

Розділ 2.

Склад і структура фінансових звітів та основні вимоги до їх подання

План

- 2.1. *Структура та класифікація складових Балансу (Звіту про фінансовий стан).*
- 2.2. *Формат балансу (Звіту про фінансовий стан).*
- 2.3. *Зміст Звіту про прибутки та збитки.*
- 2.4. *Структура та методика формування Звіту про сукупні доходи.*
- 2.5. *Зміст Звіту про зміни у власному капіталі.*
- 2.6. *Призначення та основні елементи Звіту про зміни у власному капіталі.*
- 2.7. *Сутність, зміст та методи формування Звіту про рух грошових коштів.*
- 2.8. *Формат Звіту про рух грошових коштів.*
- 2.9. *Сутність облікової політики за МСФЗ.*
- 2.10. *Перегляд облікової політики підприємством.*
- 2.11. *Облікові оцінки.*
- 2.12. *Помилки, припущені у попередньому періоді.*

Ключові слова та поняття: баланс, економічні ресурси, звіт про рух грошових коштів, облікова політика, звіт про прибутки і збитки, оцінка.

2.1. Структура та класифікація складових Балансу (Звіту про фінансовий стан)

Баланс відображає фінансовий стан підприємства на певний момент часу (як правило на кінець року).

Наведені нижче факти впливають на інформацію про фінансовий стан, а інформація про кожен з них може допомогти користувачу:

1) економічні ресурси, що контролюються – спрогнозувати здатність підприємства генерувати грошові кошти;

2) фінансова структура – спрогнозувати потребу в позиках визначити розподіл майбутніх прибутків/грошових коштів і можливість створення нових фінансових ресурсів у майбутньому;

3) ліквідність (наявність коштів, достатніх для своєчасного зняття депозитних вкладів та інших фінансових зобов'язань відповідно до термінів їх погашення) і платоспроможність (наявність грошових коштів упродовж довгого періоду часу, достатніх для вчасного виконання фінансових зобов'язань). Обидва допомагають користувачам спрогнозувати ймовірність своєчасного виконання фінансових зобов'язань.

Основні елементи Балансу (рис. 2.1):

- 1) активи;
- 2) зобов'язання;
- 3) власний капітал.

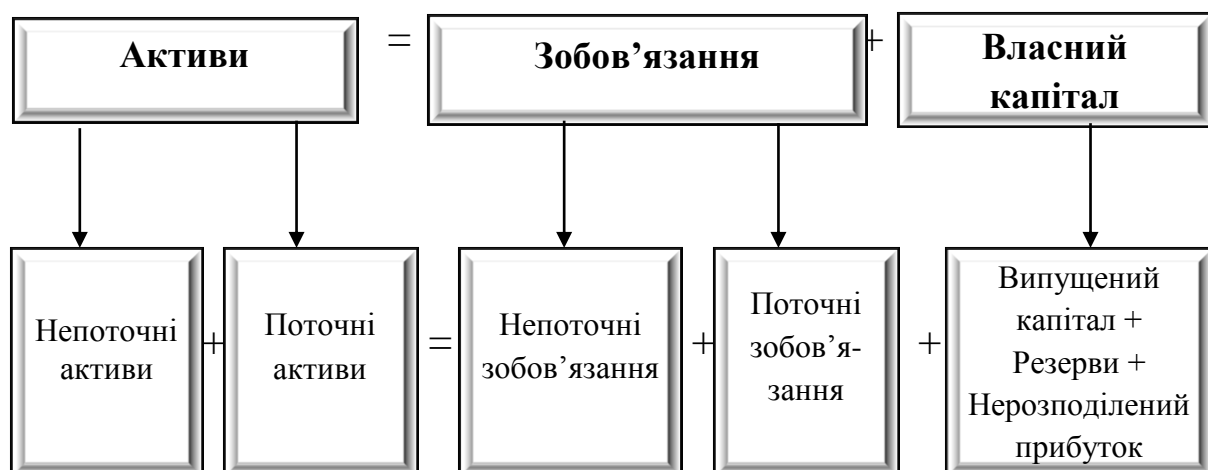


Рис. 2.1. Рівняння Балансу

Активи = Непоточні активи + Поточні активи

Актив слід класифікувати як поточний актив, якщо він:

