МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

О. Р. Саєнко, В. В. Сьомченко

ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ

Навчальний посібник
для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра
спеціальності «Облік і оподаткування»
освітньо-професійної програми
«Облік і аудит»

Затверджено
вченою радою ЗНУ
Протокол №

Запоріжжя
2025

УДК: 657.37(075.8)
С146

Саєнко О. Р., Сьомченко В. В. Звітність підприємств : начальний посібник для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра спеціальності «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Облік і аудит». Запоріжжя : Запорізький національний університет, 2025. 100 с.

У навчальному посібнику подано нормативно-правове забезпечення звітності, склад звітності, вимоги і принципи до її складання та подання. До кожної теми запропоновано питання для самоконтролю, приклади розв’язання типових задач, а також задачі для самостійного виконання. Навчальний посібник сприятиме засвоєнню майбутніми фахівцями з обліку і оподаткування методики складання фінансової і статистичної звітності та набуттю ними на цій основі необхідних умінь і навичок. Для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра, які навчаються за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит».

Рецензент
А. П. Кущик, канд. екон. наук, професор кафедри фінансів, банківської справи, страхування та фондового ринку

Відповідальний за випуск
Н. М. Проскуріна д-р. екон. наук, професор, завідувач кафедри обліку та оподаткування

ЗМІСТ

Вступ……4
Розділ 1. Фінансова звітність підприємств……..6
Тема 1. Основи побудови і загальні вимоги до формування та подання фінансової звітності……...6
Тема 2. Баланс (Звіт про фінансовий стан)……13
Тема 3. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи)…….....20
Тема 4. Звіт про рух грошових коштів……...28
Тема 5. Звіт про власний капітал……36
Тема 6. Примітки до фінансової звітності……46
Розділ 2. Інші об'єкти звітності підприємств……...55
Тема 7. Фінансова звітність суб'єкта малого підприємництва……55
Тема 8. Консолідована фінансова звітність……...62
Тема 9. Виправлення помилок і зміни в фінансових звітах…….....70
Тема 10. Статистична звітність……...77
Глосарій……...84
Рекомендована література ……88
Використана література……90
Додаток А……...91
Додаток Б……93
Додаток В……95
Додаток Д……97
Додаток Е……99

ВСТУП

В умовах ринкової економіки питання отримання економічної інформації постає особливо актуально. Якість цієї інформації впливає на ефективність прийнятих економічних рішень та результати діяльності підприємства. При цьому особливе значення надається повноті, достовірності та прозорості інформації, джерелом якої є звітність.

Саме на підставі даних звітності можна оцінити майновий стан, результати діяльності та економічний потенціал суб'єкта господарювання, прогнозувати майбутні грошові потоки та визначати вектори його розвитку, приймати ефективні управлінські рішення. Звітність є основою формування стратегії та тенденцій розвитку економічного суб'єкта, слугує одним із ключових індикаторів для інвесторів і кредиторів. Дисципліна «Звітність підприємств» посідає вагоме місце в підготовці фахівців у галузі управління та адміністрування. Основою вивчення даної дисципліни є фінансовий облік.

Курс «Звітність підприємств» є обов'язковим освітнім компонентом освітньо-професійної програми «Облік і аудит» першого (бакалаврського) рівня і належить до циклу дисциплін професійної підготовки освітньої програми. Складання звітності є завершальним етапом облікового процесу підприємства, що здійснюється на основі даних бухгалтерського обліку. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. №996 – XIV всі юридичні особи, що створені відповідно до чинного законодавства України, незалежно від організаційно-правових форм та видів власності, зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову, податкову, статистичну та інші види звітності.

Метою вивчення навчальної дисципліни «Звітність підприємств» є засвоєння студентами знань з методичних і методологічних питань фінансового обліку, формування звітності за результатами господарської діяльності, набуття практичних навичок щодо складання й подання фінансової та статистичної звітності.

Основні завдання вивчення дисципліни «Звітність підприємств»:

– засвоєння положень законодавчих актів і нормативно-правових документів, що регламентують порядок організації, складання, затвердження і подання звітності підприємства;

– вивчення змісту, структури і порядку складання всіх форм звітності, які подає підприємство певним користувачам;

– оволодіння методичними прийомами складання встановлених форм звітності;

– розуміння сутності показників звітності і використання їх для прийняття відповідних управлінських рішень.

У результаті вивчення навчальної дисципліни «Звітність підприємств» студент повинен досягти таких програмних результатів навчання та компетентностей:

– систематизувати та узагальнювати інформацію про господарські операції суб'єктів господарювання у фінансовій та статистичній звітності;

– оцінювати ризики недостовірності фінансової та статистичної звітності;

– здійснювати зовнішній та внутрішній контроль діяльності підприємства за дотриманням ним законодавства з бухгалтерського обліку і оподаткування;

– розуміти місце і значення облікової, аналітичної, контрольної, податкової та статистичної систем в інформаційному забезпеченні користувачів обліково-аналітичної інформації у вирішенні проблем в сфері соціальної, економічної і екологічної відповідальності підприємств;

– формувати й аналізувати фінансову, управлінську, податкову і статистичну звітність підприємств та правильно інтерпретувати отриману інформацію для прийняття управлінських рішень;

– розуміти особливості практики здійснення обліку, аналізу, контролю, аудиту та оподаткування діяльності підприємств різних форм власності, організаційно-правових форм господарювання та видів економічної діяльності;

– знати механізми функціонування бюджетної і податкової систем України та враховувати їх особливості з метою організації обліку, вибору системи оподаткування та формування звітності на підприємствах;

– володіти та застосовувати знання державної та іноземної мови для формування ділових паперів і спілкування у професійній діяльності.

Під час вивчення дисципліни здобувачі освіти зможуть засвоїти положення нормативно-правових документів, що регламентують порядок організації та складання звітності підприємства, оволодіти методичними прийомами складання затверджених у встановленому порядку форм звітності, навчитися розуміти сутність показників звітності та використовувати їх для прийняття відповідних управлінських рішень.

Навчальна дисципліна «Звітність підприємств» тісно пов’язана з такими освітніми компонентами, як «Фінансовий облік І», «Фінансовий облік ІІ», «Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті», «Облік і звітність в оподаткуванні». У свою чергу звітну інформацію використовують для аналізу господарської діяльності, пошуку резервів щодо скорочення витрат та збитків, усунення причин непродуктивних втрат.

У навчальному посібнику висвітлено основні питання порядку формування звітності підприємств: балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал, приміток до фінансової звітності, звітності суб’єктів малого підприємництва, консолідованої фінансової звітності, статистичної звітності. До кожної теми запропоновано питання для самоконтролю, приклади розв’язання типових задач та варіанти задач для самостійного виконання. Тлумачення основних термінів і понять подано у глосарії. Для поглибленого вивчення курсу рекомендовано основну та додаткову літературу.

РОЗДІЛ 1. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ

ТЕМА 1. ОСНОВИ ПОБУДОВИ І ЗАГАЛЬНІ ВИМОГИ ДО ФОРМУВАННЯ ТА ПОДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Мета вивчення теми: засвоєння теоретичних, правових та організаційних основ звітності підприємства, а саме: сутності та значення звітності підприємства; мети і завдання звітності; нормативно-правової бази, що регулює фінансово-господарську діяльність підприємства та передбачає складання звітності; законодавчих та нормативно-правових документів, що регламентують вимоги і порядок складання звітності.

План

1. Звітність підприємства та її користувачі
2. Класифікація й склад звітності підприємства
3. Процес формування та подання фінансової звітності

Терміни і поняття

Звітність, фінансова звітність, зовнішні та внутрішні користувачі звітності, порядок подання звітності, стаття звітності.

Теоретичні відомості

1. Звітність підприємства та її користувачі

☝ *Звітність* – це система узагальнюючих взаємопов'язаних показників, які відображають стан і використання господарських засобів суб'єкта підприємницької діяльності, їх призначення, джерела формування, фінансові результати, напрями використання прибутку тощо. Метою звітності є визначення загальної вартості майна, вартості оборотних засобів, величини власних і залучених коштів підприємства та інше.

Іншими словами під бухгалтерською звітністю потрібно розуміти систему узагальнення показників про господарську діяльність підприємств та організацій, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку і підпорядкована потребам користувачів.

Метою ведення бухгалтерського обліку і складання звітності є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації для прийняття обґрунтованих рішень.

Дослідження економічних інтересів сучасних користувачів фінансової звітності дозволяють згрупувати їх в певні блоки (табл. 1.1) відповідно до інформаційних потреб.

Як зазначено у ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та в Національному положенні (стандарті)

бухгалтерського обліку 1 користувачами звітності є фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень.

Серед користувачів звітності: власники, засновники господарського суб'єкта, кредитори, інвестори та інші особи, які відповідно до чинного законодавства мають право на отримання інформації, що міститься в бухгалтерській звітності.

Таблиця 1.1 – Користувачі звітності підприємства та їх інформаційні потреби

Користувачі	Інформаційні потреби
1. Інвестори	Здатність підприємства сплачувати дивіденди. Прийняття рішень щодо придбання, утримання або продажу інвестицій
2. Працівники	Стабільність і прибутковість підприємства. Збереження робочих місць, оплата праці та пенсійне забезпечення
3. Банки	Своєчасність повернення позики та отримання відсотків
4. Постачальники та інші кредитори	Своєчасність оплати рахунків
5. Клієнти (замовники)	Можливість отримання необхідних товарів і послуг
6. Державні органи	Своєчасність і повнота сплати податків. Визначення національного доходу і розподіл ресурсів
7. Громадськість	Вплив діяльності підприємства на благополуччя суспільства (зайнятість, екологію тощо)

Розглянемо інформаційні потреби окремих груп зовнішніх користувачів

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 створені 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 та 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 звітності оцінює внесок підприємства у місцеву економіку, можливість забезпечення зайнятості населення тощо.

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

Внутрішні користувачі – це керівники, управлінський персонал і працівники підприємства.

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

Працівники підприємства також зацікавлені в інформації, яка дозволяє їм оцінити здатність підприємства забезпечувати оплату праці, зайнятість на майбутнє та пенсію.

2. Класифікація й склад звітності підприємства

Склад і структура звітності підприємства залежить від виду обліку, а також від інформаційних потреб користувачів. Облік підрозділяється на управлінський, фінансовий, податковий, статистичний, і, відповідно, існують види звітності (управлінська, фінансова, податкова, статистична).

☝ *Фінансова звітність* – передбачає узагальнення даних бухгалтерського обліку на звітну дату. Фінансова звітність складається з балансу (звіту про фінансовий стан) (форма № 1), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) (форма № 2), звіту про рух грошових коштів (форма № 3), звіту про власний капітал (форма № 4), приміток до річної фінансової звітності (форма № 5).

Податкова звітність – звітність підприємства за основними податками та зборами до бюджету і позабюджетних фондів. Звітні дані ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку з урахуванням вимог чинного Податкового кодексу України.

Звітність по страхових внесках за загальнообов'язковим державним страхуванням подається до органів доходів і зборів та органів соціального страхування.

Статистична звітність – це звітність підприємства, що подається до органів державної статистики; статистичні показники визнаються як у грошових, так і натуральних одиницях виміру.

Спеціальна звітність подається з окремих питань за рішенням уряду за певними показниками діяльності підприємства (наприклад, перевищення планового фонду оплати праці для підприємств-монополістів та ін.).

☝ *Звітність підприємств класифікується* за такими ознаками:

а) *за місцем використання:*

1) зовнішня звітність. Використовується як за межами підприємства, так і на підприємстві. Це в основному фінансова, податкова, статистична і

спеціальна звітність;

2) внутрішня (управлінська) звітність. Використовується лише на підприємстві менеджерами різних рівнів;

б*) за змістом звітних даних:*

1) типова звітність. У ній відображуються однакового змісту показники, які характерні для всіх підприємств незалежно від виду діяльності і форми власності;

2) спеціальна звітність. До неї відносять звітність, яка характеризує діяльність підприємств і організацій окремої галузі економіки або її підгалузей;

в) *за обсягом показників**:***

1) скорочена звітність. Подається із скороченою кількістю показників за звітний місяць або квартал;

2) повна звітність. Подається за всіма показниками, затвердженими в установленому порядку, включаючи ті, за якими спочатку були відправлені скорочені звіти;

г) *за періодами складання*:

1) періодична (проміжна) звітність – це місячна і квартальна звітність. Вона відображає фінансовий стан і результати діяльності підприємства наростаючим підсумком з початку року за відповідний місяць, квартал;

2) річна звітність. Містить показники діяльності підприємств за звітний рік;

д) *за терміном узагальнення даних**:***

1) термінова звітність. Подається протягом чотирьох днів після закінчення звітного періоду;

2) звичайна звітність. Подається в терміни встановлені вищим органом, до сфери управління якого належить підприємство.

3. Процес формування та подання фінансової звітності

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

Під час підготовки до складання та подання фінансової звітності підприємство повинне дотримуватися вимог П(С)БО, а також Порядку подання фінансової звітності № 419.

Даний Порядок визначає: суб’єктів фінансової звітності, звітний період, склад звітності та терміни її подання за звітним періодом.

Фінансова звітність поділяється на:

– річну;
– квартальну.

☝ *Склад річної звітності для юридичної особи яка не є малим підприємством:*

– баланс;
– звіт про фінансові результати;
– звіт про рух грошових коштів;
– звіт про власний капітал;

– примітки.

У разі якщо юридична особа є материнським підприємством, то до визначених форм додатково складається консолідована звітність.

Склад річної звітності для малого підприємства:

– баланс;

– звіт про фінансові результати.

Звітним періодом для складання річної фінансової звітності є календарний рік.

Перший звітний період для новоствореного підприємства може бути менший ніж 12 місяців, але не більше 15 місяців.

Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку року до моменту ліквідації.

До статистичних органів річна фінансова звітність подається не пізніше 28 лютого наступного за звітним роком.

У разі коли дата подання фінансової звітності припадає на неробочій день, то термін її подання переноситься на перший після вихідних робочий день.

До фіскальних органів фінансова звітність надається разом із декларацією про прибуток.

Квартальна звітність складається з двох форм для всіх підприємств:

– баланс;

– звіт про фінансові результати.

Квартальна фінансова звітність подається не пізніше 25-го числа місяця що настає за звітним кварталом.

Малі підприємства складають форми звітності: 1М, 2М.

Мікропідприємства складають форми звітності: 1МС, 2МС.

☝ *До мікропідприємств відносяться підприємства які мають:*

– активів не більше ніж 350 тис. євро;

– чистий дохід не більше ніж 700 тис. євро;

– до 10 осіб штатних одиниць.

До малих підприємств відносяться підприємства які мають:

– активів не більше ніж 4 млн. євро;

– чистий дохід не більше ніж 8 млн. євро;

– до 50 осіб штатних одиниць.

☝ *Етапи складання фінансової звітності.*

1 Вивчення нових нормативно-правових документів, змін і доповнень до чинних законів і нормативних документів, які стосуються змісту, структури і порядку складання і представлення звітності.

2 Підготовка головним бухгалтером наказу по підприємству, установі про інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і розрахунків з визначенням складу робочих інвентаризаційних комісій, термінів проведення і визначення результатів інвентаризацій з відображенням на рахунках бухгалтерського обліку. Проведення такої інвентаризації передбачене постановою Кабінету Міністрів України «Про порядок подання фінансової звітності» (п.12), де зазначено, що інвентаризація активів і зобов’язань

підприємства є обов'язковою. Окрім цього необхідно дотримуватися вимог, передбачених Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів і розрахунків № 69.

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

4 Переоцінка активів, зобов'язань, капіталу: дооцінка, зниження вартості необоротних активів, уцінку запасів, переоцінка статей в іноземній валюті.

5 Узгодження доходів і витрат звітного періоду.

6 Завершення записів на рахунках аналітичного обліку та складання в необхідних випадках оборотних відомостей по окремих субрахунках до синтетичних рахунків. Така робота необхідна як для забезпечення достовірності даних, так і для заповнення форм звітності.

7 Завершення записів в Головній книзі і складання по синтетичних рахунках Головної книги зведеної сторінки Головної книги при журнальній формі обліку або оборотно-сальдової відомості.

8 Заповнення фінансової звітності за формами, передбаченими Міністерством фінансів України згідно додатків 1, 2 до НП(С)БО 1 та П(С)БО 25. Підприємства, які для складання фінансової звітності застосовують міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств, використовують форми звітів, затверджені НП(С)БО 1, а не П(С)БО 25.

9 Перевірка взаємоузгодженості показників фінансової звітності в межах окремих форм і між різними формами згідно Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 11.04.2013 № 476.

10 Розглядання і затвердження річної фінансової звітності відповідно засновницьким документам підприємств, установ.

11 Подання фінансової звітності з супровідним листом адресатам згідно з Порядком представлення фінансовій звітності № 419.

✍ Практичні завдання

ЗАВДАННЯ 1. Розподіліть звітність за наступними класифікаційними ознаками: за порядок регулювання, роль в управлінні, зміст звітних даних, обсяг показників, місце використання, період складання, ступінь узагальнення даних, термін подання, спосіб відправлення.

Таблиця 1.2 – Класифікація звітності підприємств:

Класифікаційна ознака	Види звітності

ЗАВДАННЯ 2. Визначте порядок розгляду та затвердження річного фінансового звіту до його подання за адресами, передбаченими Постановою КМУ № 419, залежно від суб'єктів господарювання і форм власності: державні підприємства; акціонерні товариства, включаючи дочірні підприємства; сільськогосподарські підприємства; товариства з обмеженою відповідальністю, включаючи дочірні підприємства; спільні підприємства.

ЗАВДАННЯ 3. На основі даних таблиці визначте, чи буде віднесене підприємство до категорії малих.

Таблиця 1.3 – Дані підприємства за звітний рік

№	Показник	Квартал			
		1	2	3	4
1	Чисельність штатних працівників	19	26	26	27
2	Чисельність працівників за сумісництвом	32	22	21	19
3	Дохід від реалізації продукції, тис. грн в т.ч. ПДВ	7256	8254	8865	9050
4	Дохід від реалізації в роздріб, в т.ч. ПДВ	6600	7684	8205	8550
5	Дохід від реалізації за бартерними контрактами, в т.ч. ПДВ	756	600	660	500
6	Курс євро/грн	40,5	41	41,5	42

Приклад виконання завдання

Завдання

Таблиця 1.4 – Поєднайте термін з його тлумаченням:

Користувачі	Інформаційні потреби
Інвестори	Своєчасність повернення позики та отримання відсотків
Працівники	Можливість отримання необхідних товарів і послуг
Банки	Здатність підприємства сплачувати дивіденди. Прийняття рішень щодо придбання, утримання або продажу інвестицій
Постачальники	Стабільність і прибутковість підприємства. Збереження робочих місць, оплата праці та пенсійне забезпечення
Клієнти (замовники)	Своєчасність і повнота сплати податків. Визначення національного доходу і розподіл ресурсів
Державні органи	Вплив діяльності підприємства на благополуччя суспільства
Громадськість	Своєчасність оплати рахунків

Розв'язок

Таблиця 1.5 – Поєднання терміну з його тлумаченням:

Користувачі	Інформаційні потреби
Інвестори	Здатність підприємства сплачувати дивіденди. Прийняття рішень щодо придбання, утримання або продажу інвестицій

Працівники	Стабільність і прибутковість підприємства. Збереження робочих місць, оплата праці та пенсійне забезпечення
Банки	Своєчасність повернення позики та отримання відсотків
Постачальники	Своєчасність оплати рахунків
Клієнти (замовники)	Можливість отримання необхідних товарів і послуг
Державні органи	Своєчасність і повнота сплати податків. Визначення національного доходу і розподіл ресурсів
Громадськість	Вплив діяльності підприємства на благополуччя суспільства

? Питання для самоконтролю

1. Якими законодавчими актами України передбачено складання звітності підприємствами та іншими суб'єктами господарської діяльності?
2. У чому полягає державне регламентування звітності підприємств?
3. Охарактеризуйте склад та інформаційні потреби зовнішніх та внутрішніх користувачів звітності.
4. Дайте характеристику видів звітності та назвіть їх особливості.
5. Що таке фінансова звітність? Яке її призначення?
6. Яка мета складання фінансової звітності?
7. Назвіть мету складання статистичної звітності та її користувачів.
8. Які документи визначають перелік та обсяги статистичної звітності?
9. Розкрийте принципи бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.
10. Назвіть етапи підготовки до складання річної звітності підприємств.
11. Розкрийте організацію бухгалтерських робіт щодо складання річної звітності.
12. Назвіть річні форми фінансової звітності.
13. Який порядок подання та оприлюднення фінансової звітності?
14. Який звітний період для складання фінансової звітності?

ТЕМА 2. БАЛАНС (ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВИЙ СТАН)

Мета вивчення теми: ознайомитись з нормативними документами, що встановлюють вимоги і порядок складання балансу, правилами визнання та оцінки його статей, зміст статей; правилами подання та відповідальності за несвоєчасне подання балансу.

