

**Міністерство освіти і науки України  
Харківський національний університет  
імені В.Н. Каразіна**

Економічний факультет

**ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ЗА П(С)БО  
Навчально–методичний посібник**

**Глушач Ю.С.**

Харків – 2018

УДК 657.3(075.8)

ББК 65.052.206я7

Г55

**Рецензенти:**

**Г.М. Коломієць** – доктор економічних наук, професор кафедри економічної теорії та економічних методів управління Харківського національного університету ім. В.Н.Каразіна

**О.В. Глушченко**- кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів Харківського національного університету ім. В.Н.Каразіна

*Затверджено до друку рішенням Вченої ради  
Харківського національного університету імені В.Н.Каразіна  
( протокол № 4 від 16 ерезня 2018 року).*

**Г55** **Фінансова** звітність за П(С)БО: навчально–методичний посібник / Ю.С. Глушач. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2018. - 88 с.

Посібник висвітлює основні питання з основ побудови та методики складання фінансової звітності підприємства.

В посібнику ретельно розглянуто склад, структуру фінансової звітності, вимоги щодо її складання, якісні характеристики та принципи формування інформації в звітності. Розкривається методика та порядок складання окремих форм фінансової звітності („Звіту про фінансовий стан (Баланс)” (Ф№1), „Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід)” (Ф№2), „Звіту про рух грошових коштів” (Ф№3), „Звіту про власний капітал” (Ф№4)), розглядається призначення і склад приміток та порядок виправлення помилок і внесення інших змін до фінансової звітності.

Для кращого засвоєння студентами теоретичного курсу, матеріал подається із застосуванням прикладів формування окремих показників та форм звітності.

З метою закріплення навчального матеріалу в посібнику надані питання для самоконтролю знань та тестові і практичні завдання для самостійної роботи студентів.

Навчальне видання підготовлено у відповідності з програмою курсу «Фінансова та статистична звітність» для студентів спеціальності 6.030509 «Облік та аудит» та спеціальності 071 «Облік і оподаткування» і може бути корисне при вивченні питань щодо формування фінансової звітності студентами інших економічних спеціальностей.

**УДК 657.3(075.8)**

**ББК 65.052.206я7**

© Харківський національний університет  
імені В.Н.Каразіна, 2018

© Глушач Ю.С., 2018

## Зміст

<b>Тема 1. Основи складання та загальні вимоги до звітності підприємств.....</b>	<b>4</b>
1.1 Мета, склад та елементи фінансової звітності.....	4
1.2.Якісні характеристики та принципи підготовки фінансової звітності.....	12
Контрольні питання.....	16
<b>Тема 2. Баланс.....</b>	<b>17</b>
2.1. Призначення балансу та його структура.....	17
2.2.Особливості оцінки та відображення у балансі необоротних активів.....	18
2.3. Особливості оцінки та відображення в балансі пасивів підприємства.....	25
Контрольні питання.....	30
<b>Тема 3. Звіт про фінансові результати.....</b>	<b>31</b>
3.1. Структура Звіту про фінансові результати та техніка його складання.....	31
3.2. Алгоритм визначення прибутку (збитку) звітного періоду.....	33
3.3. Розділ II «Сукупний дохід».....	38
3.4. Розділ III Звіту Ф№2 «Елементи операційних витрат».....	40
3.5. Розділ IV Звіту Ф№2 «Розрахунок показників прибутковості акцій».....	41
Контрольні питання.....	45
<b>Тема 4. Звіт про рух грошових коштів.....</b>	<b>45</b>
4.1. Призначення та структура Звіту про рух грошових коштів.....	45
4.2.Методи складання Звіту про рух грошових коштів.....	48
4.3.Послідовність складання Звіту про рух грошових коштів.....	52
Контрольні питання.....	65
<b>Тема 5. Звіт про власний капітал.....</b>	<b>65</b>
5.1. Визначення, визнання, оцінка і функції власного капіталу.....	65
5.2. Порядок складання Звіту про власний капітал.....	67
Контрольні питання.....	69
<b>Тема 6. Призначення і склад приміток до фінансової звітності.....</b>	<b>72</b>
<b>Тема 7. Виправлення помилок і зміни до фінансових звітів.....</b>	<b>75</b>
Тести для перевірки засвоєння матеріалу тем №6 та №7.....	77
Завдання до теми 3 „Звіт про фінансові результати”.....	79
Завдання до теми 4 „Звіт про рух грошових коштів”.....	83
Завдання до теми 5 «Звіт про власний капітал».....	87
Додатки.....	89

# Тема І. Основи складання та загальні вимоги до звітності підприємств

## 1.1 Мета, склад та елементи фінансової звітності

**Фінансова звітність** – це основний вид звітності порівняно з іншими видами звітності, які складають підприємства (статистична, податкова та спеціалізована)

Загальні вимоги до фінансової звітності викладені в НП(С)БО-1, затвердженому наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73 .

Це положення встановлює:

- ціль фінансових звітів;
- їх склад;
- звітний період;
- якісні характеристики та принципи, якими слід користуватися під час складання фінансових звітів;
- вимоги до розкриття інформації в фінансових звітах.

**Фінансова звітність** визначена в П(С)БО-1 як бухгалтерська звітність, яка відображує фінансовий стан підприємства та результати його діяльності за звітний період.

**Мета фінансової звітності** – забезпечення широкого кола користувачів інформацією, необхідною для прийняття обґрунтованих економічних рішень.

Кожна категорія користувачів вивчає фінансову звітність для визначених цілей.

Користувачі	Інформаційні потреби
Інвестори та власники	<ul style="list-style-type: none"><li>– придбання, продаж та володіння цінними паперами</li><li>– участь у капіталі</li><li>– оцінка якості керування</li><li>– визначення суми дивідендів, що належать до розподілу</li></ul>
Керівництво підприємства	<ul style="list-style-type: none"><li>– регулювання діяльності підприємства</li></ul>
Банки, постачальники, інші кредитори	<ul style="list-style-type: none"><li>– забезпечення зобов'язань підприємства</li><li>– оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання перед кредиторами, відсотків за ними та погашення кредиторської заборгованості</li></ul>
Замовники	<ul style="list-style-type: none"><li>– оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання</li></ul>
Робітники підприємства	<ul style="list-style-type: none"><li>– оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання перед робітниками та їх забезпечення</li></ul>
Органи державного управління	<ul style="list-style-type: none"><li>– формування макроекономічних показників</li></ul>

Для прийняття економічних рішень користувачам фінансової звітності необхідна інформація про фінансовий стан, результати діяльності та

зміни в фінансовому стані. Ці інформаційні потреби обумовили склад фінансової звітності.

Згідно НП(С)БО-1 до складу фінансової звітності входять:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід);
- Звіт про рух грошових коштів;
- Звіт про власний капітал;
- Примітки до звітності;
- Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація по сегментах».

Інші звіти (звернення ради директорів до акціонерів, звіт керівництва компанії, звіт аудитора, і т.д.), які входять до звітності підприємства, не є фінансовою звітністю.

Склад фінансової звітності та її зміст згідно П(С)БО-1 наведено в табл. 1:

Таблиця 1

**Склад фінансової звітності**

Склад фінансової звітності	Зміст
Баланс	Наявність економічних ресурсів та зобов'язань, які контролюються підприємством на дату балансу. Розкриття фінансового стану підприємства
Звіт про фінансові результати	Доходи, витрати та фінансові результати діяльності підприємства за звітний період
Звіт про рух грошових коштів	Надходження та використання грошових засобів протягом звітного періоду
Звіт про власний капітал	Зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду
Примітки	– Обрана підприємством облікова політика – Інформація, що не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але обов'язкова згідно П(С)БУ-1 – Аналіз статей звітності, необхідної для забезпечення зрозумілості її тлумачення

Вимогами до фінансових звітів згідно П(С)БО-1 є:

1) Підприємство заносить інформацію в ту чи іншу статтю відповідного звіту тільки тоді, коли:

- існує верогідність зростання або зменшення майбутніх економічних вигод, пов'язаних з цією статтею;
- оцінка статті має бути достовірно визначена.

При узгодженні цих питань керівництво підприємства приймає рішення про те, відобразити конкретний показник діяльності в звітності або тільки розкрити його в Примітках до звітності.

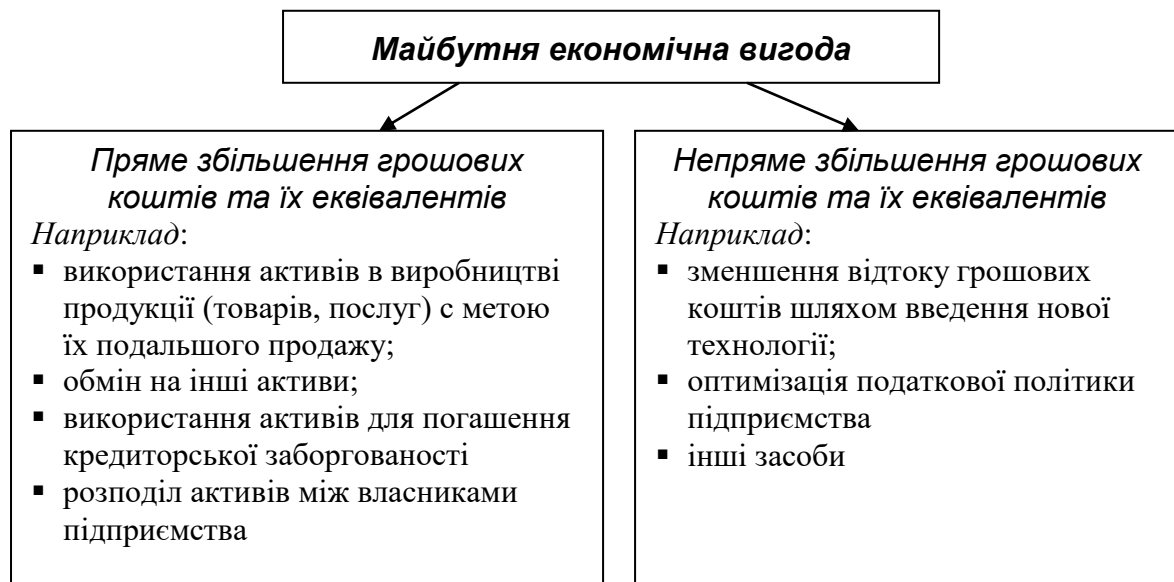
Так, нараховуючи штрафи, пені у складі розрахунків з іншими дебіторами нема потреби чекати підтвердження боржника або арбітражного суду (чи іншого органу управління), бо на одержання відповідної суми підприємство має право згідно законодавству (або безпосередньо за договором поставки або підряду).

Інший приклад. На початку 2016 р. підприємство придбало у банку строком на 3 роки депозитний сертифікат під 12 % річних за 100 тис. грн., визначив його як ДФІ (довгострокові фінансові інвестиції). 31.12.2016 р. були отримані відсотки в сумі 12 тис. грн., а в 2017 р. банк признано банкрутом.

Оскільки банк банкрут і підприємство навряд чи отримає економічну вигоду у вигляді відсотків у майбутньому, такий фінансовий інструмент (депозитний сертифікат) не можна класифікувати як актив (ДФІ) і відображати у складі активів у Балансі. Його треба списати на витрати звітного періоду.

В законі „Про бухгалтерський облік та звітність в Україні” економічна вигода прямо пов’язана з можливістю одержання грошових коштів від використаних активів.

Однак, економічна вигода може бути отримана підприємством не тільки в сумі грошових коштів безпосередньо, але й непрямим шляхом:



### Шляхи отримання майбутніх економічних вигод

Другий критерій допомагає визначитись з тим, чи будуть результати господарської операції відображені в фінансових звітах, чи тільки в примітках до них (мова йдеться тільки про суттєву інформацію).

Наприклад, підприємство придбало матеріали для виробничого використання, тобто для виробництва та реалізації продукції з надією отримати майбутні економічні вигоди.

Їх вартість визначена в договорі на поставку і в документах на оплату, тому такі активи будуть відображені в балансі.

Якщо в кінці звітної періоду підприємство відмовиться від подальшого випуску продукції як не конкурентоспроможної і не зможе використати або продати матеріали для її виробництва, то такі запаси слід виключити зі складу активів і визнати у складі витрат звітної періоду (збитку) – елементу Звіту про фінансові результати, тому що ніяких економічних вигод від наявності таких матеріалів підприємство не отримає.

Баланс складається на кінець останнього дня звітної періоду.

Місячна або квартальна звітність охоплює конкретний період і складається наростаючим підсумком з початку року.

*Квартальна звітність* включає дві форми: «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (Ф № 1) та «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» (Ф № 2).

*Річна звітність* складається з шести форм: «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (Ф № 1), «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» (Ф № 2), «Звіт про рух грошових коштів» (Ф № 3), «Звіт про власний капітал» (Ф № 4), Примітки до звітності (Ф № 5), «Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація по сегментах» (Ф № 6).

Відповідно до ст.2 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» № 996 і п. 1 Порядку подання фінансової звітності № 419 від 28.02 2000р., фінансову звітність складають :

- всі юридичні особи незалежно від організаційно-правової форми господарювання і форми власності;
- представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності..

Перелік юридичних осіб, які зобов'язані скласти фінансову звітність за МСФО визначений в п. 2 Порядку № 419 (рис. 1.1)

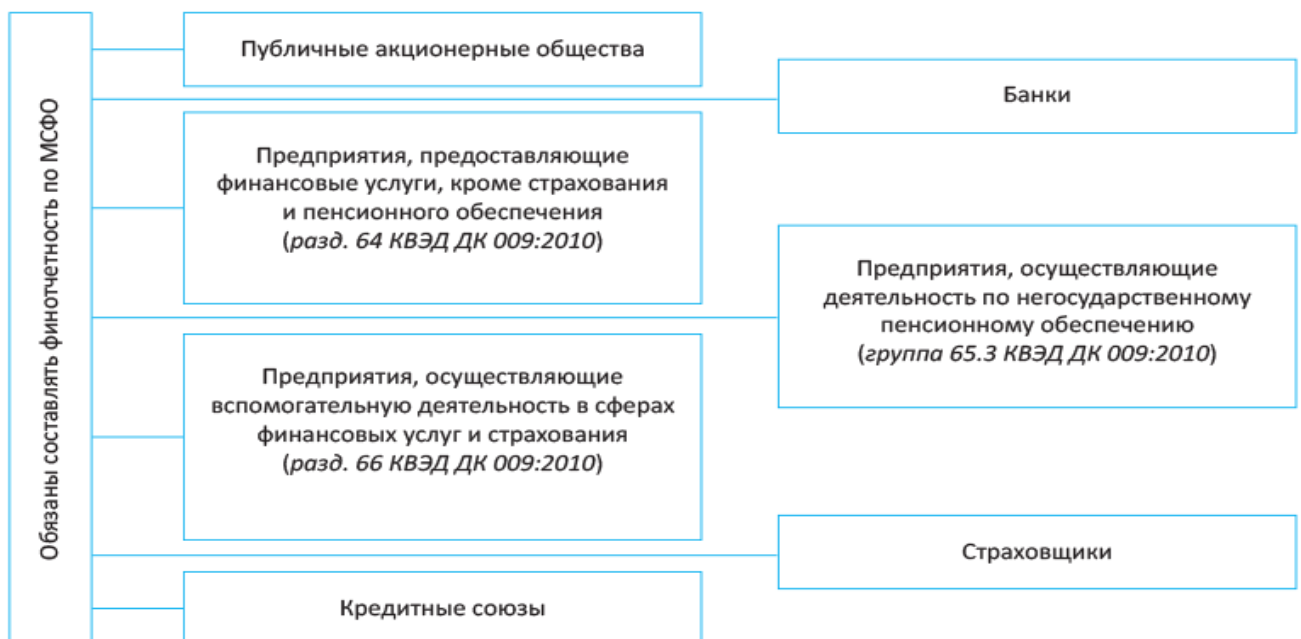


Рис. 1.1. Юридические лица, которые обязаны составлять финансовую отчетность по МСФО

Ті підприємства, які застосовують для ведення обліку міжнародні стандарти по самостійному рішення, також зобов'язані складати фінансову звітність по МСФО.

Всі інші юридичні особи складають фінансову звітність відповідно до національних П (С) БО.

Суб'єкти господарювання, що мають дочірні підприємства, а також об'єднання підприємств, крім власних фінансових звітів, складають і надають відповідно **консолідовану і зведену фінансову звітність**, що містить інформацію по всіх підприємствах у складі об'єднань.

Для суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності П(С)БУ 25 встановлена **скорочена** за показниками **фінансова отчетность**. Причому окремі підприємства з числа суб'єктів малого підприємництва мають право складати Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва.

До них відносяться:

- суб'єкти мікропідприємництва;
- юридичні особи, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат відповідно до податкового законодавства.

Форма і порядок складання Спрощеного фінансового звіту містить П(С)БУ 25.

Т.ч., склад фінансової звітності залежить від того, чи відноситься підприємство до суб'єктів великого, середнього, малого або мікропідприємництва. Критерії віднесення підприємств до різних суб'єктів підприємництва (ч. 3 ст. 55 ГКУ ) представлені в додатку А.

У додатку В наведений склад фінансової звітності за 2016 рік і терміни її надання в органи ГФСУ і статистики для різних суб'єктів господарювання.

Річну фінансову звітність підприємства зобов'язані надавати (відповідно до ст. 14 Закону № 996 і п. 2 Порядку № 419):

- органам, до сфери управління яких вони відносяться;
- трудовим колективам на їх вимогу;
- власникам (засновникам) згідно засновницьким документам;
- органам виконавчої влади і іншим користувачам відповідно до законодавства (органам державної статистики).
- органам ГФСУ разом з декларацією по податку на прибуток (для підприємств — платників податку на прибуток).

Терміни надання річної фінансової звітності визначені порядком № 419 (рис. 1.2).

Так, якщо граничний термін надання фінзвітності припадає на неробочий день, такий термін переноситься на перший після вихідного робочий день ( п. 10 Порядку № 419).



За дату надання фінансовій звітності вважають день її фактичної передачі за призначенням (дата отримання адресатом, вказана на штемпелі підприємства зв'язку, обслуговуючого адресат).



Рис. 1.2. Предельные сроки подачи годовой финотчетности

Суб'єкти господарювання, які зобов'язані оприлюднювати свою фінансову звітність:

- акціонерні суспільства;
- підприємства — емітенти цінних паперів (іпотечних облігацій, іпотечних сертифікатів, облігацій підприємств і сертифікатів фондів операцій з нерухомістю);
- професійні учасники фондового ринку, банки, страховики і інші фінансові установи.
  - державні і комунальні унітарні підприємства ( за останні три роки);
  - господарські суспільства, в статутному капіталі яких більше 50 % акцій (часток) належать державі або територіальній громаді;
  - господарські суспільства, 50 і більше відсотків акцій (часток) яких належать господарським суспільствам, частка держави або територіальної громади в яких складає 100 %.

Оприлюднюється річна фінансова звітність шляхом розміщення на власній веб-сторінці ( на офіційному веб-сайті відповідного суб'єкта управління об'єктами державної або комунальної власності) або публікації в періодичних або неперіодичних виданнях. Якщо річна фінансова звітність (у тому числі консолідована) підлягає обов'язковому аудиту, аудиторський висновок публікується разом із звітністю.

Термін оприлюднення фінансової звітності єдиний для всіх перерахованих суб'єктів — до 30 квітня року, наступного за звітним.

Відповідність за зміст фінансових звітів несуть особи, які їх підписали (керівник та головний бухгалтер).

Згідно ст. 12 П(С)БО-1 звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік.

Але для новостворених та підприємств, які ліквідуються він інший:

- для новостворених підприємств перший звітний період може бути менше 12 місяців, але не може бути більш ніж 15 місяців (П(С)БО-1, п. 8)
- для підприємств, які ліквідуються, звітним періодом є період з 01.01 до моменту прийняття рішення про ліквідацію. В цьому випадку ліквідаційна комісія складає ліквідаційний баланс і в випадках, передбачених законами, публікую його протягом 45 днів.

В фінансовій звітності повинна бути визначена валюта, в який відображуються елементи звітності, та одиниці її виміру.

Ці вимоги до фінансової звітності стосуються підприємств, організацій та інших юридичних осіб всіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), а також консолідованої звітності.

Вимоги до складання консолідованої звітності розкриває П(С)БО-20 та використовуються групою підприємств, організацій та інших юридичних осіб, які являють собою дочірні та материнські компанії.

Фінансові звіти відображують фінансові результати операцій та інших випадків, об'єднуючи їх в основні групи за економічними характеристиками.

Визначають 5 груп елементів фінансових звітів ( табл. 2)

Таблиця 2

**Групи елементів фінансових звітів та їх визначення**

Назва звіту	Групи елементів звітів	Визначення
Баланс	Активи	Ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, від яких очікується надходження майбутніх економічних вигод до підприємства
	Зобов'язання	Заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди
	Власний капітал	Частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань
Звіт про фінансові результати	Доходи	Збільшення економічних вигод у вигляді надходжень активів або зменшення зобов'язань, що призводять до збільшення власного капіталу (крім збільшення власного капіталу за рахунок вкладів власників)

	Витрати	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу (за виключенням зменшення власного капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками)
--	---------	--

Кожна стаття повинна розглядатися не з точки зору юридичної форми, а з точки зору економічної суттєвості (принцип переваги суттєвості над формою).

Активи можуть мати фізичну форму (основні засоби, незавершене виробництво) або не мати її (НМА), але обов'язково повинні контролюватися підприємством та приносити економічну вигоду. Право власності не є першочерговим при визначенні суттєвості активу (наприклад, активи, що отримуються в фінансову оренду, вже відображують в балансі у складі активів підприємства, хоча на них немає поки що юридичного права власності).

