій, акти інвентаризації, інвентаризаційні описи, порівняльні відомості) про інвентаризацію основних засобів, нематеріальних активів, грошових коштів, матеріальних цінностей тощо	3 р. ¹	3 р. ¹	¹ Див. примітки до статті 186

¹За умови завершення перевірки державними податковими органами з питань дотримання податкового законодавства, а для органів виконавчої влади, державних фондів, бюджетних організацій, суб'єктів господарювання державного сектору економіки, підприємств і організацій, які отримували кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовували державне чи комунальне майно, – ревізії, проведеної органами державного фінансового контролю за сукупними показниками фінансово-господарської діяльності. У разі виникнення спорів (суперечок), порушення кримінальних справ, відкриття судами провадження у справах – зберігаються до ухвалення остаточного рішення

[Наказом Мін'юсту від 12.04.2012 № 578/5](#)



Строк зберігання документів

У разі внесення **до акта про вилучення для знищення документів**, не внесених до НАФ, первинної фінансової та бухгалтерської документації установа **додає до нього довідку про проведення перевірки контролюючими органами або ревізії чи державного фінансового аудиту з питань дотримання податкового, митного та іншого законодавства** (крім державного фінансового аудиту окремих господарських операцій) органами державного фінансового контролю

Наказ Мін'юсту [№ 1581/5 від 21.04.2022](#)



Строк зберігання документів

NEW

З 28.04.2023 набули чинності зміни, унесені [Законом від 20.03.2023 № 2970-IX](#) до ПКУ, зокрема щодо строків зберігання первинних документів для податкових цілей.

п. 44.3 ПКУ

Платники податків зобов'язані забезпечити зберігання документів та інформації, визначених [пунктом 44.1](#) цієї статті, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, **протягом визначених законодавством строків, але не менше:**

44.3.1. 2555 днів - для документів та інформації, необхідних для здійснення податкового контролю відповідно до [статей 39](#) і [39-2](#) цього Кодексу;

44.3.2. **1825 днів** - для первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством, що складаються особами, визначеними [пунктом 133.1](#) статті 133, [підпунктом 133.2.2](#) пункту 133.2 та [пунктом 133.4](#) статті 133 цього Кодексу, а також юридичними особами, які обрали спрощену систему оподаткування, за винятком документів, до яких застосовується більш тривалий строк зберігання згідно з підпунктом 44.3.1 цього пункту;

44.3.3. 1095 днів - для інших документів, на які не поширюються вимоги підпунктів 44.3.1 та 44.3.2 цього пункту;

44.3.4. 1095 днів - для документів, пов'язаних з виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, включаючи дозвільні документи.



Строк зберігання документів

Мінімальні строки зберігання документів за ПКУ

Види документів та випадки	Мінімальний строк зберігання	
	Було	Стало
Для документів та інформації, необхідних для здійснення податкового контролю відповідно до ст. 39 та 39 ² ПК (тобто для трансфертного ціноутворення та KIK) (пп. 44.3.1 ПКУ)	2 555	2 555
Для первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством, що складаються особами, визначеними п. 133.1, пп. 133.2.2 та п. 133.4 ПКУ, а також юридичними особами, які обрали спрощену систему оподаткування, за винятком документів, до яких застосовується більш тривалий строк зберігання згідно з пп. 44.3.1 ПКУ (тобто крім документів трансфертних та KIK – у них більший строк) (пп. 44.3.2 ПКУ)	1 095	1 825
Для інших документів, на які не поширюються вимоги п.п. 44.3.1 та 44.3.2 ПК (пп. 44.3.3 ПКУ)	1 095	1 095
Для документів, пов'язаних з виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, включаючи дозвільні документи (пп. 44.3.4 ПКУ)	1 095	1 095
У разі ліквідації платника податків передаються до архіву в установленому законодавством порядку документи, визначені п. 44.1 ПКУ, за період діяльності платника податків (відлік - до дати, що передує даті ліквідації): - для документів та інформації, необхідних для здійснення податкового контролю відповідно до ст. 39 і ст. 39² ПКУ (трансферне ціноутворення та KIK);		
- для інших документів	2 555	2 555
	1 095	1 095



