

Які форми фінансової звітності повинні подаватися платниками податку на прибуток та неприбутковими організаціями?

ЗІР, категорія 102.23.02

Відповідно до п. 46.2 ст. 46 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ) платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність у порядку, передбаченому для подання податкової декларації з урахуванням вимог ст. 137 ПКУ.

Фінансова звітність, що складається та подається відповідно до п. 46.2 ст. 46 ПКУ платниками податку на прибуток та неприбутковими підприємствами, установами та організаціями, є додатком до податкової декларації з податку на прибуток підприємств (далі – Декларація) та звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації (далі – Звіт) та її невід’ємною частиною.

Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні визначені Законом України від 16 липня 1999 року № 996 «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зі змінами та доповненнями (далі – Закон № 996).

Загальні вимоги до фінансової звітності визначені ст. 11 Закону № 996, зокрема:

- порядок та строки подання фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності, звіту про управління та звіту про платежі на користь держави до органів державної влади визначаються Кабінетом Міністрів України, для банків – Національним банком України;
- для мікропідприємств, малих підприємств, непідприємницьких товариств і представництв іноземних суб’єктів господарської діяльності, крім тих, що зобов’язані складати фінансову звітність за міжнародними стандартами, встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу та звіту про фінансові результати;
- склад та форми фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності та звіту про управління банків встановлюються Національним банком України;
- фінансова звітність та консолідована фінансова звітність за міжнародними стандартами складаються на підставі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами.

Принципи складання, форма і склад статей фінансової звітності, вимоги до визнання і розкриття її елементів визначені Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 (далі – П(С)БО 1).

Норми П(С)БО 1 застосовуються до фінансової звітності і консолідованої фінансової звітності юридичних осіб (далі – підприємства) усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), які зобов’язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством (п. 2 розд. I П(С)БО 1).

Відповідно до п. 1 розд. II П(С)БО 1 фінансова звітність складається з: балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) (далі – звіт про фінансові результати), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до фінансової звітності (форми №№ 1– 5).

Форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності», затверджена наказом Міністерства фінансів України від 29.11.2000 № 302 «Про Примітки до річної фінансової звітності» (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 602).

Пунктом 2 розд. II П(С)БО 1 передбачено, що для суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності національними положеннями (стандартами) встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати, форма і порядок складання яких визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39, (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24.01.2011 № 25) (далі – П(С)БО 25).

Відповідно до ст. 2 Закону № 996 підприємства (крім бюджетних установ) можуть належати до мікропідприємств, малих, середніх або великих підприємств, а також визначено критерії, за якими підприємства відносяться до відповідної категорії.

Норми П(С)БО 25 застосовуються (крім підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності) (п. 2 розд. 1 П(С)БО 25):

- для складання Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва (ф. № 1-м, ф. № 2-м):
- суб'єктами малого підприємництва – юридичними особами, які визнані такими відповідно до законодавства (крім тих, які складають Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва);
- представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності;
- для складання Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва (ф. № 1-мс, ф. № 2-мс):
- суб'єктами малого підприємництва – юридичними особами, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат відповідно до податкового законодавства;
- суб'єктами малого підприємництва – юридичними особами, що відповідають критеріям мікропідприємства.

Суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі при складанні фінансової звітності застосовують норми Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку у державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 № 1541 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 29.11.2017 № 976) (далі – П(С)БО 101), яким визначено, що фінансова звітність в державному секторі складається з: балансу, звіту про фінансові результати, звіту про власний капітал, звіту про рух грошових коштів та приміток до річної фінансової звітності (п. 1 розд. IV П(С)БО 101) (форми №№ 1-дс – 5-дс).

Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5-дс) складаються за формою, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 29.11.2017 № 977 «Про затвердження типової форми № 5-дс «Примітки до річної фінансової звітності».

Для банків порядок, періодичність складання, подання та оприлюднення фінансової звітності, а також зразки форм, що входять до складу фінансової звітності, визначено Інструкцією про порядок складання та оприлюднення фінансової звітності банків України, затвердженою постановою Правління Національного банку України від 24.10.2011 № 373 (далі – Інструкція № 373).

Банк зобов'язаний складати фінансову звітність відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності (п.п. 1.4 п. 1 розд. I Інструкції № 373).

Згідно з частиною другою та третьою ст. 12 прим. 1 Закону № 996 підприємства, що становлять суспільний інтерес, публічні акціонерні товариства, підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами. Інші підприємства самостійно визначають доцільність застосування міжнародних стандартів для складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності.

Загальні вимоги щодо подання фінансової звітності, настанови щодо її структури та мінімальні вимоги щодо її змісту встановлено Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» (далі – МСБО 1). Згідно з пунктом 10 МСБО 1 повний комплект фінансової звітності повинен містити такі складові: звіт про фінансовий стан на кінець періоду; звіт про прибутки та збитки та інший сукупний дохід за період; звіт про зміни у власному капіталі за період; звіт про рух грошових коштів за період; примітки, які містять стислий виклад суттєвих облікових політик та інші пояснення; порівняльну інформацію стосовно попереднього періоду; звіт про фінансовий стан на початок найбільш раннього порівняльного попереднього періоду, коли суб'єкт господарювання застосовує облікову політику ретроспективно або здійснює ретроспективний перерахунок статей своєї фінансової звітності, або коли він перекласифікує статті своєї фінансової звітності.

Пунктом 4 Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 34 «Проміжна фінансова звітність» (далі – МСБО 34) визначено, що проміжна фінансова звітність – це фінансовий звіт, що складається або з повного комплексу фінансової звітності (визначеного в МСБО 1), або з комплексу стислої фінансової звітності (визначеної у МСБО 34) за проміжний період.