Зобов'язання можуть бути юридично обов'язковими (сума за товари, роботи, послуги) або виникати у ході нормальної ділової практики підтримки добрих стосунків (наприклад, готовність виправити неісправність своєї продукції після завершення гарантійного строку).

Відрізняють поточні та довгострокові зобов'язання.

Врегулювання поточного зобов'язання може відбуватися шляхом:

- виплати грошових коштів;
- передання інших активів;
- заміни одного зобов'язання іншим;
- переведення зобов'язання в капітал (облігацій в акції);
- відмови або втратою кредитором своїх прав.

До складу власного капіталу (ВК) відносять засоби, внесені акціонерами, нерозподілений прибуток, резерви, що забезпечують підтримку капіталу (переоцінка).

В поняття доходу включають не тільки виручку, що виникла в ході звичайної діяльності, в тому числі продажу, але й роялті, відсотки, дивіденди, орендну платню, інші доходи.

В поняття витрат включають збитки та витрати, що виникли в ході звичайної діяльності. (собівартість продажу, заробітну плату, амортизацію). Збитки – це інші статті, що підпадають під визначення витрат: збитки від стихійного лиха, від реалізації основних засобів, позареалізаційні збитки (курскові різниці).

## 1.2 Якісні характеристики та принципи підготовки фінансової звітності

П(С)БО – 1 визначає чотири якісні характеристики фінансової звітності (табл.3)

Таблиця 3

### Якісні характеристики фінансової звітності

Назва характеристики	Визначення	Пояснення
Дохідливість	Однозначне тлумачення інформації користувачами при умові, що вони мають достатні знання та зацікавлені в сприйнятті цієї інформації	Наявність необхідних реквізитів, які дозволяють ідентифікувати підприємство, звітний період, одиниці виміру та інше, а також наявність приміток до фінансової звітності, що робить звітність більш дохідливою
Доречність	Наявність інформації, яка впливає на прийняття рішення користувачами, дає можливість своєчасно оцінити колишні, теперішні та майбутні дії, скорегувати їх оцінку	Структура фінансових звітів враховує інформацію для ретроспективного та перспективного аналізу діяльності підприємства, наприклад, розподіл статей балансу на оборотні та необоротні передбачає використання їх для розрахунків ліквідності та платоспроможності. Суттєвість проявляється в групуванні статей: кожна суттєва стаття розкривається окремо, а не суттєві можуть бути об'єднані, виходячи з їх економічного змісту (наприклад, стаття „Грошові кошти та їх еквіваленти”). Фінансова звітність повинна бути підготовлена та надана до визначених строків (не пізніше 01.07).
Достовірність	Відсутність суттєвих помилок та необ'єктивних (упереджених) суджень, які можуть вплинути на рішення користувачів	Це не помилки пов'язані з порушенням податкового законодавства, а ті, що пов'язані з оцінкою та відображенням статей в звітах згідно П(с)БО. Керівництво підприємств іноді зацікавлено в наданні інформації, яка б значно завищила їх економічний потенціал та фінансові результати. Уникнути таких помилок допомагає аудит, а правила їх виправлення наведені в П(с)БО-6.
Зіставність	Забезпечення можливості користувачів порівнювати фінансову звітність підприємства за різні періоди або зі звітністю інших підприємств	Умовами зіставності є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику та її зміни в примітках до звітності

## ***Принципи підготовки фінансової звітності***

Для досягнення якісних характеристик інформації, яка міститься в фінансових звітах, під час її формування дотримуються ряду принципів:

– принцип автономності підприємства – кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від своїх власників – фізичних осіб. Таким чином, особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства

– принцип безперервності діяльності підприємства полягає в тому, що підприємство не має ні наміру, ані потреби ліквідуватися або суттєво зменшувати масштаби своєї діяльності і залишатиметься таким у подальшому (принаймні протягом наступного звітного періоду).

На цій концепції базується практика оцінки активів за первісною (історичною) вартістю, ділення їх на оборотні та необоротні, а зобов'язань – на поточні та довгострокові. Коли б підприємство збиралось ліквідуватися, а не існувати далі, то активи підлягали б переоцінці та показувались у звітності за ринковою вартістю їх реалізації, тому що підприємству необхідно продати всі активи та розплатитися з боргами. В іншому випадку така звітність вводить в оману кредиторів підприємства

– принцип повного висвітлення полягає в тому, що фінансова звітність повинна вміщати всю інформацію про поточні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, які можуть вплинути на рішення користувачів. Наприклад, в звітах наводиться вся інформація про майно підприємства, його зобов'язання та капіталі: в балансі стаття НМА наводиться за первісною, залишковою вартістю і дається сума зносу; в примітках до фінансової звітності дається додаткова інформація, яка не знайшла відображення у фінансових звітах, але важлива для користувачів (майно, що знаходиться у довгостроковій оренді; методи амортизації основних засобів та НМА, що застосовує підприємство)

– принцип послідовності – постійне застосування підприємством обраної облікової політики.

Зміни в обліковій політиці можливі у випадках, передбачених НП(С)БО та повинні бути обґрунтовані та розкриті у примітках до фінансової звітності.

Змінити обрану облікову політику можливо, якщо відбуваються зміни в статутних вимогах, при зміні в П(с)БО та якщо нові положення в обліковій політиці забезпечать більш достовірне відображення операцій у фінансовій звітності. При внесенні змін в облікову політику треба вказати у примітках до фінансових звітів (у розділі „Облікова політика”) причини та сутність цих змін та суму корегування нерозподіленого прибутку за звітний період або обґрунтування неможливості її визначення

– принцип нарахування та відповідності доходів та витрат. Цей принцип складається з двох складових: принципу нарахування та принципу відповідності.

Згідно принципу *нарахування*, доходи та витрати відображуються в бухгалтерському обліку та звітності в момент їх виникнення (нарахування), незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

Згідно принципу *відповідності*, для визначення фінансового результату звітного періоду треба порівняти доходи звітного періоду з витратами, які були понесені для отримання цих доходів.

При складанні фінансової звітності здійснюються регулюючі та заключні записи, що дає можливість визначити доходи та витрати за звітний період.

Розглянемо на *прикладі* реалізацію цього принципу.

Є дані про доходи та витрати за трьома договорами на виробництво продукції по підприємству.

	Витрати	Доходи
Договір 1	960	1 200
Договір 2	400	580
Договір 3	500	– (тобто витрати понесені, але реалізація не відбулася, тому доход не визнано)
Всього за звітний період	1 860	1 780

Для визначення фінансового результату треба врахувати:

$$\begin{array}{rclcl}
 \text{Доходи звітного} & & \text{Витрати звітного} & & \text{Прибуток звітного} \\
 \text{періоду за} & - & \text{періоду за} & = & \text{періоду} \\
 \text{договорами 1 та 2} & & \text{договорами 1 та 2} & & \\
 \\
 (1\ 200 + 580) & - & (960 + 400) & = & (1\ 780 - 1\ 360) = \\
 & & & & 420 \text{ грн.}
 \end{array}$$

Якби не було примінено принцип відповідності, то фінансовим результатом звітного періоду було б визнано збиток:  $1\ 780 - 1\ 860 = -80$  грн.

– *принцип обачності* – застосування в бухгалтерському обліку таких методів оцінки, що дають змогу уникнути заниження оцінки зобов'язань та витрат та завищення оцінки активів та доходів підприємства.

Так, якщо є верогідність того, що дійсна вартість майна нижче вартості, що відображена в бухгалтерському обліку, необхідно провести уцінку майна.

Одночасно необхідно врахувати всі реальні та потенціальні зобов'язання. Наприклад, сформувати гарантійний резерв та відобразити його у складі зобов'язань, а доходи від реалізації зменшити на відсоток витрат на гарантійний ремонт.

На цьому принципі базується й оцінка в балансі дебіторської заборгованості покупців за товари (роботи, послуги) (тобто, сума дебіторської заборгованості включається в підсумок балансу не за первісною вартістю, а за чистою вартістю реалізації, отриманою з урахуванням резерву сумнівних боргів)

– принцип переваги економічного змісту господарських операцій над їх юридичною формою, згідно якому операції обліковуються згідно їх економічного змісту (суті), а не тільки виходячи з їх юридичної форми.

Наприклад, передача активу в фінансову оренду не означає переходу власності на нього від орендодавця до орендаря. Але на практиці цей актив зараховується на баланс підприємства, оскільки до нього переходять дійсно всі вигоди та ризики від використання активу.

Або, форма цінного паперу – вексель, а сутність операції може бути різною: відстрочка платежу, фінансові вкладення, розрахункова операція, що, відповідно, по-різному буде відображено на рахунках бухгалтерського обліку.

– принцип історичної вартості, згідно якого пріоритетною є оцінка активів підприємства виходячи з витрат на їх виробництво або придбання

Так, до історичної собівартості придбання відносять:

- вартість придбання за вирахуванням торгових знижок;
- мито та податки (крім відшкодованих);
- витрати на транспортування, розвантаження, зберігання.

До історичної собівартості виготовлення (виробництва) відносять:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- виробничі накладні витрати.

Тобто, до історичної собівартості не входять адміністративні витрати та витрати на збут. Вони покриваються за рахунок прибутку.

– принцип єдиного грошового вимірника, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиному грошовому вимірнику

– принцип періодичності припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди часу (звітні періоди) з метою складання фінансової звітності.

За П(с)БО-1 звітний період складає календарний рік. Проте для новоствореного підприємства або для підприємства, яке ліквідується, тривалість звітного періоду може бути іншою:

- для новоствореного підприємства – менше 12 місяців, але не більше 15 місяців;
- для підприємства, яке ліквідується – з початку звітного року до дати прийняття рішення про ліквідацію.

## Контрольні питання

1. Які види звітності складають підприємства?
2. Що таке фінансова звітність?
3. Який нормативний документ регламентує мету, склад, звітний період, вимоги та принципи формування фінансової звітності підприємств України?
4. Яка мета складання фінансової звітності?
5. Хто і з якою потребою вивчає фінансову звітність підприємства?
6. Які форми звітності є квартальними? Який термін їх подання?
7. Які форми звітності є річними? Який термін їх подання?
8. Для чого складається місячна звітність?
9. Хто несе відповідальність за правильне складання і своєчасне подання фінансової звітності?
10. Які фінансові органи здійснюють державне регулювання звітності підприємств?
11. Які існують вимоги щодо подання інформації в фінансових звітах?
12. Якими шляхами можливе отримання майбутньої економічної вигоди?
13. Який звітний період визначено в Україні для :
  - діючого підприємства?
  - новоствореного підприємства?
  - підприємства, що ліквідується?
10. Що є елементами фінансової звітності ? Дайте їм характеристику.
11. Які якісні характеристики притаманні фінансовій звітності?
12. Як реалізується в фінансових звітах якісна характеристика «зіставність»?
13. Як реалізується в фінансових звітах якісна характеристика «доречність»?
14. Поясніть суть кожного з принципів підготовки фінансової звітності.
15. Розкрийте на прикладах облікової практики такі принципи підготовки фінансової звітності, як «обачність» та принцип «превалювання переваги економічного змісту господарських операцій над їх юридичною формою».



## Тема 2 Баланс (ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВИЙ СТАН)

### 2.1. Призначення балансу та його структура

Баланс (Форма № 1) – головна форма фінансової звітності.

Згідно П(С)БО-1 „*баланс* – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображує на визначену дату його активи, зобов'язання та власний капітал”.

В П(С)БУ визначено зміст, форму балансу та загальні вимоги до розкриття його статей.

Норми цього положення використовують до балансів підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності, крім банків та бюджетних установ.

Для малих підприємств може передбачатися скорочена форма балансу (табл.8). для материнських підприємств передбачено складання консолідованого балансу, згідно П(с)БО-20 „Консолідована фінансова звітність”

**Метою** складання балансу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату.

В міжнародній практиці датою балансу є дата закінчення фінансового року, яка може не співпадати з календарною. В Україні традиційно календарний рік залишається звітним періодом для складання фінансової звітності, але передбачено складання балансу підприємства за станом *на кінець останнього дня звітного періоду* (місяця, кварталу, року).

Як одна з форм звітності, баланс включає заголовок, розділи та статті:

У заголовку наводиться така інформація:

- назва підприємства, його організаційно-правова форма та місцезнаходження;
- назва звіту;
- дата, за станом на яку складено звіт;
- валюта, в якій складено звіт та рівень її точності (до 0,1 тис. грн.);
- коди, передбачені діючим законодавством.

Баланс побудовано за принципом „Баланс – нетто”, суть якого полягає в тому, що в підсумок балансу включаються перелічені статті за вирахуванням регулюючих. Наприклад, основні засоби та НМА включаються в підсумок за залишковою вартістю; дебіторська заборгованість за товари (роботи, послуги) – за вирахуванням резерву сумнівних боргів; запаси – за вирахуванням нестач, уцінок, отриманих при придбанні скидок; власний капітал – у фактично вкладеній сумі (що знаходиться в обігу) за вирахуванням непокритих збитків.

Баланс дає інформацію про наявність у підприємства ресурсів та прийнятих зобов'язань. Ресурси (активи) забезпечуються зобов'язаннями та капіталом власників.

## **Активи = Власному капіталу + Зобов'язання**

Звідси

$$\text{Власний капітал} = \text{Активи} - \text{Зобов'язання}$$

Таким чином, власний капітал визначається як доля власників в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

Надане співвідношення є основним балансовим рівнянням.

Статті активу балансу розміщені за принципом зростання ліквідності та об'єднані в 3 розділи:

I Необоротні активи

II Оборотні активи

III Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття

Статті пасиву балансу об'єднані в 4 розділи:

I Власний капітал

II Довгострокові зобов'язання та забезпечення

III Поточні зобов'язання та забезпечення

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

Особливістю групування статей в розділи є взаємозв'язок Балансу та Плану рахунків бухгалтерського обліку. Залишки за рахунками класу 1–3 формують статті Активу Балансу, а залишки за рахунками класу 4–6 формують статті Пасиву Балансу.

Розглянемо зміст статей Активу Балансу.

Перший розділ „Необоротні активи” формують такі статті:

- „Нематеріальні активи”
- „Незавершене будівництво”
- „Основні засоби”
- „Довгострокові фінансові інвестиції”
- „Довгострокова дебіторська заборгованість”
- „Відстрочені податкові активи”
- „Інші необоротні активи”

## **2.2. Особливості оцінки та відображення у балансі активів підприємства**

**Необоротні активи** – всі активи, що не є оборотними.

**Оборотні активи** – грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

До складу необоротних активів відносять: НМА, незавершене будівництво, основні засоби, довгострокові фінансові інвестиції,

довгострокову дебіторську заборгованість, відстрочені податкові активи, інші необоротні активи.

### **Нематеріальні активи**

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначає П(с)БО-8. Його структура представлена в таблиці 4.

Таблиця 4

Структура П(с)БО-8 "Нематеріальні активи"

Розділ	Назва розділу	Пункти
I	Загальне положення	1-5
II	Визнання і оцінка НМА	6-18
III	Переоцінка НМА	19-24
IV	Амортизація НМА	25-31
V	Зменшення корисності НМА	32-33
VI	Вибуття НМА	34-35
VII	Розкриття інформації щодо НМА у примітках до фінансових звітів	36-37

Згідно з П(С)БО-8:

*Нематеріальний актив* – немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований (відокремлений від підприємства) та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам.

Бухгалтерський облік НМА ведеться щодо кожного об'єкта за групами:

- права користування природними ресурсами;
- права користування майном;
- права на знаки для товарів;
- права на об'єкти промислової власності;
- авторські та суміжні з ними права;
- інші НМА.

Первісна оцінка НМА здійснюється за собівартістю їх придбання чи створення. Порядок визначення первісної вартості НМА в залежності від способу надходження його на підприємство наведений в таблиці 5.

**Порядок визначення первісної вартості НМА**

№ п/п	Спосіб надходження НМА на підприємство	Складові та порядок створення первісної вартості НМА
1.	Придбання НМА	Ціна придбання, мито, непрямі податки, які не підлягають поверненню, та інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням і доведенням до стану придатності до експлуатації
2.	Створення НМА	Прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, пов'язані зі створенням цього активу і приведення його до стану, придатного для використання за призначенням
3.	Придбання НМА через обмін на подібний об'єкт	1. Залишкова вартість переданого НМА, або справедлива вартість переданого НМА, якщо вона менша
4.	Обмін НМА на неподібний НМА	Справедлива вартість НМА, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів або їх еквівалентів, яку було виплачено (отримано) в результаті обміну
5.	Внесення НМА до статутного капіталу	Справедлива вартість отриманих НМА
6.	Постановка НМА на баланс при об'єднанні підприємств	
7.	Безплатне отримання НМА	

**Амортизація нематеріальних активів**

Нарахування амортизації НМА здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством, але не більше 20 років.

Метод нарахування амортизації НМА обирається підприємством самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу.

**Основні засоби**

Методологія обліку основних засобів і порядок розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначається П(с)БО-7 "Основні засоби".

*Основні засоби* – це матеріальні активи, які:

- утримуються підприємством для використання у виробництві, або постачанні товарів та надання послуг, для здачі в оренду іншим особам, або для адміністративних цілей;
- будуть використовуватися, як очікується, протягом більше одного періоду (більше 12 місяців з дати балансу).

Об'єкт основних засобів визначається як актив тоді, коли існує ймовірність того, що підприємство буде отримувати в майбутньому

економічні вигоди, пов'язані з використанням активу, та його оцінка може бути достовірно визначена.

Первісна оцінка об'єкта основних засобів здійснюється за його собівартістю.

Компоненти собівартості:

- ціна придбання за виключенням знижок;
- мито;
- інші податки, що не відшкодовуються підприємству;
- витрати, пов'язані з приведенням активу в робочий стан.

Собівартість активу створеного власними силами визначається як сума прямих та накладних витрат. В цьому випадку собівартість не повинна перевищувати ринкової вартості аналогічного активу.

### **Амортизація основних засобів**

В процесі використання об'єктів основних засобів економічні вигоди споживаються підприємством. Це споживання зменшує балансову вартість основних засобів, що відображається шляхом нарахування амортизації.

Згідно з П(С)БО-7 "Основні засоби":

- *амортизація* – систематичний розподіл вартості активу, яка амортизується, протягом строку корисної експлуатації активу;
- *сума, що амортизується* - собівартість активу або інша сума, яка замінює собівартість у фінансовій звітності, мінус його ліквідаційна вартість;
- *ліквідаційна вартість* – чиста сума, яку підприємство передбачає отримати в кінці строку корисної експлуатації активу після вирахування витрат, пов'язаних з його прибутком.

*Строком корисної експлуатації* основних засобів є:

- період часу, протягом якого підприємство передбачає використовувати актив,  
або
- кількість одиниць продукції, яку підприємство очікує отримати від використання активу.

### **Методи нарахування амортизації основних засобів**

Згідно з П(С)БО-7 "Основні засоби" вибір методів амортизації основних засобів підприємство здійснює самостійно, застосовуючи до кожного об'єкту (чи групи однорідних об'єктів) основних засобів відповідний метод нарахування амортизації.

Обрані методи амортизації є елементами облікової політики підприємства.

Найчастіше вживані методи амортизації:

- суми одиниць продукції (виробничий);
- прямолінійне списання;
- зменшення залишкової вартості.

### **Незавершене будівництво**

За П(С)БО-2 в статті "Незавершене будівництво" відображується вартість незавершеного будівництва (включаючи устаткування до монтажу), а також авансові платежі для фінансування такого будівництва.

### **Витрати майбутніх періодів**

У складі витрат майбутніх періодів (рядок 270) відображуються витрати, що мали місце протягом поточного або попереднього звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів (П(С)БО-2 "Баланс").

Прикладом таких витрат може бути наперед сплачені орендні платежі, страховка, рекламні послуги, передплата періодичних видань, витрати пов'язані з проведенням різних видів ремонтів та іншими заходами щодо обслуговування об'єкту основних засобів.

### **Довгострокові фінансові інвестиції**

**Фінансові інвестиції** – це активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку за рахунок відсотків, дивідендів, тощо, зростання вартості капіталу або отримання інших вигод для інвестора.

Згідно з П(с)БО-12 "Фінансові інвестиції" довгострокові інвестиції класифікують на ті, що обліковуються за методом участі в капіталі і на інші фінансові інвестиції.

Довгострокові фінансові інвестиції (ДФІ) обліковуються та оцінюються за ступенем впливу інвестора на підприємство, акції якого придбані (або за методом участі в капіталі або за меншою з двох оцінок).

Якщо інвестор впливає, але не здійснює контроль над діяльністю компанії, яку інвестує, в якій володіє від 20% до 50% її власності (дочірні, сумісні та асоційовані підприємства), такі інвестиції оцінюються **за методом участі в капіталі**, згідно якому первісно інвестиції включаються до балансу за фактичною собівартістю, а пізніше зростають на долю інвестора в чистому прибутку компанії, що інвестується (зменшуються на долю збитку).

Собівартість фінансових інвестицій включає: ціну придбання, комісійні винагороди, мито, податки, що не відшкодовуються підприємству, банківські збори, інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням інвестицій.

Відображення в обліку інвестицій за методом участі в капіталі розглянемо на *прикладі*:

02.01.2016 р. компанія „А” придбала 25% простих акцій компанії „В” на суму 200 тис. грн. Було сплачено брокеру та за послуги Українській фондовій біржі – 360 грн., в т.ч. ПДВ – 60 грн. Компанія „В” одержала прибутку в 2016 році – 120 тис. грн. та виплатила 80 тис. грн. дивідендів.

Компанія „В” – асоційоване підприємство для компанії „А” (бо володіє 25% її власності).