Строк зберігання документів

Установити, що **нові вимоги щодо 1825-денного мінімального строку зберігання** документів, передбачені пунктом 44.3 статті 44 Податкового кодексу України, **застосовуються до документів**, які розроблено:

- **до дня набрання чинності цим Законом, строк зберігання яких не закінчився на день набрання чинності цим Законом;**
- починаючи з дня набрання чинності цим Законом;
- особою, стосовно якої на день набрання чинності цим Законом розпочато, але не завершено процедуру припинення (ліквідації);
- особою, стосовно якої прийнято рішення про ліквідацію після набрання чинності цим Законом

Тобто на
28.04.2023 –
дату набрання
чинності
Законом №
2970

п. 4 розд. II [Закону № 2970](#)



Строк давності та строк зберігання документів – перехідні правила

Призупинення строку давності – залежність від «мораторію» на перевірки

Для контролюючого органу та платників податків **зупиняється відлік строку давності щодо документальних планових та позапланових перевірок, які не проводяться згідно з [підпунктами 69.2-2](#), [69.35-1](#) та [69.35-2](#) цього пункту.**

{Абзац перший підпункту 69.36 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX із змінами, внесеними згідно із Законом [№ 3453-IX від 09.11.2023](#)}

Для платників податків **продовжуються строки зберігання документів та інформації, визначених [пунктом 44.1](#) статті 44 цього Кодексу, на період зупинення відліку строку давності, передбаченого [абзацом першим](#) цього підпункту**

пп. 69.36 підрозд. 10 р. XX ПКУ

Строк давності за ПКУ та мінімальний строк зберігання первинних документів





Строк давності за ПКУ та мінімальний строк зберігання первинних документів

Строк давності	Строк зберігання первинних документів
1095 днів (3 роки)	1825 днів (5 років)
Призупинення обчислення строку через карантин з 18.03.2020 та через воєнний стан	
18.03.2020 – 1095 днів = 19.03.2017	18.03.2020 – 1095 днів = 19.03.2017
Якщо гранична дата подання звітності минула до 19.03.2017 і уточнюючих декларацій після не подавали - строк давності сплив. Наприклад, за 2016 рік – уже минув з податку на прибуток. За січень 2017 – уже минув з ПДВ...	Якщо граничний строк зберігання не минув на дату набрання чинності Закону № 2970 (28.04.2023), а через подовження, фактично читаємо «якщо не минув на 18.03.2020» - на початок карантинного подовження, то їх зберігаємо уже 1825 днів. Тобто уже новий строк



Відповідальність за порушення строків зберігання документів

За порушення строків зберігання первинних документів загрожує штраф у розмірі:

- 1 020 грн;
- 2 040 грн - за повторне порушення протягом року – 2 040 грн

п. 121.1 ПКУ

А операції, які не будуть підтверджені первинними документами, звісно, «не мають права» бути в податковій звітності (ст. 44 ПКУ). Виняток - у разі втрати первинних документів через воєнний стан (пп. 69.28 підрозд. 10 розд. XX ПКУ).



Відсутні документи

Причини відсутності

Не отримані від контрагента

Варіант 1

Відсутні/запізнілі – ті, які не надійшли на звітну дату, але операція мала місце і їх отримання від контрагента є ймовірним – **рекомендації Мінфіну** (лист від 22.04.2016 р. № 31-11410-06-5/11705), п. 3.4 Положення № 88

Втрачені підприємством

Варіант 2

Втрачені/зіпсовані не по причині воєнних дій – загальна процедура з п. 44.5 ПКУ та п. 6.10 Положення 88

Варіант 3

Втрачені/зіпсовані по причині воєнних дій - спеціальні правила за певних умов (п. 69.28 підрозділу 10 р. XX ПКУ)



Відсутні документи

Чи вправі контрагент надати первинні документи аж через 3 місяці після закінчення воєнного стану?

Закон України від 03.03.2022 № 2115-IX

1. Установити, що:

1) фізичні особи, фізичні особи - підприємці, юридичні особи подають облікові, фінансові, бухгалтерські, розрахункові, аудиторські звіти та **будь-які інші документи, подання яких вимагається відповідно до норм чинного законодавства в документальній та/або в електронній формі, протягом трьох місяців** після припинення чи скасування воєнного стану або стану війни за весь період неподання звітності чи обов'язку подати документи;



Запізнілі первинні документи

Які документи вважаються запізнілими?