Відповідно до п. 8 МСБО 34 проміжний фінансовий звіт має включати, як мінімум, такі компоненти: стислий звіт про фінансовий стан, стислий звіт або стислі звіти про прибуток або збиток та інший сукупний дохід, стислий звіт про зміни у власному капіталі, стислий звіт про рух грошових коштів та деякі пояснювальні примітки.

Підприємства, які зобов'язані застосовувати міжнародні стандарти для складання фінансової звітності, а також ті, які прийняли таке рішення самостійно (закріплено в обліковій політиці), роблять про це відмітку в перелічених формах звітності.

Статтею 13 Закону № 996 визначено, що звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Проміжна фінансова звітність складається за результатами першого кварталу, першого півріччя, дев'яти місяців. Крім того, відповідно до облікової політики підприємства фінансова звітність може складатися за інші періоди.

Порядок подання фінансової звітності затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419 (далі – Порядок № 419), відповідно до п. 2 якого платники податку на прибуток у визначених законом випадках подають органам доходів і зборів у порядку, передбаченому ПКУ для подання податкової декларації, проміжну (I квартал, перше півріччя, дев'ять місяців) та річну фінансову звітність.

Підприємства, які складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі, складають проміжну фінансову звітність, яка охоплює відповідний період (I квартал,

перше півріччя, дев'ять місяців), наростаючим підсумком з початку звітнього року у складі балансу та звіту про фінансові результати.

Проміжна (І квартал, перше півріччя, дев'ять місяців) або річна фінансова звітність подається підприємствами органам доходів і зборів у строки, передбачені для подання декларації з податку на прибуток підприємств (п. 5 Порядку № 419).

Відповідно до п. 137.4 ст. 137 ПКУ податковими (звітними) періодами для податку на прибуток підприємств, є календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік. Водночас п. 137.5 ст. 137 ПКУ для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), за попередній річний звітний (податковий) період, не перевищує 20 мільйонів гривень встановлено річний податковий (звітний) період.

Формами Декларації, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 28.04.2017 № 467), та Звіту, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 17.06.2016 № 553 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 28.04.2017 № 469), передбачено подання форм фінансової звітності як додатка ФЗ до Декларації (Звіту).

У формі Декларації передбачено відображення поданих до Декларації форм фінансової звітності:

- Баланс (звіт про фінансовий стан);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід);
- Звіт про рух грошових коштів;
- Звіт про власний капітал;
- Примітки до річної фінансової звітності;
- Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (Баланс, Звіт про фінансові результати);
- Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (Баланс, Звіт про фінансові результати).

Враховуючи вищезазначене, платниками податку на прибуток (крім неприбуткових установ та організацій) разом з відповідною податковою декларацією за календарний квартал, півріччя, три квартали подається проміжна фінансова звітність, складена за національними стандартами, яка включає баланс та звіт про фінансові результати. До річної податкової декларації такі платники подають відповідну річну фінансову звітність, яка включає Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал та Примітки до річної фінансової звітності (форми №№ 1-5).

Платниками податку на прибуток – суб'єктами мікропідприємств, малого підприємництва, представництвами іноземних суб'єктів господарювання, крім тих, які складають фінансову звітність за міжнародними стандартами, подається разом з квартальною або річною податковою декларацією скорочена за показниками фінансова звітність у складі Балансу і Звіту про фінансові результати (за формами № 1-м, № 2-м або № 1-мс, № 2-мс).

Платниками податку на прибуток, які складають фінансову звітність за міжнародними стандартами разом з відповідною податковою декларацією за календарний квартал, півріччя, три квартали подають проміжну фінансову звітність, що складається або з повного комплексу фінансової звітності, або з комплексу стислої фінансової

звітності за проміжний період. До річної податкової декларації такі платники подають повний комплект фінансової звітності, передбачений МСБО 1.

Банки разом з податковою декларацією з податку на прибуток підприємств подають відповідну проміжну або річну фінансову звітність за формами, визначеними Інструкцією № 373.

У Звіті передбачено відображення поданих до Звіту форм фінансової звітності:

- Баланс (звіт про фінансовий стан);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід);
- Звіт про рух грошових коштів;
- Звіт про власний капітал;
- Примітки до річної фінансової звітності;
- Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (Баланс, Звіт про фінансові результати);
- Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (Баланс, Звіт про фінансові результати).

Неприбутковими установами та організаціями (крім неприбуткових установ та організацій, які підпадають під критерії мікропідприємств, малих підприємств, бюджетних установ) подається разом зі Звітом Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал та Примітки до річних звітів (форми №№ 1-5). Неприбуткові установи, організації, які підпадають під критерії мікропідприємств, малих підприємств, подають скорочену за показниками фінансову звітність (Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва, Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва) у складі Балансу і Звіту про фінансові результати (форми № 1-м, № 2-м або № 1-мс, № 2-мс).

Суб'єкти державного сектора разом зі Звітом подають наступні форми фінансової звітності: Баланс (форма № 1-дс) та Звіт про фінансові результати (форма № 2-дс), Звіт про рух грошових коштів (форма № 3-дс), Звіт про власний капітал (форма № 4-дс), Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5-дс).

Підтвердженням подання фінансової звітності разом з Декларацією або Звітом є позначка «+» в Декларації (Звіті) у клітинці «ФЗ» таблиці «Наявність додатків» та у таблиці «Наявність поданих до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств додатків – форм фінансової звітності» («Наявність поданих до Звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації додатків – форм фінансової звітності»).

Платником або неприбутковою організацією проставляється позначка у тих графах таблиці, що відповідають назвам форм фінансової звітності, поданої разом з Декларацією (Звітом).