Балансова вартість ДФІ на момент їх придбання дорівнює їх фактичній собівартості, тобто

$$200\,000 + 360 - 60 = 200\,300 \text{ грн.}$$

$$\begin{aligned} \text{Балансова вартість ДФІ на кінець звітного року} &= 200\,300 + 120\,000 \times 0,25 - 80\,000 \times 0,25 = 210\,300 \text{ грн.} \\ &\qquad\qquad\qquad \text{(частина в прибутку)} \qquad\qquad\qquad \text{(частина в витратах)} \end{aligned}$$

Одночасно треба визначити дохід від участі в капіталі:  $210\,300 - 200\,300 = 10\,000$  грн.

Ситуація буде відображена на рахунках бухгалтерського обліку:

1. Відображено прибуток інвестора (як дохід та збільшення інвестиції): Д<sup>т</sup> 141 К<sup>т</sup> 721 – 30 000
2. Відображена сума нарахованих дивідендів (як дебіторська заборгованість та зменшення інвестиції): Д<sup>т</sup> 373 К<sup>т</sup> 141 – 20 000

Таким чином, залишок на рахунку 141 (210 300) – це і буде балансова вартість ДФІ.

Д	141	К
С.п. – 200 300		
1) 30 000		2) 20 000
Об. 30 000		Об. 20 000
С.к. 210 300		

В наступному році (2017) підприємство „В” отримало збитки на суму 60 000 грн.

Балансова вартість ДФІ на кінець 2017 р. =  $210\,300 - (60\,000 \times 0,25) = 195\,300$  грн.

В статті „Втрати від участі в капіталі” звіту „Про фінансові результати” буде відображено збиток 15 000 грн. ( $210\,300 - 195\,300$ ). А в обліку буде запис: Д<sup>т</sup> 961 К<sup>т</sup> 141 – 15 000.

Всі інші ДФІ (тобто, ДФІ, інвестор яких не має суттєвого впливу на підприємство, акції якого придбані) відображуються в балансі **за меншою з двох оцінок** – або за фактичною собівартістю, або за вартістю реалізації.

*Наприклад*, компанія „А” придбала для довгострокового утримання акції компанії „В” на 60 000 грн. за ринковою вартістю 1 грн. за 1 акцію. Номінальна вартість однієї акції – 0,75 грн. Було сплачено брокеру та за інші послуги Українській фондовій біржі – 420 грн., в т.ч. ПДВ – 70 грн.

Загальна кількість акцій, що випустила компанія „В” – 1 000 000 шт.

Балансова вартість ДФІ компанії „А” в акції компанії „В” на момент їх придбання дорівнює їх собівартості.

Балансова вартість ДФІ =  $60\,000 + 420 - 70 = 60\,350$  грн.

Наступного року акції упали до 0,5 грн. за штуку.

Оскільки компанія „А” не має суттєвого впливу на компанію „В” (її частина складає  $0,06 = 60\,000 / 1\,000\,000$ ), то для оцінки цих ДФІ треба примінити правило меншої вартості, тобто балансова вартість буде дорівнювати 30 000 ( $0,5 \times 60\,000$ ). Таким чином нова балансова вартість буде зменшена на 30 350 грн.

На цю ж суму треба врахувати нереалізовані збитки від знецінення ДФІ (Д<sup>Г</sup> 975 К<sup>Г</sup> 14 – 30 350 грн.)

### **Відстрочені податкові активи**

У статті "Відстрочені податкові активи" відображається сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки.

#### *Приклад.*

За результатами звітного періоду фінансовий прибуток склав – 10 000 грн.

Оподатковуваний прибуток згідно з декларацією про прибуток – 15 000 грн.

Сума податку згідно з декларацією:  $15\,000 \times 18\% = 2700$  грн.

Податок розрахований по фінансовому прибутку:  $10\,000 \times 18\% = 1800$  грн.

Визначимо різницю між сумами податків:  $2700 - 1800 = 900$  грн.

Це і є відстрочений податковий актив, сума якого відображається по дебету рахунку 17 "Відстрочений податковий актив".

### **Дебіторська заборгованість**

Дебіторська заборгованість відображається в різних розділах активу балансу.

У розділі I "Необоротні активи" за статтею "Довгострокова дебіторська заборгованість" (рядок 1040).

У розділі II "Оборотні активи" за статтями "Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги" (рядок 1125), "Дебіторська заборгованість за розрахунками" (рядки 1130, 1135, 1136), "Інша поточна дебіторська заборгованість" (рядок 1155).

У балансі відображається чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги яка визначається як різниця між первісною вартістю дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги (рах. 36) і резервом сумнівних боргів (рах.38):

$$\begin{array}{l} \text{Чиста реалізаційна} \\ \text{вартість дебіторської} \\ \text{заборгованості за} \\ \text{товари, роботи, послуги} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Первісна вартість} \\ \text{дебіторської} \\ \text{заборгованості за} \\ \text{товари, роботи, послуги} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Резерв} \\ \text{сумнівних} \\ \text{боргів} \end{array}$$

Пунктом 11 П(С)БО-10 передбачено виключення безнадійної заборгованості з активів з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів.

Безнадійна заборгованість, що виникла в минулих періодах відноситься на витрати минулого періоду, а та, що виникла в поточному періоді - на витрати звітного періоду. Безнадійна заборгованість списується з балансу з відображенням витрат в складі інших операційних витрат (рядок 2180 ф. 2).



Підприємства можуть мати сумнівну дебіторську заборгованість, що потребує розрахунку резерву сумнівних боргів.

В основі розрахунку – коефіцієнт сумнівності. Коефіцієнт сумнівності встановлюється, виходячи з фактичної безнадійної заборгованості за попередній звітний період.

*Приклад* розрахунку представлено в таблиці 6.

Таблиця 6

Розрахунок резерву сумнівних боргів за методом періодизації дебіторської заборгованості за строком її неоплати

Покупець	Кількість прострочених днів				
	0	1-30	31-60	61-90	>90
А	1 400				
Б	1 300				
В	–		42 000		
Інші	120 000	6 000	10 000	7 700	32 500
Разом	122 700	6 000	52 000	7 700	32 500
Процент неоплачених рахунків	2	5	15	20	30
Сума резерву	2 454	300	7 800	1 540	9 750

Загальна сума резерву

$$2\,454 + 300 + 7\,800 + 1\,540 + 9\,750 = 21\,844 \text{ грн.}$$

### 2.3. Особливості оцінки та відображення в балансі пасивів підприємства

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

Структура власного капіталу представлена в таблиці, яка є витягом з форми "Звіту про власний капітал".

Власний капітал	Код рядка
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400
Капітал в дооцінках	1405
Додатковий капітал	1410
Резервний капітал	1415
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420
Неоплачений капітал	1425
Вилучений капітал	1430
<b>Всього за розділом</b>	<b>1495</b>

У статті „Зареєстрований капітал” (залишок по рахунку 40) відображується сума зареєстрованого в установчих документах статутного або пайового капіталу.

Якщо він не внесений повністю, то за статтею „Неоплачений капітал” зі знаком „мінус” відображується заборгованість засновників по формуванню статутного капіталу, як залишок по дебету рах. 46 „Неоплачений капітал”. Зі знаком „–” відображується вилучений капітал (рах. 45) – вартість викуплених акцій власної емісії.

Все це призводить до того, що в валюту Балансу включаються суми дійсно внесеного статутного капіталу.

Суми, що в балансі вираховуються, відображуються в дужках „( )”. Вираховується при визначенні суми I<sup>го</sup> розділу сума за статтею „Непокритий збиток” (рах. 442).

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

Зобов'язання виникає тільки тоді, коли актив отримано, або коли підприємство укладає угоду придбати актив.

Погашення зобов'язання може здійснюватися:

- сплатою грошових коштів;
- передаванням інших активів;
- наданням послуг;
- заміною даного зобов'язання іншим;
- перетворення зобов'язання на капітал.

Зобов'язання можуть бути монетарними і немонетарними.

Монетарні зобов'язання погашаються грошовими коштами, немонетарні – товарами, роботами, послугами.

### **Оцінка зобов'язань**

Для визначення балансової вартості зобов'язань використовують такі види оцінок:

- історична собівартість;
- поточна собівартість;
- вартість розрахунку (платежу);
- теперішня вартість.

Історична собівартість зобов'язання – сума надходжень, отриманих в обмін на зобов'язання, суми грошових коштів чи їх еквівалентів, що як очікується, будуть сплачені з метою погашення зобов'язання під час звичайної діяльності підприємства.

Поточна вартість зобов'язання – недисконтована сума грошових коштів чи їх еквівалентів, яка була б необхідна для погашення зобов'язання на поточний момент.

Вартість погашення – недисконтована сума грошових коштів або їх еквівалентів, що як очікується, буде сплачена для погашення зобов'язань під час звичайної господарської діяльності підприємства.

Теперішня вартість – теперішня (дисконтована) вартість майбутніх чистих відпливів грошових коштів, які, як очікується, будуть необхідні для погашення зобов'язань під час звичайної діяльності підприємства.

### **Класифікація зобов'язань**

В балансі виділяються такі види зобов'язань:

- а) довгострокові зобов'язання;
- б) поточні зобов'язання;
- в) зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття

#### **Поточні зобов'язання** (рядки 1600-1695):

- заборгованість по розрахунках з бюджетом по податках та інших платежах;
- кредиторська заборгованість постачальникам і підрядчикам за отримані від них товари, роботи, послуги;
- заборгованість з оплати праці;
- заборгованість зі страхування;
- авансові платежі замовників;
- короткострокові кредити банку;
- нараховані до сплати дивіденди, відсотки тощо.

Термін погашення поточних зобов'язань – операційний цикл підприємства або 12 місяців, починаючи з дати балансу.

#### До складу **довгострокових зобов'язань** відносять (рядки 1500 – 1515):

- довгострокові кредити банків;
- інші довгострокові фінансові зобов'язання;
- відстрочені податкові зобов'язання.

Бухгалтерський облік їх ведеться на рахунках класу 5. В балансі вони відображаються за їх теперішньою вартістю, що визначається згідно П(с)БО-11.

Прикладом інших довгострокових зобов'язань можуть бути зобов'язання за довгостроковими облігаціями; облігаціями, випущеними за номінальною вартістю та облігаціями, випущеними зі знижкою (дисконтом).

У складі **довгострокових та поточних забезпечень** (рядки 1520, 1660) відображаються витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо, величина яких на дату складання балансу може бути визначена тільки шляхом прогнозних оцінок, а також залишки коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та інших джерел.

#### *Приклад.*

Підприємство реалізує вироби та здійснює їх обслуговування протягом двох років.

Витрати на гарантійне обслуговування за оцінкою попередніх періодів становить 5% від загальної вартості реалізованих виробів.

Протягом року чистий дохід від реалізації становив 100 000 грн. Отже, у балансі на кінець звітного року у II розділі пасиву, по статті "Довгострокові забезпечення" необхідно відобразити непередбачене зобов'язання у сумі 5 000 грн. (100 000 × 0,05).

**Доходи майбутніх періодів** – рядок 1665 у II розділі пасиву балансу включаються суми доходів, нараховані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які будуть визнані у наступних звітних періодах, бухгалтерський облік яких ведеться на рахунку 69.

Наприклад, нарахований дохід за відсотками по одержаному довгостроковому векселю.

*Приклад.*

30.02.16 р. підприємство отримало від покупця вексель на суму 5 тис. грн. на 60 днів під 12% річних. 31.04.16 р. покупець погасив вексель разом із сумою відсотку. Сума доходу у вигляді відсотку складе 0,1 тис. грн.

Сума доходу розрахована на основі пропорційності часу таким чином.

$$\begin{array}{rcccl}
 \boxed{\begin{array}{c} \text{Номінальна} \\ \text{вартість} \\ \text{векселя} \end{array}} & \times & \boxed{\begin{array}{c} \text{Річна ставка} \\ \text{відсотка} \end{array}} & \times & \boxed{\begin{array}{c} \text{Строк векселя} \end{array}} & = & \boxed{\begin{array}{c} \text{Сума доходу у} \\ \text{вигляді} \\ \text{відсотків} \end{array}} \\
 5\,000 \text{ грн.} & \times & 12 / 100 & \times & \frac{60 \text{ днів}}{360 \text{ днів}} & = & 100 \text{ грн.}
 \end{array}$$

Відповідність залишків за рахунками бухгалтерського обліку нового Плану рахунків статтям балансу представлено в таблиці 7

Таблиця 7

**Форма №1 „ Баланс (Звіт про фінансовий стан )”**

Актив	Код рядка	Підстава для заповнення (рахунки і субрахунки за новим Планом рахунків)
<b>1. Необоротні активи</b>		
Нематеріальні активи:	1000	12 -133
-первісна вартість	1001	12
- знос	1002	133
Незавершені капітальні інвестиції	1005	15
Основні засоби:	1010	(10+11) - (131+132)
-первісна вартість	1011	10+11
-знос	1012	131+132
Інвестиційна нерухомість:	1015	100-135
- первісна вартість інв. нерухомості	1016	100
- знос інвестиційної нерухомості	1017	135
Довгострокові біологічні активи:	1020	16-134
- первісна вартість довг.біол.активів	1021	16
-накопичена амортиз. довг. біол. активів	1022	134
Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі у капіталі інших підприємств	1030	141
інші фінансові інвестиції	1035	142, 143
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	181-183
Відстрочені податкові активи	1045	17

Інші необоротні активи	1050	184, 19
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	Сума по рядках 1000,1005,1010,1015-1050
<b>II. Оборотні активи</b>		
Запаси:		
- виробничі запаси	1101	20, 22
- незавершене виробництво	1102	23, 25
- готова продукція	1103	26
- товари	1104	28
Поточні біологічні активи	1110	21
Векселі одержані	1120	34
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	36-38
Дебіторська заборгованість за розрахунками: - за виданими авансами	1130	371
- з бюджетом,	1135	Д-т 641, 642
у тому числі, з податку на прибуток	1136	Д-т 641
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	373
Дебіторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1145	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	372, 374,375,376,377 Д-т 63, 65, 685
Поточні фінансові інвестиції	1160	352
Гроші та їх еквіваленти: - готівка	1166	301, 302
- рахунки в банках	1167	311,313,331,333,351 312,314,332,334,351
Витрати майбутніх періодів	1170	39
Інші оборотні активи	1190	34, Д-т 643, 644
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	Сума по рядках 1100 -1135, 1155-1190
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	286
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	Сума по рядках 1095,1195,1200
<b>Пасив</b>	Код рядка	
<b>Власний капітал</b>		
Зареєстрований капітал	1400	40
Капітал у дооцінках	1405	41
Додатковий капітал	1410	421, 422, 424,425
Резервний капітал	1415	43
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	441,442
Неоплачений капітал	1425	(46)
Вилучений капітал	1430	(45)
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	Алгебраїчна сума по рядках 1400-1430
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>		
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	54
Довгострокові кредити банків	1510	501-504
Інші довгострокові зобов'язання	1515	511, 506, 512, 52, 53,55
Довгострокові забезпечення	1520	471, 472,473, 474, 49 (довгострокові)
Цільове фінансування	1525	48
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>	Сума по рядках 1500-1525
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>		
Короткострокові кредити банків	1600	60

Поточна кредиторська заборгованість за: - довгостроковими зобов'язаннями	1610	61
- товари, роботи, послуги	1615	63
- розрахунками з бюджетом	1620	641
- у тому числі з податку на прибуток	1621	641( зобов'язання з податку на прибуток)
- розрахунками зі страхування	1625	65
- розрахунками з оплати праці	1630	66
Поточні забезпечення	1660	471, 472, 473, 474, 49 ( поточні)
Доходи майбутніх періодів	1665	69
Інші поточні зобов'язання	1690	684, 685, 642, 643, 644, К-т 372
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	Сума по рядках 1600-1690
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>	
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	Сума по рядках 1495, 1595, 1695, 1700

### Контрольні питання

1. На яку дату складається баланс?
2. Що означає принцип «нетто», який використовується при складанні балансу?
3. Які методи оцінки використовують при формуванні в балансі інформації про довгострокові фінансові інвестиції? Як формується оцінка за цими методами?
4. Яку інформацію містять статті балансу «Відстрочені податкові активи» та «Відстрочені податкові зобов'язання»?
5. З яких розділів складається актив балансу?
6. Які розділи містить пасив балансу?
7. Інформація про які активи міститься в I (II) розділі активу балансу?
8. Згідно якому принципу витрати майбутніх періодів відображаються в балансі? Що це за витрати?
9. Які статті активу балансу є регулюючими? Оцінку яких активів вони корегують?
10. Які статті пасиву балансу є корегуючими? Оцінку яких видів капіталу вони корегують?
11. Що відображується в статті пасиву балансу «Неоплачений капітал»?
12. Які види капіталу містять інформацію про дооцінку необоротних активів, про доходи від безкоштовно отриманих активів та про емісійний дохід?
13. Як формується стаття балансу «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)»?
14. Що відображується в статті «Забезпечення витрат персоналу»?
15. Які види зобов'язань містить четвертий розділ пасиву балансу?
16. Залишками яких класів рахунків формується кожний з розділів активу і пасиву балансу?
17. Які особливості оцінки в балансі необоротних і оборотних активів?
18. Яка інформація про активи, власний капітал та зобов'язання міститься в примітках до балансу.

## Тема 3      Звіт про фінансові результати

### 3.1. Структура Звіту про фінансові результати та техніка його складання

Метою складання Звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період.

Форма і зміст звіту про фінансові результати, визначені П(с)БО-1

Структура звіту про фінансові результати:

1. Фінансові результати.
2. Сукупний дохід.
3. Елементи операційних витрат.
4. Розрахунок показників прибутковості акцій.

Змістом першого розділу є статті, що дозволяють визначити фінансовий результат від звичайної (операційної, фінансової, інвестиційної) та надзвичайної діяльності.

Визначення видів діяльності, внаслідок яких виникають доходи і витрати підприємства:

**Звичайна діяльність** – будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення.

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

**Основна діяльність** – операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємств і забезпечують основну частку його доходу.

**Надзвичайна подія** – подія або операція, яка чітко відрізняється від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вона повторюватиметься періодично або в кожному наступному звітному періоді.

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

Фінансову звітність характеризують показники: дохід від участі в капіталі, інші фінансові доходи (прибутки), фінансові витрати; втрати від участі в капіталі; інші витрати.

За класифікацією доходів і витрат за видами діяльності і функціями побудований розділ 1 Звіту про фінансові результати, що забезпечує зіставлення доходів і витрат для визначення чистого прибутку (збитку) звітного періоду.

Конкретному і практичному вивченню цього питання сприяє аналіз зв'язку рядків Звіту з субрахунками Плану рахунків, з назви яких очевидно до якої статті Звіту (а значить, і до якого виду діяльності) слід віднести той або інший дохід (витрати). Цей зв'язок представлений в табл. 8.

**ТЕХНІКА СКЛАДАННЯ ЗВІТУ  
ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ**

(окрім суб'єктів підприємництва і представництв іноземних  
суб'єктів господарської діяльності)

Стаття	Код рядка	Підстава для заповнення	
		у разі використання рахунків витрат <b>Класу 8</b>	у разі використання рахунків витрат <b>Класу 9</b>
1	2	3	4
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Д-т 70 К-т 791	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти	
		Д-т 791 К-т 26	901
		Д-т 791 К-т 28	902
		Д-т 791 К-т 23	903
<b>Валовий:</b>	2090	Рядок 2000 – рядки 2050 або обороти Д-т 70 К-т 791 за вирахуванням Д-т 791 К-т 90	
прибуток	2095		
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	Обороти Д-т 71 К-т 791	
Адміністративні витрати	2130	Обороти	
		Д-т 791 К-т 80-84	92
Витрати на збут	2150	Д-т 791 К-т 80-84	93
Інші операційні витрати	2180	Д-т 791 К-т 80-84	94
<b>Фінансові результати від операційної діяльності:</b>	2190	Рядок 2090 (2095) (±) рядка 2120, 2130, 2150, 2180 або обороти Д-т 791 К-т 441 Д-т 442 К-т 791 без урахування на прибуток Д-т 79 К-т 98	
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200	Обороти: Д-т 72 К-т 792	
Інші фінансові доходи	2220	Д-т 72 К-т 792	
Інші доходи	2240	Д-т 72 К-т 792	
		Обороти	
Фінансові витрати	2250	Д-т 792 К-т 85	95
Втрати від участі в капіталі	2255	Д-т 792 К-т 85	96
Інші витрати	2270	Д-т 793 К-т 85	97
<b>Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:</b>	2290	Рядок 2190 (2195) (±) рядка 2200, 2220, 2240, 2250, 2255, 2270 або Д-т 791-793 К-т 441 Д-т 442 К-т 791-793 без урахування податку на прибуток Д-т 79 К-т 98	
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300*	Обороти	
		Д-т 79 К-т 85	Д-т 79 К-т 981



Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	
<b>Чистий фінансовий результат:</b> прибуток	2350	Обороти <b>Д-т 791-793 К-т 441</b> <b>Д-т 442 К-т 791-793</b> без урахування податку на прибуток <b>Д-т 79 К-т 98</b> або рядок 2290 (2295) – рядок 2300
збиток	2355	

### Операційні витрати

Назва виду витрат	Код рядка	Рахунки	
		Клас 8	Клас 9
Витрати на виробництво продукції, робіт, послуг	–	Д-т 23 К-т 80-84	Д-т 26 К-т 23 Д-т 23
Адміністративні витрати	2130	К-т 80-84	К-т 92
Витрати на збут	2150	К-т 80-84	К-т 93
Інші операційні витрати	2180	К-т 80-84	К-т 94

### Елементи операційних витрат

Назва виду витрат	Код рядка	Рахунки	
		Клас 8	Клас 9
Матеріальні витрати	2500	80	К-т 20, 22
Витрати на оплату праці	2505	81	К-т 66, 471
Відрахування на соціальні заходи	2510	82	К-т 65, 471
Амортизація	2515	83	К-т 13
Інші операційні витрати	2520	84	К-т 684, 64, 63 і т.д.