Якщо на дату подання фінзвітності за відповідний період первинні документи ще не надійшли – їх вважають «запізнілими».

Наприклад, операція відбулася у грудні 2023 р. (отримувалися послуги зв'язку), але первинний документ (акт, рахунок) від постачальника станом на дату складання звітності за 2023 р. ще не отримано (тобто до 28 лютого 2024 р. – граничної дати подання фінзвітності за рік) - первинки на руках немає.



Запізнілі первинні документи

Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були ЗДІЙСНЕНІ

ч. 5 ст. 9 Закону про бухоблік

Дата відображення господарської операції не залежить від дати отримання первинного документа, який складено за нею

лист Мінфіну від 22.04.2016 р. № 31-11410-06-5/11705

Відображати витрати у періоді отримання документів на них, а не їх здійснення – помилка

лист ГУ ДФС у м. Києві від 20.11.2015 р. № 17816/10/26-15-15-03-11



Запізнілі первинні документи

Умова відображення господарської операції

Наявність первинного документа – *умова відображення господарської операції*.
Саме умова, а не дата

Немає первинного документа на дату складання звітності. Тобто **немає документальної підстави для відображення операції**

дилема

Операцію потрібно відобразити, бо вона відбулась - зміни в активах і зобов'язаннях були



Запізнілі первинні документи

Запізніла первинка – варіанти дій

Варіант 1

Використовувати рекомендації Мінфіну і за розрахунковою сумою відображати витрати за запізнілими первинними документами (прописати правила в Наказі про облікову політику)

Варіант 2

Не відображати операцію у періоді здійснення і виправляти помилку, коли первинний документ отримано. Може виникнути необхідність виправляти і декларацію з податку на прибуток за відповідний період



Рекомендації як відобразити операції за запізнілою первинкою

Етап 1. Затвердити методику розрахунку суми (обсягу) операції яка відбулася, але первинний документ запізнюється, в Наказі про облікову політику, базуючись на статистичній інформації по підприємству за попередні періоди, умовах договорів тощо. На основі такої методики і буде розраховуватися сума операції у разі отримання первинного документа із запізненням (після складання фінзвітності за відповідний період)

У разі проведення операції у звітному періоді та відсутності на дату складання фінансової звітності первинних документів, які її підтверджують, відображати операцію за розрахунковою сумою на основі бухгалтерської довідки. При цьому для визначення суми за запізнілими первинними документами:

- за витратами на водопостачання та водовідведення, теплову енергію, газ, електроенергію — розраховувати як середнє арифметичне відповідних витрат за попередні 12 місяців;
- за послугами на зв'язок — розраховувати як середнє арифметичне витрат на зв'язок за послугами оператора документи від якого не надійшли вчасно, за останні 12 місяців;
- за консультаційними послугами (юридичними, маркетинговими, рекламними) — виходячи з договірної вартості та процента завершення надання послуг

Підстава:

п. 3.4 Положення від 24.05.1995 р. № 88, лист Мінфіну від 22.04.2016 р. № 31-11410-06-5/11705 , [лист Мінфіну від 27.04.2022 р. № 41020-06-5/8479](#), [лист Мінфіну від 21.03.2023 № 41010-07-5/7607](#)



Рекомендації як відобразити операції за запізнілою первинкою

Етап 2. Скласти внутрішній документ (акт), а це може бути і бухдовідка, в якому розрахувати суму операції, виходячи з методики, яка затверджена Наказом про облікову політику. Та на основі якого буде відображена операція в періоді її ЗДІЙСНЕННЯ.