План

1. Мета та завдання складання балансу
2. Структура балансу, визнання його елементів
3. Методика складання активу та пасиву балансу

✎ Терміни і поняття

Баланс, стаття балансу, актив, пасив, розділ балансу, сальдо рахунків, оцінка статті балансу.

Теоретичні відомості

1. Сутність балансу, визнання його елементів

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

Активи – ресурси контрольовані підприємством, у результаті минулих подій, використання яких як очікується призведе до економічних вигід у майбутньому.

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

Власний капітал – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

☝ Метою складання балансу є надання користувачам повної , правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату. Форма та зміст звіту визначено НП(С)БО №1. Баланс складається в тис. грн без десяткового знаку.

Баланс дає можливість визначити склад і структуру майна підприємства, оцінити ліквідність та оборотність оборотних активів, встановити наявність власного та запозиченого капіталу, проаналізувати зміну дебіторської та кредиторської заборгованостей і розрахунків та інших показників. Отримання даної інформації є необхідною умовою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, а також для оцінки ефективності майбутніх вкладень капіталу та ступеня фінансових ризиків.

Бухгалтерський баланс складається на основі бухгалтерських записів, які підтверджені відповідними первинними документами.

Перед складанням балансу необхідно звірити дані на аналітичних рахунках з даними на відповідних синтетичних рахунках, тобто звіряються початкові та кінцеві сальдо та обороти за звітний період.

З метою зіставлення фінансових звітів різних періодів у балансі наводиться інформація на початок і кінець звітного періоду. Дані на початок періоду переносяться в баланс з попереднього річного звіту, а дані на кінець звітного періоду переносяться в баланс з головної книги у якій згруповані дані поточного періоду.

☝ Баланс складається на кінець останнього дня звітного періоду:

за 1 квартал – на 31 березня;

за 2 квартал – на 30 червня;

за 3 квартал –на 30 вересня;

за рік – на 31 грудня.

Баланс складається наростаючим підсумком з початку звітного року.

Зміст і форма балансу та загальні вимоги до розкриття його статей визначаються НП(С)БО №1. Статті балансу згруповані у розділи. Три розділи має актив і чотири пасив.

Особливістю балансу є отримання рівності підсумкових сум активу та пасиву, тобто підсумок активу балансу повинен дорівнювати сумі зобов'язань та власного капіталу.

Форма балансу наведена у Додатку А навчального посібника.

2. Структура балансу, визнання його елементів

☝ У *першому розділі активу* балансу відображається вартість необоротних активів, тобто нематеріальних активів, основних засобів, капітальних інвестицій, довгострокових фінансових інвестицій та дебіторської заборгованості. До підсумку балансу включається залишкова вартість нематеріальних активів та основних засобів. Залишкова вартість визначається як різниця між первинною вартістю зазначених необоротних активів та сумою зносу на дату балансу. Довгострокова дебіторська заборгованість є дебіторською заборгованістю фізичних та юридичних осіб, яка не виникає під час нормального операційного циклу або буде погашена після 12 місяців з дати балансу.

У *другому розділі активу* відображається вартість оборотних активів. Оборотні активи – це грошові кошти та їх еквіваленти, що необмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу, або протягом 12 місяців з дати балансу. До них належать: запаси, векселі одержані, поточна дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, поточні фінансові інвестиції та грошові кошти.

Поточна дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги включаються у підсумок балансу за вирахуванням суми резерву сумнівних боргів. До іншої поточної дебіторської заборгованості відноситься заборгованість дебіторів, яка не може бути включена до інших статей дебіторської заборгованості, але яка є оборотним активом.

Третій розділ відображає необоротні активи, що утримуються для продажу, тобто основні засоби та групи вибуття. Визначаються ПСБО № 27.

У першому розділі пасиву балансу розміщується інформація про власний капітал підприємства: зареєстрований капітал, капітал у дооцінках, додатковий капітал, нерозподілений прибуток або непокритий збиток, неоплачений капітал та вилучений капітал.

Неоплачений капітал та вилучений наводяться в балансі в дужках та підлягають вирахуванню при визначенні підсумку власного капіталу. Неоплачений капітал – це сума заборгованості власника за внесками до зареєстрованого капіталу.

Вилучений капітал – це фактична собівартість акцій власної емісії, що були викуплені товариством у його учасників.

У другому розділі пасиву наводяться дані про довгострокові зобов'язання та забезпечення, які не будуть погашені протягом операційного циклу підприємства, або протягом 12 місяців з дати балансу, до них належать

довгострокові кредити банків, довгострокові забезпечення, наприклад на виплату відпусток, додаткових пенсій, гарантійних зобов'язань, а також отримані цільові фінансування та надходження.

У *третьому розділі* відображається інформація про зобов'язання, які будуть погашені у звичайному ході операційного циклу підприємства, або протягом 12 місяців з дати балансу. До поточних зобов'язань належать короткострокові кредити банків та позики, короткострокові векселі видані, заборгованість перед постачальниками, заборгованість за розрахунками з оплати праці, страхування, з бюджетом.

У *четвертому розділі* пасиву балансу наводиться інформація про зобов'язання, що пов'язані з необоротними активами, що утримуються для продажу.

Основним елементом балансу є стаття, яка характеризує окремий вид активів, зобов'язань або капіталу.

Балансова стаття може бути одноелементною, наприклад «Нематеріальні активи», «Зареєстрований капітал», яка заповнюється за даними одного балансового рахунку, або багатоелементною, наприклад, «Інші необоротні активи», «Інша дебіторська заборгованість» – для заповнення яких використовуються дані двох або більше балансових рахунків, субрахунків.

Кожна балансова стаття має чотиризначний код рядку.

У балансі статті активу розташовані починаючи з найменш ліквідних і закінчуючи найбільш ліквідними. Статті пасиву групуються і розміщуються за ознакою зменшення часу, необхідного для повернення боргів.

3. Методика складання активу та пасиву Балансу

Нематеріальні активи та основні засоби включать до підсумку балансу за залишковою вартістю. Первісну (переоцінену) вартість нематеріальних активів та основних засобів не включають до підсумку баланс і, для отримання залишкової вартості, з неї вираховують суму накопиченої амортизації, що наводять у дужках.

У статті «Капітальні інвестиції» відображають 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 необоротних активів – основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів (уключаючи необоротні матеріальні активи, призначені для заміни діючих, та устаткування для монтажу).

У статті «Довгострокові фінансові інвестиції» відображають фінансові інвестиції на період більше одного року, а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент.

У статті «Довгострокова дебіторська заборгованість» відображають дебіторську заборгованість фізичних та юридичних осіб, що не виникає в ході нормального операційного циклу і буде погашена після 12 місяців з дати балансу.

У статті «Запаси» відображають загальну вартість запасів, що обліковуються згідно з П(С)БО 9 (виробничі запаси, незавершене виробництво, готова продукція, товари).

У статті «Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги» відображають дебіторську заборгованість покупців або замовників за надані їм продукцію, товари, роботи або послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями, якщо таку інформацію наведено в окремій статті форми № 1). У цьому рядку потрібно відображати чисту реалізаційну вартість дебіторської заборгованості, тобто за мінусом нарахованого резерву сумнівних боргів.

У статті «Гроші та їх еквіваленти» відображають кошти в касі підприємства, на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути вільно використані для поточних операцій, грошові кошти в дорозі, електронні гроші, а також еквіваленти грошових коштів (як у національній, так і в іноземній валюті).

В ІІІ розділі активу балансу «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття» відображають вартість необоротних активів і груп вибуття, утримуваних для продажу, що визначають відповідно до П(С)БО 27.

У статті «Зареєстрований (пайовий) капітал» наводять зафіксовану в установчих документах суму статутного капіталу, іншого зареєстрованого капіталу, а також пайового капіталу, що формується відповідно до законодавства. Крім того, на наш погляд, тут слід відображати суму внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу.

У статті «Капітал у дооцінках» наводять суму дооцінки необоротних активів і фінансових інструментів, відображену у власному капіталі.

У статті «Інший додатковий капітал» господарські товариства показують емісійний дохід, також в цій статті показують суму іншого вкладеного засновниками підприємств (крім акціонерних товариств) капіталу, що перевищує статутний капітал, наводять вартість безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб необоротних активів, накопичені курсові різниці, які відповідно до П(С) БО відображають у складі власного капіталу, та інші види додаткового капіталу.

У статті «Резервний капітал» наводять суму резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.

У статті «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» відображають суму нерозподіленого прибутку (сальдо за Кт субрахунку 441) або непокритого збитку (сальдо за Дт субрахунку 442). Суму непокритого збитку наводять у дужках і віднімають при визначенні підсумку власного капіталу.

У статті «Неоплачений капітал» відображають суму заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Показник наводять у дужках і віднімають при визначенні підсумку власного капіталу.

У статті «Вилучений капітал» господарські товариства відображають фактичну собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників. Показник наводять у дужках і віднімають при визначенні

підсумку власного капіталу.

У статті «Довгострокові забезпечення» Відображають залишок коштів на довгострокові забезпечення майбутніх витрат і платежів (на забезпечення гарантійних зобов'язань, на виконання зобов'язань за обтяжливими контрактами тощо), у тому числі на довгострокові забезпечення виплат персоналу.

У статті «Поточна кредиторська заборгованість за: товари, роботи, послуги» Відображають суму заборгованості перед постачальниками та підрядниками за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями, якщо її наводять в окремій статті форми № 1).

Як і у випадку з виданими авансами (ряд. 1130 форм № 1), деякі бухгалтери вважають за краще відображати одержані аванси не на субрахунках 681, а за Кт рахунку 36. У такому разі залишок по рахунку 36 у формі № 1 слід відображати розгорнуто.

В IV розділі пасиву балансу «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття» відображають зобов'язання, пов'язані з необоротними активами і групами вибуття, утримуваними для продажу, які визначають відповідно до П(С)БО 27.

✍ Практичні завдання

ЗАДАЧА 1. Підприємство придбало в жовтні товари у кількості 1000 одиниць по 60 грн на загальну суму 60000 грн (без ПДВ). Протягом листопада – грудня 600 одиниць товару було реалізовано по 80 грн на загальну суму 48000 грн. На 31.12.20__р. в запасах знаходилося 400 одиниць товару, а їх чиста вартість реалізації дорівнювала 90 грн за одиницю. Визначити оцінку запасів для відображення в балансі підприємства на 31.12.20__.

ЗАДАЧА 2. Підприємство придбало протягом року товар у кількості 600 одиниць. Придбання товару здійснювалося в такій послідовності: 100 одиниць за ціною 30 грн; 250 одиниць за ціною 35 грн; 250 одиниць за ціною 40 грн. Початкові запаси товару дорівнювали 0 грн. В кінці періоду їх залишок на складі склав 200 одиниць. Підприємство застосовує метод ФІФО для їх оцінки. Розрахувати вартість залишків товару на кінець періоду.

ЗАДАЧА 3. Скласти Баланс ПАТ за звітний період (Додаток А).

Таблиця 2.1 – Залишки на рахунках підприємства на початок звітного періоду

Назва рахунків	Сума, тис. грн
Каса в національній валюті	571
Поточні рахунки в національній валюті	57300
Розрахунки з вітчизняними покупцями	3800

Товари на складі	2154
Вилучені акції	4500
Розрахунки з вітчизняними постачальниками	10725
Резерв сумнівних боргів	140
Розрахунки з працівниками з оплати праці	825
Основні засоби	58575
Зареєстрований капітал	76200
Емісійний дохід	11300
Додатковий капітал	9035
Дохід від реалізації товарів (з вирахуванням ПДВ)	44100
Собівартість реалізованих товарів	21200
Витрати на збут	11925
Адміністративні витрати	2800
Знос основних засобів	10500
Розрахунки з податку на прибуток	?
Витрати з податку на прибуток	?
Нерозподілений прибуток	?

Протягом звітного року у ПАТ:

– реалізовано товарів на суму 54600 тис. грн (у т.ч. ПДВ);

– собівартість реалізованих товарів – 13498 тис. грн;

– придбано товарів на суму 12200 тис. грн;

– витрати на: управління – 3200 тис. грн; збут – 18240 тис. грн;

– інші операційні – 200 тис. грн;

– повторно випущено в обіг вилучені акції на 4500 тис. грн;

– створило резерв сумнівних боргів у розмірі 200 тис. грн;

– нарахована амортизація на адміністративну будівлю в сумі 500 тис. грн;

– проведена інвентаризація товарних запасів і виявлено, що на кінець звітного періоду їх собівартість склала 854 тис. грн;

– оголошено дивіденди на випущені акції у розмірі 2000 тис. грн.

У результаті господарської діяльності кредиторська заборгованість зросла на 2250 тис. грн, а поточна дебіторська – на 1260 тис. грн.

Приклад виконання завдання

Завдання

Визначити методом середньозваженої собівартості залишок товарів на кінець місяця для відображення в Балансі:

Таблиця 2.2 – Рух товарів у звітному місяці

Залишок на початок місяця		Надійшло за місяць	
Кількість	Сума на початок місяця	Кількість	Сума
120	90000	160	141000

Протягом місяця реалізовано 150 од.

Розв'язок

1. 90000+141000/120+160=825 грн – середньозважена собівартість одиниці товарів

2. 825х150=123750 грн – обсяг реалізації товарів за звітний місяць

3. 90000+141000 –123750= 107250 грн – залишок товарів на кінець місяця

4. 120+160 –150=130 шт – кількість товарів на кінець місяця

? Питання для самоконтролю

1. Дайте визначення Балансу.
2. Охарактеризуйте вимоги до визнання активів і зобов'язань.
3. Принципи побудови та структурування Балансу.
4. Узгодженість плану рахунків зі статтями активу і пасиву Балансу.
5. В яких одиницях виміру складається Баланс?
6. За якою оцінкою включаються в Баланс нематеріальні активи, основні засоби? Як вона визначається?
7. За якою оцінкою включаються в Баланс дебіторська заборгованість та як вона визначається?
8. Як розрахувати нерозподілений прибуток на кінець звітного періоду для відображення в Балансі?
9. Охарактеризуйте формулу балансового зв'язку.
10. Дайте визначення поняттю «стаття» в Балансі.
11. За яким правилом розміщені статті в активі Балансу?
12. Дайте визначення поняттю «суттєва інформація» і поясніть, який зв'язок вона має з Балансом?
13. Дайте визначення поняттю «розкриття інформації».
14. Яка мета складання Балансу?

ТЕМА 3. ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД)

Мета вивчення теми: засвоїти законодавчі та нормативні документи, що регламентують порядок складання звіту про фінансові результати, правила визнання та оцінки його статей, зміст статей; правила подання та відповідальність за несвоєчасне представлення звіту про фінансові результати.

План

1. Мета та завдання складання звіту про фінансові результати
2. Структура звіту про фінансові результати, визнання його елементів
3. Методика складання звіту про фінансові результати

✎ Терміни і поняття

Звіт про фінансові результати, доходи, витрати, прибуток, збиток, елементи операційних витрат, сукупний дохід.

Теоретичні відомості

1. Мета та завдання складання звіту про фінансові результати

☝ *Метою складання звіту про фінансові результати* (звіту про сукупний дохід) є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період для прийняття управлінських рішень.

У звіті про фінансові результати розкривається інформація про доходи, витрати, прибутки, збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період. Форма і зміст звіту № 2 визначаються НП(С)БО 1. Вимоги НП(С)БО 1 стосуються підприємств, організацій та установ усіх форм власності, крім банків та бюджетних установ.

Особливості складання консолідованого звіту про фінансові результати визначаються П(С)БО 20. Суб'єкти малого підприємництва складають такий звіт за спрощеною формою відповідно до П(С)БО 25.

☝ *Доходи* – збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).

Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати.

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

Інший сукупний дохід – доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства.

☝ Відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку розрізняють такі види фінансових результатів:

– *валовий прибуток (збиток):* різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);

– *прибуток (збиток) від операційної діяльності*: валовий прибуток (збиток) + інші операційні доходи – адміністративні витрати – витрати на збут – інші операційні витрати;

– *прибуток (збиток) до оподаткування*: прибуток (збиток) від операційної діяльності + дохід від участі в капіталі + інші фінансові доходи +

інші доходи – фінансові витрати – втрати від участі в капіталі – інші витрати;

– *чистий прибуток (збиток)*: прибуток (збиток) до оподаткування – /+ витрати (дохід) з податку на прибуток +/ – прибуток (збиток) від припиненої діяльності.

2. Структура звіту про фінансові результати, визнання його елементів

☝ Звіт про фінансові результати *складається в тисячах гривень, без десяткового знака, за винятком 4 розділу, у якого грошові показники зазначаються в гривнях з копійками.* Такі показники як податок на прибуток, витрати та збитки, відрахування з доходу, вибуття коштів, зменшення складових власного капіталу наводяться в дужках у відповідності до пункту 5 розділу 2 НП(С)БО 1.

Інформація щодо доходів і витрат, що утворилися у суб'єкта господарювання протягом звітного календарного року відображається наростаючим підсумком.

Підприємства можуть додавати статті із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, зазначених у додатку 3 до НП(С)БО 1 у разі, якщо така стаття відповідає критеріям зазначеним у пункті 4 розділом 2 НП(С)БО 1.

☝ Звіт складається з чотирьох розділів, кожний з яких розкриває певний аспект доходів, витрат та фінансових результатів підприємства:

I розділ – Фінансові результати;

II розділ – Сукупний дохід;

III розділ – Елементи операційних витрат;

IV розділ – Розрахунок показників прибутковості акцій.

☝ *I розділ звіту про фінансові результати* має назву «Фінансові результати». У цьому розділі надається інформація про доходи та витрати з точки зору власника підприємства.

Власник підприємства:

1) розглядає прибуток як джерело виплат власникам, тобто нарахування та сплату дивідендів, джерело створення резервного капіталу або збільшення зареєстрованого капіталу;

2) вважає усі витрати , що пов'язані з отриманням доходу, включаючи податок на прибуток, витратами звітного періоду.

☝ *II розділ – Сукупний дохід*

Сукупний дохід – відображає зміни у власному капіталі протягом звітного періоду, внаслідок господарських операцій та інших подій, у відповідності до п. 3 I розділу НП(С)БО №1. Даний розділ кореспондує з фінансовою формою № 1 Баланс і формою № 4 «Звіт про власний капітал».

Якщо не відбулося змін в господарській діяльності, то ми переносимо в рядок «зміни в капіталі» тільки чистий прибуток.

☝ *III розділ – Елементи операційних витрат.*

У цьому розділі наводяться відповідні елементи операційних витрат (рахунки 23, 91, 92, 93, 94). III розділ надає змогу провести необхідний аналіз

структури витрат на виробництво, управління та інших операційних витрат за елементами.

IV розділ – Розрахунок показників прибутковості акцій стосується тільки акціонерних товариств, у яких потенційно прості акції відкрито продаються та купуються на фондових біржах. До таких товариств відносяться і ті товариства, які знаходяться у процесі випуску зазначених акцій і даний розділ складається у гривнях з копійками.

3. Методика складання звіту про фінансові результати

Доходи і витрати включаються до складу звіту на підставі принципів нарахування та відповідності. Тому доходи визначаються тоді, коли вони відбуваються і відображаються в обліку та фінансових звітах тих періодів, до яких вони відносяться. Крім того витрати визначаються у звіті на підставі прямого зв'язку між ними та отриманими доходами.

☝ Процес заповнення І розділу звіту про фінансові результати може бути поділений на кілька етапів (табл. 3.1).

Таким чином, кожна стаття звіту базується на даних певного рахунку або субрахунку доходів класу 7 або витрат класу 9 або 8.

Таблиця 3.1 – Процес заповнення І розділу Звіту про фінансові результати

1 етап	Визначення чистого доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг
2 етап	Розрахунок валового прибутку або збитку *(розрахункова операція*)
3 етап	Визначення фінансового результату від операційної діяльності (*розрахункова операція*)
4 етап	Визначення прибутку або збитку від звичайної діяльності до оподаткування
5 етап	Визначення прибутку або збитку від звичайної діяльності
6 етап	Визначення чистого прибутку або збитку звітного періоду

☝ *У І розділі стаття «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 (*Дт 70 Кт 79*).

Стаття «*Собівартість реалізованої продукції, товарів, робіт, послуг*» складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

☝ До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:

– прямі матеріальні витрати;

– прямі витрати на оплату праці;

– інші прямі витрати;

– змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати (Дт 90 Кт 26, 23).

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини

та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливу вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку.

До складу загальновиробничих витрат включаються:

– витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів);

– амортизація основних засобів загальновиробничого призначення;

– амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення;

– витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

– витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо);

– витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;

– витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу; відрахування на соціальні заходи робітників та апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг);

– витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища.

☝ *Стаття «Валовий прибуток та збиток»* – розрахункова стаття.

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).

Дохід від участі в капіталі – це дохід від інвестицій в асоційовані, дочірні та спільні підприємства, які обліковуються 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.

☝ *Витрати, пов'язані з операційною діяльністю*, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на *адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати*.

До адміністративних витрат відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

– витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;

– витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);

– винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);

– витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);

– амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;

– витрати на врегулювання спорів у судових органах;

– податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг).