## 3.2. Алгоритм визначення прибутку (збитку) звітного періоду

1. Визначення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, послуг).
2. Розрахунок валового прибутку (збитку).
3. Визначення фінансового результату – прибутку (збитку) від операційної діяльності.
4. Розрахунок прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування.
5. Визначення прибутку (збитку) від звичайної діяльності.
6. Визначення чистого фінансового результату.

**Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (рядок 2000) = дохід (виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)) – [(податок на додану вартість + Акцизний збір + інші збори + інші відрахування з доходу)].**

*Приклад.* Підприємство протягом року реалізувало продукцію на 480 тис. грн. у т.ч. 80 тис. грн. – ПДВ. Підприємство не є платником акцизного збору, інших зборів, не надавало знижок покупцям. Але протягом року повернуто продукції на 6 000 грн., у т.ч. 1 000 грн. ПДВ.

Сума чистого доходу від реалізації продукції буде рівна 395 тис. грн.

$$(480 - 80) - (6 - 1)$$

**Валовий прибуток** (збиток) розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

<b>Валовий прибуток (збиток) (рядки 050–055)</b>	=	<b>Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)</b>	–	<b>Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) (рядок 040)</b>
--	---	---	---	---

У статті **собівартість реалізованої продукції** (товарів, робіт, послуг) показується виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) або собівартість реалізованих товарів, нерозподілених виробничих накладних витрат та наднормативних виробничих витрат.

У складі **виробничої собівартості реалізованої** продукції, робіт, послуг: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; виробничі накладні витрати.

Розрахунок собівартості готової продукції, виробленої за звітний період, здійснюється за алгоритмом:

<b>Собівартість готової продукції, виробленої за звітний період</b>	=	Залишок незавершеного виробництва на початок звітного періоду	+	Витрати на виробництво звітного періоду	–	Залишок незавершеного виробництва на кінець звітного періоду
---	---	---	---	--	---	---

Собівартість готової продукції, реалізованої у звітному періоді, визначається на підставі такого рівняння:

<b>Собівартість реалізованої продукції</b>	=	Залишок готової продукції на початок	+	Собівартість продукції, виробленої за звітний період	–	Залишок готової продукції на кінець звітного періоду
--	---	---	---	--	---	--

Таблиця 9

*Приклад розрахунку собівартості реалізованої продукції та товарів*

Показники	Код рядка	Звітний період
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
<b>Собівартість реалізованої продукції:</b>	01	
Залишок готової продукції на 01.01	02	100
<b>Собівартість виробленої за звітний період продукції:</b>	03	
незавершене виробництво на 01.01	04	60
прямі матеріальні витрати	05	120
прямі витрати на оплату праці	06	60
інші прямі витрати	07	
виробничі накладні витрати	08	20
незавершене виробництво на 31.12.	09	50
Усього собівартість готової продукції, виробленої за звітний період (60 + 120 + 60 + 20 – 50)	10	210
Залишок готової продукції на 31.12 звітного року	11	160

Показники	Код рядка	Звітний період
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
Собівартість реалізованої продукції (100 + 210 – 160)	12	150
<b>Собівартість реалізованих товарів:</b>	13	
Залишок товарів на 01.01	14	40
Чисте надходження:	15	
валове придбання	16	300
знижки отримані	17	10
повернення та уцінка придбаних товарів	18	10
транспортні витрати на доставку товарів	19	20
Усього чисте надходження (300 – 10 – 10 +20)	20	300
Залишок товарів на 31.12	21	240
Собівартість реалізованих товарів (40 + 300 – 240)	22	<b>100</b>
<b>Усього собівартість реалізованих товарів та продукції</b>	23	<b>250</b>

У нашому прикладі валовий прибуток становитиме:  $395 - 250 = 145$  (тис. грн.)

**Фінансовий результат від операційної діяльності** - визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.

У статті "Інші операційні доходи" відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг):

- дохід від операційної оренди активів;
- дохід від операційних курсових різниць;
- відшкодування раніше списаних активів;
- дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій) тощо.

<b>Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток – рядок 2190, збиток – рядок 2195)</b>	=	<b>Валовий прибуток (збиток) (рядки 2090, 2095)</b>	+	<b>Інші операційні доходи (рядок 2120)</b>	-	<b>Адміністративні витрати (рядок 2130)</b> <b>Витрати на збут (рядок 2150)</b> <b>Інші операційні витрати (рядок 2180)</b>
---	---	---	---	--	---	---

У статті "**Адміністративні витрати**" відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. До них відносяться:

- витрати на утримання адміністративно-господарського персоналу (оплата праці, соціальне та пенсійне страхування, додаткові виплати, підготовка та перепідготовка);

- витрати на утримання основних засобів загальногосподарського призначення (оренда, податки, страхування майна, амортизація, ремонт, комунальні послуги, охорона);
- гонорари за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна, медичні тощо);
- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського призначення;
- витрати на проведення річних зборів;
- винагорода директорам;
- представницькі витрати;
- інші витрати загальногосподарського призначення.

До статті "**Витрати на збут**" відносяться витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів), а саме:

- витрати на пакувальні матеріали та ремонт тари
- оплата праці і комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту та складів, водіям тощо;
- витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);
- витрати на відрядження;
- оплата послуг збутових, посередницьких, зовнішньоторгових організацій;
- оренда, податки, страхування, амортизація, ремонт та утримання основних засобів, пов'язаних зі збутом;
- фрахт та інші виплати, пов'язані з транспортуванням продукції.

У статті "**Інші операційні витрати**" відображаються:

- собівартість реалізованих виробничих запасів;
- сумнівні (безнадійні) борги;
- втрати від знецінення запасів;
- втрати від операційних курсових різниць;
- визнані економічні санкції;
- відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також
- усі інші витрати, що виникають в процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до собівартості продукції (товарів, робіт, послуг)).

**Приклад.** Підприємство отримало доходи від операційної оренди активів 3 тис. грн., адміністративні витрати склали за звітний період 40 тис. грн., витрати на збут – 24 тис. грн., інші операційні витрати (резерв сумнівних боргів) – 1 000 грн.

**Фінансовий результат від операційної діяльності** – 83 тис. грн. (145 + 3 – 40 – 24 – 1).

Розрахунок фінансового результату (прибутку, збитку) від звичайної діяльності до оподаткування (рядки 2290, 2295):

<b>Фінансовий результат від операційної діяльності</b> (рядки 2190, 2195)	+	<b>Дохід від участі в капіталі</b> (рядок 2200)	-	<b>Фінансові витрати</b> (рядок 2250)
		<b>Інші фінансові доходи</b> (рядок 2220)		<b>Витрати від участі в капіталі</b> (рядок 2255)
		<b>Інші доходи</b> (рядок 2240)		<b>Інші витрати</b> (рядок 2270)

У статті „*Дохід від участі в капіталі*” відображається дохід, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі.

*Приклад.* Підприємство – власник 30% простих акцій ВАТ. За підсумками звітного року ВАТ отримало чистий прибуток 50 тис. грн. і прийняло рішення дивіденди не виплачувати, а прибуток інвестувати у виробництво.

Відповідно, балансова вартість інвестицій підприємства у ВАТ збільшиться на 15 тис. грн. ( $50 \times 0,3$ ) та буде нараховано дохід від участі в капіталі ВАТ у цій же сумі.

Стаття "*Інші фінансові доходи*" включає:

- дивіденди одержані;
- відсотки одержані;
- інші доходи, отримані від фінансових операцій.

*Приклад.* У складі оборотних активів підприємства знаходяться депозитні сертифікати на суму 20 тис. грн., за якими за три місяці звітного року нарахований дохід 1,5 тис. грн. (під 30% річних) ( $20 \times 0,3 / 12 \times 3$ ).

У складі „*Інші доходи*” показується дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; дохід від не операційних курсових різниць та інші доходи, одержані від звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

До статті „*Фінансові витрати*” відносять витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу.

*Приклад.* У звітному році підприємство отримало короткостроковий кредит в сумі 200 тис. грн. під 30% річних на 5 місяців, який підлягає поверненню 31 січня наступного року. Сума фінансових витрат складе 25 тис. грн. ( $200 \times 0,3 / 12 \times 5$ ).

У статті „*Втрати від участі в капіталі*” відображається збиток, спричинений фінансовими інвестиціями в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких здійснюється методом участі в капіталі.

*Приклад* Підприємство здійснило внесок до статутного капіталу ТОВ в розмірі 40%. За результатами звітного року ТОВ отримало чисті збитки у сумі 67,5 тис. грн. Втрати від участі в капіталі складуть – 27 тис. грн. ( $67,5 \times 0,4$ ).

В статті „*Інші витрати*” відображають:

- собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів;
- втрати від неопераційних курсових різниць;
- втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів;
- інші витрати, які виникають у процесі звичайної діяльності (крім фінансових втрат), але не пов’язані з операційною діяльністю підприємства.

У результаті здійснення інвестиційної, фінансової та іншої діяльності підприємство отримало доходів та здійснило витрат:

Дохід від участі в капіталі + 15 тис. грн.

Інші фінансові доходи + 1,5 тис. грн.

Фінансові витрати – 25 тис. грн.

Втрати від участі в капіталі – 27 тис. грн.

Всього (збитки) – 35,5 тис. грн.

**Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування:**

$83 - 35,5 = 47,5$  тис. грн.

**Чистий фінансовий результат** визначається як різниця між прибутком від звичайної діяльності до оподаткування та сумою податку з прибутку.

*Приклад.* За умовами оподаткування вся сума прибутку, отриманого підприємством (47,5 тис. грн.) підлягає оподаткуванню за ставкою 18%. Податок на прибуток складе – 8,55 тис. грн. Фінансовий результат від звичайної діяльності – 38,95 тис. грн.

### 3.3. Розділ II «Сукупний дохід»

В таблиці наведені пояснення щодо заповнення кожної статті розділу II Звіту про фінансові результати.

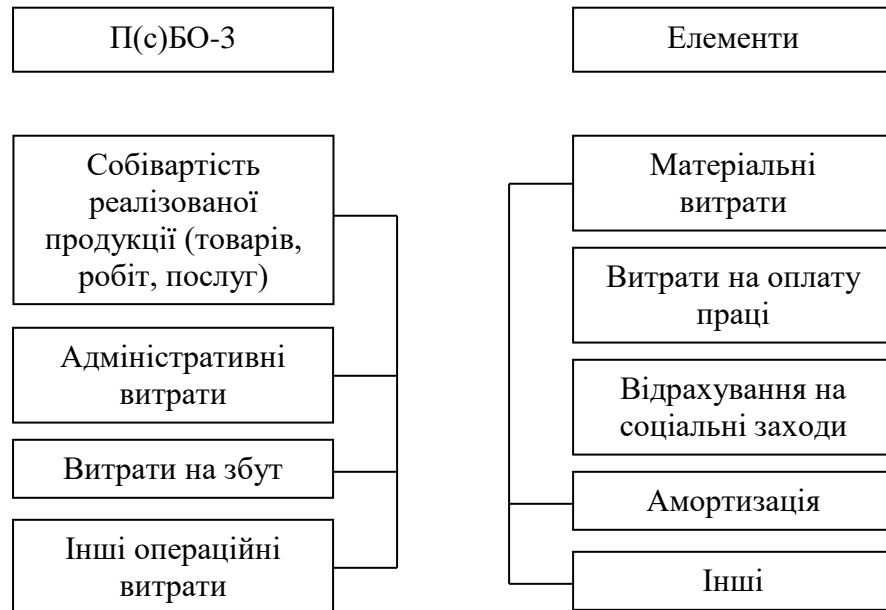
Таблиця 10

Назва рядка	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	У статті "Дооцінка (уцінка) необоротних активів" наводиться сума дооцінки об'єктів основних засобів та нематеріальних активів, зменшена на суму уцінки таких об'єктів протягом звітного періоду в межах сум раніше проведених дооцінок. Сума дооцінки, яка включається до нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) у випадках, передбачених національними положеннями

		(стандартами) бухгалтерського обліку, до складу сукупного доходу розділу II звіту про фінансові результати не включається (п. 3.27 Методрекомендацій № 433)
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	У статті "Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів" наводиться сума зміни балансової вартості об'єктів хеджування у порядку, визначеному п. 38 – 41 П(С)БО 13 "Фінансові інструменти" (п. 3.28 Мет. № 433)
Накопичені курсові різниці	2410	У статті "Накопичені курсові різниці" наводиться сума курсових різниць, які відповідно до п. 9 П(С)БО 21 "Вплив змін валютних курсів" відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході (п. 3.29 Мет. № 433)
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	У статті "Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств" наводиться частка іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх або спільних підприємств, облік фінансових інвестицій в які ведеться за методом участі в капіталі (п. 3.30 Мет. № 433)
Інший сукупний дохід	2445	У статті "Інший сукупний дохід" наводиться сума іншого сукупного доходу, для відображення якого за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю, або який не може бути включений до інших статей, наведених у цьому розділі (п. 3.31 Мет. № 433)
<b>Інший сукупний дохід до оподаткування</b>	<b>2450</b>	У рядку 2450 відображається інший сукупний дохід до оподаткування, який визначається як алгебраїчна сума дооцінки (уцінки) необоротних активів, дооцінки (уцінки) фінансових інструментів, накопичених курсових різниць, частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств та іншого сукупного доходу (п. 3.32 Мет. № 433): <b>р. (2400 + 2405 + 2410 + 2415 + 2445)</b>
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	У статті "Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом" наводиться сума податку на прибуток, що пов'язаний з іншим сукупним доходом (п. 3.33 Мет. № 433)
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>	У статті "Інший сукупний дохід після оподаткування" наводиться сума іншого сукупного доходу після вирахування податку на прибуток (п. 3.34 Мет. № 433, п. 47 Мет. № 476): <b>р. (2450 +/- 2455) * * формула наведена відповідно до змін, внесених до Мет. № 476 наказом Міністерства фінансів від 15.04.2014 р. № 401</b>
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>	У рядку 2465 відображається сукупний дохід, який розраховується як алгебраїчна сума чистого фінансового результату за звітний період та іншого сукупного доходу після оподаткування (п. 3.35 Мет. № 433): <b>р. (2350 або 2355 + 2460)</b>

### 3.4. Розділ III Звіту Ф№2 «Елементи операційних витрат».

Складовими частинами розділу III є елементи операційних витрат, деталізація яких представлена на рис. 3.1.



**Рис. 3.1. Розкриття елементів витрат згідно з П(с)БО**

Джерелом інформації аналітичних даних щодо собівартості реалізованої продукції є реєстри бухгалтерського обліку.

Взаємозв'язок операційних витрат за статтями та елементами представлено в таблиці 11.

Таблиця 11

Економічні елементи витрат	Статті операційних витрат									
	Собівартість реалізації продукції					товарів	Адміністративні витрати	Витрати на збут	інші операційні витрати	Разом
	прямі матеріальні витрати	пряма оплата праці	виробничі накладні витрати	Разом						
Матеріальні затрати	90	–	2	92	100	2	4	–	198	
Витрати на оплату праці	–	33	5	38	–	22	7	–	67	
Відрахування на соціальні заходи	–	12	1	13	–	8	3	–	24	
Амортизація	–	–	4	4	–	5	2	–	11	
Інші операційні витрати	–	–	3	3	–	3	8	1	15	
Разом	90	45	15	150	100	40	24	1	315	

Заповнимо III розділ звіту про фінансові результати

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За попередній період
Матеріальні витрати	2500	198,0	
Витрати на оплату праці	2505	67,0	



Відрахування на соціальні заходи	2510	24,0	
Амортизація	2515	11,0	
Інші операційні витрати	2520	15,0	
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	<b>315,0</b>	

### 3.5. Розділ IV Звіту Ф№2 "Розрахунок показників прибутковості акцій"

Третій розділ звіту про фінансові результати відповідно до П(С)БО-3 стосується лише акціонерних товариств, прості або потенційні прості акції яких відкрито продаються або купуються на фондових біржах, включаючи ті товариства, що перебувають у процесі випуску таких акцій.

*Середньорічна кількість простих акцій* (ряд. 2600) розраховується на підставі даних кількісного обліку руху акцій за формулою:

$$\bar{A} = \frac{A_1 \times T_1 + A_2 \times T_2 + \dots + A_n \times T_n}{365}, \text{ де}$$

$A_i$  – кількість акцій, яка була в обігу протягом певного періоду ( $T_i$ ) звітного року (шт.);

$T_i$  – кількість днів в певному періоді, на протязі якого знаходилась певна кількість акцій в обігу (днів);

365 – кількість днів у звітному році.

Під час розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу слід брати до уваги також зміну їх кількості без відповідної зміни в активах підприємства. Такі зміни відбуваються під час:

- сплати дивідендів простими акціями;
- випуску прав на придбання простих акцій, призначених для існуючих акціонерів за ціною, яка нижче від справедливої вартості простих акцій;
- дробіння акцій;
- зворотнього дробіння (консолідації) акцій.

*Скоригована середньорічна кількість* простих акцій (ряд. 2605) визначається шляхом збільшення середньорічної кількості простих акцій, які були в обігу (ряд. 2600) на кількість розбавляючих потенційних простих акцій. До потенційних простих акцій відносяться:

- облігації, які можна конвертувати у прості акції;
- привілейовані акції, які можуть бути конвертовані в прості акції;
- варанти на акції;
- прості акції, які можуть бути придбані за спеціальними програмами для працівників;
- прості акції, які можуть бути отримані у разі виконання вимог, передбачених контрактом.

**Чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію** (ряд. 2610) обчислюється діленням:

- чистого прибутку (збитку), що належить власникам простих акцій за певний період (ряд. 2350 розділу 1 Звіту про фінансові результати) мінус (у випадку чистого збитку рядок 2355 плюс) дивіденди, нараховані власникам привілейованих акцій;
- на середньорічну кількість простих акцій, що знаходилися в обігу протягом цього періоду (ряд. 2600).

**Скоригований чистий прибуток**, що припадає на одну просту акцію (ряд. 2615) визначається діленням:

- чистого прибутку або збитку періоду (ряд. 2350 або 2355 розділу 1 Звіту про фінансові результати), скоригованого на будь-які зміни в доходах або витратах;
- на скориговану середньорічну кількість простих акцій, що знаходилися в обігу протягом цього періоду (ряд. 2605).

У разі конвертації облігацій чистий прибуток (збиток) збільшується (зменшується) на суму не сплачених відсотків за облігаціями, які конвертуються, за вирахуванням відповідної суми податку на прибуток.

У випадку конвертації привілейованих акцій у прості акції чистий прибуток (збиток) не зменшується на суму дивідендів, які сплачуються за привілейованими акціями, що конвертуються.

**Дивіденди на одну просту акцію** (ряд. 2650) розраховуються діленням суми оголошених дивідендів на кількість простих акцій, за якими сплачуються дивіденди.

**Приклад** розрахунку прибутку на одну акцію

Чистий прибуток звітного періоду – 5 тис. грн. Після дати балансу оголошені дивіденди:

1 грн. на одну просту акцію, яка знаходиться в обігу, та 20 грн. на одну привілейовану акцію, яких випущено та знаходиться в обігу 100 штук.

Прибуток, який належить власникам простих акцій:

$$5\ 000 - 20 \times 100 = 3\ 000 \text{ грн.}$$

За даними обліку здійснюється розрахунок середньозваженої кількості простих акцій, які знаходилися в обігу протягом звітного періоду (табл. 12).

**Розрахунок середньорічної кількості простих акцій** (ряд. 2600)

$$(500 \times 5 / 12) + (1\ 000 \times 6 / 12) + (800 \times 1 / 12) = 775 \text{ (простих акцій),}$$

де 5/12, 6/12, 1/12 – період часу від дати операції до дати наступної операції.

За результатом даного розрахунку та розрахунку з визначення прибутку, який належить власникам простих акцій визначається прибуток на одну акцію (ПНА):  $3\ 000 : 775 = 3,87$  (грн./акцію)

*Вихідні дані*

Господарська операція			Випущені звичайні акції	Придбані акції власної емісії	Акції в обігу після здійснення операцій
№	Дата	Зміст			
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>
1	1.01 звітного року	Кількість акцій на початок року	500	–	500
2	31.05	Випуск нових акцій за грошові кошти *	500	–	1 000
3	1.12	Придбання власних акцій за грошові кошти	–	200	800
4	31.12 звітного року	Кількість акцій на кінець звітного періоду	1 000	200	800

Припустимо, що на підприємстві буде здійснена бонусна емісія для існуючих акціонерів на таких умовах: випуск 1 простої акції на кожну просту акцію в обігу.

Откорегуємо показник ПНА з урахуванням бонусної емісії.

Так, виходячи з даних, які характеризують кількість простих акцій, що знаходяться в обігу (775 шт.), кількість акцій бонусної емісії складе також 775 акцій.

Після додаткового випуску простих акцій кількість акцій в обігу складе **1 550** акцій (775 + 775).

Тоді ПНА, грн./просту акцію, дорівнюватиме 1,94 грн. (3 000 : 1 550).

*Алгоритм розрахунку скоригованого ПНА* за відповідними показниками наведемо в табл. 13.