1) очікується, буде проданий, або буде утримуватися для продажу чи споживання у звичайному ході нормального операційного циклу підприємства;

2) утримується первісно з метою продажу;

3) очікується, що буде реалізований протягом дванадцяти місяців після дати балансу;

4) є грошовими коштами або активом, що є еквівалентом грошових коштів (за визначенням МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів»), які не обмежені для обміну або використання

для погашення зобов'язання протягом щонайменш дванадцять місяців після дати балансу.

Наприклад: запаси, дебіторська заборгованість, передоплата, грошові кошти.

Усі інші активи класифікуються як необоротні.

Приклад: основні засоби, нематеріальні активи, довгострокові інвестиції.

Зобов'язання = Непоточні зобов'язання + Поточні зобов'язання.

Зобов'язання слід класифікувати як поточне, якщо воно:

1) очікується, буде погашене в ході звичайного операційного циклу підприємства;

2) утримується первісно з метою продажу;

3) має бути погашене протягом дванадцяти місяців з дати балансу;

4) підприємства не має безумовного права відкласти погашення зобов'язання на термін щонайменше двадцяти місяців з дати балансу.

Приклад: кредиторська заборгованість, короткострокові позики, поточна частина довгострокової заборгованості, резерви.

Усі інші зобов'язання класифікуються як непоточні.

Наприклад: довгострокова заборгованість за позиками за вирахуванням поточної частини.

Власний капітал включає в себе:

1) акціонерний капітал;

2) інші резерви;

3) нерозподілений прибуток.

2.2. Формат балансу (Звіту про фінансовий стан)

Формат балансу відповідно до вимог МСБО 1 «Подання фінансової звітності» має включати рядки з такими показниками:

1) основні засоби;

2) інвестиційна власність;

3) нематеріальні активи;

4) фінансові активи (за винятком сум інвестицій, які обліковуються за методом участі в капіталі, торговельної та іншої дебіторської заборгованості, грошових коштів та їх еквівалентів);

- 5) інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі;
- 6) біологічні активи;
- 7) запаси;
- 8) торговельна та інша дебіторська заборгованість;
- 9) грошові кошти та їх еквіваленти;
- 10) торговельна та інша кредиторська заборгованість;
- 11) забезпечення;
- 12) фінансові зобов'язання (за виключенням торговельної та іншої кредиторської заборгованості, забезпечень);
- 13) поточні податкові зобов'язання і активи відповідно до МСБО 12 «Податки на прибуток»;
- 14) відстрочені податкові зобов'язання і активи відповідно до МСБО 12 «Податки на прибуток»;
- 15) частка меншості, представлена у власному капіталі;
- 16) випущений капітал і резерви власників материнської компанії.

Баланс може мати горизонтальну форму у вигляді двосторонньої таблиці або вертикальну форму (табл. 2.1, 2.2)

Таблиця 2.1

Горизонтальний баланс

Непоточні активи	X	Власний капітал	X
Поточні активи	X	Непоточні зобов'язання	X
		Поточні зобов'язання	X
Активи всього	<u>X</u>	Власний капітал і зобов'язання, всього	<u>X</u>

Таблиця 2.2

Вертикальний баланс

Непоточні активи	X
Поточні активи	<u>X</u>
Активи, всього	<u>X</u>
Власний капітал	X
Непоточні зобов'язання	X
Поточні зобов'язання	<u>X</u>
Власний капітал та зобов'язання	<u>X</u>

Додаткові рядки, заголовки і проміжні підсумки слід включити до форми Балансу, якщо це вимагає МСБО, або якщо це дозволить більш правдиво відобразити фінансовий стан

підприємства. Приклад балансу за МСФЗ представлено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Баланс Групи ССА
за рік, який закінчився 31 грудня 20X3р., тис. грн.

