

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ІВАНА ФРАНКА

Приймак С. В., Костишина М. Т., Долбнева Д. В.

***„ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ
ПІДПРИЄМСТВ”***

(навчально-методичний посібник)

Львів - Ліга-Прес - 2016

УДК 657.3
ББК 65.052.9(4)2-15
П. 75

*Рекомендовано та схвалено
на засіданні кафедри обліку і аудиту
факультету управління фінансами та бізнесу
ЛНУ імені Івана Франка
протокол № 9 від 05.04.2016 р.*

Фінансова звітність підприємств: Навчально-методичний посібник /
С. В. Приймак, М. Т. Костишина, Д. В. Долбнєва. – Львів: Ліга-Прес, 2016. –
268 с.

У навчально-методичному посібнику «Фінансова звітність підприємств» розкрито сутність та призначення фінансової звітності, визначено мету і необхідність її складання; розглянуто законодавче і нормативно-правове забезпечення порядку складання і подання фінансової звітності; подано вимоги і принципи складання та подання основних форм фінансової звітності підприємств в Україні, а також окреслено перелік підготовчих робіт перед складанням фінансової звітності та ін.

Детально розглянуто взаємозв'язок фінансової звітності із Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, подано методику складання основних форм фінансової звітності: ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», ф. № 3 «Звіт про рух грошових коштів», ф. № 5 «Звіт про власний капітал» та форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності», а також форм фінансової звітності, яку складають суб'єкти малого підприємництва відповідно до вимог П(С)БО 25: ф. № 1-м та 1-мс «Баланс» та ф. № 2-м і 2-мс «Звіт про фінансові результати».

Романів Є. М.

к.е.н., професор, завідувач кафедри обліку і аудиту
факультету управління фінансами та бізнесу Львівського
національного університету імені Івана Франка

**Кундря-Висоцька
О. П.**

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту Львівського
навчально-наукового інституту ДВНЗ «Університет
банківської справи»

ISBN 978-617-397-130-2

© С. В. Приймак, М. Т. Костишина,
Д. В. Долбнєва, 2016
© ТзОВ «Ліга-Прес», 2016

ЗМІСТ

Передмова	6
Тема 1. Основи побудови та загальні вимоги до фінансової звітності підприємств	7
1.1. Сутність фінансової звітності та мета її складання.	7
1.2. Нормативно-правове забезпечення та державне регулювання фінансової звітності в Україні.	9
1.3. Види, класифікація та склад звітності підприємств.	12
1.4. Елементи та якісні характеристики фінансової звітності.	16
1.5. Підготовка облікових даних та принципи складання фінансової звітності.	18
1.6. Порядок заповнення, подання та оприлюднення фінансової звітності.	23
Тема 2. Баланс (Звіт про фінансовий стан)	29
2.1. Сутність форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан). Роль і значення Балансу в управлінні підприємством.	29
2.2. Структура та зміст статей форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».	33
2.3. Порядок та техніка складання форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».	44
2.4 Оцінка показників форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».	57
Тема 3. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	62
3.1. Загальна характеристика форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та необхідність її складання.	62
3.2. Основні елементи форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».	64
3.3 Вимоги до складання та структура форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»	69
3.4. Взаємозв'язок форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» з видами діяльності підприємства.	77
Тема 4. Звіт про рух грошових коштів	78
4.1. Сутність, мета та необхідність складання форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів».	78
4.2 Загальні вимоги та особливості форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів».	79
4.3. Структура та зміст статей форми № 3 «Звіт про рух грошових	

коштів».	81
4.4. Методика та порядок складання форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів», її інформаційне забезпечення.	91
4.5 Використання інформації форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів» для аналізу результатів діяльності підприємства.	113
Тема 5. Звіт про власний капітал	116
5.1. Загальна характеристика, мета складання, основні функції та призначення форми № 4 «Звіт про власний капітал».	116
5.2. Структура форми № 4 «Звіт про власний капітал».	120
5.3. Порядок та особливості складання форми № 4 «Звіт про власний капітал».	121
5.4. Розкриття інформації про власний капітал у Примітках до річної фінансової звітності.	131
Тема 6. виправлення помилок і зміни у фінансових звітах	132
6.1. Загальні положення П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах».	132
6.2. виправлення помилок і зміни в облікових оцінках.	133
6.3. Зміни в обліковій політиці.	135
6.4. Події після дати балансу.	136
6.5. Розкриття інформації у Примітках до річної фінансової звітності.	138
Тема 7. Зведена і консолідована фінансова звітність	146
7.1. Загальні положення НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність».	146
7.2. Порядок складання консолідованої фінансової звітності.	149
7.3. Розкриття інформації про складання консолідованої фінансової звітності у Примітках до річної фінансової звітності.	153
7.4. Загальні положення П(С) БО 19 «Об'єднання підприємств». Порядок відображення об'єднання підприємств у фінансовій звітності.	154
7.5. Особливості складання зведеної звітності міністерств і відомств.	160
Тема 8. Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва	163
8.1. Види та характеристика суб'єктів малого підприємництва.	163
8.2. Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва: його зміст та основні форми звітності.	164
8.3. Сутність форми № 1-м «Баланс», зміст статей та порядок їх заповнення.	167
8.4. Сутність форми № 2-м «Звіт про фінансові результати», зміст статей та порядок їх заповнення.	185
8.5. Сутність та порядок складання спрощеного фінансового звіту	

суб'єкта малого підприємництва (форма 1-мс «Баланс» та 2-мс «Звіт про фінансові результати»).	192
<i>Список використаної літератури</i>	198
<i>Додатки</i>	201
Додаток 1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV.	201
Додаток 2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 28.02.2013 р. № 73.	209
Додаток 3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» затв. Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 628.	226
Додаток 4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» затв. Наказом Міністерства фінансів України від 28.05.1999 р. № 137.	230
Додаток 5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» затв. Наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39 (Витяг).	234
Додаток 6. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності» від 28.02.2000 р. № 419.	245
Додаток 7. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності» від 28.03.2013 р. № 433 (Витяг).	250
Додаток 8. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879.	251
Додаток 9. Перелік Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.	266

ПЕРЕДМОВА

На сьогодні, коли добре розвинені економічні зв'язки та Україна співпрацює з багатьма країнами, гостро стоїть питання про достовірну фінансову звітність, яка задовольнятиме інформаційні потреби зовнішніх та внутрішніх користувачів.

Звітність – це завершальна стадія й елемент методу бухгалтерського обліку; система узагальнених показників, що характеризують підсумки фінансово-господарської діяльності підприємства.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07. 1999 р. № 996-XIV, усі юридичні особи, створені відповідно до чинного законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову, податкову, статистичну та інші види звітності.

Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

У навчально-методичному посібнику «Фінансова звітність підприємств» розглядаються теоретичні, практичні та правові аспекти, пов'язані із складанням та поданням фінансової звітності суб'єктами підприємницької діяльності – юридичними особами, наводяться конкретні приклади, що допомагають зрозуміти проблему чи суть статей звітності.

У посібнику подано теоретичний матеріал з 8 тем навчальної дисципліни «Звітність підприємств» та практичні поради до заповнення основних форм фінансової звітності підприємств, у т. ч. і малих, а також законодавчі та нормативно-правові акти, форми фінансової звітності тощо.

Користуючись цим навчально-методичним посібником, студентам необхідно враховувати те, що динамічні ринкові перетворення в Україні, адаптація законодавства до міжнародних стандартів зумовлюють часті зміни нормативної бази, які впливають на зміну існуючих форм фінансової звітності та їх показників.

Посібник буде корисний як студентам, так і практичним працівникам.

Тема 1.

ОСНОВИ ПОБУДОВИ ТА ЗАГАЛЬНІ ВИМОГИ ДО ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

План

- 1.1. Сутність фінансової звітності та мета її складання.
- 1.2. Нормативно-правове забезпечення та державне регулювання фінансової звітності в Україні.
- 1.3. Види, класифікація та склад звітності підприємств.
- 1.4. Елементи та якісні характеристики фінансової звітності.
- 1.5. Підготовка облікових даних та принципи складання фінансової звітності.
- 1.6. Порядок заповнення, подання та оприлюднення фінансової звітності.

1.1. Сутність фінансової звітності та мета її складання.

Звітність стала елементом інфраструктури ринкової економіки і засобом комунікації. У світовій практиці існує правило «здорового глузду», перевірене багаторічним досвідом – укладати угоди між контрагентами лише після детального вивчення їх фінансових звітів. Нерідко саме зі звітності починається перше знайомство з діяльністю підприємства (компанії), оскільки вона становить основу інформаційного забезпечення аналізу фінансового стану підприємства.

На сьогодні звітність являє собою багатий матеріал для апарату управління підприємством, а також для інших організацій та установ, на адресу яких вона направляється. Звітність є важливим засобом оперативного керівництва роботою підприємства, своєрідною рекламою його діяльності, оскільки дуже часто є першим джерелом інформації про підприємство.

Обліковий процес на кожному підприємстві закінчується складанням звітності на підставі об'єднання поточних даних для розрахунку економічних показників, необхідних для управління.

Звітність – це облікові записи, які дають можливість проаналізувати господарську діяльність, це джерело інформації для аналізу підсумків діяльності підприємства, оцінки використання ресурсів, його фінансового положення, виявлення резервів зниження витрат виробництва та росту рентабельності.

В умовах ринкових відносин, коли на економічному просторі одночасно працюють різноманітні господарюючі суб'єкти – юридичні та фізичні особи, і всі вони намагаються отримати якомога більше інформації про своїх контрагентів фінансова звітність стає основним джерелом повної та достовірної інформації.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. №996-XIV, **фінансова звітність** – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

Метою ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та

неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо придбання, продажу та володіння цінними паперами; участі в капіталі підприємства; оцінки якості управління; оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання; забезпеченості зобов'язань підприємства; визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу; регулювання діяльності підприємства та інших рішень.

Фінансову звітність зобов'язані складати підприємства, що перебувають на господарському розрахунку, мають самостійний баланс, є юридичними особами.

Сукупність показників фінансової звітності дозволяє:

- встановити стратегію, мету та результати діяльності підприємства, оцінити можливості, які підприємство має і які при цьому для нього відкриваються;
- приймати своєчасні та обґрунтовані управлінські рішення;
- координувати дії розрізних структурних підрозділів, спрямовуючи їх зусилля на досягнення поставлених цілей.

Фінансова звітність призначена для загального користування. Так, статтею 14 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлено перелік організацій, які зобов'язані оприлюднювати фінансову звітність шляхом її публікації.

Користувачі фінансової звітності (юридичні та фізичні особи) поділяються на зовнішніх і внутрішніх.

Внутрішні користувачі – це, насамперед, управлінський персонал, якому потрібно приймати обґрунтовані рішення щодо оперативного регулювання господарської діяльності підприємства та визначення стратегії розвитку компанії.

Керівники підприємства та інший управлінський персонал потребують інформації, щоб визначитися зі стратегією і тактикою бізнесу, головними напрямками розвитку підприємства, нівелюванням слабких та посиленням сильніших сторін в його діяльності та здійсненям ефективного контролю.

Працівники підприємства зацікавлені в інформації щодо стабільності та прибутковості підприємства, на яких вони працюють. Працівники також зацікавлені в інформації, яка дозволяє їм оцінити здатність підприємства забезпечувати оплату праці, зайнятість на майбутнє та пенсію.

Профспілки зацікавлені в інформації про дотримання роботодавцями законодавства про працю з метою захисту працівників.

Працівники бухгалтерії, фінансисти, економісти використовують дані фінансової звітності за попередній період для заповнення окремих показників звітності за звітний період, а також здійснюють аналіз показників звітності для підготовки Приміток до звітності та її оприлюднення.

Зовнішні користувачі – це ті підприємства чи фізичні особи, які мають певні фінансові інтереси й зацікавлені в інформації про підприємство.

Засновники, учасники (інвестори) – це особи, які внесли свій капітал при створенні підприємства, вони стурбовані ризиком, притаманним інвестиціям і доходом від цих інвестицій; акціонери зацікавлені в інформації, що дозволяє їм

оцінити спроможність підприємства сплачувати дивіденди.

Орган до сфери управління якого належить підприємство потребує інформації про реалізацію головної мети створення підприємства і його місце серед інших аналогічних суб'єктів господарювання.

Органи державного контролю і регулювання зацікавлені в інформації з метою визначення податкової політики та використання інформації як основи статистичних даних про національний дохід та формування макроекономічних показників.

Банківські та кредитні установи потребують інформації про фінансовий стан підприємства, ефективність діяльності для оцінки ризиків при наданні кредитів та впевненості в тому, що їх позики та відсотки з них будуть своєчасно і в повній сумі повернуті.

Постачальники та інші кредитори зацікавлені в повній інформації, яка дозволила б їм визначити, чи своєчасно і в повній сумі буде погашатися заборгованість.

Клієнти виявляють інтерес до інформації щодо безперервності діяльності підприємства, особливо у випадках коли вони залежать від підприємства або мають довгострокові угоди з ним на отримання необхідних товарів чи послуг.

Громадськість через показники фінансової звітності оцінює внесок підприємства у місцеву економіку, можливість забезпечення зайнятості населення тощо.

Аудитори (зовнішні) потребують інформації для підтвердження її реальності і відповідності П(С)БО.

Конкуренти через інформацію з фінансової звітності здійснюють пошук слабких ланок в діяльності підприємства з метою підризу його репутації на ринку товарів і послуг.

1.2. Нормативно-правове забезпечення та державне регулювання фінансової звітності в Україні.

Державне регламентування звітності полягає в тому, що для усіх галузей економіки і підприємств встановлюються єдині показники і єдині форми звітності, принципи складання і терміни подання з метою узагальнення показників звітності окремих підприємств в межах галузей економіки.

Основними нормативно-правовими документами, які регулюють порядок складання і подання фінансової звітності є:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV, який поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно з законодавством (Додаток 1).

2. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73, затверджено наказом Міністерства фінансів України, в якому визначається мета, склад і принципи

підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми цього положення застосовуються до фінансової звітності і консолідованої фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством (Додаток 2).

3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 628, яке визначає порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності. Норми цього положення застосовуються групою юридичних осіб, яка складається з материнського (холдингового) підприємства та дочірніх підприємств (крім групи підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності, або групи підприємств, у якій материнське (холдингове) підприємство складає фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності) (Додаток 3).

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 р. № 137: визначає порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності. У ньому вказано, що виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх роках, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року, якщо такі помилки впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку); виправлення помилок, які відносяться до попередніх періодів, вимагає повторного відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності (Додаток 4).

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», норми якого регулюють порядок формування показників фінансової звітності суб'єктами малого підприємництва, яка визначена ним як скорочена у таких формах як: «Баланс» (ф. № 1-м); «Звіт про фінансові результати» (ф. № 2-м); спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (форми № 1-мс і форми № 2-мс) (Додаток 5).

6. Постанова Кабінету Міністрів України «Про порядок подання фінансової звітності» від 28.02.2000 р. № 419 (зі змінами та доповненнями). Дія якого поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правової форми господарювання і форми власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно із законодавством (Додаток 6).

7. Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності». Цими Методичними рекомендаціями визначається порядок розкриття інформації за статтями форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів», форми № 4 «Звіт про власний

капітал» (Додаток 7).

8. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879), яке визначає порядок проведення інвентаризації активів, у тому числі основних засобів, і зобов'язань та оформлення її результатів. Застосовуватиметься юридичними особами, створеними відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності (крім банків), а також представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності (Додаток 8).

9. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (Додаток 9) та ін.

Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів, а також удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Регулювання питань методології у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюють Міністерство фінансів України, Національний банк України, Державна казначейська служба України, міністерства та інші центральні органи виконавчої влади в межах повноважень, передбачених законодавством.

Міністерство фінансів України здійснює регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності, затверджуючи національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Національним банком України встановлюється порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в банках та регулюється організація і облік безготівкових розрахунків підприємств, організацій, установ.

Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про виконання бюджетів та госпрозрахункових операцій бюджетних установ визначається Державною казначейською службою України відповідно до законодавства.

З метою організації розробки та розгляду проектів національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, удосконалення організаційних форм і методів бухгалтерського обліку в Україні, методологічного забезпечення впровадження сучасної технології збору та обробки обліково-економічної інформації, розробки рекомендацій щодо вдосконалення системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів при Міністерстві фінансів України як дорадчий орган діє Методологічна рада з бухгалтерського обліку, діяльність якої регулюється Положенням про Методологічну раду з бухгалтерського обліку від 29 жовтня 1997 р. № 230.

1.3. Види, класифікація та склад звітності підприємств.

Як правило, користувачі формують свою думку про підприємство яке звітується на підставі різноманітних форм звітності. У процесі діяльності підприємство складає велику кількість різноманітних форм звітності.

I. За економічним змістом звітність поділяють на оперативну, фінансову, бухгалтерську, податкову та статистичну.

Оперативна звітність – це документи, які отримують на заключному етапі оперативного обліку. Розробляється та затверджується така звітність на конкретному підприємстві, вона характеризує окремі господарські операції, може бути індивідуальною, диференційованою тощо. З такою звітністю працюють керівники середнього рівня. Основною задачею такої звітності є надання інформації для прийняття рішень на поточний період.

Фінансова звітність – документи, що містять інформацію про фінансовий стан, результати діяльності, про рух грошових коштів підприємства за звітний період тощо. Слід звернути увагу, що в Україні фінансова звітність – система взаємопов'язаних узагальнених показників, що характеризує фінансовий стан підприємства на визначену дату і результати його діяльності за звітний період і базуються на бухгалтерському обліку підприємства. Така звітність єдина для всіх суб'єктів господарювання і з нею працюють керівники, замовники, постачальники, банки тощо.

Бухгалтерська звітність – це звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб в інформації різних користувачів. За своїм обсягом ця звітність включає фінансову звітність та внутрішньосистемну (спеціальну), яка задовольняє в інформації органи управління, використовує дані оперативної та статистичної звітності.

Податкова звітність – це звітність, яку складають суб'єкти господарювання, що є платниками податків та яка надає інформацію органам Державної фіскальної служби України. Вона характеризує стан зобов'язань підприємства, пов'язаних із нарахуванням і сплатою податків та інших обов'язкових платежів. Вона призначена для фіскальних цілей. Податкова звітність повинна складатися на основі інформації, яка формується у бухгалтерському обліку, шляхом коригування її за правилами податкового законодавства.

Статистична звітність – це звітність, яку складають усі суб'єкти господарювання і яка надає інформацію органам Державної служби статистики, для оцінки стану і розвитку економіки держави та планування макроекономічних показників. Статистична звітність є системою кількісних і якісних показників, вимірювання та узагальнення яких не характерне для бухгалтерського обліку. Дана звітність призначена для статистичного вивчення господарської діяльності підприємств і галузей економічної діяльності. Вона відображає окремі сторони діяльності підприємств. Так, з її допомогою контролюється виконання плану за обсягом та якістю продукції; динаміка продуктивності праці тощо.

Статистична звітність складається на підставі даних бухгалтерського,

статистичного та оперативного обліку.

II. За періодами складання фінансова звітність поділяється на періодичну (місячну, квартальну) і річну звітність.

Періодична звітність – це місячна і квартальна звітність. Вона відображає фінансовий стан і результати діяльності підприємства наростаючим підсумком з початку року за відповідний місяць, квартал. Аналіз періодичної звітності дозволяє виявляти недоліки в роботі підприємства, швидко їх ліквідувати, попереджати їх появу в майбутньому. Періодична звітність складається, як правило, станом на 31 березня, 30 червня, 30 вересня, 31 грудня поточного року і представлена Балансом та Звітом про фінансові результати.

Річна звітність характеризує всі сторони господарської діяльності та фінансові результати роботи підприємства за рік.

III. За обсягом показників розрізняють індивідуальну, консолідовану та зведену фінансову звітність.

Індивідуальна звітність складається за показниками діяльності однієї юридичної особи і виконує дві функції: інформаційну і контрольну. З одного боку вона характеризує фінансовий стан і результат діяльності господарюючого суб'єкта, а з іншого – забезпечує системний контроль правильності та точності даних бухгалтерського обліку після закінчення кожного облікового циклу. У зв'язку з цим всі господарюючі суб'єкти повинні складати індивідуальну звітність за кожен звітний період.

Консолідована фінансова звітність – це звітність, яка відображає фінансовий стан і результати роботи юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці. Вона виконує виключно інформаційну функцію і надається зацікавленим зовнішнім користувачам.

Порядок складання консолідованої звітності визначається НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» (Додаток 3). При цьому фінансова звітність дочірніх підприємств, що використовується для консолідованої фінансової звітності, складається за той самий звітний період і на ту саму дату балансу, що і звітність материнської компанії. Дочірні підприємства повинні застосовувати єдину облікову політику для подібних операцій та інших подій за схожих обставин, що і материнське підприємство. Якщо при складанні консолідованої фінансової звітності неможливо застосувати єдину облікову політику, то про це повідомляється у Примітках до консолідованої фінансової звітності.

Зведена фінансова звітність – це звітність, яку складають міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, до сфери яких належать підприємства, засновані на державній власності, та органи, які здійснюють управління майном підприємств, заснованих на комунальній власності щодо всіх підприємств, що належать до сфери їх управління. Зазначені органи також окремо складають зведену фінансову звітність щодо господарських товариств, акції (частки, паї), яких перебувають відповідно у державній та комунальній власності.

Зведену фінансову звітність складають також об'єднання підприємств по всіх підприємствах, які входять до їх складу. Одночасно слід зазначити, що

підприємства, які входять до об'єднань, зобов'язані складати самостійний Баланс.

IV. За порядком регулювання та роллю в управлінні звітність поділяється на державну і внутрішньогосподарську.

Державна звітність встановлюється органами державного управління України, Міністерством фінансів України, Державною службою статистики України, Державною фіскальною службою України. Вона включає в себе фінансову, податкову і статистичну звітність, які містять показники економічного і соціального розвитку підприємств, регіонів, галузей, країни тощо.

Внутрішньогосподарська (управлінська) звітність – це звітність окремих внутрішньогосподарських підрозділів підприємств. Вона містить окремі відомості про діяльність підрозділів підприємства за встановленими для них показниками на підставі яких приймаються управлінські рішення.

V. За місцем використання розрізняють звітність зовнішню і внутрішню.

Зовнішня фінансова звітність – це, бухгалтерська, податкова, статистична та спеціальна, що використовується як за межами підприємства, так і на підприємстві й обов'язково підписується керівником і головним бухгалтером.

Внутрішня (управлінська) звітність – встановлена наказом про облікову політику підприємства система взаємопов'язаних економічних показників, які характеризують результати діяльності підрозділів за певний проміжок часу. Її подання, види, зміст визначається безпосередньо господарюючим суб'єктом. Ця звітність не надається зовнішнім користувачам і її показники не підлягають оприлюдненню.

VI. За змістом звітних даних виділяють типову і спеціалізовану звітність.

У **типовій звітності** відображаються однакового змісту показники, що характерні для усіх підприємств незалежно від виду діяльності та форми власності.

До **спеціалізованої звітності** відносять звітність, що характеризує діяльність підприємств і організацій окремої галузі економіки або її підгалузей.

VII. За обсягом показників звітність поділяється на коротку і повну.

Коротка звітність подається із скороченим числом показників за звітний місяць або квартал.

Повна звітність подається за всіма показниками, затвердженими в установленому порядку, включаючи й ті, за якими спочатку були відправлені короткі звіти.

VIII. За терміном подання розрізняють звітність термінову і звичайну.

Термінова звітність подається протягом чотирьох днів після закінчення звітного періоду.

Звичайна звітність подається в термін встановлений органом управління, до сфери управління, якого належить підприємство.

IX. За способом подання звітність поділяється на телеграфну, поштову і

ту, яка подається власноруч.

Місячна звітність, як правило, надсилається телеграфом (факсом) або надсилається поштовим відправленням.

Квартальна – поштовим відправленням, власноруч.

Річна звітність подається власноручно.

Форми фінансової звітності та порядок їх заповнення для різних суб'єктів господарювання встановлюються такими державними органами:

- для підприємств (крім банків) – Міністерством фінансів України за погодженням з Державною службою статистики України;

- для банків – Національним банком України за погодженням з Державною службою статистики України;

- для бюджетних установ з виконання бюджетів усіх рівнів і кошторисів видатків – органами Державної казначейської служби України.

Для прийняття економічних рішень користувачами фінансових звітів необхідна інформація про фінансовий стан, результати діяльності і зміни у діяльності підприємства. Вказані інформаційні потреби обумовили склад фінансової звітності, до якої в Україні відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» належать:

1. Форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» – далі Баланс;

2. Форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» – далі Звіт про фінансові результати;

3. Форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів»;

4. Форма № 4 «Звіт про власний капітал»;

5. Форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Основною формою фінансової звітності є **Баланс**. Зміст і форма Балансу, а також загальні вимоги до розкриття його статей регламентуються НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Мінфіну України від 07.02.2013 р. № 73 (Додаток 2).

Проте один Баланс не в змозі забезпечити повноту інформації про результати різнобічної діяльності підприємства. Тому, крім Балансу, підприємства складають інші форми фінансової звітності.

Звіт про фінансові результати складається до вимог того ж НП(С)БО 1. Метою складання цього звіту є надання користувачам повної і правдивої інформації про доходи, витрати, прибутки (збитки) від діяльності підприємства.

Звіт про рух грошових коштів складається відповідно до вимог НП(С)БО 1. Метою складання Звіту є надання користувачам фінансової звітності повної і достовірної інформації про зміни, що відбулися у грошових коштах підприємства та їх еквівалентах. Цей Звіт доповнює Баланс і Звіт про фінансові результати, зокрема:

- Баланс відображає фінансовий стан підприємства на звітну дату, а звіт про рух грошових коштів містить інформацію про зміни в одному з важливих показників Балансу – грошових коштах та їх еквівалентах, що відбулися між датами балансу;

- у Звіті про фінансові результати міститься інформація про результати діяльності підприємства за звітний період, а Звіт про рух грошових коштів

показує вплив цієї діяльності на грошові потоки підприємства.

Зміст і форма **Звіту про власний капітал**, а також загальні вимоги щодо розкриття його статей регламентуються тим же НП(С)БО 1. Метою складання цього Звіту про власний капітал є розкриття інформації про зміни в складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Примітки до фінансової звітності – це сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію й обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами). У примітках розкривають:

- облікову політику підприємства – як сукупність принципів, методів і процедур, які підприємство використовує для складання та подання фінансової звітності;

- інформацію, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою за відповідними положеннями (стандартами);

- інформацію, що містить додатковий аналіз статей звітності, потрібний для забезпечення її зрозумілості та доречності.

Оскільки звітних форм кілька, дуже важливо, щоб наявні у них показники взаємно доповнювали один одного, а коли потрібно – узгоджувалися між собою.

1.4. Елементи та якісні характеристики фінансової звітності.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (статті 8-11) визначено склад та елементи фінансової звітності.

Фінансові звіти містять статті, склад і зміст яких визначається відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Стаття – це елемент фінансового звіту, який відповідає установленим положенням (стандартам) бухгалтерського обліку.

Стаття наводиться у фінансовій звітності, якщо вона відповідає двом критеріям:

- існує ймовірність надходження або вибуття майбутніх економічних вигод, пов'язаних з цією статтею;

- оцінка статті може бути достовірно визначена.

Інформація, яка наведена у фінансових звітах повинна бути зрозуміла та розрахована на однозначне тлумачення її користувачем за умови, що вони мають достатні знання. А це означає, що складні поняття, котрі є необхідними для прийняття рішень, не повинні виключатися із звітності.

Фінансова звітність повинна включати інформацію, котра впливає на прийняття рішень, дозволяє своєчасно оцінити минулі, поточні, майбутні події; підтвердити та скоригувати їх оцінку зроблену в минулому. А це можливо тільки в тому випадку коли при наданні інформації у фінансовій звітності будуть дотримуватись таких критеріїв: суттєвість, своєчасність, повнота, нейтральність, об'єктивність.

Інформація є **суттєвою**, якщо її відсутність може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Суттєвість інформації визначається

відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та керівником підприємства.

Повнота означає повне висвітлення діяльності підприємства, тобто фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій і подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її підґрунті.

Нейтральність передбачає об'єктивне надання інформації. Інформація не є нейтральною, якщо вона може вплинути на ухвалення рішення.

Об'єктивність обумовлена невизначеністю деяких подій (наприклад, повернення сумнівної заборгованості, термін експлуатації основних засобів тощо). У зв'язку з цим при оцінці наведеної у звітах інформації варто не допускати завищення активів, або заниження доходів, витрат, зобов'язань підприємства. Це значить, що збитки і зобов'язання необхідно відображати в бухгалтерському обліку відразу ж після одержання підтвердження про імовірність їхнього утворення, а активи і доходи – тільки тоді, коли вони реально отримані чи зароблені.

Обов'язковість подання звітності впливає із самої природи функціонування ринкової економіки. Будь-яке підприємство займається діяльністю, яка не заборонена чинним законодавством і зобов'язане подавати звітність до відповідних органів у встановлений термін і у визначеному обсязі та складі. Це необхідно для формування загальнодержавних показників розвитку економіки регіонів та України в цілому, контролю розрахунків за податками, зборами та обов'язковими платежами.

Дохідливість (зрозумілість) звітності розрахована на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації.

Достовірність – звітність повинна давати достовірне та повне уявлення про фінансовий стан і його зміни, а також результати діяльності підприємства. Для забезпечення достовірності звітності оцінка її статей повинна відповідати об'єктивній дійсності. Достовірність інформації забезпечується тим, що в бухгалтерському обліку всі записи здійснюються на підставі належно оформлених документів, а перед складанням річної звітності проводиться інвентаризація майна, грошових коштів і розрахунків. Достовірність інформації може підтверджуватися аудиторським висновком.

Точність звітності забезпечується правильним відображенням даних на рахунках синтетичного та аналітичного обліку і у відповідних звітних формах та взаємоузгодженістю показників, відображених у формах звітності.

Своєчасність подання звітності необхідна для прийняття правильних управлінських рішень. Своєчасна інформація – це достовірна інформація, яка втрачає сенс, якщо вона надана користувачем із запізненням. Несвоєчасне подання звітності може призвести до необґрунтованих або неправильних рішень.

Методологічна єдність розрахунку показників звітності регламентується державою і обов'язкова для всіх підприємств, незалежно від виду діяльності і форми власності. Так методи оцінки активів залишаються

постійними протягом фінансового року, що забезпечує порівняння показників звітності всіх галузей народного господарства держави.

Це дозволяє їх узагальнювати, групувати, аналізувати і одержувати достовірну інформацію для оцінки роботи підприємств або галузей.

Порівнянність показників звітності забезпечується єдиною методологією планування, обліку господарської діяльності та звітності. Звітність повинна бути порівнянною з показниками попередніх звітних періодів, років, оскільки без цього неможливі узагальнення. Це має суттєве значення при проведенні аналізу та розробці перспектив розвитку галузей, підприємств, складанні бізнес-планів.

Простота та ясність звітності полягає в створенні таких форм звітів, які б не мали надмірної інформації і були зрозумілими працівникам підприємств, акціонерам, інвесторам.

Доступність і гласність звітності полягає в тому, що з показниками фінансової звітності ознайомлюється весь трудовий колектив підприємств. Фінансова звітність підприємств підлягає оприлюдненню, а звітність акціонерних товариств відкритого типу – публікації у друкованих засобах масової інформації. Гласність звітності в Україні забезпечується також систематичною публікацією статистичних даних про економічний і соціальний розвиток народного господарства в державі, регіонах, галузях, міністерствах тощо.

Неперервність полягає в тому, що зберігаються одні і ті ж форми і структура звітності протягом періоду діяльності підприємств.

Послідовність полягає в тому, що кожна наступна звітна інформація (звітні дані) повинна впливати з попередньої.

Економічність звітності полягає в тому, що затрати праці і коштів на складання звітності повинні бути мінімальними, при одночасній оперативності її складання і своєчасності подання.

Дієвість звітності передбачає необхідність проведення наукового економічного аналізу звітних даних, виявлення недоліків у діяльності підприємств, а також внутрішніх резервів виробництва.

Наведений вище перелік вимог не є повним. Він може змінюватися та доповнюватися залежно від виду звітності (наприклад, секретність, конфіденційність тощо).

1.5. Підготовка облікових даних та принципи складання фінансової звітності.

Підготовка даних до складання звітності – важливий процес підсумкового обліку, який передбачає перевірку даних облікових реєстрів, виправлення помилок, складання узагальнюючих відомостей, на основі яких буде зручно формувати показники фінансової звітності.

Підприємства, установи складають фінансову звітність, яка повинна містити повну, правдиву та неупереджену інформацію про стан активів, зобов'язань, капіталу та результати діяльності підприємства.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» для забезпечення цих та інших вимог до інформації головний бухгалтер підприємства, установи чи організації повинен організувати та виконати завершальні роботи перед складанням фінансової звітності. Обсяг цих робіт залежить від періоду, за який складається звітність. Найбільш широкий обсяг таких робіт проводиться перед складанням річної фінансової звітності (рис. 1.).

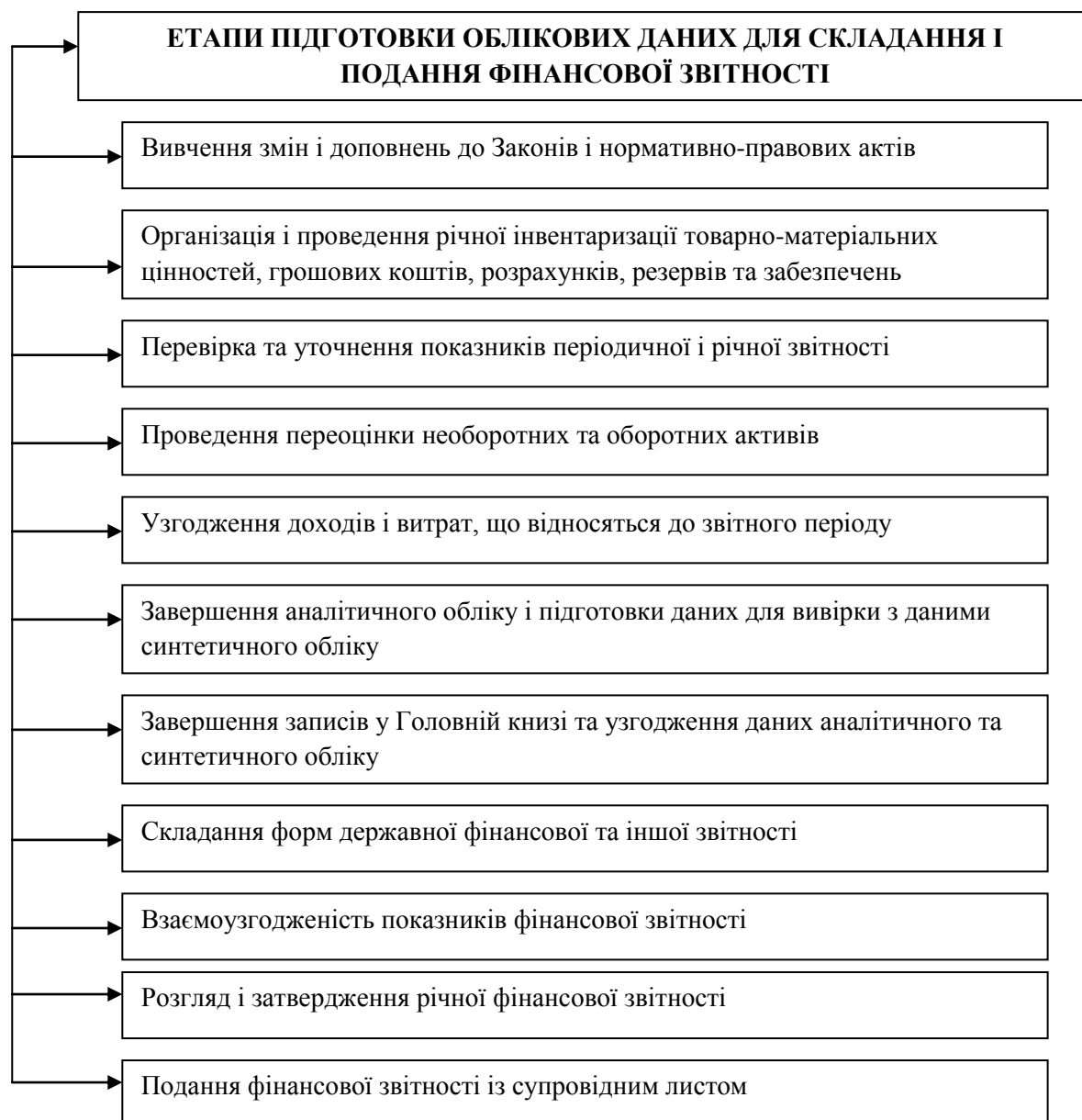


Рис. 1. Послідовність робіт з підготовки облікових даних для складання фінансової звітності

Відповідно до рисунку 1 визначають такі види робіт з підготовки облікових даних, які є передумовою складання фінансової звітності підприємства, а саме:

1. Вивчення працівниками бухгалтерії нових нормативно-правових

документів, змін і доповнень до чинних Законів і нормативних документів, що стосуються змісту, структури і порядку складання та подання звітності.

2. Згідно до ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Постанови Кабінету Міністрів України «Порядок подання фінансової звітності» для підтвердження правильності та достовірності даних бухгалтерського обліку і звітності визначено обов'язкове проведення інвентаризації активів, зобов'язань підприємства перед складанням річної фінансової звітності, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан та оцінка.

Для проведення інвентаризації головним бухгалтером готується наказ по підприємству, установі про інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів та розрахунків, визначення складу робочих інвентаризаційних комісій, строків проведення і визначення результатів інвентаризацій з відображенням на рахунках бухгалтерського обліку.

Порядок проведення та оформлення результатів інвентаризації визначено Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 (Додаток 8).

3. Перевірка та уточнення показників періодичної і річної звітності на предмет їх порівнянності. Необхідність такої перевірки виникає у зв'язку з тим, що окремі закони та нормативні документи вводяться в дію не з дати їх затвердження, а з початку попередніх звітних періодів, а також у зв'язку із структурними змінами на підприємстві.

На дату закінчення заповнення фінансової звітності необхідно зіставити фінансовий результат за даними бухгалтерського обліку та фінансовий результат за даними податкового обліку. Методика розрахунку відхилень між бухгалтерським та податковим прибутком викладено у П(С)БО 17 «Податок на прибуток», який дозволяє сформуванню достовірну інформацію про фінансовий стан підприємства.

4. В сучасних умовах необхідно здійснювати переоцінку активів (їх дооцінку та уцінку). Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату Балансу. Якщо здійснюється переоцінка об'єкта основних засобів, то на ту ж саму дату слід провести переоцінку всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

5. Узгодження доходів і витрат звітного періоду. Однією з умов забезпечення реальності даних є дотримання принципу погодженості доходів і витрат, що відносяться до звітного періоду. Тому необхідно нарахувати відповідні резерви, що передбачені наказом про облікову політику, відкоригувати ті, які були створені, але не використані в звітному періоді, і їх залишки не переходять на наступний фінансовий рік.

Крім того, при відображенні витрат і доходів необхідно перевірити наявність таких умов:

- 1) оцінка доходів та витрат повинна бути достовірно визначена;
- 2) витрата приводить до вибуття активів або збільшення зобов'язань і, як результат, збільшенню власного капіталу;

3) якщо активи забезпечують економічні вигоди протягом кількох звітних періодів, то витрати відображаються у Звіті про фінансові результати.

Списати витрати майбутніх періодів, в частині що відноситься до звітного періоду і відобразити усі доходи, які сприяли отриманню прибутку звітного року. Закрити усі операційні (номінальні) рахунки, які мають відношення до звітного періоду.

6. Завершити записи на рахунках аналітичного обліку, скласти в необхідних випадках оборотні відомості за окремими субрахунками до синтетичних рахунків. Така робота необхідна як для забезпечення достовірності даних, так і для заповнення форм звітності.

Узагальнення даних поточного обліку здійснюється в три етапи:

Етап I – виконується взаємоперевірка даних поточного обліку за повнотою відображення господарських операцій у журналі реєстрації.

Етап II – провадиться взаємна перевірка даних аналітичних та синтетичних рахунків методом взаємної перевірки сальдо рахунків на початок та кінець і оборотів рахунків за дебетом та кредитом.

Етап III – узагальнюються дані рахунків у сальдовому балансі.

7. Наступним етапом забезпечення достовірності даних фінансової звітності є звірка даних первинного обліку. При систематичній реєстрації однорідних господарських операцій підсумки за ними групують на одних і тих же рахунках поточного обліку, наприклад, у Головній книзі при журнальній формі обліку чи оборотній відомості при інших формах обліку.

Головну книгу використовують для групування інформації з журналів-ордерів, взаємозіставлення записів та складання фінансової звітності. Зведення Головної книги складається з таких етапів: поставлення сальдо по окремим рахункам на початок року; реєстрація підсумкових даних за місяць із облікових реєстрів; підведення підсумків та розрахунок сальдо по рахункам на початок майбутнього звітного періоду.

Сальдо на початок звітного періоду (на початок року) переносять з фінансової звітності попереднього періоду. Крім того, сальдо повинно співпадати з даними Головної книги за попередній період. На знову створеному підприємстві сальдо по рахункам буде відсутнє. Контрольним моментом перевірки записів в Головній книзі є обов'язкове рівняння сум дебетових та кредитових оборотів, а також сальдо по дебету та кредиту всіх рахунків.

При використанні інших форм ведення обліку, перед складанням Балансу необхідно сформулювати оборотну (оборотно-сальдову) відомість за звітний період, у якій містяться залишки по всіх синтетичних рахунках як на початок звітного періоду, так і на кінець. Для контролю перевіряють тотожність сумарного залишку (на початок і кінець періоду) по дебету та по кредиту, а також суми оборотів по дебету та по кредиту рахунків обліку.

На цьому етапі необхідно також вивірити дані оборотної відомості за синтетичними рахунками з оборотними відомостями за аналітичними рахунками чи реєстрами аналітичного бухгалтерського обліку.

8. Заповнити фінансову звітність за формами, передбаченими Міністерством фінансів України, включаючи Примітки і пояснювальну записку

до річного звіту та за формами відомчої звітності.

9. Перевірити взаємоузгодженість показників фінансової звітності в межах окремих форм. Методика узгодженості показників звітності розроблена Міністерством фінансів України і може уточнюватися та доповнюватися міністерствами, відомствами з урахуванням відомчої звітності щорічно.

10. Розглянути і затвердити річну фінансову звітність відповідно до установчих документів підприємств, установ.

11. Подати фінансову звітність із супровідним листом за адресами, згідно з Порядком подання фінансової звітності, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419.

Важливим етапом підготовки до річного звіту підприємств є складання перевірконого бухгалтерського балансу станом на 31 грудня поточного (звітного) року. Це робиться з метою перевірки повноти і правильності відображення господарських операцій за грудень на рахунках бухгалтерського обліку і перевірки відповідності даних аналітичних рахунків синтетичним рахункам.

Для складання Звіту про фінансові результати обов'язково на попередньому етапі слід підготувати деталізовану оборотну відомість по рахункам обліку доходів і витрат.

При складанні Звіту про рух грошових коштів звичайної оборотної відомості недостатньо. При формуванні показників цього звіту необхідно проводити аналіз майже кожної операції, що призводила до руху грошових коштів. Найчастіше використовують шахову відомість, а також аналітичну відомість по рахункам 30 «Готівка» та 31 «Рахунки в банках».

Для складання Звіту про власний капітал достатньо оборотно-сальдової відомості, з деталізацією по субрахунках.

Примітки до фінансової звітності складаються на основі даних аналітичного обліку, тобто використовуються звичайні реєстри аналітичного обліку звідки переписується уточнююча інформація.

Таким чином, наприкінці кожного бухгалтерського (звітного) періоду для узагальнення даних поточного обліку слід здійснювати взаємну перевірку записів в облікових реєстрах і переконатися в повноті й правильності відображених господарських операцій у реєстрах хронологічного (реєстраційний журнал) і системного (на рахунках) обліку. За допомогою узагальнюючих відомостей бухгалтер перевіряє обороти за дебетом і кредитом рахунків, а також складає первинний баланс.

При підготовці облікових даних для складання фінансової звітності необхідно чітко дотримуватися принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Так, відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» **принцип бухгалтерського обліку** – це правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

Склад і характеристика основних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності визначені законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (Розділ I, ст. 4) та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги

до фінансової звітності» (Розділ III, п. 6). Загалом, визначено **десять принципів**, якими необхідно керуватись при веденні бухгалтерського обліку і складанні фінансової звітності (Додаток 1, 2).

1.6. Порядок заповнення, подання та оприлюднення фінансової звітності.

Основними правилами заповнення фінансової звітності є:

- 1) перед складання фінансової звітності обов'язковим є проведення інвентаризації активів та зобов'язань підприємства;
- 2) не допускається згортання статей активів, зобов'язань, крім окремих випадків передбачених окремими п. НП(С)БО 1;
- 3) звітність підписують керівник та бухгалтер підприємства;
- 4) від'ємні значення та показники для вирахування наводяться у дужках;
- 5) прокреслюють рядки форми, які не мають показників;
- 6) заповнюють звітність у тисячах гривнях без десяткових знаків (виняток становлять суб'єкти малого підприємництва та представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які складають звітність у тисячах гривень з одним десятковим знаком);
- 7) монетарні статті фінансової звітності, які стосуються операцій в іноземній валюті, перераховуються в грошову одиницю України за курсом НБУ на останній день звітного періоду;
- 8) не допускається виправлення, закреслення;
- 9) форми фінансової звітності заповнюються чорнилом або друкуються чорним чорнилом за допомогою комп'ютерної техніки тощо.

Підприємства можуть самостійно виготовляти бланки звітності, зберігаючи нумерацію рядків типових форм звітності, не заносючи до них ті статті, показники яких у підприємства відсутні.

Для того, щоб фінансова звітність була зрозумілою користувачам, вона повинна містити дані про:

- підприємство;
- дату звітності за звітний період;
- валюту звітності та одиницю її виміру;
- відповідну інформацію за звітний період і аналогічний період попереднього року;
- облікову політику підприємства та її зміни;
- консолідацію фінансових звітів;
- припинення (ліквідацію) окремих видів діяльності;
- обмеження щодо володіння активами;
- участь у спільних підприємствах;
- виявлені помилки минулих років та пов'язані з ними коригування;
- переоцінку статей фінансових звітів;
- іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).

Інформація про підприємство, яка підлягає розкриттю у фінансовій звітності, включає:

- 1) назву, організаційно-правову форму та місцезнаходження підприємства (країну, де зареєстроване підприємство, адресу його офісу);
- 2) короткий опис основної діяльності підприємства;
- 3) назву органу управління, у віданні якого перебуває підприємство, або назву його материнської (холдингової) компанії;
- 4) середню чисельність персоналу підприємства протягом звітного періоду;
- 5) дату затвердження фінансової звітності;
- 6) повідомлення про складання фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності.

Кожний фінансовий звіт повинен містити дату, станом на яку наведені його показники, або період, який він охоплює. Якщо період, за який складено фінансовий звіт, відрізняється від звітного періоду, передбаченого Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку, то причини і наслідки цього повинні бути розкриті у Примітках до фінансової звітності.

У фінансовій звітності повинна бути вказана валюта, в якій відображені елементи звітності та одиниця виміру. Якщо валюта звітності відрізняється від валюти, в якій ведеться бухгалтерський облік, то підприємство повинно розкривати причини цього та методи, що були використані для переведення фінансових звітів з однієї валюти в іншу.

Так, форма фінансової звітності № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» має заголовну частину, яка заповнюється у такому порядку:

1) реквізит «підприємство» відображає повну назву підприємства відповідно статутним документам і ідентифікаційний код за Єдиним державним реєстром підприємств і організацій України (ЄДРПОУ);

2) реквізит «територія» відображає назву території у відповідності з Класифікатором об'єктів адміністративно – територіального устрою України (КОАТУУ);

3) «організаційно-правова форма господарювання» відображає за якою організаційно-правовою формою зареєстроване підприємство відповідно до Господарського кодексу України від 16.01.2003 р. № 436-IV та містить код Класифікатора організаційно-правових форм господарювання (КОПФГ);

4) «вид економічної діяльності» відображає вид економічної діяльності у відповідності із Класифікатором видів економічної діяльності (КВЕД);

б) середня кількість працівників;

7) «адреса, телефон» – повна поштова адреса підприємства та його телефон;

8) «одиниця виміру» – для форми № 1 це тис. грн., без десяткового знака;

9) «складено за: Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку чи Міжнародними стандартами фінансової звітності».

Бухгалтерська звітність підписується керівником і головним бухгалтером, а у випадках відсутності на підприємстві бухгалтерської служби, фінансову звітність підписує спеціаліст, що веде облік. В звітах не може бути підчисток і помарок, а виправлення помилок здійснюється згідно Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку № 88 від

24.05.1995 р. та П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах».

Порядок розкриття інформації за статтями форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів», форми № 4 «Звіт про власний капітал» визначено Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених Наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433 (Додаток 7).

Порядок подання фінансової звітності затверджено Постановою КМУ «Про порядок подання фінансової звітності» від 28.02.2000 р. № 419, пп. 49.18.2 Податкового Кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.

Фінансова звітність подається органам, до сфери управління яких належать підприємства, трудовим колективам – на їх вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів. Згідно із законодавством фінансова звітність подається іншим органам та користувачам, зокрема органам Державної служби статистики, Державної фіскальної служби, Державної казначейської служби та фінансовим органам.

Згідно з Постановою КМУ «Про внесення змін до Порядку подання фінансової звітності» від 26.05.2005 р. № 384, фінансова звітність може подаватися органам Державної служби статистики разом із довідкою про наявність згоди органів державної влади з фінансової звітності підприємства щодо її надання органам Державної служби статистики. У разі відсутності такої згоди зазначена довідка органам Державної служби статистики не подається.

Постановою КМУ «Про порядок подання фінансової звітності» уніфіковано строки подання **фінансової звітності** до органів статистики та податкової.

Річна фінансова звітність до органів Державної служби статистики подають усі підприємства, у т.ч. суб'єкти малого підприємництва, крім підприємств-нульовиків та суб'єктів мікропідприємництва. Ця звітність подається не пізніше 28 лютого наступного за звітним року. До органів Державної фіскальної служби така звітність подається протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного року (п. 46.2 ст. 46, п. 49.18.2-49.18.3 ст. 49 ПКУ).

Квартальну фінансову звітність до органів Державної служби статистики подають усі підприємства, у т.ч. суб'єкти малого підприємництва, крім підприємств-нульовиків та суб'єктів мікропідприємництва. Ця звітність подається не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом. До органів Державної фіскальної служби квартальна звітність подається протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу (п. 46.2 ст. 46, п. 49.18.2-49.18.3 ст. 49 ПКУ). Квартальна звітність подається розпорядниками коштів державного і місцевих бюджетів не пізніше ніж 15 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна фінансова звітність – не пізніше ніж 22 січня року, що настає за звітним роком.

Органи місцевого самоврядування, які здійснюють управління майном підприємств комунальної власності, подають зведену фінансову звітність про використання бюджетних коштів відповідним місцевим органам виконавчої

влади щокварталу не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, та щороку не пізніше 25 лютого наступного за звітним року.

Міністерства та інші центральні органи виконавчої влади подають зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо всіх підприємств, які належать до сфери їх управління, а також зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають у державній власності, Міністерству економіки та розвитку України та Міністерству фінансів України щокварталу не пізніше 45 днів після закінчення звітного кварталу та щороку не пізніше 15 квітня наступного за звітним року. Про диференційовані терміни подання цієї фінансової звітності повідомляє Мінфін.

Органи місцевого самоврядування подають зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо всіх підприємств комунальної власності, а також зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають у комунальній власності, відповідним місцевим органам виконавчої влади щокварталу не пізніше 30 днів після закінчення звітного кварталу та щороку не пізніше 10 березня наступного за звітним року. Про диференційовані терміни подання цієї звітності повідомляють місцеві органи виконавчої влади.

Підприємства, що мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції подають **консолідовану фінансову звітність** власникам (засновникам) у визначені ними терміни, але не пізніше 45 днів після закінчення звітного кварталу та не пізніше 15 квітня наступного за звітним року.

Зазвичай граничною датою подання річної фінансової звітності до органів державної статистики є 9 лютого, але у випадку, коли кінцева дата подання звітності припадає на вихідний день, то останній день подання переноситься на робочий день, який настає одразу за вихідним (п. 10 Порядку № 419 та п. 49.20 ПКУ). Річна фінансова звітність до органів Державної статистики подається усіма підприємствами, до органів Державної фіскальної служби – підприємствами-платниками податку на прибуток.

Інформація про порядок та терміни подання фінансової звітності, її склад та користувачів, починаючи з 2013 р. відповідно до НП(С)БО 1 від 07.02.2013 р. № 73 подана у таблиці 1.

Крім того, всі підприємства зобов'язані подавати (надсилати рекомендованим листом) звітність державному реєстратору за місцезнаходженням реєстраційної справи не пізніше, ніж до 1 червня року, що настає за звітним періодом (п. 3 ст. 14 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність»), а публічні акціонерні товариства, підприємства – емітенти цінних паперів, професійні учасники фондового ринку, фінансові установи – не пізніше, ніж до 30 квітня року, що настає за звітним періодом, зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність та річну консолідовану звітність разом з аудиторським висновком.

Таблиця 1

Порядок подання фінансової звітності, починаючи з 2013 р.

№ п/п	Склад фінансової звітності	Користувачі фінансової звітності	Періодичність подання фінансової звітності
1.	Юридичні особи всіх форм власності (крім банків та бюджетних установ)		
1.1.	* Баланс (Звіт про фінансовий стан) за формою № 1;	органи державної статистики	щокварталу
1.2.	* Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за формою № 2	органи ДФС	подається у разі подання декларації з податку на прибуток протягом року
1.3.	* Баланс (Звіт про фінансовий стан) за формою № 1; * Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за формою № 2; * Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) за формою № 3 або * Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом) за формою № 3-н;	органи Державної служби статистики	щороку
1.4.	* Звіт про власний капітал за формою № 4; * Примітки до річної фінансової звітності за формою № 5; * Додатки до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» за формою № 6.*	органи ДФС	щороку
2.	Підприємства, які в обов'язковому порядку або самостійно перейшли на застосування МСФЗ		
2.1.	* Баланс (Звіт про фінансовий стан) за формою № 1;	органи державної статистики	органи державної статистики
2.2.	* Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за формою № 2.	органи ДПС	органи ДПС
2.3.	* Баланс (Звіт про фінансовий стан) за формою № 1; * Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за формою № 2;	органи державної статистики	щороку
2.4.	* Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) за формою № 3 або * Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом) за формою № 3-н; * Звіт про власний капітал за формою № 4; * Примітки до річної фінансової звітності за формою № 5.	органи ДПС	щороку
3.	Суб'єкти малого підприємництва та представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності		
3.1.	Фінансовий звіт суб'єктів малого підприємництва у складі:	органи державної статистики	щокварталу, щороку

Продовження таблиці 1

3.2.	* Балансу за формою № 1-м; * Звіт про фінансові результати за формою № 2-м.	органи ДПС	щороку
4.	<i>Суб'єкти мікропідприємництва</i> (крім тих, що перейшли на застосування МСФЗ)		
4.1.	Фінансовий звіт суб'єктів малого підприємництва у складі:	органи державної статистики	щороку
4.2.	* Балансу за формою № 1-м; * Звіт про фінансові результати за формою № 2-м.	органи ДПС	щороку
5.	<i>Підприємства- «нульовики» та платники єдиного податку четвертої групи</i>		
5.1.	Спрощений фінансовий звіт суб'єктів малого підприємництва у складі:	органи державної статистики	щороку ¹
5.2.	* Балансу за формою № 1-мс; * Звіт про фінансові результати за формою № 2-мс.	органи ДПС	щороку ²
¹ Щодо періодичності подання фінансової звітності підприємствами – платниками єдиного податку виникає питання (у Порядку № 419 їх не виокремлено). Тому у разі якщо ці підприємства не відповідають критеріям, які встановлено для суб'єктів мікропідприємництва, їм доведеться звітувати перед органами державної статистики ще й щокварталу. ² підприємства – платники єдиного податку четвертої групи фінансову звітність до органів ДПС не подають			

Таким чином, бачимо, що складання та подання фінансової звітності підприємств, організацій, установ є справа клопітка, творча, потребує спеціальної підготовки, наявності спеціальних вмінь та знань, змушує бухгалтера бути постійно у курсі усіх змін у законодавстві, адже не секрет, що чинне законодавство постійно зазнає змін, виправлень, уточнень, що виникають при тлумаченні норм чинного законодавства.

Тема 2. БАЛАНС (ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВИЙ СТАН)

План

- 2.1. Сутність форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)». Роль і значення Балансу в управлінні підприємством.
- 2.2. Структура та зміст статей форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».
- 2.3. Порядок та техніка складання форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».
- 2.4. Оцінка показників форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

2.1. Сутність форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)». Роль і значення Балансу в управлінні підприємством.

Для управління діяльністю підприємства та прийняття відповідних рішень необхідна інформація про наявність господарських ресурсів, їх склад, розміщення, а також джерела їх утворення і цільове призначення. Таку інформацію, узагальнену та згруповану в певному порядку, одержують за допомогою бухгалтерського балансу.

Бухгалтерський баланс є засобом економічного групування й узагальненого відображення в грошовій оцінці наявності господарських засобів і джерел їх утворення на певну дату. Як правило, баланс складають на 1-ше число місяця.

З економічної точки зору *баланс* – це система взаємопов'язаних показників, які характеризують з одного боку активи, те чим володіє чи розпоряджається підприємство (ресурси), а з іншого боку – те, що характеризує правовий аспект цього майна (пасиви), до яких відносяться зобов'язання і капітал.

Баланс відображає фінансове становище підприємства на звітну дату, тому в міжнародній практиці його називають звітом про фінансовий стан підприємства.

Зміст, форма балансу та загальні вимоги до визнання та розкриття його статей визначаються НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73, для суб'єктів малого підприємництва – П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

Відповідно до нього, сьогодні Баланс має подвійну назву – «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», що пов'язане із наближенням звітності, яка складається за національними П(С)БО, до звітності, яка складається за МСФЗ.

Баланс (Звіт про фінансовий стан) (далі Баланс) – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну (звітну) дату його активи, зобов'язання і власний капітал.

Мета складання Балансу надати інформацію користувачам повну, правдиву та неупереджену інформації про фінансовий стан підприємства на

звітну дату для прийняття ефективних економічних рішень.

Головною властивістю Балансу є рівність підсумків активу та пасиву, тобто підсумок активів Балансу повинен дорівнювати сумі зобов'язань та власного капіталу, що ґрунтується на подвійному запису господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку. Рівність результатів активу й пасиву балансу зумовлена тим, що в обох його частинах відображені у вартісному вимірі одні й ті ж самі господарські засоби, але тільки згруповані за різними ознаками: в активі – за складом і розміщенням, у пасиві – за джерелами їх утворення і цільовим призначенням. Кожний вид засобів, розміщених в активі, має відповідне джерело утворення, показане в пасиві балансу. Результат активу не може бути більше або менше результату пасиву, оскільки загальна вартість майна підприємства завжди повинна дорівнювати сумі тих джерел, за рахунок яких воно утворене. На цьому базується і назва балансу, оскільки термін «баланс» означає «рівність, рівновага».

Активи = власний капітал + зобов'язання.

Активи включають у себе всі ресурси, які контролюються підприємством у результаті минулих подій і використання яких, як очікується, призведе до одержання економічних вигод у майбутньому.

Зобов'язання – це заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої у майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

Погашення зобов'язань може здійснюватись як грошовими коштами (монетарні зобов'язання), так і товарами або послугами, визначеної кількості і якості (немонетарні зобов'язання).

Власний капітал являє собою частину в активах підприємства, яка залишилася після вирахування його зобов'язань.

За даними Балансу оцінюється автономність підприємства, його плато- і кредитоспроможність тощо. Наявність своєчасного та правильно складеного Балансу дає можливість кожному керівникові, обмірковуючи всі позитивні та негативні сторони діяльності підприємства, свідомо вести господарство, пошук внутрішніх резервів та запровадження їх у дію.

З метою знаходження певного порядку у досліджуваних явищах, системи їх взаємних зв'язків *бухгалтерські баланси класифікують за певними ознаками* (табл. 2). Це допомагає охопити досліджувані явища, предмети в цілому та сприяє їх запам'ятовуванню.

Таблиця 2

ВИДИ БАЛАНСІВ

Класифікаційна ознака	Види
За часом складання	Вступний, операційний або проміжний, ліквідаційний
За джерелами складання	Інвентарний, книжковий, генеральний
За формою	Односторонній, двосторонній, шаховий
За повнотою оцінки	Оборотний, сальдовий
За змістом	Простий, зведений
За часовою орієнтацією	Провізорний, перспективний, директивний
За обсягом	Брутто, нетто

Вступний Баланс – відображає початок господарської діяльності підприємства на момент його державної реєстрації.

Операційний Баланс – складається періодично протягом року і охоплює окремі аспекти (як правило, виробничі) діяльності підприємства.

Ліквідаційний Баланс – складається при ліквідації підприємства, або його розподілі чи об'єднанні.

Інвентарний Баланс – складається тільки на підставі повного опису інвентарю і є його скороченим та спрощеним викладом.

Книжковий Баланс – складається на підставі записів у книгах, попередня перевірка яких з допомогою інвентаризації не проводилась.

Генеральний Баланс є синтезом інвентарного і книжкового балансів і складається за рік і тільки на підставі опису інвентарю та пробного балансу.

Односторонній Баланс – баланс, у якому актив і пасив розміщуються один під одним.

Двосторонній Баланс відрізняється від одностороннього за зовнішнім виглядом – у ньому актив і пасив розміщуються поряд, ліворуч і праворуч відповідно.

Шаховий Баланс – це Баланс, в якому обороти по кожному рахунку наводяться не загальними підсумками, а з зазначенням кореспондуючих рахунків. Даний баланс, що отримав свою назву від своєрідної форми, яка нагадує шахову дошку, можна називати й динамічним балансом, бо він відображав як стан господарства на початок і кінець звітного періоду, так і рух майна.

Оборотний Баланс – це оборотна відомість за синтетичними рахунками, де містяться як дані сальдо на початок і кінець звітного періоду, так і обороти за звітний період.

Сальдовий Баланс – це бухгалтерський Баланс, в якому відображені тільки залишки за бухгалтерськими балансовими рахунками.

Простий Баланс – характеризує результати діяльності тільки одного підприємства.

Зведений Баланс – складається шляхом об'єднання сум, що відображені на окремих статтях одиничних Балансів.

Баланс-брутто – це Баланс, в валюту якого включено сальдо як основних, так і регулюючих рахунків.

Баланс-нетто – це Баланс, в валюту якого не включено сальдо регулюючих рахунків.

Також розрізняють й інші види балансів, зокрема:

Баланси основної діяльності – це Баланси юридичних осіб в межах статутної діяльності.

Баланси спільної діяльності – це окремий Баланс, який складається тим учасником, якому за угодою доручено ведення спільних справ учасників договору про спільну діяльність.

Баланс підприємства – це Баланс юридичної особи або відокремленого підрозділу, які працюють на принципах самоокупності і самофінансування, і який характеризує його активи, капітал і зобов'язання.

Баланс бюджетної установи – це звітний документ, в якому на певну дату відображено та узагальнено в грошовій оцінці засоби бюджетної установи та джерела їх формування.

Названі вище види балансів існують і сьогодні. *Всі вони називаються бухгалтерськими*, бо складаються на підставі даних бухгалтерського обліку. Але кожному виду балансів притаманні специфічні особливості, що безпосередньо пов'язані з джерелами, строками, способами, методами і технікою складання, підпорядкуванням підприємств, використанням даних балансів в управлінні.

Призначення Балансу як форми фінансової звітності в управлінні підприємством полягає в:

- 1) оцінці фінансового стану підприємства: структури активів, власного капіталу, зобов'язань, його здатності відповідати за своїми зобов'язаннями (платоспроможність);
- 2) визначенні можливості створення грошових потоків у майбутньому;
- 3) визначенні потреб у фінансових ресурсах в майбутньому та для передбачення розподілу прибутку;
- 4) оцінці здатності підприємства щодо виконання своїх обов'язків перед кредиторами (кредитоспроможності);
- 5) оцінці автономності та ліквідності підприємства.

Баланс також дозволяє визначити склад та структуру майна підприємства, ліквідність та оборотність оборотних активів, наявність власного та запозиченого капіталу, зміну дебіторської та кредиторської заборгованості та інші показники.

Загалом, інформація, яка міститься у Балансі використовується:

- для контролю за виконання проектних завдань, планів, аналізу, формуванням прогнозів, складанням бізнес-планів;
- для контролю за діяльністю підприємств, виявлення і узагальнення передового досвіду та виявлення недоліків в роботі, проведення аналізу їх господарської діяльності, для складання зведеної чи консолідованої звітності;
- при розгляді питань при видачі кредитів та при страхуванні майна фінансово-банківськими установами та організаціями;
- для оцінки фінансового стану підприємства, прийняття ефективних управлінських рішень.

Баланс призначений не тільки для відображення наявності господарських засобів і джерел на певну дату, але й для надання необхідної інформації в питаннях управління внутрішнім і зовнішнім користувачам. Так, інформація про фінансовий стан підприємства використовується банками при ухваленні рішення про надання кредитів, де визначають платоспроможність підприємства і ризик неповернення позикових засобів; постачальників товарно-матеріальних цінностей – при укладанні договорів на постачання; інвесторів – при рішенні питання про доцільність інвестування капіталу і т. д. Значний інтерес інформація про фінансовий стан представляє також для податкових органів, закордонних партнерів та ін.

2.2. Структура та зміст статей форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Баланс підприємства – це таблиця встановленої форми, в якій ліворуч розміщуються активи підприємства, а праворуч – пасиви, які включають капітал і зобов'язання. З метою отримання узагальненої інформації за видами активів і пасивів, вони в Балансі об'єднуються в розділи за їх економічним змістом.

Для того, щоб інформація, яка подана в Балансі, була зрозумілою користувачам, вона повинна відповідати певним якісним характеристикам:

- бути дохідливою і розрахованою на однозначне тлумачення її за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації;
- бути доречною, тобто такою, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому;
- бути достовірною, тобто не містити помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності;
- бути зіставною, тобто надавати можливість користувачам порівнювати інформацію з Балансу за різні періоди та різних підприємств.

Як свідчать дослідження, в більшості випадків ті країни, які мають єдиний загальноприйнятий план рахунків, мають, відповідно, і регламентовану форму балансу. Ті ж країни, де підприємства розробляють власний план рахунків, форма балансу представлена у довільній формі, і законодавство лише регламентує мінімальний набір інформації, яка повинна бути відображена у балансовому звіті.

Джерелом даних для складання Балансу в Україні є Головна книга.

Спільним для балансів усіх країн є те, що адресна частина балансу повинна містити повну назву компанії, її юридичний статус та дату його складання. Дата складання звітності може бути будь-якою. Єдина вимога – постійність вибраної дати. В більшості країн, зокрема і в Україні, – це останній день звітного періоду.