☝ *Витрати на збут* включають такі витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг):

– витрати пакувальних матеріалів для готової продукції на складах готової продукції;

– витрати на ремонт тари;

– оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;

– витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);

– витрати на передпродажну підготовку товарів;

– витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;

– витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);

– витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;

– витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування.

☝ *До інших операційних витрат* включаються:

– собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;

– сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;

– втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства);

– втрати від знецінення запасів;

– нестачі й втрати від псування цінностей.

☝ *До фінансових витрат* відносяться витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати».

Втрати від участі в капіталі є збитками від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі.

☝ *III розділ* надає змогу провести необхідний аналіз структури витрат на виробництво, управління та інших операційних витрат за елементами.

IV розділ стосується тільки акціонерних товариств, у яких потенційно прості акції відкрито продаються та купуються на фондових біржах. До таких товариств відносяться і ті товариства, які знаходяться у процесі випуску зазначених акцій і даний розділ складається у гривнях з копійками.

✍ Практичні завдання

ЗАДАЧА 1. Підприємство у звітному періоді придбало довгострокові облігації зі знижкою в сумі 10 000 грн. І в тому ж звітному періоді, не отримавши відсотки, реалізувало їх з премією 14 000 грн.

Як ці операції будуть відображені у звіті про фінансові результати за звітний період?

ЗАДАЧА 2. За даними обліку залишок запасів на 31.12.20__ р. становив 120 000 грн, на 31.12.20__ р. – 110 000 грн, собівартість готової продукції – 520 000 грн, збитки від вибуття основних засобів – 500 грн. Яка собівартість реалізованої продукції буде відображена у звіті про фінансові результати за звітний рік?

ЗАДАЧА 3. Заповнити Звіт про фінансові результати згідно з вимогами П(С)БО (Додаток Б), припускаючи, що структура витрат на виробництво та собівартості реалізованої продукції за економічними елементами тотожні. Середньозважена кількість простих акцій в обігу становила 2000 шт. ПАТ не оголошувало дивіденди на акції.

Таблиця 3.2 – Інформація про доходи і витрати підприємства

Показники	20 __рік, грн			
	Усього	В тому числі		
		виробництво	збут	управлінн
Заробітна плата:				
Робітників	10000	10000	-	-
персоналу управління цехами	2000	2000	-	-
персоналу управління підприємством	6000	-	2000	4000
Нарахування на заробітну плату				
Робітників	3750	3750	-	-
персоналу управління цехами	750	750	-	-
персоналу управління підприємством	2250	-	750	1500
Собівартість витрачених сировини і матеріалів	30 000	27 000	2 000	1 000
Амортизація основних засобів	3000	2000	200	800
Витрати на оренду основних засобів	1000	-	-	1000
Відсотки за банківський кредит	10000	-	-	-
Витрати на рекламу	5000	-	5000	-
Витрати на доставку реалізованої продукції (за послуги АТП)	700	-	700	-
Разом		45500	10650	8300
Вартість реалізованої продукції (з ПДВ)	90000	-	-	-
Резерв сумнівних боргів	3000	-	-	-
Залишки незавершеного виробництва:				
на початок звітного періоду	10500	-	-	-
на кінець звітного періоду	6000	-	-	-
Залишки готової продукції:				
на початок звітного періоду	10000	-	-	-
на кінець звітного періоду	20000	-	-	-

ЗАДАЧА 4. ПАТ укладено контракт на консультаційне обслуговування підприємства протягом 3 років на суму 400 000 грн. Оцінені витрати на виконання послуг складають: 1 рік – 120 тис. грн; другий рік – 100 тис. грн; третій рік – 100 тис. грн.

Готуючи фінансову звітність за 1 рік і переконавшись у достовірній оцінці результатів надання послуг, ПАТ повинне визнати дохід за методом відсотку готовності. Фактичні витрати за 1 рік не перевищили заплановані 120 тис. грн.

Розрахувати суму доходу для відображення у звіті про фінансові результати за 1 рік.

Приклад виконання завдання

Завдання

1. Витрати на виробництво готової продукції за звітний період:

а) незавершене виробництво на початок звітного періоду – 50 тис. грн;

б) матеріальні витрати – 200 тис. грн;

в) витрати на оплату праці виробничого персоналу – 100 тис. грн;

г) інші прямі витрати – 120 тис. грн;

д) загальновиробничі витрати – 250 тис. грн;

є) незавершене виробництво на кінець звітного періоду – 70 тис. грн.

2. Залишок готової продукції на початок звітного періоду – 400 тис. грн.

3. Залишок готової продукції на кінець звітного періоду – 300 тис. грн.

Визначити суму валового прибутку за умови отримання доходу від реалізації прибутку 960 тис. грн в т. ч. ПДВ.

Розв'язок

С/в виготовленої продукції: 50 + (200+100+120+250) –70 = 50+670 – 70 = = 650

С/в реалізованої продукції: 400 + 650 – 300 = 750

Валовий прибуток 960 – 960/6 – 750 = 960 – 160 – 750 =50

? Питання для самоконтролю

1. Назвіть розділи, що містить Звіт про фінансові результати.
2. За даними яких класів рахунків бухгалтерського обліку заповнюють Звіт про фінансові результати?
3. Як розрахувати середньозважену кількість простих акцій?
4. Як розрахувати прибуток на акцію?
5. Розкрийте взаємозв'язок Звіту про фінансові результати з Балансом.
6. Визначте мету складання Звіту про фінансові результати.
7. Яка послідовність розрахунку прибутку до оподаткування?
8. Як розрахувати суму податку на прибуток?
9. Назвіть особливості заповнення II розділ Звіту.
10. Назвіть особливості заповнення III розділ Звіту.
11. Розкрийте значення Звіту про фінансові результати в управлінні підприємством.
12. В яких статтях Звіту про фінансові результати відображаються доходи і витрати від інвестиційної діяльності?

ТЕМА 4. ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ

Мета вивчення теми: засвоїти законодавчі та нормативні документи, що встановлюють вимоги і порядок складання звіту про рух грошових коштів, правила визнання та оцінки його статей, зміст статей; правила та послідовність

відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операції, що здійснює підприємство.

План

1. Мета та завдання складання звіту про рух грошових коштів
2. Структура звіту про рух грошових коштів, визнання його елементів
3. Методика складання звіту про рух грошових коштів

Терміни і поняття

Звіт про рух грошових коштів, прямий метод, непрямий метод, операційна діяльність, інвестиційна діяльність, фінансова діяльність.

Теоретичні відомості

1. Мета та завдання складання звіту про рух грошових коштів

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. Форма і зміст звіту визначає НПСБО 1.

Звіт містить інформацію про грошові потоки підприємства за звітний період. Під грошовими потоками розуміють надходження та вибуття грошових коштів та їх еквівалентів.

До грошових коштів відносять (Ф. №1 р. 1165):

– готівку в касі (рахунок 30 «Готівка»);

– грошові кошти на поточних рахунках у банках і депозити до запитання (рахунок 31 «Рахунки в банках»);

– грошові кошти, що знаходяться в дорозі (субрахунки 333 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті» і 334 «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті»);

– електронні гроші (субрахунок 335 «Електронні гроші, номіновані в національній валюті»).

Грошові можуть бути використаними для поточних операцій.

До еквівалентів грошових коштів належать: короткострокові фінансові інвестиції, які можуть бути вільноконвертовані у відому суму грошових коштів і мають незначний ризик, щодо зміни вартості. Такими еквівалентами є високоліквідні інвестиції в цінні папери на термін, що не перевищує 3 місяці. До них відносяться казначейські векселі, депозитні сертифікати тощо.

Інвестиції в інструменти власного капіталу не входять до складу еквівалентів коштів, якщо вони не є, такими еквівалентами, наприклад, у випадку привілейованих акцій, придбаних протягом короткого періоду їх погашення з визначеною датою викупу. На практиці активи, що відображають

на субрахунку 351 «Еквіваленти грошових коштів» зустрічаються рідко.

☝ До звіту не включаються *негрошові операції.*

Негрошові операції – це операції, що не потребують використання грошових коштів або їх еквівалентів.

Прикладом негрошових операцій є:

– бартерні операції;

– надходження основних засобів на умові фінансової оренди;

– придбання активів шляхом емісії акцій;

– перетворення зобов'язань на власний капітал.

Негрошові операції, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю розкривається у примітках до фінансових звітів. Внутрішні зміни у складі грошових коштів не відображають. Наприклад: надходження коштів з банку до каси.

2. Структура звіту рух грошових коштів, визнання його елементів

☝ *Звіт про рух грошових коштів складається* з трьох частин:

– *титульна частина* – наводиться інформація про найменування підприємства та період за який складається звіт;

– *основна частина* – складається з трьох взаємопов'язаних розділів;

– *підсумкова частина* – наводяться підписи, прізвище, ім'я та по-батькові осіб, які відповідають за наведену інформацію.

☝ При поданні звіту про рух грошових коштів підприємства можуть обирати спосіб формування інформації про рух грошових коштів від операційної діяльності:

– *прямий метод (форма №3);*

– *непрямий метод(форма №3-н).*

Особливістю складання звіту за обраною структурою є те, що у звіті про рух грошових коштів складеним за прямим методом, рух коштів у результаті операційної діяльності визначається за сумою надходжень від операційної діяльності та сумою витрачених на операційну діяльність коштів, на підставі даних бухгалтерських записів їх руху на рахунках бухгалтерського обліку.

Основна частина звіту про рух грошових коштів (за прямим методом) (ф. № 3) та звіту про рух грошових коштів (за непрямим методом) (ф. № 3-н) має три розділи:

Розділ I Рух коштів у результаті операційної діяльності;

Розділ II Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності;

Розділ III Рух коштів у результаті фінансової діяльності.

У кожному з трьох розділів у окремих рядках (рядок 3195, 3295, 3395) вказується чистий рух коштів за видами діяльності.

У рядку 3400 розраховується загальна сума чистого руху грошових коштів за звітний період за трьома видами діяльності. У рядках 3405 і 3415 відображається залишок коштів на початок і кінець звітного періоду. В рядку 3410 відображається вплив зміни валютних курсів на залишок коштів.

☝ *Операційна діяльність* – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, що не є інвестиційною або фінансовою.

Приклади руху грошових коштів від операційної діяльності:

– надходження грошових коштів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг;

– надходження авансів від покупців і замовників;

– надходження коштів за надання права користування активами (ліцензії);

– витрачання на оплату товарів (робіт, послуг);

– витрачання на оплату зобов'язань з податків і зборів;

– виплата грошових коштів працівникам тощо.

☝ *Інвестиційна діяльність* – це сукупність операцій з придбання та продажу необоротних активів, а також короткострокових фінансових інвестицій, що не є еквівалентами грошових коштів.

Прикладом руху грошових коштів від інвестиційної діяльності є:

– витрачання пов'язані з придбанням основних засобів та інших необоротних активів;

– витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці;

– надходження коштів від продажу необоротних активів;

– надання позики іншим підприємствам;

– надходження коштів від фінансових інвестицій, дивіденди, відсотки.

Рух грошових коштів від інвестиційної діяльності відображається на таких статтях балансу:

1) розділ I активу балансу:

– нематеріальні активи;

– незавершені капітальні інвестиції;

– основні засоби;

– інвестиційна нерухомість;

– довгострокові біологічні активи;

– довгострокові фінансові інвестиції;

– інші фінансові інвестиції;

– довгострокова дебіторська заборгованість;

– інші необоротні активи.

2) *розділ II активу балансу:*

– поточні фінансові інвестиції;

– дебіторська заборгованість за нарахованими доходами;

– інша поточна дебіторська заборгованість;

3) *розділ III активу балансу**:***

– необоротні активи, що утримуються для продажу, і групи вибуття. На підставі цього заповнюємо розділ II «Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності» звіту про рух грошових коштів.

☝ *Фінансова діяльність* – це сукупність операцій, які призводять до зміни величини або складу власного та позикового капіталу.

Прикладом руху грошових коштів від фінансової діяльності є:

– надходження від власного капіталу;

– отримання позик та їх погашення;

– викуп акцій для подальшого продажу;

– витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди;

– витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві;

– *сплата дивідендів.*

Рух грошових коштів від фінансової діяльності (надходження і вибуття) відображається на таких статтях балансу:

1) розділ I пасиву балансу:

– зареєстрований (пайовий) капітал;

– додатковий капітал;

– неоплачений капітал;

– вилучений капітал;

2) розділ II пасиву балансу:

– довгострокові кредити банків;

– інші довгострокові зобов'язання;

– довгострокові забезпечення (у частині фінансової діяльності);

3) розділ III пасиву балансу:

– короткострокові кредити банків;

– поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями;

– поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками.

Відношення руху грошових коштів до відповідної групи залежить від господарської діяльності підприємства.

Наприклад: інвестиції в цінні папери це інвестиційна діяльність, але для інвестиційної компанії така діяльність є операційною, тому що це її основна діяльність.

Якщо одна операція включає суми коштів від декількох видів діяльності, то суми з яких складається операція необхідно розподілити між відповідними видами діяльності. Наприклад: сплачена сума банку, яка включає погашення позики та суму сплачених відсотків буде відображена двома позиціями.

3. Методика складання звіту про рух грошових коштів

☝ У звіті про рух грошових коштів, що складається за *непрямим методом*, рух коштів у результаті операційної діяльності визначають шляхом коригування прибутку або збитку від звичайної діяльності до оподаткування.

Звіт про рух грошових коштів за непрямим методом заповнюється з використанням відповідних рахунків бухгалтерського обліку, даних балансу та звіту про фінансові результати.

Складністю під час заповнення Звіту про рух грошових коштів *прямим методом* є те, що інформацію для заповнення відповідних рядків потрібно згрупувати за певними ознаками, а не перенести з певного субрахунку.

При цьому доцільно вести *картки аналітичного обліку*, у яких накопичувати потрібну інформацію для заповнення відповідних рядків Звіту про рух грошових коштів.

☝ *Зазначені форми звіту про рух грошових коштів відрізняються лише процедурою складання I розділу Звіту «Рух коштів у результаті операційної діяльності».*

Розділи II «Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності» та III «Рух коштів у результаті фінансової діяльності» в обох формах складаються однаково – прямим методом.

У будь-якому з варіантів заповнення Звіту логіка полягає в тому, що у звіті потрібно відобразити рух грошових коштів та їх еквівалентів за звітний період у розрізі трьох видів діяльності: операційної, інвестиційної та фінансової.

Процес заповнення І розділу звіту про у грошових коштів може бути поділений на кілька етапів (табл. 4.1).

Таблиця 4.1 – Процес заповнення І розділу Звіту про фінансові результати

1 етап	Перенесення показника прибутку від звичайної діяльності до оподаткування, який відображається у звіті про фінансові результати до звіту про рух грошових коштів
2 етап	Визначення та занесення до звіту негрошових витрат
3 етап	Визначення змін у складі оборотних активів та поточних зобов'язань та відображення їх у звіті про рух грошових коштів
4 етап	Визначення грошових коштів від операційної діяльності, тобто врахування впливу на прибуток негрошових витрат та змін в оборотних активах та поточних зобов'язаннях;
5етап	Визначення чистого руху грошових коштів від операційної діяльності. На цьому етапі необхідно врахувати сплачену суму податку на прибуток.

Розділ І звіту про рух грошових коштів (за непрямим методом) передбачає коригування прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування.

При заповненні цього розділу звіту необхідно враховувати, що:

– оскільки при заповненні розділу коригується загальний прибуток підприємства, то із нього необхідно виключити прибутки від неопераційної діяльності та додатки збитки від такої діяльності;

– суми нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів зменшують прибуток підприємства, оскільки є витратами, однак, не призводять до видатку грошових коштів, а тому є надходженням;

– створення забезпечень призводить до збільшення витрат підприємства, однак, не передбачає видатку грошових коштів, а тому є надходженням;

– збиток від нереалізованих курсових різниць є надходженням коштів, а прибуток – видатком. Нереалізовані курсові різниці – це курсові різниці, що виникають внаслідок перерахування статті «Гроші та їх еквіваленти» в іноземній валюті;

– при збільшенні залишків запасів відбувається видаток грошових коштів, тому прибуток зменшується при коригуванні, при їх зменшенні, навпаки, надходження, що призводить до зростання прибутку;

– збільшення розміру дебіторської заборгованості призводить до відволікання коштів з обороту, тому прибуток зменшується, зменшення заборгованості – до надходження коштів, тому прибуток збільшується;

– зменшення витрат майбутніх періодів призводить до їх часткового включення до витрат звітного періоду та не призводить до вибуття грошових коштів, тому прибуток збільшується, збільшення витрат майбутніх періодів, навпаки, призводить до зменшення прибутку;

– збільшення поточних зобов'язань призводить до росту грошових коштів, що знаходяться в розпорядженні підприємства та збільшує суму прибутку, їх зменшення, навпаки, призводить до зменшення прибутку;

– збільшення доходів майбутніх періодів у подальшому призведе до надходження грошових коштів, а тому збільшує прибуток, їх зменшення, навпаки, зменшує прибуток .

☝ При визначенні змін статей оборотних активів не враховують зменшення статей у результаті переведення оборотних активів до складу групи вибуття, збільшення дебіторської заборгованості в результаті відображення операцій із реалізації інвестиційної нерухомості, необоротних активів, що утримуються для продажу, і груп вибуття та зменшення зазначеної дебіторської заборгованості в результаті її погашення.

У ф. № 2 операції з реалізації необоротних активів відображають у складі операційних доходів і витрат (ряд. 2120 і 2180), у ф. № 3-н реалізацію необоротних активів, що утримуються для продажу, і груп вибуття відносять до інвестиційної діяльності.

У зв'язку із цим до субрахунків 712 і 943 можна відкрити аналітичні субрахунки для окремого накопичення інформації про доходи та витрати від продажу необоротних активів, що утримуються для продажу, і груп вибуття.

У разі виникнення певних «нестандартних» операції, їх можна відобразити у Звіті наступним чином:

1) визначити, до якого виду діяльності належить «грошова» операція: до операційної, інвестиційної чи фінансової;

2) включити оборот за цією операцією до загальних рядків Звіту з відповідного виду діяльності:

– операційної діяльності: надходження – до рядку 3095, витрачання – до рядку 3190;

– інвестиційної діяльності: надходження – до ряду 3250; витрачання – до рядку 3290;

– фінансової діяльності: надходження – до рядку 3340, витрачання – до рядку 3390.

✍ Практичні завдання

ЗАДАЧА 1. Акціонерне товариство 01.09.20XX р. отримало позику 100 тис. грн під 60% річних на 4 місяці.

На 31 грудня цього ж року ПАТ розрахувалося по відсотках, але не повернуло основу суму позики. Відобразити операції в Звіті про рух грошових коштів.

ЗАДАЧА 2. Підприємство придбало основні засоби (65000 грн) в обмін на

запаси, справедлива вартість яких на дату обміну дорівнювала 40000 грн та додатково сплатило 25000 грн. Відобразити операції в Звіті про рух грошових коштів.

ЗАДАЧА 3. Протягом звітного періоду ПАТ реалізувало фінансові інвестиції непов'язаним сторонам з прибутком 20 000 грн.

Залишок на субрахунку «Інвестиції непов'язаним сторонам» на початок року становив 100 000 грн, а на кінець року – 90 000 грн. Визначити суму надходжень коштів від реалізації інвестицій непов'язаним сторонам.

ЗАДАЧА 4. На основі наведених нижче даних скласти Звіт про рух грошових коштів прямим і непрямим методом (Додаток В, Д). Підприємство займається торговельною діяльністю.

Залишок коштів на рахунку підприємства на 1.01.20 р. становив 110 тис. грн, а прибуток до оподаткування за рік – 878 тис. грн. Протягом 20__ року були здійснені такі операції:

Таблиця 4.2 – Господарські операції підприємства за звітний період

Зміст операції	Сума, тис .грн
1. Придбано товари (запасів на початок року не було)	1700
2. Реалізовано товари у кредит (собівартість реалізованих товарів 1600 тис. грн)	3200
3. Надійшло від покупців	3000
4. Перераховано постачальникам за придбані товари	1650
5. Виплачена заробітна плата	400
6. Сплачено проценти	22
7. Нарахована амортизація основних засобів	90
8. Оплачено різні витрати обігу (оренда, освітлення, опалення)	200
9. Нарахований податок на прибуток	80
10. Придбане та оплачене устаткування	870
11. Отримана позика	220
12. Сплачений податок на прибуток	70
13. Списано пошкоджені товари	10
14. Виплачено дивіденди	78

Приклад виконання завдання

Завдання

Розрахувати суму чистого руху коштів від операційної діяльності за непрямим методом і заповнити розділ I «Рух коштів у результаті операційної діяльності» Звіту про рух грошових коштів.

Вихідні дані: прибуток підприємства від звичайної діяльності до оподаткування становить 5 000 000 грн, нарахована амортизація у звітному періоді – 800 000 грн, зменшення забезпечень – 90 000 грн, збиток від нереалізованих курсових різниць – 20 000 грн, прибуток від неопераційної

діяльності – 150 000 грн.