ТОВ «Рококо»
ЄДРПОУ 12345678

Акт від 28.02.2024 № 356/2023

Відображення витрат за послугами зв'язку
(первинний документ від оператора не отримано своєчасно – відсутній на момент оформлення регістрів бухгалтерського обліку)

Через затримку в отриманні первинного документа від оператора «ААА» (станом на 28.02.2024 р. рахунок не отримано) у підтвердження витрат на послуги зв'язку за грудень 2023 р. на основі п. 20.1 Наказу про облікову політику розрахункова сума витрат становить:
 $(30\,000 + 26\,000 + 35\,000 + 32\,000 + 29\,000 + 46\,000 + 34\,000 + 50\,000 + 41\,000 + 36\,000 + 28\,000 + 33\,000) : 12 = 35\,000$ (грн)

№ з/п	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Відображено витрати на послуги зв'язку за грудень 2023 р. за розрахунковою сумою (у зв'язку із затримкою отримання первинного документа від оператора ТОВ «ААА»)	92	631	35 000,00

Виконавець бухгалтер
(посада)

Гора
(підпис)

Дмитро ГОРА
(власне ім'я та прізвище)

Головний бухгалтер
(особа, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства)

Лагода
(підпис)

Ірина ЛАГОДА
(власне ім'я та прізвище)

«28» лютого 2024 р.

Підстава:
п. 3.4 Положення від 24.05.1995 р. № 88 лист Мінфіну від 22.04.2016 р. № 31-11410-06-5/11705 , лист Мінфіну від 27.04.2022 р. № 41020-06-5/8479, лист Мінфіну від 21.03.2023 № 41010-07-5/7607



Рекомендації як відобразити операції за запізнілою первинкою

Етап 3. На дату отримання первинного документа від контрагента відобразити розходження (різницю) в сумі операції між даними з такого документа і тими даними, які відображені за внутрішнім документом (за розрахунковою сумою). При цьому саме у періоді отримання документа, без необхідності виправляти помилку.

ТОВ «Рококо»
ЄДРПОУ 12345678

Акт від 10.03.2024 № 543/2023

Коригування витрат, відображених за послугами зв'язку
(за отриманим первинним документом від контрагента із запізненням)

10 березня 2024 р. отримано акт № 6789 від 05.01.2024 р. від оператора «ААА» за послугами зв'язку грудень 2023 р. на суму 36 000 грн. Витрати за цими послугами були відображені на основі акту від 28.02.2024 р. № 356/2023 у зв'язку з затримкою в отриманні первинного документа від контрагента – на суму 35 000 грн.

На основі отриманого акту № 6789 від 05.01.2024 р. від оператора «ААА» допоказати витрати на послуги зв'язку на суму 1000 грн у березні 2024 р. (місяцем отримання первинного документа)

№ з/п	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Допоказано витрати на послуги зв'язку за грудень 2023 р., які були відображені за розрахунковою сумою (у зв'язку із затримкою отримання первинного документа від оператора ТОВ «ААА»).	92	631	1 000,00

Виконавець бухгалтер
(посада)

Гора
(підпис)

Дмитро ГОРА
(власне ім'я та прізвище)

Головний бухгалтер
(особа, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства)

Лагода
(підпис)

Ірина ЛАГОДА
(власне ім'я та прізвище)

«10» березня 2024 р.

Підстава:
п. 3.4 Положення від 24.05.1995 р. № 88 лист Мінфіну від 22.04.2016 р. № 31-11410-06-5/11705 , [лист Мінфіну від 27.04.2022 р. № 41020-06-5/8479](#), [лист Мінфіну від 21.03.2023 № 41010-07-5/7607](#)



Чи є порядок відображення запізнілих первинних документів за внутрішньою первинкою – створенням резерву?

Відображення витрат за розрахунковою сумою у зв'язку із несвоєчасним отриманням первинних документів – не є створенням резерву (забезпечення)

лист Мінфіну від 22.04.2016 р. № 31-11410-06-5/11705

Це важливо для платників податку на прибуток, які використовують різниці, тож згаданий вище алгоритм дій не викличе у них виникнення різниць за резервами/забезпеченнями. Тобто з податку на прибуток за запізнілими первинними документами усе як в бухобліку.

Альтернативний варіант – фіксувати через рахунок 47 «Резерв під запізнілі первинні документи» і відповідно, для тих хто використовує різниці, застосовувати коригувальну резервну різницю з п. 139.1 ПКУ



Первинний документ взагалі не надали - чи будуть ризики

Якщо дивитися на нормативні вимоги, то без первинного документа не можна відображати операцію.

В ситуації з запізнілими документами є лише внутрішній документ (немає підтвердження від контрагента). Але, якщо операція відбулася – вона має бути відображена.