Структура Балансу, який застосовується підприємствами в Україні наведена на рис. 2.

Однією із складових частин Балансу є актив. У широкому розумінні **актив** – це будь-яка власність підприємства, будь-який предмет, матеріальний чи нематеріальний, який є цінністю для свого власника та включає в себе землю, будівлі, споруди, інвестиції, дебіторську заборгованість, грошові кошти тощо. Також під активом розуміють частину балансу, що відображає матеріальні та нематеріальні цінності з точки зору їх складу та розміщення. Згідно НП(С)БО 1, **активом** вважаються ресурси, що контролюються підприємством в результаті минулих подій, використання яких призведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

Актив відображається у балансі за умови, якщо:

- оцінка його може бути достовірно визначена;

– очікується отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з його використанням.

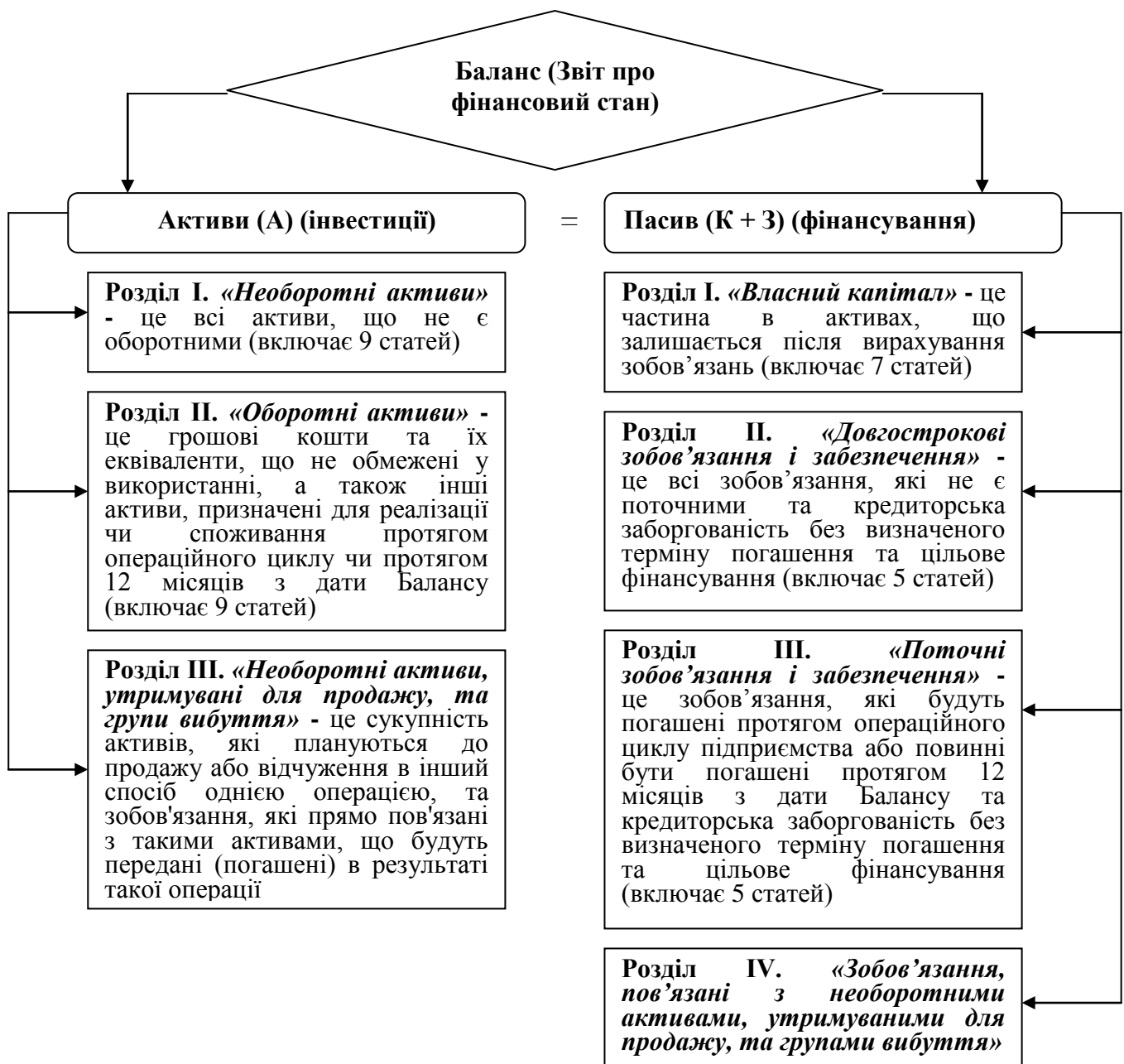


Рис. 2. Структура Балансу згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

Витрати на придбання і створення активу, які не відповідають зазначеним двом умовам, не можуть бути відображені в Балансі, а повинні включатися до складу витрат звітного періоду у Звіті про фінансові результати (ф. № 2 або 2-м).

Таким чином, ресурс не визнається активом і відповідно не відображається в Балансі, якщо були здійснені витрати, за якими отримання в майбутньому економічних вигод є малоімовірним по закінченні поточного облікового періоду.

Актив балансу складається з трьох розділів (див. додаток 2.1):

I. Необоротні активи.

II. Оборотні активи.

III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття.

У I розділі активу Балансу «Необоротні активи» відображається вартість необоротних активів, а саме: нематеріальних активів, основних засобів, незавершених капітальних інвестицій, довгострокових фінансових інвестицій, довгострокових біологічних активів, довгострокової дебіторської заборгованості, відстрочених податкових активів, інвестиційної нерухомості та інших необоротних активів.

У II розділі активу Балансу «Оборотні активи» відображається вартість запасів, поточних біологічних активів, дебіторської заборгованості як за товари, роботи і послуги так й іншу, дебіторської заборгованості за розрахунками, поточних фінансових інвестицій, грошей та їх еквівалентів, витрат майбутніх періодів, інших оборотних активів.

У III розділі активу Балансу «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття» відображається вартість необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу, що визначається відповідно до П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття».

Другою частиною балансу є *пасив*, який відображає джерела утворення засобів підприємства та їх призначення (створені резерви, позики інших підприємств тощо). Пасив балансу у всіх країнах складається з двох великих частин: зобов'язання (коротко- та довгострокові) і власний капітал. Статті розміщуються в порядку зменшення терміновості платежів (Естонія, США, Великобританія, Австралія тощо) або навпаки, в порядку збільшення (Україна, Польща, Росія, Франція, Німеччина, Молдова тощо).

Пасив балансу містить такі розділи (див. додаток 2.1):

I. Власний капітал.

II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення.

III. Поточні зобов'язання і забезпечення.

IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.

У I розділі пасиву Балансу «Власний капітал» наводиться інформація про власний капітал підприємства – зареєстрований (пайовий) капітал, капітал у дооцінках, додатковий і резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), неоплачений та вилучений капітал.

У II розділі пасиву Балансу «Довгострокові зобов'язання і забезпечення» наводиться інформація про відстрочені податкові зобов'язання, довгострокові кредити банків, довгострокове забезпечення, цільове фінансування та інші довгострокові зобов'язання, тобто про зобов'язання, які не будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або протягом 12-ти місяців з дати Балансу.

У III розділі пасиву Балансу «Поточні зобов'язання і забезпечення» відображаються поточні зобов'язання до яких відносяться: короткострокові кредити банків та позички, поточна кредиторська заборгованість, поточні забезпечення, доходи майбутніх періодів та інші поточні зобов'язання. Тобто в

цьому розділі відображаємо зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або протягом 12-ти місяців з дати Балансу.

У IV розділі пасиву Балансу «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття» відображаються зобов'язання, що визначаються відповідно до П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

Структурною одиницею кожного розділу балансу є стаття, яка є неподільним показником в Балансі і характеризує окремий вид або групу активів (активна стаття) або вид зобов'язань чи капіталу (пасивна стаття).

Стаття – елемент фінансового звіту, який відповідає критеріям, встановлених НП(С)БО 1, тобто визначенню активів, зобов'язань і власного капіталу. Деякі статті Балансу складаються з декількох рядків, у кожному з яких міститься детальна інформація про складові статті.

Балансова стаття може бути одноелементною, наприклад, «Нематеріальні активи», «Витрати майбутніх періодів», «Зареєстрований (пайовий) капітал капітал», яка заповнюється за даними одного балансового рахунку, або багатоеlementною, наприклад, «Інші необоротні активи», «Інша поточна дебіторська заборгованість», «Інші довгострокові фінансові зобов'язання» – для заповнення яких використовуються дані двох або більше балансових рахунків, субрахунків.

Кожній балансовій статті привласнюється код рядка, в межах чотирьох знаків, і який є незмінним. Інформація по кожній балансовій статті наводиться на початок і на кінець звітного періоду (в квартальних Балансах) та на кінець року (в річних Балансах).

Балансові статті об'єднуються в розділи, що дає можливість загального огляду Балансу і дуже зручно при проведенні аналізу інформації. *В основі об'єднання балансових статей в розділи покладено принцип їх ліквідності (за активами) та економічна класифікація (за пасивами).*

У Балансах підприємств України статті активу розташовують зверху вниз, починаючи з найменш ліквідних і закінчуються найбільш ліквідними. Під ліквідністю активів слід розуміти їх спроможність перетворюватися у грошові кошти (готівку) за якийсь певний час.

Найменш ліквідними є такі балансові статті як «Нематеріальні активи», «Основні засоби», «Довгострокові фінансові інвестиції» та інші, які згруповані в I розділі активу Балансу. Найбільш ліквідними є статті «Грошові кошти та їх еквіваленти», «Дебіторська заборгованість», «Інша поточна дебіторська заборгованість».

Статті пасиву Балансу групуються і розміщуються зверху вниз за ознакою зменшення часу, необхідного для повернення боргів. Тобто спочатку розташовуються статті, які потребують найбільшого часу для їх погашення, наприклад «Зареєстрований (пайовий) капітал», «Капітал у дооцінках», «Довгострокові кредити банків».

Зміст статей Балансу подано у Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених Наказом Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 року № 433.

Актив Балансу (див. додаток 2.1).

Розділ I. «Необоротні активи».

У статті **«Нематеріальні активи» (1000)** відображається вартість об'єктів, які віднесені до складу нематеріальних активів згідно з П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». У цій статті наводяться окремо первісна (1001) та залишкова (1002) вартість нематеріальних активів, а також нарахована у встановленому порядку сума накопиченої амортизації. До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною вартістю і сумою накопиченої амортизації, яка наводиться у дужках.

У статті **«Незавершені капітальні інвестиції» (1005)** відображається вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів), виготовлення, створення, вирощування, придбання об'єктів основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу).

У статті **«Основні засоби» (1010)** наводиться вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів згідно П(С)БО 7 «Основні засоби», а також вартість основних засобів, отриманих у довірче управління або на праві господарського відання чи праві оперативного управління. У цій статті також наводиться вартість інших необоротних матеріальних активів.

Тут наводяться окремо первісна (переоцінена) вартість (1011), сума зносу основних засобів (1012) (у дужках) та їх залишкова вартість (1010). До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю основних засобів і сумою їх зносу на дату балансу.

У статті **«Інвестиційна нерухомість» (1015)** відображається вартість об'єктів, що віднесені до інвестиційної нерухомості згідно з П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість». У цій статті наводиться справедлива вартість інвестиційної нерухомості, визначена на дату балансу. У разі якщо відповідно до зазначеного положення (стандарту) бухгалтерського обліку інвестиційна нерухомість обліковується за первісною вартістю, у цій статті наводиться її залишкова вартість, яка включається до підсумку балансу, при цьому у додаткових статтях окремо наводяться первісна вартість інвестиційної нерухомості та сума зносу (у дужках).

У статті **«Довгострокові біологічні активи» (1020)** відображається вартість довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться за П(С)БО 30 «Біологічні активи». У цій статті наводиться справедлива вартість довгострокових біологічних активів. У разі якщо відповідно до цього Положення довгострокові біологічні активи обліковуються за первісною вартістю, у цій статті наводиться їх залишкова вартість, яка включається до підсумку балансу, при цьому у додаткових статтях окремо наводяться їх

первісна вартість та сума накопиченої амортизації (у дужках).

У статті **«Довгострокові фінансові інвестиції» (1030)** відображаються фінансові інвестиції на період більше одного року, а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент. У цій статті виділяються фінансові інвестиції, які згідно з відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку обліковуються методом участі в капіталі.

У статті **«Довгострокова дебіторська заборгованість» (1040)** відображається заборгованість фізичних та юридичних осіб, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

У додатковій статті **«Гудвіл»** відображається сума перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання, що визначається відповідно до П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств». Інформація щодо вартості гудвілу включається до підсумку балансу.

У додатковій статті **«Відстрочені аквізиційні витрати»** страховиками відображається сума аквізиційних витрат страховика, що мали місце протягом поточного та/або попередніх звітних періодів, але які належать до наступних звітних періодів та визнаються у витратах одночасно з визнанням відповідної заробленої премії протягом строку дії страхового договору (контракту). Сума відстрочених аквізиційних витрат включається до підсумку балансу.

У додатковій статті **«Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах»** страховиками відображаються кошти у централізованих страхових резервних фондах, зокрема, які перебувають в управлінні Моторно-транспортного страхового бюро України, але які належать страховикам. Інформація про залишки коштів у централізованих страхових резервних фондах включається до підсумку балансу.

У статті **«Інші необоротні активи» (1090)** наводиться вартість необоротних активів, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю, або які не можуть бути включені до наведених вище статей розділу «Необоротні активи».

Розділ II. «Оборотні активи».

У статті **«Запаси» (1100)** відображається загальна вартість активів, які визнаються запасами згідно з П(С)БО 9 «Запаси» зокрема, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

У разі відповідності ознакам суттєвості може бути окремо наведена у додаткових статтях інформація про вартість виробничих запасів, незавершеного виробництва, готової продукції та товарів. До підсумку балансу включається загальна вартість запасів, інформація про вартість окремих складових запасів наводиться у додаткових статтях в межах загальної суми.

У додатковій статті **«Виробничі запаси»** відображається вартість запасів

малоцінних та швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу.

У додатковій статті **«Незавершене виробництво»** відображаються витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги), а також вартість напівфабрикатів власного виробництва і валова заборгованість замовників за будівельними контрактами.

У додатковій статті **«Готова продукція»** відображаються запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками і відповідають технічним умовам і стандартам. Продукція, яка не відповідає наведеним вимогам (крім браку), та роботи, які не прийняті замовником, відображаються у складі незавершеного виробництва.

У додатковій статті **«Товари»** відображається без суми торгових націнок вартість залишків товарів, які придбані підприємствами для подальшого продажу.

У статті **«Поточні біологічні активи» (1110)** відображається вартість поточних біологічних активів тваринництва (дорослі тварини на відгодівлі і в нагулі, птиця, звірі, кролики, дорослі тварини, вибракувані з основного стада для реалізації, молодняк тварин на вирощуванні і відгодівлі) в оцінці за справедливою або первісною вартістю, а також рослинництва (зернові, технічні, овочеві та інші культури) в оцінці за справедливою вартістю, облік яких ведеться згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Податкові різниці».

У додатковій статті **«Депозити перестрашування»** страховиками наводиться сума за угодами перестрашування, які характеризуються передачею незначного страхового ризику або відсутністю передачі страхового ризику і використовуються переважно як засіб оптимізації грошових потоків у короткостроковій та середньостроковій перспективі. Сума за угодами перестрашування включається до підсумку балансу.

У додатковій статті **«Векселі одержані»** відображається заборгованість покупців, замовників та інших дебіторів за відвантаженою продукцією (товари), інші активи, виконані роботи та надані послуги, яка забезпечена векселями. Інформація щодо зазначеної заборгованості включається до підсумку балансу.

У статті **«Дебіторська заборгованість за продукцію товари, роботи, послуги» (1125)** відображається заборгованість покупців або замовників за надані їм продукцію, товари, роботи або послуги (крім заборгованості, яка забезпечена векселем, якщо така інформація наводиться в окремій статті), скоригована на резерв сумнівних боргів (нетто).

У статті **«Дебіторська заборгованість за розрахунками за виданими авансами» (1130)** відображається сума авансів, наданих іншим підприємствам, у рахунок наступних платежів.

У статті **«Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» (1135)** відображається дебіторська заборгованість фінансових і податкових

органів, а також переплата за податками, зборами та іншими платежами до бюджету. Окремо наводиться дебіторська заборгованість з податку на прибуток.

У додатковій статті «**Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів**» (1136) відображається сума нарахованих дивідендів, процентів, роялті тощо. Інформація щодо суми зазначеної заборгованості включається до підсумку балансу.

У додатковій статті «**Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків**» відображається заборгованість пов'язаних сторін та дебіторська заборгованість із внутрішніх розрахунків, зокрема між учасниками групи тощо. Інформація щодо вказаної заборгованості включається до підсумку балансу.

У статті «**Інша поточна дебіторська заборгованість**» (1155) відображається заборгованість дебіторів, яка не відображена в окремих статтях щодо розкриття інформації про дебіторську заборгованість або яка не може бути включена до інших статей дебіторської заборгованості та яка відображається у складі оборотних активів.

Показники дебіторської заборгованості наводяться у балансі за вартістю, яка визначається згідно з П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість».

У статті «**Поточні фінансові інвестиції**» (1160) відображають фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів), а також сума довгострокових фінансових інвестицій, які підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

У статті «**Гроші та їх еквіваленти**» (1165) відображаються готівка в касі підприємства, гроші на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути вільно використані для поточних операцій, а також грошові кошти в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей. У цій статті наводяться кошти в національній або іноземній валютах. Кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року, починаючи з дати балансу або операційного циклу внаслідок обмежень, виключаються зі складу оборотних активів та відображаються як необоротні активи.

У разі відповідності ознакам суттєвості, окремо може бути наведена у додаткових статтях інформація про готівку та гроші на рахунках в банку. До підсумку балансу включається загальна сума грошей та їх еквівалентів, інформація про готівку і гроші на рахунках в банку наводиться у додаткових статтях в межах загальної суми.

У статті «**Витрати майбутніх періодів**» (1170) відображаються витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів.

У додатковій статті «**Частка перестраховика у страхових резервах**» страховики наводять визначену та оцінену суму частки перестраховиків у страхових резервах кожного виду відповідно до вимог чинного законодавства. До підсумку балансу включається загальна сума частки перестраховальника у страхових резервах.

У статті «**Інші оборотні активи**» (1190) відображаються суми оборотних активів, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включені до наведених вище статей розділу «Оборотні активи».

У **Розділ III «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття» (1200)** відображається вартість необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу, що визначається відповідно до П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

Пасив Балансу (див. додаток 2.1).

Розділ I. «Власний капітал».

У статті «**Зареєстрований капітал**» (1400) наводиться зафіксована в установчих документах сума статутного капіталу, іншого зареєстрованого капіталу, а також пайовий капітал у сумі, яка формується відповідно до законодавства.

У статті «**Капітал у дооцінках**» (1405) наводиться сума дооцінки необоротних активів і фінансових інструментів.

У статті «**Додатковий капітал**» (1410) відображається емісійний дохід (сума, на яку вартість продажу акцій власної емісії перевищує їхню номінальну вартість), вартість безкоштовно отриманих необоротних активів, сума капіталу, який вкладено засновниками понад статутний капітал, накопичені курсові різниці, які відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображаються у складі власного капіталу та інші складові додаткового капіталу.

У разі якщо інформація про розмір емісійного доходу та накопичених курсових різниць відповідає ознакам суттєвості, вона розкривається у додаткових статтях «Емісійний дохід» та «Накопичені курсові різниці». До підсумку балансу включається загальна сума додаткового капіталу.

У статті «**Резервний капітал**» (1415) наводиться сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.

У статті «**Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)**» (1420) відображається або сума нерозподіленого прибутку, або сума непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.

У статті «**Неоплачений капітал**» (1425) відображається сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Ця сума наводиться в дужках і вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.

У статті «**Вилучений капітал**» (1430) господарські товариства відображають фактичну собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників. Сума вилученого капіталу наводиться в дужках і підлягає вирахуванню при визначенні підсумку власного капіталу.

У додатковій статті «**Інші резерви**» страховиками наводяться інші компоненти власного капіталу, які не можуть бути включені до наведених вище

статей розділу. Сума інших резервів включається до підсумку балансу.

Розділ II. «Довгострокові зобов'язання і забезпечення».

У статті «**Відстрочені податкові зобов'язання**» (1500) наводиться сума податків на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах, яка визначається відповідно до П(С)БО 17 «Податок на прибуток».

У додатковій статті «**Пенсійні зобов'язання**» наводиться сума довгострокових зобов'язань, пов'язаних з виплатами по закінченні трудової діяльності. Сума пенсійних зобов'язань включається до підсумку балансу.

У статті «**Довгострокові кредити банків**» (1510) наводиться сума заборгованості підприємства банкам за отриманими від них позиками, яка не є поточним зобов'язанням.

У статті «**Інші довгострокові зобов'язання**» (1515) наводиться сума довгострокової заборгованості підприємства, не включена в інші статті, в яких розкривається інформація про довгострокові зобов'язання, зокрема зобов'язання із залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки.

У статті «**Довгострокові забезпечення**» (1520) відображаються нараховані у звітному періоді майбутні витрати та платежі (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо), розмір яких на дату складання балансу може бути визначений тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок. У разі якщо сума довгострокових виплат персоналу може бути визнана суттєвою, така інформація наводиться у додатковій статті «Довгострокові забезпечення витрат персоналу». До підсумку балансу включається загальна сума довгострокових забезпечень.

У статті «**Цільове фінансування**» (1525) наводиться сума залишку коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та з інших джерел, у тому числі коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств.

У додатковій статті «**Благодійна допомога**» наводиться залишок коштів (вартість товарів, робіт, послуг), отриманих у вигляді благодійної допомоги, які відповідно до законодавства звільняються від оподаткування податком на додану вартість. Інформація щодо суми благодійної допомоги наводиться у додатковій статті в межах суми цільового фінансування. До підсумку балансу включається загальна сума цільового фінансування.

У додатковій статті «**Страхові резерви**» страховики наводять суму резерву незароблених премій, резерву збитків або резерву належних виплат, резерву довгострокових зобов'язань та інших страхових резервів. До підсумку балансу включається загальна сума страхових резервів.

У додатковій статті «**Інвестиційні контракти**» страховики наводять суму за контрактами, які створюють фінансові активи чи фінансові зобов'язання і мають юридичну форму договору страхування, але які не передбачають передачу страховику значного страхового ризику, отже, не відповідають визначенню страхового контракту. Сума за інвестиційними контрактами включається до підсумку балансу.

У додатковій статті «**Призовий фонд**» підприємства, які провадять

діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, наводять залишок сформованого призового фонду, що підлягає виплаті переможцям лотереї відповідно до оприлюднених умов її випуску та проведення. Сума призового фонду включається до підсумку балансу.

У додатковій статті **«Резерв на виплату джек-поту»** підприємства, які провадять діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, наводять залишок сформованого резерву на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї. Інформація щодо зазначеної суми включається до підсумку балансу.

Розділ III. «Поточні зобов'язання і забезпечення».

У статті **«Короткострокові кредити банків» (1600)** відображається сума поточних зобов'язань підприємства перед банками за отриманими від них кредитами.

У додатковій статті **«Векселі видані»** відображається сума заборгованості, на яку підприємство видало векселі на забезпечення поставок (робіт, послуг) постачальників, підрядників та інших кредиторів. Сума зазначеної заборгованості включається до підсумку балансу.

У статті **«Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» (1610)** відображається сума довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

У статті **«Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги» (1615)** відображається сума заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями, якщо вона наводиться в окремій статті).

У статті **«Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» (1620)** відображається заборгованість підприємства за усіма видами платежів до бюджету (включаючи податки з працівників підприємства). У цій статті окремо наводиться поточна кредиторська заборгованість з податку на прибуток.

У статті **«Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування» (1625)** відображається сума заборгованості за відрахуваннями на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуальне страхування його працівників.

У статті **«Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці» (1630)** відображається заборгованість підприємства з оплати праці, включаючи депоновану заробітну плату.

У додатковій статті **«Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами»** відображається сума авансів, одержаних від інших осіб. Сума зазначеної заборгованості включається до підсумку балансу.

У додатковій статті **«Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками»** відображається заборгованість підприємства його учасникам (засновникам), пов'язана з розподілом прибутку (дивіденди тощо) і капіталу. Інформація щодо зазначеної заборгованості включається до підсумку балансу.

У додатковій статті **«Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків»** відображається заборгованість підприємства пов'язаним сторонам та кредиторська заборгованість з внутрішніх розрахунків, зокрема між учасниками групи тощо. Інформація щодо зазначеної заборгованості включається до підсумку балансу.

У додатковій статті **«Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю»** страховики відображають суму кредиторської заборгованості за страховими виплатами, страховими преміями, отриманими авансами, суму кредиторської заборгованості перед страховими агентами, брокерами та посередниками і премій до сплати перестраховикам, іншу кредиторську заборгованість за страховою діяльністю. Сума зазначеної заборгованості включається до підсумку балансу.

У статті **«Поточні забезпечення» (1660)** наводиться сума забезпечень, які планується використати протягом 12 місяців з дати балансу, для покриття витрат, щодо яких відповідне забезпечення було створено.

У статті **«Доходи майбутніх періодів» (1665)** відображаються доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів.

У додатковій статті **«Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків»** страховики наводять неамортизований залишок комісійних винагород, отримуваних від перестраховиків, які були віднесені на майбутні періоди для їх відповідності преміям, переданим у перестраховування. Інформація щодо відстрочених комісійних доходів від перестраховиків включається до підсумку балансу.

У статті **«Інші поточні зобов'язання» (1690)** наводяться суми зобов'язань, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включеними до інших статей, наведених у розділі «Поточні зобов'язання і забезпечення».

У розділі IV **«Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття» (1700)** відображаються зобов'язання, що визначаються відповідно до П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

У додатковому розділі V **«Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду»** недержавні пенсійні фонди наводять різницю між вартістю активів пенсійного фонду на звітну дату та сумою зобов'язань пенсійного фонду, що підлягають виконанню на звітну дату. Інформація щодо зазначеної вартості активів включається до підсумку балансу.

2.3. Порядок та техніка складання форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Форма Балансу підприємства побудована таким чином, щоб використовуючи інформацію з балансових рахунків синтетичного обліку, можна було без особливих труднощів його заповнити.

Бухгалтерський баланс складається на основі бухгалтерських записів,

підтверджених відповідними первинними документами. Статті Балансу повинні бути узгодженими та дорівнювати залишкам на аналітичних та синтетичних рахунках у Головній книзі на кінець звітного періоду, з якої кінцеве сальдо за рахунками переноситься до відповідних статей балансу.

Інформаційним забезпеченням складання Балансу є Головна Книга за журнальною формою обліку або оборотна відомість за синтетичними рахунками при інших формах обліку, а також дані синтетичних (бухгалтерських) рахунків.

Порядок складання і подання Балансу як і будь-якої іншої форми фінансової звітності підприємства передбачає певну послідовність дій (див. п. 6 Тема 1).

Баланс складається на останнє число звітного періоду. Першим звітним періодом новоствореного підприємства може бути період, менший за 12 місяців, але не більше 15 місяців.

Перш ніж приступити до заповнення звітної форми Баланс, необхідно ретельно перевірити та пересвідчитися в правильності сум, відображених на синтетичних рахунках бухгалтерського обліку, їх повній відповідності аналітичному обліку та відображенню на них господарських операцій, обраних у відповідності до облікової політики підприємства. Необхідно пересвідчитися також у рівності підсумків оборотів за місяцями звітного періоду і рівністю підсумків по залишках, що відображені за дебетом і кредитом рахунків синтетичного обліку по Головній книзі або в Оборотному балансі.

Найменування і зміст статті Балансу в більшості випадків співпадає з конкретним балансовим рахунком, що значно спрощує заповнення самої звітної форми і практично виключає випадки перекручення звітних показників. Якщо підприємство правильно застосовує рахунки бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій, то складений баланс за їх даними буде містити повну, правдиву і неупереджену інформацію про його фінансовий стан на звітну дату.

Баланс починають складати із заповненням його титульної сторінки, яка окрім тексту містить низку кодів:

- ЄДРПОУ – код відповідно до запису у Єдиному державному реєстрі підприємств і організацій України;
- КОАТУУ – код території відповідно до кодифікації адміністративно-територіального устрою України;
- КОПФГ – Код класифікатора організаційно-правових форм господарювання;
- КВЕД – код видів економічної діяльності.

Наступним кроком заповнення Балансу є те, що дані на початок звітного періоду переносяться із попереднього звіту, а дані на кінець звітного періоду заповнюється за сальдо синтетичних рахунків з Головної книги за журнальною формою обліку або з оборотної відомості за синтетичними рахунками при інших формах обліку.

Заповнюючи Баланс слід враховувати вимоги НП(С)БО 1, який не допускає згортання статей активів та зобов'язань, крім випадків, передбачених

відповідними П(С)БО. Так, згортання сальдо допускається з внутрішньогосподарських розрахунків, а саме за субрахунком 683 «Внутрішньогосподарські розрахунки» при складанні загального Балансу підприємства, яке є юридичною особою.

При складанні Балансу показники фінансової звітності філій, відділень та інших відокремлених підрозділів включаються до загального фінансового звіту підприємства – юридичної особи.

Після заповнення всіх рядків балансу треба підрахувати підсумки активу та пасиву, і якщо вони дорівнюють один одному, то Баланс складено правильно.

Нововведенням у порядку складання Балансу відповідно до п. 4 розділу II НП(С)БО 1 є те, що підприємства можуть не подавати статті, за якими відсутня інформація до розкриття, а також додавати статті із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до НП(С)БО 1. При цьому має бути дотримано відповідні вимоги:

- ті чи інші статті з типової форми не наводяться у випадку, якщо відображена в них інформація буде несуттєвою, а також якщо в попередньому звітному періоді вона теж не наводилася;

- ті чи інші статті з Переліку додаткових статей фінансової звітності додаються, якщо інформація є суттєвою і оцінку статті можна достовірно визначити.

В Україні Баланс підприємства складають за методом нетто: валюта Балансу підраховується за виключенням сум за регулюючими статтями (в активі це знос необоротних активів, резерв сумнівних боргів; в пасиві – вилучений та неоплачений капітал). Суми за регулюючими рахунками наводяться в Балансі у дужках і при підрахуванні підсумків віднімаються.

НП(С)БО 1, яким введено форму Балансу, не містить інструктивних матеріалів щодо його заповнення. Однак поряд зі стандартом наказом Міністерства фінансів України було прийнято Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені від 28.03.2013 р. № 433.

Порядок заповнення нової форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» підприємства подано у таблиці 3.

Таблиця 3

Порядок заповнення ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду, на кінець звітного періоду
1	2	3
I. Необоротні активи		
Нематеріальні активи:	1000	У статті відображається вартість об'єктів, які віднесені до складу нематеріальних активів згідно з П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Рядок відображає залишкову вартість нематеріальних активів. Його показник розраховують у такий спосіб: Рядок 1000 = Рядок 1001 - Рядок 1002
- первісна вартість	1001	Сальдо Дт 12 У рядку відображають первісну вартість

Продовження таблиці 3

1	2	3
		нематеріальних активів (вартість придбання, собівартість розробки, тощо) введених в експлуатацію нематеріальних активів, визнаних такими за П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»
- накопичена амортизація	1002	Сальдо Кт 133 Рядок відображає суму амортизації нематеріальних активів, накопиченої за час їх експлуатації (наводиться в дужках)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	Сальдо Дт 15 У статті відображається вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів), виготовлення, створення, вирощування, придбання об'єктів основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів (у т.ч. необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу)
Основні засоби:	1010	У статті наводиться вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби», а також вартість основних засобів, отриманих у довірче оперативного управління. Рядок 1010 відображає залишкову вартість основних засобів та інших необоротних матеріальних активів. Показник рядка розраховується в такий спосіб: Рядок 1010 = Рядок 1011 - Рядок 1012
- первісна вартість	1011	Сальдо Дт 10, 11 (не враховується сальдо Дт 100) Тут наводять первісну (переоцінену) вартість основних засобів та інших необоротних матеріальних активів
- знос	1012	Сальдо Кт 131, 132 (не враховується знос інвестиційної нерухомості, якщо її облік ведуть за первісною вартістю) Суму зносу основних засобів та інших необоротних матеріальних активів відображають за даними бухгалтерського обліку та наводять у дужках
Інвестиційна нерухомість	1015	У статті відображається вартість об'єктів, що віднесені до інвестиційної нерухомості згідно з П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість». Якщо підприємство обліковує інвестиційну нерухомість за первісною вартістю (з урахуванням зносу), то тут наводять її залишкову вартість: Рядок 1015 = Рядок 1016 - Рядок 1017. Сальдо Дт 100 У разі коли інвестиційну нерухомість обліковують за справедливою вартістю, у цьому рядку зазначають її справедливу вартість на дату балансу

Продовження таблиці 3

1	2	3
Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016*	Сальдо Дт 100, Кт 135 Якщо інвестиційну нерухомість обліковують за первісною вартістю, у цих рядках наводять первісну вартість інвестиційної нерухомості та сума зносу (у дужках)
Знос інвестиційної нерухомості	1017*	
Довгострокові біологічні активи	1020	У статті відображається вартість довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться за П(С)БО 30 «Біологічні активи». Якщо підприємство обліковує довгострокові біологічні активи за первісною вартістю з урахуванням зносу, то в такому рядку відображають їх залишкову вартість: Рядок 1020 = Рядок 1021 - Рядок 1022 Сальдо Дт 161, 163, 165 Якщо довгострокові біологічні активи оцінюють за справедливою вартістю, тут наводять їх справедливу вартість на дату балансу
Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021*	Сальдо Дт 162, 164, 166, Кт 134 Коли довгострокові біологічні активи обліковують за первісною вартістю, то в додаткових статтях окремо наводяться їх первісна вартість та сума накопиченої амортизації (у дужках)
Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022*	
Довгострокові фінансові інвестиції:		Сальдо Дт 141, 142, 143
- які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	У рядках 1030 та 1035 наводять фінансові інвестиції, які підприємство має намір утримувати протягом періоду, що перевищує рік, а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент. Окремо виділяють:
- інші фінансові інвестиції	1035	- інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств (в асоційовані, дочірні підприємства та в спільну діяльність); - та інші фінансові інвестиції, що обліковуються за справедливою вартістю чи собівартістю з урахуванням зменшення корисності інвестиції
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	Сальдо Дт 181, 182, 183 У рядку відображають заборгованість фізичних і юридичних осіб, яка не виникає під час нормального операційного циклу та буде погашена після 12 місяців із дати балансу
Відстрочені податкові активи	1045	Сальдо Дт 17 У рядку показують суму податку на прибуток, що буде відшкодовано в наступних періодах (унаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки) і який визначається за П(С)БО 17 «Податок на прибуток»
Гудвіл	1050*	Сальдо Дт 191, 193 У статті наводять суму перевищення вартості

Продовження таблиці 3

1	2	3
		придбання над часткою покупця в справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання, що визначається відповідно до П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»
Відстрочені аквізиційні витрати	1060*	У статті страховики відображають аквізиційні витрати, що мали місце протягом поточного та/або попередніх звітних періодів, але які належать до наступних звітних періодів та визнаються у витратах одночасно з визнанням відповідної заробленої премії протягом строку дії страхового договору (контракту)
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065*	У статті страховики відображають кошти в централізованих страхових резервних фондах, зокрема, які перебувають в управлінні Моторно-транспортного страхового бюро України, але які належать страховикам
Інші необоротні активи	1090	У статті відносять вартість необоротних активів, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включені в наведені вище статті розділу
Усього за розділом I	1095	Такий показник розраховують як суму рядків 1000, 1005, 1010, 1015, 1020, 1030, 1035, 1040, 1045, 1050, 1060, 1065, 1090
II. Оборотні активи		
Запаси	1100	Сальдо Дт 20, 22, 23, 25, 26, 27, 28 (згорнуте сальдо без урахування субрахунку 286) У статті відображають загальну вартість активів, які визнаються запасами згідно з П(С)БО 9 «Запаси»: - які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; - які перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; - які утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством. Якщо підприємство наводить у Балансі додаткові рядки 1101–1104, то показник рядка 1100 повинен бути більшим або дорівнювати сумі рядків 1101, 1102, 1103, 1104. Саме показник цього рядка стосовно запасів включають у підсумок балансу
Виробничі запаси	1101*	Сальдо Дт 20, 22, 23, 25, 26, 27, 28 (згорнуте сальдо без урахування субрахунку 286) У разі відповідності ознакам суттєвості та достовірної оцінки підприємства можуть окремо наводити в
Незавершене виробництво	1102*	
Готова продукція	1103*	
Товари	1104*	додаткових статтях інформацію про вартість виробничих запасів, незавершеного виробництва, готової продукції та товарів. У підсумок балансу ці рядки не включаються, а лише розшифровують показник рядка 1100

Продовження таблиці 3

1	2	3
Поточні біологічні активи	1110	<p>Сальдо Дт 21 У статті відображають вартість поточних біологічних активів тваринництва (дорослі тварини на відгодівлі й у нагулі, птиця, звірі, кролики, дорослі тварини, вибракувані з основного стада для реалізації, молодняк тварин на вирощуванні та відгодівлі) за справедливою або первісною вартістю - залежно від методу оцінки, який застосовує підприємство. Крім того, тут відображають біологічні активи рослинництва (зернові, технічні, овочеві й інші культури) за справедливою вартістю, облік яких ведеться за П(С)БО 30 «Біологічні активи».</p>
Депозити перестраховання	1115*	У статті страховики наводять суму за угодами перестраховання, які характеризуються передачею незначного страхового ризику або відсутністю передачі страхового ризику та використовуються переважно як засіб оптимізації грошових потоків у короткостроковій та середньостроковій перспективі
Векселі одержані	1120*	<p>Сальдо Дт 34 У статті відображають заборгованість покупців, замовників та інших дебіторів за відвантажену продукцію (товари), інші активи, виконані роботи й надані послуги, яка забезпечена векселями</p>
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	<p>Сальдо Дт 36 мінус сальдо Кт 38 У статті відображається заборгованість покупців або замовників за надані їм продукцію, товари, роботи чи послуги (крім заборгованості, яка забезпечена векселем, якщо така інформація наводиться в окремій статті), скоригована на резерв сумнівних боргів (нетто)</p>
Дебіторська заборгованість за розрахунками:		
- за виданими авансами	1130	<p>Сальдо Дт 371 Тут показують суму авансів, наданих іншим підприємствам, а також сплачений авансовий внесок із податку на прибуток згідно з податковим законодавством (саме в рядку 1130, а не 1135 - це зазначено в п. 2.28 Методрекомедацій)</p>
- з бюджетом	1135	<p>Сальдо Дт 641 і 642 У цій статті наводять дебіторську заборгованість фінансових і податкових органів, а також переоплату за податками, зборами й іншими платежами до бюджету. Цей рядок повинен бути більшим або дорівнювати рядку 1136</p>
- у тому числі з податку на прибуток	1136	<p>Сальдо Дт 64 (субрахунок податку на прибуток) Окремий рядок відведено для відображення дебіторської заборгованості з податку на прибуток. Показник цього рядка не підлягає включенню в підсумок балансу</p>

Продовження таблиці 3

1	2	3
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140*	Сальдо Дт 373 У статті відображають нараховані дивіденди, проценти, роялті тощо
Дебіторська заборгованість за розрахунками з внутрішніх розрахунків	1145*	Сальдо Дт 682, 683 та 36, 377 (у частині пов'язаних сторін) У статті відображають заборгованість пов'язаних сторін і дебіторську заборгованість із внутрішніх розрахунків, зокрема між учасниками групи тощо
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	Сальдо Дт 372, 374, 375, 376, 377, 378 У статті відображають заборгованість дебіторів, яка не відображена в окремих статтях щодо розкриття інформації про дебіторську заборгованість або яка не може бути включена в інші статті дебіторської заборгованості та яка відображається в складі оборотних активів. Показники наводяться в Балансі за вартістю, яка визначається згідно з П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»
Поточні фінансові інвестиції	1160	Сальдо Дт 352 Стаття присвячена фінансовим інвестиціям, які підприємства мають намір утримувати протягом періоду, що не перевищує року та які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів). Крім того, тут знаходять місце довгострокові фінансові інвестиції, котрі підлягають погашенню протягом 12 місяців із дати балансу
Гроші та їх еквіваленти	1165	Сальдо Дт 30, 31, 313, 333, 351 У статті відображають готівку в касі підприємства, гроші на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути вільно використані для поточних операцій, а також грошові кошти в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей (у національній або іноземній валюті). Кошти, які внаслідок обмежень не можна використати для операцій протягом року, починаючи з дати балансу або протягом операційного циклу, виключають із цього рядка та відносять до необоротних активів. Якщо різні види грошей та їх еквівалентів розшифровують у додаткових рядках, то показник даного рядка 1165 повинен бути більшим або дорівнювати сумі рядків 1166, 1167
Готівка	1166*	Сальдо Дт 30, 31
Рахунки в банках	1167*	Окремо в додаткових статтях може розкриватись інформація про готівку та гроші на рахунках в банку (у разі відповідності цих статей ознакам суттєвості). У підсумок балансу ці статті не включають
Витрати майбутніх періодів	1170	Сальдо Дт 39 У такому рядку відображають витрати, що мали місце

Продовження таблиці 3

1	2	3
		протягом поточного чи попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів
Частка перестраховика в страхових резервах у тому числі в:	1180*	У додаткових рядках 1180–1184 страховики наводять визначену та оцінену суму частки перестраховиків у страхових резервах кожного виду відповідно до вимог чинного законодавства. У підсумок балансу включається загальна сума частки перестраховувальника в страхових резервах. Рядок 1180, який повинен бути більшим або дорівнювати сумі рядків 1181, 1182, 1183, 1184
- резервах довгострокових зобов'язань	1181*	
- резервах збитків або резервах належних виплат	1182*	
- резервах незароблених премій	1183*	
- інших страхових резервах	1184*	
Інші оборотні активи	1190	У статті зазначають вартість оборотних активів, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включені в наведені вище статті розділу «Оборотні активи»
Усього за розділом II	1195	Розрахунково рядок визначають як Суму рядків 1100, 1110, 1115, 1120, 1125, 1130, 1135, 1140, 1145, 1155, 1160, 1165, 1170, 1180, 1190
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	Сальдо Дт 286 У розділі III, який складається лише з одного рядка 1200, відображається вартість необоротних активів і груп вибуття, утримуваних для продажу, що визначається відповідно до П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»
Баланс	1300	Баланс утворюється із суми рядків 1095, 1195 та 1200
I. Власний капітал		
Зареєстрований капітал	1400	Сальдо Кт 40, 41 Тут наводиться зафіксована в установчих документах сума статутного капіталу, іншого зареєстрованого капіталу, а також пайовий капітал у сумі, яка формується відповідно до законодавства
Капітал у дооцінках	1405	Сальдо Кт 423 У статті наводять суму дооцінки необоротних активів і фінансових інструментів
Додатковий капітал	1410	Сальдо Кт 421, 422, 424, 425 У статті знаходять своє місце емісійний дохід (сума, на яку вартість продажу акцій власної емісії перевищує їхню номінальну вартість), вартість безкоштовно отриманих необоротних активів, сума капіталу, який вкладено засновниками понад зареєстрований капітал, накопичені курсові різниці, які відповідно до П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» відображають у складі власного капіталу, та

Продовження таблиці 3

1	2	3
		інші складові додаткового капіталу. Якщо показник цього рядка розшифровують у додаткових рядках 1411 та 1412, то такий рядок має бути більшим або дорівнювати сумі рядків 1411 та 1412
Емісійний дохід	1411*	Сальдо Кт 421
Накопичені курсові різниці	1412*	У разі якщо інформація про розмір емісійного доходу та накопичених курсових різниць відповідає ознакам суттєвості, вона розкривається в додаткових статтях 1411 та 1412. Ці рядки включають у загальну суму додаткового капіталу, відображену в рядку 1410, і не відносять до підсумку балансу
Резервний капітал	1415	Сальдо Кт 43 У статті наводять суми резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	Сальдо Кт 441, Дт 442 У статті відображається або сума нерозподіленого прибутку, або сума непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться в дужках та вираховується під час визначення підсумку власного капіталу
Неоплачений капітал	1425	Сальдо Кт 46 У статті знаходить своє місце заборгованість власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Ця сума наводиться в дужках і вираховується під час визначення підсумку власного капіталу. Показник рядків 1425 має бути меншим або дорівнювати рядку 1400
Вилучений капітал	1430	Сальдо Кт 45 У статті господарські товариства відображають фактичну собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників. Сума за цією статтею наводиться в дужках і підлягає вирахуванню під час визначення підсумку власного капіталу. А сам показник має бути меншим або дорівнювати рядку 1400
Інші резерви	1435*	У зазначеному додатковому рядку страховики наводять інші компоненти власного капіталу, які не можуть бути включені в наведені вище статті розділу
Усього за розділом I	1495	Показник цього рядка розраховують як суму рядків 1400, 1405, 1410, 1415, 1435 «плюс» або «мінус» рядок 1420 «мінус» рядки 1425, 1430
II. Довгострокові зобов'язання та забезпечення		
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	Сальдо Кт 54 У статті наводиться сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах і визначається за П(С)БО 17 «Податок на прибуток»
Пенсійні зобов'язання	1505*	У цьому додатковому рядку наводять довгострокові зобов'язання, пов'язані з виплатами по закінченні трудової діяльності

Продовження таблиці 3

1	2	3
Довгострокові кредити банків	1510	Сальдо Кт 501, 502, 503, 504 У статті відображають заборгованість підприємства банкам за отриманими від них позиками, яка не є поточним зобов'язанням
Інші довгострокові зобов'язання	1515	Сальдо 51, 52, 53, 55 Кт 51, 52, 53, 55 (505, 506 у частині відсоткових позик). Стаття відображає довгострокову заборгованість підприємства, що не включена в інші статті, у яких розкривається інформація про довгострокові зобов'язання, зокрема зобов'язання із залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки
Довгострокові забезпечення	1520	Сальдо Кт 47 У статті відображають нараховані у звітному періоді майбутні витрати та платежі (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо), розмір яких на дату складання Балансу може бути визначений тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок. Якщо підприємство додатково заповнює рядок 1521, то сума, наведена в рядку 1520, повинна бути більшою або дорівнювати рядку 1521
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521*	Сальдо Кт 471, 472, 477 Якщо довгострокова виплата персоналу може бути визнана суттєвою статтею балансу, то її наводять у цій додатковій статті. Цей рядок лише розшифровує рядок 1521, і його не включають у підсумок балансу
Цільове фінансування	1525	Сальдо Кт 48 Наводиться залишок коштів цільового фінансування та цільових надходжень, які отримані з бюджету та з інших джерел (у т.ч. кошти, вивільнені від оподаткування у зв'язку з наданням пільг із податку на прибуток підприємств). Якщо показник цільового фінансування конкретизують у додатковому рядку 1526, то рядок 1525 повинен бути більшим або дорівнювати йому
Благодійна допомога	1526*	Сальдо Кт 483 У цій додатковій статті відображають залишок коштів (вартість товарів, робіт, послуг), отриманих у вигляді благодійної допомоги, які відповідно до законодавства звільняються від обкладення ПДВ. У підсумок балансу цей рядок включається в складі рядка 1525
Страхові резерви у тому числі	1530*	Сальдо Кт 49 У додаткових рядках 1520–1533 статті страховики наводять і розшифровують суму резерву незароблених премій, резерву збитків або резерву належних виплат, резерву довгострокових зобов'язань та інших страхових резервів. До підсумку балансу йде загальна сума страхових резервів, тобто рядок 1530. Тому він має бути більшим або дорівнювати сумі рядків 1531, 1532,

Продовження таблиці 3

1	2	3
- резерв довгострокових зобов'язань	1531*	1533, 1534
- резерв збитків або резерв належних виплат	1532*	
- резерв незароблених премій	1533*	
- інші страхові резерви	1534*	
Інвестиційні контракти	1535*	У цій додатковій статті страховики наводять суму за контрактами, які створюють фінансові активи чи фінансові зобов'язання та мають юридичну форму договору страхування, але які не передбачають передання страховику значного страхового ризику, отже, не відповідають визначенню страхового контракту
Призовий фонд	1540*	Сальдо Кт 475 У цій додатковій статті підприємства, які провадять діяльність із випуску та проведення лотерей на території України, наводять залишок сформованого призового фонду, що підлягає виплаті переможцям лотереї відповідно до оприлюднених умов її випуску та проведення
Резерв на виплату джек-поту	1545*	Сальдо Кт 475 У цій додатковій статті підприємства, які провадять діяльність із випуску та проведення лотерей на території України, наводять залишок сформованого резерву на виплату джекпоту, не забезпеченого сплатою участі в лотереї
Усього за розділом II	1595	Показник цього рядка розраховують як суму рядків 1500, 1505, 1510, 1515, 1520, 1525, 1530, 1535, 1540, 1545
III. Поточні зобов'язання та забезпечення		
Короткострокові кредити банків	1600	Сальдо Кт 60 Стаття призначена для відображення поточних зобов'язань підприємства перед банками за отриманими від них кредитами
Векселі видані	1605*	Сальдо Кт 62 У цій додатковій статті відображається сума заборгованості, на яку підприємство видало векселі на забезпечення поставок (робіт, послуг) постачальників, підрядників та інших кредиторів
Поточна кредиторська заборгованість за:		
- довгостроковими зобов'язаннями	1610	Сальдо Кт 61 У статті відображається сума довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом 12 місяців із дати балансу

Продовження таблиці 3

1	2	3
- товари, роботи, послуги	1615	Сальдо Кт 63 У статті відображають суму заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи й отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями, якщо вона наводиться в окремій статті)
- розрахунками з бюджетом	1620	Сальдо Кт 641, 642 Ця стаття відображає заборгованість підприємства за всіма видами платежів до бюджету (включаючи податки з працівників підприємства). Оскільки в рядку 1621 додатково показують заборгованість за податком на прибуток, то показник такого рядка повинен бути більшим або дорівнювати йому
- у тому числі з податку на прибуток	1621	Сальдо Кт 641 (субрахунок податку на прибуток). В окремому рядку зазначають поточну кредиторську заборгованість із податку на прибуток. Цей рядок враховують у підсумку балансу у складі рядка 1620
- розрахунками зі страхування	1625	Сальдо Кт 65 У статті відображається сума заборгованості за відрахуваннями на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуальне страхування його працівників
- розрахунками з оплати праці	1630	Сальдо Кт 66 У статті наводять заборгованість підприємства з оплати праці, включаючи депоновану заробітну плату
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635*	Сальдо Кт 681 У цій додатковій статті відображають суми авансів, одержаних від інших осіб
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640*	Сальдо Кт 67 У цій додатковій статті відображають заборгованість підприємства його учасникам (засновникам), пов'язану з розподілом прибутку (дивіденди тощо) і капіталу
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645*	Сальдо Кт 682, 683 та 63 (у частині зобов'язань перед пов'язаними особами) Такий додатковий рядок призначений для відображення заборгованості підприємства пов'язаним сторонам і кредиторської заборгованості з внутрішніх розрахунків, зокрема між учасниками групи тощо
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650*	У цій додатковій статті страховики відображають суму кредиторської заборгованості за страховими виплатами, страховими преміями, отриманими авансами, суму кредиторської заборгованості перед страховими агентами, брокерами та посередниками та премій до сплати перестраховикам, іншу кредиторську заборгованість за страховою діяльністю

Продовження таблиці 3

1	2	3
Поточні забезпечення	1660	Сальдо Кт 471, 473, 474 (у частині поточних забезпечень) Це новий рядок у балансі. Тут наводять суму забезпечень, які планується використати протягом 12 місяців із дати балансу, для покриття витрат, щодо яких відповідне забезпечення було створено
Доходи майбутніх періодів	1665	Сальдо Кт 69 У цій статті наводять доходи, отримані протягом поточного чи попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670*	У цій додатковій статті страховики наводять неамортизований залишок комісійних винагород, отримуваних від перестраховиків, які були віднесені на майбутні періоди для їх відповідності преміям, переданим у перестраховування
Інші поточні зобов'язання	1690	У статті фіксують суми зобов'язань, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включеними в інші статті, наведені в розділі III
Усього за розділом III	1695	Показник цього рядка розраховують як суму рядків 1600, 1605, 1610, 1615, 1620, 1625, 1630, 1635, 1640, 1645, 1650, 1660, 1665, 1670, 1690
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	Сальдо Кт 680 Для розділу IV відведено лише один рядок, де відображають власне зобов'язання, що визначаються відповідно до П(С)БО 27 «Діяльність, що припиняється»
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800*	У додатковому розділі V, для якого теж відведено лише один рядок, недержавні пенсійні фонди відображають різницю між вартістю активів пенсійного фонду на звітну дату та сумою зобов'язань пенсійного фонду, що підлягають виконанню на звітну дату. Показник цього рядка включають у підсумок балансу
Баланс	1900	Баланс утворюється із суми рядків 1495, 1595, 1695, 1700, 1800

* Зірочкою позначені додаткові рядки, які наведені в додатку 3 НП(С)БО 1 та можуть бути додані до Балансу.

2.4. Оцінка показників форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Методика аналізу фінансового стану залежить від поставлених цілей, а також інформаційних, часових, методичних, кадрових, технічних та інших факторів.

Основним завданням фінансового аналізу є отримання невеликої кількості інформативних параметрів, що дають об'єктивну і точну картину фінансового стану підприємства, його прибутків і збитків, зміну в структурі

активів і пасивів, в розрахунках з дебіторами і кредиторами, в результаті чого забезпечується своєчасне виявлення та усунення недоліків у фінансовій діяльності, знаходження резервів покращення фінансового стану підприємства і його платоспроможності.

Завданнями аналізу Балансу є:

– оцінка фінансового стану господарюючого суб'єкту (експрес-аналіз балансу), а також факторів його зміни;

– детальна характеристика майнового та фінансового стану підприємства, результатів його діяльності у звітному періоді (деталізований аналіз балансу):

✓ оцінка динаміки, складу та структури активів і пасивів;

✓ аналіз структурної динаміки балансу;

✓ виявлення динаміки негативних статей балансу;

✓ оцінка різких змін окремих статей балансу;

✓ вивчення відповідності між засобами і джерелами, раціональності їх розміщення та ефективності використання;

✓ визначення ліквідності та фінансової стійкості підприємства;

– розробка конкретних заходів направлених на більш ефективне використання фінансових ресурсів і зміцнення фінансового стану підприємства;

– прогнозування можливих фінансових результатів, економічної рентабельності, виходячи з реальних умов господарської діяльності та наявності власних і позикових ресурсів, розробка моделей фінансового стану при різних варіантах використання ресурсів.

Процес аналізу даних Балансу підприємства поділяється на декілька етапів, котрі не завжди слідує один за одним, а можуть здійснюватися паралельно, змінюватися місцями, повертатися до раніше проведених етапів з метою уточнення їх результатів.

Першим етапом є збір інформації. Так як результати подальшого аналізу залежать від достовірності вихідної інформації, має бути проведена робота з її уточнення та доповнення. Існуюча в Україні форма балансу недостатньо задовольняє потреби фінансового аналізу. Тому повинна бути зібрана додаткова фінансова інформація. Це здійснюється наступним чином:

1) дослідження стану балансу: арифметична перевірка в межах балансу, перевірка узгодженості даних балансу з іншими формами фінансової звітності, виділення специфічних статей;

2) порівняння показників головної книги та балансу;

3) перевірка головної книги: арифметична перевірка, вивчення кореспонденції рахунків, виділення специфічних статей;

4) встановлення відповідності оборотів і залишків по журналах, відомостях синтетичного обліку даним головної книги;

5) перевірка журналів і відомостей синтетичного обліку: арифметична перевірка, вивчення змісту виявлених на попередніх етапах специфічних статей;

6) вибіркова перевірка первинної документації за найбільш значимими об'єктами.

Наступним етапом аналізу балансу є дослідження складу та структури активів підприємства з метою визначення серед них ліквідних, менш ліквідних і важко ліквідних. Поліпшенню структури активів покликане сприяти і ширше використання, наприклад, лізингу для придбання основних фондів.

Якщо підприємство використовує у процесі своєї діяльності планові, нормативні показники, тоді аналіз відхилень від запланованих підприємством показників стає складовою частиною внутрішнього аналізу фінансового стану. Такий аналіз здійснюється фінансистами підприємства на основі достовірної інформації про господарську діяльність підприємства. Фінансовий аналіз балансу має ознаки зовнішнього аналізу, тобто аналізу, який за межами підприємства здійснюють зацікавлені контрагенти, власники, державні органи на основі звітних даних, що містять лише обмежену частину інформації про діяльність підприємства.

Баланс виступає базою фінансового аналізу підприємства. Фінансовий аналіз розкриває зміст основних фінансових показників і їх зв'язку з виробничими показниками (реалізація, прибуток, рентабельність, оборотність оборотних активів та ін.).

Практика фінансового аналізу виділила основні *методичні прийоми до «читання» Балансу*. Серед них можна виділити:

1. Горизонтальний аналіз – порівняння кожної позиції звітності з минулим періодом, з відповідною позицією звітності підприємства-аналога, тобто горизонтальний аналіз звітності полягає у побудові однієї або декількох аналітичних таблиць, у яких абсолютні показники доповнюються відносними темпами зростання (зниження). Зокрема, якщо проводиться горизонтальний аналіз балансу, дані балансу на певну дату беруться за 100 %; далі будуються динамічні ряди статей і розділів балансу у відсотках до їх базового значення. Ступінь агрегованості показників визначає аналітик. Як правило, обираються базові темпи зростання за ряд років, що дозволяє аналізувати не тільки зміни окремих показників, а й прогнозувати їх значення. Цінність результатів горизонтального аналізу суттєво знижується в умовах інфляції. Все одно ці дані з відомим ступенем умовності можна використовувати при міжгосподарських порівняннях.

2. Вертикальний аналіз – визначення структури фінансових показників з визначенням впливу кожної позиції на результат в цілому. Інакше кажучи, вертикальний аналіз балансу показує структуру засобів підприємства та їх джерел, коли суми за окремими статтями або розділами беруться у процентах до валюти балансу. Можна виділити дві основні риси, які обумовлюють необхідність і доцільність проведення вертикального аналізу:

– перехід до відносних показників дозволяє здійснювати міжгосподарські порівняння економічного потенціалу та результатів діяльності підприємств, що різняться величиною ресурсів, які використовують, й іншими показниками об'єму;

– відносні показники певною мірою згладжують негативний вплив інфляційних процесів, які можуть суттєво викривлювати абсолютні показники фінансової звітності, і тим самим ускладнювати їх зіставлення у динаміці.

Можна здійснювати вертикальний аналіз вихідної або модифікованої звітності (з укрупненою або трансформованою номенклатурою статей).

Горизонтальний і вертикальний аналіз взаємодоповнюють один одного.

3. Трендовий аналіз – порівняння кожної позиції звітності з минулими періодами і визначення основної тенденції динаміки показника. З допомогою тренда формуються можливі значення показників у майбутньому, а значить, ведеться перспективний, прогнозний аналіз;

4. Просторовий аналіз – це як внутрішньогосподарське порівняння окремих показників фірми, дочірних компаній, цехів, так і міжгосподарське порівняння показників даної фірми з показниками контрагентів, середньогалузевими тощо.

5. Факторний аналіз – це аналіз впливу окремих факторів (причин) на результативний показник з допомогою детермінованих або стохастичних прийомів.

Для практичного забезпечення цих підходів до фінансового аналізу використовуються різні кількісні прийоми. Частина з них розроблена теорією економічного аналізу, інші запозичені з математики, статистики, бухгалтерського обліку. Тому у фаховій літературі здебільшого усі кількісні прийоми фінансово-економічного аналізу поділяють на:

- статистичні (порівняння, середніх величин, групування, елімінування);
- бухгалтерські (подвійний запис, баланс);
- економіко-математичні (диференціювання, інтегрування, лінійне, квадратичне та нелінійне програмування, динамічне програмування, теорія гри, кореляційно-регресійний аналіз).

6. Аналіз абсолютних показників полягає у оцінці найважливіших результативних статей балансу (суми активів, величині власного капіталу, пасивів тощо), що дозволяє оцінити статті звітності в статистиці та динаміці, визначити питому вагу статей балансу.

7. Аналіз відносних показників – це розрахунок співвідношень між окремими статтями звітності підприємства, визначення взаємозв'язку між показниками. Аналіз відносних показників надає можливість провести порівняння з:

- аналогічними даними за попередні періоди для вивчення тенденцій зміни фінансового стану підприємства;
- аналогічними даними інших підприємств для виявлення можливостей підприємства і негативних моментів діяльності;
- теоретично обґрунтованими або одержаними в результаті експортного опитування величинами, які характеризують оптимальні або критичні значення відносних показників.

Основними показниками, які використовуються для оцінки фінансового стану підприємств за даними Балансу є:

- 1) показники фінансової незалежності (коефіцієнт фінансової автономії або як його ще називають коефіцієнт концентрації власного капіталу);
- 2) показники платоспроможності;
- 3) показники ліквідності.

Фінансова незалежність підприємства – це фінансовий стан, який характеризується співвідношенням власного і позикового капіталу, за якого при певному рівні фінансового ризику підприємство можна здійснювати безперервний процес фінансово-господарської діяльності і забезпечити свій розвиток.

Платоспроможність – це здатність (готовність) підприємства у повному обсязі погашати свої платіжні зобов'язання у разі настання терміну їх оплати. Платоспроможність підприємства визначається наявністю у нього коштів, достатніх для сплати боргів за всіма зобов'язаннями і спроможність при цьому безперервно здійснювати процес виробництва й реалізації.

Розрізняють **поточну платоспроможність**, що склалася на певний момент часу, і **перспективну платоспроможність**, що очікується у короткостроковій і довгостроковій перспективі.

Ліквідність – це здатність підприємства швидко погашати свою заборгованість; вона характеризує готовність і швидкість, з якою оборотні кошти можуть бути перетворені на грошові в результаті їхньої реалізації.

У результаті аналізу обчислених показників робляться висновки щодо фінансового стану та результатів діяльності підприємства.

Отже, **Баланс** – це прийом надання економічної інформації, який досить широко використовується в економічній роботі. Це зручний наглядний прийом, який дає можливість охарактеризувати явище, що вивчається, з різних сторін в економічних дослідженнях.

Тема 3.

ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД)

План

3.1. Загальна характеристика форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)» та необхідність її складання.

3.2. Основні елементи форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

3.3. Вимоги до складання та структура форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

3.4. Взаємозв'язок форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» з видами діяльності підприємства.

3.1. Загальна характеристика форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та необхідність її складання.

Необхідність заповнення форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)» (далі – Звіт про фінансові результати) викликана тим, що інформація, яка міститься у Балансі відображає обсяг активів, зобов'язань та капіталу на певну звітну дату і є недостатньою користувачам для оцінки результативності діяльності підприємства. Так, для визначення рівня розвитку юридичної особи виникає необхідність оцінити ділову активність, що в свою чергу, потребує відомостей про доходи та витрати підприємства.

На відміну від Балансу, в якому відображається сальдо рахунків з обліку активів, зобов'язань і власного капіталу, у Звіті про фінансові результати наводиться інформація про отримані доходи та понесені витрати, тобто дебетові та кредитові обороти відповідних рахунків бухгалтерського обліку 9-го і 7-го класів.

Показники Звіту про фінансові результати надають можливість оцінити, наскільки успішно функціонує підприємство, які воно має джерела фінансування: від основного виду діяльності чи від фінансових або інвестиційних операцій.

Основним призначенням Звіту про фінансові результати є відображення величини та джерел формування фінансового результату господарювання – прибутку або збитку, пов'язаних з основною діяльністю господарюючого суб'єкта. За допомогою цього Звіту користувачі можуть оцінити можливість підприємства ефективно використовувати наявні господарські ресурси або ступінь ризику недосягнення очікуваних результатів від вкладення коштів у діяльність підприємства.

Звіт про фінансові результати є складовою частиною квартальної і річної фінансової звітності підприємств. Зміст, структура і формат Звіту регламентується НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73, а для суб'єктів малого підприємництва – П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва». Крім того, необхідно

враховувати вимоги інших П(С)БО, зокрема: 15 «Дохід», 16 «Витрати», 17 «Податок на прибуток», 19 «Об'єднання підприємств», 22 «Вплив інфляції», 24 «Прибуток на акцію», НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» а також Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419.

Визначення Звіту про фінансові результати наведено у НП(С)БО 1, відповідно до якого **Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)** – це звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід.

Метою складання цього звіту є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період.

При складанні Звіту про фінансові результати необхідно дотримуватися **принципу нарахування та відповідності доходів і витрат**, яким передбачено, що для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів.

Формування фінансових результатів у Звіті про фінансові результати підпорядковане видам діяльності підприємства. Діяльність підприємства включає операційну (основну та іншу), фінансову та інвестиційну діяльність.

У Звіті про фінансові результати наводяться тільки ті доходи і витрати, які відповідають критеріям, визначеним в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Інструментом для складання Звіту про фінансові результати відповідно до НП(С)БО 1 є діючий План рахунків, тобто дані відповідних рахунків обліку доходів і витрат, а також дані синтетичного та аналітичного обліку (рис. 3).

Звітним періодом для складання Звіту про фінансові результати є квартал і календарний рік з 1 січня по 31 грудня включно. Цей звіт складається наростаючим підсумком за оборотами номінальних рахунків. Інформація в Звіті про фінансові результати наводиться на дві дати, що надзвичайно важливо для проведення фінансового аналізу:

- за звітний період;
- за відповідний попередній період.

Таким чином, необхідність складання форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» полягає у тому, що:

1. Звіт надає інформацію про активність та результативність діяльності підприємства за певний проміжок часу.

2. Звіт є основою, на підставі якої будується прогноз майбутньої діяльності підприємства.

3. Звіт відображає величину та джерела формування фінансового результату господарювання, складу та структури витрат, пов'язаних з основною діяльністю підприємства.