Розв'язок

Сума чистого руху коштів від операційної діяльності за непрямим методом на підставі зазначених показників буде розраховуватися наступним чином:

$$ЧРК_{од}=П_{доо}+А – ЗЗ+З_{нкр} – П_{нод}$$

де, $ЧРК_{од}$ – чистого руху коштів від операційної діяльності;

$П_{доо}$ – прибуток підприємства від звичайної діяльності до оподаткування;

$А$ – нарахована амортизація у звітному періоді;

$ЗЗ$ – зменшення забезпечень;

$З_{нкр}$ – збиток від нереалізованих курсових різниць;

$П_{нод}$ – прибуток від неопераційної діяльності.

$ЧРК_{од}$ =5 000 000+800 000 – 90 000+20 000 – 150 000=5580000 грн.

? Питання для самоконтролю

1. Назвіть мету складання Звіту про рух грошових коштів.
2. Розкрийте поняття «грошові потоки».
3. Чи відображаються негрошові операції у Звіті про рух грошових коштів?
4. Назвіть методи формування Звіту про рух грошових коштів.
5. Скільки розділів має Звіт про рух грошових коштів?
6. Розкрийте сутність прямого методу складання Звіту про рух грошових кошті.
7. Розкрийте сутність непрямого методу складання Звіту про рух грошових кошті.
8. На підставі якої інформації складається Звіт про рух грошових коштів?
9. Який взаємозв'язок показників Звіту про рух грошових коштів з Балансом та іншими формами звітності?
10. Розкрийте значення Звіту про рух грошових коштів в управлінні підприємством.

ТЕМА 5. ЗВІТ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ

Мета вивчення теми: вивчити законодавчі та нормативні документи, що встановлюють вимоги і порядок складання звіту про власний капітал, правила визнання та оцінки його статей, зміст статей, правила та послідовність відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій, що здійснює підприємство.

План

1. Мета та завдання складання звіту про власний капітал
2. Структура звіту про власний капітал, визнання його елементів
3. Методика складання звіту про власний капітал

Терміни і поняття

Звіт про власний капітал, зареєстрований капітал, додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), капітал у дооцінках, вилучений капітал, неоплачений капітал.

Теоретичні відомості

1. Мета та завдання складання звіту про власний капітал

Метою складання звіту про власний капітал є розкриття інформації про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Зміст і форма звіту, а також вимоги до розкриття інформації визначені національним положенням стандартом бухгалтерського обліку (НП(С)БО) №1. Цей стандарт стосується всіх підприємств та організацій крім банків та бюджетних установ. Особливості складання консолідованого звіту про власний капітал визначає П(С)БО №20.

Для забезпечення порівняльного аналізу інформації підприємству необхідно додавати до річного звіту, звіт про власний капітал за попередній період. Звіт про власний капітал складається у тис. грн., без десяткових знаків.

Звіт про власний капітал – це звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Власний капітал – це різниця між активами і зобов'язаннями підприємства.

Власний капітал утворюється за рахунок:

– внесення власниками (засновниками) грошей чи інших активів;
– накопичення суми прибутку, що залишається на підприємстві;
– інших джерел.

Власний капітал – це власні джерела фінансування діяльності підприємства, які без визначення строку повернення внесені його власниками (засновниками), або залишені ними на підприємстві із чистого прибутку.

За рівнем відповідальності власний капітал поділяється на дві частини:

– зареєстрований капітал, розмір якого визначається установчими документами і обов'язково підлягає реєстрації (статутний, пайовий, інший зареєстрований капітал);

– незареєстрований капітал, тобто додаткові внески засновників (учасників), капітал у дооцінках, резервний капітал та нерозподілений прибуток.

Значення власного капіталу підприємства розкривається через його

функції:

1) довгострокового фінансування – власний капітал знаходиться у необмеженому розпорядженні підприємства;

2) захист прав кредиторів від втрати капіталу – власний капітал є мірилом відповідальності на підприємстві і захистом кредиторів;

3) компенсації понесених збитків – тимчасові збитки погашаються за рахунок власного капіталу;

4) кредитоспроможності – кредити надаються, першою чергою, тим підприємствам, у яких більший власний капітал і менша кредиторська заборгованість;

5) фінансування ризиків – власний капітал використовується для фінансування ризикових операцій, на що можуть не погодитися кредитори;

6) незалежність і влада – величина власного капіталу визначає ступінь незалежності та вплив його власників на підприємство;

7) розподілу доходів і активів – частки окремих власників є основою при розподілі фінансового результату та майна, якщо підприємство ліквідується.

Інформація про стан власного капіталу на початок і кінець звітного періоду відображається у І розділі пасиву балансу (звіту про фінансовий стан).

2. Структура звіту про власний капітал, визнання його елементів

У Звіті наводять інформацію про такі складові власного капіталу, як зареєстрований капітал (графа 3); капітал у дооцінках (графа 4); додатковий капітал (графа 5); резервний капітал (графа 6); нерозподілений прибуток (непокритий збиток) (графа 7); неоплачений капітал (графа 8); вилучений капітал (графа 9).

☝ *Рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»* призначений для обліку та узагальнення інформації про стан і рух статутного й іншого зареєстрованого капіталу, пайового капіталу підприємства відповідно до законодавства і установчих документів, а також внесків до оголошеного та ще незареєстрованого статутного капіталу.

Рахунок 40 має такі субрахунки: 401 «Статутний капітал»; 402 «Пайовий капітал»; 403 «Інший зареєстрований капітал»; 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу».

☝ *Збільшення зареєстрованого капіталу* може здійснюватися у разі:

– *в акціонерному товаристві шляхом:*

а) реєстрації додаткового випуску акцій;

б) спрямуванням частини прибутку до зареєстрованого капіталу;

– *на підприємствах інших форм власності* шляхом реєстрації внесків до зареєстрованого капіталу.

Зменшення зареєстрованого капіталу може здійснюватися:

– *в акціонерних товариствах*:

а) за рахунок анулювання викуплених власних акцій;

б) за рахунок зменшення номінальної вартості акцій;

– *на підприємствах інших форм власності:*

а) за рахунок виходу учасників;

б) списання непокритих збитків.

☝ *Капітал у дооцінках* – це капітал, отриманий при проведенні дооцінки (уцінки) необоротних активів і фінансових інструментів.

Рахунок 41 «Капітал у дооцінках» призначено для обліку і узагальнення інформації про дооцінки (уцінки) необоротних активів і фінансових інструментів, які відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображаються у складі власного капіталу і розкриваються у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід).

Рахунок 41 «Капітал у дооцінках» має такі субрахунки:

411«Дооцінка (уцінка) основних засобів»;

412 «Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів»;

413 «Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів»;

414 «Інший капітал у дооцінках».

☝ *Збільшення капіталу у дооцінках* відбувається за рахунок дооцінки необоротних активів та фінансових інструментів.

Зменшення капіталу у дооцінках пов'язано з уцінкою необоротних активів та фінансових інструментів.

☝ *Додатковий капітал* – це сума, на яку вартість реалізації випущених акцій перевищує їх номінальну вартість; інший вкладений засновниками підприємств (крім акціонерних товариств) капітал, що перевищує статутний капітал без рішень про зміну розміру статутного капіталу; накопичені курсові різниці; вартість безкоштовно отриманих необоротних активів тощо.

☝ *Додатковий капітал збільшується* у разі:

– реалізації випуску акцій за ціною, що перевищує вартість випуску на суму перевищення (емісійний дохід);

– продажу викуплених власних акцій за ціною, що перевищує вартість викупу на суму відхилення;

– анулювання власних акцій які були викуплені за ціною нижчою від номіналу на суму відхилення від номіналу;

– безкоштовного отримання необоротних активів від сторонніх організацій.

Додатковий капітал зменшується у разі:

– реалізації викуплених акцій за ціною, що нижче вартості викупу на суму відхилення

– анулювання власних акцій які були викуплені за ціною більшою від номіналу на суму відхилення від номіналу.

При відсутності додаткового капіталу ці операції проводять за рахунок нерозподіленого прибутку.

Рахунок 42 «Додатковий капітал» має такі субрахунки:

421 «Емісійний дохід»

422 «Інший вкладений капітал»

423 «Накопичені курсові різниці»

424 «Безоплатно одержані необоротні активи»

425 «Інший додатковий капітал».

☝ *Резервний капітал* – це сума резервів, створених відповідно до чинного

законодавства або установчих документів.

Рахунок 43 «Резервний капітал» призначено для узагальнення інформації про стан та рух резервного капіталу підприємства.

☝ *Резервний капітал збільшується* шляхом спрямування прибутку до резервного капіталу.

Зменшення резервного капіталу має місце у разі:

– виплати дивідендів за привілейовані акції за рахунок резервного капіталу;

– виплати відсотків за облігації за рахунок резервного капіталу;

– покриття збитків за рахунок резервного капіталу.

Резервний капітал акціонерного товариства формується у розмірі не менше, ніж 15% статутного капіталу товариства шляхом щорічних відрахувань від чистого прибутку товариства або за рахунок нерозподіленого прибутку. До досягнення встановленого статутом розміру резервного капіталу розмір щорічних відрахувань не може бути меншим, ніж 5% суми чистого прибутку товариства за рік.

☝ *Нерозподілений прибуток* – складова частина власного капіталу тобто, це прибуток, який залишається у розпорядженні підприємства після виплати доходів та формування резервного капіталу.

Непокритий збиток – це сума збитку, одержана в результаті діяльності підприємства за звітний період.

Отриманий чистий прибуток за звітний період призводить до *збільшення суми нерозподіленого прибутку*.

Зменшення суми нерозподіленого прибутку пов’язано зі спрямуванням прибутку на:

а) виплату дивідендів;

б) формування резервного капіталу;

в) отримання збитку від господарської діяльності за звітний період.

☝ Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» має такі субрахунки: 441 «Прибуток нерозподілений» 442 «Непокриті збитки» 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

☝ *Вилучений капітал* – це фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників. Ця стаття використовується господарськими товариствами.

Вилучений капітал наводиться у звіті в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.

Збільшення вилученого капіталу здійснюється на суми вкладів, які викупляються в учасника товариства, на вартість викуплених у акціонерів власником акцій за номінальною вартістю, та на суми, на які зменшується розмір вкладів і номінальна вартість акцій.

Зменшення вилученого капіталу відбувається за рахунок:

– перепродажу викуплених акцій учасникам;

– анулювання викуплених акцій.

Рахунок 45 «Вилучений капітал» має такі субрахунки: 451 «Вилучені акції» 452 «Вилучені вклади й паї» 453 «Інший вилучений капітал».

☝ *Неоплачений капітал* – відображає суму заборгованості власників за внесками до статутного капіталу. Ця сума знаходиться в балансі в дужках і підлягає вирахуванню при визначенні підсумку власного капіталу .

Збільшення неоплаченого капіталу пов'язано з емісією акцій, що розміщена, але не оплачена учасниками, а також із перепродажем викуплених власних акцій.

Зменшення неоплаченого відбувається внаслідок надходження коштів учасників в оплату за придбані акції, а також надходження коштів учасників за перепродані акції.

Зменшення неоплаченого капіталу приводить до збільшення власного капіталу.

3. Методика складання звіту про власний капітал

Форма Звіту має формат таблиці на зразок шахової відомості, графами якої є складові власного капіталу, а рядками – операції, які спричиняють зміни цих складових.

☝ На перетині відповідних граф та рядків Звіту записують дані, які призвели до зміни власного капіталу. Якщо внаслідок господарської операції якась із складових власного капіталу зменшується, то такі дані наводять у дужках (п. 5 р. II НП(С)БО 1).

У графах Звіту наводять лише ті складові власного капіталу, які зазначені в розділі I «Власний капітал» пасиву балансу (п. 5.2 р. V Метод рекомендацій № 433).

Статті, за якими інформація в поточному й попередньому звітних періодах відсутня, у Звіті можна не наводити. Натомість передбачено можливість самостійно додавати статті з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до НП(С)БО 1, за умови, що інформація є суттєвою та оцінка статті може бути достовірно визначена (п. 4 р. II НП(С)БО 1).

Техніка складання звіту полягає у поступовому заповненні граф, які відображають види власного капіталу. Ці графи кореспондують з першим розділом Пасиву балансу.

У графі 10 Звіту по рядках 4000 – 4300 зазначають алгебраїчну суму граф 3–9 відповідно. Звіт про власний капітал складається у тисячах гривень і містить такі частини:

– титульна частина – наводиться інформація про підприємство та період, за який складається Звіт;

– основна частина – складається з таблиці, що відображає зміни складових власного капіталу за звітний період;

– підсумкова частина – наводяться підписи і ПІБ осіб, які відповідають за наведену інформацію.

Залишок власного капіталу на кінець звітного періоду розраховується наступним чином:

Залишок власного капіталу на початок звітного періоду (+) або (–) зміни капіталу за звітний період.

Для формування звіту про власний капітал використовують наступні джерела:

– баланс та аналітична інформація до нього;
– звіт про фінансові результати;
– установчі документи та свідоцтва про реєстрацію випуску акцій.

☝ При заповненні звіту про власний капітал слід пам'ятати, що зміни капіталу можуть виникати внаслідок однієї причини за одним видом капіталу як зменшення, яке записується у дужках, а за іншим видом капіталу як збільшення, яке є позитивним значенням.

Наприклад, відрахування до резервного капіталу за рахунок прибутку повинно бути відображено по рядку 4210 ф. № 4 у графі 6 без дужок, а в графі 7 у дужках, в результаті в графі 10 буде нуль.

Якщо зміни призводять тільки до використання прибутку, як нарахування дивідендів, то у цьому випадку запис буде здійснено по рядку 4200 ф. № 4 в графі 7 у дужках і ця сума буде повторена у графі 10 у дужках.

☝ *В рядку «Залишок на початок року»* відображають некоригований залишок у розрізі статей ВК на початок звітного року (п. 5.4 р. V Методичних рекомендацій № 433). Показники граф 3–10 мають відповідати показникам рядків 1400 – 1495 графи 4 Балансу на 31 грудня попереднього року, а також графам 3 – 10 рядка 4300 Звіту про власний капітал за попередній рік (з урахуванням вписуваних граф).

В рядку «Розподіл прибутку» наводять суму виплат власникам (дивіденди), дані про спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу та відрахування до резервного капіталу.

В рядку «Внески до капіталу» наводять дані про суми номінальної вартості випущених акцій, часток зареєстрованого статутного капіталу, емісійного доходу.

В рядку «Погашення заборгованості з капіталу» показують фактично внесені суми учасниками для погашення заборгованості.

В рядку «Разом змін у капіталі» наводять підсумок змін у складі ВК за звітний період як суму всіх змін у капіталі.

В рядку «Залишок на кінець року» відображають залишок у розрізі статей власного капіталу на кінець звітного року (п. 5.4 р. V Методичних рекомендацій № 433).

За кожною складовою власного капіталу залишок у кожній графі має відповідати сумі рядків 4095 і 4295. Показники граф 3–10 мають відповідати показникам рядків 1400 – 1495 графи 4 Балансу на 31 грудня звітного року.

✍ Практичні завдання

ЗАДАЧА 1. Номінальна вартість випущених ПАТ акцій складає 1 млн. грн., їх емісійна вартість – 1,2 млн. грн. 30% акцій випущені за підпискою. На дату балансу викуплено лише 10 % акцій за підпискою. Розрахувати балансову вартість акціонерного капіталу ПАТ, якщо залишки на інших статтях цього розділу звіту про власний капітал дорівнюють нулю.

ЗАДАЧА 2. АТ протягом січня звітного року випустило в обіг 100 000 простих акцій (номінальна вартість – 1 грн за акцію, емісійна вартість – 1,2 грн за акцію). У жовтні звітного року було викуплено 20 000 акцій за 19 000 грн, а в грудні цього ж року 10 000 з них було повторно реалізовано за ціною 2,2 грн за акцію. Визначити зміну структури власного капіталу на 31.01 звітного року.

ЗАДАЧА 3. Підприємство переоцінює свої основні засоби на дату балансу. Справедлива вартість виробничого обладнання на 31 грудня звітного періоду становила 42000 грн, а його балансова вартість до переоцінки на цю дату дорівнювала 40000 грн. Як вплине зміна справедливої вартості на статтю «Капітал у дооцінках», якщо кредитове сальдо рахунку «Дооцінка активів» на 31 грудня до відображення переоцінки дорівнювало 1 000 грн.

ЗАДАЧА 4. Акціонерне товариство було засновано 1 березня 20Х1 р. У статуті передбачено зареєстрований капітал у кількості 100 000 простих акцій номіналом 20 грн кожна. Підписка на акції відбулася наступним чином:

– 74 000 акцій за ціною 20 грн за акцію;

– 25 000 акцій за ціною 22 грн за акцію;

– 1 000 акцій за ціною 24 грн за акцію.

Грошові кошти за акції від акціонерів були отримані в 4 кварталі.

За підсумками діяльності в 20Х1 р. акціонерне товариство отримало чистий прибуток – 10 000 грн.

Скласти Звіт про власний капітал за 20Х1 р.

ЗАДАЧА 5. Скласти Звіт про власний капітал підприємства (Додаток Е).

Вихідні дані:

Зареєстровано ПАТ і оголошена відкрита підписка на акції.

Статутний капітал ПАТ зареєстрований в сумі 96 500 грн, у складі якого:

– прості акції 17500 шт. х 5,00 грн;

– привілейовані акції 12 00 шт. х 7,50 грн.

Засновники внесли до статутного капіталу ПАТ:

– акції іншого підприємства 2500 грн;

– матеріали 8000 грн;

– грошові кошти 14500 грн,

в тому числі:

– на поточний рахунок 14000 грн;

– в касу 500 грн;

– в обмін на 3800 простих і 800 привілейованих акцій.

На поточний рахунок надійшли кошти від продажу:

– простих акцій 1250 шт. х 6,00 грн;

– привілейованих акцій 400 шт. х 10,00 грн.

Безкоштовно отримано програмне забезпечення для ПК 2000 грн.

На поточний рахунок надійшли кошти від реалізації решти простих акцій кількістю 84500 шт. за ринковою вартістю по 0,75 грн.

Проведена дооцінка програмного забезпечення 1000 грн.

Вилучено 20 000 власних простих акцій за ціною 0,55 грн 11000 грн.
Чистий прибуток за звітний рік 54000 грн.
Спрямовано на формування резервного капіталу 17000 грн.
Оголошені дивіденди:
за привілейованими акціями 2400 грн;
за простими акціями 21000 грн.

ЗАДАЧА 5. Скласти Звіт про власний капітал за 2023 та 2024 роки на основі наведених даних.

Таблиця 5.1 – Фрагмент балансу ПАТ «Альфа» на 31 грудня 2022 року

Пасив	Сума, тис. грн.
I. Власний капітал	
Зареєстрований капітал (10 000 простих акцій номіналом 10 грн.)	100,0
Додатковий капітал	20,0
Вилучений капітал: а) 1 000 акцій за 8 грн./акцію; б) 500 акцій за 12 грн/акцію.	(14,0)
Усього за розділом I	106,0

1. Протягом 2023 року товариство здійснило такі операції:

– були анульовані 1 000 акцій, що раніше були придбані за ціною, нижчою за номінальну вартість (8 грн /акцію);

– були реалізовані 500 власних викуплених акцій за ціною 15 грн/акцію (вище вартості придбання).

2. Протягом 2024 року акціонерне товариство «Альфа» здійснило наступні операції:

– були придбані 1 000 власних акцій за ціною 13 грн/акцію;

– були реалізовані 300 власних викуплених акцій за ціною 9 грн/акцію (нижче від вартості придбання);

– були анульовані 200 акцій, викуплені за ціною, вищою за номінальну вартість (13 грн/акцію).

Приклад виконання завдання

Задача

Вихідні дані:

акціонерне товариство було засновано 1 березня 20Х1 р. У статуті передбачено зареєстрований капітал у кількості 100 000 простих акцій номіналом 20 грн кожна. Реалізація акцій відбулася наступним чином: 74 000 акцій за ціною 20 грн за акцію; 25 000 акцій за ціною 22 грн за акцію; 1 000 акцій за ціною 24 грн за акцію.

За підсумками діяльності в 20Х1 р. акціонерне товариство отримало чистий прибуток у розмірі 10 000 грн.

Скласти Звіт про власний капітал за 20Х1 р

Розв'язок:

Таблиця 5.2 – Фрагмент Звіту про власний капітал

						Форма № 4		Код за ДКУД	1801005
Стаття	Код рядка	Зареєстрований (пайовий) 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**								
Скоригований залишок на початок року	**4095**								
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	**4100**					10			10
Внески учасників: Внески до капіталу	4240	2000		54			(2054)		
Погашення заборгованості з капіталу	4245						2054		2054
Разом змін у капіталі	**4295**	2000		54		10			2064
Залишок на кінець року	**4300**	2000		54		10			2064

? Питання для самоконтролю

1. Розкрийте поняття «власний капітал».
2. Назвіть та охарактеризуйте елементи власного капіталу.
3. Який взаємозв'язок існує між капіталом, активами і зобов'язаннями?
4. За якими ознаками можна класифікувати власний капітал?
5. Що таке зареєстрований капітал?
7. Дайте визначення поняття «додатковий капітал».
8. Дайте визначення поняття «нерозподілений прибуток».
9. Вкажіть мету складання звіту про власний капітал.
10. Охарактеризуйте структуру звіту про власний капітал.
11. Назвіть випадки збільшення або зменшення зареєстрованого капіталу.
12. Розкрийте поняття «пайовий капітал».
13. Назвіть складові додаткового капіталу. Які події приводять до зміни додаткового капіталу?
14. Дайте визначення поняття «резервний капітал».
15. За якими напрямами може бути використаний нерозподілений прибуток?
16. Що таке «неоплачений капітал»?
17. Дайте визначення поняття «вилучений капітал»?