Наявність або відсутність окремих документів не може бути підставою для висновків про відсутність господарської операції, якщо з інших даних убачаються зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства

ухвала ВАСУ від 12.04.2016 р. у справі № 815/7760/13-а (K/800/8708/15)

<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/57199710>,

ухвала ВАСУ від 19.04.2016 р. у справі № 806/4822/14 (K/800/5191/15)

<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/57491571>

ухвала ВАСУ від 26.04.2017 р. у справі № 820/5055/16 (№ K/800/2865/17)

<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/66271938>

постанова ВСУ від 06.02.2018 р. у справі № 816/166/15-а (№ K/9901/8403/18)

<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/72029159>



Відсутні первинні документи

Якщо документи відсутні, або з них не можливо ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції, та не містять відомості про дату складання документа, назву підприємства, від імені якого складено документ, зміст та обсяг господарської операції, тощо не має підтвердження того, що господарська операція відбулася або що такий документ можливо кваліфікувати як первинний та він не може підтверджувати здійснення господарської операції.

Більш того, відсутність первинного документу, його дефектність, свідчить також і не про виконання платником податків, свого податкового обов'язку, визначеного п. 36.1 ст. 36 п. 44.1 ст. 44 Кодексу, зокрема в частині визначення об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі належним чином складених первинних документів.

Головне управління ДПС у Черкаській області

Новина від 19.03.2021 р.

<https://ck.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/458003.html>



Не відобразили операцію – отримали первинний документ – виправлення помилки

1. Не відображення витрат у періоді здійснення операції.
2. Отримання первинного документа від контрагента.
Оформлення бухдовідки на виправлення помилки.
3. Виправлення помилки з податку на прибуток - якщо така помилка зачепила показники декларації
+ правильно складена фінзвітність як додаток до декларації.
4. Якщо підприємство зобов'язане оприлюднювати фінзвітність на сайті – оприлюднення уточненої фінзвітності, якщо помилка суттєва.



Втрачені документи

Стандартна процедура

п. 44.5 ПКУ

1. Повідомлення податківців у довільній формі про втрату документів протягом **5 днів** з дня події (втрати, знищення).

2. Відновити первинні документи протягом 90 днів.

3. Якщо не відновити – вважається що відображені операції без підтвердження.

Строк подовжувався, але з 01.08.2023 відновлено (пп. 69.9 підрозд. 10 р. XX ПКУ)

Звернутися до правоохоронних органів + створюється комісія і складається акт (п. 6.10 Положення, затвердженого наказом Мінфіну від 24.05.1995 р. № 88)

Спеціальна процедура

пп. 69.28 підрозділу 10 р. XX ПКУ

(зміни внесено Законом від 01.04.2022 р. № 2173-IX)

Кого стосується

Для платників податків/податкових агентів, які **провадили діяльність**:

- на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії;
- на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями рф,

і не можуть пред'явити первинні документи, на підставі яких здійснюється облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, як виняток із положень [статті 44](#) цього Кодексу застосовуються спеціальні правила для підтвердження даних, визначених у податковій звітності.

Подається окреме повідомлення



Податок на прибуток

1. З різницями чи без: дохід за 2023 перевищує ліміт 40 млн грн?
2. Як прийняти рішення про відмову від різниць.
Наказ кінцем 2023 чи початком 2024?



Дані фінзвітності, які переносимо до декларації

Звіт про фінансові результати – ф. № 2-мс (для мікропідприємств)

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	800,0	
Інші доходи	2160	567,9	
Разом доходи (2000 + 2160)	2280	1 367,9	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(650,0)	()
Інші витрати	2165	(707,3)	()
Разом витрати (2050 + 2165)	2285	(1 357,3)	()
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	10,6	
Податок на прибуток	2300	(0,6)	()
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310	-	
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)	2350	10,0	