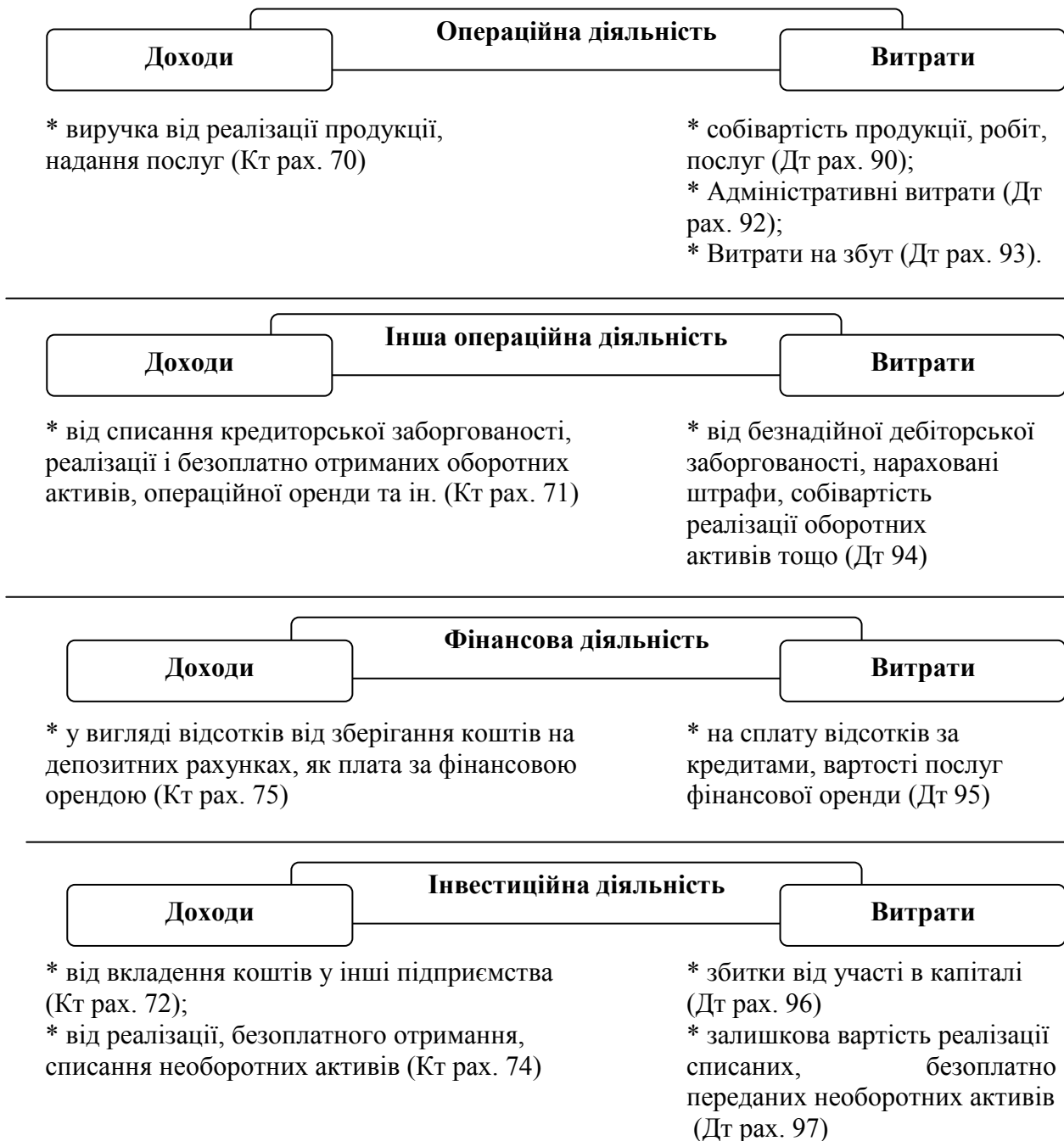


Рис. 3. Доходи та витрати від різних видів діяльності

3.2. Основні елементи форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Основними елементами Звіту про фінансові результати є доходи та витрати, визначення яких подано у НП(С)БО 1, зокрема:

1) доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов’язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників).

До господарських операцій, які супроводжуються збільшенням економічних вигод у вигляді надходження активів, але не є доходами підприємства слід віднести сплату заборгованості за внесками до статутного капіталу, додаткові внески за рішенням акціонерів тощо;

2) витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

До господарських операцій які супроводжуються зменшенням економічних вигод у вигляді вибуття активів, але не є витратами підприємства слід віднести викуп акцій або їх часток, вилучення вкладів і паїв, розподіл власного капіталу між власниками, (нарахування дивідендів і їх виплата) тощо;

3) сукупний дохід – зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками);

4) інший сукупний дохід – доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства;

5) збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати (Доходи < Витрат = збиток (З));

6) прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати (Доходи > Витрат = прибуток (П));

7) власний капітал – частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

Надзвичайно суттєвим є те, що доходи і витрати визнаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження чи сплати грошей та відображаються в бухгалтерському обліку тих періодів, до яких вони відносяться.

Для правильного визначення фінансового результату діяльності підприємства необхідно дотримуватися умов визнання доходів і витрат (рис. 4).

При заповненні Звіту про фінансові результати крім вимог НП(С)БО 1 необхідно досконало знати вимоги до визнання та класифікації доходів згідно із П(С)БО 15 «Дохід» та витрат згідно із П(С)БО 16 «Витрати».

Відповідно до цього у П(С)БО 15 (п. 6) зазначено, що не визнаються доходами такі надходження від інших осіб як:

- суми непрямих податків таких як податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету та позабюджетних фондів;

- суми надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо;

- суми попередньої оплати продукції (товарів, робіт і послуг);

- суми авансів в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);

- надходження, що належать іншим особам;

- суми завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;

- надходження від розміщення цінних паперів.

Важливе значення має класифікація доходів, яка об'єднує їх в групи з метою відображення їх в бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності, у т.ч. у Звіті про фінансові результати. Так, у П(С)БО 15(п. 7) **визначено такі групи доходів:**

- I група – дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- II група – чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- III – інші операційні доходи;
- IV група V група – інші доходи.



Рис. 4. Загальні умови визнання доходів і витрат

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору тощо).

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів), інших активів визнається в разі наявності таких умов:

- покупцеві передані ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

До складу інших операційних доходів включаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), зокрема: дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття тощо.

До складу фінансових доходів включаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

До складу інших доходів, зокрема, включаються дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

Дохід не визнається, якщо витрати не підлягають достовірній оцінці.

Аванси, отримані від клієнтів і замовників, не є доходом, а визнаються зобов'язаннями.

Дохід від надання послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату Балансу за умови:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- ймовірності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату Балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

Якщо послуги полягають у виконанні невизначеної кількості дій (операцій) за визначений період часу, то дохід визначається шляхом рівномірного його нарахування за цей період (крім випадків, коли інший метод краще визначає ступінь завершеності надання послуг).

Але якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно визначений, то він відображається в бухгалтерському обліку в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню.

Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно оцінений і не існує ймовірності відшкодування понесених витрат, то дохід не визнається, а понесені витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо надалі сума доходу буде достовірно оцінена, то дохід визнається за такою оцінкою.

При визнанні доходів слід пам'ятати, що цільове фінансування може не визнаватися або визнаватися доходом.

Не визнається цільове фінансування доходом доти, поки не існує підтвердження того, що воно буде отримане та підприємство виконає умови щодо такого фінансування. Так не визнається цільовим фінансуванням плата за користування дитячими дошкільними закладами. Вона включається до складу інших операційних доходів.

Цільове фінансування, яке отримане, визнається доходом протягом тих періодів, в яких були зазначені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування.

Цільове фінансування капітальних інвестицій визнається доходом протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування (основних засобів, нематеріальних активів тощо) пропорційно сумі нарахованої амортизації цих об'єктів.

Цільове фінансування для компенсації витрат (збитків), яких зазнало підприємство та фінансування для надання підтримки підприємству без установлення умов його витрачання та виконання у майбутньому певних заходів визнаються дебіторською заборгованістю з одночасним визнанням доходу.

Дохід може визнаватися у результаті використання активів підприємства іншими сторонами. Такі види доходів можуть бути у вигляді відсотків, роялті та дивідендів. При цьому такі доходи визнаються якщо:

— ймовірне надходження економічних вигод, пов'язаних з цією операцією; дохід може бути достовірно оцінений.

Правила оцінки доходів, які визначені П(С)БО 15 (п. 21-24) на рисунку 5.

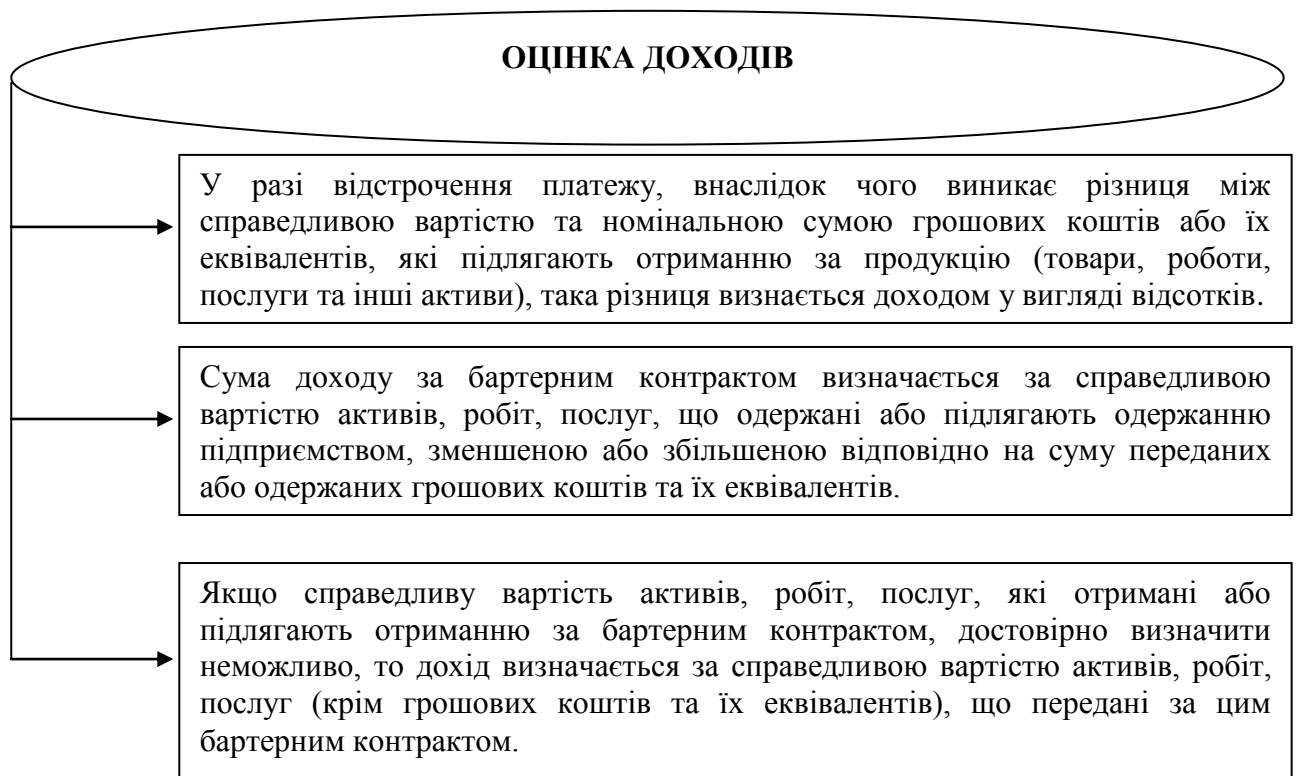


Рис. 5. Оцінка доходів підприємства

Не визнаються витратами й не включаються до Звіту про фінансові результати:

- платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- погашення одержаних позик;

- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у п. 6 П(С)БО 16;

- витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до П(С)БО.

Для заповнення Звіту про фінансові результати використовуються номінальні (тимчасові) рахунки класів 7, 8, 9 Плану рахунків. До кожного субрахунку доходів передбачено відповідний субрахунок витрат, крім адміністративних витрат, витрат на збут, податку на прибуток.

3.3. Вимоги до складання та структура форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» (див. додаток 2.2) подається зацікавленим користувачам щоквартально та за звітний рік. Усі суми, подані у звітній формі наводяться в тисячах гривень без знаків після коми. В усіх незаповнених рядках необхідно ставити прочерки.

Показники витрат, збитків, собівартості продукції наводяться у дужках. Це означає, що такі показники негативно впливають на фінансовий результат, зменшуючи суму прибутку, а тому їх необхідно віднімати при здійсненні відповідних розрахунків для заповнення Звіту про фінансові результати.

У графі 3 «За звітний період» Звіту про фінансові результати наводяться показники за звітний період, а у графі 4 «За попередній період» – показники за той же період, але попереднього року. Так, при складанні Звіту про фінансові результати за 1 квартал 2016 р. у графі 3 наводиться інформація про доходи та витрати, прибутки або збитки, отримані в результаті здійснення діяльності підприємства за I квартал 2016 р., а в графі 4 – за I квартал 2015 р.

Звіт про фінансові результати (ф. № 2) складається із 4 трьох розділів (рис. 6, див. додаток 2.2).

У першому розділі Звіту про фінансові результати (статті 2000-2355) відображаються суми отриманих доходів і понесених витрат від різних видів діяльності підприємства. Основними статтями I розділу є:

- **«Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» (2000)** відображається дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у т.ч. платежі від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) за вирахуванням наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

Звіт про фінансові результати

I. Фінансові результати

II. Сукупний дохід

III. Елементи операційних витрат

IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

Рис. 6. Структура Звіту про фінансові результати за НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

Даними для заповнення є обороти за Дт субрахунків 701, 702, 703 із Кт 791 за мінусом оборотів за Дт субрахунку 704.

Організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають вартість, за якою реалізовано цінні папери, та суму винагороди за виконання інших операцій, пов'язаних з розміщенням, купівлею і продажем цінних паперів, з урахуванням відповідних вирахувань.

- **Додаткова стаття «Чисті зароблені страхові премії» (2010)** страховики наводять суму страхових премій (платежів, внесків) за договорами страхування та за договорами перестрахування з перестраховальниками протягом звітного періоду, яка включає частки страхових премій (платежів, внесків), належних страховику, зменшену на суму резерву незароблених премій на початок звітного періоду (за виключенням частки перестраховика) і збільшену на суму резерву незароблених премій на кінець звітного періоду (за виключенням частки перестраховика) та зменшену на загальну суму страхових премій (платежів, внесків), повернутих страхувальникам та перестраховальникам протягом звітного періоду. Загальна сума чистих зароблених страхових премій враховується при розрахунку валового прибутку (збитку).

- **«Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» (2050)** відображається виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) визначається згідно з П(С)БО 9 «Запаси», 16 «Витрати» та 30 «Біологічні активи».

У цій статті організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, відображають балансову вартість реалізованих цінних паперів. Підприємства, які провадять діяльність з випуску та проведення лотерей, у цій статті наводять відрахування на створення (формування) за звітний період призового фонду, а також резерву, що покриває розмір джек-поту, не забезпечений сплатою участі у лотереї.

Інформаційною базою для заповнення рядка є обороти за ДТ субрахунків 901, 902, 903.

- **Додаткова стаття «Чисті понесені збитки за страховими виплатами» (2070)** страховики відображають різницю між загальною сумою збитків за страховими виплатами та сумою відшкодування, що належить до отримання (отриманою) від перестраховика цих збитків. Інформація за цією статтею враховується при розрахунку валового прибутку (збитку).

- **«Валовий прибуток (збиток)» (2090, 2095)** розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях.

Позитивне значення обчислюється як:

ряд. 2000 + ряд. 2010 - ряд. 2050 – ряд. 2070;

Від'ємне значення обчислюється як:

ряд. 2000 + ряд. 2010 - ряд. 2050 – ряд. 2070

- **Додаткова стаття «Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань» (2105)** страховики відображають дохід (витрати) за результатами зменшення (збільшення) резервів довгострокових зобов'язань і відповідної частки перестраховиків, крім курсових різниць та придбання або вибуття дочірніх підприємств. Інформація за цією статтею враховується при розрахунку прибутку (збитку) операційної діяльності.

- **Додаткова стаття «Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів» (2110)** страховики наводять дохід (витрати) за результатами зменшення (збільшення) інших страхових резервів, крім курсових різниць та придбання або вибуття дочірніх підприємств. Інформація за цією статтею враховується при розрахунку прибутку (збитку) операційної діяльності.

- **«Інші операційні доходи» (2120)** відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття, дохід від списання кредиторської заборгованості, одержані штрафи, пені, неустойки тощо.

До цієї статті можуть наводитись додаткові статті:

а) стаття 2121 «Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю», в якій відображається дохід від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості, біологічних активів та інших), які оцінюються за справедливою вартістю;

б) статті 2122 «Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції», в якій відображається дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності.

До розрахунків приймається загальна сума інших операційних доходів, яка відображається за Кт рахунка 71.

- **«Адміністративні витрати» (2130)** відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства, що знаходить своє відображення за Дт рахунка 92.

- **«Витрати на збут» (2150)** відображаються витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів), – витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо, що знаходить своє відображення за Дт рахунка 93.

- **«Інші операційні витрати» (2180)** відображаються собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості відповідно до П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»; втрати від знецінення запасів; втрати

від операційних курсових різниць; визнані економічні (фінансові) санкції; відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також усі інші витрати, що виникають в процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до собівартості продукції (товарів, робіт, послуг).

До цієї статті можуть наводитись додаткові статті:

а) стаття 2181 «Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю», в якій відображаються витрати від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості, біологічних активів та інших), які оцінюються за справедливою вартістю;

б) стаття 2182 «Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції», в якій відображаються витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності.

До розрахунків приймається загальна сума інших операційних витрат, яка зафіксована за Дт рахунка 94.

- **«Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток (збиток)» (2190, 2195)** визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях.

ФРОД = ВП (ВЗ) + ІОД - (АВ + ВЗ + ІОВ), де

ФРОД – фінансовий результат від операційної діяльності,

ВП (ВЗ) – валовий прибуток (валовий збиток),

ІОД – інші операційні доходи,

АД – адміністративні витрати,

ВЗ – витрати на збут,

ІОВ – інші операційні витрати.

Позитивне значення обчислюється як:

ряд. 2090 (ряд. 2095) + (-) 2105 + (-) 2110 + ряд. 2120 - ряд. 2130 - ряд. 2150 - ряд. 2180

Від’ємне значення обчислюється як:

ряд. 2090 (ряд. 2095) + (-) 2105 + (-) 2110 + ряд. 2120 - ряд. 2130 - ряд. 2150 - ряд. 2180

- **«Дохід від участі в капіталі» (2200)** відображається дохід, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі. Даними для заповнення цієї статті є обороти за Дт рахунка 72 із Кт субрахунку 792.

- **«Інші фінансові доходи» (2220)** відображаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі). Даними для заповнення цієї статті є обороти за Дт рахунка 73 із Кт субрахунку 792.

- **«Інші доходи» (2240)** відображається дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

До цієї статті окремо наводиться додаткова стаття «Дохід від благодійної допомоги», в якій наводиться сума доходу, пов'язаного з благодійною допомогою, яка відповідно до законодавства звільняється від оподаткування податком на додану вартість, що визнається у порядку, встановленому П(С)БО 15 «Дохід».

До розрахунків приймається загальна сума інших доходів, яка відображається за Дт рахунка 74 Кт субрахунку 793.

- **«Фінансові витрати» (2250)** відображаються витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати»). Даними для її заповнення є обороти за Дт субрахунку 792 з Кт рахунка 95.

- **«Втрати від участі в капіталі» (2255)** відображається збиток, від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі. Даними для її заповнення є обороти за Дт субрахунку 792 із Кт рахунка 96.

- **«Інші витрати» (2270)** відображаються собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі господарської діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства. Для заповнення цієї статті використовують дані за Дт субрахунку 793 з Кт рахунка 97.

- **Додаткова стаття «Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті» (2275)** наводиться сума прибутку (збитку) від впливу інфляції на монетарні статті, що визначається відповідно до П(С)БО у 22 «Вплив інфляції». Інформація за цією статтею враховується при при розрахунку прибутку (збитку) до оподаткування.

- **«Фінансовий результат до оподаткування: прибуток (збиток)» (2290, 2295)** визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях.

ФРЗД = ФРОД + ДІФД - ВІФД, де

ФРЗД – фінансовий результат від звичайної діяльності,
ДІФД – оходи від інвестиційної та фінансової діяльності,
ВІФД – витрати від інвестиційної та фінансової діяльності.

Позитивне значення обчислюється як:

ряд. 2190 (ряд. 2195) + ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240 – ряд. 2250 - ряд. 2255 - ряд. 2270 + (-) ряд. 2275

Від'ємне значення обчислюється як:

ряд. 2190 (ряд. 2195) + ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240 - ряд. 2250 - ряд. 2255 - ряд. 2270 + (-) ряд. 2275

- **«Витрати (дохід) з податку на прибуток» (2300)** відображається сума витрат (доходу) з податку на прибуток, визначена згідно з П(С)БО 17 «Податок на прибуток». Даними для заповнення цієї статті є обороти за Дт субрахунку 793 із Кт субрахунку 981 (витрати) або обороти за Дт субрахунку 981 із Кт субрахунку 793 (дохід).

- **«Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування» (2305)** відображаються відповідно прибуток або збиток від припиненої діяльності після оподаткування та/або прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів та груп вибуття, що утворюють припинену діяльність і оцінюються за чистою вартістю реалізації. Для заповнення цієї статті є вибірка із кредитових або дебетових оборотів рахунка 79, яка відображає фінрезультат від припиненої діяльності.

- **«Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток)» (2350, 2355)** розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування.

Позитивне значення обчислюється як:

ряд. 2290 (ряд. 2295) + (-) ряд. 2300 + (-) ряд. 2305

Від'ємне значення обчислюється як:

ряд. 2290 (ряд. 2295) + (-) ряд. 2300 + (-) ряд. 2305

Другий розділ Звіту – «Сукупний дохід» (2400-2465) наводиться інформація про інший сукупний дохід та розраховується сукупний дохід підприємства, отриманий у звітному періоді. У II розділі подано такі статті:

- **«Дооцінка (уцінка) необоротних активів» (2400)** наводиться сума дооцінки об'єктів основних засобів та нематеріальних активів, зменшена на суму уцінки таких об'єктів протягом звітного періоду в межах сум раніше проведених дооцінок, віднесення сум дооцінки до нерозподіленого прибутку (непокритого збитку). Необхідні дані для заповнення статті відображаються як обороти за Дт рахунків 10, 15, 12 із Кт субрахунку 411, 412 або обороти за Дт суб 411, 412 із Кт рахунків 10, 15, 12.

- **«Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів» (2405)** наводиться сума зміни балансової вартості об'єктів хеджування у порядку, визначеному Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 2001 року № 559, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 19 грудня 2001 року за № 1050/6241 (зі змінами).

Даними для заповнення статті є обороти за Дт рахунків 14, 35 із Кт субрахунку 413 або обороти за Дт субрахунку 413 із Кт рахунків 14, 35.

- **«Накопичені курсові різниці» (2410)** наводиться сума курсових різниць, які відповідно до П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»,

відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході.

Інформацією для заповнення цієї статті є вибірка оборотів за Дт рахунків 14, 35 із Кт суб 423 або оборотів за Дт субрахунку 423 із Кт рахунків 14, 35.

- **«Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств» (2415)** наводиться частка іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх або спільних підприємств, облік фінансових інвестицій в які ведеться за методом участі в капіталі.

Необхідними даними для подання цієї статті є вибірка оборотів за Дт рахунків 14, 35 із Кт суб 425 або оборотів за Дт субрахунку 425 із Кт рахунків 14, 35.

- **«Інший сукупний дохід» (2445)** наводиться сума іншого сукупного доходу, для відображення якого за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю, або який не може бути включений до інших статей, наведених у цьому розділі.

- **«Інший сукупний дохід до оподаткування» (2450)** визначається як алгебраїчна сума дооцінки (уцінки) необоротних активів, дооцінки (уцінки) фінансових інструментів, накопичених курсових різниць, частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств та іншого сукупного доходу.

Інший сукупний дохід до оподаткування = ряд. 2400 + ряд. 2405 + ряд. 2410 + ряд. 2415 + ряд. 2445

- **«Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом» (2455)** наводиться сума податку на прибуток, що пов'язаний з іншим сукупним доходом. Даніми для заповнення цієї статті є вибірка оборотів за Кт 54 у частині сум податку на прибуток, пов'язаних з операціями із цього розділу звіту.

- **«Інший сукупний дохід після оподаткування» (2460)** наводиться сума іншого сукупного доходу після вирахування податку на прибуток.

Інший сукупний дохід після оподаткування = ряд. 2450 - ряд. 2455

- **«Сукупний дохід» (2465)** розраховується як алгебраїчна сума чистого фінансового результату за звітний період та іншого сукупного доходу після оподаткування.

Сукупний дохід = р. 2465 = р. 2350 + р. 2355 + р. 2460.

У консолідованому звіті про фінансові результати відображається чистий фінансовий результат та сукупний дохід, що належить власникам материнської компанії та неконтрольованої частки.

Третій розділ цього Звіту – «Елементи операційних витрат» (2500-2550) – наводяться відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство в процесі своєї діяльності протягом звітного періоду, за вирахуванням

внутрішнього обороту, тобто за вирахуванням тих витрат, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), що вироблена і спожита самим підприємством. Собівартість реалізованих товарів, запасів у цьому розділі не наводиться. Інформація даного розділу дає можливість проведення аналізу структури витрат на виробництво, управління, збуту та інших операційних витрат по економічних елементах і використовується для складання звіту про рух грошових коштів (при корегуванні суми нерозподіленого прибутку на не грошові статті, зокрема на суму амортизації).

Разом операційних витрат (ряд. 2550) = ряд. 2500 + ряд. 2505 + ряд. 2510 + ряд. 2515 + ряд. 2520

Четвертий розділ Звіту – «Розрахунок показників прибутковості акцій» (2600-2650) –заповнюють лише акціонерні товариства, прості акції або потенційні прості акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах, включаючи товариства, які перебувають у процесі випуску таких акцій. У цьому розділі подано такі статті:

- **«Середньорічна кількість простих акцій» (2600)** наводиться середньозважена кількість простих акцій, які перебували в обігу протягом звітного періоду.

- **«Скоригована середньорічна кількість простих акцій» (2605)** наводиться середньорічна кількість простих акцій в обігу, скоригована на середньорічну кількість потенційних простих акцій.

- **«Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію» (2610)** наводиться показник, що розраховується діленням різниці між сумою чистого прибутку (збитку) і сумою дивідендів на привілейовані акції на середньорічну кількість простих акцій в обігу.

- **«Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію» (2615)** відображається показник, що розраховується діленням скоригованого чистого прибутку (збитку) на скориговану середньорічну кількість простих акцій в обігу. Розрахунок середньорічної кількості акцій, чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію та їх коригування здійснюється згідно з П(С)БО 24 «Прибуток на акцію»

- **«Дивіденди на одну просту акцію» (2650)** відображається показник, який розраховується шляхом ділення суми оголошених дивідендів на кількість простих акцій, за якими сплачуються дивіденди.

3.4. Взаємозв'язок форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» з видами діяльності підприємства.

У першому розділі Звіту про фінансові результати наводяться доходи і витрати та розраховується прибуток або збиток за видами діяльності.

Для розуміння змісту першого розділу звіту необхідно чітко розмежовувати види діяльності підприємства, які мають вплив на групування доходів і витрат підприємства.

Звичайна діяльність – це будь-яка діяльність підприємства, а також операції, які забезпечують або виникають внаслідок здійснення такої діяльності. Звичайна діяльність підприємства поділяється на операційну та іншу.

До операційної діяльності підприємства відносяться усі види основної та іншої діяльності, крім фінансової та інвестиційної.

Основна діяльність – це та, яка пов'язана з виробництвом або реалізацією товарів, робіт і послуг, визначена статутом при створенні підприємства і забезпечує основну частку його доходу. Витрати, які виникають в результаті основної діяльності підрозділяють за функціями, а саме: на виробничу, адміністративну, на збут та інші.

Виробнича функція супроводжується витратами на виготовлення продукції (витрат) і продажем продукції (доходи), а також супроводжується витратами адміністративного характеру і витратами на збут.

Інвестиційна діяльність – це діяльність підприємства, яка пов'язана з придбанням тих необоротних активів та тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

Фінансова діяльність – це діяльність підприємства, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу.

В залежності від видів діяльності доходи поділяються на доходи від:

- виробничої функції, тобто операційної діяльності;
- фінансової діяльності;
- інвестиційної діяльності;
- іншої діяльності.

Витрати поділяються на витрати:

- виробничої функції;
- управлінської функції (адміністративні витрати);
- збутової функції;
- фінансової діяльності;
- інвестиційної діяльності;
- іншої діяльності.

Якщо у результаті виробничої функції, фінансової, інвестиційної та іншої діяльності виникають як доходи, так і витрати, то від управлінської і збутової функції виникають лише витрати.

Тема 4. ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ

План

4.1. Сутність, мета та необхідність складання форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів».

4.2. Загальні вимоги та особливості форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів».

4.3. Структура та зміст статей форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів».

4.4. Методика та порядок складання форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів», її інформаційне забезпечення.

4.5. Використання інформації форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів» для аналізу результатів діяльності підприємства.

4.1. Сутність, мета та необхідність складання форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів».

Однією з форм річної фінансової звітності підприємств, крім малих підприємств, є форма № 2 «Звіт про рух грошових коштів» (далі – Звіт про рух грошових коштів), яка відображає вплив операційної, фінансової та інвестиційної діяльності підприємств на стан його грошових коштів та їх еквівалентів за визначений період часу і дає змогу пояснити зміни грошових коштів за цей період.

Інформацію про господарську діяльність підприємства можна отримати з інших звітів, але Звіт про рух грошових коштів узагальнює всю інформацію про діяльність, яка впливає на грошові кошти та потоки. Керівництво підприємств може використовувати цей Звіт під час розрахунку показників ліквідності підприємства, визначенні достатності грошових коштів для погашення кредиторської заборгованості, вирішенні питання щодо збільшення або зменшення розміру виплачуваних дивідендів, оцінки впливу на загальний стан підприємства прийнятих рішень про додаткове інвестування в інші підприємства, прогнозування інвестиційної та фінансової політики підприємства.

В Україні Звіт про рух грошових коштів є порівняно новою формою звітності, його запроваджено з 2000 року з переходом до ведення обліку згідно з міжнародними стандартами.

Відповідно до НП(С)БО 1 **Звіт про рух грошових коштів** – це звіт, який відображає надходження і видаток грошових коштів у результаті діяльності підприємства у звітному періоді.

Цей звіт входить до складу річної фінансової звітності підприємств. Він складається за звітний період наростаючим підсумком з початку року в тисячах гривень. Для порівняння інформації у Звіті наводяться дані за аналогічний попередній період.

До категорій Звіту про рух грошових коштів відносяться такі

поняття:

1. Грошові кошти – готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання.

2. Еквіваленти грошових коштів – короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни їх вартості.

3. Рух грошових коштів – це надходження і вибуття грошових коштів та їхніх еквівалентів.

4. Чисте надходження грошових коштів – це перевищення суми надходжень грошових коштів над сумою їх видатків у звітному році.

5. Чистий видаток грошових коштів – це перевищення суми видатків грошових коштів над їх надходженням за звітний рік.

6. Інформація про зміни в грошових коштах – це інформація про джерела надходжень грошових коштів протягом звітного періоду та напрями їх використання.

Звіт про рух грошових коштів надає *додаткову інформацію* для користувачів фінансової звітності щодо змін, що стались у Балансі підприємства, а також відносно того, наскільки суттєвими є статті доходів та витрат, що були отримані та сплачені грошовими коштами; відображає зміни в чистих активах підприємства, а також можливість останнього здійснювати платежі за поточними зобов'язаннями (ліквідність) у майбутньому. Звіт показує, наскільки ефективно підприємство використовувало свої грошові кошти, на що їх використовувало і як генерувало (завдяки власним ресурсам чи зовнішнім запозиченням).

Крім того, **Звіт про рух грошових коштів, у поєднанні з іншими фінансовими звітами, надає змогу:**

1. Оцінити здатність підприємства генерувати майбутні позитивні грошові потоки.

2. Зробити висновки щодо спроможності підприємства погашати свої зобов'язання та сплачувати дивіденди.

3. Пояснити причину існування різниці між прибутком у Звіті про фінансові результати та грошовими надходженнями і платежами.

4. Оцінити грошові та негрошові операції підприємства, що відносяться до інвестиційної та фінансової діяльності.

Отже, основною метою складання **Звіту про рух грошових коштів** є надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни, що відбулися у грошових коштах підприємства та їх еквівалентах (далі – грошові кошти) за звітний період.

4.2. Загальні вимоги та особливості форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів».

Складаючи Звіт про рух грошових коштів, необхідно пам'ятати про основні характеристики цього Звіту щодо порядку формування його показників:

1. Звіт про рух грошових коштів складається один раз за звітний період – лише за підсумками року.

2. У Звіті про рух грошових коштів відображаються лише зміни в грошових коштах без урахування змін у інших господарських засобах за звітний період (у Звіті не наводяться зміни активів юридичної особи, що відбулися в результаті негрошових операцій (отримання активів шляхом фінансової оренди, бартерних операцій, емісії акцій тощо)).

3. У Звіті про рух грошових коштів не враховуються внутрішні зміни грошових коштів (наприклад, надходження грошових коштів з поточного рахунку в касу або збільшення чи зменшення внаслідок руху грошових коштів на різних рахунках юридичної особи в банку), а також негрошові операції (наприклад, отримання активів шляхом фінансової оренди; бартерні операції; придбання активів шляхом емісії акцій тощо).

4. Оскільки у Звіті про рух грошових коштів відображається рух коштів від різних видів діяльності, то при визначенні руху грошових коштів необхідно ретельно аналізувати кожну суму, оскільки одна господарська операція може об'єднувати рух коштів, спричинений різними видами діяльності (рис. 7.).

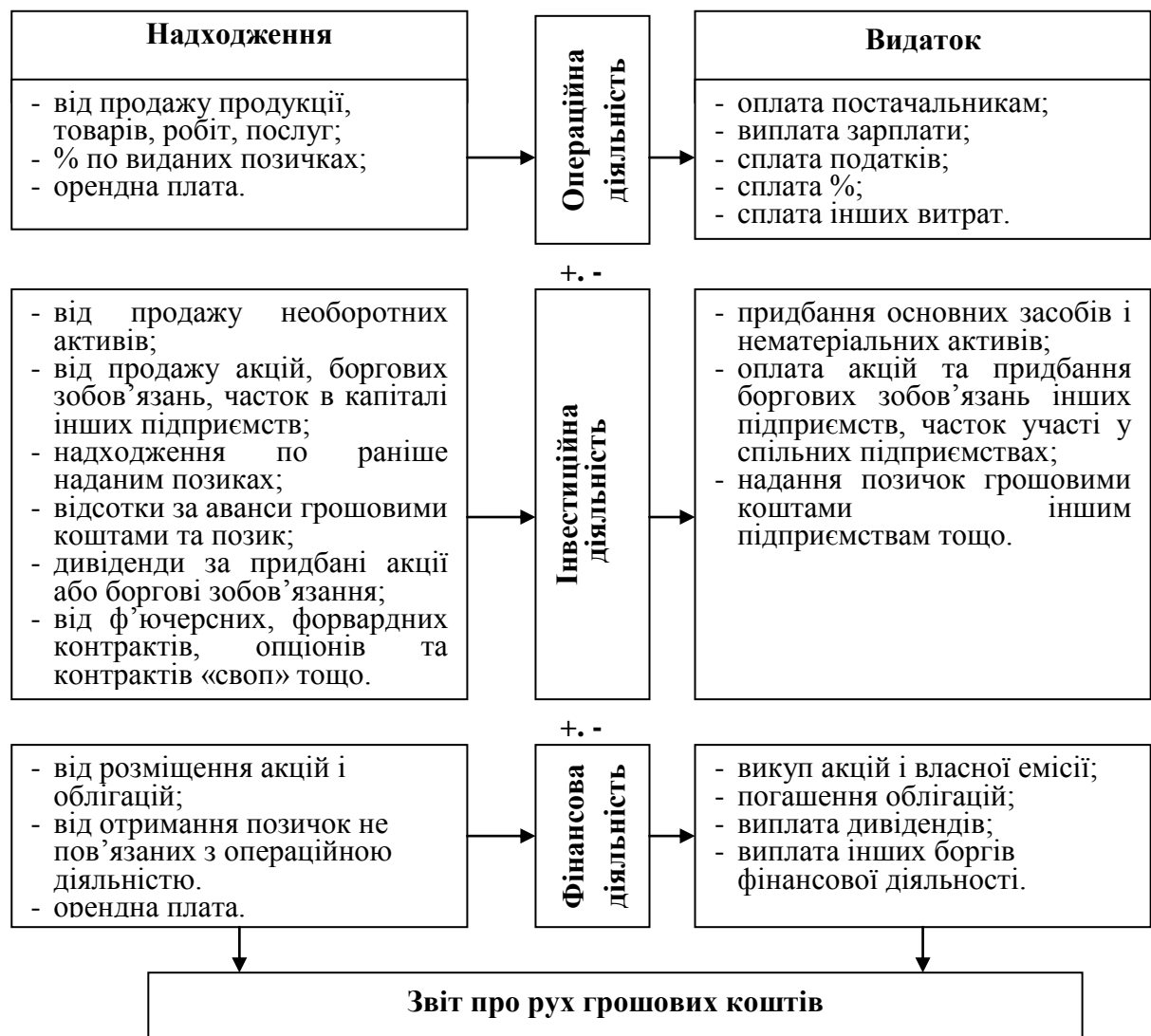


Рис. 7. Взаємозв'язок видів діяльності та Звіту про рух грошових коштів

У такому випадку, ці суми у Звіті наводяться окремо у складі статей щодо відповідних видів діяльності. Наприклад, якщо сума грошових коштів, що була зарахована на поточний рахунок підприємства, складається із суми погашення основного боргу та відсотків, то погашення основного боргу класифікується як фінансова діяльність, а відсотків – як операційна.

5. Підприємство при складанні фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності може обрати спосіб складання Звіту за прямим або непрямим методом із застосуванням відповідної форми Звіту.

6. При складанні Звіту про рух грошових коштів за прямим методом рух грошових коштів у результаті операційної діяльності визначається за сумою надходжень від операційної діяльності та сумою витрачання на операційну діяльність грошових коштів за даними записів їх руху на рахунках бухгалтерського обліку.

При складанні Звіту про рух грошових коштів підприємству необхідно розгорнуто наводити суми надходження і вибуття грошових коштів за видами діяльності.

Таким чином, форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів» надає інформацію внутрішнім і зовнішнім користувачам про надходження і вибуття грошових коштів за видами діяльності, включаючи надходження і видатки грошових коштів у результаті надзвичайних подій.

4.3. Структура та зміст статей форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів».

Звіт про рух грошових коштів складається з трьох окремих розділів, в яких відображають рух грошових коштів за видами діяльності (*див. додаток 2.3*).

Розділ I. Рух коштів у результаті операційної діяльності (за прямим методом: рядки 3000-3195; за непрямим методом: рядки 3500-3195). У ньому відображаються надходження та витрачання коштів у межах операційної діяльності.

Операційна діяльність підприємства – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою. Приклади руху грошових коштів у результаті операційної діяльності подані у таблиці 4.

Таблиця 4

Приклади руху грошових коштів у результаті операційної діяльності

Надходження	Видатки
1. Надходження грошових коштів від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг	1. Придбання за грошові кошти товарів, сировини, матеріалів та послуг
2. Надходження грошових коштів у вигляді доходів від авторських прав, роялті, комісійних	2. Грошові виплати працівникам
3. Надходження грошових коштів за договорами страхування	3. Виплати грошових коштів за договорами страхування
4. Будь-які інші грошові надходження, що непов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю підприємства	4. Перерахування грошових коштів на сплату податку на прибуток (якщо він не ототожнюється з фінансовою або

Продовження таблиці 4

	інвестиційною діяльністю), інших податків, обов'язкових зборів та платежів
	5. Перерахування грошових коштів на сплату відсотків за користування кредитами і позиками
	6. Будь-які інші грошові видатки, що непов'язані із інвестиційною та фінансовою діяльністю підприємств

Сума руху грошових коштів у результаті операційної діяльності є ключовим показником, який використовується для оцінки здатності підприємства генерувати грошові потоки, достатні для погашення позик, підтримки операційної потужності підприємства, виплати дивідендів та здійснення нових інвестицій без залучення зовнішніх джерел фінансування.

Умовно Розділ I можна розділити на три частини: надходження грошових коштів від операційної діяльності (за прямим методом: рядки 3000-3095); витрачання грошових коштів від операційної діяльності (за прямим методом: рядки 3100-3190) та чистий рух грошових коштів від операційної діяльності (рядки 3195).

У I розділі Звіту про рух грошових коштів, в залежності від методів складання даного Звіту, містяться такі статті:

- **«Надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» (прямий метод: ряд. 3000)** відображаються грошові надходження від основної діяльності, тобто від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), платежів за оренду інвестиційної нерухомості з урахуванням відповідних вирахувань з доходу (податок на додану вартість, акцизний податок, інші вирахування з доходу).

- **«Надходження від повернення податків і зборів» (прямий метод: ряд. 3005, 3006)** відображаються одержані з бюджету на рахунки підприємства в установах банків суми податків і зборів, окремо наводяться відшкодовані підприємству суми податкового кредиту з податку на додану вартість шляхом зарахування грошових коштів на рахунки в установах банків.

- **«Надходження від цільового фінансування» (прямий метод: ряд. 3010)** відображаються одержані для здійснення видатків на операційну діяльність підприємства надходження з бюджету та державних цільових фондів, а також кошти цільового фінансування від інших осіб.

- **Додаткова стаття «Надходження від отримання субсидій, дотацій» (3011)** може бути розкрита інформація про отримані з бюджетів та державних цільових фондів суми субсидій, дотацій.

- **Додаткова стаття «Надходження авансів від покупців і замовників» (3015)** відображається сума одержаної попередньої оплати та авансових надходжень грошовими коштами від покупців і замовників під подальшу поставку продукції (товарів, робіт, послуг).

- **Додаткова стаття «Надходження від повернення авансів» (3020)** відображаються повернуті підприємству постачальниками і підрядниками

суми попередньої оплати та попередньо наданих авансів грошовими коштами.

- **Додаткова стаття «Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках» (3025)** відображається сума одержаних підприємством відсотків (процентів) за залишками коштів на його поточних рахунках за договорами банківського рахунка.

- **Додаткова стаття «Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)» (3035)** відображаються одержані підприємством грошовими коштами економічні (фінансові) санкції за порушення законодавства та умов договорів.

- **Додаткова стаття «Надходження від операційної оренди» (3040)** відображаються суми грошових надходжень від операційної оренди, крім надходжень від оренди інвестиційної нерухомості.

- **Додаткова стаття «Надходження від отримання роялті, авторських винагород» (3045)** відображаються суми, отримані як винагорода за користування або за надання права за користування будь-яким авторським та суміжним правом.

- **Додаткова стаття «Надходження від страхових премій» (3050)** страховики відображають надходження грошей за страховими преміями.

- **Додаткова стаття «Надходження фінансових установ від повернення позик» (3055)** фінансові установи відображають повернення клієнтами, раніше наданих позик.

- **«Інші надходження» (прямий метод: ряд. 3095)** відображаються інші надходження грошових коштів від операційної діяльності, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю, або не включені до попередніх статей звіту про рух грошових коштів у результаті операційної діяльності, зокрема від реалізації оборотних активів, надходження від діяльності обслуговуючих господарств тощо.

- **«Витрачання на оплату товарів (робіт, послуг)» (прямий метод: ряд. 3100)** відображаються грошові кошти, сплачені постачальникам і підрядникам за одержані товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи і надані послуги.

- **«Витрачання на оплату праці» (прямий метод: ряд. 3105)** відображаються витрачені грошові кошти на виплати працівникам заробітної плати, допомоги, винагород.

- **«Витрачання на оплату відрахувань на соціальні заходи» (прямий метод: ряд. 3110)** відображається сума сплаченого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

- **«Витрачання на оплату зобов'язань з податків і зборів» (прямий метод: ряд. 3115)** відображається загальна сума сплачених до бюджету податків і зборів.

- **Додаткова стаття «Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток» (3116)** відображається сума сплаченого до бюджету податку на прибуток за умови, що податок конкретно не ототожнюється з фінансовою або інвестиційною діяльністю.

- **Додаткова стаття «Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість» (3117)** відображається сума сплаченого до бюджету податку на додану вартість.

- **Додаткова стаття «Витрачання на оплату зобов'язань з інших податків і зборів» (3118)** відображаються суми сплачених інших податків і зборів (крім податку на додану вартість, податку на прибуток, зобов'язань із загальнообов'язкового державного соціального страхування).

- **Додаткова стаття «Витрачання на оплату авансів» (3135)** відображаються суми попередньої оплати та авансових платежів постачальникам та підрядникам за товарно-матеріальні цінності (роботи, послуги), що будуть поставлені (виконані, надані).

- **Додаткова стаття «Витрачання на оплату повернення авансів» (3140)** відображається сума попередньої оплати та авансових платежів, яку підприємство повернуло покупцям і замовникам.

- **Додаткова стаття «Витрачання на оплату цільових внесків» (3145)** відображається сума сплачених цільових та благодійних внесків.

- **Додаткова стаття «Витрачання на оплату зобов'язань за страховими контрактами» (3150)** страховики відображають суми, сплачені клієнтам за страховими контрактами.

- **Додаткова стаття «Витрачання фінансових установ на надання позик» (3155)** фінансові установи відображають суми позик, наданих клієнтам.

- **«Інші витрачання» (прямий метод: ряд. 3190)** наводиться сума використаних грошових коштів на інші напрями операційної діяльності, для відображення якої за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю або яка не включена до попередніх статей звіту про рух грошових коштів.

У звіті про рух грошових коштів, складеному за **непрямим методом**, рух грошових коштів у результаті операційної діяльності визначається шляхом коригування прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування.

- **«Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування» (непрямий метод: ряд. 3500)** відображається прибуток або збиток до оподаткування за звітний період, наведений у звіті про фінансові результати.

- **«Амортизація необоротних активів» (непрямий метод: ряд. 3505)** відображається нарахована протягом звітного періоду амортизація на необоротні активи.

- **«Збільшення (зменшення) забезпечень» (непрямий метод: ряд. 3510)** відображається зміна (у графі «Надходження» – збільшення, у графі «Видаток» – зменшення) у складі забезпечень наступних витрат і платежів, які не пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю.

- **«Збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць» (непрямий метод: ряд. 3515)** у графі «Надходження» відображаються збитки, у графі «Видаток» – прибутки від курсових різниць внаслідок перерахунку грошових коштів та їх еквіваленти в іноземній валюті.

- **«Збиток (прибуток) від неопераційної діяльності та інших негрошових операцій» (непрямий метод: ряд. 3520)** у графі «Надходження» відображається збиток, у графі «Видаток» – прибуток від володіння фінансовими інвестиціями (дивіденди, відсотки тощо) та їх реалізації, а також від продажу інвестиційної нерухомості, необоротних активів, утримуваних для

продажу, та групи вибуття, інших довгострокових активів, від обміну оборотних активів на необоротні активи і фінансові інвестиції, від неопераційних курсових різниць, інші прибутки і збитки від інвестиційної та фінансової діяльності (без урахування витрат на сплату відсотків, якщо вони розкриваються у звіті в окремій статті).

У разі відповідності ознакам суттєвості інформації про складові цієї статті для її розкриття підприємство може окремо навести такі додаткові статті: «Прибуток (збиток) від участі в капіталі», «Зміна вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю, та дохід (витрати) від первісного визнання», «Збиток (прибуток) від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття», «Збиток (прибуток) від реалізації фінансових інвестицій», «Зменшення (відновлення) корисності необоротних активів».

До розрахунків приймається загальна сума за статтею.

- **Додаткова стаття «Фінансові витрати» (3540)** відображаються витрати, включені до фінансового результату та наведені в статті «Фінансові витрати» звіту про фінансові результати.

- **«Зменшення (збільшення) оборотних активів» (непрямий метод: ряд. 3550)** у графі «Надходження» відображається зменшення, у графі «Видаток» – збільшення статей оборотних активів (крім статей «Грошові кошти та їх еквіваленти», «Поточні фінансові інвестиції» та інших статей неопераційних оборотних активів), що відбулись протягом звітного періоду. При цьому не враховуються зміни в складі оборотних активів, які є наслідком негрошових операцій інвестиційної діяльності (обмін на необоротні активи, фінансові інвестиції тощо) та фінансової діяльності (виплата дивідендів або погашення зобов'язань з фінансової оренди виробничими запасами, продукцією, товарами тощо, негрошові внески до статутного капіталу, включення фінансових витрат до собівартості продукції тощо) або виправлення помилок минулих років. Окрім того, не враховується зміна дебіторської заборгованості поточного податку на прибуток і зменшення дебіторської заборгованості за іншими платежами до бюджету внаслідок зарахування кредиторської заборгованості за поточним податком на прибуток, а також не враховуються зміни в складі дебіторської заборгованості за розрахунками з податку на додану вартість, які є наслідком інвестиційної діяльності.

При визначенні змін статей оборотних активів не враховується зменшення статей внаслідок переведення оборотних активів до складу групи вибуття, збільшення дебіторської заборгованості внаслідок відображення операцій з реалізації інвестиційної нерухомості, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття і зменшення зазначеної дебіторської заборгованості внаслідок її погашення.

У разі відповідності ознакам суттєвості інформації про складові цієї статті для її розкриття підприємство може з урахуванням зазначених обмежень окремо навести такі додаткові статті: «Збільшення (зменшення) запасів», «Збільшення (зменшення) поточних біологічних активів», «Збільшення (зменшення) дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги», «Зменшення (збільшення) іншо поточної дебіторської

заборгованості», «Зменшення (збільшення) витрат майбутніх періодів», «Зменшення (збільшення) інших оборотних активів». До розрахунків приймається загальна сума за статтею.

- **«Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань» (непрямий метод: ряд. 3560)** у графі «Надходження» відображається збільшення, у графі «Видаток» – зменшення у статтях розділу балансу «Поточні зобов'язання» (крім статей «Короткострокові кредити банків», «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями», «Поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками», «Поточні забезпечення», сум зобов'язань за відсотками та інших зобов'язань, не пов'язаних з операційною діяльністю). При цьому не враховуються зміни в складі поточних зобов'язань, які є наслідком негрошових операцій з включення поточних зобов'язань до групи вибуття, інвестиційної діяльності та фінансової діяльності (погашення поточного зобов'язання шляхом передачі необоротних активів і фінансових інвестицій, зарахування внесків до капіталу тощо) або виправлення помилок минулих років. При визначенні суми збільшення (зменшення) поточних зобов'язань не враховується зменшення суми зобов'язань: з поточного податку на прибуток унаслідок його сплати та враховується зменшення суми зобов'язання з поточного податку на прибуток унаслідок його списання і визнання доходу; з податку на додану вартість, що виникає внаслідок інвестиційної діяльності. При визначенні суми збільшення (зменшення) доходів майбутніх періодів не враховується зміна доходів майбутніх періодів унаслідок їх утворення від операцій з коштами цільового фінансування, подальшого їх визнання доходами поточного періоду, повернення коштів цільового фінансування, зменшення доходів майбутніх періодів унаслідок включення до групи вибуття.

У разі відповідності ознакам суттєвості інформації про складові цієї статті для її розкриття підприємство може з урахуванням зазначених обмежень окремо навести такі додаткові статті: «Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги», «Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом», «Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками зі страхування», «Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з оплати праці», «Збільшення (зменшення) доходів майбутніх періодів», «Збільшення (зменшення) інших поточних зобов'язань».

До розрахунків приймається загальна сума за статтею.

- **«Грошові кошти від операційної діяльності» (непрямий метод: ряд. 3570)** відображається різниця між сумами надходжень та видатків після коригування прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування.

- **«Сплачений податок на прибуток» (непрямий метод: ряд. 3580)** відображається використання грошових коштів для сплати податку на прибуток за умови, що вони конкретно не ототожнюються з фінансовою або інвестиційною діяльністю.

- **Додаткова стаття «Сплачені відсотки» (3585)** відображаються суми грошових коштів, використаних на сплату відсотків за користування позиковим

капіталом, використаним в операційній діяльності, окрім сум сплачених відсотків, які капіталізуються.

- «Чистий рух коштів від операційної діяльності» (непрямий метод: ряд. 3195) відображається результат руху коштів від операційної діяльності.

Розділ II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності (рядки 3200-3295).

Рух грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності визначається на основі аналізу змін у статтях розділу Балансу «Необоротні активи» та статті «Поточні фінансові інвестиції».

Інвестиційна діяльність підприємства – придбання та реалізація необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів. Приклади руху грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності подані у таблиці 5.

Таблиця 5

Приклади руху грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності

Надходження	Видатки
Реалізація основних засобів та інших необоротних активів за грошові кошти	Придбання основних засобів та інших необоротних активів за грошові кошти
Продаж акцій (часток у зареєстрованому (пайовому) капіталі), корпоративних прав або боргових інструментів інших підприємств за грошові кошти	Придбання часток у зареєстрованому (пайовому) капіталі інших підприємств або їх боргових інструментів за грошові кошти
Повернення грошових авансів та позик, якщо кредитування не є основною діяльністю	Надання грошових авансів та позик, якщо кредитування не є основною діяльністю

Відокремлення операцій, що є результатом інвестиційної діяльності підприємства, є важливим, тому що інформація про такі операції показує, якою мірою підприємство витрачає грошові кошти на придбання активів, за рахунок використання яких в майбутньому отримуються доходи та грошові кошти.

Основними статтями даного розділу є:

- «**Надходження від реалізації фінансових інвестицій**» (ряд. 3200) відображають суми грошових надходжень від продажу акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток у капіталі інших підприємств (інші, ніж надходження за такими інструментами, що визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей).

- «**Надходження від реалізації необоротних активів**» (ряд. 3205) відображається надходження грошових коштів від продажу інвестиційної нерухомості, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття, а також інших довгострокових необоротних активів (крім фінансових інвестицій).

- «**Надходження від отриманих відсотків**» (ряд. 3215) відображаються надходження грошових коштів у вигляді відсотків за позики, надані іншим сторонам (інші, ніж позики, здійснені фінансовою установою) за фінансовими інвестиціями в боргові цінні папери, за використання переданих у фінансову оренду необоротних активів тощо.

- **«Надходження від отриманих дивідендів» (ряд. 3220)** відображаються суми грошових надходжень у вигляді дивідендів від володіння акціями або частками у капіталі інших підприємств (крім виплат за такими інструментами, які визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей).

- **«Надходження від деривативів» (ряд. 3225)** відображаються надходження грошових коштів, зокрема від ф'ючерсних контрактів, форвардних контрактів, контрактів «своп» та опціонів (за винятком тих контрактів, які укладаються для основної діяльності підприємства, або коли надходження класифікуються як фінансова діяльність).

- **Додаткова стаття «Надходження від погашення позик» (3230)** підприємствами (крім фінансових установ) відображаються надходження грошових коштів від повернення авансів та позик, наданих іншим сторонам, пов'язаних з інвестиційною діяльністю.

- **Додаткова стаття «Надходження від вибуття дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці» (3235)** відображається надходження грошових коштів від продажу дочірніх підприємств та інших господарських одиниць (за вирахуванням грошових коштів, які були реалізовані у складі майнового комплексу).

- **«Інші надходження» (ряд. 3250)** відображаються надходження, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю або які не включені до попередніх статей цього розділу звіту про рух грошових коштів.

- **«Витрачання на придбання фінансових інвестицій» (ряд. 3255)** відображаються виплати грошових коштів для придбання акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток участі у спільних підприємствах (інші, ніж виплати за такими інструментами, що визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей).

- **«Витрачання на придбання необоротних активів» (ряд. 3260)** відображаються виплати грошових коштів для придбання (створення) основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів (крім фінансових інвестицій). У цій статті також відображаються суми сплачених відсотків, якщо вони включені до вартості будівництва (створення, вирощування тощо) необоротних активів.

- **«Виплати за деривативами» (ряд. 3270)** відображаються виплати грошових коштів за деривативами, зокрема ф'ючерсними контрактами, форвардними контрактами, контрактами «своп» та опціонами тощо (за винятком випадків, коли такі контракти укладаються для операційної діяльності підприємства або виплати класифікуються як фінансова діяльність).

- **Додаткова стаття «Витрачання на надання позик» (3275)** підприємствами (крім фінансових установ) відображаються виплати грошових коштів для надання авансів та позик, пов'язаних з інвестиційною діяльністю.

- **Додаткова стаття «Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці» (3280)** відображаються

виплати грошових коштів на придбання дочірніх підприємств та інших господарських одиниць (за вирахуванням грошових коштів, придбаних у складі майнового комплексу).

- **«Інші платежі» (ряд. 3290)** відображаються інші платежі, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю або, які не включені до попередніх статей цього розділу Звіту.

- **«Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності» (ряд. 3295)** відображається результат руху коштів від інвестиційної діяльності.

Розділ III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності (рядки 3300-3395). Рух грошових коштів у результаті фінансової діяльності визначається на основі змін у статтях Балансу за розділом «Власний капітал» та статтях, пов'язаних з фінансовою діяльністю у розділах балансу: «Довгострокові зобов'язання і забезпечення» і «Поточні зобов'язання і забезпечення».

Фінансова діяльність підприємства – діяльність, яка приводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства. Розкриття інформації про рух грошових коштів у результаті фінансової діяльності є важливим, оскільки воно надає інформацію щодо можливих вимог сплатити грошові кошти з боку тих, хто надає капітал підприємству. Приклади руху грошових коштів у результаті фінансової діяльності подані у таблиці 6.

Таблиця 6

Приклади руху грошових коштів у результаті фінансової діяльності

Надходження	Видатки
Грошові надходження від продажу акцій або часток у власному капіталі	Сплата грошових коштів у результаті викупу власних акцій або часток у капіталі
Надходження грошових коштів у результаті випуску інструментів власного боргу (векселів, облігацій)	Сплата грошових коштів у результаті погашення інструментів власного боргу (векселів, облігацій)
Отримання грошових позик	Погашення позик грошовими коштами
	Виплати грошових коштів на погашення зобов'язань за фінансовою орендою

Слід зазначити, що одна і та ж операція може відобразитися по-різному в обліку та звітності підприємств, залежно від того, що є основною діяльністю підприємства.

Приклади:

☞ дохід від реалізації цінних паперів для інвестиційної компанії є доходом від основної діяльності, а для інших підприємств – це складова інвестиційної діяльності;

☞ дохід від реалізації комп'ютера підприємством, що надає послуги, є доходом, отриманим від інвестиційної діяльності, а для фірми, яка спеціалізується на торгівлі комп'ютерною технікою – операційною діяльністю.

В III розділі даного Звіту подано такі статті:

- **«Надходження від власного капіталу» (ряд. 3300)** відображаються надходження грошових коштів від розміщення акцій та інших операцій, що приводять до збільшення власного капіталу.

- **«Отримання позики» (ряд. 3305)** відображаються надходження грошових коштів у результаті утворення боргових зобов'язань (позик, векселів, облігацій, а також інших видів короткострокових і довгострокових зобов'язань, не пов'язаних з операційною й інвестиційною діяльністю).

- **Додаткова стаття «Надходження від продажу частки в дочірньому підприємстві» (3310)** відображаються надходження грошових коштів від продажу частки в дочірньому підприємстві, яка не привела до втрати контролю.

- **«Інші надходження» (ряд. 3340)** відображаються інші надходження грошових коштів, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю або які не включені до попередніх статей цього розділу звіту про рух грошових коштів.

- **«Витрачання на викуп власних акцій» (ряд. 3345)** відображаються виплати грошових коштів для придбання власних акцій.

- **«Витрачання на погашення позик» (ряд. 3350)** відображаються виплати грошових коштів для погашення отриманих позик.

- **«Витрачання на сплату дивідендів» (ряд. 3355)** відображаються суми дивідендів, сплачені грошовими коштами.

- **Додаткова стаття «Витрачання на сплату відсотків» (3360)** відображаються суми грошових коштів, використаних на сплату відсотків за користування позиковим капіталом, використаним у фінансовій діяльності, окрім сум сплачених відсотків, які капіталізуються.

- **Додаткова стаття «Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди» (3365)** відображаються сума сплаченої заборгованості з фінансової оренди.

- **Додаткова стаття «Витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві» (3370)** відображаються виплати грошових коштів на придбання додаткової частки в дочірньому підприємстві.

- **Додаткова стаття «Витрачання на виплати неконтрольованим часткам в дочірніх підприємствах» (3375)** в консолідованому Звіті про рух грошових коштів відображаються виплати грошових коштів неконтрольованим часткам в дочірніх підприємствах.

- **«Інші платежі» (ряд. 3390)** відображаються платежі, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю або які не включені до попередніх статей цього розділу звіту про рух грошових коштів.

- **«Чистий рух коштів від фінансової діяльності» (ряд. 3395)** відображається результат руху коштів від фінансової діяльності.

У статті **«Чистий рух коштів за звітний період» (ряд. 3400)** відображається сума різниць між сумою грошових надходжень та видатків, відображених у статтях: *«Чистий рух коштів від операційної діяльності»*, *«Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності»* та *«Чистий рух коштів від фінансової діяльності»*.

У статті **«Залишок коштів на початок року» (ряд. 3405)** відображається залишок грошових коштів на початок року, наведений у Балансі.

У статті **«Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів» (ряд.**

3410) відображається сума збільшення або зменшення (наводиться у дужках) залишку грошових коштів у результаті перерахунку іноземної валюти при зміні валютних курсів протягом звітного періоду.

У статті «Залишок коштів на кінець року» (ряд. 3415) наводиться різниця між сумою грошових надходжень та видатків, відображених у статтях «Залишок коштів на початок року», «Чистий рух коштів за звітний період» та «Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів». Розрахований таким чином показник повинен дорівнювати наведеному в балансі залишку грошових коштів та грошових еквівалентів на кінець звітного періоду.

Така структура форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів» надає користувачам змогу оцінювати вплив даних видів діяльності на фінансовий стан підприємства і суму грошових коштів та їх еквівалентів.

4.4. Методика та порядок складання форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів», її інформаційне забезпечення.

Відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та нових вимог НП(С)БО 1 для складання Звіту про рух грошових коштів можуть застосовуватись такі методи:

- 1) *прямий;*
- 2) *непрямий.*

Сутність прямого методу полягає в тому, що для отримання показника чистого руху грошових коштів за звітний період поступово додаються фактичні грошові надходження і віднімаються фактичні витрати грошових коштів.

Непрямий метод визначення чистого руху грошових коштів має за основу суму прибутку (збитку) підприємства, яка поступово коригується на доходи і витрати, не пов'язані прямо з рухом грошових коштів (зміни у складі запасів, поточної дебіторської та кредиторської заборгованості, доходів і витрат майбутніх періодів та на суми прибутків і збитків за результатами фінансової та інвестиційної діяльності).

Відповідно до НП(С)БО 1 при складанні фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності підприємства можуть обрати спосіб складання звіту про рух грошових коштів за прямим або непрямим методом із застосуванням відповідної форми звіту.

Заповнення Звіту про рух грошових коштів за прямим методом передбачає використання даних з дебетових або кредитових оборотів рахунків обліку грошових коштів (30 «Готівка» і 31 «Рахунки в банках») за звітний період у кореспонденції з рахунками бухгалтерського обліку операцій, активів або зобов'язань. Зважаючи на те, що більшість підприємств не веде глибоку аналітику за наведеними рахунками, під час складання звіту за прямим методом можуть виникати певні труднощі, у першу чергу, з великою трудомісткістю методу.

Звіт про рух грошових коштів за непрямим методом передбачає використання вже готових показників із Балансу та Звіту про фінансові результати. І лише незначну кількість рядків вимагає заповнювати шляхом

аналізу аналітики за рахунками бухгалтерського обліку грошових коштів та їх еквівалентів.

Сутність непрямого методу полягала в тому, що отриманий за принципом нарахування прибуток підприємства, відображений у Звіті про фінансові результати, поступово корегували на ті доходи і витрати, які не передбачали реального руху грошових коштів. Тобто якщо нарахований дохід становив 100 тис. грн., а насправді сплачено покупцями було 92 тис. грн., здійснювалось коригування у бік зменшення на 8 тис.грн.; на суму амортизаційних відрахувань робилося коригування у бік збільшення, оскільки амортизація збільшувала витрати, але гроші при цьому не витрачались, і т.д.

Сутність коригувань, які здійснюються при заповненні Звіту про рух грошових коштів, відображено у таблиці 7.

Таблиця 7

Сутність коригувань при непрямому методі

Рядок Звіту про фінансові результати	Кореспондуючий рахунок	Коригування в Звіті про рух грошових коштів
Витрати (<i>Дебет</i>)	<i>Кредит</i> Грошові кошти	<i>Використання</i> грошових коштів
	<i>Кредит</i> Негрошові рахунки	<i>Додавання</i> до чистого прибутку
Доходи (<i>Кредит</i>)	<i>Дебет</i> Грошові кошти	<i>Надходження</i> грошових коштів
	<i>Дебет</i> Негрошових рахунків	<i>Вирахування</i> з чистого прибутку

У Звіті про рух грошових коштів, який складається за непрямим методом, основна увага зосереджується на розрахунку **змін оборотних активів** та **поточних зобов'язань** для визначення грошових потоків від операційної діяльності. Це є відповідальним етапом складання даного Звіту, оскільки до такого розрахунку не включаються зміни, що відбулися у результаті негрошових операцій та операцій, пов'язаних з фінансовою та інвестиційною діяльністю.

Вивчення порядку складання Звіту про рух грошових коштів з використанням прямого та непрямого методу дає можливість визначити переваги та недоліки цих методів.

Непрямий метод має переваги для аналізу показників діяльності підприємства, оскільки розкриває взаємозв'язок отриманого прибутку зі зміною активів. Недоліком цього методу є відсутність даних щодо реального надходження та витрачання грошових коштів у розрізі операційної діяльності і відповідно щодо безпосередніх грошових потоків. Крім того, цей метод був досить незрозумілим і складним для вітчизняних бухгалтерів, тому не всі вони за попередні роки навчилися заповнювати Звіт про рух грошових коштів у повній відповідності до правил його складання.

Прямий метод складання Звіту є більш наочним, дає можливість чітко виділити відповідні напрями надходження й витрачання грошей, простежити рух грошових коштів та їх еквівалентів на підприємстві. Крім того змінена форма є доступнішою для сприйняття і заповнення. Висловлювалося застереження, що прямий метод потребуватиме збору даних щодо руху

грошових коштів протягом усього року, внаслідок чого буде досить трудомістким. Застосування прямого методу складання Звіту про рух грошових коштів ґрунтується на безпосередньому використанні даних з реєстрів бухгалтерського обліку, а саме журналів, відомостей та Головної книги, що є досить зручним і наочним.

Згідно з вимог НП(С)БО 1 у Звіті про рух грошових коштів інформація подається як за звітний (графа 3), так і за попередній рік (графа 4).

Складання Звіту про рух грошових коштів можна поділити на декілька етапів:

- 1) перенесення показника прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування;
- 2) визначення руху грошових коштів у результаті операційної діяльності;
- 3) визначення руху грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності;
- 4) визначення руху грошових коштів у результаті фінансової діяльності;
- 5) визначення руху грошових коштів за звітний період;
- 6) перенесення залишку грошових коштів на початок року;
- 7) облік впливу зміни валютних курсів на залишок грошових коштів;
- 8) визначення і зрівняння залишку грошових коштів на кінець року.

Рух грошових коштів у результаті операційної діяльності визначається за сумою надходжень від операційної діяльності та сумою витрачання на операційну діяльність грошових коштів за даними записів їх руху на рахунках бухгалтерського обліку

Рух грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності визначається на основі аналізу змін у статтях розділу Балансу «Необоротні активи» та статті «Поточні фінансові інвестиції».