18. У яких випадках здійснюється коригування залишку власного капіталу на початок року?

ТЕМА 6. ПРИМІТКИ ДО ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Мета вивчення теми: вивчити вимоги і порядок складання приміток до фінансової звітності, які забезпечують деталізацію і обґрунтованість її статей, а також надають іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

План

1. Склад та вимоги до приміток до фінансової звітності
2. Структура Приміток до річної фінансової звітності

Терміни і поняття

Примітки до фінансової звітності, суттєва інформація, облікова політика, розкриття інформації.

Теоретичні відомості

1. Склад та вимоги до приміток до фінансової звітності

Згідно з принципом повного висвітлення фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні і потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі. Інформація, що підлягає розкриттю, наводиться безпосередньо у фінансових звітах та у примітках до них, обов'язковість складання яких як складової частини річної фінансової звітності визначається ст. 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

У примітках до фінансової звітності повинна наводитися лише істотна інформація, що здатна вплинути на прийняття рішень. Конкретне визначення приміток наведено у п.3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

☝ *Примітки до фінансової звітності* – 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.

Якщо метою складання і подання фінансової звітності є надання повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства, то метою складання приміток до річної звітності є забезпечення деталізації і обґрунтованості статей

фінансових звітів.

Обсяг інформації в примітках до фінансової звітності залежить від видів діяльності підприємства, багатьох інших чинників та вимог конкретних П(С)БО.

☝ Примітки до річної звітності включають три групи інформації:

– облікову політику підприємства;

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

– інформацію, що містить додатковий аналіз статей звітності для забезпечення її зрозумілості та достовірності.

Крім того, п.4 наказу Міністерства фінансів України № 302 від 29.11.2000 р «Про примітки до річної фінансової звітності» передбачено наводити іншу інформацію, яка керівництвом підприємства визнана суттєвою і дає більш об'єктивну картину про фінансове становище і результати діяльності підприємства.

☝ Перша група інформації, яка подається в примітках до фінансової звітності – це розкриття *облікової політики підприємства*.

При складанні приміток необхідно стежити за тим, щоб наведена в них інформація відповідала змісту наказу про облікову політику підприємства. Положення наказу про облікову політику повинні виконуватися підприємством постійно, з року в рік, але це не означає, що зміни облікової політики неможливі.

Якщо протягом звітного року змінювалися положення облікової політики, такі зміни повинні знайти своє відображення в примітках. Відповідно до п.9 П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» зміна облікової політики можлива тільки у випадках:

– зміни статутних вимог;

– зміни вимог органу, що затверджує положення (стандарти) бухгалтерського обліку, тобто Міністерства фінансів України;

– якщо зміна облікової політики забезпечить достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

☝ *Не може вважатися зміною встановлення облікової політики* для:

– подій та операцій, які відрізняються за змістом від попередніх;

– подій та операцій, що не відбувалися раніше.

Наприклад, до змін в обліковій політиці належать зміни:

– методів нарахування амортизації основних засобів і нематеріальних активів;

– методів оцінки вибуття запасів;

– порядку визначення величини резерву сумнівних боргів;

– методу оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг;

– порядку резервування коштів для забезпечення майбутніх витрат і платежів.

Інші зміни належать до змін облікових оцінок.

☝ *Облікова оцінка* – це попередня оцінка, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між: відповідними звітними

періодами.

Наприклад, зміна методу амортизації основних засобів є зміною облікової політики, а зміна терміну їх експлуатації за рішенням керівництва підприємства – це зміна облікової оцінки.

Якщо неможливо розрізнити зміни облікової політики й облікових оцінок, у звітності зміни відображаються як зміни облікових оцінок.

У примітках до фінансової звітності розкривається зміст і сума змін в облікових оцінках, які впливають на поточний період або будуть впливати на майбутні періоди.

Якщо все-таки мала місце зміна облікової політики, у примітках відображаються:

– причина і суть зміни;

– сума коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року або обґрунтування неможливості її достовірного визначення;

– факт повторного подання порівняльної інформації у фінансових звітах або недоцільність її перерахування.

У кожному П(С)БО зазначено, яка саме інформація має бути розкрита в примітках.

Крім цього в примітках до фінансової звітності повинні відображатися події після дати балансу за П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансовій звітності» (п. п. 15-19).

☝ *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. Тобто, якщо керівництво підприємства затвердило річну фінансову звітність 09 лютого, то до подій після дати Балансу належать події, що відбулися в період з 31 грудня попереднього року до 09 лютого поточного року.

У примітках розкривається інформація не про всі події, що відбулися в зазначений період, а лише про ті, які мають найсуттєвіший вплив, а саме:

– події, що стосуються звітного періоду і які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу;

– події, які хоч і не стосуються звітного періоду, але містять важливу інформацію про обставини, що виникли після дати балансу;

Події, які належать до першої групи потребують коригування показників звітності, що повинно обов'язково розкриватися в примітках, а саме:

– оголошення банкротом дебітора підприємства, заборгованість якого раніше була визнана сумнівною;

– переоцінка активів після звітної дати, яка свідчить про стійке зниження їхньої вартості, визначеної на дату балансу;

– отримання інформації про фінансовий стан і результати діяльності дочірніх і асоційованих підприємств, яка свідчить про стійке зниження вартості їхніх акцій на фондових біржах.

Наприклад, якщо після дати балансу переоцінені активи внаслідок стійкого зниження їх вартості або стало відомо, що сумнівна заборгованість

стала безнадійною, це потребує коригування даних звітності. Коригування активів і зобов'язань здійснюються шляхом сторнування та (або) додаткового відображення запасів в обліку звітного періоду, які надають уточнення оцінки відповідних статей внаслідок подій після дати балансу.

2. Структура Приміток до річної фінансової звітності

Міністерство фінансів України розробило уніфіковані таблиці приміток до річної фінансової звітності.

☝ *Типова форма фінансової звітності № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»,* затверджена наказом Міністерства фінансів України від 29.11.2000 р. № 302 (і змінами і доповненнями), не застосовується банками, бюджетними установами, представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності, суб'єктами малого підприємництва, визнаними такими відповідно до законодавства, та підприємствами, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності.

Примітки до річної фінансової звітності за формою № 5, є складовою річної звітності підприємств (крім суб'єктів малого підприємництва), яка складається з метою надання повної, правдивої, деталізованої інформації про окремі об'єкти бухгалтерського обліку.

☝ *Примітки до річної фінансової звітності включають п'ятнадцять розділів,* в яких наводиться більш детальна інформація про окремі види активів зобов'язань, доходів і витрат підприємства, яка забезпечує користувачів необхідною інформацією.

☝ *Розділ I «Нематеріальні активи»***,** заповнюється на підставі даних бухгалтерського обліку за субрахунками до рахунку 12 «Нематеріальні активи» і субрахунку 133 «Накопичена амортизація» і розкриває інформацію про склад і стан нематеріальних активів і зміни, які сталися за рік.

Із залишку нематеріальних активів на кінець року розшифровуються дані про вартість нематеріальних активів, щодо яких існує обмеження права власності, вартість оформлених у заставу нематеріальних активів, вартість самостійно створених та вартість отриманих за рахунок цільових асигнувань нематеріальних активів.

Із загальної суми накопиченої амортизації на кінець року, виділяється та її сума, яка відноситься до нематеріальних активів на які існують обмеження права власності.

Цей розділ деталізує інформацію, яка наведена в першому розділі активу балансу (звіту про фінансовий стан) за рядками 1001, 1002.

☝ *Розділ II «Основні засоби»***,** заповнюється за даними бухгалтерського обліку за субрахунками до рахунків

10 «Основні засоби»

11 «Інші необоротні матеріальні активи» та субрахунків 131 «Знос основних засобів», 132 «Знос інших необоротних активів».

Наводиться інформація про стан і склад основних засобів за їх видами і зміни, які сталися за рік. Із залишку на кінець року розкривається інформація

про первісну (переоцінену) вартість і знос основних засобів, одержаних у фінансову оренду і переданих у оперативну оренду. Також у рядках 261-268 показується вартість основних засобів щодо яких існує обмеження прав власності тощо.

По земельних ділянках і капітальних витратах на поліпшення земель знос не нараховується.

Цей розділ деталізує інформацію, яка наведена в балансі (звіті про фінансовий стан) за рядками 1011 і 1012.

☝ *Розділ III «Капітальні інвестиції»* заповнюється на підставі даних бухгалтерського обліку за субрахунками до рахунку 15 «Капітальні інвестиції», де розкриваються склад капітальних інвестицій, сума витрат за рік і незавершеного будівництва на кінець року.

Цей розділ деталізує інформацію, яка відображена в балансі (звіті про фінансовий стан) за рядком 1005.

☝ *Розділі IV «Фінансові інвестиції»* заповнюється за даними бухгалтерського обліку за субрахунками до рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» та до субрахунку 352 «Інші поточні фінансові інвестиції» розкривається загальна сума цих інвестицій за їх видами та стан на кінець року (довгострокові, короткострокові). В довідці до цього розділу розшифровується залишок фінансових інвестицій на кінець року за видами їх оцінок (собівартістю, справедливою вартістю, амортизованою собівартістю).

Цей розділ деталізує інформацію, яка відображена в балансі (звіті про фінансовий стан) за рядками 1030, 1035, 1160.

☝ *Розділ V «Доходи і витрати»* заповнюється за даними бухгалтерського обліку за субрахунками до рахунків 71, 72, 73, 74 і 94, 95, 96, 97. Тут розшифровуються інші операційні доходи і витрати та фінансові і інвестиційні доходи і витрати з урахуванням принципу суттєвості. Методичні рекомендації щодо застосування суттєвості у бухгалтерському обліку визначають, що доходи і витрати, величина яких дорівнює або перевищила 2% чистого прибутку підприємства є суттєвою. Тобто, в цьому розділі деталізується інформація про доходи і витрати, які відображені у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) у рядках 2120, 2180, 2200-2270.

☝ *Розділі VI «Грошові кошти»* розшифровує склад грошових коштів на кінець року, який відображено в балансі (звіті про фінансовий стан) у рядку 1165 у графі 4. Для заповнення цього розділу використовуються дані бухгалтерського обліку до рахунків 30,31,333,351. У рядку 691 до цього розділу розшифровується сума грошових коштів, використання яких обмежено, які показані в І розділі активу балансу (звіту про фінансовий стан) за рядком 1090.

☝ *Розділ VII «Забезпечення і резерви»* заповнюється за даними бухгалтерського обліку за субрахунками до рахунку 47 «Забезпечення наступних витрат і платежів», характеризує стан на початок і кінець року та склад забезпечень за їх видами, а за рахунком 38 «Резерв сумнівних боргів» аналогічна інформація про резерв сумнівних боргів. Ця інформація деталізує дані ІІ та ІІІ розділу пасиву балансу (звіту про фінансовий стан) р. 1520, 1660.

☝ *Розділ VIII «Запаси»* заповнюється за даними субрахунків до рахунків

20-28 і розкриває інформацію, яка характеризує балансову вартість запасів за їх видами на кінець року, а також суми збільшення чистої вартості реалізації або уцінки. Цей розділ деталізує інформацію наведену у ІІ розділі активу балансу (звіту про фінансовий стан) у рядках 1100.

Із залишку запасів на кінець року виділяється вартість запасів відображених за чистою вартістю реалізації, переданих в переробку, оформлених у заставу, переданих на комісію та тих, які знаходяться на відповідальному збереженні.

☝ *Розділ ІХ «Дебіторська заборгованість»* розшифровує дебіторську заборгованість, яка відображена в ІІ розділі активу балансу (звіту про фінансовий стан) у рядках 1125 і 1155, з урахуванням за строками не сплати на кінець року, а саме: до 3-х місяців, від 3 до 6 місяців і від 6 до 12 місяців. Різниця між загальною сумою дебіторської заборгованості, яка відображена в графі 3 розділу ІХ і сумами дебіторської заборгованості в графах 4,5,6 свідчить про заборгованість, яка несплачена більше одного року.

Слід пам'ятати, що дебіторська заборгованість у рядках 940, 950, 951 приміток наводиться за первісною вартістю без зменшення на суму створеного резерву сумнівних боргів.

☝ *Розділ Х «Нестачі і втрати від псування цінностей»* (рядки 960 і 970) заповнюється за даними аналітичного обліку до субрахунків 947 і 375 за вирахуванням сум за дебетом 375 і кредиту 716 в частині раніше списаних на збитки нестач, за якими в подальшому були виявлені винуватці.

При заповненні рядка 980 необхідно керуватися характеристикою до позабалансового рахунку 07 «Списані активи» і даними обліку до нього за субрахунками.

☝ *Розділ ХІ «Будівельні контракти»* заповнюють підрядні будівельні організації, де розкривається загальний дохід за будівельними контрактами, валова заборгованість замовників і замовникам, а також сума проміжних рахунків, яка не сплачується підряднику до виконання передбачених будівельним контрактом умов для виплати таких сум або до усунення дефектів.

Цей розділ деталізує валову заборгованість замовників і замовникам, яка відповідно відображена в балансі (звіті про фінансовий стан) у складі статей «Незавершене виробництво» (р. 1102) і «Інші поточні зобов'язання» (р. 1690).

☝ *Розділ ХІІ «Податок на прибуток»* розкриває інформацію за рік про нарахований податок на прибуток, відстрочені податкові активи і зобов'язання та їх взаємозв'язок із звітом про фінансові результати (звітом про сукупний дохід) та впливом па власний капітал.

У цьому розділі деталізується інформація, яка відображена в балансі (звіті про фінансовий стан) за рядками 1045 «Відстрочені податкові активи»; 1500 «Відстрочені податкові зобов'язання», 1620 «Поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом» в частині податку на прибуток.

☝ *Розділ ХІІІ «Використання амортизаційних відрахувань»* надає інформацію про суми нарахованої амортизації та її використання.

Даний розділ деталізує інформацію наведену у рядку 260 звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) і заповнюється за даними

балансового рахунку 13 «Знос необоротних активів» та позабалансового рахунку 09 «Амортизаційні відрахування».

☝ *Розділ XIV «Біологічні активи» надає інформацію про стан та рух біологічних активів сільськогосподарських підприємств.*

Даний розділ деталізує інформацію наведену у рядках 035-037, ПО Балансу і заповнюється за даними балансових рахунків 16 «Довгострокові біологічні активи», 21 «Поточні біологічні активи». В довідці до цього розділу розшифровується вартість біологічних активів, придбаних за рахунок цільового фінансування; залишкова вартість довгострокових біологічних активів, первісна вартість поточних біологічних активів і справедлива вартість біологічних активів, утрачених унаслідок надзвичайних подій; балансова вартість біологічних активів, щодо яких існують передбачені законодавством обмеження права власності.

☝ *Розділ XV «Фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів»* надає інформацію про фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів сільськогосподарських підприємств. Даний розділ заповнюється за даними аналітичного обліку до балансових рахунків 16 «Довгострокові біологічні активи», 21 «Поточні біологічні активи».

✍ Практичні завдання

ЗАДАЧА 1. Первісна вартість дебіторської заборгованості за продукцію (товари, роботи, послуги) на 31.12.2021 р. становить 250000 грн. Залишок резерву сумнівних боргів на 31.12.2020 р. дорівнює 4500 грн, а безнадійні борги, списані протягом за рахунок резерву сумнівних боргів 2021 р. – 2800 грн. Протягом 2021 р. було також донараховано 1170 грн резерву сумнівних боргів. Визначити оцінку за якою дебіторська заборгованість буде відображена на кінець звітного періоду і заповнити розділ IX «Дебіторська заборгованість» Приміток до річної фінансової звітності.

ЗАДАЧА 2. У складі оборотних активів підприємства знаходяться депозитні сертифікати на суму 20 000 грн, за якими за 2 місяці звітного року нарахований дохід за ставкою 50 % річних. Реалізовано основних засобів на суму 4 800 грн у т. ч. ПДВ – 800 грн. У звітному році підприємство отримало короткостроковий кредит у банку в сумі 300 000 грн під 60 % річних на 6 місяців. Заповнити розділ V «Доходи і витрати» Приміток до річної фінансової звітності.

ЗАДАЧА 3. Визначити суму іншого операційного доходу та заповнити розділ V «Доходи і витрати» Приміток до річної фінансової звітності.

Підприємство у звітному році отримало такі доходи:

а) від реалізації готової продукції – 200000 грн;

б) від реалізації основних засобів – 50000 грн;

в) від реалізації іноземної валюти – 30000 грн;
г) від неопераційної курсової різниці – 5000 грн;
д) від списання кредиторської заборгованості – 6000 грн;
є) одержані штрафи за невиконання умов договору – 4000 грн;
ж) від реалізації МШП – 2000 грн;
з) від реалізації цінних паперів – 15000 грн;
к) від безоплатно одержаних активів – 30000 грн.

Приклад виконання завдання

Завдання

Таблиця 6.1 – Інформація про запаси підприємства на кінець звітного року

Вид запасів	Первісна вартість	Чиста вартість реалізації
Група 1		
Продукція А	160000	155000
Продукція Б	145000	152000
Разом	305000	307000
Група 2		
Продукція В	148000	145000
Продукція Г	115000	114000
Разом	263000	259000
Усього	5680600	566000

Визначити оцінку за якою запаси будуть відображені на кінець звітного періоду і заповнити розділ VIII «Запаси» Приміток до річної фінансової звітності

Розв'язок

Таблиця 6.2 – Фрагмент Приміток до річної фінансової звітності
Розділ VIII «Запаси»

Найменування показника	Код рядка	Балансова вартість на кінець року	Переоцінка за рік	
			збільшення чистої вартості реалізації*	Уцінка
Сировина і матеріали	800			
Запасні частини	850			
Готова продукція	900	559		9
Товари	910			
Разом	920	559		9

? Питання для самоконтролю

1. Визначте мету складання Приміток до річної фінансової звітності.

2. Розкрийте структуру Приміток до річної фінансової звітності.

3. Дайте характеристику розділу I «Нематеріальні активи» розділу II «Основні засоби» Приміток до річної фінансової звітності.

4. Який порядок заповнення розділу III «Капітальні інвестиції», розділу IV «Фінансові інвестиції», розділу V «Доходи і витрати» Приміток до річної фінансової звітності?

5. Охарактеризуйте зміст та призначення розділів VI «Грошові кошти», VII «Забезпечення», VIII «Запаси», IX «Дебіторська заборгованість», X «Нестачі і втрати від псування цінностей».

6. Який порядок заповнення розділів XI «Будівельні контракти», XII «Податок на прибуток», XIII «Використання амортизаційних відрахувань» Приміток до річної фінансової звітності?

7. Який принцип підготовки фінансової звітності вимагає складати Примітки до фінансової звітності?

8. Назвіть якісні характеристики Приміток до фінансової звітності.

9. Охарактеризуйте нормативно-правове забезпечення формування Приміток до фінансової звітності в Україні.

10. Яким чином Примітки до річної фінансової звітності пов’язані з іншими формами фінансової звітності?

11. На підставі яких даних формують показники Приміток до річної фінансової звітності (ф. 5)?

12. У чому відмінність приміток підприємств, які зобов’язані оприлюднювати фінансову звітність, від приміток інших підприємств?

13. Яким чином повинна бути розкрита облікова політика підприємства в примітках?

14. Яка інформація наводиться в додатку до приміток до річної фінансової звітності «Розрахунок податкових різниць» за даними бухгалтерського обліку?

15. Яку інформацію, крім форми № 5, необхідно висвітлювати в примітках до фінансової звітності?

РОЗДІЛ 2. ІНШІ ОБ'ЄКТИ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

ТЕМА 7. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ СУБЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

Мета вивчення теми: вивчити законодавчі та нормативні документи, що встановлюють вимоги і порядок складання звіту суб'єкта малого підприємництва, правила визнання та оцінки його статей, зміст статей, правила та послідовність відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операції, що здійснює підприємство.

План

1. Зміст та структура звіту суб'єкта малого підприємництва
2. Особливості методики складання звіту суб'єкта малого підприємництва

Терміни і поняття

Суб'єкти малого підприємництва, мікропідприємства, фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва, спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва.