Ряд. 01
декларації з ПнП



Ряд. 02
декларації з ПнП



Прибуток, який
можна спрямувати
на дивіденди



Дані фінзвітності, які переносимо до декларації

Фінзвітність	Декларація з податку на прибуток
Загальна сума доходу за даними бухобліку	
Для середніх та великих - ряд. 2000, 2120, 2220, 2240, 2200 ф. № 2 Малі - ряд. 2280 ф. № 2-м Мікро - ряд. 2280 ф. № 2-мс	Рядок 01 (впливає на відмову від різниць за звітний рік пп. 134.1.1 ПКУ, порядок звітування у наступному році – ст. 137, та трансфертне ціноутворення – ст. 39 ПКУ). А також на визначення податкового навантаження
Фінансовий результат до оподаткування	
Для середніх та великих - рядок 2290 – прибуток або рядка 2295 – збиток ф. № 2. Для малих та мікро - рядок 2290 ф. № 2-м, ф. 2-мс з відповідним знаком	Рядок 02 (є основою для обчислення об'єкта оподаткування податком на прибуток (саме бухгалтерський фінрезультат до оподаткування коригується на різниці)

Об'єкт оподаткування податком на прибуток

**Об'єкт
оподаткування
податком на
прибуток**

Рядок 04 декларації

=

**Бухгалтерський
фінрезультат до
оподаткування**
(ряд. 2290 (або рядок 2295) ф.
№ 2,
ряд. 2290 ф. № 2-м,
ряд. 2290 ф. № 2-мс)

Рядок 02 декларації

+
-

**Різниці,
передбачені
ПКУ**

Рядок 03 декларації

Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03) (+, -)

04



Відмова від різниць

Для платників податку, у яких **річний дохід від будь-якої діяльності** (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період не перевищує **сорока мільйонів гривень**, об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років та коригувань, визначених підпунктом 140.4.8 пункту 140.4 та підпунктом 140.5.16 пункту 140.5 статті 140 цього Кодексу), визначені відповідно до положень цього розділу.

пп. 134.1.1 ПКУ



Відмова від різниць

Як рахувати загальну суму річного доходу

Для цілей цього підпункту до річного доходу від будь-якої діяльності, визначеного за правилами бухгалтерського обліку, включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи

пп. 134.1.1 ПКУ

Складові загальної суми річного доходу від будь-яких видів діяльності	Інформація для обчислення суми річного доходу	
	для середніх і великих	для мікро- і малих
дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	рядок 2000 ф. № 2 до округлення (лист ДФС у м. Києві від 16.03.2016 р. № 6300/10/26-15-12-05-11, лист ДФСУ від 19.10.2015 р. № 21976/6/99-99-19-02-02-15). (обороты за Дт 70 із Кт 791)	рядок 2280 ф. № 2-м або № 2-мс
інші операційні доходи	рядок 2120 ф. № 2 до округлення (обороты за Дт 71 із Кт 791)	
фінансові доходи	рядок 2220 ф. № 2 до округлення (обороты за Дт 73 із Кт 792)	
інші доходи	рядок 2240 ф. № 2 до округлення (обороты за Дт 74 із Кт 793)	
доходи від участі в капіталі	рядок 2200 ф. № 2 до округлення (обороты за Дт 72 із Кт 792)	



Відмова від різниць

Якщо загальна сума доходу > 40 млн грн – підприємство зобов'язане використовувати різниці і відмовитися від них не може.

Якщо загальна сума доходу ≤ 40 млн грн – підприємство вправі відмовитися від різниць і не застосовувати їх уже у такому долімітному році.