Таблиця 13

*Облігації, які можна конвертувати, та обчислення скоригованого ПНА*

Показники	Значення
1	2
<i>Вихідні дані</i>	
Чистий прибуток за звітний рік, грн.	3 000
Прості акцій в обігу	1 550
ПНА, грн. на просту акцію	1,94
Кількість 10 % облігацій, які можна конвертувати в прості акції	100
Вартість облігацій, які можна конвертувати, грн.	1 000
Умови конвертації: 10 облігацій конвертується в 2 прості акції	
Заощаджені внаслідок конвертації витрати на відсотки* поточного звітного періоду за облігаціями, які можна конвертувати, грн.:	1 000 × 0.10 = 100
Витрати на податок на прибуток**, пов'язані з витратами на відсотки на облігації, грн. (ставка податку на прибуток – 18%):	100 × 0.18 = 18
<i>Обчислення</i>	
<b>1. Чисельник</b> (скоригований чистий прибуток) чистий прибуток збільшується на суму заощаджених витрат на відсотки на облігації після оподаткування та зменшується на податок на прибуток з цієї суми	

Показники	Значення
1	2
$3\,000 + 100 - 18 =$	3 082
<b>2. Знаменник</b> (скоригована кількість простих акцій в обігу) кількість простих акцій, які будуть отримані в результаті конвертування облігацій з розрахунку 10 облігацій у 2 прості акції: $100 : 10 \times 2 =$	20
Кількість простих акцій для обчислення скоригованого ПНА: $1\,550 + 20 =$	1 570
<b>3. Скоригований ПНА</b> Чисельник, поділений на знаменник, грн./ акцію: $3\,082 / 1\,570 =$	<b>1.96</b>

\* Внаслідок припущення про конвертацію облігацій на початок року згідно з МСБО 33.29 вважається, що вони не будуть в обігу і немає потреби нести ніякі витрати на сплату відсотків по облігаціях. Витрати на відсотки, заощаджені за цією гіпотезою ("якщо конвертовані"), дорівнюють 10 грн. У наведеному прикладі облігації відображаються в обліку за їх номінальною вартістю. Якщо облігації були б випущені з дисконтом або премією, заощаджені витрати на відсотки включали б також амортизацію дисконту, яка виникає після первісного визнання компонента зобов'язань.

\*\* Відповідно до припущення, поясненого в попередній примітці, сума відсотків на облігації вже не вираховується з прибутку до оподаткування, тому він зростає на 100 грн. Це, в свою чергу, збільшить суму податку на прибуток на 25 грн.

\*\*\* В розрахунок скоригованого ПНА включати тільки такі потенційно прості акції, які зменшують його розмір, тобто є розбавляючими по відношенню за цього показника.

Знайдений у прикладі скоригований ПНА (1,96) більший, ніж ПНА (1,94), тому потенційно прості акції (в нашому випадку це облігації, що можуть конвертуватися в акції) є антирозбавляючими і не повинні враховуватися при розрахунку скоригованого ПНА.

У розділі IV звіту про фінансові результати відображається також показник, який розраховується шляхом ділення суми оголошених дивідендів на кількість простих акцій, за якими сплачуються ці дивіденди. За умовами нашого прикладу вони складають 1 грн. на одну просту акцію.

Розділ IV „Розрахунок показників прибутковості акцій” буде мати вигляд (табл.14):

Таблиця 14

#### IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За попередній період
Середньорічна кількість простих акцій	2600	1 550	
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	1 570	
Чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію	2610	1.94	
Скоригований чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію	2615	1.94	
Дивіденди на одну просту акцію	2650	1	

## Питання для самоконтролю

1. За якими видами діяльності формується фінансовий результат в Звіті Ф№2 ?
2. Які розділи входять до складу Звіту про фінансові результати?
3. Які показники характеризують операційну діяльність?
4. Які показники характеризують фінансову діяльність?
5. Назвіть основні показники, що розраховуються послідовно в першому розділі Ф№2 та представляють фінансові результати від певного виду діяльності .
6. За даними яких рахунків формується фінансовий результат від основної, операційної, фінансової, інвестиційної діяльності та від надзвичайних подій ?
7. Розкрийте послідовність розрахунку чистого прибутку (збитку) за звітний період.
8. Що представляє собою класифікація операційних витрат за економічними елементами? Який клас рахунків накопичує таку інформацію?
9. Як визначити статті другого розділу Ф№2, якщо підприємство не веде облік витрат за елементами?
10. Які підприємства зобов'язані складати третій розділ Ф№2?
11. Які показники містить другий розділ Ф№2?
12. Який порядок розрахунку прибутку на акцію (ПНА)?
13. Як визначити скореговану середньорічну кількість простих акцій?
14. Які фінансові інструменти вважаються потенційно простими акціями?
15. Які потенційно прості акції не враховуються при розрахунку скорегованого ПНА?
16. Який порядок розрахунку скорегованого ПНА ?

## Тема 4 Звіт про рух грошових коштів

### 4.1. Призначення та структура звіту про рух грошових коштів

Зміст, форму Звіту про рух грошових коштів (З п РГК) та загальні вимоги до розкриття його статей визначено П(с)БО-4.

Це річна форма фінансової звітності, що містить інформацію про грошові потоки підприємства за звітний період.

Під грошовими потоками розуміють надходження та вибуття грошових коштів та їх еквівалентів.

**Грошові кошти** включають гроші в касі та на рахунках в банках, які можуть бути використані для поточних операцій.

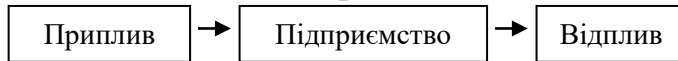
**Еквіваленти грошових коштів** – це короткострокові фінансові інвестиції, які можуть бути вільноконвертовані у певну суму коштів і мають незначний ризик щодо зміни вартості (це високоліквідні інвестиції в цінні папери на строк, що не перевищує 3 місяці: казначейські векселі, депозитні сертифікати тощо).

## ***Призначення Звіту про рух грошових коштів***

Буває так, що Звіт про фінансові результати підприємства надає інформацію про суму прибутку за звітний період, а грошових коштів на цей момент ні на банківських рахунках, ні в касі підприємства немає, або є сума, що не співпадає з сумою прибутку.

Може бути і протилежна ситуація, коли при наявності грошових коштів відсутня сума розрахункового прибутку.

Дійсна наявність грошових коштів на звітну дату залежить від співвідношення потоків грошових коштів за звітний період:



Чистий приплив (відплив) грошових коштів = Приплив – Відплив.

Всі надходження (приплив) грошових коштів та їх виплати (відплив) в З п РГК наведені в розділі трьох видів діяльності: операційної, інвестиційної та фінансової.

***Операційна діяльність*** – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною та фінансовою.

*Прикладом* руху грошових коштів внаслідок операційної діяльності є:

- надходження коштів від реалізації продукції (товарів, послуг);
- надходження коштів за надання права користування активами (оренда, ліценції тощо);
- платежі постачальникам;
- виплати працівникам тощо.

***Інвестиційна діяльність*** – це сукупність операцій з придбання та продажу довгострокових (необоротних) активів, а також короткострокових (поточних) фінансових інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів.

*Приклади* руху коштів внаслідок інвестиційної діяльності:

- платежі, пов'язані з придбанням основних засобів і НМА;
- надходження коштів від продажу необоротних активів;
- надання позик іншим підприємствам;
- надходження коштів від фінансових інвестицій (дивіденди, відсотки).

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

*Прикладом* руху коштів внаслідок фінансової діяльності є:

- випуск власного капіталу (акцій);
- отримання позик та їх погашення;
- викуп акцій власної емісії;
- виплати дивідендів.

**Негрошові операції** – операції, що не вимагають використання грошових коштів та їх еквівалентів (бартерні операції, придбання активів шляхом емісії акцій, придбання активів шляхом фінансової оренди тощо).

Негрошові операції не включаються до З п РГК.

Негрошові операції, пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю слід розкривати в примітках до фінансових звітів.

Внутрішні зміни у складі грошових коштів та їх еквівалентів не відображаються у З п РГК.

*Наприклад*, надходження коштів з банку до каси підприємства не розглядається як рух грошових коштів в результаті операційної діяльності.

Для складання З п РГК звичайно використовують показники балансу, звіту про фінансові результати та дані аналітичного бухгалтерського обліку.

З п РГК вдовольняє потреби в інформації про джерела та напрямки грошових потоків підприємства.

Ця інформація дає користувачам змогу:

- порівнювати, оцінювати та прогнозувати грошові потоки підприємства;
- оцінювати здатність підприємства погасити зобов'язання та сплатити дивіденди;
- виявити причини розбіжностей прибутку та грошових надходжень та витрат;
- проаналізувати грошові та негрошові операції в діяльності підприємства.

З п РГК доповнює Баланс та Звіт про фінансові результати:

- він роз'ясняє зміни в статті Балансу „Грошові кошти та їх еквіваленти” за звітний період (між датами Балансу);
- він характеризує вплив діяльності підприємства на його грошові потоки за звітний період.

### **Структура Звіту про рух грошових коштів**

Звіт складається з трьох розділів та чотирьох граф:

Стаття	Код	Надходження (+)	Вибуття (-)
I. Рух грошових коштів внаслідок операційної діяльності			
II. Рух грошових коштів від інвестиційної діяльності			
III. Рух грошових коштів від фінансової діяльності			

Кожний розділ завершується підрахунками суми Чистого руху грошових коштів від відповідного виду діяльності.

За рядком 400 виводиться підсумок Чистого руху грошових коштів за звітний період. Ця сума співпадає з Балансом і дорівнює:

Залишок грошових коштів та їх еквівалентів на кінець звітного періоду (рядок 1166 + 1167 Ф-1, гр. 4)	–	Залишок грошових коштів та їх еквівалентів на початок звітного періоду (або на кінець попереднього періоду) (рядок 1166 + 1167 Ф-1, гр. 3)
--	---	--

Обидві суми також наводяться в Звіті про рух грошових коштів (ряд. 410 та 430).

## 4.2 Методи складання Звіту про рух грошових коштів

Інформація про рух грошових коштів в формі 3 надається двома методами:

в розділі I (за операційною діяльністю) – *непрямим* методом, в розділах II та III – *прямим* методом.

Суть прямого методу в тому, що за статтями, що стосуються інвестиційної та фінансової діяльності безпосередньо, сума надходжень грошових коштів та їх еквівалентів відображається зі знаком „+”, а сума витрат – зі знаком „–”, що відповідає припливу або відпливу грошових коштів.

*Непрямий* метод передбачає в I<sup>му</sup> розділі 3 п РГК корегування суми чистого прибутку, або збитку (Ф-2, ряд. 190, 195) до розміру чистої зміни грошових коштів від операційної діяльності виключенням впливу негрошових операцій та операцій, пов’язаних з інвестиційної та фінансовою діяльністю.

Використання цього методу стає можливим тому, що прибуток, розрахований як фінансовий результат в формі 2, визначається методом нарахування. В його розрахунок входять суми, які не входять в розрахунок грошових коштів.

Так, виручка визначається за відвантаженою продукцією (робіт, послуг).

Це в обліку відображається записом:

Д<sup>т</sup> 36                      К<sup>т</sup> 70                      – сума виручки, доходу  
„Розрахунки з покуцями та замовниками”      „Дохід від реалізації”

За вирахуванням ПДВ сума чистого доходу йде в розрахунок чистого прибутку

Д<sup>т</sup> 70                      К<sup>т</sup> 79                      – сума чистого доходу  
   „Фінансові результати”

Д<sup>т</sup> 79                      К<sup>т</sup> 441                      – сума прибутку



„Прибуток  
нерозподілений”

Сума прибутку розрахована, а грошові кошти не надходили. За покупцем (замовником) значиться на балансі дебіторська заборгованість в сумі виручки, відображеної в формі 2.

Таким чином, щоб визначити суму грошових коштів, прибуток треба скоригувати (у даному випадку зменшити) на суму збільшення дебіторської заборгованості за звітний період.

Всі фактори, що приймають участь у корегуванні, можливо згрупувати.

В результаті, чистий прибуток корегується на суми:

1) змін в негрошових поточних активах (дебіторська заборгованість, запаси) та поточних зобов'язаннях (кредиторська заборгованість);

2) змін за статтями, що відносяться до операційної діяльності, але не потребують ні надходжень, ні видатків грошових коштів – негрошові статті (амортизація, створення резервів);

3) змін за статтями, що ввійшли в розрахунок балансового прибутку, але відносяться до інвестиційної та фінансової діяльності.

### ***Правила непрямого методу***

Найбільш складним питанням у відображенні руху грошових коштів від операційної діяльності є визначення знаку та розрахунок корегування за окремими статтями.

Розглянемо, як за допомогою балансового рівняння скласти вираз для корегування чистого прибутку в I розділі З п РГК з метою приведення його суми до суми Чистого руху грошових коштів від операційної діяльності:

$$A = K + Z \quad [1]$$

Актив = Капітал + Зобов'язання

Розкриємо зміст цих складових:

$$A = \text{ГК} + \text{Інші ПА} + \text{ДА} \quad [2]$$

Грошові                      Поточні                      Довгострокові  
кошти                              активи                              активи

$$П = K + Z = K + ПЗ + ДЗ \quad [3]$$

Пасив                                      Капітал                              Поточні                              Довгострокові  
зобов'язання                              зобов'язання                              зобов'язання

Виходячи з виразів [2] та [3] складемо балансові рівняння для Балансу на кінцеву звітну дату – 31.12.2003 року (з індексом „1”):

$$\text{ГК}_1 + \text{ін. ПА}_1 + \text{ДА}_1 = \text{К}_1 + \text{ПЗ}_1 + \text{ДЗ}_1 \quad [4]$$

Виходячи з виразу [4] відокремимо потрібний нам елемент:

$$ГК_1 = ПЗ_1 - \text{ін. ПА}_1 - ДА_1 + ДЗ_1 + К_1 \quad [5]$$

Така ж сама залежність має місце і на 01.01.2003 р. (з індексом „0”):

$$ГК_0 = ПЗ_0 - \text{ін. ПА}_0 - ДА_0 + ДЗ_0 + К_0 \quad [6]$$

Оскільки нас цікавлять зміни грошових коштів за звітний період – 2003 рік, вирахуємо з [5] вираз [6] та після деякого перегрупування отримаємо вираз [7]:

$$\begin{aligned}
 GK_1 - GK_0 = & (ПЗ_1 - ПЗ_0) - (\text{ін. ПА}_1 - \text{ін. ПА}_0) - (ДА_1 - ДА_0) + \\
 & \text{Зміни грошових коштів} + (\text{Зміни поточних зобов'язань} + ДЗ_1 - ДЗ_0) + \text{Зміни поточних активів} + \text{Зміни довгострокових активів} \\
 & + \text{Зміни К + ЧП} \\
 & \text{Зміни довгострок. зобов'язань} \quad \text{відокремлено з капіталу чистий прибуток}
 \end{aligned} \quad [7]$$

Нарешті, знайдено вираз для корегування чистого прибутку в I розділі Звіта про рух грошових коштів:

$\text{Зміни грошових коштів} = \text{ЧП} + \text{зм. ПЗ} - \text{зм. ін. ПА} - \text{зм. ДА} + \text{зм. ДЗ} + \text{зм. К}$	[8]
---	-----

Виходячи з цього виразу можливо вивести *правила непрямого методу*:

<b>Правило 1</b> Поточних активів (ПА)	Чистий прибуток повинно зменшити (↓) на суму збільшення (↑) негрошових поточних активів та збільшити (↑) на суму їх зменшення (↓) (тобто знак зворотній знаку зміни ПА)
<b>Правило 2</b> Поточних зобов'язань (ПЗ)	Чистий прибуток повинно збільшити (↑) на суму збільшення (↑) поточних зобов'язань та зменшити (↓) на суму їх зменшення (↓) (тобто знак співпадає зі знаком зміни ПЗ)
<b>Правило 3</b> Негрошових коштів	Оскільки негрошові статті (наприклад, амортизація), що мають відношення до операційної діяльності, увійшли до витрат та зменшили таким чином чистий прибуток звітного періоду, але не привели до впливу ГК, їх суму треба додати до ЧП при розрахунку ГК від операційної діяльності
<b>Правило 4</b> Неопераційних	Прибутки та збитки від інвестиційної та фінансової діяльності увійшли до розрахунку ЧП від звичайної

фінансових результатів	діяльності, але не мають відношення до операційної діяльності, тому їх треба: прибутки – вирахувати, а збитки – додати при корегуванні ЧП
------------------------	---

Таким чином, знання структури Балансу, його статей, розуміння виразу [8] завжди надасть змогу вірно розуміти будь яке положення п. 12–29 в П(с)БО-1.

Приклад Розрахуйте суму Чистого надходження (вибуття) грошових коштів від операційної діяльності шляхом корегування ЧП.

*Вихідні дані:*

– Сума ЧП від звичайної діяльності (форма 2) 380

*Зміни за звітний період:*

– Збільшення заборгованості за покупцями 200

– Збільшення запасів 140

– Збільшення витрат майбутніх періодів 20

– Зменшення рахунків до сплати постачальникам 50

– Зменшення відсотків до сплати 10

– Збільшення податків до сплати 100

– Нарахування амортизації основних засобів 240

– Збиток від продажу основних фондів 60

– Прибуток від викупу акції 160

По Балансу:

– Грошові кошти та їх еквіваленти – ряд. 230

–

гр. 3	гр. 4
1 500	1 700

Джерела інформації для складання Звіту про рух грошових коштів:

1. Баланс. Різниця граф 4 та 3 дає зміни необхідної статті за звітний період.

2. Звіт про фінансові результати. Дає вихідну інформацію для корегування суми Чистого прибутку (ряд. 190) або збитку (ряд. 195).

3. Дані аналітичного та синтетичного обліку дають безпосередню інформацію з рахунків бухгалтерського обліку – за Головною книгою, картках рахунків

### 4.3. Послідовність складання Звіту про рух грошових коштів

Процес складання звіту про рух грошових коштів включає п'ять основних етапів:

1. Визначення зміни залишків грошових коштів та їх еквівалентів.
2. Визначення руху грошових коштів у результаті операційної діяльності.
3. Визначення руху грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності.
4. Визначення руху грошових коштів у результаті фінансової діяльності.
5. Подання отриманої інформації у формі звіту про рух грошових коштів.

Для складання звіту про рух грошових коштів використовують показники балансу, звіту про фінансові результати та дані аналітичного бухгалтерського обліку (примітки до звітів).

З даних, наведених у статті балансу „Грошові кошти та їх еквіваленти”, видно, що грошові кошти підприємства в національній валюті зменшились на 214,2 тис. грн., а в іноземній валюті зросли на 83,4 тис. грн.

Таким чином, загальне зменшення грошових коштів підприємства становить 130,8 тис. грн.

Для **визначення руху грошових коштів від операційної діяльності непрямим методом** послідовно скоригуємо прибуток від звичайної діяльності до оподаткування, який дорівнює 5 686,0 тис. грн.

За першим кроком визначено амортизацію основних засобів і НМА за звітний період.

Примітка 2 до балансу свідчить, що амортизація основних засобів за 2016 рік становить 114,1 тис. грн.

За даними статті балансу „Нематеріальні активи” можна зробити висновок, що амортизація НМА за 2016 р. складає 1,2 тис. грн.

Загальна сума амортизації необоротних активів дорівнює 115,3 тис. грн. (114,1 + 1,2). За другим кроком проаналізуємо зміни у складі забезпечень наступних витрат і платежів, які наведені в розділі II Пасиву Балансу і складають 173,4 тис. грн. Ця сума є складовою частиною прибутку від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах і лежить в основі визначення чистого руху грошових коштів від операційної діяльності.

Наступним кроком є визначення *прибутку від нереалізованих курсових різниць* за показниками приміток до Звіту про фінансові результати. Він складає 5,9 тис. грн. (6,9 – 1,0).

З приміток до Звіту про фінансові результати видно, що підприємство від реалізації основних засобів вартістю 50,3 тис. грн. отримало 224,5 тис. грн., а також отримало відсотки від інвестицій в боргові цінні папери – 26,6 тис. грн. *Загальна сума прибутку від інвестиційної діяльності* складає 200,8 тис. грн. (224,5 – 50,3 + 26,6).

Цей прибуток не пов'язаний з операційною діяльністю, тому його слід виключити з загальної суми прибутку від звичайної діяльності, а відсотки за позиками в сумі 25 тис. грн. включаються до складу прибутку від звичайної діяльності.

**Прибуток (збиток) від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах** визначається за алгоритмом:

	тис. грн.
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	+5 686,0
<b>Коригування на:</b>	
Амортизацію необоротних активів	+115,3
Збільшення забезпечень	+173,4
Прибуток від нереалізованих курсових різниць	-5,9
Прибуток від неопераційної діяльності	-200,8
Витрати на сплату відсотків	+25,0
<b>Прибуток (збиток) від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах</b>	<b>5 793,0</b>

**За даними балансу визначено зміни в оборотних активах.**

Загальне збільшення запасів становить 1 130,7 (1 131,0 + 39,1 – 69,3 + 29,9).

За даними примітки до Звіту про власний капітал збільшення запасів у сумі 15,7 тис. грн. – результат виправлення помилок і, як висновок, для придбання запасів витрачено коштів у сумі 1 115 тис. грн. (1 130,7 – 15,7).

Зміни у складі поточної дебіторської заборгованості по Балансу характеризуються даними:

за товари, роботи, послуги	+158,7
по розрахунках з бюджетом	+70,4
з авансів виданих	+25,4
інша	459,4
<b>Разом</b>	<b>713,9</b>

Кошти в сумі 713,9 підприємством не отримані, а тому їх слід вирахувати з прибутку від операційної діяльності

$$1\ 115 + 713,9 = 1\ 828,9$$

З прибутку слід вирахувати також витрати майбутніх періодів на суму 5,7 тис. грн.

*Розглянемо зміни у складі поточних операційних зобов'язань, не приймаючи до уваги зобов'язання з податку на прибуток.*

Джерелом інформації з визначення операційних зобов'язань є примітка 4, в якій зазначено, що кредиторська заборгованість по розрахунках з бюджетом склала:

369,0 тис. грн. (375,0 – 6,0) – на початок року;

303,8 тис. грн. (386,4 – 82,6) – на кінець року.

*Виходячи з цього, визначимо загальну зміну поточних операційних зобов'язань, тис. грн.:*

– за товари, роботи, послуги	–583,2
– з авансів одержаних	–303,9
– по розрахунках з бюджетом у	–65,2
– з позабюджетних платежів	+33,8
– зі страхування	+13,7
– з оплати праці	–4,3
– інші	+13,7
Разом	–895,4

Зменшення поточних зобов'язань у сумі 895,4 тис. грн. слід вирахувати з операційного прибутку при визначенні грошових коштів від операційної діяльності.