Теоретичні відомості

1. Зміст та структура звіту суб'єкта малого підприємництва

☝ Зміст, форма та порядок заповнення фінансової звітності малого підприємства (баланс, форма № 1-м та звіт про фінансові результати, форма № 2-м) регламентовано *НП(С)БО 25 додаток 1.*

Зміст, форма та порядок заповнення фінансової звітності мікропідприємства(баланс, форма № 1-мс та звіт про фінансові результати, форма № 2-мс) регламентовано *НП(С)БО 25 додаток 2.*

☝ *Фінансову звітність малого підприємства* призначено для:

– малих підприємств, що визнані такими відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні (крім тих, яким ПКУ надано дозвіл на ведення спрощеного обліку доходів та витрат, тобто юридичні особи – платники групи 3 єдиного податку, абз. 3 п. 44.2, пп. 3 п. 291.4, пп. 296.1.3. ПКУ);

– представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності.

☝ *Фінансову звітність мікропідприємств складають*:

– мікропідприємства, які визнані такими відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

– підприємства, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат згідно з податковим законодавством, тобто юридичні особи – платники

групи 3 єдиного податку;

– непідприємницькі товариства.

Норми НП(С)БО 25 та відповідну спрощену фінансову звітність не можуть застосовувати підприємства, які згідно із законодавством складають фінансову звітність за МСФЗ. Вони використовують повноформатну фінансову звітність, передбачену НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

☝ *Суб'єкти малого підприємництва мають право самостійно* визначати доцільність складання фінансової звітності за формами, передбаченими НП(С)БО 1.

Вибір *суб'єкта малого підприємництва* щодо застосовуваних форм фінансової звітності потрібно закріпити в наказі підприємства про облікову політику, оскільки фінансова звітність є невід'ємним додатком до податкової декларації з податку на прибуток підприємств (п. 46.2 ПКУ).

Спрощена форма фінансового звіту дозволяє суб'єкту малого підприємництва вести менш детальний і розгорнутий облік, чим при звичайних умовах. Проте, фінансовий звіт суб'єктів малого підприємництва, як і фінансова звітність у цілому, являє собою систему узагальнених показників, що характеризують підсумки господарської діяльності підприємства за звітний період.

☝ *Фінансовий звіт малого підприємства і фінансовий звіт мікропідприємства складається з балансу та звіту про фінансові результати.*

Суттєва різниця при цьому полягає у кількості статей, які наводяться у цих формах та ступеня їх агрегації.

Баланс (форми 1-м та 1-мс) – це звіт про фінансовий стан, який відображає активи, зобов'язання і власний капітал на дату його складання.

Звіт про фінансові результати (форми 2-м та 2-мс) – це звіт про доходи витрати і фінансові результати діяльності підприємства.

☝ Баланс у складі фінансової звітності малого підприємства (форма 1-м) складається з Активу і Пасиву.

Актив балансу поділяється на три розділи:

I розділ Необоротні активи;

II розділ Оборотні активи;

III розділ Необоротні активи утримувані для продажу та групи вибуття.

Пасив балансу включає 4 розділи:

I розділ Власний капітал;

II розділ Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення;

III розділ Поточні зобов'язання;

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

Звіт про фінансові результати у складі Фінансової звітності малого підприємства (форма 2-м) складається з одного розділу і визначає наступні показники: доходи; витрати; фінансовий результат до оподаткування; податок на прибуток; чистий прибуток.

☝ Баланс у складі Фінансової звітності мікропідприємства (форма 1-мс)

складається з Активу і Пасиву.

Актив балансу поділяється на два розділи:

І розділ Необоротні активи;

ІІ розділ Оборотні активи;

Пасив балансу включає 3 розділи:

І розділ Власний капітал;

ІІ розділ довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення;

ІІІ розділ поточні зобов'язання.

Звіт про фінансові результати у складі Фінансової звітності мікропідприємства (форма 2-мс) складається з одного розділу і визначає наступні показники: доходи; витрати; фінансовий результат до оподаткування; податок на прибуток; чистий прибуток.

У балансі та звіті про фінансові результати малі підприємства та мікропідприємства наводять показники в тисячах гривень з одним десятковим знаком після коми (зазначено у шапці форми Фінансової звітності малого підприємства та Фінансової звітності мікропідприємства).

Квартальна фінансова звітність суб'єктами малого підприємництва подається органам статистики не пізніше 25-го числа місяця, що настає за звітним кварталом, річна – не пізніше 28 лютого наступного звітного року.

☝ Відповідно до П(С)БО 25 *фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва не складають наступні підприємства* – товариства, страхові компанії, банки, ломбарди, суб'єкти підприємницької діяльності, які здійснюють обмін іноземної валюти, є виробниками та імпортерами підакцизних товарів, а також суб'єкти підприємницької діяльності, у статутному капіталі яких частка вкладів, що належить юридичним особам – засновникам та учасникам цих суб'єктів, які не є суб'єктами малого підприємництва, перевищує 25 %.

☝ Суб'єкти малого підприємництва мають право вибору системи рахунків бухгалтерського обліку, а саме:

– використання одночасно рахунків класів 8 «Витрати за елементами» і 9 «Витрати діяльності»;

– використання тільки рахунків класу 9 «Витрати діяльності»;

– використання тільки рахунків класу 8 «Витрати за елементами»;

– використання спрощеного плану рахунків.

Спрощений план рахунків відрізняється від повного кількістю рахунків, на яких накопичується та систематизується більш узагальнена інформація про однорідні об'єкти обліку. З метою забезпечення необхідної деталізації та аналітичності обліково-економічної інформації підприємства можуть вводити до спрощеного Плану рахунків субрахунки, виходячи з призначення рахунків і потреб управління підприємством.

Суб'єкти малого підприємництва, 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 створюють забезпечення наступних витрат і платежів (на виплату наступних відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо), а визнають відповідні витрати у періоді їх фактичного понесення;

– визнають витрати і доходи з урахуванням вимог Податкового кодексу України і відносять суми, які не визнаються Податковим кодексом України витратами або доходами, безпосередньо на фінансовий результат після оподаткування;

– включають поточну дебіторську заборгованість до підсумку балансу за її фактичною сумою.

2. Особливості методики складання звіту суб'єкта малого підприємництва

☝ *У балансі малого підприємства (форма № 1-м) для розкриття інформації про нематеріальні активи призначені рядки*:

1000 «Нематеріальні активи»;

1001 «Первісна вартість»;

1002 «Накопичена амортизація».

В балансі мікропідприємств за формою № 1-мс статтю нематеріальних активів окремо не виділяють, тому їх відображають за статтею «Основні засоби» (п. 1.1 р. III НП(С)БО 25).

☝ *В рядку 1100 балансу малого підприємства (форма № 1-м) «Запаси»* наводять вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будівельних матеріалів й інших матеріалів, призначених для використання під час нормального операційного циклу. У цій статті також наводять витрати на незавершене виробництво й незавершені роботи (послуги), валову заборгованість замовників за будівельними контрактами.

В рядку 1103 балансу малого підприємства (форма № 1-м) «у тому числі готова продукція» наводять 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, сільськогосподарська продукція в оцінці, визначеній відповідно до П(С)БО 30, а також наводять купівельну вартість товарів, придбаних підприємствами для подальшого продажу.

☝ *Виключення безнадійної дебіторської заборгованості з активів* здійснюють з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів безнадійну дебіторську заборгованість списують з активів на інші операційні витрати. Сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості входить до складу інших операційних доходів (п. 11 П(С)БО 10).

Власний капітал – це частина в активах, що залишається після вирахування зобов'язань. У балансі (форма № 1-м) вони поділяються на зареєстрований (пайовий) капітал, додатковий капітал, резервний капітал та нерозподілений прибуток.

☝ *Звіт про фінансові результати у складі фінансової звітності малого*

підприємства заповнюється за формою № 2-м, яка, на відміну від форми № 2 має меншу кількість рядків у зв'язку з тим, що малим підприємствам дозволяється згруповувати окремі види доходів і витрат. Ще однією відмінністю є те, що у формі № 2-м наводиться спочатку інформація про доходи малого підприємства за їх видами, а потім про витрати. Після цього розраховується фінансовий результат, тоді як у формі № 2 наводиться інформація про доходи і витрати за видами діяльності в розрізі операційної, фінансової та інвестиційної діяльності.

☝ *В рядку 1100 балансу мікропідприємства (форма № 1-мс) «Запаси»* відображають вартість: сировини; основних і допоміжних матеріалів; палива; покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів; запасних частин; тари (окрім інвентарної); будівельних матеріалів; інших матеріалів, призначених для використання під час нормального операційного циклу; витрат на незавершене виробництво та незавершені роботи (послуги); валової заборгованості замовників за будівельними контрактами; поточних біологічних активів; готової продукції; сільськогосподарської продукції, товарів.

Підприємства, що складають Фінансову звітність мікропідприємства, можуть не створювати резерв сумнівних боргів (п. 7 р. І НП(С)БО 25). У такому разі поточну дебіторську заборгованість у рядку 1155 відображають у її фактичній сумі, тобто без зменшення на резерв сумнівних боргів.

☝ *В рядку 1100 балансу мікропідприємства (форма № 1-мс) «Капітал»* наводять суму фактично внесеного засновниками (власниками) статутного капіталу підприємства, яку розраховують як суму статутного капіталу, зафіксованого в установчих документах, мінус сума заборгованості засновників за внесками. Також тут відображають:

– дооцінку активів (якщо підприємство не використовує обліку необоротних активів тільки за первісною вартістю без урахування зменшення корисності та переоцінки до справедливої вартості, п. 7 р. І НП(С)БО 25);

– вартість безоплатно отриманих підприємством необоротних активів;

– інші види додаткового капіталу;

– суму пайового капіталу (пайових внесків) членів споживчого товариства, спілок й інших організацій;

– внески засновників підприємства понад статутний капітал;

– суму резервного капіталу.

Звіт про фінансові результати у складі фінансової звітності мікропідприємства заповнюється за формою № 2-мс, яка, на відміну від форми № 2-м має меншу кількість рядків доходів і витрат. В цій формі інші операційні доходи наводять у статті «Інші доходи», а інші операційні витрати – в статті «Інші витати».

☝ *В статті «Інші операційні доходи» (2120) форми № 2-м* 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.

В статті «Інші доходи» (2240) форми № 2-м 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.

В статті «Інші доходи» (2160) форми № 2-мс 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.

В статті стаття «Інші операційні витрати» (2180) форми № 2-м 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.

В статті «Інші витрати» (2270) форми № 2-м 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.

В статті «Інші витрати» (2165) форми № 2-мс відображаються 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.

✍ Практичні завдання

ЗАДАЧА 1. Підприємство – суб'єкт малого підприємництва нарахувало у звітному періоді єдиний податок на суму 10 000 грн. Відобразити суму єдиного податку в розділі 2 Звіту про фінансові результати.

ЗАДАЧА 2. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку виникнення витрат та визначити рядки Звіту про фінансові результати суб'єктів малого підприємництва, де будуть відображені відповідні суми.

Підприємство – суб'єкт малого підприємництва, що застосовує спрощений план рахунків. Протягом місяця витрати на відрядження управлінського персоналу (витрати на проїзд, добові, плата за готельні послуги) становили 3 540 грн, у т. ч. ПДВ – 500 грн (ПДВ визначений із вартості проїзду та плати за готельні послуги).

ЗАДАЧА 3. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку виникнення витрат та визначити рядки Звіту про фінансові результати суб'єктів малого підприємництва, де будуть відображені відповідні суми.

Підприємство – суб'єкт малого підприємництва, що застосовує спрощений план рахунків. У звітному році був реалізований об'єкт основних засобів за ціною 6 000 грн, у т. ч. ПДВ – 1 000 грн. Первісна вартість об'єкта була 5 200 грн, сума зносу на дату реалізації – 1 400 грн.

ЗАДАЧА 4. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку виникнення витрат та визначити рядки Звіту про фінансові результати суб'єктів малого підприємництва, де будуть відображені відповідні суми. Підприємство – суб'єкт малого підприємництва застосовує спрощений план рахунків.

За підсумками року вартість відвантаженого товару становила 540000 грн у т. ч. ПДВ 90000 грн. Товар вартістю 24000 грн, у т. ч. ПДВ – 4000 грн, був повернутий покупцями внаслідок невідповідної якості. Собівартість відвантаженого товару була 300 000 грн, у т. ч. собівартість повернутого товару – 10 000 грн.

Приклад виконання завдання

Завдання

Розрахувати суму єдиного податку у звітному періоді.

Підприємство – суб'єкт малого підприємництва, платник єдиного податку за ставкою 3% відвантажило у звітному періоді товарів на суму 2 400 грн., у т.ч. ПДВ – 400 грн. У цьому ж звітному періоді від покупців на поточний рахунок надійшли грошові кошти за відвантажену продукцію на суму 1 200 грн. у т.ч. ПДВ.

Розв'язок

Об'єктом оподаткування у платників єдиного податку, які відносяться до

3 групи за ставкою 3% і є платниками ПДВ, є дохід від реалізації товарів, робіт, послуг, що був отриманий у грошовій формі, зменшений на суму податку на додану вартість:

ЄП =1000 х 3%/100%= 30 грн.

? Питання для самоконтролю

1. Назвіть критерії віднесення підприємств до категорії малих та середніх у вітчизняній та міжнародній практиці.
2. Які законодавчо-нормативні документи регулюють формування та подання фінансової звітності малих підприємств?
3. Визначте основні напрями регулювання складу звітності та порядку ведення бухгалтерського обліку малими підприємствами в міжнародній практиці.
4. Розкрийте зміст спрощеної системи обліку та формування звітності.
5. У чому полягає відмінність фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва від фінансової звітності інших підприємств?
6. Дайте характеристику розділам та статтям Балансу суб'єктів малого підприємництва.
7. Охарактеризуйте показники Звіту про фінансові результати суб'єктів малого підприємництва.
8. До яких органів подається Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва?
9. Укажіть принципові відмінності спрощеного плану рахунків бухгалтерського обліку від звичайного плану рахунків бухгалтерського обліку.
10. Які джерела використовуються для складання Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва?
11. Чим відрізняється склад, зміст і структура фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва від традиційних форм звітності підприємств?
12. Який порядок формування даних для складання форми № 1-м «Баланс» і форми № 2-м «Звіт про фінансові результати»?
13. Розкрийте алгоритм визначення чистого прибутку (збитку) суб'єкта малого підприємництва.
14. Назвіть особливості формування спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва.

ТЕМА 8. КОНСОЛІДОВАНА ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

Мета вивчення теми: вивчити законодавчі та нормативні документи, що встановлюють вимоги і порядок консолідації фінансової звітності, правила визнання та оцінки її статей, зміст статей, правила та послідовність відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операції, що здійснює підприємство.

План

1. Економічна сутність та концептуальні основи консолідованої фінансової звітності
2. Методика складання консолідованої фінансової звітності

Терміни і поняття

Консолідована фінансова звітність, материнське підприємство, дочірнє підприємство, об'єднання підприємств, внутрішньогрупові операції, внутрішньогрупове сальдо, фінансові інвестиції.

Теоретичні відомості

1. Економічна сутність та концептуальні основи консолідованої фінансової звітності

☝ Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (п. 1 ст. 12) визначає, що підприємства, які контролюють інші підприємства (материнські підприємства), крім фінансових звітів про власні господарські операції, *зобов'язані складати та подавати консолідовану фінансову звітність* відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

☝ *Консолідована фінансова звітність* – це фінансова звітність підприємства, яке здійснює контроль, та підприємств, які ним контролюються, як єдиної економічної одиниці.

Міністерства та інші центральні органи виконавчої влади, у підпорядкуванні яких перебувають суб'єкти державного сектору економіки, а також органи, що управляють майном суб'єктів комунального сектору економіки, окрім підготовки власної звітності, складають і подають консолідовану фінансову звітність щодо підвідомчих підприємств.

Об'єднання підприємств, окрім своєї звітності, також зобов'язані складати та подавати консолідовану фінансову звітність стосовно підприємств, які входять до їх складу, якщо це передбачено їх установчими документами відповідно до законодавчих норм. Центральний орган виконавчої влади, який відповідає за реалізацію державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, формує консолідовану фінансову звітність щодо загального майнового стану та результатів діяльності суб'єктів державного сектору й бюджетів.

☝ Відповідно до НП(С)БО 2 (пункти 5–6), обов'язок подання консолідованої фінансової звітності покладається на материнське підприємство.

Материнське (холдингове) підприємство – це суб'єкт господарювання, який здійснює контроль над дочірніми підприємствами (п. 4 П(С)БО 19).

Дочірнє підприємство визначається як таке, що перебуває під контролем

материнського (холдингового) підприємства (п. 4 П(С)БО 19). Контроль в даному контексті розуміється як вирішальний вплив на фінансову, господарську та комерційну політику підприємства чи підприємницької діяльності з метою отримання вигоди від її функціонування (п. 4 П(С)БО 19).

Зазвичай контроль над господарським товариством виявляється у випадках, коли частка в його статутному капіталі перевищує 50%.

☝ *Материнське підприємство може не складати консолідовану фінансову звітність* за умови виконання всіх наведених нижче вимог:

1) якщо воно є дочірнім підприємством іншого підприємства (повністю або частково належить іншій юридичній особі);

2) власники неконтрольованої частки поінформовані про це і не висловлюють заперечень;

3) підприємство не є емітентом цінних паперів;

4) якщо консолідацію звітності для материнського підприємства здійснює його вище розташоване материнське підприємство, а така звітність є загальнодоступною.

☝ Для формування консолідованої фінансової звітності НП(С)БО 2 (п. 4) визначені наступні терміни:

1) *владні повноваження* – це права та можливості, які дозволяють підприємству-інвестору, зазвичай одноосібно, управляти ключовими видами діяльності, що мають суттєвий вплив на фінансовий результат підприємства-об'єкта інвестицій, зокрема шляхом створення уповноваженого органу управління, розробки фінансової, інвестиційної та комерційної політики, а також здійснення контролю за їх виконанням;

2) *внутрішньогрупові операції* – угоди, що проводяться між материнським підприємством та його дочірніми компаніями або між дочірніми компаніями однієї групи;

3) *внутрішньогрупове сальдо* – залишок дебіторської заборгованості та зобов'язань на дату складання балансу, який виник у результаті внутрішньогрупових угод;

4) *груп*а – сукупність материнського (холдингового) підприємства та його дочірніх компаній;

5) *неконтрольована частка* – частина чистого прибутку (або збитку), сукупного доходу та чистих активів дочірнього підприємства, яка не перебуває у власності материнського підприємства (безпосередньо чи через інші дочірні підприємства);

6) *нереалізовані прибутки та збитки від внутрішньогрупових операці*й – це прибутки й збитки, що виникають у результаті внутрішньогрупових операцій, таких як продаж товарів, продукції, виконання робіт чи надання послуг, і включаються до балансової вартості активів підприємства;

7) *права захисту інтересів інвесторів* – це повноваження, обмежений рівень яких дозволяє інвестору лише забезпечувати захист своїх прав та інтересів щодо підприємства-об'єкта інвестицій, без можливості впливати на управління ключовими видами діяльності цього підприємства.

☝ *Підприємства, які здійснюють контроль над іншими підприємствами*

(за винятком підприємств, що мають суспільний інтерес), *можуть не складати консолідовану фінансову звітність*, якщо їхні сукупні показники разом із контрольованими підприємствами на дату підготовки річної фінансової звітності не перевищують двох із наведених критеріїв:

1) балансова вартість активів не перевищує 4 мільйони євро;

2) чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становить не більше 8 мільйонів євро;

3) середньооблікова чисельність працівників не перевищує 50 осіб. Консолідована фінансова звітність охоплює фінансові показники материнського підприємства, а також усіх його дочірніх підприємств.

Дочірнє підприємство вважається контрольованим материнським підприємством за умови виконання всіх наступних критеріїв:

– материнське підприємство володіє владними повноваженнями щодо дочірнього підприємства;

– діяльність дочірнього підприємства безпосередньо впливає на зміни у складі та вартості активів, зобов'язань або власного капіталу материнського підприємства;

– материнське підприємство має реальну можливість реалізовувати свої владні повноваження.

Також зазначається, що володіння правами, які захищають інтереси інвестора, не вважається ознакою контролю. Детальні приклади владних повноважень, характеристик контролю з боку інвестора, найбільш важливих видів діяльності та прав для захисту інтересів інвесторів містяться в додатку до НП(С)БО 2.

2. Методика складання консолідованої фінансової звітності

Фінансова звітність материнської компанії та її дочірніх підприємств, яка використовується для підготовки консолідованої фінансової звітності, формується за однаковий звітний період і станом на ту саму дату балансу.

☝ *Консолідована фінансова звітність складається* на основі фінансової звітності підприємств групи з використанням уніфікованої облікової політики для подібних операцій та інших подій за аналогічних обставин. У разі неможливості застосування єдиної облікової політики при складанні консолідованої звітності ця інформація відображається у примітках до неї.

Консолідована фінансова звітність формується через систематичне об'єднання показників фінансової звітності дочірніх підприємств із відповідними показниками звітності материнського підприємства.

☝ Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», *консолідована фінансова звітність включає такі форми*:

– Консолідований баланс (Звіт про фінансовий стан);

– Консолідований звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід);

– Консолідований звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом);

– Консолідований звіт про рух грошових коштів (за прямим методом);

– Консолідований звіт про власний капітал;

– Примітки до консолідованої фінансової звітності;

– Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами».