Стаття	20X3 р.	20X2 р.
АКТИВИ		
Непоточні активи	X	X
Основні засоби	X	X
Гудвіл	X	X
Інші нематеріальні активи	X	X
Фінансові інвестиції, наявні для продажу	<u>X</u>	<u>X</u>
<i>Усього непоточні активи</i>	<u>X</u>	<u>X</u>
Поточні активи		
Запаси	X	X
Торгова дебіторська заборгованість	X	X
Інші поточні активи	X	X
Грошові кошти та їх еквіваленти	<u>X</u>	<u>X</u>
<i>Усього поточні активи</i>	<u>X</u>	<u>X</u>
<i>Усього активів</i>	<u>X</u>	<u>X</u>
ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ЗАБОВ'ЯЗАННЯ		
Власний капітал власників материнської компанії	X	X
Акціонерний капітал	X	X
Інші резерви	<u>X</u>	<u>X</u>
Нерозподілений прибуток	X	X
Частка меншості	<u>X</u>	<u>X</u>
<i>Усього власний капітал</i>	<u>X</u>	<u>X</u>
Непоточні зобов'язання		
Довгострокові позики	X	X
Відстрочений податок	X	X
Довгострокові забезпечення	<u>X</u>	<u>X</u>
<i>Усього непоточні зобов'язання</i>	<u>X</u>	<u>X</u>
Поточні зобов'язання		
Торгова та інша кредиторська заборгованість	X	X
Короткострокові позики	X	X
Поточна частина довгострокових позик	X	X
Поточна заборгованість за податком	X	X
Короткострокові забезпечення	<u>X</u>	<u>X</u>
<i>Усього поточні зобов'язання</i>	<u>X</u>	<u>X</u>
<i>Всього зобов'язання</i>	<u>X</u>	<u>X</u>
<i>Всього власного капіталу та зобов'язань</i>	<u>X</u>	<u>X</u>

2.3. Зміст звіту про прибутки та збитки

Суб'єкт господарювання повинен подавати усі статті доходу та витрат, визнані за період:

- 1) у єдиному звіті про прибутки та збитки;
- 2) у двох звітах: у першому звіті, що відображає компоненти прибутку або збитку (окремий звіт про прибутки та збитки) та другому, що починається з прибутку або збитку та відображає компоненти іншого сукупного прибутку (звіт про сукупні доходи).

Звіт про прибутки та збитки є звітом, у якому доходи підприємства співвідносяться з його витратами для визначення прибутку / збитку (рис.2.2). Він відображає результати операцій підприємства за певний період (як правило, за рік).

$$\boxed{\text{Прибуток}} = \boxed{\text{Доходи}} - \boxed{\text{Витрати}}$$

Рис. 2.2. Розрахунок прибутку

Визначення результатів діяльності ґрунтується на такій класифікації операцій підприємства (рис. 2.3).



Рис. 2.3. Класифікація операцій підприємства

2.4. Структура та методика формування Звіту про сукупні доходи

Звіт про сукупні доходи має включати, як мінімум, рядки, які подають такі суми за період:

1) дохід (прибутки та збитки, що виникають внаслідок припинення визнання фінансових активів, оцінених за амортизованою собівартістю);

2) фінансові витрати;

3) частка прибутку або збитку асоційованих та спільних підприємств, що обліковуються за методом участі в капіталі (фінансовий актив перекласифікований так, що він оцінюється за справедливою вартістю, будь-який прибуток або збиток, що виникає внаслідок різниці між попередньою балансовою вартістю та його справедливою вартістю на дату перекласифікації (як визначено в МСФЗ 9);

4) податкові витрати;

5) одна сума, що складається з підсумку:

- прибутку або збитку від припинення видів діяльності після сплати податків;
- прибутку або збитку після сплати податків, визнаного після оцінки до справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж або після вибуття активів чи вибуття ліквідаційної групи (груп), що становить припинену діяльність;

6) прибуток або збиток;

7) кожен компонент іншого сукупного прибутку, класифікований за своїм характером;

8) частку іншого сукупного прибутку асоційованих та спільних підприємств, що обліковуються за методом участі в капіталі;

9) загальний сукупний прибуток.