### ***Алгоритм розрахунку грошових коштів від операційної діяльності***

Прибуток від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах	5 793,0
Збільшення оборотних активів	–1 828,9
Збільшення витрат майбутніх періодів	–5,7
Зменшення поточних зобов'язань	–895,4
Грошові кошти від операційної діяльності	3 063,0

В цілях визначення чистого руху грошових коштів від операційної діяльності загальну суму грошових коштів слід зменшити на сплачені відсотки та сплачений податок, на прибуток, інформацію про які містить в собі примітка до Балансу та Форми 2 (№6).

Сума сплачених відсотків складає 25,0 тис. грн., а сплачена сума податку на прибуток – 2 031,4 тис. грн.

*Чисті надходження коштів від операційної діяльності* рівні 1 006,5 тис. грн. (3 063,0 – 25,0 – 2 031,4)

### ***Алгоритм визначення руху коштів від інвестиційної діяльності***

Джерела інформації: Баланс, Звіт про власний капітал, Примітки до Балансу і Звіту про фінансові результати.

Проаналізуємо зміни у складі капітальних і фінансових інвестицій.

Вартість основних засобів, що надійшли на підприємство становить – 660,6 тис. грн. (примітка до Балансу).

На капітальні вкладення у звітному періоді витрачено – 616,4 тис. грн., а сума завершених капітальних вкладень складає – 660,6 тис. грн.

За звітний період збільшилась на 3,5 тис. грн. сума нематеріальних активів.(див. Баланс)

Отже, *капітальні інвестиції в необоротні активи* дорівнюють 619,9 тис. грн. (616,4 + 3,5).

В балансі зазначено, що довгострокові фінансові інвестиції зросли на 47,9 тис. грн., а поточні фінансові інвестиції – на 300 тис. грн.

У звітному періоді мали місце надходження коштів від реалізації основних засобів у сумі 224,5 тис. грн. та відсотки від інвестицій 26,6 тис. грн. (див. Ф-2, примітка 3, 5)

**Виходячи з цього, визначимо чистий рух коштів від інвестиційної діяльності, тис. грн.**

Реалізація основних засобів	+224,5
Отримані відсотки	+26,6
Придбання фінансових інвестицій	-347,9
Капітальні вкладення	-619,9
<b>Разом</b>	<b>-716,7</b>

### ***Алгоритм визначення руху коштів від фінансової діяльності***

Джерела інформації: Звіт про власний капітал і Баланс.

Проаналізуємо зміни, що сталися у складі власного та позикового капіталу підприємства.

За даними Звіту про власний капітал сума нарахованих підприємством дивідендів – 463,7 тис. грн.

За даними балансу кредиторська заборгованість по розрахунках з учасниками складає, тис. грн.:

на початок року – 241,8

на кінець року – 464,4

Звідси сума сплачених дивідендів дорівнює 241,1 тис. грн. (241,8 + 463,7 – 464,4).

Показники II, III розділів пасиву балансу свідчать, що довгострокові фінансові зобов'язання зменшились на 60 тис. грн., а поточна заборгованість з довгострокових зобов'язань – на 25,5 тис. грн.

Отже, загальна сума, сплачена для погашення інших фінансових зобов'язань, дорівнює 85,5 тис. грн.

Заборгованість банку з короткострокових кредитів зменшилась на 100 грн. (400 – 300)

Висновок. Рух грошових коштів у результаті фінансової діяльності характеризують операції з погашення довгострокових, короткострокових зобов'язань (позик, дивідендів та інших платежів). Загальна сума яких 426,6 тис. грн.

В її складі:

– погашення позики – 100;

– оплачені дивіденди – 241,1;

– інші платежі – 85,5.

Підсумовуючим результатом з визначення показників Звіту про рух грошових коштів є визначення **чистого руху коштів за звітний період,**

елементи якого характеризуються загальними сумами надходжень (виплат) грошових коштів:

Чистий рух коштів від операційної діяльності	+1006,6
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	-716,7
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	-426,6
<b>Разом</b>	<b>-136,7</b>

За даними балансу грошові кошти зменшилися на 130,8 тис. грн. Для узгодження залишку коштів на початок і кінець року слід враховувати прибуток від курсових різниць, які виникли внаслідок перерахунку залишку коштів у сумі 5,9 тис. грн. (Примітки 1, 2 до Ф №2)

Завершений Звіт про рух грошових коштів за даними, наведеними нижче в формах звітності та Примітках, має вигляд (табл.15)

**Баланс**  
*На 31 грудня 2016 року*

Тис. грн.

	Код рядка	31.12.15	31.12.16	Зміна
<b>Актив</b>	2	3	4	5
<b>I. Необоротні активи</b>				
Нематеріальні активи (залишкова вартість):	1000	1,9	4,2	+2,3
первісна вартість	1001	1,9	5,4	+3,5
знос	1002	–	1,2	+1,2
Незавершені капітальні інвестиції	1005	206,0	161,8	-44,0
Основні засоби:	1010	4 102,7	17 372,4	+13 269,7
первісна вартість	1011	7 660,3	36 566,1	+28 905,8
знос	1012	3 557,6	19 193,7	+15 636,1
Інвестиційна нерухомість	1015			
Довгострокові біологічні активи	1020	25,1	73,0	+47,9
Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	–	–	–
інші фінансові інвестиції	1035	25,1	73,0	+47,9
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	–	–	–
Відстрочені податкові активи	1045	–	–	–
Інші необоротні активи	1050	–	–	–
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>4 335,7</b>	<b>17 611,4</b>	<b>+13 275,7</b>
<b>II. Оборотні активи</b>				
Запаси (20,22,23,25,26,27,28),	1100	3143,3	4274	+1130,6
в тому числі: виробничі запаси		1 923,0	3 054,0	+1 131,0
незавершене виробництво		66,3	105,4	+39,1
готова продукція		1 084,0	1 014,7	-69,3
товари		70,0	99,9	+29,9
Векселі одержані	150	–	–	–
Дебіторська заборгованість за товари, роботи послуги: (чиста реалізаційна вартість)	1125	1 011,6	1 170,3	+158,7
первісна вартість		1 026,6	1 190,4	+163,8
резерв сумнівних боргів		15,0	20,1	+5,1
Дебіторська заборгованість за розрахунками:				



за виданими авансами	1130	–	25,4	+25,4
з бюджетом,	1135	–	70,4	+70,4
у тому числі з податку на прибуток	1136			
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	1 105,7	1 565,1	+459,4
Поточні фінансові інвестиції	1160	–	300,0	+300,0
Грошові кошти та їх еквіваленти:, всього,	1165	571,4	440,6	-130,8
в тому числі: в національній валюті		409,8	195,6	-214,2
в іноземній валюті		161,6	245,0	+83,4
Витрати майбутніх періодів	1170		5,7	+5,7
Інші оборотні активи	1190	–	–	–
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>5 832,0</b>	<b>7 851,5</b>	<b>+2 019,5</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	<b>–</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>10 167,7</b>	<b>25 462,9</b>	<b>+15 295,2</b>
<b>Пасив</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
<b>I. Власний капітал</b>				
Зареєстрований капітал	1400	138,9	138,9	–
Капітал у дооцінках	1405	5 412,2	18 185,7	+12 773,5
Додатковий капітал	1410	–	–	–
Резервний капітал	1415	34,7	34,7	–
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	72,7	3 316,0	+3 243,3
Неоплачений капітал	1425	(–)	(–)	–
Вилучений капітал	1430	(–)	(–)	–
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>5 658,5</b>	<b>21 675,3</b>	<b>+16 016,8</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	179,1	65,8	-113,3
Довгострокові кредити банків	1510	–	–	–
Інші довгострокові зобов'язання	1515	–	–	–
Довгострокові забезпечення	1520			
Цільове фінансування	1525			
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>	<b>179,1</b>	<b>65,8</b>	<b>-113,3</b>
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>				
Короткострокові кредити банків	1600	400,0	300,0	-100,0
Поточна заборгованість за:	1610	85,5	60,0	-25,5
товари, роботи, послуги	1615	1225,2	642,0	-583,2
розрахунками з бюджетом	1620	375,0	386,4	+11,4
у тому числі з податку на прибуток	1621	6,0	82,6	+76,6
розрахунками зі страхування	1625	28,0	41,7	+13,7
розрахунками з оплати праці	1630	142,4	138,1	-4,3
Поточні забезпечення	1660	708,1	881,5	+173,4
Доходи майбутніх періодів	1665	--	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	1293,1	1232,1	-61
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>2991,4</b>	<b>2490,6</b>	<b>-500,8</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>10167,7</b>	<b>25462,9</b>	<b>+15295,2</b>

**Звіт про фінансові результати  
за \_\_\_\_\_ 2016 року**

Тис. грн.

Стаття	Код рядка	Звітний період	Попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, послуг)	2000	33 900,5	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, послуг)	2050	22 710,0	
Валовий			
прибуток	2090	11 190,5	
збиток	2095	–	
Інші операційні доходи	2120	44,0	
Адміністративні витрати	2130	3 125,7	
Витрати на збут	2150	1 536,9	
Інші операційні витрати	2180	1 061,7	
Фінансові результати від операційної діяльності:			
прибуток	2190	5 510,2	
збиток	2195	–	
Дохід від участі в капіталі	2200	–	
Інші фінансові доходи	2220	26,6	
Інші доходи	2240	224,5	
Фінансові витрати	2250	25,0	
Втрати від участі в капіталі	2255	–	
Інші втрати	2270	50,3	
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:			
прибуток	2290	5 686,0	
збиток	2295	–	
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	1 994,7	
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат :			
прибуток	2350	3 691,3	
збиток	2355	–	

## Звіт про власний капітал за 2016 рік

Тис. грн.

Стаття	Код	Зареєстрований капітал	Капітал в дооцінках	Додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток	Неоплачений капітал	Вилучений капітал	Разом
1	2	3	4	5	5	7	8	9	10
Залишок на початок року	010	138,9	–	5 412,2	34,7	72,4	–	–	5 658,5
<b>Коригування:</b>	020					–			
Зміна облікової політики									
Виправлення помилок	030					15,7			15,7
Інші зміни	040								
Скоригований залишок на початок року	050					88,4			5 674,2
<b>Переоцінка активів:</b>	060			12 773,5					12 773,5
Дооцінка основних засобів									
Уцінка основних засобів	070								
Дооцінка незавершеного будівництва	080								
Уцінка незавершеного будівництва	090								
Дооцінка нематеріальних активів	100								
Уцінка нематеріальних активів	110								
	120								
<b>Чистий прибуток(збиток) за звітний період</b>	130		–	–	–	3 691,3			3 691,3
<b>Розподіл прибутку:</b>									
Виплати власникам (дивіденди)	140					(463,7)			(463,7)
Спрямування прибутку до статутного капіталу	150								
Відрахування до резервного капіталу	160								
	170								
<b>Внески учасників:</b>									
Внески до капіталу	180								
Погашення заборгованості з капіталу	190								
	200								
<b>Вилучення капіталу:</b>									
Викуп акцій (часток)	210								
Перепродаж викуплених акцій (часток)	220								
Анулювання викуплених акцій (часток)	230								
Вилучення частки в капіталі	240								
Зменшення номінальної вартості акцій	250								
<b>Інші зміни в капіталі:</b>									
Списання невідшкодованих збитків	260								
Безкоштовно отримані активи	270								
	280								
<b>Разом зміни в капіталі</b>	290								
<b>Залишок на кінець року</b>	300	138,9	–	18 185,7	34,7	3 316,0			21 675,3

Примітки до звіту про власний капітал. У 2015 році помилково були списані на витрати матеріали, що призвело до заниження прибутку. У 2016 році помилка була виправлена шляхом коригування нерозподіленого прибутку на 15,7 тис. грн

## Примітки до звіту про фінансові результати

### 1. Інші операційні доходи

Стаття	Сума, тис. грн.
Дохід від операційної оренди	19,1
Дохід від курсових різниць (у т.ч. курсові різниці внаслідок перерахунку залишку коштів на валютному рахунку 6, 9)	11,9
Плата банку на залишок коштів на рахунку	11,5
Штрафи та пені отримані	1,5
<b>Разом</b>	<b>44,0</b>

### 2. Інші операційні витрати

Стаття	Сума, тис. грн.
Забезпечення виплат персоналу	675,8
Забезпечення гарантійних зобов'язань	251,6
Витрати на сумнівні борги	5,1
Втрати від курсових різниць (у т.ч. курсові різниці внаслідок перерахунку залишку коштів на валютному рахунку 1,0)	98,8
Штрафи та пені сплачені	30,4
<b>Разом</b>	<b>1061,7</b>

### 3. Інші доходи

Стаття	Сума, тис. грн.
Виручка від реалізації основних засобів	224,5

### 4. Інші витрати

Стаття	Сума, тис. грн.
Собівартість реалізації основних засобів	50,3

### 5. Інші фінансові доходи

Стаття	Сума, тис. грн.
Отримані відсотки від інвестицій в боргові цінні папери	26,6

### 6. Фінансові витрати

Стаття	Сума, тис. грн.
Відсотки за позиками	25,0

## Примітки до балансу

### 1. Незавершене будівництво

	На початок року	Надійшло	Вибуло	На кінець року
1. Будівельні роботи	206,0	560,9	660,6	114,3
2. Устаткування	–	47,5	–	47,5
<b>Разом</b>	<b>206,0</b>	<b>616,4</b>	<b>660,6</b>	<b>161,8</b>

### 2. Основні засоби

	Первісна вартість	Знос	Залишкова вартість
<b>На початок року</b>	<b>7 660,3</b>	<b>3 557,6</b>	<b>4 102,7</b>
Надійшло	660,6	–	660,6
Дооцінка	28 306,6	15 533,1	12 773,5
Реалізовано	61,4	11,1	50,3
Нарахована амортизація <sup>1</sup>	–	114,1	114,1
<b>На кінець року</b>	<b>36 566,1</b>	<b>19 193,7</b>	<b>17 372,4</b>

### 3. Додатковий капітал

	Залишок на початок року	Збільшення	Зменшення	Залишок на кінець року
Дооцінка основних засобів	5 421,2	12 773,5		18 185,7

### 4. Розрахунки з бюджетом

	Сальдо поч.		Нараховано	Сплачено	Сальдо кін.	
	Дт	Кт			Дт	Кт
1. Податок на прибуток	–	6,0	2 108,0	2 031,4	–	82,6
2. ПДВ	–	6,1	4 632,9	4 709,4	70,4	
3. Інші податки	–	362,9	446,2	505,3		303,8
<b>Разом</b>	–	<b>375,0</b>	<b>7 107,1</b>	<b>7 246,1</b>	<b>70,4</b>	<b>386,4</b>

<sup>1</sup> У тому числі у складі собівартості реалізованої продукції 85,6 тис. грн.

Підприємство \_\_\_\_\_ Дата (рік, місяць, число) \_\_\_\_\_  
 Територія \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
 Орган державного управління \_\_\_\_\_ за КОАТУУ \_\_\_\_\_  
 Галузь \_\_\_\_\_ за СПОДУ \_\_\_\_\_  
 Вид економічної діяльності \_\_\_\_\_ за ЗКГНГ \_\_\_\_\_  
 Одиниці виміру: тис. грн. \_\_\_\_\_ за КВЕД \_\_\_\_\_  
 Контрольна сума \_\_\_\_\_

КОДИ		

**Звіт про рух грошових коштів**  
 за \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.  
 Форма № 3 Код за ДКУД \_\_\_\_\_

Стаття	код	За звітний період		За попередній період	
		надходження	видаток	надходження	видаток
1	2	3	4	5	6
<b>1. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b>					
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	010	5 686,0	–		
<b>Коригування на:</b>					
амортизацію необоротних активів	020	115,3	×		×
збільшення (зменшення) забезпечень	030	173,4	–		
збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць	040	–	5,9		
збиток (прибуток) від неопераційної діяльності	050	–	200,8		
Витрати на сплату відсотків	060	25,0	×		×
Прибуток (збиток) від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах	070	5 793,0	–		
<b>Зменшення (збільшення):</b>					
оборотних активів	080	–	1 028,9		
витрат майбутніх періодів	090	–	5,7		
<b>Збільшення (зменшення): поточних зобов'язань</b>					
доходів майбутніх періодів	110	–	–		
Грошові кошти від операційної діяльності	120	3 063,0	–		
Сплачені:					
відсотки	130	×	25,0	×	
податки на прибуток	140	×	2 031,4	×	
Чистий рух коштів до надзвичайних подій	150	1 006,6	–		
Рух коштів від надзвичайних подій	160	–	–		
Чистий рух коштів від операційної діяльності	170	1 006,6	–		

1	2	3	4	5	6
<b>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</b>					
Реалізація:					
фінансових інвестицій	180	–	×	×	
необоротних активів	190	224,5	X		×
майнових комплексів	200	–			
Отримані:					
відсотки	210	26,6	×	×	
дивіденди	220	–	×		×
Інші надходження	230	–	×		×
Придбання:					
фінансових інвестицій	240	×	347,9	×	
необоротних активів	250	×	619,9	×	
майнових комплексів	260	×	–	×	
Інші платежі	270	×	–	×	
Чистий рух коштів до надзвичайних подій	280	–	716,7		
Рух коштів від надзвичайних подій	290	–	–		
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	300	–	716,7		
<b>III. Рух коштів в результаті фінансової діяльності</b>					
Надходження власного капіталу	310	–	×		×
Отримані позики	320	–	×		×
Інші надходження	330	–	×		×
Погашення позик	340	×	100,0	×	
Сплачені дивіденди	350	×	241,1	×	
Інші платежі	360	×	85,5	×	
Чистий рух коштів до надзвичайних подій	370	–	426,6		
Рух коштів від надзвичайних подій	380	–	–		
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	390	–	426,6		
Чистий рух коштів за звітний період	400	–	136,7		
Залишок коштів на початок року	410	571,4	×		×
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	420	5,9			
Залишок коштів на кінець року	430	440,6	×		×

Керівник

Головний бухгалтер

## Питання для самоконтролю

1. Яку інформацію містить Звіт про рух грошових коштів (ЗпРГК)?
2. Що таке еквіваленти грошових коштів?
3. З яких розділів складається ЗпРГК?
4. Дайте характеристику операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.
5. Наведіть приклади грошових потоків від операційної діяльності?
6. Наведіть приклади грошових потоків від інвестиційної діяльності?
7. Наведіть приклади грошових потоків від фінансової діяльності?
8. Які операції є негрошовими? Чи відображаються вони в ЗпРГК?
9. Які методи складання ЗпРГК використовуються в Україні?
10. В чому полягає прямий метод? Для формування інформації про рух грошових коштів яких видів діяльності його застосовують?
11. В чому полягає непрямий метод? Для формування якого розділу ЗпРГК його застосовують?
12. Які існують правила непрямого методу?
13. В чому полягає правило «поточних активів»?
14. В чому полягає правило «поточних зобов'язань»?
15. В чому полягає правило «негрошових коштів»?
16. В чому полягає правило «неопераційних фінансових результатів»?
17. Що є джерелами інформації для складання ЗпРГК? Для формування яких статей використовується та чи інша інформація певного джерела?
18. Яка послідовність складання ЗпРГК?
19. Як перевірити правильність підрахунку кінцевого показника цього Звіту?
20. Яка інформація про рух грошових коштів повинна розкриватися в примітках до ЗпРГК?



## Тема 5 Звіт про власний капітал

### 5.1 Визначення, визнання, оцінка і функції власного капіталу

Поняття "капітал" асоціюється з поняттям "власність". В момент створення підприємства його стартовий капітал втілюється в активах, інвестованих засновниками (учасниками) і представляє собою вартість майна підприємства. На цьому етапі підприємство ще не має зовнішньої заборгованості, тому основна облікова формула:

$$\text{Активи} = \text{Зобов'язання} + \text{Капітал}$$

( $A = Z + K$ ) набуває вигляду:

$$\text{Активи} = \text{Капітал}, \text{ оскільки зобов'язання дорівнюють нулю.}$$

Здійснюючи підприємницьку діяльність, підприємство використовує залучені кошти. Утворені боргові зобов'язання підтверджують права і вимоги кредиторів щодо активів підприємства ( $A = Z + K$ ) і мають вищий пріоритет порівняно з вимогами власників.

Тому власний капітал підприємства визначається як різниця між вартістю його майна і борговими зобов'язаннями:  $K = A - Z$ .

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

Визначення і оцінка власного капіталу залежить від визнання і оцінки його складових - активів і зобов'язань.

Таблиця 16

#### Зміст складових власного капіталу

№ з/п	Стаття власного капіталу	№ графи у звіті	Зміст
1	Зареєстрований капітал	3	Зареєстрована вартість простих та привілейованих акцій для акціонерних товариств і сума оголошеного статутного фонду для інших підприємств, зафіксовані в статутних документах
2	Капітал у дооцінках	4	Сума дооцінки необоротних активів
3	Додатковий капітал	5	Емісійний дохід (сума перевищення вартості продажу акцій над їх номінальною вартістю), безоплатно отримані активи та інші види додаткового капіталу
4	Резервний капітал	7	Сума резервів, створених на підприємстві відповідно до діючого законодавства або статутних документів
5	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	8	Прибуток, реінвестований у підприємство, або непокритий збиток
6	Неоплачений капітал	9	Заборгованість власників (учасників) по внесках до статутного капіталу
7	Вилучений капітал	10	Фактична собівартість акцій власної емісії, викуплених товариством у своїх акціонерів

Власний капітал утворюється двома шляхами:

- 1) внесенням власниками підприємства грошей та інших активів;
- 2) накопиченням суми доходу, що залишається на підприємстві.

Сума власного капіталу може збільшуватися внаслідок конвертування зобов'язань, а також збільшення вартості активів (дооцінка необоротних активів).