☝ *Під час складання консолідованої фінансової звітності слід виключати*:

1) балансову вартість фінансових інвестицій материнського підприємства у кожне дочірнє підприємство разом із часткою материнського підприємства у капіталі кожного дочірнього підприємства;

2) суми внутрішньогрупових операцій та залишків за внутрішньогруповими рахунками;

3) нереалізовані прибутки та збитки від внутрішньогрупових операцій, за винятком збитків, які не можуть бути компенсовані.

Материнська організація під час складання консолідованої фінансової звітності визначає частку неконтрольованих інтересів у власному капіталі, чистому прибутку (або збитку) та сукупному доході дочірніх структур. Ця частка обчислюється як добуток відсотка голосів, які не належать материнській компанії, на відповідні показники власного капіталу, чистого прибутку (збитку) та сукупного доходу дочірніх підприємств.

Якщо дочірнє підприємство емітує привілейовані акції, класифіковані як інструменти власного капіталу, з накопичуваними дивідендами, які перебувають у власності за межами групи, материнське підприємство визначає свою частку прибутку або збитку після врахування суми дивідендів за цими акціями, незалежно від того, чи були такі дивіденди оголошені офіційно.

☝ *Вартість гудвілу*, яка виникає під час консолідації фінансової звітності материнського та дочірніх підприємств, а також розмір неконтрольованої частки при об’єднанні (або придбанні) підприємств розраховуються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 «Об’єднання підприємств».

У консолідованій фінансовій звітності неконтрольована частка у власному капіталі, чистому прибутку (або збитку) та сукупному доході відображається окремим рядком.

☝ *У примітках до консолідованої фінансової звітності надається така інформація:*

1) перелік дочірніх підприємств, які перебувають під контролем материнського підприємства, із зазначенням їхньої назви, країни реєстрації, адреси місцезнаходження, частки в капіталі, частки в голосуванні (якщо вона відрізняється від частки в капіталі);

2) причини, з яких фінансові показники дочірнього підприємства не були включені до консолідованої фінансової звітності;

3) перелік дочірніх підприємств, над якими втрачено контроль протягом звітного періоду;

4) назви підприємств, у яких звітне підприємство прямо або опосередковано (через дочірні структури) володіє більш ніж половиною голосів, але які через відсутність контролю не класифікуються як дочірні підприємства;

5) вплив операцій з придбання або продажу дочірніх підприємств на

фінансовий стан (станом на дату балансу), фінансові результати звітного періоду, а також аналогічні показники минулого періоду;

6) статті консолідованої фінансової звітності, до яких застосовувалися різні методи облікової політики.

☝ Етапи складання консолідованої фінансової звітності можуть бути описані наступним чином:

Етап 1. Підсумування показників фінансової звітності групи.

Дані фінансових звітів дочірніх підприємств упорядковуються та додаються до аналогічних даних фінансової звітності материнського підприємства. У консолідованих звітах допускається не формувати ті статті форм звітності, за якими у групи підприємств немає відповідних показників.

Етап 2. Виключення внутрішньогрупових операцій.

Із зведеної звітності вилучаються такі показники, які не впливають на загальний фінансовий результат холдингу:

– балансова вартість фінансових інвестицій материнського підприємства в дочірні компанії, а також частки материнського підприємства в цих дочірніх підприємствах;

– суми внутрішньогрупових операцій і внутрішньогрупового сальдо (включаючи дебіторську та кредиторську заборгованість);

– суми нереалізованого прибутку або збитків від внутрішньогрупових операцій (за винятком збитків, які не підлягають відшкодуванню).

Етап 3. Визначення неконтрольованої частки:

– у консолідованому балансі ця інформація наводиться в рядку 1490 під назвою «Неконтрольована частка»;

– у консолідованому звіті про фінансові результати її слід відображати в рядках 2475 та 2485 (від'ємні значення зазначаються у дужках).

Етап 4. Відображення гудвілу та курсових різниць.

Відповідно до НП(С)БО 2, вартість гудвілу, що виникає внаслідок консолідації фінансової звітності материнського підприємства з фінансовою звітністю дочірніх підприємств, відображається у консолідованому балансі (звіті про фінансовий стан) (форма №1-к) у рядку 1055 «Гудвіл при консолідації».

☝ *Гудвіл* при консолідації виникає внаслідок перевищення суми інвестицій материнської компанії в дочірню компанію над справедливою вартістю чистих активів, які відповідають частці материнської компанії. Розрахунок вартості гудвілу здійснюється відповідно до вимог П(С)БО 19. Амортизація гудвілу не проводиться.

Курсові різниці, що виникають під час перерахунку фінансової звітності дочірніх підприємств, розташованих за межами України, у національну валюту, визначаються у відповідності до П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». У консолідованому балансі (звіті про фінансовий стан) такі різниці відображаються у вписуваному рядку 1412 «Накопичені курсові різниці». Якщо курсова різниця є негативною, вона зазначається в дужках і враховується як зменшення при визначенні підсумку I розділу «Власний капітал» пасиву балансу. У консолідованому звіті про фінансові результати (звіті про сукупний

дохід) курсові різниці відображаються у рядку 2410 «Накопичені курсові різниці». У консолідованому звіті про власний капітал вони зазначаються у вписуваному рядку 4113 «Накопичені курсові різниці».

Етап 5. Коригування нерозподіленого прибутку (збитку).

Нерозподілений прибуток (збиток) дочірнього підприємства потрібно розділити на дві складові: прибуток, отриманий до моменту придбання його материнським підприємством, та прибуток, напрацьований після придбання. Перша складова включається до чистих активів дочірньої компанії та відображається у консолідованій звітності через гудвіл. Друга складова враховується в консолідованому балансі, зважаючи на частку материнського підприємства.

✍ Практичні завдання

ЗАДАЧА 1. АТ «Дніпро (материнське підприємство) володіє 85 % акцій АТ «Крок» (дочірнє підприємство). Потягом звітного року АТ «Дніпро» реалізувало АТ «Крок» товари на суму 250 тис. грн. АТ «Крок» реалізувало всі товари, придбані у АТ «Дніпро» протягом звітного року. Визначити суму собівартості товарів (рядок 2050) у разі складання «Консолідованого звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)»

Таблиця 8.1 – Показники звіту №2 компаній «Дніпро» та «Крок», тис. грн

Стаття	код	АТ Дніпро	АТ Крок
Чистий дохід від реалізації продукції	2000	2400	600
Собівартість реалізованих товарів	2050	1800	450
Валовий прибуток	2090	600	150

ЗАДАЧА 2. На підставі даних підприємств, що об’єднуються шляхом злиття скласти баланс об’єднаного підприємства. Зробити записи про зарахування на баланс підприємства А активів підприємства Б і, відповідно про прийняття на баланс А власного капіталу та зобов’язань підприємства Б.

Таблиця 8.2 – Баланси підприємств А і Б, тис. грн

Стаття	Підприємство	
	А	Б
Актив		
Основні засоби	340000	234000
Запаси	125000	119000
Дебіторська заборгованість	145000	128000
Грошові кошти	160000	126000
Разом	770000	607000
Пасив		
Статутний капітал	300000	250000
Інший додатковий капітал	110000	120000
Нерозподілений прибуток	150000	130000

Кредиторська заборгованість за товари	110000	17000
Разом	770000	607000

ЗАДАЧА 3. Знайти неконтрольовану частку, якщо материнське підприємство у звітному періоді придбало 80 % акцій з правом голосу дочірнього підприємства, а загальна сума чистого прибутку групи склала 96,0 тис. грн.

Приклад виконання завдання

Завдання

Визначити гудвіл, який виникає у результаті придбання підприємства, якщо за підприємство сплачено 4000 грош. од.

Таблиця 8.3 – Показники придбаного підприємства

Стаття	Вартість	
	Балансова	Справедлива
Активи		
Основні засоби	2000	2950
Запаси	1200	1300
Дебіторська заборгованість	450	440
Грошові кошти	50	50
Всього активів	3700	4740
Кредит заборгованість	1350	1340
Всього Пасивів	1350	1340
Чисті активи	2350	3400

Розв'язок

Дт 377 Кт 311 4000

Дт 191 Кт 377 600 позитивний гудвіл

Дт 14 Кт 377 3400

? Питання для самоконтролю

1. Дайте визначення понять «материнське підприємство», «дочірнє підприємство», «група».
2. Що таке консолідована фінансова звітність? З якою метою її складають?
3. Назвіть та охарактеризуйте форми консолідованої фінансової звітності.
4. За яких умов дочірнє підприємство вважається контрольованим?
5. Як відображається в бухгалтерському обліку покупця придбання іншого підприємства?
6. Як відображають гудвіл у консолідованій фінансовій звітності?
7. У яких випадках складання консолідованої фінансової звітності не є

обов’язковим?

8. Що таке внутрішньогрупові операції та сальдо за ними?

9. Як внутрішньогрупові операції відображають у консолідованих фінансових звітах?

10. Що таке нереалізовані прибутки та збитки? Як їх відображають у консолідованих звітах?

11. Що таке неконтрольована частка? Як її визначають та відображають у консолідованих фінансових звітах?

12. Які коригування та з якою метою робляться в процесі консолідації фінансових звітів?

13. Як здійснюється процес консолідації фінансових звітів з використанням робочої таблиці?

14. Яка інформація про об’єднання підприємств і консолідацію має наводитися у примітках до консолідованої фінансової звітності?

ТЕМА 9. ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК І ЗМІНИ У ФІНАНСОВИХ ЗВІТАХ

Мета вивчення теми: вивчити законодавчі та нормативні документи, що встановлюють порядок виправлення помилок та відображення змін облікової політики у фінансовій звітності підприємства, правила та послідовність відображення змін на рахунках бухгалтерського обліку.

План

1. Відображення виправлення помилок і змін у фінансовій звітності
2. Відображення змін в облікових оцінках, в обліковій політиці та подій після дати балансу

Терміни і поняття

Помилка, помилки попередніх періодів, виправлення помилок, вплив зміни облікової політики, облікова оцінка, подія після дати балансу.

Теоретичні відомості

1. Відображення виправлення помилок і змін у фінансовій звітності

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.

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.

☝ *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.

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 загальновиробничих витрат);

– неуважність (суми дооцінки основних засобів, що вибули, 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).

При внесенні виправлень у бухгалтерському обліку необхідно врахувати їх вплив на фінансову звітність. Слід звертати увагу на характеристики окремих рахунків та груп рахунків, які надані в Інструкції з тим, щоб встановлені процедури виправлень у обліку не суперечили цим характеристикам.

З точки зору вибору засобів внесення змін у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності велике значення має правильне визначення виду події (її класифікація).

☝ П(С)БО 6 визначає, яким чином мають відображатися в бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності такі події, як:

– виправлення помилок;
– зміни в облікових оцінках;
– зміни в обліковій політиці;
– події після дати балансу.

☝ *Облікова політика* – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Прикладом зміни облікової політики може бути зміна методу обліку запасів з ФІФО на середньозваженої собівартості, зміна методу розрахунку резерву сумнівних боргів.

Прикладом зміни облікової політики може бути зміна методу обліку запасів з ФІФО на середньозваженої собівартості, зміна методу розрахунку резерву сумнівних боргів.

☝ *Облікова оцінка* – попередня оцінка, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами.

Прикладом зміни облікових оцінок може бути перегляд терміну корисного використання активу, перегляд коефіцієнтів сумнівності при розрахунку резерву сумнівних боргів, зміна гарантійного резерву тощо.

☝ *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. Тобто, якщо керівництво підприємства затвердило річну фінансову звітність 9 лютого, то до подій після дати Балансу належать події, що відбулися в період з 31 грудня попереднього року до 9 лютого поточного року.

2. Відображення змін в облікових оцінках, в обліковій політиці та подій після дати балансу

Під помилкою, з точки зору відображення інформації у бухгалтерському обліку або у звітності, слід розуміти неналежне відображення інформації про стан активів, зобов’язань, капіталу, визнання витрат та доходів поточного періоду, що суперечить прийнятим положенням облікової політики та чинним П(С)БО.

Під неналежним відображенням інформації розуміється така ситуація, коли інформація отримана внаслідок:

– не застосування або застосування у невірному аспекті принципів обліку;
– арифметичних помилок;
– невірного розуміння прийнятих правил бухгалтерського обліку тощо.

При виявленні помилки, допущеної при складанні фінансових звітів у

попередніх роках, але виявленої при підготовці фінансових звітів останнього звітного періоду, необхідно з'ясувати сутність помилки та її вплив на результати діяльності підприємства:

☝ *Облікова оцінка* 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)».

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. У цьому разі 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.

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.

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.

☝ *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 порівняльної інформації у фінансових звітах або недоцільність її перерахунку.

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.

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.*

☝ *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.

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.

☝ *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).

Подіями, які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу та потребують коригування в основних формах фінансової звітності є:

а) оголошення банкротом 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.

☝ *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.

Подіями, які вказують на обставини, що виникли після дати балансу і потребують розкриття інформації про них тільки у Примітках до річної фінансової звітності є:

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.

✍ Практичні завдання

ЗАДАЧА 1. При складанні звітності за звітний рік бухгалтер підприємства знайшов помилку, зроблену в попередньому звітному періоді: до складу витрат на збут було включено суму коштів, сплачених за торгове устаткування, у розмірі 60000 грн. Амортизація торгового устаткування в розмірі 10000 грн в попередньому звітному періоді не була нарахована. Визначити суму іншого операційного доходу та заповнити розділ V «Доходи і витрати» Приміток до річної фінансової звітності. Виправити виявлену помилку в бухгалтерському обліку і відобразити суми коригувань у звітності.

ЗАДАЧА 2. У грудні звітного року було виявлено, що в травні цього ж року до первісної вартості готової продукції підприємством не були включені матеріальні затрати в сумі 2000 грн (ці затрати помилково включені до витрат на збут). На момент виявлення помилки готова продукція залишалася на складі. Визначити, які зміни необхідно відобразити в обліку та звітності в результаті виправлення виявленої помилки.

ЗАДАЧА 3. Підприємство було створене в 20Х0 р. і протягом 20Х0-20Х1 рр. використовувало метод середньозваженої собівартості для визначення собівартості запасів. У 20Х2 р. для визначення собівартості запасів було вирішено застосовувати метод FIFO. Унаслідок зміни облікової політики собівартість реалізованої продукції зменшилась у 20Х2 р. на 400 000 грн, у 20Х1 р. – на 200 000 грн, у 20Х0 р. – на 100 000 грн. Відобразити суми коригувань у бухгалтерському обліку і звітності внаслідок зміни облікової політики.

ЗАДАЧА 4. Згідно з обліковою політикою, на підприємстві застосовується виробничий метод амортизації. Через арифметичну помилку загальну суму амортизації основних засобів було занижено у звітному році на 15 000грн, у попередньому звітному періоді – на 28000 грн. Виправити помилку в бухгалтерському обліку і відобразити суми коригувань у звітності.

ЗАДАЧА 5. У грудні попереднього звітного періоду затрати на реконструкцію виробничого приміщення (добудована частина будівлі) у сумі 130 000 грн підприємство помилково включило до складу загальновиробничих витрат звітного періоду, вважаючи їх затратами на поточний ремонт. Помилку виявлено в грудні звітного року. Виправити виявлену помилку в бухгалтерському обліку і відобразити суми коригувань у звітності.

Приклад виконання завдання

Завдання

31 грудня попереднього року підприємство придбало за 240 000 тис. грн. обладнання, нарахування амортизації якого визначило прямолінійним методом, виходячи з 6 років строку корисного використання та нульової ліквідаційної вартості.

1 січня звітного року керівництво підприємства змінило цей термін з 6 до 4 років. Установити, чи належать зазначені дії підприємства до зміни облікової оцінки або облікової політики. Визначити яку суму зносу буде відображено в балансі підприємства на 31 грудня звітного року, якщо ліквідаційна вартість обладнання залишилась нульової та метод нарахування амортизації не змінився.

Розв'язок

Зазначені дії підприємства належать до зміни облікової оцінки.

240000/6=40000 грн. сума амортизації на рік розрахована виходячи з 6 років строку корисного використання та нульової ліквідаційної вартості.

40000х2= 80000 грн. сума амортизації нарахована за 2 роки до зміни строку корисного використання

240000-80000=160000 грн. залишкова вартість до зміни строку корисного використання

160000/2= 80000 грн. сума амортизації на рік розрахована на після зміни строку корисного використання та нульової ліквідаційної вартості.

80000+80000=160000грн суму зносу, що буде відображено в балансі підприємства на 31 грудня звітного року.

? Питання для самоконтролю

1. Розкрийте сутність економічних категорій «помилка» (з точки зору відображення інформації в бухгалтерському обліку та звітності).
2. Назвіть види помилок.

3. Яким чином виправляються помилки, допущені при складанні звітів у попередніх періодах?

4. Яку інформацію щодо виправлення помилок слід розкривати в примітках?

5. Яким чином відображаються зміни облікової політики підприємства?

6. Яку інформацію щодо зміни облікової політики слід розкривати в Примітках до річної фінансової звітності?

7. Які події називаються подіями після дати Балансу?

8. Які зміни можуть бути внесені до правил ведення бухгалтерського обліку?

9. Охарактеризуйте способи відображення змін у правилах ведення бухгалтерського обліку.

10. Обґрунтуйте різницю між категоріями «облікова політика» й «облікова оцінка».

11. Опишіть основні правила внесення змін в облікову політику підприємства.

12. Розкрийте причини внесення змін до облікових оцінок.

13. Розкрийте основні причини виникнення помилок у бухгалтерському обліку.

14. Якою датою обмежується період розгляду подій після дати Балансу?

15. Як класифікують події після дати Балансу?

16. Які є підходи щодо відображення у фінансовій звітності подій після дати Балансу?

17. Розкрийте сутність принципу безперервності діяльності підприємства.

18. Поясніть результати оцінки дотримання підприємством принципу безперервності діяльності та характер їхнього впливу на фінансову звітність.

ТЕМА 10. СТАТИСТИЧНА ЗВІТНІСТЬ

Мета вивчення теми: вивчити законодавчі та нормативні документи, що встановлюють порядок формування показників окремих форм статистичної звітності.

План

1. Склад та терміни подачі статистичної звітності
2. Методика підготовки статистичної звітності щодо оплати праці та статистичної звітності з основних засобів

Терміни і поняття

Статистична звітність, статистичні дані, статистична інформація, статистичне спостереження, форма звітності.

Теоретичні відомості

1. Склад та терміни подачі статистичної звітності

☝ Статистична звітність – це документи спеціально затвердженої форми, призначені для збору статистичних даних, за якої кожен респондент регулярно подає відомості до державних органів статистики у вигляді документів (звітів) спеціально затвердженої форми. Звіти складаються на підставі даних оперативного та бухгалтерського обліку.

☝ *Респондент* – це фізична чи юридична особа, або ж група осіб, що підлягають статистичному спостереженню згідно з чинним законодавством. До респондентів належать:

– юридичні особи;

– відокремлені підрозділи юридичних осіб, розташовані на території України;

– відокремлені підрозділи юридичних осіб України, які перебувають за межами країни;

– фізичні особи, незалежно від їхнього громадянства, що перебувають на території України, або їхні сукупності;

– фізичні особи, які є громадянами України та перебувають за її межами, або їхні сукупності.

Організація статистичної звітності й управління нею покладено на Державну службу статистики України.

☝ *Статистичну звітність підприємств класифікують за різними ознаками:*

– 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.

– 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.

– за терміном подання звітність поділяється на поточну і річну.

Поточна звітність – це квартальна, місячна, двотижнева, тижнева звітність. Річна звітність містить показники діяльності підприємств за звітний (календарний) рік.

– за ступенем узагальнення даних звітність поділяється на первинну і зведену.

Під первинною звітністю розуміють звітність окремих підприємств. Зведену звітність одержують шляхом зведення первинної звітності.

Подання підприємствами і організаціями статистичної звітності має для підприємств обов’язковий характер та передбачає періодичне або одноразове подання органам державної статистики заповнених статистичних формулярів

встановленого зразка за певною тематикою. Такий обов'язок регламентований Законом України «Про державну статистику». Згідно з Законом, респонденти зобов'язані безкоштовно, в повному обсязі, за формою, передбаченою звітно-статистичною документацією, у визначені терміни подавати органам державної статистики достовірну статистичну інформацію, у тому числі з обмеженим доступом, і дані бухгалтерського обліку.

Усі суб'єкти господарювання зобов'язані здійснювати первинний (оперативний) та бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, складати статистичну інформацію, а також, відповідно до вимог закону, надавати фінансову звітність та статистичну інформацію щодо своєї господарської діяльності та інші дані, визначені законом.

Забороняється вимагати від суб'єктів господарювання надання статистичної інформації та інших даних, не передбачених законом або з порушенням порядку, встановленого законом.