Рух грошових коштів у результаті фінансової діяльності визначається на основі змін у статтях Балансу за розділом «Власний капітал» та статтях, пов'язаних з фінансовою діяльністю, у розділах балансу: «Забезпечення наступних витрат і платежів», «Довгострокові зобов'язання» і «Поточні зобов'язання».

Після визначення чистого руху коштів від трьох видів діяльності (операційної, інвестиційної і фінансової) визначається чистий рух коштів за звітний період (ряд. 3400), як різниця між сумою грошових надходжень та видатків, відображених за статтями:

- чистий рух коштів від операційної діяльності (ряд. 3195);
- чистий рух коштів від інвестиційної діяльності (ряд. 3295);
- чистий рух коштів від фінансової діяльності (ряд. 3395).

Залишок коштів на кінець року (ряд. 3415) розраховується за формулою:

$$\mathbf{ЗКкр} = \mathbf{ЗКпр} \pm \mathbf{ЧРК} \pm \mathbf{ВК}, \mathbf{(1)}$$

ЗКкр – залишок коштів на кінець року;

ЗКпр – залишок коштів на початок року;

ЧРК – чистий рух коштів за звітний період;

ВК – вплив зміни валютних курсів.

Порядок заповнення форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів» з використанням прямого і непрямого методу, перелік обов'язкових та додаткових статей цього Звіту подано у таблиці 8.

Таблиця 8

Форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів» за прямим методом

Стаття	Код рядка	Джерело інформації	Коментарі з урахуванням Методрекомендацій № 433
1	2	3	4
I. РУХ КОШТІВ У РЕЗУЛЬТАТІ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ			
Надходження від:			
Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000	Аналітичні дані Кт рахунків 36, 681 (у частині отриманих передплат) та 70 у кореспонденції з Дт рахунків 30, 31	Тут відображають грошові надходження від основної діяльності, тобто від оренди інвестиційної нерухомості з урахуванням відповідних вирахувань з доходу. Основною прийнято вважати ту діяльність, для здійснення якої створювалося підприємство і від якої воно отримує левову частку доходу. Так, будівельні організації тут показуватимуть кошти від виконання будівельно-монтажних робіт, торгівельні - від продажу товарів, тощо. Якщо аванси наводяться в додатковій статті, у цьому рядку такі суми не зазначають
Повернення податків і зборів	3005	Аналітичні дані Кт рахунка 64 в кореспонденції з Дт рахунка 31	Показують одержані з бюджету на рахунки підприємства в установах банків суми податків і зборів
у тому числі податку на додану вартість	3006	Кореспонденція Кт відповідного субрахунку до рахунка 64 з Дт 31	Наводять суму бюджетного відшкодування ПДВ із бюджету
Цільового фінансування	3010	Аналітичні дані з Кт 48 у кореспонденції з Дт 30, 31 (у частині надходжень для операційної діяльності)	Зазначають суму надходжень із бюджету, державних цільових фондів, а також інших осіб для здійснення видатків на операційну діяльність підприємства
Надходження від отримання субсидій, дотацій	3011	Див. додаток 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.	
Надходження авансів від	3015		

Продовження таблиці 8

1	2	3	4
покупців і замовників			
Надходження від повернення авансів	3020		
Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках	3025		
Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)	3030		
Надходження від операційної оренди	3040		
Надходження від отримання роялті, авторських винагород	3045		
Надходження від страхових премій	3050		
Надходження фінансових установ від повернення позик	3055		
Інші надходження	3095	Аналітичні дані Дт 30, 31	Показують інші надходження грошових коштів від операційної діяльності, для відображення яких за ознаками суттєвості неможливо виділити окрему статтю, або не включені в попередні статті цього звіту у результаті операційної діяльності, зокрема від реалізації оборотних активів, надходження від діяльності обслуговуючих господарств тощо
Витрачання на оплату:			
Товарів (робіт, послуг)	3100	Аналітичні дані Дт рахунків 63, 68, 371 (у частині отриманих передплат) у кореспонденції з Кт рахунків 30, 31	Наводять із мінусом суму грошей, сплачених постачальникам і підрядникам за одержані ТМЦ, прийняті роботи та надані послуги

Продовження таблиці 8

1	2	3	4
Праці	3105	Аналітичні дані Дт 66 у кореспонденції з Кт 30, 31	Показують із мінусом суму коштів, сплачених як оплата за виконану роботу, а також суми допомоги, винагород тощо. Зауважте, вважаємо, тут не зазначають грошових винагород за ЦПД, тому що такі найманці не є працівниками в розумінні трудового законодавства
Відрахувань на соціальні заходи	3110	Аналітичні дані Дт 65 у кореспонденції з Кт 30, 31	Місце для суми сплаченого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (зазначають із мінусом)
Зобов'язань з податків і зборів	3115	Аналітичні дані Дт 64 у кореспонденції з Кт 30, 31	Відображають загальну суму сплачених до бюджету податків і зборів, у тому числі авансових платежів із податку на прибуток
<i>Зобов'язання з податку на прибуток</i>	<i>3116</i>	Див. додаток 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.	
<i>Зобов'язання з податку на додану вартість</i>	<i>3117</i>		
<i>Зобов'язання з інших податків та зборів</i>	<i>3118</i>		
<i>Витрачання на оплату авансів</i>	<i>3135</i>		
<i>Витрачання на оплату повернення авансів</i>	<i>3140</i>		
<i>Витрачання на оплату цільових внесків</i>	<i>3145</i>		
<i>Витрачання на оплату зобов'язань за страховими контрактами</i>	<i>3150</i>		
<i>Витрачання фінансових установ на надання позик</i>	<i>3155</i>		
Інші витрачання	3190	Аналітичні дані за Кт 30, 31	Наводять суму використаних грошових коштів на інші напрями операційної діяльності, для відображення якої за ознаками суттєвості неможливо виділити окрему статтю, або яка не включена у

Продовження таблиці 8

1	2	3	4
			попередні статті Форми № 3
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195	3000 + 3005 + 3010 + 3015 + 3020 + 3025 + 3035 + 3040 + 3045 + 3050 + 3055 + 3095 - (3100 + 3105 + 3110 + 3115 + 3135 + 3140 + 3145 + 3150 + 3155+ 3190)	
II. РУХ КОШТІВ У РЕЗУЛЬТАТІ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ			
Надходження від реалізації:			
фінансових інвестицій	3200	Аналітичні дані Кт 37 (Кт 74, якщо відображали напряму) у кореспонденції з Дт 30, 31	Показують суму грошових надходжень від продажу акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток у капіталі інших підприємств
необоротних активів	3205	Аналітичні дані Кт 377, 742 у кореспонденції з Дт 30, 31	Відображають надходження грошових коштів від продажу інвестнерухомості, необоротних активів, утримуваних для продажу, і групи вибуття, а також інших довгострокових необоротних активів (окрім фінансових інвестицій)
Надходження від отриманих:			
відсотків	3215	Аналітичні дані Кт 373 у кореспонденції з Дт 30, 31	Зазначають надходження грошей у вигляді відсотків за позиками іншим сторонам (інші, ніж позики, здійснені фінансовою установою) за фінансовими інвестиціями в боргові цінні папери, за використання переданих у фінансову оренду необоротних активів тощо
дивідендів	3220	Аналітичні дані Кт 373 у кореспонденції з Дт 30, 31	Місце для суми отриманих грошима дивідендів (окрім виплат за інструментами, які визнаються еквівалентами грошових коштів, або утримуються для дилерських чи торговельних цілей)
Надходження від деривативів	3225	Аналітичні дані Кт 379 у кореспонденції з Дт 30, 31	Показують надходження грошей, зокрема від ф'ючерсних, форвардних контрактів, контрактів «своп» та опціонів (за винятком тих контрактів, які укладаються в рамках основної діяльності)

Продовження Таблиці 8

1	2	3	4
			підприємства, або коли надходження класифікують як фінансову діяльність)
<i>Надходження від погашення позик</i>	3230	Див. додаток 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.	
<i>Надходження від вибуття дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці</i>	3235		
Інші надходження	3250	Аналітичні дані Дт 30, 31	Відображають надходження, для яких за ознаками суттєвості неможливо виділити окрему статтю, або які не включені в попередні статті цього розділу звіту про рух грошових коштів
Витрачання на придбання:			
фінансових інвестицій	3255	Аналітичні дані Дт 14, 35 у кореспонденції з Кт 30, 31	Наводять витрати грошей на придбання акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток участі у спільних підприємствах (інші, ніж виплати за такими інструментами, що визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей)
необоротних активів	3260	Аналітичні дані Дт 377, 63, 68 у кореспонденції з Кт 30, 31	Показують виплати грошей для придбання (створення) основних засобів, нематактивів та інших необоротних активів (окрім фінансових інвестицій). У цій статті також відображають суми сплачених відсотків, які капіталізуються в первісну вартість кваліфікованих необоротних активів
Виплати за деривативами	3270	Аналітичні дані Дт 379 у кореспонденції з Кт 30, 31	Заносять суми коштів, сплачених за деривативами, зокрема ф'ючерсними контрактами, форвардними контрактами, контрактами «своп» та опціонами тощо (за винятком випадків, коли

Продовження таблиці 8

1	2	3	4
			такі контракти укладаються для операційної діяльності підприємства або виплати класифікуються як фінансова діяльність)
<i>Витрачання на надання позик</i>	3275	Див. додаток 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.	
<i>Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці</i>	3280		
Інші платежі	3290	Аналітичні дані Кт 30, 31	Показують інші платежі, для відображення яких за ознаками суттєвості неможливо виділити окрему статтю, або які не включені в попередні статті цього розділу звіту про рух грошових коштів
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295	3200 + 3205 + 3215 + 3220 + 3225 + 3230 + 3235 + 3250 + - (3255 + 3260 + 3270 + 3275 + 3280 + 3290)	
II. РУХ КОШТІВ У РЕЗУЛЬТАТІ ФІНАНСОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ			
Надходження від:			
Власного капіталу	3300	Аналітичні дані Кт 46 у кореспонденції з Дт 30, 31	Заносять суму надходжень коштів від розміщення акцій та інших операцій, що приводять до збільшення власного капіталу
Отримання позик	3305	Аналітичні дані Кт 60, 62, 50 у кореспонденції з Дт 30, 31	Показують отримання грошей як позики, видачі векселів, облігацій, а також інших видів короткострокових і довгострокових зобов'язань, не пов'язаних з операційною й інвестиційною діяльністю)
<i>Надходження від продажу частки в дочірньому підприємстві</i>	3310	Див. додаток 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.	
Інші надходження	3340	Аналітичні дані Дт 30, 31	Інші надходження грошей, для відображення яких за ознаками суттєвості неможливо було виділити окрему статтю, або які не включені в попередні статті цього розділу Форми № 3

Продовження таблиці 8

1	2	3	4
Витрачання на:			
Викуп власних акцій	3345	Аналітичні дані Дт 45 у кореспонденції з Кт 30, 31	Показують грошові виплати на придбання (викуп) власних акцій
Погашення позик	3350	Аналітичні дані Дт 60, 50 у кореспонденції з Кт 30, 31	Наводять суми грошей, витрачених на повернення раніше отриманих запозичень
Сплату дивідендів	3355	Аналітичні дані Дт 67 у кореспонденції з Кт 30, 31	Зазначають суму дивідендів, виплачених грошима
<i>Витрачання на сплату відсотків</i>	3360	Див. додаток 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.	
<i>Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди</i>	3365		
<i>Витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві</i>	3370		
<i>Витрачання на виплати неконтрольованим часткам у дочірніх підприємствах</i>	3375		
Інші платежі	3390	Аналітичні дані Кт 30, 31	Показують інші грошові витрачання, для відображення яких за ознаками суттєвості неможливо було виділити окрему статтю, або які не включені в попередні статті цього розділу Форми № 3
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395	3300 + 3305 + 3310 + 3340 - (3345 + 3350 + 3355 + 3360 + 3365 + 3370 + 3375 + 3390)	
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400	3195 + (-) 3295 + (-) 3395	
Залишок коштів на початок року	3405	Рядок 1165 графи 3 Балансу	Наводять суму грошових коштів, відображених у Балансі підприємства на початок звітного періоду
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	Аналітичні дані рахунків 30, 31 у кореспонденції субрахунків 714, 744, 945, 974	Відображають суми збільшення або зменшення (наводиться в дужках) залишку грошових коштів у результаті перерахунку іноземної валюти під час зміни валютних курсів протягом звітного

Продовження таблиці 8

1	2	3	4
			періоду. Залежно від результату перерахунку, суму зазначають із плюсом або з мінусом
Залишок коштів на кінець року	3415	3405 +(-) 3400 +(-) 3410	ПОВИННЕН ДОРІВНЮВАТИ Рядку 1165 графи 4 Балансу

Перед початком постатейного заповнення Звіту про рух грошових коштів за прямим методом, зауважимо, що одна половина наведеної форми – щодо грошових потоків операційної діяльності – складається шляхом коригування прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування, наведеного в формі № 2. Ті частини Звіту про рух грошових коштів щодо інвестиційної та фінансової діяльності заповнюють шляхом вибірки необхідних даних за аналітикою рахунків активів та зобов'язань у кореспонденції з рахунками 30, 31.

Порядок заповнення Звіту про рух грошових коштів за непрямим методом подано у таблиці 9.

Таблиця 9

Форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів» за непрямим методом

Стаття	Код рядка	Джерело інформації		Коментарі
		Надходження	Видаток	
1	2	3	4	5
I. РУХ КОШТІВ У РЕЗУЛЬТАТІ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ				
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткуванн	3500	Рядок 2290 гр. 3 Ф. 2	Рядок (2295) Ф. 2	Хоча в новій Формі № 2, про заповнення якої ми говорили в матеріалі «Оновлений Звіт про фінансові результати або Звіт про сукупний дохід», і не має однойменного рядка, вважаємо, тут треба звертатися саме до рядків 2290 чи 2295 — залежно від результатів звичайної діяльності
Коригування на:				
амортизацію необоротних активів	3505	Рядок 2515 гр. 3 Ф. 2	X	Тут місце для нарахованої за період амортизації матеріальних, нематеріальних та інших необоротних активів. Зауважте: ми застерігаємо брати дані щодо амортизації з Балансу, адже там зазначають накопичену суму амортизації. Саме тому для отримання потрібних сум із зазначеною в балансі амортизацією треба проводити певні маніпуляції.

Продовження таблиці 9

1	2	3	4	5
збільшення (зменшення) забезпечень	3510	(1520 + 1660 гр. 3 Ф. 1) - (1520 + 1660 гр. 4 Ф. 1)	(1520 + 1660 гр. 4 Ф. 1) - (1520 +1660 гр. 3 Ф. 1)	Інша справа — наведений рядок 2515 Форми № 2. Він справиться із завданням без усілякої допомоги Зазначають збільшення чи зменшення суми забезпечень наступних витрат і платежів за результатами періоду. При цьому в графі 3 зазначають збільшення (надходження), в графі 4 — зменшення (видаток)
збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць	3515	Аналітичні данні по рахунку Дт 94	Аналітичні данні по рахунку Кт 71	Відображаються збитки (надходження) / прибутки (видатки) від курсових різниць унаслідок перерахунку грошових коштів та їх еквівалентів в іноземній валюті. Зауважте: уже не вдасться звично звернутися до рядків Балансу, як це робилося під час заповнення минулої Форми № 3 за непрямим методом. Адже в діючій Формі № 1 окремої статті для грошових коштів в іноземній валюті немає
збиток (прибуток) від неопераційної діяльності та інших негрошових операці	3520	(2255 + 2270) -(2200 + 2220 + 2240) гр. 3 Ф. 2)	(2200 + 2220 + 2240) - (2255 + 2270) гр. 3 Ф. 2)	У рядку фіксують збиток (надходження) / прибуток(видаток) від: - володіння та реалізації фінансових інвестицій; - продажу інвестиційної нерухомості, не активів, утримуваних для продажу, і груп вибуття, інших довгострокових активів; - обміну оборотних активів на необоротні й фінансові інвестиції; - неопераційних курсових різниць; - інші прибутки/збитки від інвестиційної та фінансової діяльності. Зауважте: якщо за ознаками суттєвості витрати на відсотки не можна буде виділити в окрему статтю – додатковий ряд. 3510 Ф. № 3, то в розрахунок потрібно включити ряд. 2250 Ф. № 2. Адже саме її присвячено процентним витратам по банківським і небанківським кредитам

Продовження таблиці 9

1	2	3	4	5
Прибуток (збиток) від участі в капіталі	3521	Див. додаток 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.		
Зміна вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю, та дохід (витрати) від первісного визнання	3522			
Збиток (прибуток) від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу та груп вибуття	3523			
Збиток (прибуток) від реалізації фінансових інвестицій	3524			
Зменшення (відновлення) корисності необоротних активів	3526			
Фінансові витрати	3540			
Зменшення (збільшення) оборотних активів	3550			

Продовження таблиці 9

1	2	3	4	5
		1130, 1135, 1155 та 1190 розділу II Ф. 1	1110, 1125, 1130, 1135, 1155 та 1190 розділу II Ф. 1	інвестиційної діяльності (обмін на необоротні активи, фінансові інвестиції тощо); — фінансової діяльності (виплата дивідендів або погашення зобов'язань із фіноренди виробничими запасами, продукцією, товарами тощо, негрошові внески до статутного капіталу, включення фінансових витрат у собівартість продукції тощо); — виправлення помилок минулих років. Окрім зазначеного, у рядку не місце зміні дебіторської заборгованості з поточного податку на прибуток та дебіторки за іншими платежами до бюджету внаслідок зарахування кредиторської заборгованості за таким податком. Також тут не враховують зміни в складі дебіторської заборгованості за розрахунками з ПДВ, які є наслідком інвестиційної діяльності
<i>Збільшення (зменшення) запасів</i>	3551	Див. додаток 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.		
<i>Збільшення (зменшення) поточних біологічних активів</i>	3552			
<i>Збільшення (зменшення) дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги</i>	3553			
<i>Зменшення (збільшення) іншої поточної дебіторської заборгованості</i>	3554			
<i>Зменшення (збільшення)</i>	3556			

Продовження таблиці 9

1	2	3	4	5
<i>витрат майбутніх періодів</i>				
<i>Зменшення (збільшення) інших оборотних активів</i>	3557			
Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань	3560	Різниця між рядками 1695 гр. 3 та гр. 4 Ф. 1, скоригованими на суму рядків 1600, 1610, 1660, 1640 (за наявності) та аналітичних даних по рядках 1615, 1620, 1621, 1625, 1630, 1665 та 1990 розділу III Ф. 1	Різниця між рядками 1695 гр. 4 та гр. 3 Ф. 1, скоригованими на суму рядків 1600, 1610, 1660, 1640 (за наявності) та аналітичних даних по рядках 1615, 1620, 1621, 1625, 1630, 1665 та 1990 розділу III Ф. 1	Шляхом аналізу Розділу III Пасиву Балансу визначають надходження (збільшення) і видаток (зменшення) сум зобов'язань за відсот та інших зобов'язань, не пов'язаних з операційною діяльністю. При цьому в розрахунок не беруться негрошові операції інвестиційної або фінансової діяльності та виправлення помилок. У разі визначення суми збільшення (зменшення) поточних зобов'язань не враховується зменшення суми зобов'язань: з поточного податку на прибуток унаслідок його сплати та враховується зменшення суми зобов'язання з поточного податку на прибуток унаслідок його списання та визнання доходу; з ПДВ, що виникає внаслідок інвестиційної діяльності. Також під час визначення даних цього рядка не враховується: — зміна доходів майбутніх періодів унаслідок їх утворення від операцій із коштами цільового фінансування та зменшення таких доходів унаслідок їх включення в групу вибуття; — зменшення суми зобов'язань із поточного податку на прибуток унаслідок його сплати; — зменшення суми зобов'язань із податку на додану вартість, що виникає внаслідок інвестиційної діяльності

Продовження таблиці 9

1	2	3	4	5
Грошові кошти від операційної діяльності	3570	(3500 + 3505 + 3510 + 3515 + 3520 + 3550 + 3560 гр. 3 Ф. 3) - (3500 + 3505 + 3510 + 3515 + 3520 + 3550 + 3560 гр. 4 Ф. 3)	(3500 + 3505 + 3510 + 3515 + 3520 + 3550 + 3560 гр. 4 Ф. 3) - (3500 + 3505 + 3510 + 3515 + 3520 + 3550 + 3560 гр. 3 Ф. 3)	Місце для різниці між сумами надходжень і видатків після коригування прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги	3571	Див. додаток 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.		
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом	3572			
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками зі страхування	3573			
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з оплати праці	3574			
Збільшення (зменшення) доходів майбутніх періодів	3576			
Збільшення (зменшення) інших поточних зобов'язань	3577			
Сплачений податок на прибуток	3580	X	Аналітичні дані за Дт 641 у	Зазначається сума сплаченого за період податку на прибуток

Продовження таблиці 9

1	2	3	4	5
			кореспонденції з Кт 30, 31	(за виключенням його частини, що належить до фінансової та/або інвестиційної діяльності)
<i>Сплачені відсотки</i>	3585	Див. додаток 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.		
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195	Позитивне значення (3570 гр. 3 Ф. 3 - 3580 гр. 4 Ф. 3)	3570 гр. 4 Ф. 3 + 3580 гр. 3 Ф. 4	
II. РУХ КОШТІВ У РЕЗУЛЬТАТІ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ				
Надходження від реалізації:				
фінансових інвестицій	3200	Аналітичні дані до зміни в рядку 1155 Форми № 1 або Аналітичні дані Кт 37 (Кт 74, якщо відображали напряму) в кореспонденції з Дт 30, 31	X	Показують суму грошей від продажу акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток у капіталі інших підприємств
необоротних активів	3205	Аналітичні дані до зміни в рядку 1155 Форми № 1 або Аналітичні дані Кт 377 у кореспонденції з Дт 30, 31	X	Заносять дані про кошти від продажу інвестиційної нерухомості, необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття, а також інших довгострокових необоротних активів (крім фінінвестицій)
Надходження від отриманих:				
відсотків	3215	Аналітичні дані до зміни в рядку 1155 Форми № 1 або Аналітичні дані Кт 373 в кореспонденції з Дт 30, 31	X	Зазначають надходження грошей у вигляді відсотків за позики, надані іншим сторонам (інші, ніж позики, здійснені фінустановою) за фінінвестиціями в боргові цінні папери, за використання переданих у фінансову оренду необоротних активів тощо
дивідендів	3220	Аналітичні дані до зміни в рядку 1155 Форми № 1 або Аналітичні дані Кт 373 в кореспонденції з Дт 30, 31	X	інструментами, які визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торгівельних цілей)
Надходження від	3225	Аналітичні	X	Показують надходження

Продовження таблиці 9

1	2	3	4	5
деривативі		дані до зміни в рядку 1155 Форми № 1 або Аналітичні дані Кт 379 в кореспонденції з Дт 30, 31		грошових коштів, зокрема від ф'ючерсних, форвардних контрактів, контрактів «своп» та опціонів. Виключення — надходження за такими контрактами, що належать до фінансової або інвестиційної діяльності
<i>Надходження від погашення позик</i>	3230	Див. додаток 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.		
<i>Надходження від вибуття дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці</i>	3235			
Інші надходження	3250	Аналітичні дані до зміни в рядку 1155 Форми № 1 або Аналітичні дані по Кт 37 у кореспонденції з Дт 30, 31	X	Місце для решти надходжень від інвестиційної діяльності, які неможливо включити в будь-яку іншу статтю цього розділу чи виділити в окремий рядок за ознакам суттєвості
Витрачання на придбання:				
фінансових інвестицій	3255	X	Аналітичні дані до зміни в даних рядків 1030, 1035, 1160, 1690 (у частині зобов'язань за раніше придбаними інвестиціями) Форми № 1 або аналітичні дані Дт 14, 35 у кореспонденції з Кт 30, 31	Фіксують виплати грошей для придбання акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток участі в спільних підприємствах (інші, ніж виплати за такими інструментами, що визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торгівельних цілей)
необоротних активів	3260	X	дані до зміни в даних рядків 1000, 1005, 1010, 1015, 1030, 1690 (у частині	Зазначають виплату грошей для придбання (створення) основних засобів, нематеріаль й інших необоротних активів (крім фінансових інвестицій), а також сплату грошима відсотків, які за П(С)БО

Продовження таблиці 9

1	2	3	4	5
			Аналітичні зобов'язань за раніше придбаними інвестиціями) Форми № 1 або Аналітичні дані Дт 377, 63, 68 у кореспонденції з Кт 30, 31	включаються в первісну вартість кваліфікованих активів
Виплати за деривативами	3270	X	Аналітичні дані Дт 379 у кореспонденції з Кт 30, 31	Показують виплату грошових коштів, зокрема по ф'ючерсних, форвардних контрактах, контрактах «своп» та опціонів. Виключення — виплати за такими контрактами, що належать до фінансової або інвестиційної діяльності
<i>Витрачання на надання позик</i>	3275	Див. додаток 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.		
<i>Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці</i>	3280			
Інші платежі	3290	X	Аналітичні дані Кт 30, 31	Місце для решти грошових витрат від інвестиційної діяльності, які неможливо включити в будь-яку іншу статтю цього розділу чи виділити в окремий рядок за ознакам суттєвості
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295	(3200 + 3205 + 3215 + 3220 + 3225 + 3230 + 3235 + 3250 гр. 3 Ф. 3) - (3255 + 3260 + 3270 + 3275 + 3280 + 3290 гр. 4 Ф. 3)	(3255 + 3260 + 3270 + 3275 + 3280 + 3290 гр. 4 Ф. 3) - (3200 + 3205 + 3215 + 3220 + 3225 + 3230 + 3235 + 3250 гр. 3 Ф. 3)	
III. РУХ КОШТІВ У РЕЗУЛЬТАТІ ФІНАНСОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ				
Надходження від:				
Власного капіталу	3300	Аналітичні дані до змін у	X	Зазначають надходження грошей від розміщення акцій

Продовження таблиці 9

1	2	3	4	5
		рядках 1400, 1405, 1410, 1415, 1425 Форми № 1 або Аналітичні дані Кт 46 в кореспонденції з Дт 30, 31		та інших операцій, що приводять до збільшення власного капіталу
Отримання позик	3305	Аналітичні дані до змін у рядках 1510, 1515, 1600, 1690 Форми № 1 або Аналітичні дані Кт 60, 62, 50 в кореспонденції з Дт 30, 31	X	Показують надходження грошей за рахунок боргових зобов'язань (позик, векселів, облігацій, а також інших видів короткострокових і довгострокових зобов'язань, не пов'язаних з операційною й інвестиційною діяльністю)
<i>Надходження від продажу частки в дочірньому підприємстві</i>	3310	Див. додаток 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.		
Інші надходження	3340	Аналітичні дані до рядка 1525 Форми № 1 або Аналітичні дані Дт 30, 31	X	Місце для всіх інших надходжень від фінансової діяльності, які неможливо включити до будь-якої іншої статті цього розділу або виділити в окремий рядок за ознакам суттєвості
Витрачання на:				
Викуп власних акцій	3345	X	Аналітичні дані до зміни в рядку 1430 Форми № 1 або Аналітичні дані Дт 45 в кореспонденції з Кт 30, 31	Показують виплати грошей для придбання власних акцій
Погашення позик	3350	X	Аналітичні дані до зміни в рядках 1510, 1515, 1600, 1610, 1690 Форми № 1 або Аналітичні дані Дт 60, 50	Зазначають суми погашених грошима позик

Продовження таблиці 9

1	2	3	4	5
			в кореспонденції з Кт 30, 31	
Сплату дивідендів	3355	X	Аналітичні дані до змін у даних рядка 1690 або описуваного рядка 1640 (за наявності) Форми № 1 або Аналітичні дані Дт 67 в кореспонденції з Кт 30, 31	Відображають виплачені грошима дивіденди
<i>Витрачання на сплату відсотків</i>	3360	Див. додаток 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.		
<i>Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди</i>	3365			
<i>Витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві</i>	3370			
<i>Витрачання на виплати неконтрольованим часткам у дочірніх підприємствах</i>	3375			
Інші платежі	3390	X	Аналітичні дані до змін у даних рядків 1515, 1690 Форми № 1 або Аналітичні дані Кт 30, 31	Місце для всіх інших грошових витрат від фінансової діяльності, які неможливо включити до будь-якої іншої статті цього розділу або виділити в окремий рядок за ознакам суттєвості
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395	(3300 + 3305 + 3310 + 3340 гр. 3 ф.3) – (3345 + 3350 + 3355 + 3360 + 3365 + 3370 + 3375)	(3345 + 3350 + 3355 + 3360 + 3365 + 3370 + 3375 + 3390 гр.4 ф. 3) - (3300 + 3305 + 3310)	
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400	(3195 + 3295 + 3395 гр. 3 Ф. 3) або (3195 гр. 3 Ф. 3)	(3195 + 3295 + 3395 гр. 4 Ф. 3) або (3195 гр. 4 Ф.	

Продовження таблиці 9

1	2	3	4	5
		- (3295 + 3395 гр. 4 Ф. 3) або (3195 + 3295 гр. 3 Ф. 3) - (3395 гр. 4 Ф. 3)	3)- (3295 + 3395 гр. 3 Ф. 3) або (3195 + 3295 гр. 4 Ф.3) - (3395 гр. 3 Ф. 3)	
Залишок коштів на початок року	3405	Рядок 1165 гр. 3 Ф.1	X	Наводять суму грошових коштів, відображених в Балансі підприємства на початок звітного періоду
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	Рядок 3515 гр. 4 Ф. 3 Аналітичні дані рахунків 30, 31 в кореспонденції суб 714, 744, 945, 974	Рядок 3515 гр. 3 Ф. 3 Аналітичні дані рахунків 30, 31 у кореспонденції суб 714, 744, 945, 974	Відображають суми збільшення або зменшення (наводиться в дужках) залишку грошових коштів у результаті перерахунку іноземної валюти при зміні валютних курсів протягом звітного періоду. Залежно від результату перерахунку, суму зазначають із плюсом або з мінусом
Залишок коштів на кінець року	3415	(3400 + 3405 + 3410 гр. 3 Ф. 3) або (3405 гр. 3 Ф. 3) - (3400 + 3410 гр. 4 Ф. 3) або (3400 + 3405 гр. 3 Ф. 3) - (3410 гр. 4 Ф. 3) або (3405 + 3410 гр. 3 Ф. 3) - (3400 гр. 4 Ф. 3)	X	МАЄ ДОРІВНЮВАТИ Рядку 1165 графи 4 Балансу

Таким чином, джерелом інформації, яка необхідна для складання Звіту про рух грошових коштів, є:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан).
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).
- Примітки до фінансової звітності.
- Аналітичні дані – інформація про обороти за рахунками, Головна книга та інші регістри бухгалтерського обліку.

Таким чином, форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів» є досить важливою складовою частиною фінансової звітності підприємства, оскільки дає

узагальнену інформацію про діяльність підприємства, яка впливає на грошові кошти та потоки. Керівництво підприємств може використовувати цей Звіт під час розрахунку показників ліквідності підприємства, визначенні достатності грошових коштів для погашення кредиторської заборгованості, вирішенні питання щодо збільшення або зменшення розміру виплачуваних дивідендів, оцінки впливу на загальний стан підприємства прийнятих рішень про додаткове інвестування в інші підприємства, прогнозування інвестиційної та фінансової політики підприємства.

4.5. Використання інформації форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів» для аналізу результатів діяльності підприємства.

Показники Звіту про рух грошових коштів дозволяють оцінити види джерел фінансування діяльності підприємства та раціональність напрямів витрачання грошових коштів. Такі відомості є основою для висновків щодо ефективності політики керівництва з управління грошовими коштами.

Результати руху грошових коштів у Звіті про рух грошових коштів можуть набувати таких значень (табл. 10).

Таблиця 10

Можливі результати заповнення розділів Звіту про рух грошових коштів

Показник	Значення чистого руху грошових коштів						
	В. 1	В. 2	В. 3	В. 4	В. 5	В. 6	В. 7
Чистий рух коштів від операційної діяльності (рядок 3195)	+	+	+	-	+	-	-
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності (рядок 3295)	-	+	+	+	-	-	-
Чистий рух коштів від фінансової діяльності (рядок 3395)	-	-	+	+	+	+	-

Примітки:

* В – випадок;

** «+» - позитивний результат руху грошових коштів;

*** «-» - негативний результат руху грошових коштів.

У першому випадку співвідношення чистого руху грошових коштів свідчить про те, що підприємство функціонує за рахунок здійснення основної (статутної) діяльності. Такий стан оцінюється спеціалістами як стабільний, оскільки за рахунок надходження коштів від основної діяльності підприємство може повністю фінансувати здійснення інвестиційної та фінансової діяльності: покривати витрати, погашати заборгованість тощо. Це свідчить про правильність вибору виду діяльності та високу якість роботи керівництва в умовах жорсткої конкуренції та несприятливих умов господарювання.

Другий випадок. Про успішність діяльності підприємства свідчить також те, що окрім грошових надходжень від операційної діяльності, підприємство

отримує грошові кошти від здійснення довгострокових і поточних фінансових інвестицій, від повернення дебіторської заборгованості (контрагентами-боржниками), від реалізації необоротних активів тощо. Такі показники означають, що підприємство має можливість повністю погасити кредиторську заборгованість перед кредиторами та засновниками. При цьому потрібно детальніше розглянути надходження від інвестиційної діяльності. Оскільки надходження в результаті реалізації необоротних активів можуть свідчити про скрутний стан господарюючого суб'єкта, для виходу з якого підприємство реалізує активи. Разом з тим, таке співвідношення може означати також і те, що підприємство має достатньо засобів для їх інвестування з метою отримання додаткового доходу.

У третьому випадку наведені значення показників руху грошових коштів означають ефективність і стабільність роботи підприємства та ефективність управління ним. Це пояснюється тим, що на підприємстві обрано чітку стратегію диверсифікації ризику, тобто керівництво завбачливо обрало різні напрями діяльності для забезпечення стабільності та безперебійності діяльності. Крім того, така ситуація свідчить про наявність у підприємства ресурсів, які забезпечують можливість займатися різними видами діяльності. Адже, наприклад, щоб здійснювати різноманітні інвестиції, господарюючий суб'єкт повинен мати відповідний розмір господарських засобів.

Четвертий випадок співвідношення значень чистого руху грошових коштів відображає те, що підприємство в основному функціонує за рахунок залучення позикових коштів, отримання дивідендів від участі в статутному капіталі інших підприємств, реалізації необоротних активів тощо. Якщо така тенденція має постійний характер, то це означає, що основний вид діяльності, заради якого і створене підприємство, не є джерелом фінансування його роботи. Подібна ситуація може свідчити про неправильний вибір діяльності або ж неефективність роботи керівництва.

П'ятий випадок значень чистого руху грошових коштів свідчить про нормальний стан роботи підприємства за умови, що значення алгебраїчної суми значень чистого руху грошових коштів щодо всіх видів діяльності (рядок 400) має позитивне значення. У цьому випадку можна зробити висновок, що підприємство має грошові надходження від здійснення операційної діяльності та спрямовує їх на фінансування інвестиційної діяльності – придбання необоротних активів, здійснення довгострокових і поточних інвестицій. Позитивне значення чистого руху грошових коштів фінансової діяльності, може вказувати не лише на залучення грошових коштів, можливо, до цього призвело збільшення власного капіталу підприємства. Крім того, позитивний рух коштів в результаті фінансової діяльності може свідчити і про правильне рішення керівництва щодо залучення позикових коштів. Так, підприємствам іноді вигідніше залучати грошові кошти зі сторони, ніж вилучати їх з обороту.

На підставі поєднання показників наведених у **шостому випадку** можна зробити висновок про кризовий стан підприємства. Фінансування його діяльності здійснюється виключно за рахунок позикового капіталу (банківських кредитів, позик інших осіб). Така структура руху грошових коштів допустима

тільки для новостворених підприємств на етапі розширення діяльності, коли залучаються усі кошти для подальшого фінансування операційної діяльності. Якщо такі значення чистого руху грошових коштів повторюються з року в рік, то виникає питання про доцільність існування такого підприємства, яке «балансує» на межі банкрутства, тим самим роблячи небезпечною діяльність партнерів, оскільки врешті-решт не зможе забезпечити погашення кредиторської заборгованості: через відсутність власних коштів, а також позикових – у зв'язку з недовірою кредиторів.

Коли показники руху грошових коштів від усіх видів діяльності мають від'ємне значення (**сьомий випадок**). Це найчастіше означає, що підприємство у звітному році існувало за рахунок раніше залучених позикових коштів. Стан такого господарюючого суб'єкта розцінюється як нестабільний. Якщо керівництву не вдасться мобілізувати всі ресурси для покращання ситуації, підприємство може опинитися перед загрозою ліквідації.

Тема 5. ЗВІТ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ

План

- 5.1. Загальна характеристика, мета складання, основні функції та призначення форми № 4 «Звіт про власний капітал».
- 5.2. Структура форми № 4 «Звіт про власний капітал».
- 5.3. Порядок та особливості складання форми № 4 «Звіт про власний капітал».
- 5.4. Розкриття інформації про власний капітал у Примітках до річної фінансової звітності.

5.1. Загальна характеристика, мета складання, основні функції та призначення форми № 4 «Звіт про власний капітал».

Для здійснення успішної виробничої фінансово-господарської діяльності кожне підприємство чи організація має в своєму розпорядженні необхідні власні господарські засоби, вартість яких втілена і у власному капіталі.

Власний капітал – це один з найважливіших і найістотніших показників для підприємства, оскільки втілює у собі:

- забезпеченість коштами для функціонування підприємства;
- платоспроможність підприємства;
- кредитоспроможність підприємства.

Власний капітал – це сума внесків (вкладів) засновників, яка відображає обсяг прав власності, оцінених за ринковою вартістю на момент створення суб'єкта господарювання, та вартість активів, одержаних в результаті ефективної діяльності підприємства, зокрема нерозподілений прибуток, безоплатно одержані необоротні активи та суми дооцінки необоротних активів. Іншими словами, **власний капітал підприємства** – це частина капіталу в активах підприємства після вирачування його зобов'язань.

Джерелами формування власного капіталу можуть бути внески власників при заснуванні підприємства, безоплатне надходження необоротних активів і накопичена сума прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства. Складові власного капіталу наведено на рис. 8.

Власний капітал є основою для початку і продовження господарської діяльності та **виконує такі функції:**

- незалежності та влади, що визначається обсягом власного капіталу засновників у загальній його структурі та визначає повноту їх впливу на господарську діяльність підприємства;
- фінансування ризикових операцій господарської діяльності, на які не погоджуються кредитори, і тому такі операції здійснюються за рахунок власних коштів;
- компенсації понесених збитків, які за рішенням власників покриваються за рахунок коштів власного капіталу;
- довгострокового фінансування господарської діяльності;

— розподілу активів і прибутку у разі ліквідації підприємства.

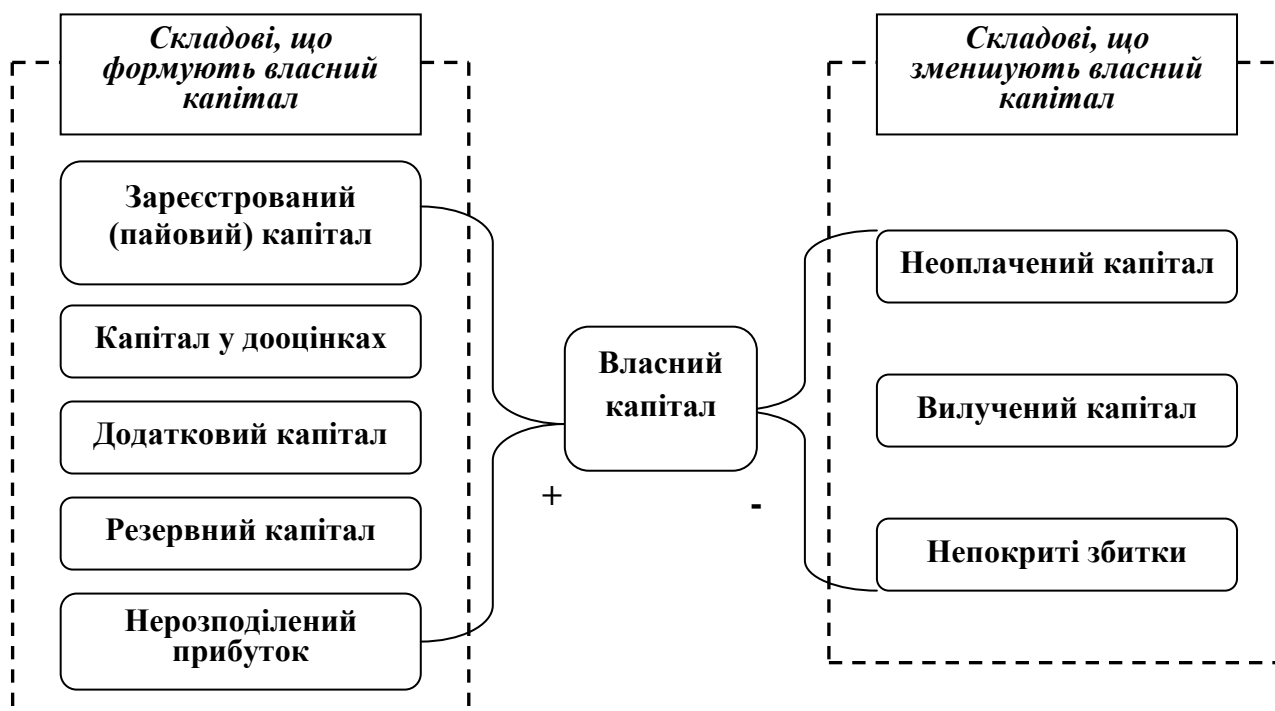


Рис. 8. Складові власного капіталу підприємства

Оскільки власний капітал є основним показником спроможності підприємства підтримувати фінансову рівновагу за рахунок своїх внутрішніх джерел, то всі зміни у його складі та структурі повинні знайти належне відображення в обліку та звітності. Завдяки чому користувач може оцінити основні чинники (операції), які вплинули на зміни (збільшення чи зменшення) у складі власного капіталу та при потребі вплинути на їх зміну з метою оптимізації структури власного капіталу.

Інформацію про зміну власного капіталу можна отримати з показників Балансу, однак для аналізу причин змін власного капіталу, визначених на підставі показників цього Звіту, недостатньо. У зв'язку з цим підприємства повинні складати форму № 4 «Звіт про власний капітал» (далі – Звіт про власний капітал).

Звіт про власний капітал – це звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Зміст, форма звіту про власний капітал, а також загальні вимоги до розкриття його статей визначаються НП(С)БО 1. Окрім нього при складанні Звіту про власний капітал необхідно враховувати вимоги інших П(С)БО, а саме: 6 «Виправлення помилок і зміни фінансових звітах» щодо визначення сум коригувань нерозподіленого прибутку; 12 «Фінансові інвестиції» щодо складання даного Звіту підприємствами, які обліковують інвестиції у дочірні, асоційовані або спільні підприємства за методом участі в капіталі.

Інформаційною базою для складання Звіту про власний капітал є дані по рахунках 4 класу Плану рахунків «Власний капітал та забезпечення зобов'язань».

Звіт складається підприємствами по закінченню року на підставі даних бухгалтерського обліку, який повинен вестись згідно з чинними П(С)БО. Усі коригування, пов'язані із зміною облікової політики підприємства, виправлення помилок, будь-які інші зміни в обліку, що впливають на оцінку елементів капіталу, відображаються у Звіті у розгорнутому вигляді.

Звіт про власний капітал має певний зв'язок з даними інших форм річної звітності, зокрема Балансом, Звітом про фінансові результати. Тому для складання Звіту про власний капітал необхідно мати підготовані дані бухгалтерського обліку, заповнений Баланс та Звіт про фінансові результати. Так при правильному відображенні операцій, які призвели до змін у складі власного капіталу, його залишок на кінець року (в цілому та у розрізі окремих статей), за Балансом повинен відповідати даним Звіту про власний капітал. Звіт про власний капітал взаємозвіряється з першим розділом пасиву балансу в частині залишків на початок і кінець року за окремими видами власного капіталу.

Метою складання звіту про власний капітал є розкриття інформації про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду. Для забезпечення порівняльного аналізу інформації підприємства повинні додавати до річного звіту Звіт про власний капітал за попередній рік.

Основним призначенням Звіту про власний капітал є подання користувачам повної та достовірної інформації про зміни у власному капіталі протягом звітного періоду. Це дає можливість кредиторам, інвесторам та іншим контрагентам скласти найбільш об'єктивне судження про власний капітал підприємства, з яким вони мають справу.

До власного капіталу, який відображають у Звіті про власний капітал, належить:

— **зареєстрований капітал (граф 3)** – це юридично оформлена, офіційно об'явлена і належним чином зареєстрована частина внесків власників до капіталу підприємства. У його складі виділяють:

- *статутний капітал (субрахунок 401)* – зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства;

- *пайовий капітал (субрахунок 402)* – сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для здійснення його господарської діяльності, а саме: суми пайових внесків членів споживчого товариства, колективного сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачені установчими документами;

- *інший зареєстрований капітал (субрахунок 403)* – це зареєстрований капітал інших підприємств, зокрема приватних підприємств, формування якого передбачено в установчих документах.

Законом України «Про господарські товариства» встановлено мінімальний розмір статутного капіталу різних видів товариств:

1) для акціонерного товариства (відкритого, закритого, публічного) – сума, еквівалентна 1250 мінімальним заробітним платам, виходячи із ставки

мінімальної заробітної плати, що діє на момент створення акціонерного товариства (стаття 24);

2) для товариства з обмеженою відповідальністю, товариства з додатковою

відповідальністю, повних та командитних товариств – сума не обмежується.

— **капітал у дооцінках (графа 4);**

— **додатковий капітал (графа 5).** Додатковий капітал буває двох видів:

- *додатково вкладений капітал* – це сума внесків засновників понад зареєстровану частину, який утворюється у результаті перевищення вартості продажу акцій товариства над їх номінальною – емісійного доходу або ж внаслідок додаткових внесків засновників до статутного капіталу без реєстрації його збільшення (обліковується на субрахунках 421 «Емісійний дохід»; 422 «Інший вкладений капітал»). У складі додатково вкладеного капіталу виділяють:

а) емісійний дохід, який пов'язаний з придбанням акцій за ціною, вищою за їх номінальну вартість, у акціонерних товариствах;

б) інші внески засновників понад зареєстрований статутний фонд, які вносяться без рішень про зміну розміру статутного капіталу;

- *інший додатковий капітал*, який формується одночасно з проведенням дооцінки необоротних активів та їх безоплатним отриманням (субрахунки 423-425). Змінюється ця величина тоді, коли здійснюється уцінка необоротних активів або списання частини капіталу на дохід від безоплатно отриманих активів. Включає такі види додаткового капіталу:

а) капітал від дооцінки необоротних активів – капітал, сформований внаслідок дооцінки активів, яка здійснюється відповідно до П(С)БО;

б) дарчий капітал – вартість активів, безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб, та інші види додаткового капіталу;

Інший додатковий капітал «майбутнім нерозподіленим прибутком під сумнівом», оскільки відповідні їм суми активів мають пройти перевірку часом для остаточного підтвердження достовірності їх оцінки. У процесі використання необоротних активів пов'язані з ними суми іншого додаткового капіталу кінець кінцем приєднуються до результатів діяльності підприємства, або списуються (коригуються), якщо вони не підтвердилися.

— **резервний капітал (графа 6)** – це сума резервів, створених, відповідно до чинного законодавства або установчих документів, за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства. Тобто, це частка нерозподіленого прибутку, яка відрізняється практично тільки заборонаю його використання на розподіл дивідендів за простими акціями.

Законом України «Про господарські товариства» (стаття 14) встановлено мінімальний розмір:

- резервного фонду – 25 відсотків від статутного фонду;

- щорічних відрахувань до резервного фонду – 5 відсотків від суми чистого прибутку.

Фактичний розмір резервного фонду та щорічних відрахувань до нього встановлюється в установчих документах, але він не може бути меншим за встановлений законом «Про господарські товариства» мінімуму.

— **нерозподілений прибуток (непокритий збиток) (графа 7).** Відображає суми чистого прибутку, реінвестованого в компанію, яка нерозподілена між її власниками та не включена до складу резервів.

— **неоплачений капітал (графа 8)** – це сума заборгованості власників (учасників) за внесками до зареєстрованого (пайового) капіталу. Являє собою різницю між об'явленим та оплаченим статутним капіталом;

— **вилучений капітал (графа 9)** – дорівнює фактичній собівартості акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників. В акціонерних компаніях його величина відображає фактичну собівартість викуплених в акціонерів власних акцій, а інші господарські товариства відображають собівартість викуплених часток. Вартість викуплених акцій (часток) має бути врахована під час оцінки вартості капіталу, оскільки викуп є по суті зменшенням власного капіталу.

Таким чином, призначення Звіту про власний капітал полягає у наданні користувачам інформації, яка:

- надає можливість проаналізувати величину власного капіталу та його складових;

- містить дані про стан і зміну складових власного капіталу:

- відображає причини змін (збільшення, зменшення) кожної з складових власного капіталу.

- відображає джерела поповнення власного капіталу, а також операції, внаслідок здійснення яких власний капітал зменшився.

Звіт про власний капітал складається за календарний рік.

5.2. Структура форми № 4 «Звіт про власний капітал».

Форма Звіту про власний капітал побудована за шаховим принципом: по вертикалі зазначено види власного капіталу; по горизонталі – джерела утворення окремих видів власного капіталу та їх зменшення.

Умовно Звіт про власний капітал можна поділити на шість розділів (*див. додаток 2.4*):

- 1) коригування залишків власного капіталу на початок року (рядок 4095);
- 2) чистий прибуток (збиток) за звітний період (рядок 4100);
- 3) інший сукупний дохід за звітний період (рядок 4110);
- 4) розподіл прибутку (рядок 4200);
- 5) внески учасників (рядок 4240);
- 6) вилучення капіталу (рядок 4260);
- 7) разом змін у капіталі (рядок 4295).

Кожен розділ має перелік статей, що призвели до збільшення або зменшення власного капіталу. Суми за статтями, які призводять до зменшення власного капіталу, показують у круглих дужках.

Розглянемо особливості заповнення кожної статті даної форми звітності:

1. За статтями «Залишок на початок року» та «Залишок на кінець року» відображають суми власного капіталу на початок (не скоригований залишок) і кінець року.

2. У статтях «Зміна облікової політики», «Виправлення помилок» та «Інші зміни» відображаються суми коригувань, передбачених П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах».

3. У статті «Скоригований залишок на початок року» відображається залишок власного капіталу на початок звітнього року після внесення відповідних коригувань.

4. У статті «Чистий прибуток (збиток) за звітний період» відображається сума чистого прибутку (збитку) зі звіту про фінансові результати.

5. У статті «Інший сукупний дохід за звітний період» відображається сума іншого сукупного доходу за звітний період зі звіту про фінансові результати. У додаткових статтях може наводитися інформація про складові такого доходу, у разі якщо така інформація відповідає критеріям суттєвості.

6. У статтях «Розподіл прибутку» наводяться суми виплат власникам (дивіденди), дані про спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу та відрахування до резервного капіталу. Суб'єктами державного (комунального) сектору економіки у додаткових статтях наводиться інформація про суму чистого прибутку, що має бути сплачена до бюджету відповідно до законодавства, дані про спрямування прибутку до спеціальних (цільових) фондів, та на матеріальне заохочення.

7. У статтях розділу «Внески учасників» наводяться дані про внески до зареєстрованого капіталу підприємства та погашення заборгованості з капіталу (зміни неоплаченого капіталу в результаті збільшення або зменшення дебіторської заборгованості учасників за внесками до зареєстрованого капіталу підприємства).

8. У статтях розділу «Вилучення капіталу» наводяться дані про зменшення власного капіталу підприємства внаслідок викупу акцій (часток) власної емісії, перепродаж чи анулювання викуплених акцій (часток), вилучення частки в капіталі, зменшення номінальної вартості акцій, або інші зміни в капіталі, у т.ч. придбання (продаж) неконтрольованої частки в дочірньому підприємстві.

9. У статті «Разом змін у капіталі» наводиться підсумок змін у складі власного капіталу за звітний період.

Особливості складання консолідованого Звіту про власний капітал визначаються НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність».

5.3. Порядок та особливості складання форми № 4 «Звіт про власний капітал».

Звіт про власний капітал не подають у складі проміжної звітності, а формують у складі річної фінзвітності (ч. 1 ст. 13 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»). Однак за потреби, з метою отримання інформації про власний капітал бухгалтер може скласти

такий Звіт після закінчення кожного звітного періоду.

У графах цього Звіту відображаються лише ті показники, які наведені в розділі I «Власний капітал» пасиву Балансу (п. 10 р. II НП(С)БО 1). Крім того, якщо відсутня інформація для розкриття в окремих статтях Звіту про власний капітал, такі статті можна не наводити. Водночас підприємство може додати статті з переліку додаткових статей (див. додаток 3 до НП(С)БО 1) за умови збереження їх назви та коду рядка.

Однак, такі статті можна додати лише тоді, коли зазначена стаття відповідає таким критеріям:

- інформація є суттєвою;
- оцінка статті може бути достовірно визначена (п. 4 р. II НП(С)БО 1).

В основу складання Звіту про власний капітал покладено фінансову концепцію капіталу, яка математично виражається похідним балансового рівняння:

$$\text{Капітал} = \text{Активи} - \text{Зобов'язання}$$

Таким чином, підприємство має за результатами фінансово-господарської діяльності прибуток, якщо сума чистих активів на кінець звітного періоду більша за суму чистих активів на початок періоду після будь-яких виплат власникам або внесків власників протягом звітного періоду.

Складання Звіту про власний капітал розпочинається з перенесення сум залишків власного капіталу за їх видами зі звіту за попередній рік та взаємозвірки їх з даними першого розділу пасиву балансу. Дані рядків 1400 – 1495 Балансу повинні бути ідентичні статті «Залишок на початок року» (рядок 4000) (графи 3 – 11) Звіту про власний капітал.

У другому рядку Звіту про власний капітал відображають зміни окремих видів власного капіталу, які виявлені на початок року в частині допущених помилок у минулих звітних роках та інші зміни статутного (пайового), інших видів власного капіталу, проведені за рішенням власників. Ці зміни обумовлені П(С)БО 6. Суттєві зміни в результаті допущених помилок у минулих звітних періодах, помилки звітного року після дати балансу або зміни облікової політики повинні бути відображені за окремими статтями. За орієнтовний поріг суттєвості для окремих об'єктів власного капіталу прийнята величина в 5 % від суми власного капіталу.

Коригування власного капіталу в другому рядку Звіту про власний капітал відображають за статтями:

- «Зміна облікової політики»;
- «Виправлення помилок»;
- «Інші зміни».

Облікова політика може змінюватись тільки у випадках, коли змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує Положення (стандарт) бухгалтерського обліку або якщо зміни забезпечують достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

Не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для:

— подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій;

— подій або операцій, які не відбувалися раніше.

Якщо згідно з рішенням засновників після дати балансу, але до оприлюднення річного звіту показники власного капіталу коригувалися за звітний (попередній) рік у зв'язку зі змінами облікової політики, то ці зміни відображають за статтею «Зміна облікової політики» (рядок 4005). До таких змін можуть належати внески засновників до статутного (пайового) капіталу в період інфляції або гіперінфляції, коли звичайна ціна на матеріальні активи була визначена засновниками, але в момент їх внесення ціна активів суттєво змінилася.

У Звіті про власний капітал така господарська операція відображається шляхом збільшення статутного капіталу і одночасного рівновеликого збільшення і зменшення неоплаченого капіталу.

Якщо ж зміна облікової політики призвела до зміни господарських операцій, які впливають на фінансові результати діяльності підприємства, наприклад, зміна в частині методу нарахування амортизації необоротних активів, інші події, які можуть забезпечити достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності та інші зміни облікової політики, то таке коригування у Звіті про власний капітал відображають у графі «Нерозподілені прибутки». Сума зміни облікової політики оформляється у такому порядку:

— розраховується сума зміни облікової політики, наприклад, сума амортизації об'єкта основного засобу з періоду введення його в експлуатацію;

— здійснюється коригування сальдо рахунка 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»;

— вносяться виправлення до ф. № 4 «Звіт про власний капітал»;

— розкривається інформація про зміну облікової політики у Примітках до фінансової звітності.

За статтею «Виправлення помилок» (рядок 4010) відображають знайдені суттєві помилки, які впливають на фінансові результати діяльності підприємства за попередні звітні роки.

Помилки минулих років, виявлені після дати подання звітності, виправляються в місяці їх виявлення. Для цього виконують такі операції:

— розраховують суми помилок, що стосуються минулих років;

— оформлюють довідки на кожну суму з зазначенням усіх реквізитів;

— у місяці виявлення помилки суму за попередній звітний період коригують у регістрах поточного року та вносять зміни до квартальної звітності (Баланс, Звіту про фінансові результати), журналів-ордерів, Головної книги;

— при складанні річної звітності поточного року на суму помилки за минулий рік коригую сальдо за рахунком 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», зміни вносяться до Звіту про власний капітал і до Балансу.

Помилки минулих років, які не впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку), ліквідуються в місяці виявлення цих помилок таким методом:

— оформляється бухгалтерська довідка на кожну помилку з

зазначенням дати, суми, кореспонденції рахунків, підписом;

— виправлення помилки здійснюється шляхом внесення до реєстрів бухгалтерського обліку правильних записів методом «сторно» чи дозаписом операції.

Така помилка не відображається у річних формах бухгалтерської звітності.

За статтею «Інші зміни» (рядок 4090) відображають зміни власного капіталу, які не передбачені попередніми статтями і приводять до суттєвих змін власного капіталу, наприклад, зміна облікових оцінок, які об'єктивно відображають фінансові результати діяльності підприємства.

Зміни облікових оцінок можуть бути у випадках:

— зміни терміну корисного використання (експлуатації) основних засобів;

— зміни коефіцієнтів сумнівності для оцінки дебіторської заборгованості;

— зміни оцінки розміру забезпечень (резервів), що створюються тощо.

Наслідки зміни облікових оцінок включаються до Звіту про власний капітал за статтею «Інші зміни» шляхом коригування початкового сальдо нерозподіленого прибутку. Скоригований залишок за кожним видом власного капіталу на кінець року з урахуванням зазначених змін розраховується як алгебраїчна сума залишку на початок року та відображених сум за відповідними статтями.

Порядок заповнення Звіту про власний капітал у розрізі його статей подано у таблиці 11. Разом із тим зазначимо, що показники у Звіті наводять у тисячах ривень (див. додаток 1 до НП(С)БО 1), а показники, які відображають зменшення власного капіталу, наводять у дужках.

Таблиця 11

Особливості заповнення форми № 4 «Звіт про власний капітал»

Стаття	Код рядка	Джерело інформації	Пояснення
1	2	3	4
Залишок на початок року	4000	сальдо рахунків 40–45 на початок звітного року; форма № 1 (на 31 грудня попереднього року), рядки 1400-1495, графа 4, відповідно (з урахуванням описуваних граф); форма № 4 (за попередній рік), рядок 4300, графи 3-10 відповідно (з урахуванням описуваних статей).	Відображається сума власного капіталу (нескоригований залишок) на початок року (п. 5.4 р. V Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності" від 28.03.2013 р. № 433).
Коригування		Відображаються суми коригувань, передбачені П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» (п. 5.5	

Продовження таблиці 11

1	2	3	4
		р. V Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності" від 28.03.2013 р. № 433).	
Зміна облікової політики	4005	Дт 41, 42, 43, 44, 45 Кт 41, 42, 43, 44, 45	У цьому рядку показують інформацію про вплив змін облікової політики. Зокрема, зміна облікових оцінок, що вплинула на статті власного капіталу. Найчастіше такі зміни супроводжуються коригуванням сальдо нерозподіленого прибутку (рахунок 44) на початок звітного року (графа 7). Водночас потрібно врахувати, що в разі коли суму коригування неможливо достовірно визначити, облікова політика поширюється лише на події й операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики, тобто коригування звітності за минулі періоди не проводиться (пп.12–13 П(С)БО 6)
Виправлення помилок	4010	Обороти за рахунком 44	Здійснюється коригування сальдо нерозподіленого прибутку (рахунок 44) на початок звітного року у випадку, коли в попередніх роках під час складання фінзвітності були допущені помилки, які впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) (п. 4 П(С)БО 6)
Інші зміни	4090	Дт 41, 42, 43, 44, 45 Кт 41, 42, 43, 44, 45	Варто зазначити, що ні НП(С)БО 1, ані Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності" від 28.03.2013 р. № 433 не визначили чіткого переліку таких змін. А тому, як і раніше, вважаємо, що тут варто відобразити усі ті суми коригувань, які мали місце після звітної дати і впливають на розмір власного капіталу
Скоригований залишок на початок року	4095	Сума рядків 4000–4090 за кожною графою; форма № 1 (на 31 грудня звітного року), рядки 1400–1495, графа 3 відповідно (якщо у звітному періоді не встановлено помилок за минулі роки) (з	Відображається залишок власного капіталу на початок року після внесення відповідних коригувань (п. 5.6 р. V Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності" від 28.03.2013 р. № 433). Водночас за цією статтею варто перевірити правильність відображення залишку власного капіталу на початок звітного року після внесення усіх коригувань за кожною графою

Продовження таблиці 11

1	2	3	4
		урахованням описуваних статей; форма № 4 алгебраїчна сума рядків 4000, 4005, 4010 і 4090, графи 3-10.	
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100 (графа 7)	Дт 79 Кт 441 (Дт 442 Кт 79); форма № 2, рядок 2350 або 2355, графа 3.	Сума чистого прибутку (збитку) із рядків 2350 (2355) зі Звіту про фінансові результати (п. 5.7 р. V Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності" від 28.03.2013 р. № 433) наводиться в графі 7
Інший сукупний дохід за звітний період	4110 (графа 4 і/або 5)	Обороти за рахунком 42; форма № 2, рядок 2460, графа 3.	Відображається сума іншого сукупного доходу за звітний період зі Звіту про фінансові результати (рядок 2460 Звіту). Водночас, якщо інформація про складові іншого сукупного доходу відповідає критеріям суттєвості, така інформація може наводитись у додаткових статтях (п. 5.8 р. V Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності" від 28.03.2013 р. № 433). Тут, зокрема, може наводитись інформація про дооцінку (уцінку) необоротних активів (графа 4) тощо
Розподіл прибутку		Наводиться сума виплат власникам (дивіденди), дані про спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу та відрахування до резервного капіталу (п. 5.9 р. V Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності" від 28.03.2013 р. № 433). Разом із тим суб'єкти державного (комунального) сектору економіки в додаткових статтях наводять інформацію про суму чистого прибутку, що має бути сплачена до бюджету відповідно до законодавства, дані про спрямування прибутку до спеціальних (цільових) фондів, та на матеріальне заохочення	
Виплати власникам (дивіденди)	4200	Дт 443 Кт 671 Дт 43 Кт 671	Відображається сума нарахованих дивідендів учасникам (власникам) за простими та привілейованими акціями (графа 7 та/або графа 6)
Спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу	4205, графа 3 (позитивне значення)	Дт 443 Кт 40; форма № 4, рядок 4205, графа 7 (від'ємне значення).	Наводиться сума зареєстрованих у законодавчому порядку змін у статутному та пайовому капіталі за рахунок розподілу прибутку. Тобто відповідна сума змін наводиться у графі 3 та в дужках у графі 7

Продовження таблиці 11

1	2	3	4
Відрахування до резервного капіталу	4210, графа 6 (позитивне значення)	Дт 443 Кт 43; форма № 4, рядок 4210, графа 7 (від'ємне значення).	Відображається сума відрахувань до резервного капіталу, які здійснюються відповідно до установчих документів або законодавства. Така сума наводиться в графі 6 і в дужках у графі 7
Сума чистого прибутку, належна до бюджету відповідно до законодавства	4215	Додаткові статті, перелік яких наведено в додатку 3 до НП(С)БО 1	
Сума чистого прибутку на створення спеціальних (цільових) фондів	4220		
Сума чистого прибутку на матеріальне заохочення	4225		
Внески учасників	Наводяться дані про внески до зареєстрованого капіталу підприємства та погашення заборгованості з капіталу (зміни неоплаченого капіталу в результаті збільшення чи зменшення дебіторської заборгованості учасників за внесками до зареєстрованого капіталу підприємства) (п. 5.10 р. V Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності" від 28.03.2013 р. № 433)		
Внески до капіталу 4240	4240	Дт 46 Кт 40	Наводяться дані про суми номінальної вартості випущених акцій, часток зареєстрованого статутного капіталу. Відповідна сума наводиться в графі 3 та в дужках у графі 8
		Дт 37 Кт 41	Внесення пайових внесків членів товариства (також відображається у графі 3)
		Дт 46 Кт 421	Відображається сума емісійного доходу, якщо в договорі із засновниками визначена вартість розміщення акцій вища за номінальну (у графі 5 і в дужках у графі 8)
Погашення заборгованості з капіталу	4245	Дт рахунків обліку активів Кт 46	Наводиться сума, фактично внесена учасниками для оплати зареєстрованого статутного та пайового капіталів. Сума фактичного внеску відображається у графі 8

Продовження таблиці 11

1	2	3	4
		Дт рахунків обліку активів Кт 421, 422	Сума перевищення фактичного внеску над заборгованістю відображається в графі 5
Вилучення капіталу			Наводяться дані про зменшення власного капіталу підприємства внаслідок викупу акцій (часток) власної емісії, перепродажу чи анулювання викуплених акцій (часток), вилучення частки в капіталу, зменшення номінальної вартості акцій, або інші зміни в капіталі, зокрема придбання (продаж) неконтрольованої частки в дочірньому підприємстві (п. 5.11 р. V Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності" від 28.03.2013 р. № 433)
Викуп акцій (часток)	4260	Дт 45 Кт 31, 30, 672	Відображається фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених підприємством у його учасників (графа 9)
Перепродаж викуплених акцій (часток)	4265		Результат перепродажу акцій (часток), викуплених підприємством, відображається в графах 5, 7 і 9
		Дт 30, 31 Кт 45	Якщо фактична собівартість викуплених акцій (часток) дорівнює вартості перепродажу, така сума відображається в графі 9. Різниця між фактичною собівартістю викуплених акцій (часток) та вартістю повторного їх розміщення у разі перепродажу:
		Дт рахунків обліку активів Кт 421	— якщо вартість перепродажу більша ніж фактична собівартість, сума різниці наводиться у графі 5
		Дт 421, 422 Кт 45	— якщо вартість перепродажу менша ніж фактична собівартість акцій (часток), така різниця відображається в графі 9 і в дужках у графі 5
		Дт 443 Кт 45 (Дт 442 Кт 45)	Якщо фактична собівартість викуплених акцій (часток) перевищує вартість їх повторного розміщення та сума такого перевищення більша наявного кредитового залишку на рахунку 421, таке перевищення відображається в графі 7
Анулювання викуплених акцій (часток)	4270		Відображається вплив анулювання викуплених акцій (часток) на різні види власного капіталу залежно від різниці між собівартістю викуплених акцій (часток) і їх номінальною вартістю
		Дт 40 Кт 45	Номінальна вартість анульованих

Продовження таблиці 11

1	2	3	4
			<p>викуплених акцій (часток) у товариствах зазначається у графі 9 і в дужках у графі 3. Різниця між фактичною собівартістю викуплених акцій (часток) власної емісії над їх номіналом відображається у графах 5 і 9</p>
		Дт 421 Кт 45	Якщо фактична собівартість викуплених акцій вища за номінал, сума відображається в дужках у графі 5 та графі 9
		Дт 45 Кт 421	Якщо фактична собівартість нижча за номінал, різниця наводиться у графі 5 і в дужках у графі 9
		Дт 44 Кт 45	<p>У випадку коли фактична собівартість викуплених акцій перевищує їх номінальну вартість і сума такого перевищення більша кредитового залишку на субрахунок 421, сума такого перевищення списується за рахунок нерозподіленого прибутку (Інструкція Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30.10.1999 р.). У Звіті така сума наводиться в графі 9 і в дужках у графі 7</p>
Вилучення частки капіталу	4275		Відображається вилучення частки капіталу на підприємствах іншої форми власності, аніж акціонерні товариства. Ця операція відображається після прийняття рішення про таке вилучення власниками (співзасновниками) товариства, незалежно від того, здійснено фактичний розрахунок активами чи ні
		Дт 45 Кт 672	Сума частки в капіталі підприємства, щодо якої прийнято рішення про вилучення, наводиться в дужках у графі 9
		Дт 40, 41 Кт 672	У разі виходу учасника із товариства сума такої заборгованості відображається в дужках у графі 3
		Дт 40 Кт 46	Разом із тим, якщо виходить учасник, який не повністю сплатив свою

Продовження таблиці 11

1	2	3	4
			частку, анульована сума його заборгованості перед товариством відобразатиметься в графі 8 і в дужках у графі 3
		Дт 441 Кт 672	Нарахована частина прибутку учаснику, який виходить, наводиться в дужках у графі 7
<i>Зменшення номінальної вартості акцій</i>	4280	Додаткова стаття, перелік яких наведено в додатку 3 до НП(С)БО 1	
Інші зміни в капіталі:	4290	Наводяться дані про решту змін у власному капіталі підприємства, що не були включені в зазначені вище статті	
Придбання (продаж) неконтрольованої частки в дочірньому підприємстві	4291	Додаткова стаття, перелік яких наведено в додатку 3 до НП(С)БО 1	
Разом змін в капіталі	4295, графи 3-10	Сума рядків 4100–4291 за кожною графою; форма № 4, алгебраїчна сума рядків 4100-4291, графи 3-10 (відповідно).	Наводиться підсумок змін у складі власного капіталу за звітний період, що визначається як сума всіх змін
Залишок на кінець року	4300, графи 3-10	Сальдо на 31 грудня рахунків: 40, 41, 412–422, 423–425, 43, 44, 46, 45; форма № 4, алгебраїчна сума рядків 4095 і 4295, графи 3-10 відповідно (з урахуванням описуваних рядків); форма № 1 (на 31 грудня звітного року), рядки 1400-1495, графа 4 відповідно (з урахуванням описуваних рядків).	У цьому рядку за кожним видом капіталу у відповідній графі відображається сума рядків 4095 і 4295

Для забезпечення порівняльного аналізу інформації до Звіту про власний капітал за звітний період підприємства додають Звіт про власний капітал за попередній рік.