**За формами** власний капітал поділяється на дві категорії:

- інвестований (вкладений або сплачений капітал);
- нерозподілений прибуток.

**Інвестований капітал** – це сума простих та привілейованих акцій за їх номінальною (об'явленою) вартістю, а також додатково вкладений капітал, який також може бути поділений за джерелами утворення.

**Нерозподілений прибуток** – це частина чистого прибутку, що не була розподілена між акціонерами.

**За рівнем відповідальності** власний капітал поділяється на:

- статутний капітал, сума якого визначається в установчих документах і підлягає обов'язковій реєстрації у державному реєстрі господарюючих одиниць;
- додатковий капітал (нереєстрований) – це додатково вкладений капітал, резервний капітал та нерозподілений прибуток.

Статутний і додатковий капітал виконують різні функції.

Статутний капітал – первісне джерело інвестування і формування майна підприємства. Він забезпечує регулювання відносин власності і управління підприємством, його розмір не може бути меншим за встановлену законодавством суму. Дані про власний капітал наводяться в окремому розділі балансу, відповідно до вимог повного розкриття згідно з П(с)БО 1.

Наведений приклад, показники якого розкривають складники власного капіталу, надає можливість проаналізувати вплив на суму власного капіталу операцій господарської діяльності підприємства (табл.17-19)

Таблиця 17

#### Залишки власного капіталу

Показники	На 31.12.2015	На 31.12.2016
I. Власний капітал		
Статутний капітал	1 727	1 577
Капітал у дооцінках	593	593
Додатковий капітал	150	160
Резервний капітал	440	443
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	50	37
Неоплачений капітал	(200)	–
Вилучений капітал	–	–
Усього за розділом	2 760	2 810

Таблиця 18

**Операції за 2016 рік, що вплинули на суму власного капіталу**

	Зміст господарської операції	Сума, тис. грн.	Бухгалтерські проводки	
			Дебет	Кредит
1.	В лютому 2016 року підприємством виявлена помилка у нарахуванні суми амортизації в попередньому році, в результаті була занижена сума чистого прибутку на 20 тис. грн.	20	131	441
2.	В березні надійшли кошти в сумі 200 тис. грн. в оплату за підписані, але не повністю сплачені акції	200	311	46
3.	В березні надійшов благодійний внесок в сумі 10 тис. грн.	10	311	424
4.	В травні підприємство викупило власні акції на суму 150 тис. грн.	150	451	311
5.	В червні підприємство повністю анулювало викуплені у травні акції 150 тис. грн. Чистий прибуток за 2016 рік склав 40 тис. грн.	150	40	451
		Із форми 2 "Звіт про фінансові результати" рядок 2350, 2355		
6.	На поповнення резервного капіталу було направлено 3 тис. грн.	3	443	43
7.	За підсумками 2016 року були оголошені дивіденди на привілейовані акції 2 тис. грн. на прості акції – 68 тис. грн.	70	443	671

Таблиця 19

**Розрахунок нерозподіленого прибутку (непокритого збитку)**

Нерозподілений прибуток за 2015 рік	50
Виправлення помилок	20
Нерозподілений прибуток за 2015 р. (перерахований)	70
Чистий прибуток за 2016 рік	40
Оголошені до сплати дивіденди:	
На привілейовані акції	(2)
На прості акції	(68)
Резервний капітал	(3)
Нерозподілений прибуток на кінець 2016 року	37

**5.2. Порядок складання Звіту про власний капітал**

Зміст і форма звіту про власний капітал і загальні вимоги до розкриття його статей визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку.

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

Звіт про власний капітал складається за формою наведеною в додатку до П(с)БО-5.

У звіті про власний капітал відображаються всі зміни, які відбулися з власним капіталом за звітний період, в розрізі елементів (статей) власного капіталу. Зміст статей форми 4 "Звіт про власний капітал" наведено в табл. 20.

Таблиця 20

**Зміст статей звіту про власний капітал**

<b>Стаття</b>	<b>Зміст</b>
<b>1</b>	<b>2</b>
Залишок на початок року Залишок на кінець року	Суми власного капіталу, наведені в балансі підприємства відповідно на початок і кінець звітнього періоду
Зміна облікової політики Виправлення суттєвих помилок Інші зміни	Суми коригувань, передбачених Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах". Як правило, показана у звітності сума прибутку за звітний період та сума нерозподіленого прибутку не змінюється, за винятком деяких ситуацій, коли, наприклад: 1) виявлені суттєві помилки, що призвели до необхідності змінити показники попередніх років, у зв'язку з тим, що наведені раніше дані не можуть вважатися достовірними; 2) відбулась зміна облікової політики. Суму коригування суттєвої помилки, що належить до попередніх періодів, чи таких, що виникли через зміни облікової політики, слід відображати у звіті за статтею "Нерозподілений прибуток (Непокритий збиток)".
Скоригований залишок	Залишок власного капіталу на початок звітнього періоду після внесення відповідних коригувань
Переоцінка активів	Наводяться дані, які відображають збільшення або зменшення власного капіталу в результаті переоцінки основних засобів та інших активів у порядку, передбаченому відповідними Положеннями (стандартами).
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	Сума чистого прибутку (збитку) зі звіту про фінансові результати
Розподіл прибутку	Наводяться дані, які відображають розподіл прибутку між учасниками (власниками) підприємства або спрямування прибутку до статутного капіталу, резервного капіталу тощо.
Внески учасників	Наводяться дані про збільшення статутного капіталу підприємства та зміни неоплаченого капіталу в результаті збільшення або зменшення дебіторської заборгованості учасників за внесками до статутного капіталу підприємства.
Вилучення капіталу	Наводяться дані про зменшення власного капіталу підприємства внаслідок виходу учасника, викупу чи анулювання викуплених акцій акціонерним товариством, зменшення номінальної вартості акцій або з інших причин.
Інші зміни в капіталі	Дані про всі інші зміни у власному капіталі підприємства, що не були включені до вищезазначених статей, зокрема, списання невідшкодованих збитків, та інші зміни.
Разом зміни в капіталі	Підсумок змін у складі власного капіталу за звітний період, що визначається як сума всіх змін протягом звітнього року внаслідок переоцінки активів, використання чистого прибутку, вилучення капіталу та інших змін.

Інформація для складання звіту про зміни у власному капіталі отримується з наступних джерел:

- Баланс та аналітична інформація до нього;
- Звіт про фінансові результати;
- Установчі документи та свідоцтва про реєстрацію випуску акцій (для АТ).

### **Контрольні питання**

1. Яка мета звіту про власний капітал?
2. Які основні функції виконує капітал?
3. З яких джерел використовується інформація при складанні звіту про власний капітал?
4. Яка послідовність складання звіту про власний капітал?
5. Які чинники впливають на зміни суми і складу власного капіталу підприємства?
6. Що відображає динаміку власного капіталу?

Складемо Звіт про власний капітал за даними прикладів (вправи 1, 2).

#### **Вправа 1**

Скласти баланс ВАТ станом на 31.12.2015 р. на підставі господарських операцій за грудень 2015 р.:

1. Зареєстровано ВАТ і оголошена підписка на акції. Статутний капітал зареєстрований в сумі 96 500 грн., у складі якого:
  - прості акції 175 000 шт.  $\times$  0,50 грн. = 87 500 грн.
  - привілейовані акції 12 000 шт.  $\times$  0,75 грн. = 9 000 грн.
2. Засновники внесли до статутного капіталу, грн.:
  - акції іншого підприємства 2 500 грн.
  - матеріали 8 000 грн.
  - грошові кошти 14 500 грн.у тому числі:
  - на розрахунковому рахунку 14 000 грн.
  - в касу 500 грн.в обмін на 38 000 простих і 8 000 привілейованих акцій.
3. На розрахунковий рахунок надійшли кошти від продажу:
  - простих акцій 52 000 шт.  $\times$  0,60 грн.
  - привілейованих акцій 4 000 шт.  $\times$  1,00 грн.

#### **Вправа 2**

На підставі даних вправи 1 та наведених господарських операцій скласти розділ 1 пасиву балансу „Власний капітал” станом на 31.12.2016 р. та звіт про власний капітал ВАТ за 2016 р.

Господарські операції за 2016 рік (в грн.):

1. Безкоштовно отримано програмне забезпечення – 2 000 грн.

2. На розрахунковий рахунок надійшли кошти від реалізації простих акцій 84 500 шт. за ринковою вартістю по 0,75 грн.
3. Проведена дооцінка програмного забезпечення – 1 000 грн.
4. Вилучено 20 000 власних простих акцій за ціною 0,55 грн. – 11 000 грн.
5. Чистий прибуток за 2016 рік. – 54 000 грн.
6. Спрямовано на формування резервного капіталу – 17 000 грн.
7. Оголошені дивіденди:  
на привілейовані акції – 2 400 грн.,  
на прості акції – 21 000 грн.

## Рішення вправ до розділу „Звіт про власний капітал

Вправа -1

<b>Баланс</b>		(грн.)	
<b>Актив</b>	<b>Сума</b>	<b>Пасив</b>	<b>Сума</b>
<b>I. Необоротні активи</b>		<b>I. Власний капітал</b>	
Нематеріальні активи		Зареєстрований капітал	96 500
Незавершене будівництво		Капітал в дооцінках	
Основні засоби		Додатковий капітал	6 200
Довгострокові фінансові інвестиції	2500	Нерозподілений прибуток	
Довгострокова дебіторська заборгованість		(непокритий збиток)	
Відстрочені податкові активи		Неоплачений капітал	(42 500)
Інші необоротні активи		Вилучений капітал	
<b>Усього за розділом I</b>	<b>2 500</b>	<b>Усього за розділом I</b>	<b>60 200</b>
<b>II. Оборотні активи</b>		<b>II. Довгострокові зобов'язання та забезпечення</b>	
Виробничі запаси	8 000	<b>III. Поточні зобов'язання та забезпечення</b>	
Грошові кошти та їх еквіваленти: В національній валюті	49700	<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	
<b>Усього за розділом II</b>	<b>57 700</b>		
<b>III. Необоротні активи, що утримуються для продажу, та групи вибуття</b>			
<b>Баланс</b>	<b>60 200</b>	<b>Баланс</b>	<b>60 200</b>

Вправа 2

### Заповнення розділу I пасиву балансу (в грн.)

<b>I. Власний капітал</b>	
Зареєстрований капітал	96 500
Капітал в дооцінках	
Додатковий капітал	28325
Резервний капітал	17 000
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	13 600
Неоплачений капітал	–
Вилучений капітал	(10 000)
<b>Усього за розділом I</b>	<b>146 175</b>

## Звіт про власний капітал за \_\_\_\_\_ рік

(тис. грн.)

Стаття	Код	Зареєстрований капітал	Капітал у дооцінках	Додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток	Неоплачений капітал	Вилучений капітал	Разом
Залишок на початок року	010								
Коригування:									
Зміна облікової політики	020								
Виправлення помилок	030								
Інші зміни	040								
Скоригований залишок на початок року	050								
Переоцінка активів:									
Дооцінка основних засобів	060								
Уцінка основних засобів	070								
Дооцінка незавершеного будівництва	080								
Уцінка незавершеного будівництва	090								
Дооцінка нематеріальних активів	100								
Уцінка нематеріальних активів	110								
	120								
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	130								
Розподіл прибутку:									
Виплати власникам (дивіденди)	140								
Спрямування прибутку до статутного капіталу	150								
Відрахування до резервного капіталу	160								
	170								
Внески учасників:									
Внески до капіталу	180								
Погашення заборгованості з капіталу	190								
	200								
Вилучення капіталу:									
Викуп акцій (часток)	210								
Перепродаж викуплених акцій (часток)	220								
Анулювання викуплених акцій (часток)	230								
Вилучення частки в капіталі	240								
Зменшення номінальної вартості акцій	250								
Інші зміни в капіталі:									
Списання невідшкодованих збитків	260								
Безкоштовно отримані активи	270								
	280								
Разом зміни в капіталі	290								
Залишок на кінець року	300								

## Тема 6. Призначення і склад приміток до фінансової звітності

За 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 або у примітках до них.

*Примітки до фінансових звітів* – це сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачене відповідними положеннями (стандартами).

Відповідно до П(С)БО 1, за складом примітки до фінансових звітів поділяються на три компоненти (рис.2).

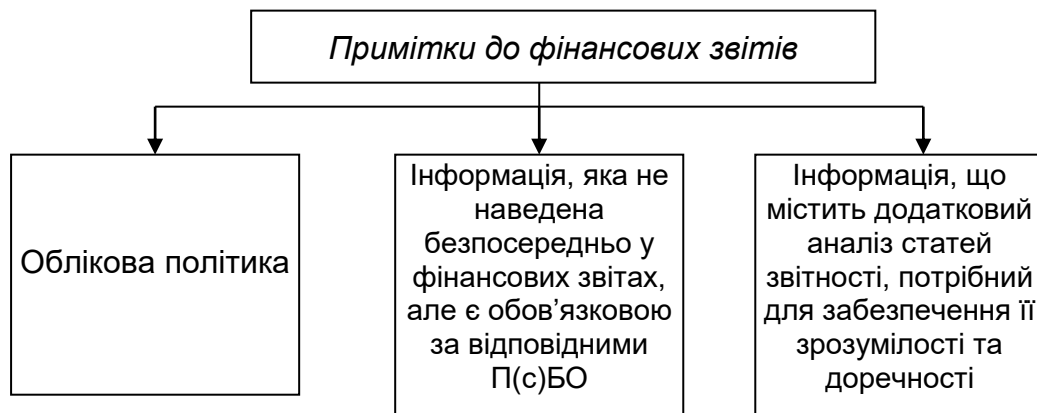


Рис. 2. Класифікація приміток до фінансових звітів за змістом

Для того, щоб інформація була зрозумілою користувачам, вона повинна містити також дані про:

- консолідацію фінансових звітів;
- припинення (ліквідацію) окремих видів діяльності;
- обмеження щодо володіння активами;
- участь у спільних підприємствах;
- виявлення помилки минулих років та пов'язані з ними коригування;
- переоцінку статей фінансових звітів;
- іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).

**Інформація про підприємство, яка підлягає розкриттю у примітках до фінансової звітності, включає:**

- назву, організаційно-правову форму та місцезнаходження підприємства;
- короткий опис основної діяльності підприємства;



- назву органу управління, у віданні якого перебуває підприємство, або назву його материнської (холдингової) компанії;
- середню чисельність персоналу підприємства протягом звітного періоду.

**Рекомендації щодо складання приміток до фінансових звітів для забезпечення їх якості:**

- якщо до фінансової звітності включаються показники діяльності філій, представництв, відділень та інших відособлених підрозділів підприємства, то це повинно бути розкрито у примітках;
- якщо період, за який складено фінансовий звіт, відрізняється від звітного періоду, передбаченого П(с)БО 1, то причини і наслідки цього повинні бути розкриті у примітках до фінансової звітності;
- якщо валюта звітності відрізняється від валюти, в якій ведеться бухгалтерський облік, то підприємство повинно розкривати причини цього та методи, що були використані для переведення фінансових звітів з однієї валюти в іншу;
- якщо необхідна інформація подається в основній частині звітів, немає потреби повторювати її в примітках;
- розкриття інформації може поєднувати коментарі та конкретні кількісно визначені дані щодо елементів фінансових звітів;
- визначення рівня докладності розкриття інформації про конкретні елементи фінансових звітів залежить від суттєвості цієї інформації та визначається керівництвом підприємства.

**Примітки щодо облікової політики**

Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

За П(С)БО 1 підприємство повинне висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису:

- принципів оцінки статей звітності;
- методів обліку щодо окремих статей звітності.

При розкритті політики підприємства, згідно МСБО 1, необхідно описати

- загальну основу підготовки фінансових звітів (наприклад, МСБО або П(С)БО);
- конкретні аспекти облікової політики, які необхідні для вірного розуміння фінансових звітів, а саме:
  - визнання доходів;

- принципи консолідації, включаючи дочірні підприємства та асоційовані компанії;
- об'єднання компаній;
- спільні підприємства;
- визнання та амортизація матеріальних і нематеріальних активів;
- капіталізація витрат на позики та інших витрат;
- будівельні контракти;
- інвестиційна власність;
- оренда;
- витрати на наукові дослідження та розробки;
- запаси;
- податки, включаючи відкладені;
- резерви;
- витрати на виплати працівникам;
- переведення та хеджування іноземної валюти;
- визначення господарських і географічних сегментів та основу розподілу витрат між сегментами;
- визначення грошових коштів та їх еквівалентів;
- облік інфляції;
- державні гранти тощо.

### **Питання для самоконтролю**

1. Які види приміток бувають ( за складом)?
2. Яка інформація повинна міститися в примітках, щоб звітність була зрозумілою і корисною?
3. Яка інформація про підприємство підлягає розкриттю в примітках до фінансової звітності?
4. Які є рекомендації щодо складання приміток до фінансових звітів для забезпечення їх якості?
5. Яка інформація повинна міститися в примітках щодо облікової політики підприємства?

## Тема 7. Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах

П(С)БО-6 визначає порядок виправлення помилок, внесення і розвиток інших змін в фінансовій звітності.

В цьому стандарті визначено новий термін «облікове оцінювання», під яким слід розуміти визначення термінів корисного використання необоротних активів, проценту відрахувань для створення резерву сумнівних боргів тощо.

Відповідно зміна цих показників вважається зміною облікової оцінки (результату облікового оцінювання).

Також в П(С)БО-6 зазначені такі терміни як «дата балансу» (звичайно це кінець останнього дня звітного періоду) та «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.

Основні питання П(С)БО-6, що потребують засвоєння представлені в таблиці 22.

Таблиця 22

Питання	Відповідь
1. Як виправляються помилки, допущені при складанні фінансових звітів у попередніх роках?	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Шляхом корегування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року.</li> <li>2. Включається повторне відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності.</li> </ol>
2. Як в звітному періоді переглядається облікова оцінка щодо розподілу доходів і витрат в попередніх періодах?	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Облікова оцінка переглядається в двох випадках: <ul style="list-style-type: none"> <li>– якщо змінилися обставини, на яких базувалась оцінка,</li> <li>– якщо отримана додаткова інформація.</li> </ul> </li> <li>2. 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.</li> <li>3. Наслідки зміни облікових оцінок слід включати до звіту про фінансові результати <ul style="list-style-type: none"> <li>– в тому періоді, в якому відбувалася зміна</li> <li>– а також і в наступних періодах, якщо зміна впливає на них.</li> </ul> </li> </ol>
3. Коли підприємство може змінювати облікову політику?	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Коли змінюються статутні вимоги.</li> <li>2. Коли змінюються вимоги органу, який затверджує П(с)БО.</li> <li>3. Коли зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.</li> </ol>
4. Коли нові норми облікової політики не вважаються її змінами?	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Встановлення облікової політики для <ul style="list-style-type: none"> <li>– подій або операцій, які не відбувалися</li> <li>– подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій.</li> </ul> </li> </ol>
5. Яким чином відображається в звітності вплив зміни облікової політики?	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Шляхом корегування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року.</li> <li>2. Шляхом повторного надання порівняльної інформації відносно попередніх звітних періодів (тобто так, як і виправлення помилок)</li> </ol>

6. Як слід класифікувати події, що відбувалися після дати балансу і вплинули на інформацію, відображену в балансі?	1. Події, що надають додаткову інформацію у зв'язку з умовами, що існували на дату балансу (події 6.1). 2. Події, що відбувалися після дати балансу і вказують на умови, що виникли після цієї дати (події 6.2).
7. Як відобразити в звітності події 6.1?	1. Шляхом коригування відповідних активів і зобов'язань шляхом сторнування та (або) додаткових записів в обліку звітного періоду на суму уточнення оцінки відповідних статей.
8. Як відобразити в звітності події 6.2?	1. Шляхом розкриття в Примітках до фінансових звітів.

#### Події 6.1:

- Оголошення банкрутом 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.
- Продаж запасів, який свідчить про необґрунтованість оцінки чистої вартості їх реалізації на дату балансу.
- Отримання від страхової організації матеріалів про уточнення розміру страхового відшкодування, переговори щодо якого велись на звітну дату.
- Виявлення помилок або порушень законодавства, що призвели до перекручення даних фінансової звітності.

#### Події 6.2 (вказують на обставини, що виникли після дати балансу):

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

## Тести для перевірки засвоєння матеріалу тем № 6 та №7

### Тест 1.

Готуючи фінансовий звіт за 2016 рік, головний бухгалтер ВАТ виявив, що вартість запасів на 01.01.2015 р. була занижена на 10 000 грн., а на 31.12.2015 р. – завищена на 20 000 грн. Під час визначення впливу цієї помилки на сальдо нерозподіленого прибутку він розрахував, що собівартість реалізованої продукції за 2015 рік була:

- А. Завищена на 10 000 грн.    В. Не змінилась  
Б. Занижена на 30 000 грн.    Г. Завищена на 20 000 грн

### Тест 2.

Не вважається зміною облікової політики:

- А. Використання принципу нарахування замість касового методу.  
Б. Капіталізація витрат на позики замість їх відображення у складі витрат періоду.  
В. Відображення у складі витрат періоду витрат на дослідження і розробки замість їх капіталізації.  
Г. Визначення облікової політики щодо операцій, які не відбувалися раніше.

### Тест 3.

У кінці 2015 року ВАТ не нарахувало комісійні з продажу, які підлягали сплаті у 2010 році. Цю помилку виправили у 2016 році. Як ця помилка вплинула на нерозподілений прибуток на початок 2016 року та чистий прибуток за 2015 рік?

Чистий прибуток за 2015 рік		Нерозподілений прибуток на початок 2017 року	
А.	Завищений		Не зміниться
Б.	Завищений		Зменшиться
В.	Занижений		Не зміниться
Г.	Ніяк не вплинула		

### Тест 4.

Оголошення про виплату дивідендів після дати балансу таким чином впливає на фінансову звітність підприємства за попередній звітний період:

- А. Зменшується нерозподілений прибуток у балансі.  
Б. Збільшується дебіторська заборгованість.  
В. Зменшується прибуток від операційної діяльності у звіті про фінансові результати.  
Г. Ця подія розкривається у примітках до фінансових звітів.