Суб'єкт господарювання повинен розкривати у звіті про сукупні доходи такі статті у вигляді їх розподілу за період:

1) прибуток або збиток, що належить частці меншості;

2) прибуток або збиток, що належить власникам материнського підприємства.

Підприємство також має розкривати у Звіті про прибутки та збитки показники прибутку на акцію за прибутками або збитками від діяльності, яка продовжується, що належать власникам материнського підприємства, та за прибуткам або збитками за період, що належать власникам материнського підприємства

за кожним класом простих акцій, які мають різні права на частку в прибутку за цей період.

Підприємству слід подавати аналіз витрат з використанням класифікації за їх характером або за функцією на підприємстві у звіті про прибутки та збитки або в примітках до звіту про прибутки та збитки. Вибір методу аналізу витрат за їх характером або функцією (собівартістю реалізації) залежить від історичних та галузевих факторів, а також від характеру підприємства.

Можливі формати звіту про прибутки та збитки наведені у таблицях 2.3, 2.4.

Таблиця 2.3

Формати Звіту про прибутки та збитки

Метод класифікації витрат за їх характером			Метод функціональної класифікації витрат або «собівартості реалізації»		
Стаття	20X3 р., тис. грн.		Стаття	20X3 р., тис. грн.	
Доход		X	Доход		X
Інший доход		X	Собівартість реалізації		<u>(X)</u>
Зміна запасів готової продукції та незавершеного виробництва	X		Валовий прибуток		X
Використана сировина та матеріали	X		Інший доход		(X)
Витрати на амортизацію	X		Витрати на збут		(X)
Витрати на виплати працівникам			Адміністративні витрати		<u>(X)</u>
Інші витрати			Інші витрати		<u>X</u>
Усього витрати			Прибуток до оподаткування		
Прибуток до оподаткування		(X)			
		X			

Підприємству, яке класифікує витрати за їх функціональним призначенням, слід розкривати додатково інформацію про характер цих витрат, включаючи амортизацію та витрати на виплату працівникам.

Таблиця 2.4

**Звіт про прибутки та збитки групи ССА
за рік, який закінчився 31 грудня 20X3р., тис. грн.**

Стаття	20X3 р.	20X2 р.
Доход	X	X
Собівартість реалізації	(X)	(X)
Валовий прибуток	X	X
Інший операційний доход	X	X
Витрати на збут	(X)	(X)
Адміністративні витрати	(X)	(X)
Інші витрати	(X)	(X)
Фінансові витрати	(X)	(X)
Частка в прибутку асоційованих підприємств*	<u>X</u>	<u>X</u>
Прибуток до сплати податків	X	X
Витрати на податок на прибуток	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
Прибуток за період	<u>X</u>	<u>X</u>
Пов'язаний з :		
Власниками материнського підприємства	X	X
Часткою меншості	<u>X</u>	<u>X</u>
	<u>X</u>	<u>X</u>
*Дорівнює частці у прибутку асоційованих підприємств, пропорційній частці власності у капіталі асоційованого підприємства, тобто після вирахування податку на прибуток та частки меншості асоційованого підприємства		

2.5. Зміст Звіту про зміни у власному капіталі

У Звіті про зміни у власному капіталі для користувачів фінансових звітів наводиться додаткова інформація про зміни у власному капіталі за період між двома датами балансу (рис. 2.4).