Правильність заповнення Звіту про власний капітал можна перевірити, скориставшись закономірностями шахової таблиці. Загальний результуючий підсумок показників по вертикалі повинен дорівнювати загальному результуючому підсумку показників по горизонталі.

5.4. Розкриття інформації про власний капітал у Примітках до річної фінансової звітності.

Усі підприємства розкривають у Примітках до річної фінансової звітності (далі – Примітки) призначення та умови використання кожного елемента власного капіталу (крім зареєстрованого (пайового) капіталу).

Акціонерні товариства наводять у Примітках інформацію про:

1) загальну кількість та номінальну вартість акцій, на які передбачається здійснити передплату;

2) загальну кількість та номінальну вартість акцій, на які здійснено передплату, порівняно з передбаченими величинами;

3) загальну суму коштів, одержаних у ході передплати на акції, у такому розрізі:

- всі грошові кошти, внесені як плата за акції, із зазначенням кількості акцій;

- вартісна оцінка майна, внесеного як плата за акції, із зазначенням кількості акцій;

- загальна сума іноземної валюти, внесена як плата за акції, із зазначенням кількості акцій та курсу, за яким валюту зараховано в обліку;

4) акції у складі статутного капіталу за окремими типами і категоріями:

- кількість випущених акцій із зазначенням неоплаченої частини статутного капіталу;

- номінальна вартість акції;

- зміни протягом звітного періоду в кількості акцій, що перебувають в обігу;

- права, привілеї та обмеження, пов'язані з акціями, в тому числі обмеження щодо розподілу дивідендів та повернення капіталу;

- акції, що належать самому товариству, його дочірнім і асоційованим підприємствам;

- перелік засновників і кількість акцій, якими вони володіють;

- кількість акцій, які перебувають у власності членів виконавчого органу, та перелік осіб, частки яких у статутному фонді перевищують 5 %;

- акції, зарезервовані для випуску згідно з опціонами та іншими контрактами, із зазначенням їхніх термінів і сум;

5) накопичену суму дивідендів, не сплачених за привілейованими акціями;

б) суму, включену (або не включену) до складу зобов'язань, коли дивіденди були передбачені, але формально не затверджені.

Усі інші підприємства наводять у Примітках таку інформацію:

- розподіл часток зареєстрованого (пайового) капіталу між власниками;

- права, привілеї або обмеження щодо цих часток;

- зміни у складі часток власників у зареєстрованому (пайовому) капіталі.

Подання зазначеної вище інформації зумовлено необхідністю роз'яснення зовнішнім і внутрішнім користувачам змін, які відбуваються у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Тема 6. ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК І ЗМІНИ У ФІНАНСОВИХ ЗВІТАХ

План

- 6.1. Загальні положення П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах».
- 6.2. виправлення помилок і зміни в облікових оцінках.
- 6.3. Зміни в обліковій політиці.
- 6.4. Події після дати балансу.
- 6.5. Розкриття інформації у Примітках до річної фінансової звітності.

6.1. Загальні положення П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах».

Фінансова звітність призначена надавати інформацію, яка дозволяє оцінити стан і результати діяльності підприємства. Показники звітності є підсумковими показниками процесу бухгалтерського обліку.

Враховуючи сучасні вимоги до ведення бухгалтерського обліку, підсумкові показники обліку знаходяться під впливом:

- 1) знань, охайності та уважності бухгалтерських працівників. Адже будь-яка помилка в процесі ведення обліку призводить до викривлення показників звітності, і, як наслідок, думки користувачів щодо ефективності господарювання юридичної особи;
- 2) положень облікової політики, встановлення яких дозволяє оптимізувати результати діяльності підприємства, в якій облікова інформація відіграє ключову роль. Положення облікової політики можуть змінюватися залежно від факторів внутрішнього та зовнішнього середовища функціонування підприємства. Наприклад, зміна законодавчих положень може потягнути за собою необхідність зміни обраних методів обліку, оскільки існуючі не сприяють достовірності та об'єктивності відображення майна, зобов'язань, капіталу, доходів і витрат підприємства.

Наявність помилок при веденні бухгалтерського обліку та зміни в обліковій політиці призводить до необхідності коригування показників звітності. Такі процедури забезпечують правильність інформації про діяльність підприємства, що наводяться у звітності, та правильність оцінки стану та результатів підприємства.

Порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності в Україні регулюється П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» від 28.05.1999 № 137 (додаток 4).

Норми П(С)БО 6 застосовуються у фінансовій звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності (крім бюджетних установ).

Помилки у фінансовій звітності можуть виникати з різних причин, а саме:

- **помилки в розрахунках:** неправильно визначена норма амортизації або база для розподілу загальновиробничих витрат;

- **неправильне визначення елементів фінансової звітності** (визначення активів витратами, включення до складу необоротних активів об'єктів, що використовуються на умовах оперативної оренди, та нарахування на них амортизації, віднесення витрат на доставку придбаних запасів до витрат на збут або до загальновиборничих витрат);
- **неуважність** (суми дооцінки основних засобів, що вибули, не відображаються в складі нерозподіленого прибутку);
- **помилкова методика оцінки об'єктів бухгалтерського обліку** (інвестиції в асоційовані та дочірні підприємства не обліковуються за методом участі в капіталі, довгострокові фінансові зобов'язання відображаються в Балансі за сумами погашення).

Після подання звітності до відповідних органів виявлені у ній помилки, які допущені в бухгалтерському обліку минулого року та призвели до викривлення показників фінансової звітності минулого року, у цій звітності не коригуються. виправлення помилок здійснюється в поточному звітному періоді шляхом коригування фінансового результату минулого року.

6.2. виправлення помилок і зміни в облікових оцінках.

Облікова оцінка – попередня оцінка, яка використовується підприємствами для розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами.

Ця величина може переглядатися, якщо змінюються обставини, на яких базувалася діюча оцінка, отримана додаткова інформація або ж у зв'язку з накопиченням нового досвіду.

Зміни облікових оцінок, як правило, викликають зміни не тільки в статтях форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», але й у показниках форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» (табл. 12).

Підприємству слід розкривати зміст і суму змін в облікових оцінках, які мають суттєвий вплив на поточний період або, як очікується, суттєво будуть впливати на майбутні періоди.

Зміна облікових оцінок може зумовлювати необхідність внесення змін до облікових даних поточного періоду (впливати на прибуток в одному періоді або поточного та майбутнього періодів, тобто змінювати прибуток у всіх наступних періодах. Зміни облікових оцінок минулих звітних періодів не відображаються. Це означає, що не коригується початкове сальдо величини нерозподіленого прибутку, не надається порівнювана інформація про минулі звітні періоди.

***Наприклад,** ТзОВ «Море» придбало автомобіль вартістю 60000 грн. Відповідно до технічної документації встановлено строк використання – 10 років. Для нарахування амортизації обрано прямолінійний метод. У результаті технічного огляду автомобіля, проведеного через 5 років експлуатації, строк корисного використання збільшено до 15 років.*

*На дату перегляду строку корисного використання (01.01.2011 р.) сума накопиченого зносу складала 30000 грн. (60000 грн. : 10 * 5), залишкова вартість*

автомобіля – 30000 грн. (60000 грн. - 30000 грн.). Розрахунок річної суми амортизації після зміни оцінки буде наступним: $30000 : (12 - 5) = 4285,71$ грн.

Таблиця 12

Приклади впливу змін в обліковій політиці на показники фінансової звітності

<i>Об'єкт облікової оцінки</i>	<i>Причина зміни облікової оцінки</i>	<i>Статті фінансової звітності</i>	
		<i>Баланс</i>	<i>Звіт про фінансові результати</i>
Витрати, які розподіляються між періодами	Зміна строку розподілу і списання витрат: наприклад, витрати на підготовку та освоєння нової продукції будуть списуватися не 10 років, а 5 у зв'язку зі скороченням періоду виробництва та реалізації продукції	Витрати майбутніх періодів	Собівартість реалізованої продукції
Первинна вартість основних засобів	Зміна терміну корисного використання у зв'язку зі зміною намірів власника	Незавершене виробництво, незавершене будівництво	Адміністративні витрати, витрати на збут тощо (витрати за елементом «Амортизація»)
Первісна вартість дебіторської заборгованості	Поява додаткових відомостей про платоспроможність дебітора	Резерв сумнівних боргів	Інші операційні витрати
Резерв для забезпечення гарантійних виплат	Удосконалення технології забезпечило покращення якості продукції, у зв'язку з ним зменшено відсоток відрахувань для створення забезпечень	Забезпечення	Інші операційні витрати

Виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх роках, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року, якщо такі помилки впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).

Виправлення помилок, які відносяться до попередніх періодів, вимагає повторного відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності.

Облікова оцінка може переглядатися, якщо змінюються обставини, на яких базувалася ця оцінка, або отримана додаткова інформація.

Наслідки зміни в облікових оцінках слід включати до тієї ж самої статті звіту про фінансові результати, яка раніше застосовувалась для відображення доходів або витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки.

Наслідки зміни облікових оцінок слід включати до звіту про фінансові результати в тому періоді, в якому відбулася зміна, а також і в наступних періодах, якщо зміна впливає на ці періоди.

6.3. Зміни в обліковій політиці.

Показники звітності можуть також переглядатися для врахування змін облікової політики підприємства.

Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності (Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»).

Облікова політика може змінюватися тільки, якщо змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує положення (стандарти) бухгалтерського обліку, або, якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

У разі зміни в обліковій політиці підприємству слід розкривати:

- ❖ причини та суть зміни;
- ❖ суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року або обґрунтування неможливості її достовірного визначення;
- ❖ факт повторного подання порівнянної інформації у фінансових звітах або недоцільність її пере обрахунку.

Не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для:

- подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій;
- подій або операцій, які не відбувалися раніше.

Облікова політика застосовується щодо подій та операцій з моменту їх виникнення.

Вплив зміни облікової політики на події та операції минулих періодів відображається у звітності шляхом:

- 1) коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року;
- 2) повторного надання порівняльної інформації щодо попередніх звітних періодів.

Якщо суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року неможливо визначити достовірно, то облікова політика поширюється лише на події та операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики.

Якщо неможливо розрізнити зміну облікової політики та зміну облікових оцінок, то це розглядається і відображається як зміна облікових оцінок.

У більшості випадків використовується ретроспективний спосіб (коригування початкового сальдо нерозподіленого прибутку). При цьому розраховується і відображається зміна лише величини нерозподіленого прибутку на початок року. Сума прибутку змінюється тільки за звітний період, в якому змінилася облікова політика, що відображається у Звіті про власний капітал.

Цей спосіб забезпечує співставність показників фінансової звітності різних підприємств. Проте такі зміни можуть призвести і до несприятливих для підприємства ситуацій. Найважливіше те, що у інвесторів може виникнути

недовіра щодо достовірності та надійності показників фінансової звітності. Крім того, у зв'язку зі зміною такої інформації існує імовірність порушення договорів, які базувалися на минулих даних. Для бухгалтера ретроспективний спосіб є незручним ще й складністю уточнення значень статей звітності.

Для реєстрації змін в обліку слід визначити, насамперед, причину цих змін: зміни облікової політики, облікової оцінки чи виявлення помилки. Так, зміна методу нарахування резерву сумнівних боргів є зміною облікової політики, а перегляд коефіцієнта сумнівності – зміною облікової оцінки. Хоча на практиці цей розподіл часто складно здійснити. Наприклад, підприємство раніше визнавало витрати на рекламу у складі витрат майбутніх періодів, а тепер відносить їх на витрати на збут – витрати звітного періоду.

Для правильної реєстрації змін в обліку та звітності необхідно керуватися такими правилами:

- наслідки зміни попередньої оцінки об'єкту бухгалтерського обліку, яка в подальшому не підтвердилася, повинні відображатися як наслідки зміни в обліковій оцінці;
- якщо неможливо розрізнити зміну облікової політики та зміну облікової оцінки, то зміну потрібно розглядати як зміну облікових оцінок;
- якщо оцінки були неправильними через низький рівень професіоналізму бухгалтера, їх слід кваліфікувати як помилки.

6.4. Події після дати балансу.

П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» також передбачено випадки та методи здійснення коригувань відповідних активів і зобов'язань з метою врахування впливу подій після дати балансу на показники фінансової звітності господарюючих суб'єктів.

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

Дата балансу – дата, на яку складено баланс підприємства (звичайно датою балансу є кінець останнього дня звітного періоду). Наприклад, баланс підприємства складається на 31.03, 30.06, 30.09, 31.12 звітного року.

Події після дати балансу можуть вимагати коригування певних статей або розкриття інформації про ці події у примітках до фінансових звітів. У разі потреби розкриття події, що відбулася після дати балансу, слід надавати інформацію про зміст події та оцінку її впливу на фінансовий результат або обґрунтування щодо неможливості зробити таку оцінку.

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. Тобто відбувається внесення змін в основні

форми фінансової звітності (Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал).

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 річної фінансової звітності, якщо відсутність інформації про них вплине на здатність користувачів звітності робити відповідні оцінки та приймати рішення.

Наприклад, інформацію про суми дивідендів за звітний період, які оголошені після дати балансу, слід розкривати в примітках до річної фінансової звітності (пояснювальній записці), але не змінювати показники нерозподіленого прибутку та зобов'язань.

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

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.

Орієнтовний перелік подій після дати балансу:

1. Події, які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу та потребують коригування в основних формах фінансової звітності:

а) оголошення банкрутом дебітора підприємства, заборгованість якого раніше була визнана сумнівною;

б) переоцінка активів після звітної дати, яка свідчить про стійке зниження їхньої вартості, визначеної на дату балансу;

в) отримання інформації про фінансовий стан і результати діяльності дочірніх і асоційованих підприємств, яка свідчить про стійке зниження вартості їхніх акцій на фондових біржах;

г) продаж запасів, який свідчить про необґрунтованість оцінки чистої вартості їх реалізації на дату балансу;

д) отримання від страхової організації матеріалів про уточнення розміру страхового відшкодування, переговори щодо якого велись на звітну дату;

е) виявлення помилок або порушень законодавства, що призвели до перекручення даних фінансової звітності.

2. Події, які вказують на обставини, що виникли після дати балансу і потребують розкриття інформації про них тільки у Примітках до річної фінансової звітності:

а) прийняття рішення щодо реорганізації підприємства;

б) придбання цілісного майнового комплексу;

в) рішення про припинення операцій, які становлять значну частину основної діяльності підприємства;

г) знищення (втрата) активів підприємства внаслідок пожежі, аварії, стихійного лиха або іншої надзвичайної події;

д) прийняття рішення щодо емісії цінних паперів;

е) непрогнозовані зміни індексів цін і валютних курсів;

є) укладення контрактів щодо значних капітальних і фінансових

інвестицій;

ж) прийняття законодавчих актів, які впливають на діяльність підприємства;

з) дивіденди за звітний період оголошені підприємством після дати балансу.

6.5. Розкриття інформації у Примітках до річної фінансової звітності.

Складовою частиною річної фінансової звітності є форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» (далі – Примітки).

У міжнародній практиці Примітки до фінансової звітності є чи не найважливішою складовою звітної інформації будь-якої компанії. Адже саме завдяки їм користувачі такої звітності можуть отримати детальні відомості про результати господарювання підприємства та визначити рівень його інвестиційної привабливості.

Обов'язковість подання Приміток у складі річної фінансової звітності визначається Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а порядок їх складання – окремими П(С)БО та наказом Міністерства фінансів України від 29.11.2000 р. № 302 «Про Примітки до річної фінансової звітності».

Згідно з НП(С)БО 1 **Примітки до фінансових звітів** – це сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію і обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

Типову форму № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» мають заповнювати всі підприємства, за винятком банків, бюджетних установ, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності, суб'єктів малого підприємництва та підприємств, які відповідно до законодавства складають звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності.

В Примітках додатково розкривають інформацію про:

- ·зобов'язання, суму яких неможливо достатньо достовірно оцінити;
- ·умови кредитування;
- ·зобов'язання пов'язаними сторонами;
- реструктуризацію заборгованості при включенні поточної заборгованості і перенесені її до довгострокової заборгованості;
- іншу інформацію, яка допоможе користувачам фінансової звітності оцінити вплив зобов'язань на ліквідність та прибутковість підприємства.

У разі якщо підприємство не зобов'язане складати та подавати Примітки до річної фінансової звітності, то відповідно до п. 2 наказу МФУ «Про Примітки до річної фінансової звітності» № 302 ним повинна додатково наводитись інформація про:

- 1) види й вартість одержаної гуманітарної допомоги та її використання за цільовими напрямками;
- 2) облікову політику підприємства та її зміни;

- 3) виправлення помилок, зміни в облікових оцінках і подіях після дати балансу;
- 4) первісну (переоцінену) вартість, за якою основні засоби та нематеріальні активи відображені в балансі;
- 5) перелік дебіторів і суми довгострокової дебіторської заборгованості;
- б) склад і суму доходів і втрат за кожною надзвичайною подією.

До того ж зауважимо, що компанії мають право в добровільному порядку наводити в Примітках будь-яку іншу суттєву інформацію, яка, на думку менеджменту, надаватиме користувачам звітності більш об'єктивну картину про фінансове становище та результати діяльності підприємства. Проте на практиці цього, як правило, майже ніхто не робить (і причини цьому вельми зрозумілі).

Доволі вагомою складовою частиною Приміток як окремого додатка є форма № 6 «Інформація за сегментами». Порядок її заповнення та подання регулюється П(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами».

Примітки відповідно до ст. 13 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є річною формою фінансової звітності: їх складають лише раз на рік за звітний період – календарний рік.

Як і у випадку з іншими фінансовими звітами, перший звітний період для складання Приміток до фінансової звітності новоствореним підприємством може бути меншим за 12 місяців, але не більшим ніж 15 місяців. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, буде період із початку звітного року до дати прийняття рішення про його ліквідацію.

Показники у Примітках наводяться в тисячах гривень без десяткових знаків. Примітки підписуються керівником і головним бухгалтером підприємства чи особою, на яку покладено обов'язок ведення бухгалтерського обліку. Засвідчення підписаної звітності печаткою підприємства законодавством не передбачено (лист Міністерства фінансів України від 22.02.2010 р. № 31-34000-10-16/3801).

Строк подання Приміток її користувачам – загальний і обмежений – не пізніше 9 лютого наступного за звітним року (п. 5 Порядку № 419 «Про подання фінансової звітності»).

Окремо слід зазначити, що згідно з НП(С)БО 1 (п. 17) та МСБО 1 «Подання фінансової звітності»¹ (§ 38), у примітках має наводитися порівняльна інформація за попередній рік. Таких даних Примітки здебільшого не містить (виключенням є хіба що основні засоби, нематеріальні активи, забезпечення, резерви та біологічні активи – щодо них у Примітках таки передбачено наведення показників на початок звітного року).

Саме тому для забезпечення «повноцінної» порівнянності (співставності) даних фінансової звітності її користувачам, доведеться подавати Примітки як за звітний, так і за попередній рік. Проте стосуватиметься це передусім таких користувачів звітності, як власники й інвестори підприємства, адже органам статистики та фіскальної служби така минулорічна інформація непотрібна.

Примітки складається з 15 розділів. Для перевірки правильності їх

складання показники цієї форми фінансової звітності необхідно порівнювати між собою, а також із даними форм № 1, 2, 3 та Декларації з податку на прибуток підприємства.

Основні правила заповнення форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» подано в таблиці 13.

Таблиця 13

Правила заповнення форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»

№ з/п	Розділи форми № 5	Зміст	Коментарі
1	2	3	4
1.	I. Нематеріальні активи	Розшифровується інформація про нематеріальні активи, наведені в рядках 1000-1002 ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»	У розділі I, окрім, власне, інформації про нематеріальні активи, додатково наводяться дані про гудвіл, хоча останній за своєю сутністю до нематеріальних активів не належить. Тут також розкривається інформація про нематеріальні активи з особливим статусом (нематактиви, щодо яких існує обмеження права власності, нематактиви, оформлені в заставу, самостійно створені й отримані за рахунок цільових асигнувань)
2.	II. Основні засоби	Розшифровуються показники рядків 1010-1012 ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»	Наводиться інформація про стан і склад основних засобів за їх групами та зміни, які сталися за рік. Із залишку на кінець року розкривається інформація про первісну (переоцінену) вартість і знос основних засобів, одержаних за фінансовою орендою та переданих в оперативну оренду. Окрім іншої довідкової інформації, у рядку 269 передбачається додаткове наведення вартісних показників інвестиційної нерухомості, оціненої за справедливою вартістю. Як вбачається з листа Мінфіну України від 21.03.2008 р. № 31-34000-20/23-2699/2103, інвестиційна нерухомість може обліковуватися за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигід від її відновлення, лише до дати балансу, на яку підприємством здійснено заходи з визначення її справедливої вартості. Тобто сам факт здійснення підприємством таких заходів вимагає від нього зміни моделі обліку інвестиційної нерухомості
3.	III. Капітальні інвестиції	Розкривається інформація про капітальні інвестиції в необоротні активи за звітний рік, відображені в	Розділом III Приміток не врегульовано питання відображення капітальних інвестицій в необоротні активи, зарахованих надалі до складу активів,

Продовження таблиці 13

1	2	3	4
		рядку 1005 ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»	утримуваних для продажу. Вважаємо: якщо подібну «необоротку» визнано утримуваною для продажу після її введення в експлуатацію, то капінвестиції на її створення в розділі III відображають у загальному порядку. Якщо ж таке «дійство» відбудеться раніше, бухгалтер опиняється на обліково-звітному роздоріжжі. Деякі спеціалісти в такій ситуації пропонують доповнювати Примітки вписуванням рядком, у якому й наводити означені суми. Ми, зі свого боку, схилиємося до того, аби взагалі не враховувати в розділі III Приміток інвестиції за такими активами. Адже, як не крути, а за таких обставин підприємство вже має справу не з необоротними активами, а із запасами
4.	IV. Фінансові інвестиції	Розшифровується інформація про рух за звітний період довгострокових і поточних фінансових інвестицій (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів) з наведенням їх балансової вартості на кінець року (рядки 1030, 1035, 1160 ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»)	З огляду на внесення Законом № 4218-VI змін у Закон № 1560-XII та виключення векселів з об'єктів інвестиційної діяльності, очевидно, що вартість таких цінних паперів наразі до цього розділу Приміток уже не потраплятиме
5.	V. Доходи і витрати	Розшифровуються доходи й витрати, наведені у ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»	Тут деталізується інформація про доходи й витрати, наведені в рядках 2120, 2180, 2200-2270 Звіту про фінансові результати. Однак не завжди показники ф. № 2 та ф. № 5 будуть тотожними. Наприклад, величина фінансових витрат, наведених у Примітках (рядках 540, 550, 560), перевищуватиме однойменні затрати з рядка 2250 Звіту про фінансові результати на суму витрат, включених у собівартість кваліфікаційних активів за П(С)БО 31 «Фінансові витрати». Нагадаємо: останні мають наводитися в довідкових рядках ф. № 5: рядок 342 «Фінансові витрати, включені до капітальних інвестицій»; рядок 633 «Фінансові витрати, включені до собівартості продукції

Продовження таблиці 13

1	2	3	4
6.	VI. Грошові кошти	Розкривається інформація про залишки грошових коштів та їх еквівалентів на підприємстві на кінець року (розшифровка рядків 1166, 1167 та 1090 ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»)	<p>основної діяльності»</p> <p>Найменування показників цього розділу говорять самі за себе, тому жодних проблем із їх заповненням виникати не повинно.</p> <p>Від себе лишень зазначимо, що листом від 14.04.2009 р. № 31-34000-10-10/10577 Мінфін України розповів про таке: кошти, перераховані філією на поточний рахунок компанії, але на звітну дату не зараховані на нього, мають відобразитися як грошові кошти в дорозі (у рядку 670 ф. № 5).</p> <p>Крім того, не варто забувати про інформаційний рядок 691, у якому деталізуються дані рядка 1090 Балансу та наводиться сума грошових коштів, використання яких обмежено (наприклад, коштів на депозитних рахунках, розміщених за довгостроковими договорами вкладу)</p>
7.	VII. Забезпечення і резерви	Наводяться дані про нарахування, використання та залишки забезпечень майбутніх витрат та резерву сумнівних боргів (деталізація рядків 1520, 1521, 1530-1545 ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»)	<p>У цьому розділі узагальнюється інформація про рух коштів, які за рішенням підприємства резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів (їх нарахування з одночасним включенням у витрати поточного періоду або первісну вартість основних засобів і використання на зарезервовані цілі), а також щодо резервів за сумнівною дебіторською заборгованістю, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником. У зв'язку з необхідністю перегляду на кожну дату балансу залишків забезпечень і резервів останні підлягають коригуванню. У свою чергу, зменшення таких залишків, незалежно від облікових процедур (сторнування чи списання в кореспонденції з рахунками обліку доходів), наводяться в графі 7 розділу VII Приміток «Сторновано невикористану суму у звітному році». Крім того, автори Методичних рекомендацій № 1524 наголошують на ув'язці графі 4 «Нараховано (створено)» рядка 775 «Резерв сумнівних боргів» розділу VII Приміток із даними рядка 491 «У тому числі: відрахування до резерву сумнівних боргів» розділу V Приміток</p>

Продовження таблиці 13

1	2	3	4
8	VIII. Запаси	Розшифровується інформація про балансову вартість на звітну дату та результати переоцінки протягом року оборотних активів підприємства, наведених у рядку 1100-1104 ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»	Заповнити графу 3 цього розділу вкрай просто. Оскільки найменування показників цілком відповідають найменуванням синтетичних рахунків (субрахунків), на яких обліковуються відповідні оборотні активи, необхідно просто перенести залишки із цих рахунків (субрахунків) у відповідні рядки табличної частини розділу VIII Приміток. Щодо граф 4–5, то їх доведеться заповнювати лише в разі, якщо протягом року підприємство вдавалося до переоцінки запасів за приписами п.п. 24–28 П(С)БО 9 «Запаси» (з метою відображення запасів за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації). Слід зауважити, що в табличній частині цього розділу не передбачено відображення інформації про необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу. Проте вартість таких активів на кінець звітного року все ж таки слід наводити у виносному рядку 926
9.	IX. Дебіторська заборгованість	Розкривається інформація про дебіторську заборгованість за строками її виникнення	У рядку 940 «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги» деталізується інформація з рядка 1125 Балансу. Водночас інформаційне наповнення рядка 950 «Інша поточна дебіторська заборгованість» залишається таємницею за сімома печатками. Практика проторувала стежину розшифрування через цей рядок показників лише одного (однойменного) рядка 1155 Балансу. Однак не буде помилкою й деталізація в його складі показників інших рядків Балансу (насамперед рядків 1130, 1135, 1140, 1145). У графах 4–6 розділу IX Приміток наводяться показники дебіторської заборгованості за окресленими строками НЕпогашення, тобто прострочені борги. Тому в разі відсутності останніх заповненню підлягатиме лише графа 3, а графи 4–6 прокреслюватимуться
10.	X. Нестачі і втрати від	Наводиться інформація про виявлені протягом року	Під час заповнення розділу X Приміток слід керуватися приписами

Продовження таблиці 13

1	2	3	4
	псування цінностей	нестачі цінностей, результати щодо виявлення їх винуватців та стягнення зазнаних збитків	П(С)БО 9 (п. 27) та рекомендаціями Інструкції № 291 щодо застосування позабалансового рахунку 07 «Списані активи»
11.	ХІ. Будівельні контракти	Розкривається інформація про доходи й витрати, валову заборгованість замовників і замовникам за будівельними контрактами	Цей розділ заповнюється лише підрядними організаціями
12.	ХІІ. Податок на прибуток	Наводиться інформація про витрати, доходи, активи й зобов'язання з податку на прибуток (деталізація рядків 1045, 1500, 1620 та 1621 ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»)	Цей розділ заповнюється із застосуванням норм П(С)БО 17 «Податок на прибуток». У рядку 1210 наводиться сума податку на прибуток, визначена відповідно до ПКУ та наведена в Декларації з податку на прибуток підприємства. Рядки 1220, 1225, 1230, 1235 заповнюються як сальдо на початок та кінець звітного року за рахунками 17 «Відстрочені податкові активи» та 54 «Відстрочені податкові зобов'язання». У рядку 1240 наводиться сума податку на прибуток, відображена за дебетом рахунку 98 «Податок на прибуток», а також у рядках 2300 Звіту про фінансові результати. Рядок 1250 заповнюється, якщо в підприємства протягом звітного року внаслідок операцій, відображених на рахунках власного капіталу, виникла різниця між оцінкою активу (зобов'язання) за даними бухгалтерського та податкового обліку. Така різниця може утворитися через безоплатне отримання необоротних активів або ж проведення їх дооцінки
13.	ХІІІ. Використання амортизаційних відрахувань	Наводиться сума нарахованої амортизації та її використання за напрямками	Для того, щоб коректно заповнити показники цього розділу, варто звернутися до давнішого листа Мінфіну України від 17.11.2003 р. № 31-04200-04-5/5570. Отже, їх обчислюють виходячи з вартості капітальних інвестицій, відображених на рахунку 15 «Капітальні інвестиції», з урахуванням залишку на субрахунку 205 «Будівельні матеріали» вартості не переданого в монтаж придбаного устаткування, будівельних матеріалів і конструкцій, призначених забудовником для будівництва об'єктів основних засобів. Водночас вартість основних засобів та нематеріальних активів, унесених до

Продовження таблиці 13

1	2	3	4
			<p>статутного (пайового) капіталу підприємства, вартість безоплатно одержаних основних засобів і нематеріальних активів, а також сума переоцінки необоротних активів до складу капітальних інвестицій не включаються і на рахунку 15 не відображаються. У цьому розділі також не враховуються капітальні інвестиції, здійснені за рахунок бюджетних інвестиційних асигнувань, цільових коштів і внесків до статутного (пайового) капіталу підприємства. Також зауважте: сума в рядку 1310 не повинна перевищувати значення рядка 1300</p>
14.	XIV. Біологічні активи	Розшифровуються показники рядків 1020-1022, 1110 ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»	Розділ XIV Приміток заповнюється лише підприємствами, які провадять сільськогосподарську діяльність, із дотриманням вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи»
15.	XV. Фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів	Фіксується вартість сільськогосподарської продукції під час первісного визнання, витрати, результати, виручка від її реалізації, собівартість реалізованої продукції та фінансові результати від реалізації	Розділ XV Приміток, як і попередній, заповнюється лише підприємствами, які провадять сільськогосподарську діяльність, із дотриманням вимог П(С)БО 30. Водночас, слід обов'язково зважати на співставність показників доходів і витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності, що наводяться у графах 5–6 рядка 1540 розділу XV Приміток та вписуваних рядків 061, 091 Звіту про фінансові результати

Тема 7. ЗВЕДЕНА І КОНСОЛІДОВАНА ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

План

- 7.1. Загальні положення НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність».
- 7.2. Порядок складання консолідованої фінансової звітності.
- 7.3. Розкриття інформації про складання консолідованої фінансової звітності у Примітках до річної фінансової звітності.
- 7.4. Загальні положення П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств». Порядок відображення об'єднання підприємств у фінансовій звітності.
- 7.5. Особливості складання зведеної звітності міністерств і відомств.

7.1. Загальні положення НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність».

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (стаття 12 п. 1) визначає, що підприємства, які мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції, зобов'язані складати та подавати консолідовану фінансову звітність.

Консолідована фінансова звітність – це звітність, яка відображає фінансовий стан і результати діяльності юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

Вимоги і методика складання консолідованої фінансової звітності регламентується НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність», затверджене Наказом міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 628 (Додаток 3).

Це положення визначає порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності і застосовуються групою юридичних осіб (далі – група підприємств), яка складається з материнського (холдингового) підприємства та дочірніх підприємств (крім групи підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності, або групи підприємств, у якій материнське (холдингове) підприємство складає фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).

Однак, НП(С)БО 2 не поширюється на програми виплат після закінчення трудової діяльності або інші довгострокові програми виплат працівникам, які регулюються П(С)БО 26 «Виплати працівникам».

Для правильного застосування НП(С)БО 2 необхідно володіти такими поняттями:

1. Група – материнське (холдингове) підприємство та його дочірні підприємства.

2. Материнське (холдингове) підприємство – це підприємство, яке здійснює контроль дочірніх підприємств.

3. Дочірнє підприємство – це підприємство, яке перебуває під контролем материнського (холдингового) підприємства.

4. Частка меншості – частка чистого прибутку (збитку) та чистих активів дочірнього підприємства, яка не належить материнському підприємству (прямо або через інші дочірні підприємства).

5. Чисті активи – активи підприємства за вирахуванням його зобов'язань.

6. Внутрішньогрупове сальдо – сальдо дебіторської заборгованості та зобов'язань на дату Балансу, яке утворилося внаслідок внутрішньо-групових операцій.

7. Внутрішньогрупові операції – операції між материнським та дочірніми підприємствами або між дочірніми підприємствами однієї групи.

8. Нереалізовані прибутки та збитки від внутрішньогрупових операцій – прибутки та збитки, які виникають внаслідок внутрішньогрупових операцій (продажу товарів, продукції, виконання робіт, послуг тощо) і включаються до балансової вартості запасів підприємства.

Консолідовану фінансову звітність подає материнське підприємство.

Особливістю консолідованої звітності є те, що активи, зобов'язання, доходи та витрати двох чи більше юридично самостійних одиниць об'єднуються в окремий звіт, до якого висуваються певні вимоги:

- консолідована звітність складається з використанням єдиної облікової політики для подібних операцій або подій за схожих обставин;

- якщо неможливо застосувати єдину облікову політику, то в Примітках до цієї звітності необхідно вказати статті, до яких застосовувалася різна облікова політика;

- до консолідованої звітності включаються показники фінансової звітності усіх дочірніх підприємств (вітчизняних і зарубіжних) крім таких випадків: дочірнє підприємство придбане й утримується лише з метою його наступного продажу протягом дванадцяти місяців з дати Балансу; дочірнє підприємство здійснює діяльність в умовах, які обмежують його здатність передавати кошти материнському підприємству;

- до консолідованої фінансової звітності не включаються суми внутрішньо-групових сальдо, для того щоб не допустити подвійного відбиття одних і тих самих сум;

- при складанні консолідованої звітності підлягає виключенню Балансова вартість фінансових інвестицій материнського підприємства в кожне дочірнє підприємство і частка материнського підприємства в кожному дочірньому.

Слід пам'ятати, що не кожне материнське підприємство складає і подає консолідовану фінансову звітність.

У НП(С)БО 2, р. I, п. 6 визначено, що материнське підприємство, яке є дочірнім підприємством іншого підприємства, не подає консолідовану фінансову звітність за наявності однієї з таких умов:

- 1) якщо воно є дочірнім підприємством іншого підприємства (повністю або частково належить іншому підприємству);

- 2) власники неконтрольованої частки поінформовані про це і не заперечують;

- 3) якщо воно не є емітентом цінних паперів;

4) якщо його материнське підприємство складає консолідовану фінансову звітність, яка є загальнодоступною.

До консолідованої фінансової звітності включають показники фінансової звітності материнського підприємства та всіх дочірніх підприємств.

Показники фінансової звітності дочірнього підприємства не включаються до консолідованої фінансової звітності за умов, якщо:

- контроль дочірнього підприємства є тимчасовим, оскільки воно було придбане й утримується лише з метою його наступного продажу протягом короткострокового періоду;

- дочірнє підприємство здійснює свою діяльність в умовах, які обмежують його здатність передавати кошти материнському підприємству. Активи таких дочірніх підприємств відображаються за П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції», як фінансові інвестиції.

Контролем визначено вирішальний вплив на фінансову, господарську та комерційну політику підприємства з метою отримання вигод від його діяльності (П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»).

Контроль інвестора передбачає:

- переважаючу участь в статутному капіталі дочірнього підприємства;

- право участі в управлінні та визначенні фінансової і господарської політики підприємства;

- право визначення або зміни більшості членів ради директорів дочірнього підприємства;

- право більшості голосів на зборах правління або рівнозначного органу управління дочірнього підприємства.

Дочірнє підприємство вважається контрольованим з боку материнського підприємства за наявності всіх таких умов:

1) материнське підприємство має владні повноваження щодо дочірнього підприємства;

2) результати діяльності дочірнього підприємства безпосередньо призводять до змін у складі і вартості активів, зобов'язань, власного капіталу материнського підприємства;

3) материнське підприємство має фактичну можливість для здійснення владних повноважень.

У разі якщо дочірнє підприємство перестає бути контрольованим, материнське підприємство:

- не включає показників такого дочірнього підприємства до консолідованої фінансової звітності;

- визнає фінансові інвестиції в дочірнє підприємство за справедливою вартістю та відображає їх, а також будь-яку дебіторську заборгованість та зобов'язання у розрахунках з дочірнім підприємством згідно з відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;

- припиняє визнавати інший сукупний дохід, пов'язаний з таким дочірнім підприємством, у порядку, передбаченому відповідними

національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку для вибуття активів та зобов'язань;

➤ визнає доходи і витрати, пов'язані з втратою контролю.

При складанні консолідованої фінансової звітності можуть не наводитись статті (рядки), за якими у групи підприємств відсутні показники (крім випадків, якщо такі показники були у попередньому звітному році), та підлягають виключенню:

- балансова вартість фінансових інвестицій материнського підприємства в кожному дочірньому підприємстві;

- сума внутрішньогрупових операцій та внутрішньопового сальдо;

- сума нереалізованих прибутків та збитків від внутрішньогрупових операцій (крім збитків, які не можуть бути відшкодовані).

До консолідованих фінансових звітів включають інформацію про всі дочірні підприємства, які входять до складу групи. Це положення зберігається навіть за умов наявності між материнським та дочірнім підприємствами економічної несумісності, наприклад, діяльність банку та літакобудівельної компанії.

Перш за все, консолідована звітність відрізняється від звичайної тим, що не є звітністю юридично самостійного підприємства. Метою її складання є лише отримання загального уявлення про діяльність корпоративного утворення.

7.2. Порядок складання консолідованої фінансової звітності.

Складання консолідованої звітності – це не сумування однойменних, статей фінансової звітності підприємств-членів об'єднання. Визначення суми показників звітності різних юридичних осіб використовується для складання зведеної звітності. Її призначенням є узагальнення показників звітності підприємств, які належать до однієї галузі.

Порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності визначено у НП(С)БО 2. Для формування консолідованої звітності материнське та дочірні підприємства подають свою фінансову звітність, складену за однаковий період і на ту саму дату балансу. Таким чином, якщо дочірнє підприємство здійснює свою діяльність на території, де фінансовий рік відрізняється від строків, встановлених для материнського підприємства, то підприємству слід надавати додаткову звітність, складену відповідно до строків материнського підприємства.

Фінансова звітність материнського підприємства та його дочірніх підприємств, що використовується при складанні консолідованої фінансової звітності, складається за той самий звітний період і на ту саму дату балансу.

Консолідовану фінансову звітність складають з фінансової звітності групи підприємств з використанням єдиної облікової політики для подібних операцій та інших подій за схожих обставин. Якщо при складанні консолідованої фінансової звітності неможливо застосувати єдину облікову

політику, то про це повідомляється у примітках до консолідованої фінансової звітності.

Порядком подання фінансової звітності № 419, який затверджений Кабінетом Міністрів України, передбачено обов'язковість проведення інвентаризації активів, зобов'язань і капіталу перед складанням фінансової звітності за рік. Це у повній мірі стосується і складання консолідованої звітності. Тобто, перед формуванням показників фінансової звітності групи відповідальним особам дочірнього та материнського підприємства потрібно здійснити ряд «підготовчих» заходів (рис. 9).

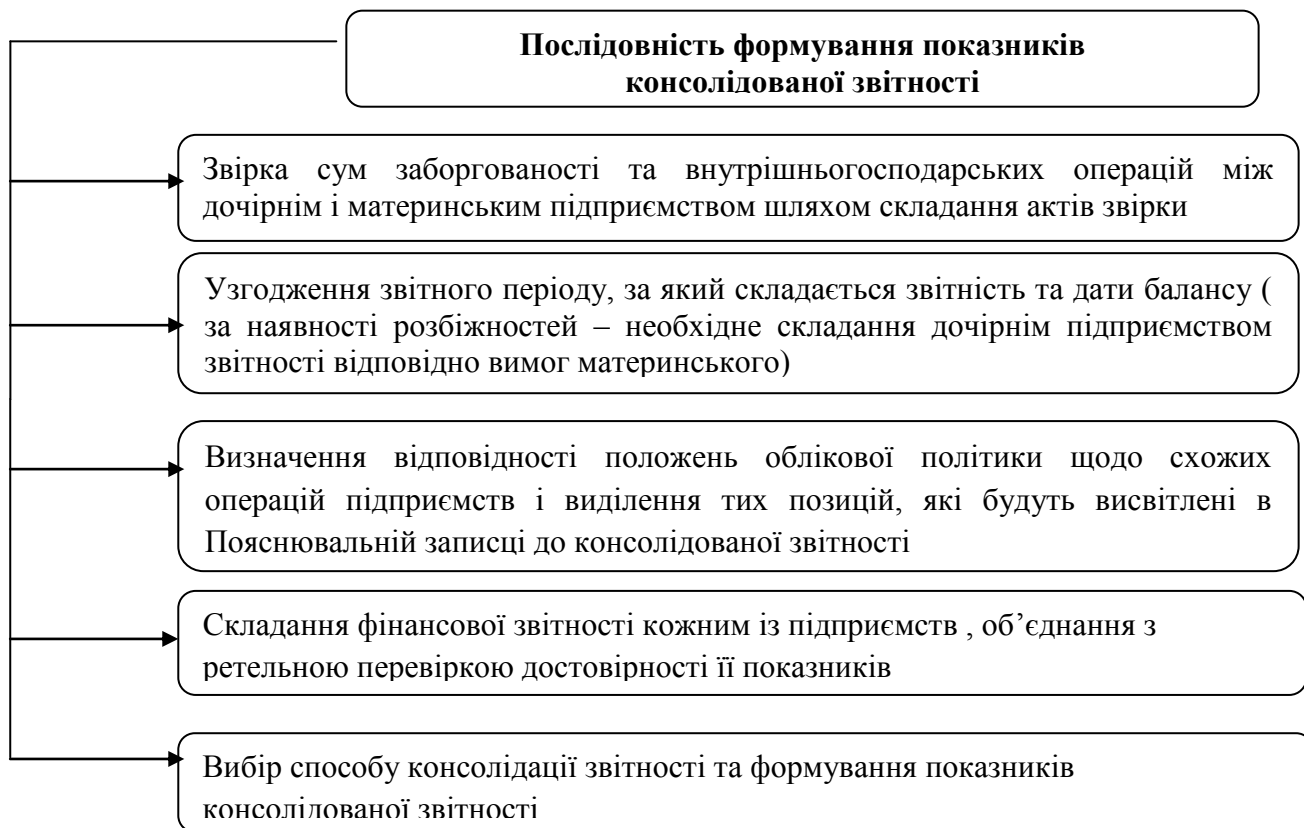


Рис. 9. Дії, що передують складанню консолідованої звітності

Дії перших двох етапів необхідні для точності та оперативності складання консолідованої звітності. Зокрема нерівність сум внутрішньої заборгованості призведе і до нетотожності активу і пасиву Балансу групи, оскільки ці суми підлягають взаємному виключенню.

Вибір способу консолідації передбачає спочатку визначення ступеню участі материнського підприємства в капіталі дочірнього. Існує, два варіанти (рис. 10).

За повної належності материнському підприємству дочірнього консолідація вимагає уважності:

- 1) для врегулювання внутрішньогрупової заборгованості;
- 2) при виключенні з Балансу вартості інвестицій материнського підприємства в дочірнє та суми його капіталу;
- 3) в процесі виключення консолідованого Звіту про фінансові результати виручки від реалізації продукції, товарів, інших товарно-матеріальних запасів,

робіт і послуг в межах групи, а також відповідних витрат (зокрема, їх собівартості).

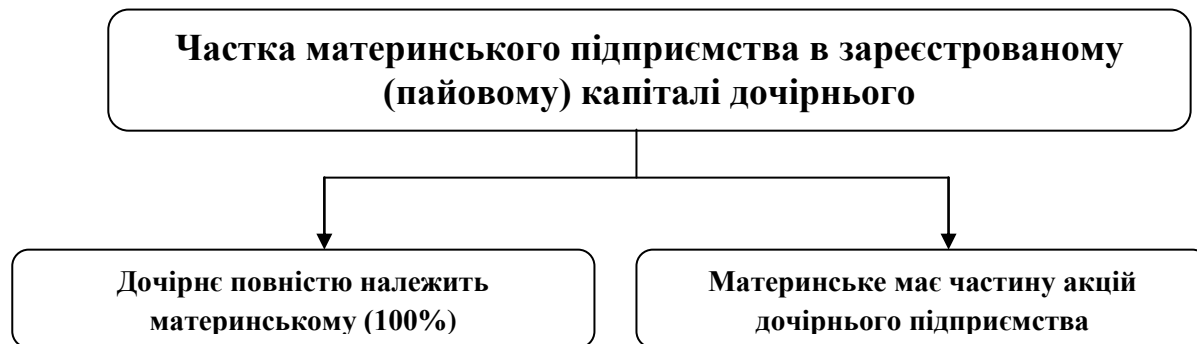


Рис. 10. Ступінь участі материнського підприємства в діяльності дочірнього підприємства

Консолідований Звіт про рух грошових коштів складається на основі консолідованого Балансу, консолідованого Звіту про фінансові результати та консолідованого Звіту про власний капітал згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» і П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів».

Це означає, що після Балансу і Звіту про фінансові результати слід здійснити консолідацію показників Звіту про власний капітал. Основою для цього стануть показники цих форм підприємств групи. У ролі зразка для порівняння виступає консолідований Баланс: показники консолідованого Звіту про власний капітал на початок і кінець звітного періоду повинні бути рівними показникам розділу I Пасиву консолідованого Балансу.

У процесі консолідації Звіту про рух грошових коштів не можна обмежуватися лише консолідованими ф. № 1, ф. № 2 і ф. № 4. При цьому слід обов'язково врахувати дані аналітичного обліку для уникнення помилкового відображення у Звіті про рух грошових коштів зміни зобов'язань або дебіторської заборгованості у результаті негрошових операцій, руху грошових коштів від інвестиційної чи фінансової діяльності у складі операційної.

Розглянемо методику складання консолідованої фінансової звітності.

Крок 1. Консолідована фінансова звітність складається шляхом впорядкованого додавання показників фінансової звітності дочірніх підприємств до аналогічних показників фінансової звітності материнського підприємства за формами № 1, № 2, № 3, № 4, № 5.

Крок 2. Одночасно необхідно виключити балансову вартість фінансових інвестицій материнської компанії в кожне дочірнє підприємство та частку материнської компанії у власному капіталі кожного дочірнього підприємства. А саме, необхідно скоригувати балансові статті «Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств» в активі та «Зареєстрований (пайовий) капітал» в пасиві на одну і ту ж суму.

У випадку, коли материнське підприємство придбало акції дочірнього підприємства за ціною, яка вища від номінальної вартості, процедура коригування ускладнюється у зв'язку із необхідністю визначення гудвілу, який повинен бути відображений у активі Балансу. Вартість негативного гудвілу

показується у дужках і вираховується при визначенні підсумку першого розділу активу Балансу.

Крок 3. Нарахувати амортизацію гудвілу та суми дооцінки необоротних активів, що підлягають амортизації.

Порядок нарахування амортизації гудвілу визначено П(С)БО 19 (п.п. 10, 11).

А саме, нарахування амортизації здійснюється щомісячно рівномірним нарахуванням протягом строку корисного його використання, але не більше 20 років. Визначення строку корисного використання гудвілу здійснюється із урахуванням:

- прогнозного строку діяльності підприємства;
- нормативно-правових актів або контрактів, що впливають на строк корисного використання;
- змін попиту на продукцію (роботи, послуги) підприємства тощо.

Якщо у результаті перекласифікації вартісної різниці частина фінансових інвестицій материнського підприємства в дочірні підприємства визнається в консолідованому Балансі як гудвіл та інші необоротні активи, необхідно на них нараховувати амортизацію від дати придбання протягом періоду корисного використання.

Крок 4. Вилучити суму нереалізованих прибутків і збитків від внутрішньогрупових операцій, облік яких передбачено П(С)БО 12, згідно якого сума нереалізованого прибутку і збитку відображається у складі фінансового результату підприємства лише після перепродажу оборотних активів іншим особам або в сумі амортизації необоротних активів.

Сума таких прибутків повністю виключається з пасиву Балансу під час консолідації. Нереалізовані збитки теж виключаються, окрім збитків, які не можуть бути відшкодовані. Визначення суми нереалізованого прибутку чи збитку здійснюється за даними рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» та рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів».

Крок 5. Визначити частку меншості в чистих активах та фінансових результатах дочірних підприємств.

Частка меншості визначається як добуток відсотку голосів, які належать материнському підприємству, відповідно до власного капіталу та чистого прибутку (збитку) дочірніх підприємств, зменшеного (збільшеного) на суму нереалізованого прибутку (збитку) від внутрішньогрупових операцій.

Ця частка виникає там, де материнському підприємству належить менш ніж 100 % голосів (акцій) у дочірньому підприємстві.

Якщо частка меншості у збитках дочірнього підприємства перевищує частку меншості в капіталі дочірнього підприємства, то на суму такого перевищення і величину наступних збитків, яка належить до частки меншості, зменшується частка материнського підприємства у власному капіталі групи підприємств за винятком тієї частини, щодо якої меншість має зобов'язання і здатна покрити збитки. Якщо згодом у фінансовій звітності дочірнього підприємства відображено прибуток, то вся сума такого прибутку розподіляється на частку материнського підприємства до покриття збитків

меншості, сума яких відшкодована раніше за рахунок материнського підприємства.

Крок 6. Визначити та відобразити дивіденди за випущеними дочірніми підприємствами привілейовані акції.

Якщо дочірні підприємства випустили привілейовані акції, за якими накопичується сума дивідендів та які перебувають у володінні за межами групи, то материнське підприємство розраховує свою частку прибутку або збитку після коригування на суму дивідендів за привілейованими акціями дочірнього підприємства незалежно від оголошення дивідендів.

Крок 7. Визначити і відобразити в консолідованій звітності відстрочені податкові активи і зобов'язання відповідно до П(С)БО 17 «Податок на прибуток». Ці різниці виникають у зв'язку із виключенням нереалізованих прибутків і збитків із внутрішньогрупових операцій, тимчасовими і податковими оцінками інвестицій у дочірні підприємства.

Крок 8. Визначити та відобразити курсові різниці, які виникають у результаті консолідації фінансової звітності при умові, що материнське підприємство має дочірні підприємства за межами України.

У таких випадках виникають курсові різниці, при перерахунку показників фінансової звітності іноземних дочірніх підприємств. Порядок розрахунку визначено П(С)БО 21.

Крок 9. Скласти консолідований Звіт про фінансові результати, при цьому частку меншості у прибутку (збитку) відобразити у вписуваному рядку «Частка меншості» від'ємною величиною у дужках.

Крок 10. Скласти Звіт про власний капітал з урахуванням того, що курсові різниці, що виникають під час перерахунку показників фінансової звітності тих дочірніх підприємств, які розташовані за межами України.

Курсові різниці в консолідованому Звіті про власний капітал відображаються у додатковій графі «Накопичена курсова різниця».

Крок 11. Скласти консолідований Звіт про рух грошових коштів на підставі консолідованого Балансу і консолідованого Звіту про фінансові результати та Звіту про власний капітал.

7.3. Розкриття інформації про складання консолідованої фінансової звітності у Примітках до річної фінансової звітності.

Для консолідації показників Приміток до річної фінансової звітності, потрібно визначити суму показників Приміток до річної фінансової звітності відповідних підприємств групи. Однак слід уважно консолідувати розділи IV «Фінансові інвестиції», V «Доходи і витрати», VIII «Запаси» (за наявності нереалізованих прибутків) і IX «Дебіторська заборгованість». Простим підсумуванням обмежуватися не можна, оскільки їх показники повинні бути тотожними показникам консолідованих Балансу та Звіту про фінансові результати. Останні ж визначені за допомогою певних способів консолідації, а не лише сумуванням.

У Пояснювальній записці до консолідованої фінансової звітності

наводиться така інформація:

- перелік дочірніх підприємств із зазначенням назви, країни реєстрації та місцезнаходження, частки а капіталі, частки в розподілі голосів (у разі її неспівпадіння з часткою капіталу);

- характер відносин між материнським та дочірнім підприємством, якщо материнське підприємство не володіє в дочірньому підприємстві (прямо або опосередковано) більш як половиною голосів;

- назву дочірніх підприємств, в яких материнському підприємству прямо або опосередковано (через дочірні підприємства) належить більше половини голосів, але яке з причини відсутності контролю не є дочірнім підприємством;

- причини, з яких показники фінансової звітності дочірнього підприємства не включено до консолідованої фінансової звітності;

- вплив придбання або продажу дочірніх підприємств на фінансовий стан (на дату балансу), фінансові результати звітного періоду та такі самі показники попереднього періоду;

- статті консолідованої фінансової звітності, до яких застосовувалася різна облікова політика.

Крім того, пояснювальна записка може містити також деталізацію суми та причин утворення нереалізованих прибутків, розмір і види внутрішньогрупової заборгованості, невідповідності положень облікової політики підприємств групи.

7.4. Загальні положення П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств». Порядок відображення об'єднання підприємств у фінансовій звітності.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» із змінами і доповненнями визначає не тільки порядок ведення обліку, але й порядок складання звітності придбання інших підприємств, гудвілу, який виник при придбанні, злиття підприємств, а також розкриття інформації про об'єднання підприємств.

Це П(С)БО розповсюджується на підприємства, організації та інші юридичні особи усіх форм власності. Але воно не застосовується до операцій щодо об'єднання підприємств, які перебувають під спільним контролем, а також до обліку часток у спільних підприємствах.

Для розуміння і правильного застосування П(С)БО 19 необхідно знати такі поняття:

Гудвіл – перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів та зобов'язань на дату придбання.

Дата придбання – дата, на яку контроль за чистими активами і діяльністю підприємства, що купується, переходить до покупця.

Дочірнє підприємство – підприємство, яке перебуває під контролем материнського (холдингового) підприємства.

Злиття – об'єднання підприємств (шляхом створення нової юридичної особи, або приєднання підприємств до головного підприємства), в результаті

якого власники (акціонери) підприємств, що об'єднуються, здійснюватимуть контроль над усіма чистими активами об'єднаних підприємств з метою досягнення подальшого спільного розподілу ризиків та вигод від об'єднання. При цьому жодна зі сторін не може бути визначена як покупець.

Ідентифіковані активи та зобов'язання – придбані активи та зобов'язання, які на дату придбання відповідають критеріям визнання статей Балансу, встановлених НП(С)БО 1«Загальні вимоги до фінансової звітності».

Контроль – вирішальний вплив на фінансову, господарську і комерційну політику підприємства з метою одержання вигод від його діяльності.

Материнське (холдингове) підприємство – підприємство, яке здійснює контроль дочірніх підприємств.

Немонетарні активи – всі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей.

Негативний гудвіл – перевищення вартості частки покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань над вартістю придбання на дату придбання.

Об'єднання підприємств – з'єднання окремих підприємств у результаті приєднання одного підприємства до іншого або внаслідок одержання контролю одним підприємством над чистими активами та діяльністю іншого підприємства.

Придбання – об'єднання підприємств, в результаті якого покупець набуває контроль над чистими активами та діяльністю інших підприємств в обмін на передачу активів, прийняття на себе зобов'язань або випуск акцій.

Справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

Частка меншості – частина чистого прибутку (збитку) та чистих активів дочірнього підприємства, яка не належить материнському підприємству (прямо або через інші дочірні підприємства).

Чисті активи – активи підприємства за вирахуванням його зобов'язань.

При складанні фінансової звітності об'єднання підприємств слід розрізняти **форми об'єднання**: злиття і придбання, які впливають на показники звітності.

Так об'єднання підприємств через злиття підприємств може здійснюватися через взаємний обмін акціями або створення третього підприємства, що забезпечує одночасно юридичне та економічне об'єднання. У результаті об'єднання інтересів акціонери дочірньої компанії стають акціонерами материнської компанії.

При придбанні підприємства покупець набуває контроль над чистими активами та діяльністю інших підприємств в обмін на передачу активів, прийняття зобов'язань або випуск акцій.

Придбання підприємств передбачає ліквідацію придбаного підприємства або надання придбаному підприємству статусу дочірнього. Якщо придбане підприємство ліквідується то в цьому випадку здійснюється юридичне об'єднання. Якщо придбаному підприємству надається статус дочірнього, то це

економічне об'єднання. Таким чином, різні форми об'єднання підприємств мають певні відмінності (табл. 14).

Таблиця 14

Відмінності різних форм об'єднання підприємств

Злиття	Умови об'єднання	Придбання
Тільки через обмін акціями або створення третього підприємства	Розрахунки за отримані корпоративні права	Обмін на будь-які активи, випуск акцій або прийняття на себе зобов'язань
Балансова вартість з урахуванням зміни облікової політики (якщо це відбулося)	Оцінювання статей Балансу	Справедлива вартість
Спільний розподіл контролю між всіма учасниками	Розподіл контролю	Одне підприємство отримує право контролю над іншим
Не визначається	Гудвіл	Визначається
Відносяться на витрати того періоду, протягом якого вони були здійснені	Витрати, пов'язані з об'єднанням	Включаються до вартості придбання
За період, у якому відбувається злиття і за попередній період	Період, з якого об'єднуються показники фінансової звітності	З дати придбання, а саме з дати на яку контроль за чистими активами і діяльністю підприємства, що купується, переходить до покупця
Ні одна із сторін не може бути визнана як покупець	Визнання покупця	Покупцем визнається підприємство, яке набуває контроль над чистими активами та діяльністю інших підприємств

Порядок визначення справедливої вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань визначено П(С)БО 19 (табл. 15).

Таблиця 15

Визначення справедливої вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань

Об'єкти визначення справедливої вартості	Визначення справедливої вартості
1. Цінні папери	Поточна ринкова вартість на фондовому ринку. За відсутності такої оцінки - експертна оцінка
2. Дебіторська заборгованість	Теперішня (дисконтована) сума, яка підлягає отриманню, що визначена за відповідною поточною відсотковою ставкою за вирахуванням резерву сумнівних боргів та витрат на отримання дебіторської заборгованості в разі потреби. Дисконтування не здійснюється для короткострокової заборгованості, якщо різниця між номінальною сумою дебіторської заборгованості та дисконтованою сумою несуттєва (менше 5% номінальної суми)
3. Запаси	
3.1. Готова продукція і товари	Ціна реалізації за вирахуванням витрат на реалізацію та суми надбавки (прибутку), виходячи з надбавки (прибутку) для аналогічної готової продукції та товарів

Продовження таблиці 15

3.2. Незавершене виробництво	Ціна реалізації готової продукції за вирахуванням витрат на завершення, реалізацію та надбавки (прибутку), розрахованої за розміром прибутку аналогічної готової продукції
3.3. Матеріали	Відновлювальна вартість (сучасна собівартість придбання)
4. Основні засоби	
4.1. Земля та будівлі	Ринкова вартість
4.2. Машини та устаткування	Ринкова вартість. У разі відсутності даних про ринкову вартість - відновлювальна вартість (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки
4.3. Інші основні засоби	Відновлювальна вартість (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки
5. Нематеріальні активи	Поточна ринкова вартість. За відсутності такої вартості - оціночна вартість, яку підприємство сплатило б за актив у разі операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами, виходячи з наявної інформації
6. Чисті активи або зобов'язання...за пенсійними програмами...з передбаченими виплатами	Теперішня (дисконтована) сума належних виплат пенсій за вирахуванням справедливої вартості будь-яких активів пенсійної програми
7. Податкові активи та зобов'язання	Сума податкових пільг чи податків, що підлягають сплаті, які виникають унаслідок об'єднання підприємств
8. Поточні та довгострокові зобов'язання	Теперішня (дисконтована) сума, яка має виплачуватися при погашенні заборгованості, визначеної за відповідними поточними відсотковими ставками. Дисконтування не здійснюється для короткострокових зобов'язань, якщо різниця між номінальною сумою зобов'язання та дисконтованою сумою є несуттєвою (менше 5% номінальної вартості)
9. Несприятливі (обтяжливі) контракти та інші ідентифіковані зобов'язання	Теперішня (дисконтована) сума, яка підлягає сплаті при погашенні зобов'язання, визначена за відповідною поточною відсотковою ставкою

Одночасно слід зазначити, що навіть при відсутності такого володіння про наявність контролю свідчить отримане право:

- не більше ніж половина голосів згідно з угодою з іншими інвесторами;
- здійснювати управління операційною та фінансовою політикою підприємства згідно зі статусом або угодою;
- призначати або знімати з посад більшість членів ради директорів (або керуючого органу);
- віддавати більшість голосів на зборах ради директорів (або аналогічного керуючого органу).

У разі злиття здійснюється додавання активів і пасивів об'єднаних

підприємств без будь-якого їх переоцінювання, але слід пам'ятати, що внутрішня заборгованість та результати операцій між об'єднаними підприємствами виключаються при складанні фінансової звітності об'єднання підприємства (наприклад реалізація товарів, оренда майна, надання позик).

У разі придбання підприємства необхідно визначити справедливу вартість придбаних активів і зобов'язань, за якою вони будуть відображатися в Балансі. Крім цього при придбанні підприємств виникає гудвіл або негативний гудвіл, який відображається за залишковою вартістю у вписуваному рядку Балансу «Гудвіл» позитивною або від'ємною величиною, визначається наступним чином.

Гудвіл = Вартість придбання - справедлива вартість придбаних ідентифікованих активів та зобов'язань на дату придбання

Негативний гудвіл = справедлива вартість придбаних ідентифікованих активів та зобов'язань на дату придбання - вартість придбання.

Первісна вартість гудвілу зменшується щомісячним рівномірним нарахуванням амортизації протягом строку корисного його використання, але не більше 20 років. Якщо гудвіл на кінець року не відповідає ознакам активу, то він списується з включенням залишкової вартості до витрат у Звіті про фінансові результати.

Визначення балансової вартості негативного гудвілу залежить від того, чи прогнозується подальша діяльність придбаного підприємства з обчислювальними збитками. **Під обчислювальними збитками** слід розуміти додаткові витрати покупця на поліпшення діяльності придбаного підприємства (наприклад, витрати на рекламу продукції придбаного підприємства).

Якщо діяльність придбаного підприємства прогнозується із обчисленими збитками в майбутньому, то вартість негативного гудвілу визнається доходом рівномірно протягом утворення таких збитків і відповідно відображається у Звіті про фінансові результати.

Але, якщо діяльність придбаного підприємства прогнозується у майбутньому без збитків, то вартість негативного гудвілу визнається доходом у Звіті про фінансові результати таким чином:

- у сумі що не перевищує справедливої вартості придбаних немонетарних активів – рівномірно протягом строку корисного використання (амортизації) придбаних необоротних активів, що залишився;
- у сумі, що перевищує справедливу вартість придбаних немонетарних активів, у періоді придбання.

Якщо гудвіл на кінець року не відповідає ознакам активу, то він списується з включенням залишкової вартості до витрат.

Зарахований на баланс гудвіл надалі оцінюється на наявність ознак можливого зменшення його корисності в порядку, передбаченому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. № 817,

zareestrovanim v Ministerstvi yustitsii Ukraini 13.01.2005 p. za №35/10315. Yksho gudvil na kinets roku ne vidpovidaє oznakam aktivu, to vin spisuyetsya z vkluchenniam zalishkovoї vartostі do vitrat.

U razі pridbanня kontrol'nogo paketa akcii (kapitalu) inshogo pidpriemstva pokupets, pochinaючи z dati pridbanня, povinen vidobrazhati pridbani akcii (chastku v kapitali) u skladі finansovih investicii.