Відмова від різниць

Що таке безперервна сукупність років

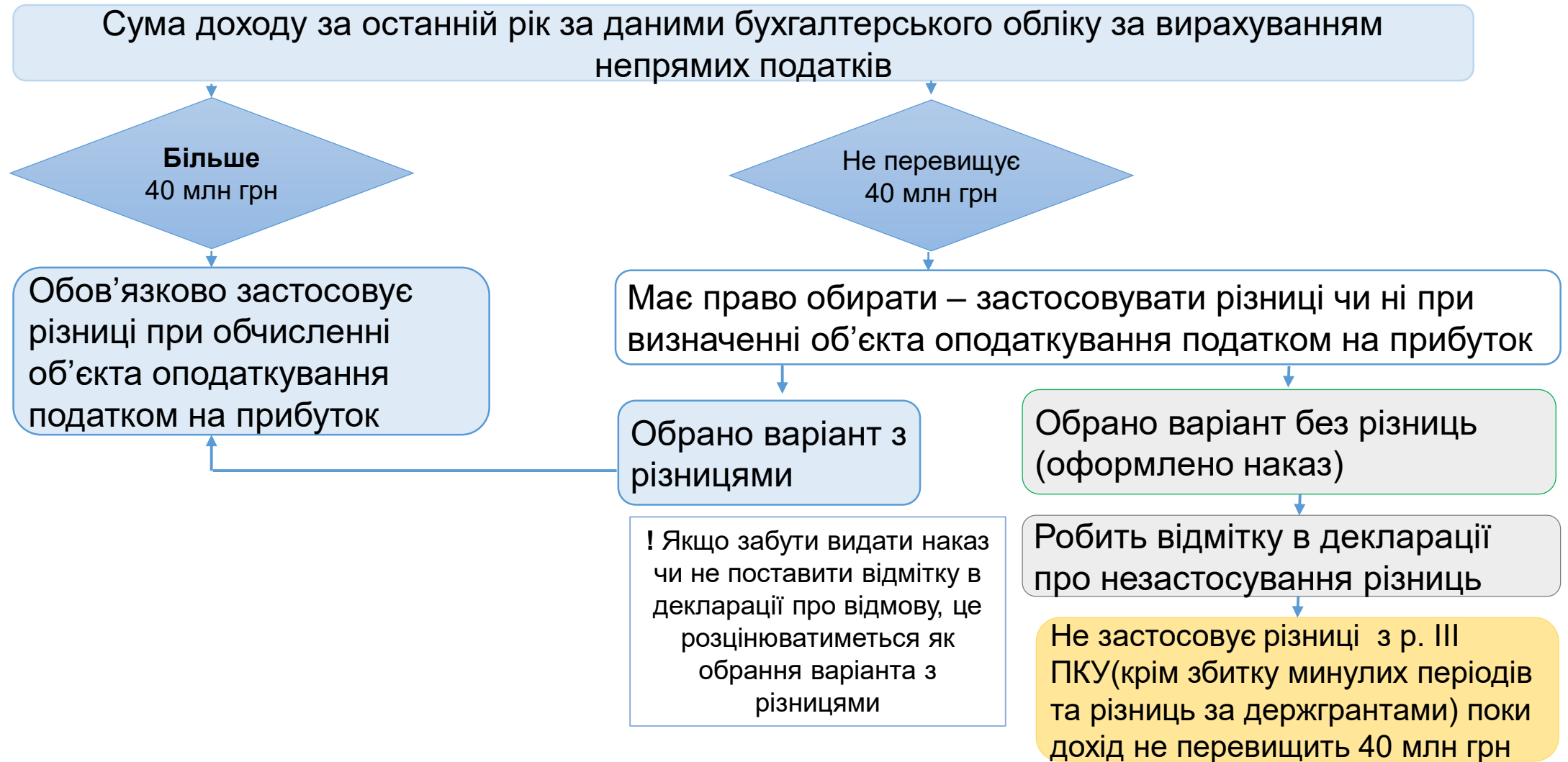
Безперервна сукупність років – це послідовність років, яку не перервано роком, у якому дохід більше ліміту з пп. 134.1.1 ПКУ.

Тобто до 2020 р. - не більше 20 млн грн,

з 2020 р. – не більше 40 млн грн



Відмова від різниць





Відмова від різниць

Як прийняти рішення про відмову від різниць?

Рішення про відмову від різниць оформляють **наказом чи розпорядженням** про незастосування різниць з податку на прибуток. Можна наказ оформити як кінцем року (наприклад, 29.12.2023) так і початком наступного (наприклад, 02.01.2024). Починає діяти з року, в декларації якого поставили відмітку – і поширюється на усі наступні роки БЕЗПЕРЕРВНОЇ сукупності долімітних («малодохідних») років. Як тільки дохід більше 40 млн – у цьому році уже діють усі різниці.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Радість» (ТОВ «Радість»)		
Код ЄДРПОУ 12345678		
НАКАЗ		
«02» січня 2024 р.	Київ	№ 11-ОД
Про незастосування різниць з розділу III Податкового кодексу України		
НАКАЗУЮ: На підставі пп.134.1.1 Податкового кодексу України не застосовувати коригування фінансового результату до оподаткування на всі різниці з розділу III Податкового кодексу України (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років та коригувань, визначених пп. 140.4.8 та пп. 140.5.16 Податкового кодексу України) починаючи з 2023 року, оскільки дохід за цей рік не перевищує 40 млн грн. Контроль за виконанням наказу залишаю за собою.		
Директор	Щасливий	Костянтин ЩАСЛИВИЙ
З наказом ознайомлені: Головний бухгалтер 02.01.2024	Сметова	Лідія СМЕТОВА
Бухгалтер 02.01.2024	Звітна	Раїса ЗВІТНА