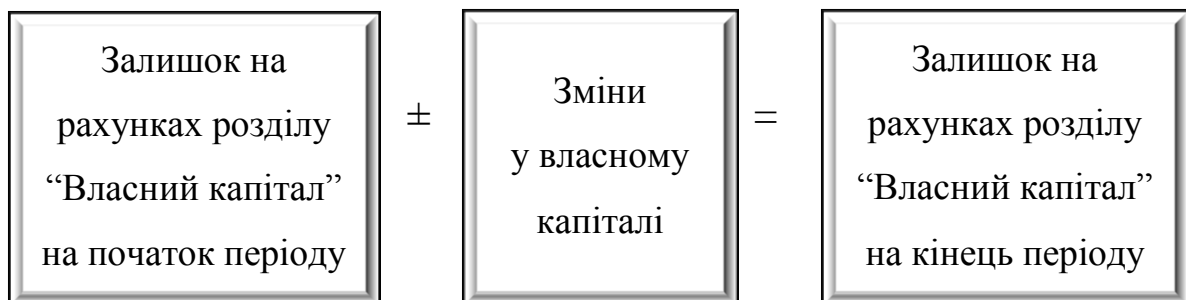


Рис. 2.4. Розрахунок залишку на рахунках розділу «Власний капітал»

Зміни у власному капіталі підприємства у період між двома датами балансу відображають збільшення чи зменшення його чистих активів протягом періоду.

2.6. Призначення та основні елементи Звіту про зміни у власному капіталі

МСБО 1 вимагає, щоб підприємство подавало у вигляді окремого компонента своїх фінансових звітів звіт, у якому наводиться:

- 1) чистий прибуток або збиток за певний період;
- 2) кожна стаття доходу та витрат, прибутку або збитку (яка згідно з вимогами інших стандартів визнається безпосередньо у складі власного капіталу) і загальна сума за цими статтями;
- 3) кумулятивний вплив змін в обліковій політиці та виправлення помилок попереднього періоду.

Крім того, підприємству слід подавати в цьому звіті або в примітках до нього:

- 1) операції щодо капіталу з власниками та виплати дивідендів власникам;
- 2) сальдо нерозподіленого прибутку або збитку на початок певного періоду та на дату балансу, а також зміни за період;
- 3) узгодження балансової вартості кожного класу власного капіталу, премії за акціями та всі забезпечення на початок і на кінець періоду, розкриваючи кожен змін окремо.

Ці вимоги можна виконати двома шляхами – у вигляді Звіту про визнані інші прибутки та збитки або Звіту про зміни у власному капіталі (табл. 2.5 та 2.6).

Зміни у власному капіталі суб'єкта господарювання за період між початком та кінцем звітного періоду відображає збільшення чи зменшення чистих активів протягом періоду. За винятком змін, які є наслідком операцій з власниками, що діють згідно з їхніми повноваженнями власників (таких як внески до власного капіталу, повторні придбання власних інструментів капіталу суб'єкта господарювання і дивіденди), а також витрат на операції, прямо пов'язаних з такими операціями, загальна зміна у власному капіталі протягом періоду відображає загальну зміну

доходу та витрат, включаючи прибутки та збитки, отримані в результаті діяльності суб'єкта господарювання протягом періоду.