Ob'ednannya pidpriemstv ta/abo vidiv ih gospodar'skoi diyalnosti vidobrazhaetsya v obliku za vartistyu, yaka є sumoyu splachenih groshovih koshtiv abo ih ekvivalentiv. Yksho ob'ednannya pidpriemstv ta/abo vidiv ih gospodar'skoi diyalnosti zdійsnyuetsya shlyahom peredachi inshih aktiviv abo priyniatтя na sebe zobov'yazannya, to vartist' dorivnyuє spravedliviy vartostі (na datu obminu) aktiviv abo zobov'yazanyh, nadanih pokupcem v obmin na kontrol' za chistimi aktivami inshogo pidpriemstva, zbilshenoї na sumu vitrat, yaki bezposerednyo pov'yazani z ob'ednannya pidpriemstv ta/abo vidiv ih gospodar'skoi diyalnosti.

Yksho ob'ednannya pidpriemstv ta/abo vidiv ih gospodar'skoi diyalnosti zdійsnyuetsya poetaпно (napriklad, shlyahom poslidovnogo pridbanня akcii), to kozhna operaciya vidobrazhaetsya okremo za spravedливою vartistyu pridbanih identifikovanih aktiviv i zobov'yazanyh, a vartist' okremih investicii poetaпно porivnyuetsya z chastkoyu pokupcy u spravedliviy vartostі identifikovanih aktiviv i zobov'yazanyh, yaki pridbani na kozhnomy etapі.

Pislya ob'ednannya pidpriemstv skladayetsya finansova zvitnist' kozhnim pidpriemstvom (indivіdual'na) ta materskim – za grupu pidpriemstv (konsolidovana).

U Primitkakh do finansovoї zvitnosti za period, v yakomu vidbulosa ob'ednannya pidpriemstv ta/abo vidiv ih gospodar'skoi diyalnosti, pokupcem vказuyutsya:

- nazva ta zagal'na charakteristika pidpriemstv, sho ob'ednaliysya;
- data ob'ednannya;
- informaciya pro zakritтя abo prodaz skladovoї chastini diyalnosti ob'ednanih pidpriemstv.

Takozh u Primitkakh do finansovoї zvitnosti za period, v yakomu vidbulosa pridbanня pidpriemstva (kontrol'nogo paketa akcii), navoditsya taka informaciya:

- vіdsotok pridbanih akcii z pravom golosu;
- vartist' pridbanня i opis aktiviv abo zobov'yazanyh, sho nadauytsya abo povinni buti nadani pokupcem u porядku oplati;
- charakter i suma zabezpechennya restrukturizaciї ta inshih vitrat na zakritтя pidpriemstva, yaki vinnakayut v rezul'tatі pridbanня i viznani na datu pridbanня;

U Primitkakh do finansovoї zvitnosti navoditsya y informaciya pro:

- strok korisnogo vikoristannya gudvilu (negativnogo gudvilu);
- obgruntuвання periodu amortizaciї, yaksho strok korisnogo vikoristannya gudvilu prevyshuє 20 rokiv;
- zviryannya vartostі gudvilu (negativnogo gudvilu) na pochatok ta kinets zvitnogo periodu z visvitlenniam; pervisnoi vartostі ta narakhovanoi sumi

амортизації (зносу) на початок та кінець звітного періоду; вартості гудвілу (або) та негативного гудвілу, які виникли в результаті придбання та зараховані на баланс у звітному періоді; суми амортизації гудвілу, нарахованої за звітний період; іншого списання вартості гудвілу (негативного гудвілу) у звітному періоді.

У Примітках до фінансової звітності наводиться така інформація про злиття підприємств:

- сума активів та зобов'язань, внесена кожним підприємством;
- види та кількість випущених акцій разом з часткою акцій, що мають право голосу, кожного підприємства, які були обмінені при злитті;
- дохід (виручка) від реалізації, інші операційні доходи, надзвичайні доходи та чистий прибуток (збиток) кожного підприємства до дати злиття, які включені до фінансової звітності об'єднаного підприємства.

У примітках до фінансової звітності наводиться також інформація про групи активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань придбаного підприємства та/або компонента підприємства, визнані на дату придбання, а також їх балансову вартість на дату балансу, що передує даті придбання.

7.5. Особливості складання зведеної звітності міністерств і відомств.

В ринкових умовах, які супроводжуються постійною конкурентною боротьбою виникає необхідність створення дочірніх підприємств, або об'єднання підприємств чи їх придбання. При цьому виникають економічні відносини між такими підприємствами, що накладає особливості на зміст фінансової звітності.

Зведена фінансова звітність – це система показників, що відображають фінансовий стан на звітну дату і фінансові результати за звітний період групи взаємопов'язаних організацій.

Зведена фінансова звітність складається головними розпорядниками бюджетних коштів та розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня, що мають свою мережу, на підставі фінансової звітності розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, що належать до сфери їх управління, а також фінансової звітності за своїми операціями. Копії зведеної річної фінансової звітності, попередньо перевіреної Державною казначейською службою України, подаються до Міністерства фінансів України.

Зведення фінансової звітності передбачає механічне агрегування показників звітності учасників групи, зі складанням таблиць, дані яких за кожним підприємством групи додаються для отримання загального результату.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (ст.7 п. 2.3) визначає, що зведену фінансову звітність подають:

- міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, до сфери управління яких належать підприємства, засновані на державній власності, та органи, які здійснюють управління майном підприємств, заснованих на комунальній власності, крім власних звітів, складають та подають зведену

фінансову звітність щодо усіх підприємств, що належать до сфери їх управління;

- зазначені органи також окремо складають зведену фінансову звітність щодо господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають відповідно у державній та комунальній власності;

- об'єднання підприємств крім власної звітності складають і подають зведену фінансову звітність щодо усіх підприємств, які входять до їх складу, якщо це передбачено установчими документами об'єднань підприємств відповідно до законодавства.

Відповідно до Наказу Міністерства фінансів України від 24.02.2000 р. № 37 (zareestrovano в Мінюсті України 15.03.2000р. за № 162/4383) встановлено перелік видів діяльності, щодо яких складається зведена фінансова звітність підприємствами (Табл. 16).

Таблиця 16

Перелік видів діяльності, за якими подається зведена фінансова звітність

1.	Основна діяльність підприємств промисловості
2.	Основна діяльність будівельних, монтажних, ремонтно-будівельних і бурових організацій
3.	Основна діяльність проектних, пошукових та геологічних організацій і топографо-геодезичних підприємств (експедицій)
4.	Капітальне будівництво
5.	Основна діяльність наукових організацій
6.	Основна діяльність постачальницько-збутових організацій
7.	Основна діяльність підприємств і організацій торгівлі та громадського харчування
8.	Основна діяльність підприємств з виробництва сільськогосподарської продукції
9.	Основна діяльність підприємств побутового обслуговування
10.	Основна діяльність підприємств транспорту
11.	Основна діяльність підприємств зв'язку
12.	Основна діяльність організацій з ремонту й утримання автомобільних шляхів
13.	Основна діяльність підприємств житлово-комунального господарства
14.	Основна діяльність правлінь громадських організацій та їхніх підрозділів
15.	Інші види діяльності

Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419 визначено, які міністерства, відомства та органи управління складають зведену фінансову звітність.

Міністерства та інші центральні органи виконавчої влади подають зведену фінансову звітність про виконання кошторисів доходів і видатків розпорядниками бюджетних коштів Державній казначейській службі та Рахунковій палаті щокварталу не пізніше 30-го числа місяця, що настає за звітним кварталом, та щороку не пізніше 1 березня року, що настає за звітним.

Органи місцевого самоврядування, які здійснюють управління майном підприємств комунальної власності, подають зведену фінансову звітність про використання бюджетних коштів відповідним місцевим органам виконавчої влади щокварталу не пізніше 25-го числа місяця, що настає за звітним кварталом, та щороку не пізніше 25 лютого року, що настає за звітним.

Міністерства та інші центральні органи виконавчої влади подають

зведену фінансову звітність про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів щодо всіх підприємств, які належать до сфери їх управління, а також зведену фінансову звітність про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів щодо господарських товариств, акції (частки, паї), яких перебувають у державній власності, Мінекономіки і Мінфіну щокварталу не пізніше 45 днів після закінчення звітного кварталу та щороку не пізніше 15 квітня року, що настає за звітним. Про диференційовані терміни подання цієї фінансової звітності повідомляє Міністерство фінансів.

Об'єднання підприємств, утворені на добровільних засадах, подають власну та зведену фінансову звітність, якщо це передбачено установчими документами, у порядку, визначеному 8 пунктом постанови Кабінету Міністрів України № 419.

Об'єднання підприємств, утворені за рішенням Кабінету Міністрів України або центрального органу виконавчої влади, який здійснює управління майном підприємств, подають крім власної зведену фінансову звітність відповідно Мінфіну та Мінекономіки або відповідному центральному органу виконавчої влади.

Органи місцевого самоврядування подають зведену фінансову звітність про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів щодо всіх підприємств комунальної власності, а також зведену фінансову звітність про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів щодо господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають у комунальній власності, відповідним місцевим органам виконавчої влади щокварталу не пізніше 30 днів після закінчення звітного кварталу та щороку не пізніше 10 березня року, що настає за звітним. Про диференційовані терміни подання цієї звітності повідомляють місцевим органам виконавчої влади.

Зведені звіти складають по всіх показниках форм, передбачених для підприємств і організацій як по типових, так і внутрішньовідомчих формах.

Така звітність організацій, складається шляхом підсумовування звітів всіх підвідомчих підприємств. Як правило, зведені бухгалтерські звіти складаються за допомогою ПЕОМ за спеціального програмою, в якій закладено взаємозв'язок між показниками форм. Дані машинограм переносяться на бланки форм фінансової звітності.

Зведена фінансова звітність розглядається і затверджується в установленому порядку.

Тема 8. ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

План

8.1. Види та характеристика суб'єктів малого підприємництва.

8.2. Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва: його зміст та основні форми фінансової звітності.

8.3. Сутність форми № 1-м «Баланс», зміст статей та порядок їх заповнення.

8.4. Сутність форми № 2-м «Звіт про фінансові результати», зміст статей та порядок їх заповнення.

8.5. Сутність та порядок складання спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва (форма 1-мс «Баланс» та 2-мс «Звіт про фінансові результати»).

8.1. Види та характеристика суб'єктів малого підприємництва.

Враховуючи, що рівень розвитку малих підприємств визначається, по-перше, їх місцем у структурі національної економіки (у порівнянні з середніми та великими підприємствами); по-друге, показниками їх стану в співставленні з аналогічними показниками малих підприємств в розвинених країнах. Відповідно до Рекомендацій Комісії Європейського економічного співтовариства 2003/361/ЄС відносно малого та середнього бізнесу та з метою імплементації українського законодавства до норм Європейського права Законом України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» (від 12.01.2012 р.) внесені зміни до статті 55 Господарського кодексу України щодо класифікації суб'єктів підприємницької діяльності. У ст. 3 Прикінцевих положень цього Закону зазначається, що суб'єкти господарювання залежно від кількості працюючих та доходів від будь-якої діяльності за рік можуть належати до суб'єктів малого підприємництва, у тому числі до суб'єктів мікропідприємництва, середнього або великого підприємництва.

Малими підприємствами (незалежно від форми власності) відповідно до Господарського кодексу є підприємства, у яких за звітний рік:

- середньооблікова чисельність працівників не перевищує 50 осіб;
- обсяг валового доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) за цей період не перевищує десяти мільйонів євро.

З точки зору права на використання спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності (що є одним з напрямів державної підтримки МСП) в Україні існують інші норми класифікації суб'єктів малого і середнього підприємництва, які передбачають їх поділ на групи платників єдиного податку у відповідності до Податкового кодексу України:

1) перша група – фізичні особи-підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з

надання побутових послуг населенню і обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 300000 гривень;

2) друга група – фізичні особи-підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

- не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб;

- обсяг доходу не перевищує 1500000 гривень.

Дія цього підпункту не поширюється на фізичних осіб-підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005), а також здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння. Такі фізичні особи - підприємці належать виключно до третьої групи платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим для такої групи;

3) третя група – фізичні особи-підприємці, які не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена та юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 5000000 гривень;

4) четверта група – сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків.

При розрахунку загальної кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку – фізичною особою, не враховуються наймані працівники, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю і пологами та у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку.

8.2. Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва: його зміст та основні форми фінансової звітності.

В зв'язку зі значною роллю таких суб'єктів підприємницької діяльності у формуванні економіки держави, остання потребує інформації про господарські засоби, які перебувають у власності таких підприємств, їх капітал і зобов'язання, фінансові результати діяльності. Тому Міністерством фінансів України розроблено і затверджено П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» (Додаток 5). Положення цього документу регулюють порядок формування показників фінансової звітності суб'єктами малого підприємництва, яка визначена ним як скорочена.

Фінансова звітність суб'єкта малого підприємництва (МСП) є

складовою частиною бухгалтерської звітності, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період. Вона розрахована, насамперед на таких користувачів інформації, як інвестори, кредитори та інших, які не можуть вимагати звітів з урахуванням їх конкретних потреб.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» СМП – юридичні особи – можуть перейти на спрощену систему обліку та звітності, а фізичні особи взагалі не зобов'язані вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність.

Дія П(С)БО 25 поширюється тільки на юридичних осіб – СМП, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності.

Усі суб'єкти малого підприємництва, які вирішили подавати фінансову звітність за міжнародними стандартами (обов'язково – Публічні акціонерні товариства), мають складати і подавати повний комплект фінансової звітності, яка визначена новим НП(С)БО 1, а не П(С)БО 25.

П(С)БО 25 передбачає правила складання фінансової звітності за скороченою формою:

1. Підприємства, які за результатами діяльності за минулий рік відповідають критеріям СМП, в поточному році застосовують П(С)БО 25, тобто звітуються за скороченою формою.

2. Якщо такі підприємства, а також новостворені підприємства за результатами діяльності за I квартал або I півріччя поточного (звітного) року не відповідають критеріям суб'єктів малого підприємництва, фінансовий звіт цими підприємствами подається за повною формою.

3. Підприємства, які за результатами діяльності за 9 місяців поточного (звітного) року не відповідають критеріям суб'єктів малого підприємництва, можуть подавати фінансову звітність за 9 місяців і за звітний рік згідно з П(С)БО 25.

За формами № 1-м та № 2-м можуть звітувати лише новостворені підприємства та підприємства, які за результатами діяльності за минулий рік відповідають встановленим критеріям в частині граничної середньооблікової кількості працівників та розміру валового доходу.

Тобто діюче (не новостворене) підприємство серед року не вправі почати надавати звітність за спрощеною формою. Наприклад, якщо у травні 2011 року підприємство дотримано вимоги п. 2 П(С)БО 25 (або навіть у 2011 році умови не дотримано, але станом на 01.01.2012 року воно відповідає визначеним вимогам), то підприємство зможе звітувати як СМП лише з 01.01.2013 року за умови, що увесь 2012 рік воно не порушувало встановлені приписи.

У разі якщо розглядати дзеркальну ситуацію – підприємство серед року порушило правила п. 2 П(С)БО 25 – воно повинно подавати фінзвітність за загальними формами вже у періоді втрати ознак суб'єкта малого (середнього) підприємництва. Наприклад, якщо у листопаді 2012 року обсяг валового доходу підприємства від реалізації продукції (робіт, послуг) перескочив межу у 70 млн. грн., до кінця 2012 року, а також увесь 2013 рік воно звітуватиме за формами, визначеними НП(С)БО 1.

Для звітування за формою № 1-м та № 2-м не передбачено спецтермінів, тому слід керуватися загальними правилами Закону про бухоблік та Порядку № 419. Так, звітним періодом для складання фінзвітності є календарний рік.

Проміжну звітність у складі Балансу (форма № 1-м) та Звіту про фінансовий результат (форма № 2-м) суб'єкти малого та середнього підприємництва складають щоквартально наростаючим підсумком з початку звітного року (ст. 13 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»).

Квартальну фінансову звітність (крім зведеної та консолідованої) подають не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річну – не пізніше 9 лютого, наступного за звітним року (п. 5 Порядку № 419 «Порядок подання фінансової звітності»).

У цілому ж, особливістю фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва порівняно з фінансовою звітністю інших підприємств є скороченість її показників і їх більше узагальнення.

Суб'єкти малого підприємництва, які складають і подають фінансову звітність відповідно П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» використовують скорочену за показниками фінансову звітність (що не зазнала змін) у складі таких форм:

1. «Баланс» (ф. № 1-м) (див. додаток 5.1).
2. «Звіт про фінансові результати» (ф. № 2-м) (див. додаток 5.2).

Показники цих форм звітності наводяться у тисячах гривень з одним десятковим знаком після коми.

Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (форми № 1-мс і форми № 2-мс) складають малі підприємства – юридичні особи, котрі згідно з податковим законодавством мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат.

Податковим кодексом України визначено (ст. 44, п. 44.2), що платники податку на прибуток, які оподатковуються за ставкою нуль відсотків та відповідають критеріям, визначеним пунктом 154.6 статті 154 ПКУ, ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат з метою обрахунку об'єкта оподаткування за методикою, затвердженою Міністерством фінансів України.

У Податковому кодексі (ст. 154, п. 154.6) визначено, що на період з 1 квітня 2011 року до 1 січня 2016 року застосовується нульова ставка для платників податку на прибуток, у яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду наростаючим підсумком з початку року не перевищує трьох мільйонів гривень та нарахованої за кожен місяць звітного періоду заробітної плати, розмір якої встановлено законом, та які відповідають одному із таких критеріїв:

- а) утворені в установленому законом порядку після 1 квітня 2011 року;
- б) діючі, у яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років), щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує трьох мільйонів гривень, та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала 20 осіб;

в) які були зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до набрання чинності цим Кодексом та у яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції становив до 1 мільйона гривень та середньооблікова кількість працівників становить до 50 осіб.

8.3. Сутність форми № 1-м «Баланс», зміст статей та порядок їх заповнення.

Першою з форм фінансової звітності суб'єкта малого підприємництва є форма № 1-м «Баланс» або форма 1-мс «Баланс» (Додаток 5). Показники цієї форми відображають стан господарських засобів і джерел їх утворення СМП.

Метою складання форми № 1-м «Баланс» є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан суб'єкта малого підприємства на звітну дату. **Баланс** – це звіт про фінансовий стан, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання та власний капітал.

Форма № 1-м «Баланс» стандартно складається з двох частин: актив та пасив (*див. додаток 5.1*). У графі 1 визначено найменування статей, у графі 2 – їх код. У графі 3 зазначають показники відповідної статті на початок звітного року. Їх беруть із річного минулорічного балансу. Тож під час складання проміжного квартального балансу показники даного рядка протягом року не змінюються. До графі 4 записують дані станом на кінець звітного періоду (кварталу або року, залежно від періоду складання). У разі складання квартальної звітності, показники наводять наростаючим підсумком з початку звітного року.

Актив і пасив форми № 1-м «Баланс» складається із розділів, які у свою чергу – з певних статей.

Актив. Розділ I. Необоротні активи.

У статті «Незавершені капітальні інвестиції» (1005) відображається вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в оборотні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об'єктів матеріальних оборотних активів (у тому числі оборотних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу).

У статті «Основні засоби» (1010-1012) наводиться вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних державних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також вартість інших оборотних матеріальних активів, державні (казенні) та комунальні підприємства відображають вартість майна, отриманого на праві господарського відання чи праві оперативного управління, та об'єктів інвестиційної нерухомості. У цій статті також наводиться вартість нематеріальних активів. У статті наводяться окремо первісна (переоцінена) та залишкова вартість основних засобів, нематеріальних активів та інших оборотних матеріальних активів, а також нарахована в установленому

порядку сума їх зносу (у дужках). До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю вказаних необоротних активів і сумою їх зносу на дату балансу.

У статті «Довгострокові біологічні активи» (1020) наводиться вартість довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи». У цій статті наводиться справедлива або залишкова вартість, яка дорівнює різниці між первісною (переоціненою) вартістю і сумою накопиченої амортизації.

У статті «Довгострокові фінансові інвестиції» (1030) відображаються фінансові інвестиції на період більше одного року, а також усі інші фінансові інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який час.

У статті «Інші необоротні активи» (1090) наводяться суми інших необоротних активів, які не можуть бути включені до згаданих вище статей розділу «Необоротні активи».

Розділ II. Оборотні активи.

У статті «Запаси» (1100) відображається вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу. У цій статті також наводяться витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги), валова заборгованість замовників за будівельними контрактами, поточні біологічні активи, готова продукція, сільськогосподарська продукція.

У статті «У тому числі готова продукція» (1103) відображається собівартість виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками та відповідають технічним умовам і стандартам. У цій статті наводиться також покупна вартість товарів, які придбані підприємствами для подальшого продажу.

У статті «Поточні біологічні активи» (1110) відображається вартість поточних біологічних активів тваринництва (дорослі тварини на відгодівлі і в нагулі, птиця, звірі, кролі, дорослі тварини, вибракувані із основного стада для реалізації, молодняк тварин на вирощуванні і відгодівлі) в оцінці за справедливою або первісною вартістю, а також рослинництва (зернові, технічні, овочеві та інші культури) в оцінці за справедливою вартістю, облік яких ведеться за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи».

У статті «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги» (1125) відображається заборгованість покупців або замовників за реалізовані їм продукцію, товари, роботи або послуги, включаючи забезпечену векселями заборгованість скоригована на резерв сумнівних боргів (нетто).

У статті «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» (1135) відображається визнана дебіторська заборгованість казначейських,

фінансових і податкових органів, державних цільових фондів, зокрема за розрахунками з тимчасової непрацездатності. Окремо у *статті 1136 «у тому числі з податку на прибуток»* наводиться дебіторська заборгованість з податку на прибуток.

У статті «Інша поточна дебіторська заборгованість» (1155) відображається заборгованість дебіторів, яка не включена до інших статей дебіторської заборгованості, скоригована на резерв сумнівних боргів (нетто) та яка відображається у складі оборотних активів.

У статті «Поточні фінансові інвестиції» (1160) відображаються фінансові інвестиції на строк, що не перевищує 1 рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів).

У статті «Гроші та їх еквіваленти» (1165) відображаються кошти в касі, на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути використані для поточних операцій, а також еквіваленти грошових коштів. У цій статті окремо наводяться кошти в національній та іноземній валюті. Кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року, починаючи з дати балансу, або протягом операційного циклу внаслідок обмежень, відображаються у складі необоротних активів.

У статті «Витрати майбутніх періодів» (1170) відображаються витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів.

У статті «Інші оборотні активи» (1190) наводяться суми оборотних активів, які не включені до згаданих вище статей розділу «Оборотні активи». У цій статті наводяться, зокрема, вартість грошових документів і сальдо субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами».

Розділ III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття (1200) відображається вартість необоротних активів та груп вибуття, які утримуються для продажу, що визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

Пасив. Розділ I. Власний капітал.

У статті «Зареєстрований (пайовий) капітал» (1400) наводиться зафіксована в установчих документах сума статутного капіталу підприємства з урахуванням суми внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу. Підприємства, для яких не передбачена фіксована сума статутного капіталу, відображають у цій статті суму фактичного внеску власників до статутного капіталу підприємства. У цій статті також наводяться сума пайового капіталу (пайових внесків) членів споживчого товариства, спілок та інших організацій, внески засновників підприємства понад статутний капітал.

У статті «Додатковий капітал» (1410) відображаються сума дооцінки необоротних активів, вартість безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб необоротних активів та інші види додаткового

капіталу.

У статті «Резервний капітал» (1415) наводиться сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.

У статті «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» (1420) відображається сума нерозподіленого прибутку або непокритого збитку. Сума непокритого збитку у наводиться в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу. У першому місяці року переходу на застосування цього Положення (стандарту) сальдо рахунків 17 «Відстрочені податкові активи» і 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» підлягає згортанню взаємною кореспонденцією цих рахунків із відображенням різниці на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

У статті «Неоплачений капітал» (1425) відображається сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Господарські товариства у цій статті також відображають вилучений капітал, тобто фактичну собівартість часток, викуплених у своїх учасників, державні (казенні) та комунальні підприємства – передачу майна відповідно до Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки та господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності. Суми за цією статтею вираховуються при визначенні підсумку власного капіталу.

Розділ II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення (1595). Наводиться сума заборгованості підприємства банкам за отримані від них кредити, яка не є поточним зобов'язанням, сума довгострокової заборгованості підприємства за зобов'язаннями щодо залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки, та за іншими довгостроковими зобов'язаннями. У цьому розділі відображається сума залишку коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та інших джерел, у тому числі коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств, а також суми забезпечення для відшкодування наступних витрат і платежів (на виплату відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо).

Розділ III. Поточні зобов'язання.

У статті «Короткострокові кредити банків» (1600) відображається сума поточних зобов'язань підприємства перед банками щодо отриманих від них короткострокових позик. Зобов'язання за кредитами банків наводяться у балансі з урахуванням належної на кінець звітного періоду до сплати суми процентів за їх користування.

У статті «Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» (1610) наводяться суми зобов'язань, які утворилися як довгострокові, але з дати балансу підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців.

У статті «Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги» (1615) відображається сума заборгованості постачальникам і

підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги, включаючи заборгованість, забезпечену вексями. У цій статті також відображається заборгованість постачальникам за невідфактуровані поставки і розрахунки з надлишку товарно-матеріальних цінностей, який встановлено при їх прийманні.

У статті «Поточна кредиторська за розрахунками з бюджетом» (1620) відображається заборгованість підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи суму податку з працівників підприємства. У статті (1621) «у тому числі з податку на прибуток» окремо наводиться поточна кредиторська заборгованість з податку на прибуток.

У статті «Поточна кредиторська за розрахунками зі страхування» (1625) відображається сума заборгованості за відрахуваннями до Пенсійного фонду України, на обов'язкове соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуальне страхування його працівників.

У статті «Поточна кредиторська за розрахунками з оплати праці» (1630) відображається заборгованість за нарахованою, але ще не сплаченою сумою оплати праці, а також за депонованою заробітною платою. Заборгованість підприємству працівників за операціями з оплати праці наводиться у статті «Інша поточна дебіторська заборгованість».

У статті «Доходи майбутніх періодів» (1665) відображаються доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів.

У статті «Інші поточні зобов'язання» (1690) відображаються суми зобов'язань, які не включені до інших статей, наведених у розділі «Поточні зобов'язання», зокрема заборгованість за одержаними авансами, заборгованість засновникам у зв'язку з розподілом прибутку, заборгованість пов'язаним сторонам, сальдо субрахунку 644 «Податковий кредит» рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» і сума валової заборгованості замовникам за будівельними контрактами.

Розділ IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття (1700) відображаються зобов'язання, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, які утримуються для продажу, що визначаються відповідно до П(С)БО 27.

Порядок та особливості заповнення кожної із вищезгаданих статей подано у таблиці 17.

Таблиця 17

Порядок та особливості заповнення статей форми № 1-м «Баланс»

Назва статті	Код рядка	До складу суми відповідної статті потрапляє:	Сальдо відповідного рахунка (субрахунку)	
			За загальним планом рахунків	За спрощеним планом рахунків
1	2	3	4	5
АКТИВ				
I. Необоротні активи				
Незавершені капітальні	1005	вартість незавершених на	Дт субрахунку: 151 «Капітальне	Дт рахунка: 15 «Капітальні

Продовження таблиці 17

1	2	3	4	5
інвестиції		дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об'єктів матеріальних необоротних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу) (див. Примітку 1)	будівництво»; 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»; 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»; 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»; 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів»	інвестиції»
<p>Примітка 1. У складі рядка 1005, окрім незавершених капінвестицій у необоротні матактиви, потрапляють у т.ч. і незавершені капінвестиції у необоротні нематактиви. Адже незважаючи на те, що про них не сказано у п. 2.1 П(С)БО 25, рядок 1005 найкраще підходить для таких незавершених капінвестицій. Це впливає як із самої назви рядка – П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», так і з Інструкції № 291, за якою на субрахунку 154 обліковують витрати підприємства на придбання (створення) нематеріальних активів. До речі, витрати на придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів також слід показувати у цьому рядку.</p>				
Основні засоби		<p>1) вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу, довірчого управління об'єктів і орендованих цілісних державних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів; 2) вартість інших необоротних матеріальних активів; 3) об'єктів інвестиційної нерухомості; 4) вартість нематеріальних активів. (див. Примітку 3)</p>		
залишкова вартість	1010	1) залишкова вартість основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематактивів, а також тих об'єктів інвестнерухомості,	Рядок 1011 мінус рядок 1012 плюс Вартість інвестнерухомості, яка обліковується за справедливою вартістю (Дт субрахунку 100)	Рядок 1011 мінус рядок 1012 плюс Вартість інвест-нерухомості, яка обліковується за справедливою вартістю (Дт субрахунку 100)

Продовження таблиці 17

1	2	3	4	5
		яка обліковується за справедливою вартістю, 2) справедлива вартість об'єктів інвестнерухомості, яку можна достовірно визначити		
первісна вартість	1011	первісна (переоцінена) вартість об'єктів основних засобів, інших необоротних матактивів, нематактивів, а також вартість інвестнерухомості, якщо її справедливу вартість не можна достовірно визначити (п. 16 П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість») (див. Примітку 2)	Дт субрахунків рахунка: 10 «Основні засоби»; 11 «Інші необоротні матеріальні активи»; 12 «Нематеріальні активи»	Дт рахунка: 10 «Основні засоби»
Примітка 2. У рядку 1011 не зазначають первісну вартість інвестиційної нерухомості (субрахунок 100), яка обліковується за справедливою вартістю. У такому випадку справедлива вартість потрапляє відразу до графи 1005 (п. 16 П(С)БО 32).				
знос	1012	сума зносу (її наводять у дужках)	Кт субрахунку: 131 «Знос основних засобів» 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів» 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів» 135 «Знос інвестиційної нерухомості» (якщо її обліковують за первісною, а не справедливою вартістю)	Кт рахунка: 13 «Знос необоротних активів» (окрім зносу довгострокових біологічних активів)
Примітка 3. Державні (казенні) та комунальні підприємства у статті «Основні засоби» відображають вартість майна, отриманого на праві господарського відання чи праві				

Продовження таблиці 17

1	2	3	4	5
оперативного управління (п. 2.2 П(С)БО 25).				
Довгострокові біологічні активи		вартість довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи». До підсумку балансу включається справедлива або залишкова вартість, яка дорівнює різниці між первісною (переоціненою) вартістю і сумою накопиченої амортизації.		
справедлива (залишкова) вартість	1020	справедлива, а також залишкова вартість, яка дорівнює різниці між первісною вартістю і сумою накопиченої амортизації (див. Примітку 4)	Дебетове сальдо за субрахунками: 161 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»; 163 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»; 165 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю»	Дебетове сальдо за рахунком: 16 «Довгострокові біологічні активи» (в частині тих активів, які обліковуються за справедливою вартістю)
Примітка 4. Біологічні активи відображаються на дату проміжного і річного балансу за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, крім випадків, коли підприємство є платником податку на прибуток, або неможливо визначити справедливую вартість біологічного активу (п. 10 П(С)БО 30)				
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	вартість фінансових інвестицій на період більше одного року, а також усіх інших фінансових інвестицій, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який час	Дт субрахунку: 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі»; 142 «Інші інвестиції пов'язаним сторонам»; 143 «Інвестиції не пов'язаним сторонам»	Дт рахунка: 14 «Довгострокові фінансові інвестиції»
Інші необоротні активи	1090	вартість інших необоротних активів, які не можуть бути включені до згаданих	Дт субрахунку: 181 «Заборгованість за майно, що	Дт рахунка: 18 «Інші необоротні активи»

Продовження Таблиці 17

1	2	3	4	5
		вище статей розділу «Необоротні активи» (див. Примітку 5)	передано у фінансову оренду»; 182 «Довгострокові векселі одержані»; 183 «Інша дебіторська заборгованість»; 184 «Інші необоротні активи». 191 «Гудвіл при придбанні» 193 «Гудвіл при приватизації (корпоратизації)»	
<p>Примітка 5. Під час переходу підприємств на застосування цього П(С)БО 25, до цієї статті на початок звітного року також включаються дані, наведені у статті «Відстрочені податкові активи» (рядок 1045) Балансу (форма № 1) на кінець попереднього року.</p>				
II. Оборотні активи				
Усього за розділом I	1095	Сума рядків 1005, 1010, 1020, 1030, 1090		
Запаси	1100	<p>1) вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу;</p> <p>2) витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги);</p> <p>3) валова заборгованість замовників за будівельними контрактами</p>	<p>Дт субрахунків рахунка: 20 «Виробничі запаси»; 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»; 23 «Виробництво»; 25 «Напівфабрикати»</p>	<p>Дт рахунка: 20 «Виробничі запаси»; 23 «Виробництво»</p>

Продовження таблиці 17

1	2	3	4	5
<p>У тому числі готова продукція</p>	<p>1103</p>	<p>1) собівартість виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками та відповідають технічним умовам і стандартам, 2) сільськогосподарська продукція в оцінці, визначеній відповідно до П(С)БО 30; 3) покупна вартість товарів, придбаних підприємствами для подальшого продажу</p>	<p>Дт рахунка: 26 «Готова продукція»; 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»; 28 «Товари» (крім субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу», які відображають у статті 1200 форми 1-м)</p>	<p>Дт рахунка: 26 «Готова продукція» (крім необоротних активів та групи вибуття, утримуваних для продажу, які відображають у статті 1200 форми 1-м)</p>
<p>Поточні біологічні активи</p>	<p>1110</p>	<p>вартість поточних біологічних активів тваринництва (дорослі тварини на відгодівлі і в нагулі, птиця, звірі, кролі, дорослі тварини, вибракувані з основного стада для реалізації, молодняк тварин на вирощуванні і відгодівлі), а також рослинництва (зернові, технічні, овочеві та інші культури), облік яких ведеться відповідно до П(С)БО 30 (див. Примітку 4)</p>	<p>Дт субрахунку: 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»; 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»; 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»</p>	<p>Дт рахунка: 21 «Поточні біологічні активи»</p>

Продовження таблиці 17

1	2	3	4	5
<p>Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги</p>	<p>1125</p>	<p>заборгованість покупців або замовників за реалізовану їм продукцію, товари, роботи або послуги, включаючи забезпечену вексями заборгованість. У підсумок балансу включається чиста реалізаційна вартість (вартість нетто) (див. Примітку 6)</p>	<p>_____</p>	<p>_____</p>
<p>Примітка 6. Виключення безнадійної дебіторської заборгованості з активів здійснюється з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів безнадійна дебіторська заборгованість списується з активів на інші операційні витрати. Сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості включається до складу інших операційних доходів (п. 11 П(С)БО 10).</p>				
<p>Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом</p>	<p>1135</p>	<p>визнана дебіторська заборгованість казначейських, фінансових і податкових органів, державних цільових фондів, зокрема за розрахунками з тимчасової непрацездатності</p>	<p>Дт субрахунку: 378 «Розрахунки з державними цільовими фондами»; 641 «Розрахунки за податками»; 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»; 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»; 652 «За соціальним страхуванням»</p>	<p>Дт рахунка: 64 «Розрахунки за податками й платежами»</p>
<p>Інша поточна дебіторська заборгованість</p>	<p>1155</p>	<p>заборгованість дебіторів, яка не включена до інших статей дебіторської заборгованості та яка відображається у складі оборотних активів. Показники цієї статті наводять</p>	<p>Дт субрахунків рахунка: 37 «Розрахунки з різними дебіторами» (крім субрахунку 378); 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»;</p>	<p>Дт рахунка: 37 «Розрахунки з різними дебіторами» (окрім короткострокових векселів та резерву сумнівних</p>

Продовження таблиці 17

1	2	3	4	5
		за чистою реалізаційною вартістю, яка визначається шляхом вирахування з дебіторської заборгованості резерву сумнівних боргів	68 «Розрахунки за іншими операціями»; 654 «За індивідуальним страхуванням»; 655 «За страхуванням майна»	боргів);64 «Розрахунки за податками й платежами»;66 «Розрахунки з оплати праці»; 68 «Розрахунки за іншими операціями»
Поточні фінансові інвестиції	1160	фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів).	Дт субрахунку: 352 «Інші поточні фінансові інвестиції»	Дт рахунка: 35 «Поточні фінансові інвестиції»
Гроші та їх еквіваленти	1165	кошти в касі, на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути використані для поточних операцій, а також еквіваленти грошових коштів. У цій статті окремо наводяться кошти в національній та іноземній валютах. Кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року, починаючи з дати балансу, або протягом операційного циклу внаслідок обмежень, відображаються у складі інших необоротних активів.	Дт субрахунку: 301 «Готівка в національній валюті»; 311 «Поточні рахунки в національній валюті»; 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті»; 333 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті»; 351 «Еквіваленти грошових коштів» (у нацвалюті)	Дт рахунка: 30 «Готівка»; 31 «Рахунки в банках»
Витрати майбутніх періодів	1170	витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але	Дт рахунка: 39 «Витрати майбутніх періодів»	Дт рахунка: 39 «Витрати майбутніх періодів»

Продовження таблиці 17

1	2	3	4	5
		належать до наступних звітних періодів		
Інші оборотні активи	1190	суми оборотних активів, які не включені до згаданих вище статей розділу «Оборотні активи». У цій статті наводяться, зокрема, вартість грошових документів і сальдо субрахунку 643 «Податкові зобов'язання»	Дт субрахунку: 331 «Грошові документи в національній валюті»; 332 «Грошові документи в іноземній валюті»; 643 «Податкові зобов'язання»	Дт рахунка: 30 «Готівка» (в частині субрахунку, на якому ведуть облік грошових документів); 64 «Розрахунки за податками й платежами» (в частині субрахунку, на якому ведуть облік податкових зобов'язань)
Усього за розділом II	1195	Сума рядків 1100, 1110, 1125, 1135, 1155, 1160, 1165, 1170, 1190		
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	вартість необоротних активів та груп вибуття, які утримуються для продажу, що визначається відповідно до П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»	Дт рахунка: 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	Дт рахунка: 26 «Готова продукція» (в частині субрахунку, на якому ведуть облік необоротних активів та груп вибуття)
Баланс	1300	Сума рядків 1095, 1195, 1200		
ПАСИВ				
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	зафіксована в установчих документах сума статутного капіталу підприємства. Підприємства, для яких не передбачена фіксована сума статутного капіталу, відображають у цій статті суму фактичного внеску власників до статутного капіталу	Кт рахунка: 401 «Зареєстрований капітал»	Кт рахунка: 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» (в частині субрахунку, на якому обліковують статутний капітал)

Продовження таблиці 17

1	2	3	4	5
		підприємства		
Додатковий капітал	1410	1) сума дооцінки необоротних активів; 2) вартість безоплатно отриманих підприємством від інших юр- або фізосіб необоротних активів; 3) і інші види додаткового капіталу; 4) сума пайового капіталу (пайових внесків) членів споживчого товариства, спілок та інших організацій; 5) внески засновників підприємства понад статутний капітал	Кт рахунка: 402 «Пайовий капітал» Кт субрахунку: 421 «Емісійний дохід»; 422 «Інший вкладений капітал»; 423 «Дооцінка активів»; 424 «Безоплатно одержані необоротні активи»; 425 «Інший додатковий капітал»	Кт рахунка: 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» (у частині субрахунку, на якому обліковують додатковий та пайовий капітал)
Резервний капітал	1415	сума резервів, створених відповідно до законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства	Кт рахунка: 43 «Резервний капітал»	Кт рахунка: 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» (у частині субрахунку, на якому обліковують резервний капітал)
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	сума нерозподіленого прибутку або непокритого збитку. Суму непокритого збитку наводять в дужках та вираховують під час визначення підсумку власного капіталу (див. Примітку 7)	Кт субрахунку: 441 «Прибуток нерозподілений» або Дт субрахунку: 442 «Непокриті збитки»	Кт або Дт рахунка: 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»
Примітка 7. У першому місяці року переходу на застосування П(С)БО 25, сальдо рахунків 17 «Відстрочені податкові активи» і 54 «Відстрочені податкові зобов'язання»				

Продовження таблиці 17

1	2	3	4	5
підлягає згортанню взаємною кореспонденцією цих рахунків із відображенням різниці на рахунка 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».				
Неоплачений капітал	1425	сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Суми за цією статтею вираховуються при визначенні підсумку власного капіталу (наводиться у дужках) (див. Примітку 8)	Кт рахунка: 46 «Неоплачений капітал» Кт субрахунку: 451 «Вилучені акції»; 452 «Вилучені вклади й паї»; 453 «Інший вилучений капітал»	Кт рахунка: 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» (в частині субрахунку, на якому обліковують неоплачений та вилучений капітал)
Примітка 8. Господарські товариства у цій статті також відображають вилучений капітал, тобто фактичну собівартість часток, викуплених у своїх учасників. Державні (казенні) та комунальні підприємства — передачу майна відповідно до Положення № 1213.				
Усього за розділом I	1495	Сума рядків 1400, 1410, 1415, (+/-) 1420, (-) 1425		
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення				
Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	1) сума заборгованості підприємства банкам за отримані від них позики, яка не є поточним зобов'язанням; 2) сума довгострокової заборгованості підприємства за зобов'язаннями щодо залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки; 3) інші довгострокові зобов'язання; 4) суми забезпечення для відшкодування наступних витрат	Кт субрахунків рахунка: 50 «Довгострокові позики»; 51 «Довгострокові векселі видані»; 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями»; 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»; 55 «Інші довгострокові зобов'язання» Кт субрахунків рахунка: 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»; 48 «Цільове фінансування і надходження»	Кт рахунка: 55 «Інші довгострокові зобов'язання» Кт рахунка: 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»; 48 «Цільове фінансування і надходження»

Продовження таблиці 17

1	2	3	4	5
		і платежів: на виплату наступних відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань, тощо; 5) залишки коштів цільового фінансування і цільових надходжень з бюджету та інших джерел, у тому числі кошти, вивільнені від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств	цільові надходження»	
III. Поточні зобов'язання				
Короткострокові кредити банків	1600	сума поточних зобов'язань підприємства перед банками щодо отриманих від них короткострокових позик. Зобов'язання за кредитами банків наводяться у балансі з урахуванням належної на кінець звітнього періоду до сплати суми процентів за їх користування	Кт субрахунків рахунка: 60 «Короткострокові і позики»; 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» (в частині нарахованих банківських відсотків)	Кт рахунка: 68 «Розрахунки за іншими операціями» (в частині субрахунку, на якому обліковують короткострокові кредити (позики) та відсотки за ними)
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язан-	1610	суми зобов'язань, які утворилися як довгострокові, але з дати балансу підлягають	Кт субрахунку: 611 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній	Кт рахунка: 68 «Розрахунки за іншими операціями» (в частині субрахунку, на

Продовження таблиці 17

1	2	3	4	5
ннями		погашенню протягом 12 місяців	валюті); 612 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті»	якому обліковують поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями)
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1615	1) сума заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги, включаючи заборгованість, забезпечену векселями; 2) сума заборгованості постачальникам за невідфактуровані поставки і розрахунки з надлишку товарно-матеріальних цінностей, який встановлено під час їх прийманні	Кт субрахунку: 621 «Короткостроков і векселі, видані в національній валюті» 622 «Короткостроков і векселі, видані в іноземній валюті» 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками» 633 «Розрахунки з учасниками ПФГ»	Кт рахунка: 68 «Розрахунки за іншими операціями» (в частині субрахунку, на якому обліковують кредиторську заборгованість за товари, роботи, послуги)
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1620	заборгованість підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи суму податку з працівників підприємства	Кт субрахунку: 641 «Розрахунки за податками»; 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»	Кт рахунка: 64 «Розрахунки за податками й платежами» (в частині субрахунку, на якому обліковують кредиторську заборгованість за розрахунками з бюджетом)
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування	1625	заборгованість перед фондами загальнообов'язкового державного соціального, індивідуального страхування та страхування	Кт субрахунків рахунка: 65 «Розрахунки за страхуванням»	Кт рахунка: 64 «Розрахунки за податками й платежами» (в частині субрахунків на яких обліковують кредиторську

Продовження таблиці 17

1	2	3	4	5
		майна		заборгованість із соціального страхування, страхування на випадок безробіття, індивідуального страхування та страхування майна)
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	1630	заборгованість за нарахованою, але не виплаченою, а також депонованою зарплатою (див. Примітку 9)	Кт субрахунків рахунка: 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	Кт рахунка: 66 «Розрахунки з оплати праці»
Примітка 9. Прострочені зобов'язання з оплати праці не потрапляють в баланс, їх записують окремим рядком 665 у примітці до форми № 1-м. У ньому зазначають суму заборгованості на кінець звітної періоду з виплат працівникам, що не погашена (не виплачена) у встановлений колективним договором строк.				
Доходи майбутніх періодів	1665	доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів	Кт рахунка: 69 «Доходи майбутніх періодів»	Кт рахунка: 69 «Доходи майбутніх періодів»
Інші поточні зобов'язання	1690	суми зобов'язань, які не включені до інших статей, наведених у розділі «Поточні зобов'язання», зокрема:	Кт субрахунку: 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»; 672 «Розрахунки за іншими виплатами»; 372 «Розрахунки з підзвітними особами»: 681 «Розрахунки за авансами одержаними»; 682 «Внутрішні розрахунки»; 683 «Внутрішньогосподарські розрахунки»; 685 «Розрахунки з	Кт рахунків: 37 «Розрахунки з різними дебіторами»; 64 «Розрахунки за податками й платежами»; 68 «Розрахунки за іншими операціями» (у частині відповідних

Продовження таблиці 17

1	2	3	4	5
			іншими кредиторами»;64 4 «Податковий кредит»	
Усього за розділом III	1695	Сума рядків 1600, 1610, 1615, 1620, 1625, 1630, 1665, 1690		
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групи вибуття				
Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групи вибуття	1700	зобов'язання, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, які утримуються для продажу, що відповідають до П(С)БО 27	Кт субрахунку: 680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу»	Кт рахунка: 68 «Розрахунки за іншими операціями» (в частині на субрахунку на якому обліковують зобов'язання, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, які утримуються для продажу)
Баланс	1900	Сума рядків 1495, 1595, 1695, 1700		

8.4. Сутність форми № 2-м «Звіт про фінансові результати», зміст статей та порядок їх заповнення.

Звіт про фінансові результати суб'єктами малого підприємництва складається за ф. № 2-м або ф. 2-мс, який на відміну від ф. № 2 має один розділ і меншу кількість рядків у зв'язку з тим, що суб'єктам малого підприємництва дозволяється групувати окремі види доходів та витрат.

Звіт про фінансові результати (ф. № 2-м) – це звіт про доходи і витрати та фінансові результати суб'єкта господарювання за звітний період. Звіт складається наростаючим підсумком з початку року і одночасно у графі 4 наводяться дані за аналогічний період минулого (попереднього) року (*див. додаток 5.1*).

Основним показником ефективності господарювання вважається прибуток. Ефективність роботи підприємства означає спроможність підприємства генерувати прибуток, який означає перевищення сукупних доходів над сукупними витратами за певний період.

Прибуток від господарської діяльності підприємства обчислюється, як різниця між виручкою від реалізацією продукції (без ПДВ) і витратами на виробництво і реалізацію продукції (робіт, послуг).

Дохід повинен відобразитись у звіті про фінансові результати, коли внаслідок господарської операції збільшуються економічні вигоди у вигляді надходження активів або зменшуються зобов'язання, що призводить до

зростання власного капіталу (за винятком збільшення капіталу за рахунок внесків власників).

Витрати визнаються у звіті про фінансові результати на момент зменшення активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власникам) за умови, що оцінка витрат може бути достовірно визначена; на основі систематичного та раціонального їх розподілу (наприклад у вигляді амортизації) протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди, пов'язані з використанням відповідного активу; негайно, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати визнанню їх як активу балансу.

Доходи і витрати включаються до складу звіту про фінансові результати на підставі принципів нарахування та відповідності.

Метою складання Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період.

Показники звіту наводяться у тисячах гривень з одним десятковим знаком.

Основними статтями Звіту є:

- **стаття «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» (2000)**, визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) непрямих податків та інших вирахувань з доходу;

- **стаття «Інші операційні доходи» (2120)**, де відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття тощо. Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та дохід від зміни вартості поточних біологічних активів також наводяться у цій статті;

- **стаття «Інші доходи» (2240)**, в ній відображаються: дивіденди, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства;

- **рядок «Разом доходи» (2280)** визначається як сума рядків 2000, 2120, 2240;

- **стаття «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» (2050)**, де показується виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів, визначена відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»;

- **стаття «Інші операційні витрати» (2180)**, де наводяться

адміністративні витрати, витрати на збут, а також собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів і фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для забезпечення відшкодування наступних операційних витрат; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів. Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та витрати від зміни вартості поточних біологічних активів також наводяться у цій статті;

- **стаття «Інші витрати» (2270)**, в якій відображаються: витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства;

- **рядок «Разом витрати» (2285)** визначається як сума рядків 2050, 2180, 2270;

- **стаття «Фінансовий результат до оподаткування» (2290)** відображається різниця між доходами (рядок 2280) та витратами підприємства (рядок 2285);

- **стаття «Податок на прибуток» (2300)**, в ній відображається сума податку на прибуток, яка визначається в розмірі податку на прибуток за звітний період;

- **стаття «Чистий прибуток (збиток)» (2350)** відображається чистий прибуток або чистий збиток – різниця між сумою фінансового результату до оподаткування (рядок 2290) і сумою витрат з податку на прибуток (рядок 2300).

У зведених фінансових звітах показники фінансового результату до оподаткування, чистого прибутку і збитку наводяться розгорнуто як сума відповідних показників юридичних осіб, фінансова звітність яких включена до зведеного фінансового звіту.

Порядок та особливості заповнення Звіту про фінансові результати суб'єкта малого підприємництва (ф. № 2-м) наведено у таблиці 18.

Порядок та особливості заповнення форми № 2-м «Звіт про фінансові результати»

Назва статті	Код рядка	Зміст статті	Джерело інформації (оборот за рахунками з початку року)		Норма П(С)БО
			Спрощений план рахунків	Загальний план рахунків	
1	2	3	4	5	6
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) непрямих податків та інших вирахувань з доходу	Оборот за Дт 70 Кт 79 - оборот за Дт 79 Кт 70	Оборот за Дт 701, 702, 703 Кт 791 - оборот за Дт 791 Кт 704	п. 5.3 П(С)БО 25
Інші операційні доходи	2120	Всі доходи від операційної діяльності, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг, у т.ч. доходи від: операційної оренди активів; операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття тощо. Визначається шляхом вирахування з перелічених доходів непрямих податків та інших вирахувань з доходу. (див. Примітку 1)	Кт рахунка: 74 «Інші доходи» (інші операційні доходи крім доходів від первісного визнання біологічних активів і сільгосппродукції та доходу від зміни вартості поточних біологічних активів)	Кт рахунка: 71 «Інший операційний дохід»: (крім субрахунку 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»)	п.5.4 П(С)БО 25
Примітка 1. Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та дохід від зміни вартості поточних біологічних активів також наводяться у цій					

Продовження таблиці 18

1	2	3	4	5	6
статті.					
Інші доходи	2240	Зазначаються: дивіденди, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій, дохід від реалізації фінансових інвестицій, дохід від неопераційних курсових різниць, інші доходи, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства, доходи від надзвичайних подій. Визначається шляхом вирахування з доходу непрямих податків та інших вирахувань з доходу	Кт рахунка: 74 «Інші доходи» (інші звичайні доходи, крім операційних)	Кт рахунка: 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи», 74 «Інші доходи», 75 «Надзвичайні доходи»	п.5.5 П(С)БО 25
Разом доходи	2280	Загальна сума доходу за вирахуванням непрямих податків та інших вирахувань з доходів	р. 2000 + р. 2120 + р. 2240		—
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050 (див. Примітку 3)	Виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів, визначена відповідно до П(С)БО 16 «Витрати»	Дт рахунка: 90 «Собівартість реалізації»	Дт рахунків: 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», 902 «Собівартість реалізованих товарів», 903	п.5.6 П(С)БО 25

Продовження таблиці 18

1	2	3	4	5	6
				«Собівартість реалізованих робіт і послуг»	
Примітка 3. Дані в рядку 2050 вказують у дужках.					
Інші операційні витрати	2180 (див. Примітку 4)	Наводяться (див. Примітка 5): адміністративні витрати, витрати на збут, собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів і фінансових інвестицій), собівартість реалізованих необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття, відрахування на створення резерву сумнівних боргів і сума списаних безнадійних боргів, втрати від знецінення виробничих запасів, втрати від операційних курсових різниць, визнані економічні санкції, відрахування для забезпечення відшкодування наступних операційних витрат, інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства, сума податків і зборів, належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства. (див. Примітку 6).	Кт рахунка: 96 «Інші витрати» (інші витрати операційної діяльності крім витрат від первісного визнання біологічних активів і сільгосппродукції та доходу від зміни вартості поточних біологічних активів)	Кт рахунка: 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» (крім субрах. 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»)	п.5.7 П(С)БО 25

Продовження таблиці 18

1	2	3	4	5	6
		Тут також наводяться витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та витрати від зміни вартості поточних біологічних активів			
Інші витрати	2270	Наводяться витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства	Кт рахунка: 96 «Інші витрати» (витрати, які не знайшли свого відображення у статті 2180 ф. 2-м)	Кт рахунка 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в капіталі», 97 «Інші витрати»	
Примітка 5. Дані в рядку 2180, 2270 вказують у дужках.					
Разом витрати	2285	Загальні витрати від звичайної та надзвичайної діяльності	р. 2050 + р. 2180 + р. 2270	—	
Фінансовий результат до оподаткування	2290 (див. Примітку 6)	Різниця між доходами та витратами підприємства	р. 2280 – р. 2285		п.5.9 П(С)БО 25
Примітки 6. Дані в рядку 2290 вказують у дужках, якщо фінансовий результат до оподаткування – збиток.					
Податок на прибуток	2300 (див. Примітку 7)	Сума податку на прибуток, яка визначається в розмірі податку на прибуток за звітний період	Оборот за операціями: Дт 96 «Інші витрати» (в частині обліку податку на прибуток) Кт 64/податок на прибуток	Оборот за операціями : Дт 98 «Податок на прибуток» Кт 64/податок на прибуток	п. 5.10 П(С)БО 25
Примітка 7. Дані в рядку 2300 вказують у дужках.					
Чистий прибуток	2350 (див.	Чистий прибуток або чистий збиток — різниця	р. 2290 – р. 2300		п. 5.11 П(С)БО

Продовження таблиці 18

1	2	3	4	5	6
(збиток)	При- мітку 8)	між сумою фінансового результату до оподаткування і сумою витрат з податку на прибуток			25
Примітка 8. Дані в рядку 2350 вказують у дужках, якщо отримано збиток.					
Податок на прибуток	2300 (див. При- мітку 7)	Сума податку на прибуток, яка визначається в розмірі податку на прибуток за звітний період	Оборот за операціями: Дт 96 «Інші витрати» (в частині обліку податку на прибуток) Кт 64/податок на прибуток	Оборот за операціями: : Дт 98 «Податок на прибуток» Кт 64/податок на прибуток	п. 5.10 П(С)БО 25
Примітка 7. Дані в рядку 2300 вказують у дужках.					
Чистий прибуток (збиток)	2350 (див. При- мітку 8)	Чистий прибуток або чистий збиток — різниця між сумою фінансового результату до оподаткування і сумою витрат з податку на прибуток	р. 2290 – р. 2300		п. 5.11 П(С)БО 25
Примітка 8. Дані в рядку 2350 вказують у дужках, якщо отримано збиток.					

8.5. Сутність та порядок складання спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва (форма 1-мс «Баланс» та 2-мс «Звіт про фінансові результати»)

Суб'єкти малого підприємництва, які ведуть спрощений облік можуть формувати фінансову звітність за спрощеними формами № 1-мс «Баланс» та 2-мс «Звіт про фінансові результати». Спрощений фінансовий звіт можуть складати:

- юридичні особи, що відповідають критеріям, визначеним п.154.6 Податкового кодексу України, та мають право застосовувати спрощений бухоблік доходів і витрат, тобто це «нульовики» – платники податку на прибуток із нульовою ставкою;
- суб'єкти малого підприємництва – юридичними особами, що відповідають критеріям мікропідприємництва.

Відповідно до ч. 3 ст. 55 Господарського кодексу України у суб'єктів малого підприємництва, що відповідають критеріям мікропідприємництва середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не може перевищувати 10 осіб а річний дохід від будь-якої діяльності не може перевищувати суму, еквівалентну 2 млн. євро, за середньорічним курсом НБУ.

Спрощений фінансовий звіт за звітний період мають право подавати

підприємства, що за результатами діяльності за минулий рік відповідають цим же критеріям, зазначеним у п. 2 р. І П(С)БО 25 та новостворені підприємства, які відповідають зазначеним вимогам.

Суб'єкти малого підприємництва, які складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності подають фінансову звітність у повному комплекті, тобто 4 форми з примітками, відповідно до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

З метою полегшення обліку на малих підприємствах наказом Міністерства фінансів України від 19 квітня 2001 р. № 186 був затверджений спрощений План рахунків бухгалтерського обліку, хоча малі підприємства на власний розсуд вирішують, яким Планом рахунків користуватись – загальним чи спрощеним. Спрощений План рахунків відрізняється тим що складається з рахунків в яких об'єднується декілька рахунків загального Плану рахунків (наприклад до рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами» включають рахунки 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами» і 38 «Резерви сумнівних боргів»).

Таким чином використання традиційної системи обліку та звітності є не доцільним для підприємств з невеликою кількістю господарських операцій до яких належать суб'єкти малого підприємства. Тому є необхідність використання малими підприємствами спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку, а також складання спрощених форм звітності.

Метою складання форми № 1-мс «Баланс» є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан суб'єкта малого підприємництва на звітну дату.

Показники звіту наводяться у тисячах гривень з одним десятковим знаком.

Актив і пасив форми № 1-мс складається із розділів, які у свою чергу – з певних статей (*див. Додаток 5.2*).

Актив. Розділ І. Необоротні активи:

- стаття «Основні засоби» (1010-1012) відображає вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу, довірчого управління об'єктів і орендованих цілісних державних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також вартість інших необоротних матеріальних активів, державні (казенні) та комунальні підприємства відображають вартість майна, отриманого на праві господарського відання чи праві оперативного управління, та об'єктів інвестиційної нерухомості. У цій статті також наводиться вартість нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів та незавершені капітальні інвестиції. У статті наводяться залишкова та окремо первісна (переоцінена) вартість основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів, а також нарахована в установленому порядку сума їх зносу (у дужках). До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною вартістю вказаних необоротних активів і сумою їх зносу на дату балансу. Облік основних засобів і нематеріальних активів та нарахування амортизації здійснюються відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» та П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»;

- **стаття «Інші необоротні активи» (1090)** відображає суми інших необоротних активів, у тому числі довгострокові фінансові інвестиції. Інші необоротні активи відображаються за первісною вартістю (історичною собівартістю).

Розділ II. Оборотні активи:

- **стаття «Запаси» (1100)** відображає вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу. У цій статті також наводяться витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги), валова заборгованість замовників за будівельними контрактами, поточні біологічні активи, готова продукція, сільськогосподарська продукція;

- **стаття «Поточна дебіторська заборгованість» (1155)** відображає фактичну заборгованість покупців або замовників за реалізовані їм продукцію, товари, роботи або послуги, включаючи забезпечену векселями, інших дебіторів, а також відображається заборгованість засновників з формування статутного капіталу, визнана дебіторська заборгованість казначейських, фінансових і податкових органів, державних цільових фондів, зокрема за розрахунками з тимчасової непрацездатності;

- **стаття «Гроші та їх еквіваленти» (1165)** відображає готівку в касі підприємства, гроші на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути вільно використані для поточних операцій, а також грошові кошти в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей. У цій статті наводяться кошти в національній або іноземних валютах. Кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року, починаючи з дати балансу, або протягом операційного циклу внаслідок обмежень, виключаються зі складу оборотних активів та відображаються як необоротні активи;

- **стаття «Інші оборотні активи» (1190)** відображає суми оборотних активів, які не включені до згаданих вище статей розділу «Оборотні активи», зокрема, поточні фінансові інвестиції.

Пасив. Розділ I. Власний капітал:

- **стаття «Капітал» (1400)** відображає суми фактично внесеного засновниками (власниками) статутного капіталу підприємства. Також відображаються вартість безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб необоротних активів та інші види додаткового капіталу. У цій статті також наводяться сума пайового капіталу (пайових внесків) членів споживчого товариства, спілок та інших організацій, внески засновників підприємства понад статутний капітал, сума резервного капіталу;

- **стаття «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» (1420)** відображає суму нерозподіленого прибутку або непокритого збитку. Сума непокритого збитку у наводиться в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.

Розділ II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення (1595). У ньому наводиться сума заборгованості підприємства

банкам за отримані від них кредити, яка не є поточним зобов'язанням, сума довгострокової заборгованості підприємства за зобов'язаннями щодо залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки, та за іншими довгостроковими зобов'язаннями. У цьому розділі відображається сума залишку коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та інших джерел, у тому числі коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств, а також суми забезпечення для відшкодування наступних витрат і платежів (на виплату відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо).

Розділ III. Поточні зобов'язання:

- **стаття «Короткострокові кредити банків» (1600)** відображає суму поточних зобов'язань підприємства перед банками щодо отриманих від них короткострокових позик. Зобов'язання за кредитами банків наводяться у балансі з урахуванням належної на кінець звітної періоду до сплати суми процентів за їх користування. У цій статті також наводиться суми зобов'язань, які утворилися як довгострокові, але з дати балансу підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців;

- **стаття «Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги» (1615)** відображає суму заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги, включаючи заборгованість, забезпечену векселями. У цій статті також відображається заборгованість постачальникам за невідфактуровані поставки і розрахунки з надлишку товарно-матеріальних цінностей, який встановлено при їх прийманні;

- **стаття «Поточна кредиторська за розрахунками з бюджетом» (1620)** відображає заборгованість підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи суму податку з працівників підприємства;

- **стаття «Поточна кредиторська за розрахунками зі страхування» (1625)** відображає суму заборгованості за відрахуваннями до Пенсійного фонду України, на обов'язкове соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуальне страхування його працівників;

- **стаття «Поточна кредиторська за розрахунками з оплати праці» (1630)** відображає заборгованість за нарахованою, але ще не сплаченою сумою оплати праці, а також за депонованою заробітною платою. Заборгованість працівників перед підприємством за операціями з оплати праці наводиться у статті «Поточна дебіторська заборгованість»;

- **стаття «Інші поточні зобов'язання» (1690)** відображає суми зобов'язань, які не включені до інших статей, наведених у розділі «Поточні зобов'язання», зокрема заборгованість за одержаними авансами, заборгованість засновникам у зв'язку з розподілом прибутку, заборгованість пов'язаним сторонам, сума валової заборгованості замовникам за будівельними контрактами.

Звіт про фінансові результати (ф. № 2-мс) – це звіт про доходи і витрати та фінансові результати суб'єкта господарювання за звітний період. Звіт складається наростаючим підсумком з початку року і одночасно у графі 4

наводяться дані за аналогічний період минулого (попереднього) року (див. додаток 5.2).

Показники звіту наводяться у тисячах гривень з одним десятковим знаком.

Основними статтями цього Звіту є:

- стаття **«Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» (2000)** визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) непрямих податків та інших вирахувань з доходу;

- стаття **«Інші доходи» (2160)** відображає суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи;

- рядок **«Разом доходи» (2280)** визначається як сума рядків 2000 та 2160.

- стаття **«Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» (2050)** показує виробничу собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів, визначена відповідно до П(С)БО 16 «Витрати»;

- стаття **«Інші витрати» (2165)** відображає інші витрати операційної діяльності та інші витрати діяльності: адміністративні витрати, витрати на збут, собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів); сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства, витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; втрати від неопераційних курсових різниць; інші витрати підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів;

- рядок **«Разом витрати» (2285)** визначається як сума рядків 2050 та 2165;

- стаття **«Фінансовий результат до оподаткування» (2290)** відображається різниця між доходами (рядок 2280) та витратами підприємства (рядок 2285);

- стаття **«Податок на прибуток» (2300)** відображає суму податку на прибуток, яка визначається в розмірі податку на прибуток за звітний період;

- стаття **«Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) результати після оподаткування» (2310)** відображає різницю між витратами і доходами, які не визнаються витратами або доходами Податковим кодексом України та

не відображені у складі витрат і доходів в інших статтях;

- стаття «**Чистий прибуток (збиток)**» (2350) відображає чистий прибуток або чистий збиток – різниця між сумою фінансового результату до оподаткування (рядок 2290), сумою витрат з податку на прибуток (рядок 2300) та сумою, яка зменшує (збільшує) фінансовий результат після оподаткування (рядок 2310).

Список використаної літератури

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV (зі змінами і доповненнями).
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами і доповненнями).
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (із змінами і доповненнями).
4. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України» від 02.12.2010 р. № 2756-VI.
5. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» від 04.11.11 р. № 4014-VI.
6. Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419.
7. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73.
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 628.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок та зміни у фінансових звітах», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Дохід», затверджено наказом Міністерства фінансів України від від 29.11.99 р. № 290.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 16.07.2001 р. № 344.
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», затверджено наказом Міністерства фінансів України в 07.07.99 р. № 163.
13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39.
14. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 (зі змінами і доповненнями).
15. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій суб'єктів малого підприємництва, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 19.04.2001 р. № 186 (зі змінами і доповненнями).
16. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджено наказом Міністерства фінансів України від

28.03.2013 р. № 433.

17. Про примітки до річної фінансової звітності, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.11.2000 р. № 302.

18. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань господарських операцій підприємств і організацій;

затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291.

19. Алексеева А.В., Веренич О.Г. Облік і звітність в оподаткуванні. Практикум: Навчально-методичне видання. – КНТЕУ, 2011. – 38 с.

20. Бутинець Ф. Ф. Звітність підприємств : [навчальний посібник] / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ЖДТУ, 2006. – 428 с.

21. Верига Ю. А. Звітність підприємств : [навчальний посібник] / Ю. А. Верига. – Київ : Цент навчальної літератури, 2005. – 656 с.

22. Верига Ю. А. Звітність підприємств : [навчальний посібник] / Ю. А. Верига, З. М. Левченко, І. Д. Ватуля. — К. : Центр учбової літератури, 2009. – 776 с.

23. Гарасим П. М. Податковий облік і звітність на підприємствах : [підручник] / П. М. Гарасим, Г. П. Журавель, П. Я. Хомин. – К. : ВД «Професіонал», 2004. – 448с.

24. Денчук П. Н. Організація, облік, звітність та оподаткування малого бізнесу : [навчальний посібник] / П. Н. Денчук, М. М. Дупай, С. В. Питель. – Тернопіль : Астон, 2002. – 222 с.

25. Гура Н. Порядок заповнення Звіту про рух грошових коштів прямим методом // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 1. – С. 25-30.

26. Зоріна В. Н. Фінансова звітність підприємств : [навчальний посібник] / В. Н. Зоріна, Т. С. Осадча, Г. Г. Зорін. – Київ : Центр навчальної літератури, 2005. – 200 с.

27. Зоріна В. Н. Фінансова звітність підприємств : [навчальний посібник] : 2-ге видання, доповнене і перероблене / В. Н. Зоріна, Т. С. Осадча, Г. Г. Зорін. – Київ : Центр навчальної літератури, 2010. – 200 с.