### Тест 5.

У кінці 2015 року ВАТ не нарахувало резерв сумнівних боргів. Цю помилку виправили у 2016 році. Як ця помилка вплинула на чистий прибуток за 2015 рік та нерозподілений прибуток на початок 2016 року?

Чистий прибуток за 2015 рік		Нерозподілений прибуток на початок 2016 року	
А.	Завищений		Не зміниться
Б.	Завищений		Зменшиться
В.	Занижений		Зменшиться
Г.	Ніяк не вплинула		Зменшиться

### Тест 6.

Підприємство у 2016 році реалізувало свої запаси, які у попередньому звітному періоді були списані як неліквідні у сумі 5 000 грн. Балансова вартість цих запасів на момент реалізації становила 5 000 грн., а чистий дохід від їх реалізації – 3 000 грн. Як ця операція змінить статті фінансової звітності у 2016 р. порівняно з 2015 р.?

Баланс	Звіт про фінансовий результат
А. Грошові кошти зростуть на 3 000 грн.	Прибуток до оподаткування зросте на 3 000 грн.
Б. Грошові кошти зростуть на 3 000 грн.	Прибуток до оподаткування зменшиться на 2 000 грн.
В. Грошові кошти зростуть на 3 000 грн.	Буде відкоригований чистий прибуток (зменшиться на 2 000 грн.)
Г. Грошові кошти зростуть на 3 000 грн.	Прибуток від надзвичайних подій зросте на 3 000 грн.

### Тест 7.

Керівництво ВАТ вирішило змінити формулу оцінки своїх запасів з середньозваженої на ФІФО у період зростання цін. Як це рішення буде класифіковано за П(с)БО-6:

- А. Зміна облікової політики.
- Б. Зміна облікової оцінки.
- В. Помилка.
- Г. Не стосується П(с)БО-6.

### Тест 8.

У 2016 році органи охорони довкілля офіційно повідомили ВАТ, що мають намір розпочати судову справу проти нього з приводу викидів у атмосферу шкідливих речовин. На 31.12.2016 р. справа ще не була передана до суду. На думку керівництва ВАТ, це загрожує штрафом на суму 7 тис. грн., що є суттєвим для ВАТ. За П(с)БО-6 ВАТ повинне:

- А. Розкрити цю подію у примітках.
- Б. Визнати у звіті про фінансові результати надзвичайні збитки – 7 тис. грн..
- В. Визнати у балансі зобов'язання – 7 тис. грн..
- Г. Не відображати цю подію у фінансовій звітності, оскільки вона не передбачена.

### Тест 9.

ВАТ склало свою фінансову звітність за 2015 рік на основі історичної собівартості. Керівництво прийшло до висновку, що в 2016 році доведеться припинити свою діяльність. Внаслідок цього:

- А. Фінансову звітність за 2015 рік залишити без змін
- Б. Слід перерахувати фінансову звітність за 2015 рік за ринковою вартістю.
- В. Фінансові звіти за 2015 рік слід лишити без змін, а в примітках вказати про можливість припинення діяльності в 2016 році.
- Г. Підготувати два комплекти звітності: на підставі історичної собівартості та перераховані.

## Завдання до теми „Звіт про фінансові результати”

### Задача №1

За даними роботи підприємства визначити показники для заповнення розділу I Звіту про фінансові результати і заповнити цей розділ.

Послідовність виконання завдання:

- 1) Визначити **собівартість реалізованої продукції і суму валового прибутку** за наведеними нижче даними:

	тис. грн
1. Залишок готової продукції на 1.10. 2016 р.	300
2. Витрати на виробництво за звітний період:	
а) незавершене виробництво на 1.10.2016 р.	20
б) прямі матеріальні витрати	100
в) прямі витрати на оплату праці	50
г) інші прямі витрати	60
д) загальновиробничі витрати	120
е) незавершене виробництво на 31 12. 2016 р.	60
3. Собівартість виготовленої продукції	?
4. Залишок готової продукції на 31. 12.2016 р.	200
5. Собівартість реалізованої продукції	?
6. Дохід від реалізації готової продукції , в т.ч. ПДВ	1800

- 2) Визначити **фінансовий результат від операційної діяльності** підприємства за розрахованими та наведеними нижче даними:

	тис. грн.
1. Доходи від операційної аренди	10
2. Адміністративні витрати	40
3. Витрати на збут	20
4. Резерв сумнівних боргів	2

- 3) Визначити **фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування** за наведеними нижче даними:

1. У складі оборотних активів підприємства знаходяться цінні папери (облігації) іншого підприємствана суму 25 тис. грн., доходність яких– 30% річних.

2. Реалізовано основних засобів на суму 3600 грн, в т.ч. ПДВ- 600 грн. Залишкова вартість цих основних засобів -2500 грн.

3. У звітному році підприємство отримало короткостроковий кредит у банку в сумі 20 тис.грн. під 25 % річних.

4. Підприємство здійснило внесок до статутного капіталу ВАТ і його частка становила 20 % . За звітний період ВАТ отримало чисті збитки у сумі 20 тис грн.

**Звіт про фінансові результати**  
за \_\_\_\_\_ 2016 року

Тис. грн.

Стаття	Код рядка	Звітний період	Поперед ній період
1	2	3	4
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, послуг)	2000		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, послуг)	2050		
Валовий			
прибуток	2090		
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120		
Адміністративні витрати	2130		
Витрати на збут	2150		
Інші операційні витрати	2180		
Фінансові результати 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 втрати	2270		
Фінансові результати від звичайної діяльності 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		



## Задача № 2.

Припускаючи, що структура витрат на виробництво та собівартість реалізованої продукції за економічними елементами тотожні, заповніть Звіт про фінансові результати за П(С)БО 3.

*Примітка:*

1. Витрати на рекламу – це оплата послуг видавництва телерадіокомпанії.
2. Середьозважена кількість простих акцій в обігу – 2000 шт. ВАТ не оголошувало дивіденди на акції.

### Інформація про доходи і витрати підприємства за звітний період.

Показники	За 2016 рік , грн.			
	Усього	У тому числі		
		виробництво	збут	управління
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	30000	27000	2000	1000
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 транспортної організації)	700	-	700	-
Разом:		45500	10650	8300
Вартість реалізованої продукції( з ПДВ)	90000	-	-	-
Резерв сумнівних боргів	3000	-	-	-
<i>Залишки незавершеного виробництва:</i>				
- на початок звітного періоду	10500	-	-	-
- на кінець звітного періоду	6000	-	-	-
<i>Залишки готової продукції:</i>				
- на початок звітного періоду	10000	-	-	-
- на кінець звітного періоду	20000	-	-	-

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За попередній період
Матеріальні витрати	2500		
Витрати на оплату праці	2505		
Відрахування на соціальні заходи	2510		
Амортизація	2515		
Інші операційні витрати	2520		
<b>Разом</b>	<b>2550</b>		

### Задача № 3

На базі показників, що характеризують фінансову діяльність ВАТ, заповнити розділ IV Звіту про фінансові результати.

Чистий прибуток звітного періоду – 4 тис. грн. Після дати балансу оголошені дивіденди: 1 грн. на одну просту акцію, яка знаходиться в обігу, та 10 грн. на одну привілейовану акцію, яких випущено та знаходиться в обігу 200 штук.

Інформація про прості акції ВАТ представлена в табл.1

Таблиця 1

Господарська операція			Випущені звичайні акції	Придбані акції власної емісії	Акції в обігу після здійснення операцій
№	Дата	Зміст			
1	2	3	4	5	6
1	1.01	Кількість акцій на початок року	600	–	600
2	31.03	Випуск нових акцій за грошові кошти *	600	–	1 200
3	30.09	Придбання власних акцій за грошові кошти	–	300	900
4	31.12	Кількість акцій на кінець звітного періоду	1 200	300	900

За звітний період на підприємстві відбулася бонусна емісія ( випуск безкоштовних акцій для розподілу серед існуючих акціонерів), здійснена на таких умовах : підприємство випускає одну просту акцію на кожен просту акцію в обігу.

Кількість 10 % облігацій, які можна конвертувати в прості акції – 150 шт., загальною вартістю 1500 грн.. Умови конвертації: 10 облігацій конвертується в 5 простих акцій.

Послідовність виконання завдання:

1. Розрахувати чистий прибуток, який належить власникам простих акцій.
2. Визначити знаменник ПНА ( прибуток на одну акцію) за даними табл. 1.
3. Обчислити ПНА.
4. Откорегувати ПНА після бонусної емісії.
5. Визначити скорегований ПНА після конвертації облігацій в звичайні акції.
6. Скласти IV розділ Звіту про фінансові результати за формою, що наведена в таблиці 2.

*IV. Розрахунок показників прибутковості акцій*

Таблиця 2

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За попередній період
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

## Завдання до теми „Звіт про рух грошових коштів”

### Задача № 1

На підставі наведених нижче даних скласти Звіт про рух грошових коштів за прямим і не прямим методами, здійснивши їх класифікацію.

Залишок грошових коштів на рахунках підприємства на 1 січня 2016 року за даними балансу становив 2 000 тис. грн., а на кінець року - 995 тис. грн.

Прибуток до оподаткування за 2016 рік – 918 тис. грн.

Протягом 2010 року здійснені операції:

№ п/п	Зміст операції	Класифікація грошових коштів	Сума, тис.грн.
1	Придбані товари ( запасів на 01.01не було)		1500
2	Реалізовані товари у кредит на суму 2818 тис. грн. ( собівартість товарів 1000 тис. грн.)		2818 1000
3	Надійшло від покупців		1800
4	Перераховано постачальникам за придбані товари		1200
5	Виплачена заробітна плата		500
6	Сплачені відсотки		30
7	Нарахована амортизація основних засобів		100
8	Оплачені різні витрати обігу ( оренда, освітлення)		250
9	Нараховано податок на прибуток		80
10	Придбано та оплачено устаткування		900
11	Отримана позика		250
12	Сплачено податок на прибуток		80
13	Виплачені дивіденди		95
14	Списані товари не придатні до використання		20

Дата (рік, місяць, число)

Підприємство \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ  
 Територія \_\_\_\_\_ за КОАТУУ  
 Орган державного управління \_\_\_\_\_ за СПОДУ  
 Галузь \_\_\_\_\_ за ЗКГНГ  
 Вид економічної діяльності \_\_\_\_\_ за КВЕД  
 Одиниці виміру: тис. грн. \_\_\_\_\_ Контрольна сума

КОДИ		

### Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом)

за \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Форма № 3

Код за ДКУД

Стаття	код	За звітний період		За попередній період	
		надходження	видаток	надходження	видаток
1	2	3	4	5	6
<b>1. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b>					
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	010				
<b>Коригування на:</b>					
амортизацію необоротних активів	020				
збільшення (зменшення) забезпечень	030				
збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць	040				
збиток (прибуток) від неопераційної діяльності	050				
Витрати на сплату відсотків	060				
Прибуток (збиток) від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах	070				
<b>Зменшення (збільшення):</b>					
оборотних активів	080				
витрат майбутніх періодів	090				
<b>Збільшення (зменшення): поточних зобов'язань</b>					
доходів майбутніх періодів	110				
Грошові кошти від операційної діяльності	120				
<b>Сплачені:</b>					
відсотки	130				
податки на прибуток	140				
Чистий рух коштів до надзвичайних подій	150				
Рух коштів від надзвичайних подій	160				
Чистий рух коштів від операційної діяльності	170				

1	2	3	4	5	6
<b>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</b>					
Реалізація:					
фінансових інвестицій	180				
необоротних активів	190				
майнових комплексів	200				
Отримані:					
відсотки	210				
дивіденди	220				
Інші надходження	230				
Придбання:					
фінансових інвестицій	240				
необоротних активів	250				
майнових комплексів	260				
Інші платежі	270				
Чистий рух коштів до надзвичайних подій	280				
Рух коштів від надзвичайних подій	290				
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	300				
<b>III. Рух коштів в результаті фінансової діяльності</b>					
Надходження власного капіталу	310				
Отримані позики	320				
Інші надходження	330				
Погашення позик	340				
Сплачені дивіденди	350				
Інші платежі	360				
Чистий рух коштів до надзвичайних подій	370				
Рух коштів від надзвичайних подій	380				
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	390				
Чистий рух коштів за звітний період	400				
Залишок коштів на початок року	410				
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	420				
Залишок коштів на кінець року	430				

## Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)

за 20\_\_ р.

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
<b>I. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b>			
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	(            )	(            )
<b>Чистий рух коштів від операційної діяльності</b>	<b>3195</b>		
<b>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</b>			
Надходження від реалізації:			
фінансових інвестицій	3200		
необоротних активів	3205		
Надходження від отриманих:			
відсотків	3215		
дивідендів	3220		
Надходження від деривативів	3225		
Інші надходження	3250		
Витрачання на придбання:			
фінансових інвестицій	3255	(            )	(            )
необоротних активів	3260	(            )	(            )
Виплати за деривативами	3270	(            )	(            )
Інші платежі	3290	(            )	(            )
<b>Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності</b>	<b>3295</b>		
<b>III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності</b>			
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	(            )	(            )
<b>Чистий рух коштів від фінансової діяльності</b>	<b>3395</b>		
<b>Чистий рух грошових коштів за звітний період</b>	<b>3400</b>		
Залишок коштів на початок року	3405		
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410		
Залишок коштів на кінець року	3415		

Керівник

Головний бухгалтер

## Завдання до теми 5 „ Звіт про власний капітал”

### Задача № 1

На підставі даних балансу станом на 31.12.15 р. та операцій, що наведені нижче, скласти I розділ пасиву балансу” Власний капітал” станом на 31.01 2016 р. та Звіт про власний капітал ВАТ „Славутич” за 2016 рік.

### **Баланс ВАТ ”Славутич” станом на 31.12.2015 р.**

Актив	Сума,грн	Пасив	Сума,грн
I.Необоротні активи		I. Власний капітал	
Нематеріальні активи	19 200	Зареєстрований капітал	320 000
Основні засоби	48 000	Неоплачений капітал	(160 000)
Довгострокові фінансові інвестиції	8000	Резервний капітал	8 000
<b>Усього за розділом I</b>	<b>75 200</b>	<b>Усього за розділом I</b>	<b>168 000</b>
II. Оборотні активи		II. Довгострокові зобов'язання та забезпечення	
Виробничі запаси	44 800	III. Поточні зобов'язання та забезпечення	
Грошові кошти та їх еквіваленти: - в національній валюті	48 000	IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, що утримуються для продажу, та групами вибуття	
<b>Усього за розділом II</b>	<b>92 800</b>		
III. Необоротні активи, що утримуються для продажу, та групи вибуття			
<b>Баланс</b>	<b>168 000</b>	<b>Баланс</b>	<b>168 000</b>

### Господарські операції за 2016 рік (в грн.)

1. На розрахунковий рахунок надійшли кошти від реалізації решти простих акцій кількістю 40 000 шт. за ринковою вартістю 1,20 грн. за акцію (номінальна вартість акції – 1, 00 грн.).
2. Безкоштовно отримані основні засоби – 18 000 грн.
3. Проведена дооцінка програмного забезпечення – 2 500 грн.
4. Вилучено 5 000 власних простих акцій за ціною 1,10 грн. – 5500 грн.
5. Чистий прибуток за 2009 рік – 90 000 грн.
6. Частина прибутку спрямована на поповнення резервного капіталу – 20 000 грн.
7. Оголошені дивиденди: на прості акції – 40 000 грн.; на привілейовані акції – 10 000 грн.

### Розділу I пасиву балансу

1. Власний капітал	Сума (грн)
Зареєстрований капітал	
Капітал в дооцінках	
Додатковий капітал	
Резервний капітал	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	
Неоплачений капітал	
Вилучений капітал	
<b>Усього за розділом 1</b>	

## Звіт про власний капітал за 2016 рік

Тис. грн.

Стаття	Код	Зареєстрований капітал	Капітал дооцінках	Додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток	Неоплачений капітал	Вилучений капітал	Разом
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Залишок на початок року	010								
<b>Коригування:</b>	020								
Зміна облікової політики									
Виправлення помилок	030								
Інші зміни	040								
Скоригований залишок на початок року	050								
<b>Переоцінка активів:</b>	060								
Дооцінка основних засобів									
Уцінка основних засобів	070								
Дооцінка незавершеного будівництва	080								
Уцінка незавершеного будівництва	090								
Дооцінка нематеріальних активів	100								
Уцінка нематеріальних активів	110								
	120								
<b>Чистий прибуток(збиток) за звітний період</b>	130								
<b>Розподіл прибутку:</b>									
Виплати власникам (дивіденди)	140								
Спрямування прибутку до статутного капіталу	150								
Відрахування до резервного капіталу	160								
	170								
<b>Внески учасників:</b>									
Внески до капіталу	180								
Погашення заборгованості з капіталу	190								
	200								
<b>Вилучення капіталу:</b>									
Викуп акцій (часток)	210								
Перепродаж викуплених акцій (часток)	220								
Анулювання викуплених акцій (часток)	230								
Вилучення частки в капіталі	240								
Зменшення номінальної вартості акцій	250								
<b>Інші зміни в капіталі:</b>									
Списання невідшкодованих збитків	260								
Безкоштовно отримані активи	270								
	280								
<b>Разом зміни в капіталі</b>	290								
<b>Залишок на кінець року</b>	300								



### Критерії віднесення підприємств до різних суб'єктів підприємництва (ч. 3 ст. 55 ГКУ )

Суб'єкт господарювання	Середня кількість робітників* за календарний рік	Річний дохід від будь-якої діяльності
Суб'єкт крупного підприємництва	Перевищує 250 чоловік	Перевищує суму, еквівалентну 50 млн євро**
Суб'єкт середнього підприємництва	От 50 до 250 чоловік	Складає суму, еквівалентну від 10 до 50 млн євро**
Суб'єкт малого підприємництва	Не перевищує 50 чоловік	Не перевищує суму, еквівалентну 10 млн євро**
Суб'єкт микропредпринимательства***	Не перевищує 10 чоловік	Не перевищує суму, еквівалентну 2 млн євро**

### Склад і терміни надання річної фінансової звітності

Суб'єкти підприємництва	Склад річної фінансової звітності відповідно до П(С) БУ	Термін надання в органи:	
		ГФСУ (разом з відповідною декларацією)	статистики
<b>1. Платники податку н а прибуток</b>			
Суб'єкти крупного і середнього підприємництва	1) форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»; 2) форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»; шових коштів форма № 3-н «Звіт про рух грошових коштів (по непрямому методу)»; 4) форма № 4 «Звіт про власний капітал»; 5) форма № 5 «Приміток до річної фінансової звітності»; 6) форма № 6 «Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація по сегментах»	«Звичайні» платники податків — не пізніше 1 марта* (9 февраля**) 2017 року. Сельхозпроизводители*** — не пізніше за 29 серпень 2017 року	Не позднее 28 лютого 2017 року

Суб'єкти малого підприємництва (окрім суб'єктів мікропідприємництва)	1) форма № 1-м «Баланс»; 2) форма № 2-м «Звіт про фінансові результати»	«Звичайні» платники податків — не пізніше 1 марта* (9 февраля**) 2017 року. Сельхозпроизводители*** — не пізніше за 29 серпень 2017 року	Не пізніше 28 лютого 2017 року
Суб'єкти мікропідприємства	1) форма № 1-мс «Баланс»; 2) форма № 2-мс «Звіт про фінансові результати»	Сельхозпроизводители*** — не пізніше за 29 серпень 2017 року	

\* У такий термін надають фінотчетность в органи ГФСУ «річні» платники податку на прибуток, визначені п. 137.5 НКУ ( п. 46.2 і п.п. 49.18.3 НКУ).

\*\* Для платників податку на прибуток, що надають декларацію по цьому податку щокварталу ( п.п. 49.18.2 і п. 49.19 НКУ).

\*\*\* Маються на увазі виробники сільськогосподарської продукції, певні п.п. 137.4.1 НКУ, які вибрали річний податковий період, що починається з 1 липня 2016 року і закінчується 30 червня 2017 року.

## 2. Платники єдиного податку

Едіноналожники групи 3 — суб'єкти малого (зокрема мікро-) підприємства	1) форма № 1-мс «Баланс»; 2) форма № 2-мс «Звіт про фінансові результати»	—	Не пізніше 28 лютого 2017 року
Едіноналожники групи 4 — суб'єкти мікропідприємства			
Едіноналожники групи 4 — суб'єкти малого підприємства (окрім суб'єктів мікропідприємства)	1) форма № 1-м «Баланс»; 2) форма № 2-м «Звіт про фінансові результати»		
Едіноналожники груп 3 і 4, не відповідні критеріям суб'єкта малого підприємства	1) форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»; 2) форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»; 3) форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів (по прямому методу)» або форма № 3-н «Звіт про рух грошових коштів (по непрямому методу)»; 4) форма № 4 «Звіт про власний капітал»; 5) форма № 5 «Приміток до річної фінансової звітності»; 6) форма № 6 «Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація по сегментах»		

Навчальне видання

Глушач Юлія Станіславівна

**Фінансова звітність за П(С)БО**

Навчально- методичний посібник

Друкується в авторській редакції  
Комп'ютерне верстання Ю.С. Глушач  
Макет обкладинки Глушач Ю.С.

Формат 60 x 84 /16 Ум. Друк арк.25,5.Наклад 50 пр. Зам №

---

Видавець і виготовлювач  
Харківський національний університет імені В.Н.Каразіна  
61022, м. Харків, майдан Свободи,4  
Видавництво ХНУ імені В.Н.Каразіна  
Тел. 705-24-32

---