☝ Статистичній звітності притаманне особливе місце серед інших видів звітності підприємства:

– відповідність поставленій меті – підготовка офіційної державної інформації, що характеризує масові явища та процеси в економічній, соціальній та інших сферах життя країни та її регіонів;

– наявність статистичної оцінки – планова, організована система збору даних про масові явища та процеси, що відбуваються в економічній, соціальній та інших сферах життя країни та її регіонів;

– наявність єдиної методології для складання звітності, яка ґрунтується на результатах наукових досліджень, міжнародних рекомендаціях і досвіді статистичної методології.

2. Методика підготовки статистичної звітності щодо оплати праці та статистичної звітності з основних засобів

Інформація про кількісний, якісний склад робочої сили та ефективність її використання міститься у основних формах статистичного спостереження № 1-ПВ Звіт із праці (форма № 1-ПВ (місячна, квартальна) подають юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичних осіб не пізніше 7-го числа місяця, наступного за звітним періодом.

☝ Форма державного статистичного спостереження «*Звіт із праці» (форма № 1-ПВ, місячна) складається з двох основних розділів:*

Розділ I: Інформація про кількість працівників, використаний робочий час і фонд оплати праці;

Розділ II: Дані про заборгованість із заробітної плати та соціальних виплат перед працівниками.

Джерелами для заповнення цієї форми слугують первинні облікові документи, бухгалтерські записи, фінансова звітність, а також інші документи, визначені чинним законодавством.

☝ *Форма № 1-ПВ (квартальна) складається із п'яти розділів:*

Розділ I Кількість штатних працівників;

Розділ II Втрати робочого часу штатних працівників;

Розділ ІІІ Склад фонду оплати праці штатних працівників;

Розділ ІV Кількість і фонд оплати праці окремих категорій працівників;

Розділ V Інформація про укладання колективних договорів станом на 31 грудня звітного року.

☝ *Розділ І «Кількість штатних працівників»* форми №1-ПВ (квартальна) містить дані щодо прийому на роботу (р.3020) та звільнення штатних працівників у звітному кварталі (р.3040), їх облікової кількості на кінець звітного кварталу. Показники цього розділу також містять дані щодо руху кадрів, який відбувається в разі реорганізації підприємства й документально підтверджений.

За допомогою показників, що містяться у *другому розділ «Втрати робочого часу штатних працівників»,* можна зробити аналіз використання робочого часу, трудової мобільності робочої сили, розрахувавши коефіцієнти використання робочого часу, а також коефіцієнти: прибуття, вибуття, обороту, плинності та оновлення кадрів.

Третій розділ «Склад фонду оплати праці штатних працівників» містить дані про суму нарахованого фонду оплати праці штатних працівників (крім призваних на строкову військову службу, військову службу за призовом осіб офіцерського складу, під час мобілізації, на особливий період або прийнятими на військову службу за контрактом), який складається з основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних і компенсаційних виплат, визначену згідно з Інструкцією зі статистики заробітної плати.

Показники *четвертого розділу «Кількість і фонд оплати праці окремих категорій працівників»* деталізують фонд оплати працівників за наступними категоріями: жінки; зовнішні сумісники; працюють за ці вільно-правовими договорами.

П'ятий розділ «Інформація про укладання колективних договорів на 31 грудня звітного року» містить дані про: кількість укладених колективних договорів, чисельність працівників, які охоплені ними; суми витрачених коштів на впровадження непередбачених законодавством пільг та виплат працівникам і членам їх сімей; розмір установленої мінімальної місячної тарифної ставки (окладу); кількість зобов'язань у колективному договорі, що підлягали виконанню на момент складання звіту, з питань зайнятості, оплати та охорони праці.

☝ *Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції* (форма № 2-ОЗ ІНВ (річна)) – це річний звіт, який подається юридичними особами в органи Державної статистики не пізніше 28 лютого.

Форма державного статистичного спостереження звіту про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції складається з трьох розділів:

Розділ 1. Наявність і рух необоротних активів, амортизація;

Розділ 2. Розподіл капітальних інвестицій за видами активів;

Розділ 3. Податок на додану вартість за окремими видами активів.

Перший розділ містить інформацію про вартість необоротних активів,

включаючи первісну (переоцінену) та залишкову вартість об'єктів, які знаходяться у власності або отримані на умовах фінансового лізингу. Також до цього розділу входять дані про орендовані цілісні майнові комплекси, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, довгострокові біологічні активи та незавершені капітальні інвестиції.

Другий розділ містить дані про витрати, здійснені протягом звітного року на придбання або створення матеріальних та нематеріальних активів із використанням джерел фінансування, передбачених чинним законодавством. Також у цьому розділі враховуються витрати на будівництво житла для подальшого продажу чи передачі, які за обліком витрат не відносяться до капітальних інвестицій підприємства.

Водночас показники *другого розділу* не враховують податку на додану вартість (ПДВ). Суми ПДВ, сплачені у складі вартості придбаних товарів, робіт чи послуг, відображаються окремо у *третьому розділі*.

✍ Практичні завдання

ЗАДАЧА 1. Вказати зміст, необхідну періодичність і строки подання відповідних форм статистичної звітності зі статистики виробництва та реалізації промислової продукції, цін виробників промислової продукції підприємств України за формою:

Таблиця 10.1 – Форми статистичної звітності зі статистики праці

Назва форми	Основні показники форми	Періодичність подання	Термін подання

Законодавчо-нормативні акти, що регламентують складання та подання звітності підприємства зі статистики праці.

ЗАДАЧА 2. Скласти форму № 1-ПВ (квартальна) «Звіт з праці».

Середньооблікова чисельність персоналу підприємства у звітному році склала 661 осіб.

Протягом року прийнято на роботу 32 особи; вибуло з підприємства 37 осіб, у т. ч.: у зв'язку з виходом на пенсію – 12, за власним бажанням – 22, за порушення трудової дисципліни – 2, з інших причин – 1 особа. Фонд заробітної плати – 2 730 грн. Обсяг виробленої продукції – 140 240 грн.

Приклад виконання завдання

Завдання

Ознайомитись із статистичною формою № 11-ОЗ «Звіт про наявність та рух основних засобів, амортизацію (знос)». На підставі наведеної інформації заповнити рядок 100 у 1 розділі форми № 11-ОЗ «Звіт про наявність та рух основних засобів, амортизацію (знос)».

Таблиця 10.2 – Склад та рух основних засобів підприємства

Показник	Первісна вартість на початок року, тис. грн. (сума зносу на початок року)	Первісна вартість на кінець року, тис. грн.	Нараховано амортизацію за рік, тис. грн.	Надійшло протягом року, тис. грн..	Вибуло протягом року (у т. ч. ліквідовано основних засобів)
Основні засоби (всього)	44500 (6250)	44650	2695	1390	1240 (250)

Розв'язок

Таблиця 10.3 – Фрагмент форми № 11-ОЗ «Звіт про наявність та рух основних засобів, амортизацію (знос)» *(тис. грн. у цілих числах)*

Код Рядка	Первісна вартість на початок року	Переоцінка первісної вартості	Вартість активів, що надійшли за рік	Із гр.3 – вартість уведених у дію нових активів *(гр.4 ≤ гр.3*	Вартість активів, що вибули за рік	У тому числі вартість активів, що вибули за рік унаслідок	
						Продажу	Ліквідації
Б	1	2	3	4	5	6	7
100	44500	0	1390	1390	1240	990	250

Продовження Розділу 1

Код Рядка	Інші зміни вартості активів за рік (+/–)	Первісна (переоцінена) вартість на кінець року *(гр.10 = гр.1 + гр.2 + гр.3 – гр.5 + гр.9)*	Залишкова вартість на початок року	Залишкова вартість на кінець року	Нараховано амортизації за рік
Б	9	10	11	12	13
100	0	44650	44500	44650	2695

? Питання для самоконтролю

1. Якою є мета складання та подання статистичної звітності?
2. Якими законодавчими та нормативними документами регламентується порядок складання та подання статистичної звітності?
3. До яких органів подається статистична звітність?
4. Укажіть джерела інформації для складання статистичної звітності.
5. Визначити права та обов'язки органів державної статистики стосовно статистичної звітності.
6. Поясніть, хто такі респонденти, та охарактеризуйте їх права та обов'язки стосовно статистичної звітності.
7. Назвіть коло користувачів даних статистичних спостережень та їх права й обов'язки.
8. Розкрийте особливий конфіденційний статус статистичної звітності.
9. У якому вигляді може існувати статистична інформація?

10. Охарактеризуйте основні властивості статистичної звітності.

11. За якими критеріями можна класифікувати статистичну звітність?

12. З яких розділів складається форма № 1-ПВ (місячна)?

13. Хто складає і подає форму № 1-ПВ (місячна) та в які терміни?

14. Яким чином слід перевірити правильність даних у формі № 1-ПВ (місячна)?

15. Якими документами слід керуватися при заповненні статистичної звітності за формою № 1-ПВ (квартальна)?

16. З яких розділів складається форма № 1-ПВ (квартальна)?

17. Хто складає і подає форму № 1-ПВ (квартальна) та в які терміни?

18. Яким чином слід перевірити правильність даних у формі № 1-ПВ (квартальна)?

19. Якими документами слід керуватися при заповненні статистичної звітності за формою № 2-ОЗ ІНВ (річна)?

20. З яких розділів складається форма № 2-ОЗ ІНВ (річна)?

21. Хто складає і подає форму № 2-ОЗ ІНВ (річна) та в які терміни?

ГЛОСАРІЙ

Активи – це ресурси, що контролюються підприємством у результаті минулих управлінських рішень, при використанні яких у майбутньому очікується надходження економічних зисків.

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

Балансовий прибуток – загальна сума прибутку підприємства від усіх видів діяльності за звітний період, яка відображена в його балансі і включає прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг), у тому числі продукції допоміжних та обслуговуючих виробництв, що не мають окремого балансу, основних фондів, нематеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших видів фінансових ресурсів та матеріальних цінностей, а також прибуток від орендних (лізингових) операцій, роялті і від позареалізаційних операцій.

Валовий прибуток – прибуток, розрахований на реалізованій продукції у вигляді різниці між чистим доходом (виручка без ПДВ та акцизів) від реалізації продукції і собівартістю реалізованої продукції.

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 розподілу власниками) за звітний період.

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

Внутрішньогосподарська (управлінська) звітність – це спеціальна звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку і призначена для задоволення потреб в інформації внутрішніх користувачів – органів управління підприємства.

Грошовий потік – надходження підприємства мінус його грошові виплати за певний період.

Дивіденди – прибуток, отриманий платниками податку від здійснення корпоративних прав, включаючи доходи, нараховані як проценти на акції або на внески до статутних фондів, за винятком доходів, отриманих від торгівлі корпоративними правами, і доходів від операцій з борговими зобов'язаннями та вимогами.

Довгострокові зобов'язання – всі зобов'язаннями не є поточними зобов'язаннями.

Доходи - збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників) за звітний період.

Еквіваленти коштів – це короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, що вільно конвертуються у визначені суми коштів і характеризуються незначним ризиком зміни вартості.

Елемент витрат – сукупність економічно однорідних витрат.

Збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати.

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 видаток грошових коштів у результаті діяльності підприємства у звітному періоді.

Звіт про фінансові результати – це звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства.

Зміна облікової політики можлива, якщо: змінюється статус підприємства і умови його функціонування; вносяться в установленому порядку зміни в ГТ(С)БО; нові положення облікової політики забезпечують більш достовірне відображення фактів господарської діяльності, її результатів та фінансового стану 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.

Зовнішні джерела інформації для підприємства - ті, що публікуються, а також, які надходять з інших підприємств, інформаційної індустрії.

Інвентаризація – перевірка стану об'єктів органолептичним способом, тобто перевірка наявності й стану об'єкта шляхом огляду, підрахунку, зважування, обміру тощо. Практично інвентаризація - це перевірка фактичної наявності запасів, сировини, готової продукції, товарів та інших цінностей, які зіставляються з даними бухгалтерського фінансового обліку і встановлюється результат - нестача, надлишок, природний збиток.

Інвестиції – господарська операція, яка передбачає придбання основних фондів нематеріальних активів, корпоративних прав та цінних паперів в обмін на кошти або майно. Інвестиції поділяються на капітальні, фінансові та реінвестиції.

Інвестиційна діяльність – сукупність операцій з придбання та продажу довгострокових (необоротних) активів, а також короткострокових (поточних) фінансових інвестицій.

Капітал – загальна вартість засобів у грошовій, матеріальній і нематеріальній формі, які авансовані у формування активів підприємства. У бухгалтерському обліку відображається у пасиві балансу.

Метод участі в капіталі – метод обліку інвестицій, згідно з яким балансова вартість інвестицій відповідно збільшується або зменшується на суму збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі об'єкта інвестування.

Нематеріальні активи – вартість об'єктів промислової та інтелектуальної власності, а також інших аналогічних прав, визнаних об'єктом права власності конкретного підприємства,

Нерозподілений прибуток (непокриті збитки) – це величина, на яку чистий прибуток перевищує його використання у звітному періоді.

Номінальний прибуток (збиток) – характеризує фактично одержану величину прибутку (збитку) підприємством.

Об'єкт витрат – продукція, роботи, послуги або вид діяльності

підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат.

Облікова політика підприємства – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення обліку, складання і подання фінансової звітності.

Оборотні активи – це кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації або споживання протягом операційного циклу (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 – це проміжок часу між придбанням запасів для здійснення й отримання коштів від реалізації виготовленої з них продукції, товарів, послуг.

Оприлюднення звітності – офіційне подання бухгалтерської звітності (балансів) до органів Головної державної податкової інспекції України, Національного банку України, Фонду державного майна України, Антимонопольного комітету України, Комітету у справах з нагляду за страховою діяльністю і до інших установ та організацій, уповноважених відповідно до чинних законодавчих актів України на отримання бухгалтерської звітності (балансів) про фінансовий стан підприємств у засобах масової інформації, якщо це передбачено законодавством.

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.

Первинні документи – це такі достовірні джерела первинної інформації певної форми, які встановлюють факт здійснення господарської операції, служать для аналітичного обліку; на їх основі бухгалтерія веде первинний облік.

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

Прибуток – економічна категорія, яка виражає фінансові результати виробничо-господарської діяльності підприємства. Визначається як різниця між виручкою від реалізації продукції (робіт, послуг) і витратами на виробництво.

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

Прямі витрати – витрати, що можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом.

Статистична звітність – це звітність, яку складають усі суб'єкти господарювання і яка містить інформацію, необхідну органам державної статистики для оцінки, планування і прогнозування економічного розвитку держави.

Строк (термін) придатності – строк (термін), визначений нормативно-

правовими актами, нормативними документами, умовами договору, протягом якого у разі додержання відповідних умов зберігання та/або експлуатації чи споживання продукції її якісні показники і показники безпеки повинні відповідати вимогам нормативно-правових актів, нормативних документів та умовам договору.

Фінансова діяльність – це зміни розміру та складу власного та позикового капіталу підприємства (випуск акцій, облігацій, одержання кредитів і позик тощо).

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

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

Основна:

1. Бондар М. І., Верига Ю. А., Юрищенко М. М. Звітність підприємства : навч. посіб. Київ : Знання, 2017. 382 с.

2. Глушач Ю. С. Фінансова звітність за П(С)БО : навч-метод. посіб. Харків : ХНУ, 2018. 88 с.

3.Звітність підприємств : навч. посіб. / за ред. В. П. Пантелеєва. Київ : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2017. 432 с.

4. Іванчук Н. В. Звітність підприємств : навч. посіб. Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2021. 208с.

5. Ужва А. М., Млінцова О. С. Звітність підприємств : навч. посіб. Миколаїв : МНУ, 2017. 305 с.

Додаткова:

1. Бурлан С. А, Каткова Н. В., Замега О. М. Звітність підприємства. Практикум : навч. посіб. Миколаїв : Вид-во ЧДУ ім. Петра Могили, 2014. 380 с.

2. Верига Ю. А. Звітність підприємств : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 776 с.

3. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами : навч. посіб. Харків : Фактор, 2017. 976 с.

4. Грабовецький Б. Є., Шварц І. В. Фінансовий аналіз та звітність : навч. посіб. Вінниця : ВНТУ, 2016. 281 с.

5. Журавель Г. П. Облікова політика підприємства в ринкових умовах : навч. посіб. Київ : Видавничий дім «Професіонал», 2014. 320 с.

6. Кононенко О., Маханько О. Аналіз фінансової звітності. Харків : Фактор, 2008. 208 с.

7. Лузана Ю. Я., Гаврилюк В. М. Облікова політика підприємства : навч. посіб. Київ : Видавництво ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2015. 328 с.

8. Саєнко О. Р., Саєнко С. Г. Звітність підприємств : навч. посіб. Запоріжжя: ЗНУ, 2016. 115 с.

9. Саєнко О. Р., Сьомченко В.В. Звітність підприємств : метод. реком. до самостійної роботи для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра спеціальності «Облік і оподаткування». Запоріжжя : Запорізький національний університет, 2023. 73с.

10. Подольська В. О. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2016. 488 с.

11. Приймак С. В., Костишина М. Т., Долбнєва Д. В. Фінансова звітність підприємств : навч-метод. посіб. Львів : Ліга-Прес, 2016. 268 с.

12. Шеремет О. О. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2015. 196 с.

13. Школьник І. О., Боярко І. М. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2017. 357 с.

Інформаційні джерела:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон

України № 996-XIV від 16.07.1999. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. URL: http://zakon2.rada.gov.ua.

3. Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» : Наказ Міністерства фінансів України № 628 від 27.06. 2013 р. http://zakon2.rada.gov.ua.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» : Наказ Міністерства фінансів України № 39 від 25.02.2000 р. URL: http://zakon2.rada.gov.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок та зміни у фінансових звітах» : Наказ Міністерства фінансів України № 137 від 28.05.1999 р. URL: http://zakon2.rada.gov.

ВИКОРИСТАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Бурлан С. А, Каткова Н. В., Замега О. М. Звітність підприємства. Практикум : навч. посіб. Миколаїв : Вид-во ЧДУ ім. Петра Могили, 2014. 380 с.

2. Верига Ю. А. Звітність підприємств : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 776 с.

3. Іванчук Н. В. Звітність підприємств : навч. посіб. Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2021. 208с.

4. Звітність підприємств : навч. посіб. / за редакцією В. П. Пантелеєва. Київ : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2017. 432 с.

5. Кононенко О., Маханько О. Аналіз фінансової звітності. Харків : Фактор, 2008. 208 с.

6. Приймак С. В., Костишина М. Т., Долбнєва Д. В. Фінансова звітність підприємств : навч-метод. посіб. Львів : Ліга-Прес, 2016. 268 с.

7. Саєнко О. Р., Саєнко С. Г. Звітність підприємств : навч. посіб. Запоріжжя: ЗНУ, 2016. 115 с.

8. Саєнко О. Р., Сьомченко В.В. Звітність підприємств : метод. реком. до самостійної роботи для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра спеціальності «Облік і оподаткування». Запоріжжя : Запорізький національний університет, 2023. 73 с.

ДОДАТОК А

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку
1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

	КОДИ
Дата (рік, місяць, число)	01
Підприємство _____ за ЄДРПОУ	
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 (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)

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
1	2	3	4
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		

Продовження Додатку А

1	2	3	4
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
1	2	3	4
I. Власний капітал Зареєстрований (пайовий) 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
Головний бухгалтер

ДОДАТОК Б

	КОДИ		
Дата (рік, місяць, число)			01
Підприємство _____ за ЄДРПОУ			
(найменування)			

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за _____ 20__ р.

Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

І. 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	( )	( )

Продовження Додатку Б

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

Головний бухгалтер

ДОДАТОК В

	КОДИ
Дата (рік, місяць, число)	
за ЄДРПОУ	

Підприємство _____
(найменування)

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: відсотків	3215		X		X
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**				

Продовження Додатку В

1	2	3	4	5	6
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності Надходження від: Власного капіталу	3300		X		X
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

Головний бухгалтер

ДОДАТОК Д

	КОДИ
Дата (рік, місяць, число)	
за ЄДРПОУ	

Підприємство _____
(найменування)

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
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			
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**		
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
Головний бухгалтер

ДОДАТОК Е

	КОДИ		
Дата (рік, місяць, число)			01
за ЄДРПОУ			

Підприємство _____
(найменування)

Звіт про власний капітал
за _____ 20___ р.

Форма № 4 Код за ДКУД 1801005

Стаття	Код рядка	Зареєстро-ваний (пайовий) капітал	Капітал у дооцін-ках	Додатко-вий капітал	Резер-вний капітал	Нерозпо-ділений прибуток (непокритий збиток)	Неопла-чений капітал	Вилу-чений 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 зареєстрованого капіталу	4205								
Відрахування до резервного капіталу	4210								
Внески учасників: Внески до капіталу	4240								
Погашення заборгованості з капіталу	4245								

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
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

Головний бухгалтер

Навчальне видання
(українською мовою)

Саєнко Олена Романівна
Сьомченко Вікторія Вікторівна

ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ

Навчальний посібник
для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра
спеціальності «Облік і оподаткування»
освітньо-професійної програми
«Облік і аудит»

Рецензент *А.П. Кущик*
Відповідальний за випуск *Н.М. Проскуріна*
Коректор *В.В. Сьомченко*