28. Кучеренко Т. Є. Звітність підприємств : Підручник / Т. Є. Кучеренко, В. С. Уланчук, О. Г. Шайко. – К. : Знання, 2008. – 492 с.

29. Лишиленко А. В. Бухгалтерський облік : [навчальний посібник] : 3-е вид. пер. і доп. / А. В. Лишиленко. – К. : Центр учбової літератури, 2011. – 736 с.

30. Мисака Г. В. Бухгалтерський облік : [навчальний посібник] / Г. В. Мисака, В. М. Шарманська. – К. : центр учбової літератури, 2007. – 400 с.

31. Орлова В. К. Основи бухгалтерського обліку : [навч. посіб.] : 2-ге видання пер. та доп. / В. К. Орлова. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 296 с.

32. Пархоменко В. Річна фінансова звітність підприємства. // В. Пархоменко / Науково-практичний журнал «Бухгалтерський облік і аудит». – 2011. – № 1. – С. 11-12.

33. Петряєва З. Ф. Аналіз фінансових звітів підприємств : [навчальний посібник] / З. Ф. Петряєва. – Харків : ХНЕУ, 2009. – 478 с.

- 34.Скотнікова Л. П. Бухгалтерський облік і фінансова звітність на підприємстві : [навчальний посібник] / Л. П. Скотнікова, Т. А. Миланич, О. О. Солодовнік. – Харків «ІНЖЕК», 2003. – 325 с.
- 35.Скотнікова Л. П. Бухгалтерський облік і фінансова звітність на підприємстві : [навчально-методичний посібник] / Л. П. Скотнікова, Т. А. Миланич, О. О. Солодовнік. — Х. : ВД «ІНЖЕК», 2006. – 328 с.
- 36.Сторожук Т. М. Звітність підприємств [навчальний посібник] / Т. М. Сторожук. – Ірпінь : Національна академія ДПС України, 2007. – 431 с.
- 37.Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування та звітність : [підручник] : 3-тє вид. допов. і перероб. – К. : Алерта, 2008. – 926с.
- 38.Тютюнник П. С. Фінансова звітність : [навчальний посібник] / П. С. Тютюнник, Ю. Д. Маляревський. – Харків : ХДЕУ, 2002. – 505 с.
- 39.Тютюнник П. С. Фінансова звітність : [навчальний посібник] / П. С. Тютюнник, Ю. Д. Маляровський. – Харків : Видавництво ХДСУ, 2006. – 256 с.
- 40.Уланчук В. С. Звітність підприємств : [підручник] / В. С. Уланчук. – К. : Знання, 2008. – 492 с.
- 41.Цал-Цалко Ю. С. Фінансова звітність підприємства та її аналіз : [навчальний посібник] : 3-є вид. пер. і . доп. / Ю. С. Цал-Цалко. – Київ : Центр учбової літератури, 2010. – 360 с.
- 42.Чебанова Н. В. Фінансова звітність підприємств : [навчальний посібник] / Н. В. Чебанова, Т. Я. Чупир, Ю. А. Василенко. – Х. : Фактор, 2006. – 630 с.
- 43.Бухгалтерський фінансовий облік : [підручник] : 3-є вид. перероб. і доп / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир : ЖІТІ, 2001. – 672 с.
- 44.Звітність підприємств : 2-ге видання, доповнене і перероблене : [навчальний посібник] / За ред. Вериги Ю.А. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 776 с.
- 45.Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т./ кол. Авторів [заг. ред. М.Я. Азарова]. – К.: Міністерство фінансів України, Національний університет ДПС України, 2010. – 765 с.
- 46.Облік і звітність суб'єктів малого підприємництва: [Навч. посібник, за ред. Р.Л.Хом'яка]. – Львів: «Магнолія 200», 2012. – 254 с.

ЗАКОН УКРАЇНИ
Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні

Від 16.07.1999 р. № 996-XIV

{ Із змінами, внесеними згідно із Законами N 1707-III (1707-14) від 11.05.2000, ВВР, 2000, N 32, ст.255 N 1807-III (1807-14) від 08.06.2000, ВВР, 2000, N 38, ст.318 N 1829-III (1829-14) від 22.06.2000, ВВР, 2000, N 46, ст.391 N 3422-IV (3422-15) від 09.02.2006, ВВР, 2006, N 26, ст.210 N 2457-VI (2457-17) від 08.07.2010, ВВР, 2010, N 48, ст.564 N 2756-VI (2756-17) від 02.12.2010, ВВР, 2011, N 23, ст.160 N 3024-VI (3024-17) від 15.02.2011, ВВР, 2011, N 36, ст.362 N 3332-VI (3332-17) від 12.05.2011, ВВР, 2011, N 45, ст.484 N 3614-VI (3614-17) від 07.07.2011, ВВР, 2012, N 9, ст.63 N 4224-VI (4224-17) від 22.12.2011, ВВР, 2012, N 36, ст.420 N 4652-VI (4652-17) від 13.04.2012, ВВР, 2013, N 21, ст.208 N 5406-VI (5406-17) від 02.10.2012 N 5463-VI (5463-17) від 16.10.2012 }

Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

Розділ I
ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

Стаття 1. Визначення термінів

Для цілей цього Закону терміни вживаються у такому значенні:

активи - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому;

бухгалтерський облік - процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень;

внутрішньогосподарський (управлінський) облік - система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством;

господарська операція - дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства;

зобов'язання - заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, приведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди;

економічна вигода - потенційна можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів;

консолідована фінансова звітність - фінансова звітність, яка відображає фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці;

національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку - нормативно-правовий акт, затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам; { Абзац дев'ятий статті 1 із змінами, внесеними згідно із Законом N 5463-VI (5463-17) від 16.10.2012 }

облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності;

первинний документ - документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення;

фінансова звітність - бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове

становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період;
користувачі фінансової звітності (далі - користувачі) - фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень;
міжнародні стандарти фінансової звітності (далі - міжнародні стандарти) - прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності. { Статтю 1 доповнено абзацом чотирнадцятим згідно із Законом N 3332-VI (3332-17) від 12.05.2011 }

Стаття 2. Сфера дії Закону

1. Цей Закон поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі - підприємства), які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно з законодавством.

(Частина другу статті 2 виключено на підставі Закону N 1707-III (1707-14) від 11.05.2000)

3. Суб'єкти підприємницької діяльності, яким відповідно до законодавства надано дозвіл на ведення спрощеного обліку доходів і витрат, ведуть бухгалтерський облік і подають фінансову звітність у порядку, встановленому законодавством про спрощену систему обліку і звітності.

Стаття 3. Мета бухгалтерського обліку та фінансової звітності

1. Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

2. Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

3. Підприємства, які мають право ведення спрощеного обліку доходів і витрат та не зареєстровані платниками податку на додану вартість, можуть узагальнювати інформацію в регістрах бухгалтерського обліку без застосування подвійного запису.

{Статтю 3 доповнено частиною третьою згідно із Законом N 2756-VI (2756-17) від 02.12.2010}

Стаття 4. Основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються на таких основних принципах:

обачність - застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

повне висвітлення - фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

автономність - кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

послідовність - постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

безперервність - оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;

нарахування та відповідність доходів і витрат - для визначення фінансового

результату звітнього періоду необхідно порівняти доходи звітнього періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

превалювання сутності над формою - операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

історична (фактична) собівартість - пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

єдиний грошовий вимірник - вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці;

періодичність - можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

Стаття 5. Валюта бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Підприємства ведуть бухгалтерський облік і складають фінансову звітність у грошовій одиниці України.

Розділ II

ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Стаття 6. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні

1. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою:

створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів;

удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

2. Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, який затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

{ Частина друга статті 6 із змінами, внесеними згідно із Законом N 5463-VI (5463-17) від 16.10.2012 }

3. Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в банках встановлюється Національним банком України відповідно до цього Закону та міжнародних стандартів фінансової звітності.

{ Частина третя статті 6 із змінами, внесеними згідно із Законом N 3024-VI (3024-17) від 15.02.2011 }

{ Частину четверту статті 6 виключено на підставі Закону N 3614-VI (3614-17) від 07.07.2011 }

5. Порядок ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності за угодою про розподіл продукції, у тому числі валюта, а також перелік, форми, зміст, звітний період, порядок складання та подання фінансових звітів за угодою про розподіл продукції, визначаються такою угодою відповідно до Закону України "Про угоди про розподіл продукції" (1039-14).

{ Статтю 6 доповнено частиною п'ятою згідно із Законом N 1807-III (1807-14) від 08.06.2000; в редакції Закону N 5406-VI (5406-17) від 02.10.2012 }

6. Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, у межах своєї компетенції, відповідно до галузевих особливостей розробляють на базі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку методичні рекомендації щодо їх застосування.

{ Статтю 7 виключено на підставі Закону N 5463-VI (5463-17) від 16.10.2012 }

Розділ III

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Стаття 8. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

1. Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

2. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

3. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

4. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації:

введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися, та в бюджетних установах. { Абзац п'ятий частини четвертої статті 8 із змінами, внесеними згідно із Законом N 2457-VI (2457-17) від 08.07.2010 }

Завдання та функціональні обов'язки бухгалтерських служб, повноваження керівника бухгалтерської служби у бюджетних установах визначаються Кабінетом Міністрів України. { Частину четверту статті 8 доповнено абзацом шостим згідно із Законом N 2457-VI (2457-17) від 08.07.2010 }

5. Підприємство самостійно:

визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства; { Абзац другий частини п'ятої статті 8 в редакції Закону N 3332-VI (3332-17) від 12.05.2011 }

обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;

розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;

затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства;

визначає доцільність застосування міжнародних стандартів (крім випадків, коли обов'язковість застосування міжнародних стандартів визначена законодавством). { Частину п'яту статті 8 доповнено абзацом сьомим згідно із Законом N 2756-VI (2756-17) від 02.12.2010 }

6. Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог

бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

7. Головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства (далі - бухгалтер):

забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності;

організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;

забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства.

8. Відповідальність за бухгалтерський облік господарських операцій, пов'язаних з ліквідацією підприємства, включаючи оцінку майна і зобов'язань підприємства та складання ліквідаційного балансу і фінансової звітності, покладається на ліквідаційну комісію, яка утворюється відповідно до законодавства.

Стаття 9. Первинні облікові документи та реєстри бухгалтерського обліку

1. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

2. Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити: назву документа (форми); дату і місце складання; назву підприємства, від імені якого складено документ; зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

3. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку. Операції в іноземній валюті відображаються також у валюті розрахунків та платежів по кожній іноземній валюті окремо.

Дані аналітичних рахунків повинні бути тотожні відповідним рахункам синтетичного обліку на перше число кожного місяця.

4. Реєстри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні.

5. Господарські операції повинні бути відображені в облікових реєстрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

6. У разі складання та зберігання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їх повноважень, передбачених законами.

7. Підприємство вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і реєстрах бухгалтерського обліку та забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого строку.

8. Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи.

9. Копії первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку можуть бути вилучені у підприємства лише за рішенням відповідних органів, прийнятим у межах їх повноважень, передбачених законами. Обов'язковим є складання реєстру документів, що вилучаються у порядку, встановленому законодавством.

Вилучення оригіналів таких документів та реєстрів забороняється, крім випадків, передбачених кримінальним процесуальним законодавством. {Абзац другий частини дев'ятої статті 9 із змінами, внесеними згідно із Законом N 4652-VI (4652-17) від 13.04.2012}
{ Частина дев'ята статті 9 в редакції Закону N 2756-VI (2756-17) від 02.12.2010 }

Стаття 10. Інвентаризація активів і зобов'язань

1. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка.

2. Об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно з законодавством.

Розділ IV

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

Стаття 11. Загальні вимоги до фінансової звітності

1. На основі даних бухгалтерського обліку підприємства зобов'язані складати фінансову звітність. Фінансову звітність підписують керівник та бухгалтер підприємства.

2. Фінансова звітність підприємства (крім бюджетних установ, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності та суб'єктів малого підприємництва, визнаних такими відповідно до чинного законодавства) включає: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал та примітки до звітів.

3. 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.

4. Форми фінансової звітності підприємств (крім банків) і порядок їх заповнення встановлюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

{ Частина четверта статті 11 із змінами, внесеними згідно із Законом N 5463-VI (5463-17) від 16.10.2012 }

5. Форми фінансової звітності банків встановлюються Національним банком України.
{ Частина п'ята статті 11 в редакції Закону N 3024-VI (3024-17) від 15.02.2011 }

6. Форми фінансової звітності бюджетних установ та фінансової звітності про виконання бюджетів встановлюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

{ Частина шоста статті 11 в редакції Закону N 2457-VI (2457-17) від 08.07.2010; із змінами, внесеними згідно із Законом N 5463-VI (5463-17) від 16.10.2012 }

7. Юридичні особи, що відповідають критеріям, визначеним пунктом 154.6 статті 154 Податкового кодексу України (2755-17), зобов'язані складати та подавати до відповідних органів фінансову звітність, передбачену для суб'єктів малого підприємництва, один раз на рік.

{ Статтю 11 доповнено частиною сьомою згідно із Законом N 2756-VI (2756-17) від 02.12.2010 }

Стаття 12. Консолідована та зведена фінансова звітність

1. Підприємства, що мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції зобов'язані складати та подавати консолідовану фінансову звітність.

2. Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, до сфери управління яких

належать підприємства, засновані на державній власності, та органи, які здійснюють управління майном підприємств, заснованих на комунальній власності, крім власних звітів складають та подають зведену фінансову звітність щодо всіх підприємств, що належать до сфери їх управління.

Зазначені органи також окремо складають зведену фінансову звітність щодо господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають відповідно у державній та комунальній власності.

3. Об'єднання підприємств крім власної звітності складають і подають зведену фінансову звітність щодо всіх підприємств, які входять до їх складу, якщо це передбачено установчими документами об'єднань підприємств відповідно до законодавства. (Частина третя статті 12 із змінами, внесеними згідно із Законом N 1707-III (1707-14) від 11.05.2000)

Стаття 12-1. Застосування міжнародних стандартів

1. Для складання фінансової звітності застосовуються міжнародні стандарти, якщо вони не суперечать цьому Закону та офіційно оприлюднені на веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

{ Частина перша статті 12-1 із змінами, внесеними згідно із Законом N 5463-VI (5463-17) від 16.10.2012 }

2. Публічні акціонерні товариства, банки, страховики, 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.

3. Підприємства, крім тих, що зазначені в частині другій цієї статті, самостійно визначають доцільність застосування міжнародних стандартів для складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності.

4. Підприємства інформують у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики, про складання ними фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності за міжнародними стандартами.

{ Частина четверта статті 12-1 із змінами, внесеними згідно із Законом N 5463-VI (5463-17) від 16.10.2012 }

5. Фінансова звітність та консолідована фінансова звітність, складені за міжнародними стандартами, подаються у порядку, визначеному цим Законом.

{Закон доповнено статтею 12-1 згідно із Законом N 3332-VI (3332-17) від 12.05.2011 }

Стаття 13. Звітний період

1. Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Проміжна звітність складається щоквартально наростаючим підсумком з початку звітного року в складі балансу та звіту про фінансові результати. Баланс підприємства складається за станом на кінець останнього дня кварталу (року).

2. Перший звітний період новоствореного підприємства може бути менш як 12 місяців, але не більш як 15 місяців.

3. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку звітного року до дати прийняття рішення про його ліквідацію.

Стаття 14. Подання та оприлюднення фінансової звітності

1. Підприємства зобов'язані подавати квартальну та річну фінансову звітність органам, до сфери управління яких вони належать, трудовим колективам на їх вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, якщо інше не передбачено цим Законом. Органам виконавчої влади та іншим користувачам фінансова звітність подається відповідно до законодавства. Термін подання фінансової звітності встановлюється Кабінетом Міністрів України (419-2000-п), а для банків - Національним банком України.

{ Частина перша статті 14 із змінами, внесеними згідно із Законом N 3024-VI (3024-17) від 15.02.2011 }

2. Фінансова звітність підприємств не становить комерційної таємниці, крім випадків, передбачених законодавством.

3. Підприємства (крім бюджетних установ) зобов'язані подавати (надсилати рекомендованим листом) державному реєстратору за місцезнаходженням реєстраційної справи не пізніше ніж до 1 червня року, що настає за звітним періодом, фінансову звітність про господарську діяльність у складі балансу і звіту про річні фінансові результати.

(Статтю 14 доповнено частиною згідно із Законом N 3422-IV (3422-15) від 09.02.2006)

4. Публічні акціонерні товариства, підприємства - емітенти іпотечних облігацій, іпотечних сертифікатів, облігацій підприємств і сертифікатів фондів операцій з нерухомістю, а також професійні учасники фондового ринку, банки, страховики та інші фінансові установи зобов'язані не пізніше ніж до 30 квітня року, що настає за звітним періодом, оприлюднювати річну фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність разом з аудиторським висновком шляхом розміщення на власній веб-сторінці з опублікуванням у періодичних або неперіодичних виданнях.

5. У разі ліквідації підприємства ліквідаційна комісія складає ліквідаційний баланс та у випадках, передбачених законами, публікує його протягом 45 днів.

6. Національний орган України з акредитації зобов'язаний не пізніше 1 червня наступного за звітним року оприлюднювати річні фінансові звіти шляхом розповсюдження їх у вигляді окремих видань та/або розміщення на власному веб-сайті в Інтернеті.

{ Статтю 14 доповнено частиною шостою згідно із Законом N 4224-VI (4224-17) від 22.12.2011 }

Стаття 15. Контроль за додержанням законодавства про бухгалтерський облік та фінансову звітність

Контроль за додержанням законодавства про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні здійснюється відповідними органами в межах їх повноважень, передбачених законами.

Розділ V

ПРИКІНЦЕВІ ПОЛОЖЕННЯ

1. Цей Закон набирає чинності з 1 січня 2000 року.

Адміністративні штрафи, які можуть бути накладені відповідно до законів України на керівників та інших посадових осіб підприємств у зв'язку з допущеними методологічними помилками або арифметичними описками ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, пов'язаними із введенням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, застосовуються з 1 січня 2001 року. (Пункт 1 доповнено абзацом згідно із Законом N 1829-III (1829-14) від 22.06.2000)

2. Кабінету Міністрів України:

підготувати та подати до Верховної Ради України пропозиції про внесення змін до законів України, що впливають з цього Закону;

привести свої нормативно-правові акти у відповідність з цим Законом;

забезпечити розроблення міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади нормативно-правових актів, передбачених цим Законом, а також перегляд і скасування їх нормативно-правових актів, що суперечать цьому Закону.

Президент України

м. Київ, 16 липня 1999 року N 996-XIV

Л.КУЧМА

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

**НАКАЗ
07.02.2013 р. № 73**

**Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
28 лютого 2013 р. за № 336/22868**

Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

Відповідно до статті 6 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» НАКАЗУЮ:

1. Затвердити Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», що додається.

2. Визнати таким, що втратив чинність, наказ Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 року № 87 «Про затвердження Положень (стандартів) бухгалтерського обліку», зареєстрований у Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 року за № 391/3684 (із змінами).

3. Установити, що юридичні особи (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством, застосовують форми фінансової звітності, визначені Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності», затвердженим цим наказом, починаючи із звітності за I квартал 2013 року і в наступних звітних періодах.

4. Цей наказ набирає чинності з дня його офіційного опублікування.

5. Департаменту податкової, митної політики та методології бухгалтерського обліку (Чмерук М.О.) в установленому порядку забезпечити:

подання цього наказу на державну реєстрацію до Міністерства юстиції України;
оприлюднення цього наказу.

6. Контроль за виконанням цього наказу покласти на першого заступника Міністра Мряковського А.І.

Міністр

Ю. Колобов

ПОГОДЖЕНО:

Голова Державної служби України
з питань регуляторної політики
та розвитку підприємництва

М.Ю. Бродський

Голова Державної служби статистики України

О.Г. Осауленко

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Міністерства фінансів України 07.02.2013 № 73

Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
28 лютого 2013 р. за № 336/22868

НАЦІОНАЛЬНЕ ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

I. Загальні положення

1. Цим Національним положенням (стандартом) визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.

2. Норми цього Національного положення (стандарту) 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.

3. Терміни, що використовуються в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають такі значення:

активи - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому;

баланс (звіт про фінансовий стан) - звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал;

бухгалтерська звітність - звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів;

витрати - зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками);

власний капітал - частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань;

грошові кошти (гроші) - готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання;

доходи - збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників);

еквіваленти грошових коштів (грошей) - короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошей і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості;

збиток - перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати;

звичайна діяльність - будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення;

звіт про власний капітал - звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду;

звіт про рух грошових коштів - звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності;

звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) - звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід;

зобов'язання - заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди;

інвестиційна діяльність - придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів;

інший сукупний дохід - доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства;

консолідована фінансова звітність - звітність, яка відображає фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства та його дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці;

користувачі звітності - фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про

діяльність підприємства для прийняття рішень;

міжнародні стандарти фінансової звітності - прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності;

національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку - нормативно-правовий акт, затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам фінансової звітності;

негрошові операції - операції, які не потребують використання грошей та їх еквівалентів;

необоротні активи - всі активи, що не є оборотними;

облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності;

оборотні активи - гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу;

операційна діяльність - основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю;

операційний цикл - проміжок часу між придбанням запасів для провадження діяльності і отриманням грошей та їх еквівалентів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг;

основна діяльність - операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу;

прибуток - сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати;

примітки до фінансової звітності - сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію і обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності;

принцип бухгалтерського обліку - правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності;

розкриття - надання інформації, яка є суттєвою для користувачів фінансової звітності;

рух грошових коштів - надходження і вибуття грошей та їхніх еквівалентів;

стаття - елемент фінансового звіту, який відповідає критеріям, установленим цим Національним положенням (стандартом).

сукупний дохід - зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками);

суттєва інформація - інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Суттєвість інформації визначається відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності та керівництвом підприємства;

фінансова діяльність - діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства;

фінансова звітність - бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

4. Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

5. Порядок подання фінансової звітності користувачам визначається чинним законодавством.

II. Склад та елементи фінансової звітності

1. Фінансова звітність складається з: балансу (звіту про фінансовий стан) (далі - баланс), 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.

Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду.

Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює певний період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року.

2. 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 лютого 2000 року № 39, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 15 березня 2000 року за № 161/4382 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24 січня 2011 року № 25) (із змінами).

3. Форма і склад статей фінансової звітності визначаються цим Національним положенням (стандартом) і наводяться у додатках 1 і 2 до цього Національного положення (стандарту).

4. Підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також додавати статті із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до цього Національного положення (стандарту), у разі якщо стаття відповідає таким критеріям:

інформація є суттєвою;

оцінка статті може бути достовірно визначена.

5. Показники про податок на прибуток, витрати і збитки, вирахування з доходу, вибуття коштів, зменшення складових власного капіталу наводяться в дужках.

6. До фінансової звітності включаються показники діяльності філій, представництв, відділень та інших відособлених підрозділів підприємства.

7. У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства. У випадках, передбачених нормативно-правовими актами, складається окремий баланс. Для складання окремого балансу дані первинних документів про господарські операції філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів, виділених підприємством на окремий баланс, а також про господарські операції, які відповідно до законодавства підлягають відображенню в окремому балансі, заносяться до окремих (відкритих для цього відокремленого підрозділу або для відображення господарських операцій з певної діяльності підприємства) реєстрів бухгалтерського обліку. За даними окремих реєстрів бухгалтерського обліку складаються окремий баланс і відповідні форми фінансової звітності щодо зазначених господарських операцій. Показники окремого балансу і відповідних форм фінансової звітності включаються до балансу і відповідних форм фінансової звітності підприємства. Особливості складання окремого балансу спільної діяльності визначаються національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності. При складанні балансу та відповідних форм фінансової звітності підприємств з урахуванням показників окремого балансу та відповідних форм окремої фінансової звітності інформація про внутрішньогосподарські розрахунки (взаємні зобов'язання у рівній сумі) не наводиться.

8. У звіті про фінансові результати розкривається інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки, інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період.

9. У звіті про рух грошових коштів наводяться дані про рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. При складанні фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності підприємства можуть обрати спосіб складання звіту про рух грошових коштів за прямим або непрямим

методом із застосуванням відповідної форми звіту.

Підприємство розгорнуто наводить суми надходжень та видатків, що виникають у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Якщо рух грошових коштів у результаті однієї операції включає суми, які належать до різних видів діяльності, то ці суми наводяться окремо у складі відповідних видів діяльності. Внутрішні зміни у складі грошових коштів до звіту про рух грошових коштів не включаються. Негрошові операції (отримання активів шляхом фінансової оренди; бартерні операції; придбання активів шляхом емісії акцій тощо) не включаються до звіту про рух грошових коштів.

10. У звіті про власний капітал розкривається інформація про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду. У графах звіту про власний капітал, призначених для наведення складових власного капіталу, зазначаються показники, наведені у розділі I «Власний капітал» балансу. Для забезпечення порівняльного аналізу інформації звіту про власний капітал підприємства повинні додавати до річного звіту звіт про власний капітал за попередній рік.

11. Підприємства, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності і відповідно до міжнародного стандарту фінансової звітності 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» подають першу річну фінансову звітність за міжнародними стандартами, у балансі наводять інформацію на початок і кінець звітного періоду, а також на дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності.

III. Якісні характеристики фінансової звітності та принципи її підготовки

1. Інформація, яка надається у фінансовій звітності, повинна бути дохідлива і зрозуміла її користувачам за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації.

2. Фінансова звітність повинна містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому.

3. Фінансова звітність повинна бути достовірною. Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекозчень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності.

4. Фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам порівнювати: фінансові звіти підприємства за різні періоди; фінансові звіти різних підприємств.

5. Передумовою зіставності є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику і її зміни. Установлення і зміни облікової політики підприємства здійснюються підприємством, яке визначає її за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів.

6. Фінансова звітність підприємства формується з дотриманням таких принципів:

автономності підприємства, за яким кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників; тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємства;

безперервності діяльності, що передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі;

періодичності, що припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди з метою складання фінансової звітності;

історичної (фактичної) собівартості, що визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід порівняти доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження і сплати грошей;

повного висвітлення, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

послідовності, який передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності;

обачності, згідно з яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

превалювання сутності над формою, за яким операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

єдиного грошового вимірника, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці.

IV. Розкриття інформації у фінансовій звітності

1. Фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності складають підприємства, які відповідно до законодавства зобов'язані їх застосовувати, а також ті, які прийняли таке рішення (закріплене в обліковій політиці) самостійно.

Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств можуть застосовувати підприємства, які зобов'язані застосовувати міжнародні стандарти фінансової звітності відповідно до законодавства, а також ті підприємства, які прийняли таке рішення самостійно. Застосування міжнародного стандарту фінансової звітності для малих і середніх підприємств не допускається підприємствами, на які не поширюється сфера його застосування. Підприємства, які для складання фінансової звітності застосовують міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств, використовують форми звітів, затверджені цим Національним положенням (стандартом).

2. У фінансовій звітності обов'язково наводиться інформація, розкриття якої вимагають національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку або міжнародні стандарти фінансової звітності та/або інші нормативно-правові акти Міністерства фінансів України з питань бухгалтерського обліку.

3. Інформація, що підлягає розкриттю, наводиться безпосередньо у фінансових звітах або у примітках до фінансової звітності.

Згорання статей активів і зобов'язань, доходів і витрат є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

4. Інформація про підприємство, яка підлягає розкриттю у фінансовій звітності, включає:

4.1. Назву, організаційно-правову форму та місцезнаходження підприємства (країну, де зареєстроване підприємство, адресу його офісу).

4.2. Короткий опис основної діяльності підприємства.

4.3. Назву материнської (холдингової) компанії підприємства.

4.4. Середню кількість працівників підприємства протягом звітного періоду.

4.5. Дату затвердження фінансової звітності.

4.6. Повідомлення про складання фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності.

5. Кожний фінансовий звіт повинен містити дату, станом на яку наведені його показники, або період, який він охоплює. Якщо період, за який складено фінансовий звіт, відрізняється від звітного періоду, то причини і наслідки цього повинні бути розкриті у примітках до фінансової звітності.

6. Підприємство повинно висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису:

6.1. Принципів оцінки статей звітності.

6.2. Методів обліку щодо окремих статей звітності.

7. У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про призначення та

умови використання кожного елемента власного капіталу (крім зареєстрованого капіталу).

8. Акціонерні товариства наводять у примітках до фінансової звітності інформацію про:

8.1. Загальну суму активів, одержаних у ході передплати на акції, у такому розрізі:

8.1.1. Сума грошей, внесених як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.

8.1.2. Вартісна оцінка майна, внесеного як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.

8.1.3. Загальна сума іноземної валюти, внесеної як плата за акції, із зазначенням кількості акцій та курсу, за яким валюту зараховано в обліку.

8.2. Акції у складі статутного капіталу за окремими типами і категоріями:

8.2.1. Кількість випущених акцій із зазначенням неоплаченої частини статутного капіталу.

8.2.2. Номінальна вартість акції.

8.2.3. Зміни протягом звітного періоду у кількості акцій, що перебувають в обігу.

8.2.4. Права, привілеї та обмеження, пов'язані з акціями, у тому числі обмеження щодо розподілу дивідендів та повернення капіталу.

8.2.5. Акції, що належать самому товариству, його дочірнім і асоційованим підприємствам.

8.2.6. Перелік засновників і кількість акцій, якими вони володіють.

8.2.7. Кількість акцій, які перебувають у власності членів виконавчого органу, та перелік осіб, частки яких у статутному капіталі перевищують 5%.

8.2.8. Акції, зарезервовані для випуску згідно з опціонами та іншими контрактами, із зазначенням їх термінів і сум.

8.3. Накопичену суму дивідендів, не сплачених за привілейованими акціями.

8.4. Суму, включену (або не включену) до складу зобов'язань, коли дивіденди були передбачені, але формально не затверджені.

9. Усі інші підприємства наводять у примітках до фінансової звітності інформацію про:

9.1. Розподіл часток зареєстрованого капіталу між власниками.

9.2. Права, привілеї або обмеження щодо цих часток.

9.3. Зміни у складі часток власників у зареєстрованому капіталі.

10. У примітках до фінансової звітності наводиться (розкривається) інформація про:

10.1. Склад грошових коштів.

10.2. Склад статей звіту про рух грошових коштів «Інші надходження», «Інші платежі» та інших статей, які об'єднують декілька видів грошових потоків.

10.3. Наявність значних сум грошей, які є в наявності у підприємства і які недоступні для використання групою, до якої належить підприємство.

11. У разі придбання або продажу дочірніх підприємств та інших господарських одиниць протягом звітного періоду наводиться (розкривається) інформація про:

11.1. Загальну їх вартість придбання або продажу.

11.2. Частину їх загальної вартості, яка, відповідно, була сплачена або отримана грошима.

11.3. Суму грошей у складі їх активів, що були придбані чи продані.

11.4. Суму активів (крім грошей) і зобов'язань придбаного або проданого дочірнього підприємства та інших господарських одиниць у розрізі окремих статей.

**Директор департаменту
податкової, митної політики
та методології
бухгалтерського обліку**

М.О. Чмерук

Додаток 2.1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 1 «Загальні
вимоги до фінансової звітності»

	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ
Підприємство _____	за ЄДРПОУ	01
Територія _____	за КОАТУУ	
Організаційно-правова форма господарювання _____	за КОПФГ	
Вид економічної діяльності _____	за КВЕД	
Середня кількість працівників ¹ _____		
Адреса, телефон _____		
Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака		
Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):		
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку		
за міжнародними стандартами фінансової звітності		

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на _____ 20__ р.

Форма № 1 Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002		
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012		
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095		
II. Оборотні активи			
Запаси	1100		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195		
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300		

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
I. Власний капітал			
Зареєстрований капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	()	()
Вилучений капітал	1430	()	()
Усього за розділом I	1495		
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595		
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695		
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900		

Керівник

_____ (ініціали, прізвище)

_____ (підпис)

Головний бухгалтер

_____ (ініціали, прізвище)

_____ (підпис)

¹ Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Додаток 2.2
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 1
«Загальні вимоги до фінансової звітності»

Дата (рік, місяць, число)

КОДИ

01

Підприємство _____ за
 _____ ЄДРПО
 _____ у

(найменування)

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за _____ 20__ р.

Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	()	()
Валовий:			
прибуток	2090		
збиток	2095	()	()
Інші операційні доходи	2120		
Адміністративні витрати	2130	()	()
Витрати на збут	2150	()	()
Інші операційні витрати	2180	()	()
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190		
збиток	2195	()	()
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240		
Фінансові витрати	2250	()	()
Втрати від участі в капіталі	2255	()	()
Інші витрати	2270	()	()
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290		
збиток	2295	()	()
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350		
збиток	2355	()	()

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465		

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500		
Витрати на оплату праці	2505		
Відрахування на соціальні заходи	2510		
Амортизація	2515		
Інші операційні витрати	2520		
Разом	2550		

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник

_____ (ініціали, прізвище)

_____ (підпис)

Головний бухгалтер

_____ (ініціали, прізвище)

_____ (підпис)

Додаток 2.3
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 1
«Загальні вимоги до фінансової звітності»

Підприємство _____ за
_____ за СДРПОУ
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)

КОДИ		

Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)

за 20__ р.

Форма № 3

Код за ДКУД

1801004

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності			
Надходження від:			
Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000		
Повернення податків і зборів	3005		
у тому числі податку на додану вартість	3006		
Цільового фінансування	3010		
Інші надходження	3095		
Витрачання на оплату:			
Товарів (робіт, послуг)	3100	()	()
Праці	3105	()	()
Відрахувань на соціальні заходи	3110	()	()
Зобов'язань з податків і зборів	3115	()	()
Інші витрачання	3190	()	()
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195		
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності			
Надходження від реалізації:			
фінансових інвестицій	3200		
необоротних активів	3205		
Надходження від отриманих:			
відсотків	3215		
дивідендів	3220		
Надходження від деривативів	3225		
Інші надходження	3250		
Витрачання на придбання:			
фінансових інвестицій	3255	()	()
необоротних активів	3260	()	()
Виплати за деривативами	3270	()	()
Інші платежі	3290	()	()
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295		

1	2	3	4
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності			
Надходження від: Власного капіталу	3300		
Отримання позик	3305		
Інші надходження	3340		
Витрачання на: Викуп власних акцій	3345	()	()
Погашення позик	3350		
Сплату дивідендів	3355	()	()
Інші платежі	3390	()	()
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395		
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400		
Залишок коштів на початок року	3405		
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410		
Залишок коштів на кінець року	3415		

Керівник

(ініціали, прізвище)

(підпис)

Головний бухгалтер

(ініціали, прізвище)

(підпис)

Додаток 2.3
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 1
«Загальні вимоги до фінансової звітності»

КОДИ

Дата (рік, місяць, число)

Підприємство _____ за

ЄДРПОУ

(найменування)

КОДИ		

Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом)
за 20__ р.

Форма № 3-н

Код за ДКУД

1801006

Стаття	Код рядка	За звітний період		За аналогічний період попереднього року	
		надходження	видаток	надходження	видаток
1	2	3	4	5	6
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності					
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	3500				
Коригування на:					
амортизацію необоротних активів	3505		X		X
збільшення (зменшення) забезпечень	3510				
збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць	3515				
збиток (прибуток) від неопераційної діяльності та інших негрошових операцій	3520				
Зменшення (збільшення) оборотних активів	3550				
Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань	3560				
Грошові кошти від операційної діяльності	3570				
Сплачений податок на прибуток	3580	X		X	
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195				
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності					
Надходження від реалізації: фінансових інвестицій	3200		X		X
необоротних активів	3205		X		X
Надходження від отриманих:	3215		X		X

відсотків					
дивідендів	3220		X		X
Надходження від деривативів	3225		X		X
Інші надходження	3250		X		X
Витрачання на придбання: фінансових інвестицій	3255	X		X	
необоротних активів	3260	X		X	
Виплати за деривативами	3270	X		X	
Інші платежі	3290	X		X	
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295				
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності			X		X
Надходження від: Власного капіталу	3300				
Отримання позик	3305		X		X
Інші надходження	3340		X		X
Витрачання на: Викуп власних акцій	3345	X		X	
Погашення позик	3350	X		X	
Сплату дивідендів	3355	X		X	
Інші платежі	3390	X		X	
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395				
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400				
Залишок коштів на початок року	3405		X		X
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410				
Залишок коштів на кінець року	3415				

Керівник

_____ (ініціали, прізвище)

_____ (підпис)

Головний бухгалтер

_____ (ініціали, прізвище)

_____ (підпис)

Додаток 2.4
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 1
«Загальні вимоги до фінансової звітності»

	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ
Підприємство _____	за	01
(найменування)	ЄДРП ОУ	

Звіт про власний капітал
за _____ 20__ р.

Форма № 4	Код за ДКУД	1801005
-----------	-------------	---------

Стаття	Код рядка	Зареєстрований капітал	Капітал у дооцінках	Додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Неоплачений капітал	Вилучений капітал	Всього
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Залишок на початок року	4000								
Коригування:									
Зміна облікової політики	4005								
Виправлення помилок	4010								
Інші зміни	4090								
Скоригований залишок на початок року	4095								
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100								
Інший сукупний дохід за звітний період	4110								
Розподіл прибутку:									
Виплати власникам (дивіденди)	4200								
Спрямування прибутку до	4205								

зареєстрованого капіталу									
Відрахування до резервного капіталу	4210								
Внески учасників: Внески до капіталу	4240								
Погашення заборгованості з капіталу	4245								
Вилучення капіталу: Викуп акцій (часток)	4260								
Перепродаж викуплених акцій (часток)	4265								
Анулювання викуплених акцій (часток)	4270								
Вилучення частки в капіталі	4275								
Інші зміни в капіталі	4290								
Разом змін у капіталі	4295								
Залишок на кінець року	4300								

Керівник

_____ (ініціали, прізвище)

_____ (підпис)

Головний бухгалтер

_____ (ініціали, прізвище)

_____ (підпис)

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

НАКАЗ

27.06.2013 р. № 628

**Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
19 липня 2013 р. за № 1223/23755**

Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність»

Відповідно до статті 6 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» НАКАЗУЮ:

1. Затвердити Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність», що додається.

2. Визнати таким, що втратив чинність, наказ Міністерства фінансів України від 30 липня 1999 року № 176 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку», зареєстрований у Міністерстві юстиції України 12 серпня 1999 року за № 553/3846 (із змінами).

3. Департаменту податкової, митної політики та методології бухгалтерського обліку (Чмерук М.О.) в установленому порядку забезпечити:

подання цього наказу на державну реєстрацію до Міністерства юстиції України; оприлюднення цього наказу.

4. Цей наказ набирає чинності з дня його офіційного опублікування.

5. Контроль за виконанням цього наказу покласти на першого заступника Міністра Мярковського А.І.

Міністр

Ю. Колобов

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Міністерства фінансів України
27.06.2013 № 628

Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
19 липня 2013 р. за № 1223/23755

**НАЦІОНАЛЬНЕ ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність»**

I. Загальні положення

1. Це Національне положення (стандарт) визначає порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності.

2. Норми цього Національного положення (стандарту) застосовуються групою юридичних осіб (далі - група підприємств), яка складається з материнського (холдингового) підприємства та дочірніх підприємств (крім групи підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової

звітності, або групи підприємств, у якій материнське (холдингове) підприємство складає фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).

3. Це Національне положення (стандарт) не поширюється на програми виплат після закінчення трудової діяльності або інші довгострокові програми виплат працівникам, які регулюються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28 жовтня 2003 року № 601, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 10 листопада 2003 року за № 1025/8346 (із змінами).

4. Терміни, що використовуються в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають такі значення:

владні повноваження - повноваження, обсяг яких надає можливість підприємству-інвестору, як правило, одноосібно управляти найбільш значущими видами діяльності, які суттєво впливають на формування фінансового результату підприємства, яке є об'єктом інвестицій, зокрема через формування уповноваженого органу управління, визначення фінансової, інвестиційної і комерційної політики, та контроль за їх реалізацією;

внутрішньогрупові операції - операції між материнським та дочірніми підприємствами або між дочірніми підприємствами однієї групи;

внутрішньогрупове сальдо - сальдо дебіторської заборгованості та зобов'язань на дату балансу, яке утворилося внаслідок внутрішньогрупових операцій;

група - материнське (холдингове) підприємство та його дочірні підприємства;

неконтрольована частка - частина чистого прибутку (збитку), сукупного доходу та чистих активів дочірнього підприємства, яка не належить материнському підприємству (прямо або через інші дочірні підприємства);

нереалізовані прибутки та збитки від внутрішньогрупових операцій - прибутки та збитки, які виникають внаслідок внутрішньогрупових операцій (продажу товарів, продукції, виконання робіт, послуг тощо) і включаються до балансової вартості активів підприємства;

права захисту інтересів інвесторів - повноваження, обмежений обсяг яких дає підприємству-інвестору лише можливість захистити свої права та інтереси стосовно підприємства, яке є об'єктом інвестицій, без надання можливості управляти найбільш значущими видами діяльності.

5. Консолідовану фінансову звітність подає материнське підприємство.

6. Материнське підприємство не подає консолідовану фінансову звітність за наявності всіх таких умов:

1) якщо воно є дочірнім підприємством іншого підприємства (повністю або частково належить іншому підприємству);

2) власники неконтрольованої частки поінформовані про це і не заперечують;

3) якщо воно не є емітентом цінних паперів;

4) якщо його материнське підприємство складає консолідовану фінансову звітність, яка є загальнодоступною.

7. До консолідованої фінансової звітності включають показники фінансової звітності материнського підприємства та всіх дочірніх підприємств.

Дочірнє підприємство вважається контрольованим з боку материнського підприємства за наявності всіх таких умов:

1) материнське підприємство має владні повноваження щодо дочірнього підприємства;

2) результати діяльності дочірнього підприємства безпосередньо призводять до змін у складі і вартості активів, зобов'язань, власного капіталу материнського підприємства;

3) материнське підприємство має фактичну можливість для здійснення владних повноважень.

Наявність прав захисту інтересів інвестора не є ознакою контролю.

Приклади владних повноважень, ознак наявності владних повноважень у підприємства-інвестора, найбільш значущих видів діяльності, прав захисту інтересів інвесторів наведені в додатку до цього Національного положення (стандарту).

8. У разі якщо дочірнє підприємство перестає бути контрольованим, материнське підприємство:

1) не включає показників такого дочірнього підприємства до консолідованої фінансової звітності;

2) визнає фінансові інвестиції в дочірнє підприємство за справедливою вартістю та відображає їх, а також будь-яку дебіторську заборгованість та зобов'язання у розрахунках з дочірнім підприємством згідно з відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;

3) припиняє визнавати інший сукупний дохід, пов'язаний з таким дочірнім підприємством, у порядку, передбаченому відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку для вибуття активів та зобов'язань;

4) визнає доходи і витрати, пов'язані з втратою контролю.

II. Порядок складання консолідованої фінансової звітності

1. Фінансова звітність материнського підприємства та його дочірніх підприємств, що використовується при складанні консолідованої фінансової звітності, складається за той самий звітний період і на ту саму дату балансу.

2. Консолідовану фінансову звітність складають з фінансової звітності групи підприємств з використанням єдиної облікової політики для подібних операцій та інших подій за схожих обставин. Якщо при складанні консолідованої фінансової звітності неможливо застосувати єдину облікову політику, то про це повідомляється у примітках до консолідованої фінансової звітності.

3. Консолідована фінансова звітність складається шляхом впорядкованого додавання показників фінансової звітності дочірніх підприємств до аналогічних показників фінансової звітності материнського підприємства.

4. При складанні консолідованої фінансової звітності підлягають виключенню:

1) балансова вартість фінансових інвестицій материнського підприємства в кожне дочірнє підприємство і частка материнського підприємства в капіталі кожного дочірнього підприємства;

2) сума внутрішньогрупових операцій та внутрішньогрупового сальдо;

3) сума нереалізованих прибутків та збитків від внутрішньогрупових операцій (крім збитків, які не можуть бути відшкодовані).

5. Материнське підприємство для складання консолідованої фінансової звітності визначає неконтрольовану частку у власному капіталі, чистому прибутку (збитку) та сукупному доході дочірніх підприємств. Неконтрольована частка визначається як добуток відсотка наявних голосів, які не належать материнському підприємству, відповідно до власного капіталу, чистого прибутку (збитку) та сукупного доходу дочірніх підприємств з урахуванням суми нереалізованого прибутку (збитку) від внутрішньогрупових операцій (крім випадків, пов'язаних з об'єднанням (придбанням) підприємств).

6. Якщо дочірнім підприємством випущені привілейовані акції, що класифікуються як інструменти власного капіталу, за якими накопичується сума дивідендів та які перебувають у володінні за межами групи, то материнське підприємство розраховує свою частку прибутку або збитку після коригування на суму дивідендів за привілейованими акціями дочірнього підприємства незалежно від оголошення дивідендів.

7. Вартість гудвілу, що виникає при консолідації фінансової звітності материнського підприємства і фінансової звітності дочірніх підприємств, та вартість неконтрольованої частки при об'єднанні (придбанні) підприємств визначаються згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 07 липня 1999 року № 163, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 23 липня 1999 року за № 499/3792 (із змінами).

8. Курсові різниці, що виникають під час переобрахунку показників фінансової звітності дочірніх підприємств, які розташовані за межами України, у валюту України визначаються згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін

валютних курсів», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 10 серпня 2000 року № 193, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 17 серпня 2000 року за № 515/4736 (із змінами).

III. Розкриття інформації у фінансовій звітності

1. У консолідованій фінансовій звітності неконтрольована частка у власному капіталі, чистому прибутку (збитку) та сукупному доході в консолідованій фінансовій звітності наводиться окремо.

2. У примітках до консолідованої фінансової звітності наводиться інформація про:

1) перелік дочірніх підприємств, які контролюються материнським підприємством, із зазначенням назви дочірніх підприємств, країни реєстрації та місцезнаходження, частки в капіталі, частки в розподілі голосів (у разі якщо вона не збігається з часткою в капіталі), іншої форми контролю;

2) причини, з яких показники фінансової звітності дочірнього підприємства не включено до консолідованої фінансової звітності;

3) перелік дочірніх підприємств, над якими втрачено контроль протягом звітного періоду;

4) назви підприємств, у яких підприємству, яке звітує, прямо або опосередковано (через дочірні підприємства) належить більше половини голосів, але яке з причин відсутності контролю не є дочірнім підприємством;

5) вплив придбання або продажу дочірніх підприємств на фінансовий стан (на дату балансу), фінансові результати звітного періоду та такі самі показники попереднього періоду;

6) статті консолідованої фінансової звітності, до яких застосовувалася різна облікова політика.

**Директор Департаменту
податкової митної
політики та методології
бухгалтерського обліку**

М.О. Чмерук

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

НАКАЗ

№ 137 від 28.05.99
м.Київ

Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
21 червня 1999 р. за № 392/3685

Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку

{ Із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів № 989 (з0962-02) від 25.11.2002 № 1125 (з0970-09) від 25.09.2009 № 1591 (з1556-11) від 09.12.2011 }

На виконання Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. № 1706 (1706-98-п), **НАКАЗУЮ:**

1. Затвердити Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах" (далі - Положення (стандарт) 6), схвалене Методологічною радою з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України, що додається.

2. Установити, що вказане Положення (стандарт) 6 застосовується до бухгалтерської звітності щодо операцій, які відбуваються з 2000 року.

3. Передбачити, що інші нормативні акти Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку діють у частині, що не суперечить Положенню (стандарту) 6.

Заступник Міністра

А.В.Литвин

Затверджено
Наказ Міністерства фінансів
України 28.05.99 № 137

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах"

Загальні положення

1. Цим Положенням (стандартом) визначається порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються у фінансовій звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі - підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).

{ Пункт 2 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів № 1591 (з1556-11) від 09.12.2011 }

3. Терміни, що використовуються в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення: { Абзац пункту 3 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів № 1125 (з0970-09) від 25.09.2009 }

Дата балансу - дата, на яку складений баланс підприємства. Звичайно датою балансу є кінець останнього дня звітного періоду.

Облікова оцінка - попередня оцінка, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами.

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.

Виправлення помилок і зміни в облікових оцінках

4. Виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх роках, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року, якщо такі помилки впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).

(Пункт 4 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів N 989 (з0962-02) від 25.11.2002)

5. Виправлення помилок, які відносяться до попередніх періодів, вимагає повторного відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності.

6. Облікова оцінка може переглядатися, якщо змінюються обставини, на яких базувалася ця оцінка, або отримана додаткова інформація.

7. Наслідки зміни в облікових оцінках слід включати до тієї ж самої статті звіту про фінансові результати, яка раніше застосовувалась для відображення доходів або витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки.

8. Наслідки зміни облікових оцінок слід включати до звіту про фінансові результати в тому періоді, в якому відбулася зміна, а також і в наступних періодах, якщо зміна впливає на ці періоди.

Зміни в обліковій політиці

9. Облікова політика може змінюватися тільки, якщо змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує положення (стандарти) бухгалтерського обліку, або, якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

10. Не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для:

10.1. Подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій.

10.2. Подій або операцій, які не відбувалися раніше.

11. Облікова політика застосовується щодо подій та операцій з моменту їх виникнення, за винятком випадків, передбачених п.13 цього Положення (стандарту).

12. Вплив зміни облікової політики на події та операції минулих періодів відображається у звітності шляхом:

12.1. Коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року.

12.2. Повторного надання порівняльної інформації щодо попередніх звітних періодів.

13. Якщо суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року неможливо визначити достовірно, то облікова політика поширюється лише на події та операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики.

14. Якщо неможливо розрізнити змін облікової політики та зміну облікових оцінок, то це розглядається і відображається як зміна облікових оцінок.

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 звітнього періоду, які відображають уточнення оцінки відповідних статей внаслідок подій 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.

19. Орієнтовний перелік подій після дати балансу додається.

Розкриття інформації у примітках до фінансових звітів

20. У примітках до фінансових звітів слід розкривати таку інформацію щодо виправлення помилок, які мали місце в попередніх періодах:

20.1. Зміст і суму помилки.

20.2. Статті фінансової звітності минулих періодів, які були переобраховані з метою повторного подання порівняльної інформації.

20.3. Факт повторного оприлюднення виправлених фінансових звітів або недоцільність повторного оприлюднення.

21. Підприємству слід розкривати зміст і суму змін в облікових оцінках, які мають суттєвий вплив на поточний період або, як очікується, суттєво будуть впливати на майбутні періоди.

22. У разі зміни в обліковій політиці підприємству слід розкривати:

22.1. Причини та суть зміни.

22.2. Суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітнього року або обґрунтування неможливості її достовірного визначення.

22.3. Факт повторного подання порівнянної інформації у фінансових звітах або недоцільність її переобрахунку.

23. У разі потреби розкриття події, що відбулася після дати балансу, слід надавати інформацію про зміст події та оцінку її впливу на фінансовий результат або обґрунтування щодо неможливості зробити таку оцінку.

Начальник Управління
методології

В.М.Пархоменко

бухгалтерського

обліку

Додаток до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6

Орієнтовний перелік подій після дати балансу

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

1.1. Оголошення банкрутом 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.

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

2.1. Прийняття рішення щодо реорганізації підприємства.

2.2. Придбання 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.

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

Н А К А З

№ 39 від 25.02.2000 р.
м.Київ

Зареєстровано в Міністерстві
юстиції України

15 березня 2000 р. за № 161/4382

**Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25
«Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»**

{ Із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів № 304 (з0905-00) від 30.11.2000 № 101 (з0218-01) від 24.02.2001 № 989 (з0962-02) від 10.12.2002 № 363 (з0462-03) від 23.05.2003 № 440 (з0629-03) від 09.07.2003 № 731 (з1560-04) від 22.11.2004 № 1176 (з1342-06) від 11.12.2006 № 1213 (з1364-06) від 19.12.2006 № 353 (з0225-08) від 05.03.2008 № 756 (з0539-08) від 31.05.2008 № 1125 (з0970-09) від 25.09.2009 № 1315 (з1156-09) від 12.11.2009 № 1085 (з0938-10) від 24.09.2010 № 25 (з0189-11) від 24.01.2011 № 664 (з0730-11) від 31.05.2011 № 1204 (з1181-11) від 26.09.2011 № 1591 (з1556-11) від 09.12.2011 № 627 (з1242-13) від 27.06.2013 № 48 (з0341-14) від 08.02.2014 № 754 (з0883-14) від 14.07.2014 № 573 (з0789-15) від 18.06.2015 }

На виконання статті 11 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (996-14) Н А К А З У Ю:

1. Затвердити Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва" (далі - Положення (стандарт) 25), що додається.

2. Положення (стандарт) 25 застосовувати для складання фінансової звітності, починаючи з першого кварталу 2000 року. Установити, що у формах Фінансового звіту показники за аналогічний період 1999 року можуть не подаватися.

{Пункт втратив чинність на підставі Наказу Мінфіну № 440 (з0629-03) від 09.07.2003}

4. Визнати таким, що втратив чинність, наказ Міністерства фінансів України від 18 серпня 1995 року № 139 (з0321-95) "Про затвердження обсягу і форм річного бухгалтерського звіту підприємства та Інструкції про порядок їх заповнення", зареєстрований в Міністерстві юстиції України 1 вересня 1995 року за № 321/857, із змінами і доповненнями.

Заступник Міністра

А.В.Литвин

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Міністерства фінансів України 25.02.2000 № 39 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24.01.2011 № 25) (з0189-11)

Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
15 березня 2000 р за № 161/4382

ПОЛОЖЕННЯ
(стандарт) бухгалтерського обліку
25 «Фінансовий звіт суб'єктамалого підприємництва»
(ВИТЯГ)

I. Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) установлює зміст і форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (форма N 1-м) і Звіту про фінансові результати (форма N 2-м) та порядок заповнення його статей, а також зміст і форму Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (форма N 1-мс) і Звіту про фінансові результати (форма N 2-мс) та порядок заповнення його статей. Показники цих звітів наводяться у тисячах гривень з одним десятковим знаком.

{ Пункт 1 розділу I із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів N 1591 (z1556-11) від 09.12.2011, N 627 (z1242-13) від 27.06.2013 }

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються (крім підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності): { Абзац перший пункту 2 розділу I із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів N 627 (z1242-13) від 27.06.2013 }

для складання Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва:

суб'єктами малого підприємництва - юридичними особами, які визнані такими відповідно до законодавства; { Абзац третій пункту 2 розділу I із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів N 664 (z0730-11) від 31.05.2011, в редакції Наказу Міністерства фінансів N 627 (z1242-13) від 27.06.2013 }

представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності;

для складання Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва:

суб'єктами малого підприємництва - юридичними особами, що відповідають критеріям, визначеним пунктом 154.6 статті 154 розділу III Податкового кодексу України (2755-17), та мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат, а також платниками єдиного податку, які відповідають критеріям, визначеним підпунктом 4 пункту 291.4 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України (2755-17). { Абзац шостий пункту 2 розділу I із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів N 1591 (z1556-11) від 09.12.2011 }

3. Новостворені підприємства та підприємства, які за результатами діяльності за минулий рік відповідають критеріям, наведеним у пункті 2 цього розділу, застосовують це Положення (стандарт) у поточному (звітному) році. Якщо підприємство за результатами діяльності протягом року втратило ознаки відповідності критеріям, наведеним у пункті 2 цього розділу, то фінансовий звіт таким підприємством складається за звітний період, у якому це відбулось, і подальші періоди поточного (звітного) року відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 N 87 (z0391-99), зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 21.06.99 за N 391/3684.

4. Суб'єкти малого підприємництва середню кількість працівників наводять у річному звіті, яку визначають у порядку, установленому спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади у галузі статистики. Представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності показники про середню кількість працівників не подають. Суб'єкти малого підприємництва не розкривають інформацію щодо сукупного доходу.

{ Пункт 4 розділу I із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів N 627 (z1242-13) від 27.06.2013 }

5. Форми Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва та Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва наведені відповідно в додатках 1 і 2 до цього Положення (стандарту).

6. Згортання статей активів та зобов'язань є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. У графі 4

Звіту про фінансові результати (форма N 2-м і N 2-мс) наводяться дані за аналогічний період минулого (попереднього) року.

7. У випадках, передбачених нормативно-правовими актами, суб'єктами малого підприємництва, які відповідають критеріям пункту 2 цього розділу, складається окремий баланс. Для складання окремого балансу дані первинних документів про господарські операції філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів, виділених підприємством (юридичною особою) на окремий баланс, а також про господарські операції, які відповідно до законодавства підлягають відображенню в окремому балансі, заносяться до окремих (відкритих для цього відокремленого підрозділу або для відображення господарських операцій з певної діяльності підприємства) реєстрів бухгалтерського обліку. За даними окремих реєстрів бухгалтерського обліку складається баланс щодо зазначених господарських операцій. Показники окремого балансу включаються до Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва.

8. Суб'єкти малого підприємництва, що відповідають критеріям, визначеним пунктом 154.6 статті 154 розділу III Податкового кодексу України (2755-17), та які мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат можуть:

обліковувати необоротні активи тільки за первісною вартістю без урахування зменшення корисності та переоцінки до справедливої вартості;

не створювати забезпечення наступних витрат і платежів (на виплату наступних відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо), а визнають відповідні витрати у періоді їх фактичного понесення;

поточну дебіторську заборгованість включати до підсумку балансу за її фактичною сумою.

Зазначені суб'єкти малого підприємництва визнають витрати і доходи з урахуванням вимог Податкового кодексу України (2755-17) і відносять суми, які не визнаються Податковим кодексом України витратами або доходами, безпосередньо на фінансовий результат після оподаткування.

{ Пункт 8 розділу I в редакції Наказу Міністерства фінансів N 627 (з1242-13) від 27.06.2013 }

9. Суб'єкти малого підприємництва, які мають право на застосування спрощеного обліку доходів і витрат та які не зареєстровані платниками податку на додану вартість, можуть систематизувати інформацію, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, в реєстрах бухгалтерського обліку без застосування подвійного запису.

10. Суб'єкти господарювання, які відповідають критеріям, визначеним підпунктами 4 і 6 пункту 291.4 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України (2755-17), та застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, з метою складання фінансової звітності визнають доходи і витрати за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. { Розділ I доповнено пунктом 10 згідно з Наказом Міністерства фінансів N 627 (з1242-13) від 27.06.2013 }

.....

III. Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва

1. Зміст статей балансу

1.1. У статті "Основні засоби" наводиться вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу, довірчого управління об'єктів і орендованих цілісних державних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також вартість інших необоротних матеріальних активів, державні (казенні) та комунальні підприємства відображають вартість майна, отриманого на праві господарського відання чи праві оперативного управління, та об'єктів інвестиційної нерухомості. У цій статті також наводиться вартість нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів та незавершені капітальні інвестиції. {Абзац перший підпункту 1.1 пункту 1 розділу III із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства

фінансів N 664 (z0730-11) від 31.05.2011 }

У статті наводяться окремо первісна та залишкова вартість основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів, а також нарахована в установленому порядку сума їх зносу (у дужках). До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною вартістю вказаних необоротних активів і сумою їх зносу на дату балансу. Облік основних засобів і нематеріальних активів та нарахування амортизації здійснюються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 N 92 (z0288-00), зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 18.05.2000 за N 288/4509, та Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 N 242 (z0750-99), зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 02.11.99 за N 750/4043.

1.2. У статті "Інші необоротні активи" наводяться суми інших необоротних активів, у тому числі довгострокові фінансові інвестиції. Інші необоротні активи відображаються за первісною вартістю (історичною собівартістю).

1.3. У статті "Запаси" відображається вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу. У цій статті також наводяться витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги), валова заборгованість замовників за будівельними контрактами, поточні біологічні активи, готова продукція, сільськогосподарська продукція.

1.4. У статті "Поточна дебіторська заборгованість" відображається фактична заборгованість покупців або замовників за реалізовані їм продукцію, товари, роботи або послуги, включаючи забезпечену вексями, інших дебіторів, а також відображається заборгованість засновників з формування статутного капіталу, визнана дебіторська заборгованість казначейських, фінансових і податкових органів, державних цільових фондів, зокрема за розрахунками з тимчасової непрацездатності.

{ Підпункт 1.4 пункту 1 розділу III із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів N 664 (z0730-11) від 31.05.2011 }

1.5. У статті "Грошові кошти та їх еквіваленти" відображаються кошти в касі, на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути використані для поточних операцій, а також еквіваленти грошових коштів. У цій статті окремо наводяться кошти в національній та іноземній валютах. Кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року, починаючи з дати балансу, або протягом операційного циклу внаслідок обмежень, відображаються у складі інших необоротних активів.

1.6. У статті "Інші оборотні активи" наводяться суми оборотних активів, які не включені до згаданих вище статей розділу "Оборотні активи", зокрема, поточні фінансові інвестиції.

1.7. У статті "Капітал" наводиться сума фактично внесеного засновниками (власниками) статутного капіталу підприємства. Також відображаються вартість безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб необоротних активів та інші види додаткового капіталу. У цій статті також наводяться сума пайового капіталу (пайових внесків) членів споживчого товариства, спілок та інших організацій, внески засновників підприємства понад статутний капітал, сума резервного капіталу.

1.8. У статті "Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)" відображається сума нерозподіленого прибутку або непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.

1.9. У складі цільового фінансування відображаються залишки коштів цільового фінансування і цільових надходжень з бюджету та інших джерел, у тому числі суми коштів, що не перераховані до бюджету при застосуванні ставки податку на прибуток нуль відсотків.

1.10. У розділі "Довгострокові зобов'язання" наводиться сума заборгованості підприємства банкам за отримані від них позики, яка не є поточним зобов'язанням, сума

довгострокової заборгованості підприємства за зобов'язаннями щодо залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки, та за іншими довгостроковими зобов'язаннями.

1.11. У статті "Короткострокові кредити банків" відображається сума поточних зобов'язань підприємства перед банками щодо отриманих від них короткострокових позик. Зобов'язання за кредитами банків наводяться у балансі з урахуванням належної на кінець звітного періоду до сплати суми процентів за їх користування. У цій статті також наводиться сума зобов'язань, які утворилися як довгострокові, але з дати балансу підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців.

1.12. У статті "Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги" відображається сума заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги, включаючи заборгованість, забезпечену векселями. У цій статті також відображається заборгованість постачальникам за невідфактуровані поставки і розрахунки з надлишку товарно-матеріальних цінностей, який встановлено при їх прийманні.

1.13. У статті "Поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом" відображається заборгованість підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи суму податку з працівників підприємства.

1.14. У статті "Поточні зобов'язання за розрахунками зі страхування" відображається сума заборгованості з відрхувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуального страхування його працівників.

{ Підпункт 1.14 пункту 1 розділу III із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів N 664 (z0730-11) від 31.05.2011 }

1.15. У статті "Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці" відображається заборгованість за нарахованою, але ще не сплаченою сумою оплати праці, а також за депонованою заробітною платою. Заборгованість працівників перед підприємством за операціями з оплати праці наводиться у статті "Поточна дебіторська заборгованість".

У рядку 665 наводиться сума заборгованості на кінець звітного періоду з виплат працівникам, що не погашена (не виплачена) у встановлений колективним договором строк.

1.16. У статті "Інші поточні зобов'язання" відображаються суми зобов'язань, які не включені до наведених вище статей розділу "Поточні зобов'язання", зокрема заборгованість за одержаними авансами, заборгованість засновникам у зв'язку з розподілом прибутку, заборгованість пов'язаним сторонам, сума валової заборгованості замовникам за будівельними контрактами.

2. Зміст статей звіту про фінансові результати

2.1. У статті "Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)" відображається загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.

2.2. У статті "Непрямі податки та інші вирахування з доходу" відображається сума акцизного податку й інших обов'язкових зборів та надані знижки, вартість повернутих товарів, інші вирахування з доходу.

2.3. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) непрямих податків та інших вирахувань з доходу.

2.4. У статті "Інші доходи" відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи.

{ Підпункт 2.4 пункту 2 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів N 664 (z0730-11) від 31.05.2011, N 627 (z1242-13) від 27.06.2013 }

2.5. У статті "Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)" наводиться виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів.

Собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг складається з таких витрат, прямо пов'язаних з виробництвом таких товарів, виконанням робіт, наданням послуг:

прямих матеріальних витрат;

прямих витрат на оплату праці і соціальне страхування;

амортизації основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг;

вартості придбаних послуг, прямо пов'язаних з їх виробництвом (наданням);

інших прямих витрат; { Абзац сьомий підпункту 2.5 пункту 2 розділу III в редакції Наказу Міністерства фінансів N 1204 (z1181-11) від 26.09.2011 }

загальновиробничих витрат; { Підпункт 2.5 пункту 2 розділу III доповнено новим абзацом восьмим згідно з Наказом Міністерства фінансів N 1204 (z1181-11) від 26.09.2011 }

зменшених на суму зменшення залишку на кінець періоду (порівняно із залишком на початок періоду) незавершеного виробництва і готової продукції, який визначається на підставі первинних документів, якими оформляється рух (придбання, виготовлення, передача в місця зберігання, відпуск на сторону, реалізація) запасів, або за результатами інвентаризації на кінець звітної періоду. Залишок готової продукції оцінюється за ціною реалізації, за вирахуванням непрямих податків, витрат на збут і суми очікуваного прибутку, а залишок незавершеного виробництва оцінюється за матеріальними витратами і витратами на оплату праці. { Підпункт 2.5 пункту 2 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів N 664 (z0730-11) від 31.05.2011, N 1204 (z1181-11) від 26.09.2011 }

2.6. У статті "Інші витрати" наводяться інші витрати операційної діяльності та інші витрати діяльності: адміністративні витрати, витрати на збут, собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів); сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства, витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; втрати від неопераційних курсових різниць; інші витрати підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів. Конкретна назва податку або збору і відповідна сума наводяться у рядку 101.

{ Підпункт 2.6 пункту 2 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів N 1204 (z1181-11) від 26.09.2011, N 627 (z1242-13) від 27.06.2013 }

2.7. У статті "Фінансовий результат до оподаткування" відображається різниця між чистими доходами та всіма витратами підприємства.

2.8. У статті "Податок на прибуток" відображається сума податку на прибуток, яка визначається в розмірі податку на прибуток за звітний період.

2.9. У статті "Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування" відображається різниця між витратами і доходами, які не визнаються витратами або доходами Податковим кодексом України (2755-17) та не відображені у складі витрат і доходів в інших статтях.

2.10. У статті "Чистий прибуток (збиток)" відображається чистий прибуток або чистий збиток - різниця між сумою фінансового результату до оподаткування, сумою витрат з податку на прибуток та сумою, яка зменшує (збільшує) фінансовий результат після оподаткування.

{ Положення в редакції Наказу Міністерства фінансів N 25 (z0189-11) від 24.01.2011 }

Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195		
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300		
Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495		
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695		
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900		

2. Звіт про фінансові результати

за _____ 20__ р.