Відмова від різниць

Як проставити відмітку в декларації?

Наявність рішення ¹⁹	Прийнято рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці
+	Наказ № 11-ОД від 02.01.2024 р.



Відмова від різниць

Які різниці **діють навіть у разі відмови** (коли у декларації відмітка «+» у полі щодо прийнятого рішення)

Різниці, які діють для платників, які мають дохід не більше ніж 40 млн грн і відмовилися від застосування різниць (поставили відмітку в декларації)		Додаток РІ
Різниця з р. I ПКУ	Стосується трансфертного ціноутворення за принципом «витягнутої руки». Якщо дохід до 40 млн грн, то трансфертні ціни для нього не працюють (бо для трансфертних дохід стартує від 150 млн грн – пп. 39.2.1.7 ПК)	—
Різниця з р. II ПКУ	Фінрезультат збільшується на суму сплачених платежів, внесків, премій за договором довгострокового страхування життя чи договором страхування в межах недержавного пенсійного забезпечення у разі порушення вимог (ст. 123 ¹ р. II ПКУ)	Ряд. 4.1.5 додатка РІ
Різниці з р. III ПКУ	Застосовують лише три різниці (пп. 134.1.1, пп. 140.4.4, 140.4.8, 140.5.16 ПКУ): - фінрезультат до оподаткування зменшується на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років;	Ряд. 3.2.4 додатка РІ
	- фінрезультат зменшується на суму бюджетних грантів, отриманих платником податку та включених до складу доходів звітного періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;	Ряд. 3.2.6 додатка РІ
	- фінрезультат до оподаткування збільшується на суму витрат, пов'язаних із виконанням умов договору про надання бюджетного гранту, понесених у поточному звітному періоді за рахунок таких грантів (але не більше суми таких грантів) та включених до складу витрат поточного звітного періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ	Ряд. 3.1.14 додатка РІ
Різниці з підрозділу 4 р. XX ПКУ	Застосовують всі різниці з підрозділу 4 р. XX ПКУ (зокрема, за перехідними операціями при зміні системи оподаткування, тимчасові різниці за деякими операціями, різниці за операціями які виникли за іншої редакції ПК (до 01.01.2015) і завершуються зараз тощо	Різниці з підрозділу 4 р. XX ПКУ додатка РІ



Відмова від різниць

Коли може бути не вигідно відмовлятися від різниць

Наприклад, раніше підприємство застосовувало різниці і формувало резерв сумнівних боргів під дебіторську заборгованість. Відповідно сума резерву збільшувала фінрезультат до оподаткування як різниця.

Якщо підприємство відмовиться від різниць, то зменшувальну різницю при списанні через сплив строку позовної давності чи у разі ліквідації дебітора застосувати не зможе.

Звісно, потрібно аналізувати, на якій системі дебітор (чи не загрожувала б «подарункова» різниця) та за рахунко резерву чи понадрезервно списувалася б така заборгованість, али оцінити вплив на базу оподаткування такої операції.



Далі – ч. 2

Зінаїда Омельницька

ПДФО

Річний перерахунок ПДФО.

ПДВ

Самоаудит 641 щодо ПДВ.

Податковий кредит за податковими накладними та розрахунками коригування: що треба списати через сплив строку? Які ПЗ уже не відкоригувати?

Річний перерахунок компенсуючих податкових зобов'язань з ПДВ за ст. 199 ПК.

Єдиний податок

Річний дохід для єдинника – чи вклалися в ліміт. Варіанти виходу з ситуації.

Особливості заповнення річної декларації у тих, хто користувався пільгою з ЄП та ЄСВ

Адміністрування

Відновлення перевірок.