Форма № 2-м

Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	()	()
Інші операційні витрати	2180	()	()
Інші витрати	2270	()	()
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	()	()
Фінансовий результат до оподаткування (2268 – 2285)	2290		
Податок на прибуток	2300	()	()
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350		

Керівник _____
(ініціали, прізвище)

_____ (підпис)

Головний бухгалтер _____
(ініціали, прізвище)

_____ (підпис)

Додаток 5.2
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25
«Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»

СПРОЩЕНИЙ ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ

суб'єкта малого підприємництва

	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ			
Підприємство _____		за ЄДРПОУ			01
Територія _____		за КОАТУУ			
Організаційно-правова форма господарювання _____		за КОПФГ			
Вид економічної діяльності _____		за КВЕД			
Середня кількість працівників, осіб _____					
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком					
Адреса, телефон _____					

Код за ДКУД 1801006

1. Баланс
на _____ 20__ р.
Форма № 1-мс

Актив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Основні засоби:	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012	()	()
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095		
II. Оборотні активи			
Запаси	1100		
Поточна дебіторська заборгованість	1155		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195		
Баланс	1300		
Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Капітал	1400		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Усього за розділом I	1495		

II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за:			
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695		
Баланс	1900		

2. Звіт про фінансові результати

за _____ 20__ р.
Форма № 2-мс

Код за ДКУД

1801007

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

Керівник _____
(ініціали, прізвище)

_____ (підпис)

Головний бухгалтер _____
(ініціали, прізвище)

_____ (підпис)

КАБІНЕТ МІНІСТРІВ УКРАЇНИ

ПОСТАНОВА
від 28 лютого 2000 р. N 419
Київ

Про затвердження Порядку подання фінансової звітності

{ Із змінами, внесеними згідно з Постановами КМ N 1543 (1543-2000-п) від 12.10.2000 N 1777 (1777-2004-п) від 31.12.2004 N 384 (384-2005-п) від 26.05.2005 N 601 (601-2006-п) від 27.04.2006 N 1047 (1047-2009-п) від 30.09.2009 N 879 (879-2010-п) від 29.09.2010 N 433 (433-2011-п) від 20.04.2011 N 968 (968-2011-п) від 07.09.2011 N 1223 (1223-2011-п) від 30.11.2011 N 29 (29-2013-п) від 16.01.2013 }

Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (996-14) Кабінет Міністрів України п о с т а н о в л я є:

1. Затвердити Порядок подання фінансової звітності (додається).

2. Надати Міністерству фінансів, Державній казначейській службі та їх територіальним органам право у разі неподання міністерствами, іншими центральними та місцевими органами виконавчої влади фінансової звітності припиняти перерахування коштів з бюджетів та (або) оплату рахунків з повідомленням керівників зазначених органів.

{ Пункт 2 в редакції Постанови КМ N 601 (601-2006-п) від 27.04.2006; із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ N 433 (433-2011-п) від 20.04.2011 }

3. Визнати такими, що втратили чинність, постанови Кабінету Міністрів України згідно з переліком (додається).

Прем'єр-міністр
В.ЮЩЕНКО
Інд. 34

України

ЗАТВЕРДЖЕНО
постановою Кабінету Міністрів України
від 28 лютого 2000 р. N 419

ПОРЯДОК
подання фінансової звітності

{ У тексті Порядку слова "Державне казначейство" в усіх відмінках замінено словами "Державна казначейська служба" у відповідному відмінку згідно з Постановою КМ N 433 (433-2011-п) від 20.04.2011 }

1. Дія цього Порядку поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правової форми господарювання і форми власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі - підприємства), які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно із законодавством. { Пункт 1 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ N 601 (601-2006-п) від 27.04.2006 }

2. Фінансова звітність подається органам, до сфери управління яких належать підприємства, трудовим колективам на їх вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, а також згідно із законодавством - іншим органам та користувачам, зокрема органам державної статистики. { Абзац перший пункту 2 в редакції Постанови КМ

№ 601 (601-2006-п) від 27.04.2006; із змінами, внесеними згідно з Постановами КМ № 879 (879-2010-п) від 29.09.2010, № 433 (433-2011-п) від 20.04.2011 }

Фінансова звітність та консолідована фінансова звітність складаються за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності відповідно до законодавства. { Пункт 2 доповнено новим абзацом згідно з Постановою КМ № 1223 (1223-2011-п) від 30.11.2011 }

Фінансова звітність та консолідована фінансова звітність складаються за міжнародними стандартами фінансової звітності публічними акціонерними товариствами, банками, страховиками починаючи з 1 січня 2012 р., кредитними спілками - з 1 січня 2014 р., а також підприємствами, які провадять господарську діяльність за такими видами: { Пункт 2 доповнено новим абзацом згідно з Постановою КМ № 1223 (1223-2011-п) від 30.11.2011; із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ № 29 (29-2013-п) від 16.01.2013 }

надання фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення (розділ 64 КВЕД ДК 009:2010), за винятком діяльності з управління активами (група 64.3 КВЕД ДК 009:2010) (vb457609-10), а також недержавне пенсійне забезпечення (група 65.3 КВЕД ДК 009:2010) (vb457609-10) - починаючи з 1 січня 2013 року; { Пункт 2 доповнено новим абзацом згідно з Постановою КМ № 1223 (1223-2011-п) від 30.11.2011; із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ № 29 (29-2013-п) від 16.01.2013 }

допоміжна діяльність у сферах фінансових послуг і страхування (розділ 66 КВЕД ДК 009:2010), а також діяльність з управління активами (група 64.3 КВЕД ДК 009:2010) (vb457609-10) - починаючи з 1 січня 2014 року. { Пункт 2 доповнено новим абзацом згідно з Постановою КМ № 1223 (1223-2011-п) від 30.11.2011; із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ № 29 (29-2013-п) від 16.01.2013 }

Розпорядники коштів державного бюджету подають фінансову звітність органам Казначейства за встановленою Мінфіном формою. { Абзац пункту 2 в редакції Постанов КМ № 601 (601-2006-п) від 27.04.2006, № 29 (29-2013-п) від 16.01.2013 }

Розпорядники коштів місцевих бюджетів подають фінансову звітність органам Казначейства та місцевим фінансовим органам за встановленою Мінфіном формою. { Абзац пункту 2 в редакції Постанов КМ № 601 (601-2006-п) від 27.04.2006, № 29 (29-2013-п) від 16.01.2013 }

Розпорядники бюджетних коштів разом з річною фінансовою звітністю подають аудиторський звіт з висновком щодо її достовірності, складений Держфінінспекцією або її територіальним органом. { Пункт 2 доповнено абзацом згідно з Постановою КМ № 1777 (1777-2004-п) від 31.12.2004; абзац пункту 2 із змінами, внесеними згідно з Постановами КМ № 601 (601-2006-п) від 27.04.2006, № 968 (968-2011-п) від 07.09.2011 }

Банки подають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність Національному банку в установленому ним порядку. { Абзац пункту 2 в редакції Постанови КМ № 433 (433-2011-п) від 20.04.2011 }

Фінансова звітність може подаватися органам державної статистики разом з довідкою про наявність згоди надання органам державної влади даних з фінансової звітності підприємства, форму якої наведено у додатку. У разі відсутності такої згоди зазначена довідка органам державної статистики не подається. { Пункт 2 доповнено абзацом згідно з Постановою КМ № 384 (384-2005-п) від 26.05.2005 }

Платники податку на прибуток у визначених законом випадках подають органам державної податкової служби у порядку, передбаченому Податковим кодексом України (2755-17) для подання податкової декларації: { Пункт 2 доповнено абзацом згідно з Постановою КМ № 433 (433-2011-п) від 20.04.2011; із змінами, внесеними згідно з Постановами КМ № 1223 (1223-2011-п) від 30.11.2011, № 29 (29-2013-п) від 16.01.2013 }

квартальну фінансову звітність (крім підприємств, що відповідно до Господарського кодексу України (436-15) належать до суб'єктів малого підприємництва, у тому числі до суб'єктів мікропідприємництва); { Пункт 2 доповнено абзацом згідно з Постановою КМ № 433 (433-2011-п) від 20.04.2011; із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ № 29 (29-2013-п) від 16.01.2013 }

річну фінансову звітність. { Пункт 2 доповнено абзацом згідно з Постановою КМ N 433 (433-2011-п) від 20.04.2011 }

Юридичні особи, що відповідають критеріям, визначеним пунктом 154.6 статті 154 Податкового кодексу України (2755-17), та юридичні особи, які відповідно до Господарського кодексу України (436-15) належать до суб'єктів мікропідприємництва, подають відповідним органам річну фінансову звітність, передбачену для суб'єктів малого підприємництва. { Пункт 2 доповнено абзацом згідно з Постановою КМ N 433 (433-2011-п) від 20.04.2011; із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ N 29 (29-2013-п) від 16.01.2013 }

3. Терміни подання підприємствами фінансової звітності в межах, визначених пунктами 5 - 11 цього Порядку, встановлює міністерство або інший орган виконавчої влади, до сфери управління якого належать підприємства, або органи місцевого самоврядування, які здійснюють управління майном підприємств комунальної власності.

4. Датою подання фінансової звітності для підприємства вважається день фактичної її передачі за належністю, а у разі надсилання її поштою - дата одержання адресатом звітності, зазначена на штемпелі підприємства зв'язку, що обслуговує адресата.

5. Квартальна фінансова звітність (крім зведеної та консолідованої) подається підприємствами органам, зазначеним у пункті 2, не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна - не пізніше 9 лютого наступного за звітним року.

Квартальна або річна фінансова звітність подається підприємствами органів державної податкової служби у строки, передбачені для подання декларації з податку на прибуток підприємств. { Пункт 5 доповнено абзацом згідно з Постановою КМ N 433 (433-2011-п) від 20.04.2011 }

{ Пункт 5 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ N 433 (433-2011-п) від 20.04.2011 }

6. Квартальна звітність подається розпорядниками коштів державного і місцевих бюджетів не пізніше ніж 15 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна фінансова звітність - не пізніше ніж 22 січня року, що настає за звітним роком. { Абзац перший пункту 6 в редакції Постанови КМ N 29 (29-2013-п) від 16.01.2013 }

Розпорядники коштів державного і місцевих бюджетів подають квартальну та річну фінансову звітність за встановленими графіками органам Казначейства за місцем обслуговування. { Абзац другий пункту 6 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ N 29 (29-2013-п) від 16.01.2013 }

Фінансова звітність розпорядниками коштів державного і місцевих бюджетів подається розпорядникам вищого рівня з відміткою органів Казначейства про її відповідність даним обліку про виконання бюджетів. { Абзац третій пункту 6 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ N 29 (29-2013-п) від 16.01.2013 }

{ Пункт 6 в редакції Постанови КМ N 601 (601-2006-п) від 27.04.2006 }

7. Головні розпорядники коштів державного бюджету подають квартальну та річну зведену фінансову звітність Казначейству за встановленим ним графіком та Рахунковій палаті. { Абзац перший пункту 7 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ N 1543 (1543-2000-п) від 12.10.2000; в редакції Постанов КМ N 601 (601-2006-п) від 27.04.2006, N 29 (29-2013-п) від 16.01.2013 }

Органи місцевого самоврядування, які здійснюють управління майном підприємств комунальної власності, подають зведену фінансову звітність про використання бюджетних коштів відповідним місцевим органам виконавчої влади щокварталу не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, та щороку не пізніше 25 лютого наступного за звітним року.

8. Міністерства та інші центральні органи виконавчої влади подають зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо всіх підприємств, які належать до сфери їх управління, а також зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають у державній власності,

Мінекономіки і Мінфіну щокварталу не пізніше 45 днів після закінчення звітного кварталу та щороку не пізніше 15 квітня наступного за звітним роком. Про диференційовані терміни подання цієї фінансової звітності повідомляє Мінфін.

Укоопспілка подає Мінфіну та Мінекономіки зведену фінансову звітність щодо споживчих товариств, їх спілок та всіх утворених ними підприємств у терміни, передбачені абзацом першим цього пункту.

Об'єднання підприємств, утворені на добровільних засадах, подають власну та зведену фінансову звітність, якщо це передбачено установчими документами, в порядку, визначеному абзацом першим цього пункту.

Об'єднання підприємств, утворені за рішенням Кабінету Міністрів України або центрального органу виконавчої влади, який здійснює управління майном підприємств, подають крім власної зведену фінансову звітність відповідно Мінфіну та Мінекономіки або відповідному центральному органу виконавчої влади.

9. Органи місцевого самоврядування подають зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо всіх підприємств комунальної власності, а також зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають у комунальній власності, відповідним місцевим органам виконавчої влади щокварталу не пізніше 30 днів після закінчення звітного кварталу та щороку не пізніше 10 березня наступного за звітним роком. Про диференційовані терміни подання цієї звітності повідомляють місцеві органи виконавчої влади.

10. У разі коли дата подання звітності випадає на неробочий день, термін подання переноситься на перший після вихідного робочий день.

11. Підприємства, що мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції подають консолідовану фінансову звітність власникам (засновникам) у визначені ними терміни, але не пізніше 45 днів після закінчення звітного кварталу та не пізніше 15 квітня наступного за звітним роком. Підприємства, які складають консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності, надсилають листом відповідну інформацію органам державної статистики у передбачені для подання такої звітності строки.

{ Пункт 11 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ N 1223 (1223-2011-п) від 30.11.2011 }

12. Перед складанням річної фінансової звітності обов'язкове проведення інвентаризації активів та зобов'язань підприємства.

Проведення інвентаризації також обов'язкове у разі:

передачі майна державного підприємства в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворення державного підприємства в акціонерне товариство;

зміни матеріально відповідальних осіб (на день приймання-передачі справ);

встановлення фактів крадіжок або зловживань, зіпсуття цінностей, а також за приписом судово-слідчих органів;

пожежі, стихійного лиха або техногенної аварії;

ліквідації підприємства, а також в інших випадках, передбачених законодавством.

Порядок проведення інвентаризації та врегулювання розбіжностей щодо фактичної наявності активів та зобов'язань з даними бухгалтерського обліку визначається Мінфіном.

Порядок та строки проведення інвентаризації бібліотечних фондів визначаються Мінфіном та МКТ. { Пункт 12 доповнено абзацом згідно з Постановою КМ N 1047 (1047-2009-п) від 30.09.2009 }

Додаток до Порядку

*ДОВІДКА
про згоду надання даних з фінансової звітності
підприємства органам державної влади*

_____ дає згоду на надання
(найменування підприємства)

органами державної статистики даних з фінансової звітності за _____ органам
державної влади для виконання (період)адміністративних обов'язків та завдань, що належать
до їх компетенції, за умови, що

(найменування посади керівника) (ініціали та прізвище) (підпис)

(Порядок доповнено додатком згідно з Постановою КМ N 384 (384-2005-п) від
26.05.2005)

ЗАТВЕРДЖЕНО
постановою Кабінету Міністрів України
від 28 лютого 2000 р. N 419

ПЕРЕЛІК
постанов Кабінету Міністрів України, що втратили чинність

1. Постанова Кабінету Міністрів України від 3 квітня 1993 р. N 250 (250-93-п) "Про затвердження Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні" (ЗП України, 1993 р., N 9, ст. 186).
2. Постанова Кабінету Міністрів України від 5 липня 1993 р. N 509 (509-93-п) "Про внесення змін і доповнень до Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні" (ЗП України, 1993 р., N 11, ст. 251).
3. Постанова Кабінету Міністрів України від 24 вересня 1993 р. N 804 (804-93-п) "Про внесення змін до Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні" (ЗП України, 1994 р., N 2, ст. 45).
4. Постанова Кабінету Міністрів України від 21 березня 1994 р. N 175 (175-94-п) "Про внесення змін і доповнень до постанов Кабінету Міністрів України від 3 квітня 1993 р. N 250 і від 19 вересня 1993 р. N 764" (ЗП України, 1994 р., N 7, ст. 176).
5. Постанова Кабінету Міністрів України від 26 квітня 1995 р. N 307 (307-95-п) "Про внесення змін і доповнень до Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні" (ЗП України, 1995 р., N 7, ст. 178).
6. Пункт 1 постанови Кабінету Міністрів України від 14 серпня 1996 р. N 951 (951-96-п) "Про внесення змін до Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні" (ЗП України, 1996 р., N 16, ст. 449).
7. Пункт 2 постанови Кабінету Міністрів України від 11 серпня 1997 р. N 869 (869-97-п) "Про списання курсових різниць за операціями в іноземній валюті та внесення змін і доповнень до Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 3 квітня 1993 р. N 250" (Офіційний вісник України, 1997 р., число 33, с. 31).

Наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності" від 28.03.2013 р. № 433

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства
фінансів України
28 березня 2013 року № 433
із змінами внесеними наказами Мінфіну
від 27.06.2013 р. №635,
від 30.12.2013 р. №1192

(ВИТЯГ)

Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності

I. Загальні положення

1.1. Ці Методичні рекомендації можуть застосовуватися підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі – підприємства) усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності).

1.2. У цих Методичних рекомендаціях розглядається питання розкриття інформації за статтями балансу (звіту про фінансовий стан) (далі – баланс), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) (далі – звіт про фінансові результати), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал.

Форма і склад статей фінансової звітності визначаються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року № 73, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 28 лютого 2013 року за № 336/22868.

1.3. Терміни, що використовуються у цих Методичних рекомендаціях, використовуються у значеннях, наведених у національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

1.4. При складанні фінансових звітів підприємства можуть визначати склад статей, за якими розкривається інформація, а саме можуть не наводити статей, які передбачені у формах фінансової звітності, затверджених національними положеннями (стандартами), у разі якщо за ними відсутня інформація до розкриття (крім випадків, коли така інформація була в попередньому звітному періоді), а також включати до фінансових звітів додаткові статті у порядку, визначеному Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», у разі якщо стаття відповідає таким критеріям:

- інформація є суттєвою;
- оцінка статті може бути достовірно визначена.

**Директор Департаменту податкової,
митної політики та методології бухгалтерського обліку**

М. О. Чмерук

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

НАКАЗ

02.09.2014 р. № 879

Зареєстровано в
Міністерстві
юстиції України
30 жовтня 2014 р.
за № 1365/26142

Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань {Із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів № 1214 від 19.12.2014}

Відповідно до Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 року № 419, НАКАЗУЮ:

1. Затвердити Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, що додається.

2. Визнати такими, що втратили чинність, наказ Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994 року № 69 «Про Інструкцію по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків», зареєстрований в Міністерстві юстиції України 26 серпня 1994 року за № 202/412 (із змінами), та наказ Головного управління Державного казначейства України від 30 жовтня 1998 року № 90 «Про затвердження Інструкції з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ», зареєстрований у Міністерстві юстиції України 16 листопада 1998 року за № 728/3168 (із змінами).

3. Департаменту податкової, митної політики та методології бухгалтерського обліку (Чмерук М.О.) в установленому порядку забезпечити:

подання цього наказу на державну реєстрацію до Міністерства юстиції України;
оприлюднення цього наказу.

4. Цей наказ набирає чинності з 01 січня 2015 року.

5. Контроль за виконанням цього наказу покласти на заступника Міністра Фудашкіна

Д.О.

Міністр

О. Шлапак

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
02.09.2014 № 879
Зареєстровано в Міністерстві юстиції
України
30 жовтня 2014 р.
за № 1365/26142

ПОЛОЖЕННЯ

про інвентаризацію активів та зобов'язань

I. Загальні положення

1. Це Положення визначає порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань та оформлення її результатів.

2. Це Положення застосовується юридичними особами, створеними відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі - підприємства).

{Пункт 2 розділу I із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів № 1214 від 19.12.2014}

3. Терміни у цьому Положенні застосовуються у значеннях, визначених Бюджетним кодексом України, Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку у державному секторі та міжнародними стандартами фінансової звітності (далі - міжнародні стандарти).

4. Проведення інвентаризації забезпечується власником (власниками) або уповноваженим органом (посадовою особою), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів (далі - керівник підприємства), який створює необхідні умови для її проведення, визначає об'єкти, періодичність та строки проведення інвентаризації, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим. У цих випадках визначені на підприємстві строки проведення інвентаризації не можуть перевищувати строків, визначених цим Положенням.

5. Інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства. Під час інвентаризації активів і зобов'язань перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан, відповідність критеріям визнання і оцінка. При цьому забезпечуються:

виявлення фактичної наявності активів та перевірка повноти відображення зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів;

установлення лишку або нестачі активів шляхом зіставлення фактичної їх наявності з даними бухгалтерського обліку;

виявлення активів, які частково втратили свою первісну якість та споживчу властивість, застарілих, а також матеріальних та нематеріальних активів, що не використовуються, невикористаних сум забезпечення;

виявлення активів і зобов'язань, які не відповідають критеріям визнання.

6. Суцільною інвентаризацією охоплюються всі види зобов'язань та всі активи підприємства незалежно від їх місцезнаходження, у тому числі предмети, що передані у прокат, оренду або перебувають на реконструкції, модернізації, консервації, у ремонті, запасі або резерві незалежно від технічного стану. Також інвентаризації підлягають активи і зобов'язання, які обліковуються на позабалансових рахунках, зокрема цінності, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні або на зберіганні (об'єкти оперативної (операційної) оренди основних засобів, матеріальні

цінності на відповідальному зберіганні, переробці, комісії, монтажі), умовні активи і зобов'язання (непередбачені активи та зобов'язання) підприємства (застави, гарантії, зобов'язання тощо), бланки документів суворої звітності, інші активи.

7. Проведення інвентаризації є обов'язковим:

перед складанням річної фінансової звітності в обсязі, визначеному пунктом 6 цього розділу, з урахуванням особливостей проведення інвентаризації і в строки, визначені пунктом 10 цього розділу;

{Абзац другий пункту 7 розділу I із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів № 1214 від 19.12.2014}

у разі передачі майна державного підприємства або бюджетної установи в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворення державного підприємства, передачі державного підприємства (його структурних підрозділів) або бюджетної установи до сфери управління іншого органу управління (на дату передачі), крім передачі в межах одного органу управління, в інших випадках, визначених законодавством;

у разі зміни матеріально відповідальних осіб, а також у разі зміни керівника колективу (бригадира), вибуття з колективу (бригади) більше половини його членів або на вимогу хоча б одного члена колективу (бригади) при колективній (бригадній) матеріальній відповідальності (на день приймання-передачі справ) в обсязі активів, які знаходяться на відповідальному зберіганні;

у разі встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів) в обсязі, визначеному керівником підприємства;

за судовим рішенням або на підставі належним чином оформленого документа органу, який відповідно до закону має право вимагати проведення такої інвентаризації. У цих випадках інвентаризація має розпочатися у термін та в обсязі, зазначених у належним чином оформленому документі цих органів, але не раніше дня отримання підприємством відповідного документа;

у разі техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха (на день після закінчення явищ) в обсязі, визначеному керівником підприємства;

у разі припинення підприємства в обсязі, визначеному пунктом 6 цього розділу;

у разі переходу на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами (на дату такого переходу);

в інших випадках, передбачених законодавством.

8. Підприємства, що знаходяться на тимчасово окупованій території та/або на території проведення антитерористичної операції (або їх структурні підрозділи (відокремлене майно) перебувають на зазначених територіях), проводять інвентаризацію у випадках, обов'язкових для її проведення, тоді, коли стане можливим забезпечити безпечний та безперешкодний доступ уповноважених осіб до активів, первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, в яких відображені зобов'язання та власний капітал цих підприємств.

Зазначені підприємства зобов'язані провести інвентаризацію станом на 01 число місяця, що настає за місяцем, у якому зникли перешкоди доступу до активів, первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, та відобразити результати інвентаризації в бухгалтерському обліку відповідного звітного періоду. {Розділ I доповнено новим пунктом 8 згідно з Наказом Міністерства фінансів № 1214 від 19.12.2014}.

9. У разі одержання відмови постачальника задовольнити претензію щодо недовантаження товарів або одержання від покупця претензії щодо недовантаження товарів проводиться вибіркова інвентаризація тих товарів, на які заявлені вказані претензії.

10. Інвентаризація активів та зобов'язань перед складанням річної фінансової звітності проводиться до дати балансу в період:

трьох місяців для необоротних активів (крім незавершених капітальних інвестицій, об'єктів основних засобів, які на момент інвентаризації будуть знаходитися поза підприємством, зокрема автомобілів, морських і річкових суден, які відбудуть у тривалі рейси, тощо), запасів (крім незавершеного виробництва та напівфабрикатів, інших

матеріальних цінностей, які на момент інвентаризації будуть знаходитися поза підприємством), поточних біологічних активів, дебіторської та кредиторської заборгованостей, витрат і доходів майбутніх періодів, зобов'язань (крім невикористаних забезпечень, розрахунків з бюджетом та з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування);

двох місяців для незавершених капітальних інвестицій, незавершеного виробництва, напівфабрикатів, фінансових інвестицій, грошових коштів, коштів цільового фінансування, зобов'язань у частині невикористаних забезпечень, розрахунків з бюджетом та з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

до тимчасового вибуття з підприємства об'єктів основних засобів, зокрема автомобілів, морських й річкових суден, які відбудуть у тривалі рейси, інших матеріальних цінностей, які на дату інвентаризації будуть знаходитися поза підприємством.

При цьому інвентаризація земельних ділянок, будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів може проводитись один раз на три роки (крім нерухомого майна державних підприємств, їх об'єднань, установ та організацій, у тому числі того, що передано в оренду, концесію, та державного майна, яке не увійшло до статутного капіталу господарських організацій, утворених у процесі приватизації та корпоратизації, інвентаризація яких проводиться відповідно до вимог законодавства щодо інвентаризації об'єктів державної власності).

За рішенням керівника підприємства інвентаризація інструментів, приладів, інвентарю (меблів) може проводитись щороку в обсязі не менше 30 відсотків усіх зазначених об'єктів з обов'язковим охопленням інвентаризацією всіх інструментів, приладів, інвентарю (меблів) протягом трьох років.

Інвентаризація музейних цінностей проводиться відповідно до строків, встановлених центральним органом виконавчої влади, який здійснює формування та забезпечення реалізації державної політики у сферах культури та мистецтв, охорони культурної спадщини, вивезення, ввезення і повернення культурних цінностей.

Інвентаризація бібліотечних фондів за рішенням керівника підприємства за встановленим ним графіком може проводитись протягом року. Інвентаризація книжкових пам'яток проводиться щороку. За наявності обсягу бібліотечних фондів від 100 до 500 тис. одиниць інвентаризація може проводитись протягом п'яти років з охопленням щорічно не менше 20 відсотків одиниць, а понад 500 тис. одиниць - протягом десяти років з охопленням щорічно не менше 10 відсотків одиниць.

Інвентаризація дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння проводиться відповідно до Інструкції про порядок одержання, використання, обліку та зберігання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 06 квітня 1998 року № 84, зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 28 квітня 1998 року за № 271/2711 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 28 листопада 2012 року № 1230). Інвентаризація дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння, які містяться у приладах, обладнанні та інших виробках, здійснюється одночасно з інвентаризацією цих активів.

11. Інвентаризація майна державних підприємств, що приватизуються (корпоратизуються), а також майна державних підприємств та організацій, яке передається в оренду (повертається після закінчення строку дії договору оренди або його розірвання), та оформлення її результатів проводяться відповідно до Положення про інвентаризацію майна державних підприємств, що приватизуються (корпоратизуються), а також майна державних підприємств та організацій, яке передається в оренду (повертається після закінчення строку дії договору оренди або його розірвання), затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 02 березня 1993 року № 158. Інвентаризація об'єктів державної власності проводиться відповідно до Методики проведення інвентаризації об'єктів державної власності, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 30 листопада 2005 року № 1121.

II. Організація та основні правила проведення інвентаризації

1. Для проведення інвентаризації на підприємстві розпорядчим документом керівника підприємства створюється інвентаризаційна комісія з представників апарату управління підприємства, бухгалтерської служби (представників аудиторської фірми, централізованої бухгалтерії, суб'єкта підприємницької діяльності - фізичної особи, яка здійснює ведення бухгалтерського обліку на підприємстві на договірних засадах) та досвідчених працівників підприємства, які знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік (інженери, технологи, механіки, виконавці робіт, товарознавці, економісти, бухгалтери). Інвентаризаційну комісію очолює керівник підприємства (його заступник) або керівник структурного підрозділу підприємства, уповноважений керівником підприємства.

У тих випадках, коли бухгалтерський облік ведеться безпосередньо керівником підприємства, інвентаризаційну комісію очолює керівник підприємства самостійно.

За рішенням керівника підприємства до складу інвентаризаційної комісії можуть бути включені члени ревізійної комісії господарського товариства, представники структурного підрозділу (служби) з внутрішнього аудиту.

У разі проведення інвентаризації за судовим рішенням або на підставі належним чином оформленого документа органу, який відповідно до закону має право вимагати проведення такої інвентаризації, посадові особи відповідного органу (за їх згодою) можуть бути присутні при проведенні інвентаризації.

Інвентаризація проводиться повним складом інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) та у присутності матеріально відповідальної особи.

2. На підприємстві, де через великий обсяг робіт проведення інвентаризації не може бути забезпечено однією комісією, для безпосереднього проведення інвентаризації у місцях зберігання та виробництва розпорядчим документом керівника підприємства створюються робочі інвентаризаційні комісії.

2.1. До складу робочих інвентаризаційних комісій включаються представники апарату управління, бухгалтерської служби та досвідчені працівники підприємства, які знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік (інженери, технологи, механіки, виконавці робіт, товарознавці, економісти, бухгалтери).

2.2. До складу робочих інвентаризаційних комісій можуть бути включені члени інвентаризаційної комісії.

2.3. Голова і склад робочих інвентаризаційних комісій затверджуються розпорядчим документом керівника підприємства.

2.4. Забороняється призначати головою робочої інвентаризаційної комісії для перевірки активів, що знаходяться на відповідальному зберіганні у тих самих матеріально відповідальних осіб, одного й того самого працівника два роки підряд.

Матеріально відповідальні особи не включаються до складу робочої інвентаризаційної комісії для перевірки активів, що знаходяться у них на відповідальному зберіганні.

2.5. У разі створення робочих інвентаризаційних комісій інвентаризаційна комісія: організує проведення інвентаризацій і здійснює інструктаж членів робочих інвентаризаційних комісій;

здійснює контрольні перевірки правильності проведення інвентаризацій, а також вибірккові інвентаризації активів і зобов'язань за рішенням керівника підприємства;

перевіряє правильність визначення інвентаризаційних різниць, обґрунтованість пропозицій щодо заліків пересортиці цінностей в усіх місцях їх зберігання;

при встановленні серйозних порушень правил проведення інвентаризації та в інших випадках проводить за рішенням керівника підприємства повторну інвентаризацію;

розглядає причини виявлених нестач та втрат від псування активів, формує пропозиції щодо заліку внаслідок пересортиці, списання нестач у межах норм природного убутку, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей із зазначенням причин та вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і нестачам та відображає відповідну інформацію у протоколі.

Робочі інвентаризаційні комісії:

здійснюють інвентаризацію активів у місцях зберігання та виробництва;
разом з бухгалтерською службою беруть участь у визначенні результатів інвентаризації і розробляють пропозиції щодо заліку нестач і лишків за пересортицею, а також списання нестач у межах норм природного убутку;

оформлюють протокол, в якому наводиться інформація, що вимагається при складанні протоколу інвентаризаційної комісії.

3. Об'єкти, періодичність та строки проведення інвентаризації у звітному році затверджуються розпорядчим документом керівника підприємства.

4. Голова і члени інвентаризаційної комісії (робочих інвентаризаційних комісій) забезпечують додержання правил проведення інвентаризацій, повноту і точність внесення до інвентаризаційних описів (актів інвентаризації) даних про фактичні залишки активів та повноту відображення зобов'язань, правильність та своєчасність оформлення матеріалів інвентаризації.

5. До початку перевірки фактичної наявності активів:

перевіряється справність усіх ваговимірювальних приладів;

завершується обробка всіх документів щодо руху активів та формуються останні на момент інвентаризації реєстри прибуткових і видаткових документів або звіти про рух активів;

визначаються залишки на дату інвентаризації;

активи групуються, розсортовуються та розкладаються за назвами, сортами, розмірами у порядку, зручному для підрахунку (у разі проведення раптових інвентаризацій це робиться у присутності інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії)).

6. Голова інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) візує всі прибуткові та видаткові документи, що додаються до реєстрів (звітів), із зазначенням «До інвентаризації на (дата)». Для бухгалтерської служби ці документи є підставою для визначення залишків активів на початок інвентаризації за даними обліку.

Матеріально відповідальні особи дають в інвентаризаційному описі розписки про те, що до початку інвентаризації всі прибуткові та видаткові документи на активи здані в бухгалтерію, що всі цінності, які надійшли під їх відповідальність, оприбутковані, а ті, що вибули, списані.

7. Наявність активів при інвентаризації встановлюється шляхом обов'язкового підрахунку, зважування, обміру. Переважування, обмір, підрахунок проводяться у порядку розміщення активів у приміщенні, де вони зберігаються. Визначення ваги (обсягу) навалочних матеріалів може проводитися на основі обмірів і технічних розрахунків. Акти обмірів і розрахунки додаються до інвентаризаційних описів.

8. Якщо інвентаризація активів у приміщенні, де вони зберігаються, не закінчена протягом одного дня, вона має бути закінчена протягом наступних днів. Після того, як інвентаризаційна комісія (робоча інвентаризаційна комісія) залишила це приміщення, голова інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) опечатує його пломбатором. Під час перерви в роботі інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) інвентаризаційні описи повинні зберігатися у закритому приміщенні, де проводиться інвентаризація.

У разі зберігання активів у різних ізольованих приміщеннях в однієї матеріально відповідальної особи інвентаризація проводиться послідовно за місцями зберігання. Після перевірки цінностей вхід до приміщення опечатується пломбатором.

9. На прибуткових документах на активи, що надійшли до місць зберігання активів до передачі їх в експлуатацію або використання (далі - склад) під час інвентаризації, матеріально відповідальною особою у присутності членів інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) робиться відмітка «після інвентаризації». На видаткових документах про активи, які відпущені зі складу під час інвентаризації, з дозволу керівника підприємства у присутності членів інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) робиться відмітка «після інвентаризації» з посиланням на дату інвентаризаційного

опису, де записані ці активи, або вони заносяться до окремого інвентаризаційного опису, якщо ще не були внесені до інвентаризаційного опису.

10. На активи, що знаходяться в дорозі, не оплачену у строк покупцями відвантажену продукцію (товари) та на ті активи, що перебувають на складах інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, у переробці), складаються окремі інвентаризаційні описи.

11. Бюджетні установи на активи, які їм не належать, але знаходяться в їх розпорядженні, також складають окремі описи з розподілом: на орендовані, прийняті на відповідальне зберігання, комісію, переробку тощо.

12. Якщо матеріально відповідальні особи виявлять після інвентаризації помилки в інвентаризаційних описах, вони повинні негайно (до відкриття складу) заявити про це інвентаризаційній комісії (робочій інвентаризаційній комісії), яка після перевірки вказаних фактів та їх підтвердження проводить виправлення помилок.

13. Після закінчення інвентаризації, проведеної робочими інвентаризаційними комісіями, інвентаризаційною комісією за участю членів робочих інвентаризаційних комісій і матеріально відповідальних осіб можуть проводитись контрольні перевірки, але обов'язково до відкриття складу, де проводилась інвентаризація. При цьому перевіряються з інвентаризаційного опису найбільш суттєві за вартістю активи та ті, що користуються підвищеним попитом.

У разі виявлення значних розходжень між даними інвентаризаційного опису і даними контрольної перевірки призначається новий склад робочої інвентаризаційної комісії для проведення повторної інвентаризації.

14. Інвентаризаційні описи, акти інвентаризації, звіряльні відомості оформлюються відповідно до вимог, установлених Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 05 червня 1995 року за № 168/704 (із змінами), для первинних документів з урахуванням обов'язкових реквізитів та вимог, передбачених цим Положенням. Матеріали інвентаризації можуть бути заповнені як рукописним способом, так і за допомогою електронних засобів обробки інформації.

Бюджетні установи відомості про результати проведених інвентаризацій оформляють за формами, визначеними законодавством.

15. Інвентаризаційні описи застосовуються для фіксування наявності, стану та оцінки активів підприємства та тих активів, які належать іншим підприємствам і обліковуються поза балансом. В акті інвентаризації фіксуються наявність готівки, грошових документів, бланки документів суворої звітності, фінансових інвестицій, а також повнота відображення грошових коштів на рахунках у банку (реєстраційних рахунках), дебіторської та кредиторської заборгованостей, зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат і доходів майбутніх періодів, забезпечень (резервів), які створюються відповідно до вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у державному секторі, міжнародних стандартів та інших актів законодавства.

16. В інвентаризаційному описі активи наводяться за найменуваннями в кількісних одиницях виміру, прийнятих в обліку, окремо за місцезнаходженням таких цінностей та особами, відповідальними за їх зберігання, з можливим виділенням за субрахунками та номенклатурою.

На кожній сторінці інвентаризаційного опису вказуються словами число порядкових номерів активів та загальна кількість у натуральних вимірах усіх активів, що записані на цій сторінці, незалежно від того, в яких одиницях виміру (штуках, метрах, кілограмах тощо) вони відображені.

Акти інвентаризації заповнюються з урахуванням об'єктів інвентаризації, при цьому мають бути забезпечені їх ідентифікація та співставлення з даними бухгалтерського обліку.

17. В інвентаризаційних описах (актах інвентаризації) помарок і підчисток не допускається. Виправлення помилок повинно робитися в усіх примірниках описів шляхом

закреслення неправильних записів і написання над ними правильних. Виправлення повинні бути підписані всіма членами інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) та матеріально відповідальними особами.

В інвентаризаційних описах (актах інвентаризації) записи робляться послідовно у кожному рядку на окремому аркуші (крім останнього), мають бути заповнені всі рядки. На останніх аркушах інвентаризаційного опису (акта інвентаризації) незаповнені рядки прокреслюються.

18. Інвентаризаційні описи (акти інвентаризації) підписуються всіма членами інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) та матеріально відповідальними особами. При цьому матеріально відповідальні особи дають розписку, в якій підтверджується, що перевірка активів відбулася в їх присутності, у зв'язку з чим претензій до членів комісії вони не мають, та що вони приймають на відповідальне зберігання перелічені в описі активи. При проведенні інвентаризації у разі зміни матеріально відповідальної особи та особа, яка приймає активи, дає розписку про отримання активів, а та, яка передає, - про передачу активів.

19. Після закінчення інвентаризації оформлені інвентаризаційні описи (акти інвентаризації) здаються до бухгалтерської служби для перевірки, виявлення і відображення в обліку результатів інвентаризації. При цьому кількісні та цінові показники за даними бухгалтерського обліку проставляються проти відповідних даних інвентаризаційного опису і шляхом співставлення виявляються розходження між даними інвентаризації і даними обліку. Також бухгалтерська служба підприємства проводить перевірку всіх підрахунків у інвентаризаційних описах (актах інвентаризації). Виявлені помилки у цінах, таксуванні та підрахунках повинні бути виправлені й завірені підписами всіх членів інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) і матеріально відповідальних осіб.

На останній сторінці інвентаризаційних описів (актів інвентаризації) робиться відмітка про перевірку цін, таксування та підрахунки результату за підписами осіб, які проводили цю перевірку.

20. Бухгалтерською службою складаються звіряльні відомості активів і зобов'язань, у яких відображаються розбіжності між даними бухгалтерського обліку і даними інвентаризаційних описів (актів інвентаризації).

Вартість лишків і нестач цінностей в звіряльних відомостях наводиться відповідно до їх оцінки в регістрах бухгалтерського обліку.

На активи, що належать іншим підприємствам, складаються окремі звіряльні відомості, копії яких надсилаються власнику.

Підприємства можуть утворювати уповноважені комісії (призначати відповідальних осіб) з метою аналізу результатів інвентаризації активів і зобов'язань на предмет їх відповідності критеріям визнання і оцінки, вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у державному секторі, міжнародних стандартів та інших актів законодавства.

21. Матеріали інвентаризації (описи, акти, звіряльні відомості, протоколи) оформляються не менше ніж у двох примірниках.

22. Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади у межах своєї компетенції відповідно до галузевих особливостей можуть розробляти на основі цього Положення методичні рекомендації. Підприємства можуть визначати порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань та оформлення її результатів у внутрішньому положенні, розробленому відповідно до цього Положення та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку.

III. Порядок інвентаризації активів та зобов'язань

1. Інвентаризація основних засобів

1.1. До початку інвентаризації перевіряються:

наявність і стан технічних паспортів та іншої технічної документації на основні засоби;

наявність документів на основні засоби, що здані чи прийняті підприємством в оренду, на зберігання, у тимчасове користування.

При виявленні розбіжностей і неточностей у бухгалтерському обліку або технічній документації вносяться відповідні виправлення й уточнення.

1.2. Інвентаризаційний опис складається за об'єктами основних засобів чи групами та окремо за кожною матеріально відповідальною особою.

Однотипні за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання, однакової вартості об'єкти основних засобів, що надійшли одночасно на підприємство та щодо яких ведеться груповий облік, в інвентаризаційному описі наводяться за найменуванням із зазначенням кількості цих об'єктів.

В аналогічному порядку можуть складатися інвентаризаційні описи інших необоротних матеріальних активів з урахуванням норм цього розділу.

1.3. Основні засоби вносяться до інвентаризаційного опису за найменуванням відповідно до основного призначення об'єкта із зазначенням інвентарного номера, виготовлювача, заводського номера (у разі його наявності), року випуску, первісної (переоціненої) вартості, суми зносу, строку корисного використання та інших відомостей.

Об'єкт, що пройшов відновлення, реконструкцію, розширення чи переобладнання, внаслідок чого змінилось основне його призначення, вноситься до інвентаризаційного опису під найменуванням, що відповідає новому основному призначенню.

У разі встановлення факту невідображення виконаних робіт капітального характеру (добудова поверхів, прибудова нових приміщень тощо) або часткової ліквідації будівель і споруд (знесення окремих конструктивних елементів) в бухгалтерському обліку підприємства визначається сума збільшення або зменшення балансової вартості об'єкта і в описі відображаються дані про проведені зміни.

Під час інвентаризації машин, обладнання та транспортних засобів перевіряються заводські номери кузова, двигуна, шасі тощо.

Багаторічні насадження вносяться до інвентаризаційного опису за культурами, ботанічними сортами із зазначенням року закладення, площі, кількості дерев або кущів, за категоріями та їх балансовою вартістю. Іригаційні і меліоративні споруди записуються за видом і родом споруд із зазначенням їхніх розмірів, року спорудження, балансової вартості та інших відомостей, що характеризують їх призначення і стан.

Під час проведення інвентаризації земельних ділянок, будівель, споруд, іншої нерухомості, водоймищ та інших об'єктів природних ресурсів перевіряється наявність документів, що підтверджують право власності підприємства на ці об'єкти.

1.4. У разі виявлення придатних для використання об'єктів основних засобів, залишкова вартість яких дорівнює нулю, інвентаризаційна комісія (робоча інвентаризаційна комісія) передає відповідні матеріали керівнику підприємства.

1.5. У разі виявлення об'єктів, що не знаходяться на обліку, а також об'єктів, дані про які відсутні в обліку, до інвентаризаційного опису відсутні відомості і технічні показники про такі об'єкти вносяться, наприклад, так: про будівлі - зазначаються їх призначення, основні матеріали, з яких вони побудовані, об'єм (зовнішній чи внутрішній обмір), площа (загальна корисна площа), число поверхів, підвалів, напівпідвалів, рік побудови тощо.

Оцінка виявлених об'єктів проводиться за справедливою вартістю.

1.6. Основні засоби, що ремонтуються на інших підприємствах, вносяться до інвентаризаційного опису на підставі документів про передачу об'єктів у ремонт.

1.7. Інвентаризаційною комісією (робочою інвентаризаційною комісією) перевіряється правильність присвоєння інвентаризаційних номерів.

1.8. На основні засоби, які не придатні до експлуатації і не підлягають відновленню, складається окремий інвентаризаційний опис із зазначенням часу введення в експлуатацію та причин, що довели до стану непридатності ці об'єкти.

Списання таких об'єктів проводиться у порядку, встановленому законодавством.

1.9. Допускається складання групових інвентаризаційних описів малоцінних необоротних матеріальних активів, виданих в індивідуальне користування працівників, із

зазначенням у них відповідальних за ці предмети осіб (на яких ведуться особові картки) з їх розпискою в інвентаризаційному описі.

1.10. Білизна, постільні речі, одяг та взуття одного найменування, близькі за розмірами, якостями матеріалу і ціною, вносяться до інвентаризаційного опису сумарно, із зазначенням кількості цих предметів та їх номенклатурних номерів.

Предмети спецодягу і столової білизни, відправлені у прання та ремонт, вносяться до інвентаризаційного опису на підставі відомостей-накладних або квитанцій надавача послуг.

1.11. Інвентаризація бібліотечних фондів оформлюється груповими інвентаризаційними описами. Під час її проведення виявляються помилки, що допущені при шифруванні документів, розстановці фонду, оформленні видачі документів користувачам, а також встановлюється заборгованість користувачів перед бібліотекою, виявляються дублетні документи, документи, що не відповідають профілю комплектування фонду підрозділу чи бібліотеки в цілому, та документи, що потребують ремонту, оправи тощо.

У разі встановлення факту відсутності документа проводиться його розшук у строк, визначений правилами користування бібліотекою щодо користування документом читачем, але не більше одного року.

2. Інвентаризація нематеріальних активів

2.1. При інвентаризації нематеріальних активів їх наявність установлюється за документами, що були підставою для оприбуткування, або за документами, якими оформлені майнові права. Одночасно на підставі цих документів перевіряється обґрунтованість їх оприбуткування.

2.2. До інвентаризаційного опису вносяться дані про назву нематеріального активу, характеристику, призначення, дату придбання (введення в експлуатацію), первісну (переоцінену) вартість, суму накопиченої амортизації, строк корисного використання, кількість та вартість об'єкта чи групи об'єктів нематеріальних активів. Інвентаризаційний опис складається за об'єктами нематеріальних активів чи групами однотипних за призначенням і умовами використання об'єктів нематеріальних активів та окремо за кожною матеріально відповідальною особою.

2.3. У разі виявлення лишків об'єктів нематеріальних активів до інвентаризаційного опису вони вносяться із зазначенням необхідних даних. Оцінка таких об'єктів проводиться за справедливою вартістю. Суб'єкти державного сектору економіки визначають вартість об'єктів прав інтелектуальної власності, що перебувають у державній власності або були створені (придбані) за державні кошти згідно із законодавством.

3. Інвентаризація незавершених капітальних інвестицій

3.1. Наявність і обсяг незавершених капітальних інвестицій встановлюються під час проведення інвентаризації шляхом перевірки їх у натурі.

3.2. В інвентаризаційних описах незавершених капітальних інвестицій вказуються найменування об'єкта, обсяг виконаних і оплачених робіт за видами, конструктивними елементами, устаткуванням.

3.3. На збудовані об'єкти, що фактично введені в дію повністю або частково, але прийняття і введення в дію яких не оформлено належними документами, а також на завершені, але з якихось причин не введені в дію об'єкти складається окремий інвентаризаційний опис, у якому додатково вказуються причини затримки оформлення здачі в експлуатацію вказаних об'єктів.

3.4. На об'єкти, будівництво яких припинене, а також на проектно-вишукувальні роботи щодо нездійсненого будівництва, які мають бути списані з балансу, складаються окремі інвентаризаційні описи, в яких наводяться дані про характер виконаних робіт і їх вартість згідно з кошторисом із зазначенням причин припинення (нездійснення) будівництва. Списання таких витрат проводиться відповідно до чинного законодавства.

3.5. Під час інвентаризації перевіряється наявність у складі незавершених капітальних інвестицій обладнання та устаткування, що передане для монтажу, який фактично не розпочато, а також встановлюється стан законсервованих і тимчасово зупинених будівельних

об'єктів, розробок, нематеріальних активів, на які складається окремий інвентаризаційний опис.

4. Інвентаризація запасів

4.1. Інвентаризація запасів проводиться за місцями зберігання та окремо за матеріально відповідальними особами. Матеріальні запаси при інвентаризації записуються в інвентаризаційні описи за найменуванням із зазначенням номенклатурного номера (за його наявності), виду, групи, сорту, одиниці виміру, ціни, суми та кількості (рахунок, вага або міра), фактично встановлених на дату інвентаризації, та за даними бухгалтерського обліку.

На малоцінні та швидкозношувані предмети, які обліковуються в оперативному порядку, інвентаризаційні описи не складаються, а перевіряється фактична наявність цих предметів у матеріально відповідальних осіб шляхом зіставлення з відомістю оперативного обліку. Виявлена при цьому нестача предметів оформлюється актом.

Спецодяг та предмети індивідуального користування, відправлені у прання та ремонт, перевіряються на підставі документів надавача послуг.

4.2. Інвентаризаційна комісія у присутності матеріально відповідальних осіб перевіряє фактичну наявність запасів шляхом їх перерахунку, переважування чи перемірювання. Не допускається вносити до інвентаризаційних описів дані про залишки активів зі слів матеріально відповідальних осіб або за даними обліку без перевірки їх фактичної наявності.

Кількість запасів, що зберігаються в непошкодженій упаковці постачальника, може визначатися на підставі документів з обов'язковою перевіркою наявності в натурі частини вказаних цінностей.

4.3. На запаси, що перебувають в дорозі, не оплачену у строк покупцями відвантажену продукцію (товари) та на запаси, що перебувають на складах інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, у переробці), складається окремий інвентаризаційний опис та перевіряється обґрунтованість сум, що відображені на рахунках бухгалтерського обліку. Такі суми можуть бути визнані, якщо вони підтверджені належно оформленими документами, зокрема рахунками постачальників, копіями платіжних вимог (рахунків-фактур), що пред'явлені покупцям, охоронними розписками, які переоформлені на дату проведення інвентаризації або близьку до неї.

4.4. Виявлені під час інвентаризації непридатні або зіпсовані запаси вносяться до окремого інвентаризаційного опису, в якому вказуються найменування відповідних запасів, їх кількість, причини, ступінь і характер псування, пропозиції щодо їх знецінення, списання або можливості використання цих предметів у господарських цілях.

4.5. Тара наводиться в інвентаризаційному описі за видами, цільовим призначенням і якісним складом (нова, яка була у вжитку, така, що потребує ремонту, тощо). На тару, що стала непридатною, складається акт на списання із зазначенням причин псування.

4.6. При інвентаризації незавершеного виробництва в інвентаризаційних описах вказуються найменування заділу, стадія та ступінь їх готовності, кількість або обсяг виконаних робіт.

Сировина, матеріали і покупні напівфабрикати, що перебувають біля робочих місць і не піддавались обробці, до опису незавершеного виробництва не включаються, а фіксуються в окремих інвентаризаційних описах.

Кількість сировини і матеріалів, що входять до складу неоднорідної маси або суміші в незавершеному виробництві, визначається технічними розрахунками у порядку, встановленому на підприємстві, якщо інше не передбачено законодавством.

На незакінчений ремонт будівель, споруд, машин, обладнання, енергетичних установок та інших об'єктів складається окремий інвентаризаційний опис, в якому вказуються: найменування об'єкта, що ремонтується, опис і відсоток виконаних робіт.

4.7. Інвентаризація незавершених науково-дослідних робіт проводиться за темами (договорами), при цьому встановлюються: наявність договору із замовником; правильність відображення фактичних витрат за темою та наявність невикористаних матеріальних цінностей; причини значного або необґрунтованого відхилення фактичних витрат від

кошторисної вартості; врахування витрат за закінченими і сплаченими замовником роботами.

5. Інвентаризація біологічних активів

5.1. Довгострокові біологічні активи рослинництва до інвентаризаційного опису вносяться за культурами, ботанічними сортами із зазначенням року закладення, площі, кількості дерев або кущів, за категоріями та їх балансовою вартістю.

5.2. Довгострокові біологічні активи тваринництва, зокрема доросла продуктивна і робоча худоба, вносяться до інвентаризаційних описів із зазначенням номера худоби (бирки), клички, віку, породи, угодованості, живої маси (ваги) (маса (вага) коней, мулів не вказується).

Велика рогата худоба, робоча худоба, свині (матки і кнури) і особливо цінні екземпляри овець та іншої худоби вносяться до окремих інвентаризаційних описів.

Інша худоба основного стада, що враховується у груповому порядку, вноситься до інвентаризаційних описів за групами згідно з віком і статтю із зазначенням кількості голів і живої маси (ваги) по кожній групі.

5.3. Поточні біологічні активи тваринництва в частині молодняку тварин на вирощуванні та тварини на відгодівлі вносяться до інвентаризаційних описів окремо із зазначенням інвентарних номерів, кличок, статі, масті, породи тощо. Інші поточні біологічні активи тваринництва, що обліковуються у груповому порядку, вносяться до інвентаризаційного опису за віком та статевими групами із зазначенням кількості голів та живої ваги у кожній групі.

5.4. Інвентаризаційні описи щодо біологічних активів тваринництва складаються за видами тварин окремо у фермах, цехах, відділеннях, бригадах і за матеріально відповідальними особами.

5.5. Інвентаризація поточних біологічних активів рослинництва проводиться за видами таких активів, при цьому перевіряються натуральні показники (площі, засіяні озимими культурами, кількість рослин у парниках і теплицях, закладених садах, ягідниках і виноградниках).

6. Інвентаризація готівки, грошових коштів та їх еквівалентів, бланків документів суворої звітності

6.1. Наявність готівки, грошових коштів, цінних паперів, грошових документів (сплачених санаторно-туристичних путівок, поштових марок тощо) і бланків документів суворої звітності встановлюється інвентаризацією та оформляється актом інвентаризації.

Інвентаризація кас на підприємстві проводиться відповідно до Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого постановою Правління Національного банку України від 15 грудня 2004 року № 637, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 13 січня 2005 року за № 40/10320.

В акті інвентаризації наявності готівки вказуються фактичний залишок та залишок за даними обліку і визначається результат інвентаризації.

Відомості про готівку в іноземній валюті вносяться до акта інвентаризації із зазначенням назви і суми іноземної валюти, курсу Національного банку України на початок робочого дня інвентаризації, суми іноземної валюти в перерахунку на грошову одиницю України. До акта інвентаризації грошових документів, бланків документів суворої звітності вносяться дані про назву, номер, серію і номінальну вартість.

6.2. При інвентаризації коштів, що перебувають у дорозі, звіряються суми, що зазначені в рахунку, з даними квитанцій установи банку, поштового відділення, копій супровідних відомостей на здачу виручки інкасаторам банку.

6.3. Інвентаризація коштів на розрахункових, поточних, валютних, реєстраційних та інших рахунках, на акредитивах проводиться шляхом звірки залишків сум за даними бухгалтерського обліку підприємства з даними виписок банку.

6.4. При інвентаризації цінних паперів в документарній формі встановлюються: наявність цінних паперів; правильність їх оформлення, реальність вартості відображених у

балансі підприємства цінних паперів; повнота і своєчасність відображення в бухгалтерському обліку доходів від фінансових інвестицій.

Інвентаризація цінних паперів проводиться за окремими емітентами із зазначенням в акті інвентаризації назви, серії, номера, номінальної і балансової вартості, строків їх погашення.

6.5. Інвентаризація цінних паперів у бездокументарній формі, переданих підприємством на зберігання депозитарним установам, полягає у звірці залишків, відображених на відповідних рахунках бухгалтерського обліку підприємства, з даними виписок з рахунків в цінних паперах підприємства, виданих депозитарними установами.

6.6. До окремого акта інвентаризації вносяться дані про довготермінові та короткотермінові фінансові інвестиції в частки (паї) в статутних капіталах інших підприємств. Інвентаризація проводиться шляхом звірки установчих документів з даними бухгалтерського обліку підприємства.

6.7. В акті інвентаризації вказуються: назва фінансової інвестиції (акції, облігації, частки (паї) тощо), назва цінних паперів, якими оформлені фінансові інвестиції, дата і термін вкладу, номер і серія цінних паперів, назва документа, що підтверджує фінансові інвестиції (засновницький договір, інші угоди, виписки банків, накладні на передачу устаткування тощо), сума, вид вкладу.

7. Інвентаризація дебіторської та кредиторської заборгованостей

7.1. Інвентаризація дебіторської та кредиторської заборгованостей полягає у звірці документів і записів у реєстрах обліку і перевірці обґрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках, та оформлюється актом інвентаризації.

7.2. При інвентаризації усім дебіторам підприємства-кредитори повинні передати виписки з аналітичних рахунків про їх заборгованість, які пред'являються інвентаризаційній комісії (робочій інвентаризаційній комісії) для підтвердження реальності заборгованості. Підприємства-дебітори мають підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення.

В окремих випадках, коли до кінця звітної періоду розбіжності не усунені або залишилися нез'ясованими, розрахунки з дебіторами і кредиторами відображаються кожною стороною в сумах, що впливають із записів у бухгалтерському обліку і визнаються нею правильними.

7.3. Дебіторська і кредиторська заборгованості перевіряються щодо дотримання строку позовної давності, обґрунтованості сум, які обліковуються на рахунках обліку розрахунків з покупцями, замовниками, постачальниками, підрядниками, одержаних і виданих векселів, одержаних позикових коштів, наданих кредитів (позик), з підзвітними особами, депонентами, іншими дебіторами і кредиторами.

7.4. Під час інвентаризації розрахунків шляхом документальної перевірки установлюються:

правильність розрахунків із банками, контролюючими органами, іншими підприємствами, а також зі структурними підрозділами підприємства, виділеними на окремі баланси;

заборгованість підзвітних осіб, а також правильність і обґрунтованість сум заборгованості за нестачами і крадіжками. Інвентаризація заборгованості за нестачами і втратами від псування цінностей полягає у перевірці причин, через які затримується розгляд матеріалів щодо виявленої нестачі та віднесення її на винних осіб або списання у встановленому порядку;

правильність і обґрунтованість сум дебіторської, кредиторської і депонентської заборгованостей, у тому числі суми кредиторської і депонентської заборгованостей, щодо яких строк позовної давності минув;

реальність заборгованості працівникам з оплати праці та громадянам (безпосередньо або через роботодавців) за соціальними виплатами, визначеними законодавством, а також із безготівкових розрахунків за цими виплатами.

7.5. В акті інвентаризації вказуються найменування проінвентаризованих субрахунків і суми виявленої неузгодженої дебіторської і кредиторської заборгованостей, безнадійних боргів та кредиторської і дебіторської заборгованостей, щодо яких строк позовної давності минув.

До акта інвентаризації розрахунків додається довідка про дебіторську і кредиторську заборгованості, щодо яких строк позовної давності минув, із зазначенням найменування і місцезнаходження таких дебіторів або кредиторів, суми, причини, дати і підстави виникнення заборгованості (для бюджетних установ - листи до установ вищого рівня з приводу виділення коштів для погашення такої заборгованості).

В акті інвентаризації розрахунків щодо відшкодування матеріальних збитків вказуються прізвище боржника, за що і коли виник борг, дата прийняття судового рішення або іншого органу (добровільної згоди боржника) про відшкодування суми матеріальної шкоди, а якщо таке рішення не прийняте, то зазначаються дата пред'явленого підприємством позову і сума заборгованості на дату інвентаризації.

Окремо складається акт інвентаризації кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув і яка планується до списання. В бюджетних установах такий акт затверджується керівником бюджетної установи.

7.6. Інвентаризація коштів цільового фінансування полягає у перевірці обґрунтованості їх залишку шляхом зіставлення даних про надходження на підприємство коштів цільового фінансування та їх використання відповідно до їх цільового призначення.

8. Інвентаризація витрат і доходів майбутніх періодів, забезпечень та резервів

8.1. При інвентаризації забезпечень перевіряються їх правильність і обґрунтованість, створюваних на: виплату відпусток працівникам; додаткове пенсійне забезпечення; виконання гарантійних зобов'язань; реструктуризацію, виконання зобов'язань при припиненні діяльності; виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів та інші цілі, передбачені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку у державному секторі, міжнародними стандартами та іншими актами законодавства.

8.2. 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. Середньоденна оплата праці визначається відповідно до законодавства.

8.3. При інвентаризації забезпечення на виплату передбаченої законодавством винагороди за вислугу років, у тому числі відрахувань на державне соціальне страхування з цих сум, уточнюється розмір забезпечення, який не повинен перевищувати суми нарахованої винагороди і підлягає віднесенню на витрати.

8.4. Інвентаризація страхового резерву небанківської фінансової установи, що створюється для покриття ризиків неповернення основного боргу за кредитами, полягає в обґрунтуванні відповідності залишку вказаного резерву граничному розміру такого резерву на дату інвентаризації, який обчислюється відповідно до законодавства.

8.5. Інвентаризація резерву сумнівних боргів полягає в перевірці обґрунтованості визначення суми сумнівної заборгованості на підставі аналізу застосування методу розрахунку резерву сумнівних боргів, встановленого відповідно до облікової політики.

8.6. До акта інвентаризації включаються: визначена за результатами інвентаризації сума витрат і доходів майбутніх періодів, забезпечення (за його видами) і резерву сумнівних боргів разом із відповідними розрахунками, а також відповідні суми за даними бухгалтерського обліку.

IV. Перевірка та оформлення результатів інвентаризації

1. Висновки щодо виявлених розбіжностей між фактичною наявністю активів і зобов'язань і даними бухгалтерського обліку, які наводяться в звіряльних відомостях, та пропозиції щодо їх врегулювання відображаються інвентаризаційною комісією у протоколі, що складається після закінчення інвентаризації і передається на розгляд та затвердження керівнику підприємства. У протоколі наводяться: причини нестач, втрат, лишків, а також пропозиції щодо заліку внаслідок пересортиці, списання нестач в межах норм природного убутку, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей із зазначенням причин та вжитих заходів

щодо запобігання таким втратам і нестачам. Підприємства можуть додавати до протоколів іншу інформацію, що є суттєвою для прийняття рішень щодо визнання і оцінки активів і зобов'язань та розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності.

2. Протокол інвентаризаційної комісії затверджується керівником підприємства протягом 5 робочих днів після завершення інвентаризації.

3. Результати інвентаризації на підставі затвердженого протоколу інвентаризаційної комісії відображаються у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності того звітного періоду, у якому закінчена інвентаризація.

4. Виявлені при інвентаризації розбіжності між фактичною наявністю активів і зобов'язань і даними бухгалтерського обліку регулюються підприємствами в такому порядку:

основні засоби, нематеріальні активи, які виявлені в лишках, підлягають оприбуткуванню зі збільшенням доходів майбутніх періодів (доходів спеціального фонду бюджетної установи);

цінні папери, грошові кошти, їх еквіваленти та інші оборотні матеріальні цінності, які виявлені в лишках, підлягають оприбуткуванню зі збільшенням доходу звітного періоду підприємства (доходу спеціального фонду бюджетної установи);

нестача запасів у межах установлених норм природного убутку, виявлена під час інвентаризації, списується за розпорядженням керівника підприємства на витрати. Норми природного убутку можуть застосовуватися лише у разі виявлення фактичних нестач і після взаємозаліку нестач цінностей і лишків внаслідок пересортиці. За відсутності норм природного убутку втрата розглядається як нестача понад норму;

нестача цінностей понад норми природного убутку, а також втрати від псування цінностей списуються з балансу та відносяться на рахунок винних осіб у розмірі, визначеному відповідно до законодавства, у разі якщо винні особи не встановлені, вони зараховуються на позабалансовий рахунок до моменту встановлення винних осіб або закриття справи згідно із законодавством.

5. Взаємний залік лишків і нестач внаслідок пересортиці допускається тільки щодо запасів однакового найменування і в тотожній кількості за умови, що лишки і нестачі утворились за один і той самий період, що перевіряється, та в однієї і тієї самої матеріально відповідальної особи.

Міністерства, інші органи виконавчої влади, до сфери управління яких належать підприємства, можуть установлювати порядок, відповідно до якого такий залік може бути допущений стосовно однієї і тієї самої групи запасів, якщо цінності, що входять до її складу, мають схожість за зовнішнім виглядом або упаковані в однакову тару (у разі відпуску їх без розпаковки тари).

У разі взаємозаліку нестач і лишків внаслідок пересортиці, коли вартість запасів, що виявились у нестачі, більше вартості запасів, що виявились у надлишку, різниця вартості повинна бути віднесена на винних осіб.

Якщо особи, винні в пересортиці, не встановлені, то сумові різниці розглядаються як нестачі цінностей понад норми природного убутку з віднесенням їх до складу витрат у порядку, визначеному пунктом 4 цього розділу. За такими сумовими різницями в протоколах інвентаризаційної комісії повинні бути наведені причини, з яких різниці не можуть бути віднесені на винних осіб.

Перевищення вартості запасів, що виявились у лишку, порівняно з вартістю запасів, що виявились у нестачі внаслідок пересортиці, відноситься на збільшення даних обліку відповідних запасів та доходів у порядку, визначеному пунктом 4 цього розділу.

6. Розмір збитків від розкрадання, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей визначається відповідно до законодавства.

7. Бюджетними установами у разі встановлення нестач або втрат, які виникли внаслідок зловживань, відповідні матеріали протягом 5 днів після встановлення нестач і втрат передаються правоохоронним органам, а на суму виявлених нестач і втрат подається цивільний позов.

**Директор Департаменту податкової,
митної політики та методології
бухгалтерського обліку**

М.О. Чмерук

Перелік Положень (стандартів) бухгалтерського обліку

1. НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"
2. НП(С)БО 2 "Консолідована фінансова звітність"
3. П(С)БО 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах"
4. П(С)БО 7 "Основні засоби"
5. П(С)БО 8 "Нематеріальні активи"
6. П(С)БО 9 "Запаси"
7. П(С)БО 10 "Дебіторська заборгованість"
8. П(С)БО 11 "Зобов'язання"
9. П(С)БО 12 "Фінансові інвестиції"
10. П(С)БО 13 "Фінансові інструменти"
11. П(С)БО 14 "Оренда"
12. П(С)БО 15 "Дохід"
13. П(С)БО 16 "Витрати"
14. П(С)БО 17 "Податок на прибуток"
15. П(С)БО 18 "Будівельні контракти"
16. П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств"
17. П(С)БО 21 "Вплив змін валютних курсів"
18. П(С)БО 22 "Вплив інфляції"
19. П(С)БО 23 "Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін"
20. П(С)БО 24 "Прибуток на акцію"
21. П(С)БО 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"
22. П(С)БО 26 "Виплати працівникам"
23. П(С)БО 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність"
24. П(С)БО 28 "Зменшення корисності активів"
25. П(С)БО 29 "Фінансова звітність за сегментами"
26. П(С)БО 30 "Біологічні активи"
27. П(С)БО 31 "Фінансові витрати"
28. П(С)БО 32 "Інвестиційна нерухомість"
29. П(С)БО 33 "Витрати на розвідку запасів корисних копалин"
30. П(С)БО 34 "Платіж на основі акцій"
31. П(С)БО 35 "Податкові різниці"

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

Приймак С. В.,

Костишина М. Т.,

Долбнєва Д. В.

„ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ”

Гарнітура Times New Roman. Папір офсетний. Формат 60x84/16
Ум. друк. арк. 15,5. Тираж 300 примірників

Видавництво ТзОВ «Ліга-Прес»
79006, м. Львів, а/с11018

Друк: СПДФО «Марусич М.М.»
м. Львів, пл. Осмомисла, 5/11
тел./факс.: (032) 261-51-31
e-mail: interprint-m@rambler.ru