Таблиця 2.5

**Звіт про визнані інші прибутки
за рік, що закінчився 31 грудня 20X3 р., тис. грн.**

Стаття	20X3 р.	20X2 р.
Збитки від переоцінки нерухомості	(X)	X
Інвестиції, наявні для продажу:	X	X
Прибутки/збитки від переоцінки, відображені у капіталі	(X)	(X)
Переведення до прибутку або збитку від продажу	X	(X)
Хеджування грошових потоків: Прибутки/збитки, відображені у капіталі	X	X
Переведені до прибутку або збитку за період	(X)	(X)
Переведені до первісної балансової вартості статей, які хеджувались	(X)	(X)
Курсові різниці від переведення закордонних операцій	(X)	(X)
Податок на прибуток за статтями, відображеними безпосередньо в капіталі або переведеними з капіталу	<u>X</u>	<u>(X)</u>
Чистий прибуток, визнаний безпосередньо в капіталі	(X)	X
Прибуток за період	<u>X</u>	<u>(X)</u>
Усього визнані доходи і витрати за період	<u>X</u>	<u>X</u>
Пов'язані з:		
- власниками материнського підприємства;	X	X
- частці меншості;	<u>X</u>	<u>X</u>
Разом	<u>X</u>	<u>X</u>
Вплив змін у обліковій політиці, пов'язаний з		
- власниками материнського підприємства;	(X)	(X)
- часткою меншості.	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>

Таблиця 2.6

**Звіт про зміни у власному капіталі за рік,
що закінчився 31 грудня 20X2 р., тис. грн.**

Стаття	Належить власникам материнського підприємства					Частка меншості	Усього власного капіталу
	Акціонерний капітал	Інші резерви	Резерви переведення	Нерозподілений прибуток	Всього		
1	2	3	4	5	6	7	8
<i>Залишок на 31 грудня 20X1 р.</i>	X	X	(X)	X	X	X	X
Зміни в обліковій політиці				(X)	(X)	(X)	(X)
Перерахований залишок	X	X	(X)	X	X	X	X
Зміни в капіталі за 20X2 р.							
Прибуток від переоцінки нерухомості		X			X	X	X
Інвестиції, наявні для продажу:							
Прибутки/збитки від переоцінки, відображені у капіталі		(X)			(X)		(X)
Переведення до прибутку або збитку від продажу		(X)			(X)		(X)
Хеджування грошових потоків:							(X)
Прибутки/збитки, відображені у капіталі		X			X	X	X

Продовження табл. 2.6

1	2	3	4	5	6	7	8
Переведені до прибутку або збитку за період		X			X	X	X
Переведені до первісної балансової вартості статей, які хеджувались		(X)			(X)		(X)
Курсові різниці від переведення закордонних операцій			(X)		(X)	(X)	(X)
Податок на прибуток за статтями, відображеними безпосередньо в капіталі або переведеними з капіталу		(X)	X		(X)	(X)	(X)
Чистий прибуток, визнаний безпосередньо в капіталі		X	(X)		X	X	X
Прибуток за період				X	X	X	X
Усього визнані доходи і витрати за період		X	(X)	X	X	X	X
Дивіденди				(X)	(X)	(X)	(X)
Випуск акціонерного капіталу	X				X		X
Випуск опціонів на акції		X			X		X
<i>Залишок на 31 грудня 20X2 р. перенесений на початок наступного року</i>	X	X	(X)	X	X	X	X

2.7. Сутність, зміст та методи формування Звіту про рух грошових коштів.

Інформація про грошові потоки підприємства корисна тому, що надає користувачам фінансових звітів основу для оцінки здатності підприємства генерувати грошові кошти та потреб підприємства щодо використання цих грошових коштів.

Інформація про грошові потоки покращує також зіставність звітності про результати операційної діяльності різних підприємств тому, що усуває вплив застосування різних облікових підходів до однакових операцій та подій. Звіт про рух грошових коштів – це єдиний, що складається на касовій основі.

Приклад звіту про рух грошових коштів з МСБО 7 наведений у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Звіт про рух грошових коштів за рік, що закінчився 31 грудня 20X3 р., тис. грн.

Стаття	20X3 р.	20X2 р.
1	2	3
Рух грошових коштів від операційної діяльності		
Надходження грошових коштів від замовників	X	X
Грошові кошти, виплачені постачальникам і працівникам	(X)	(X)
Грошові кошти від операцій	X	X
Сплачені відсотки	(X)	(X)
Сплачені податки на прибуток	(X)	(X)
<i>Чисті грошові кошти від операційної діяльності</i>	X	X
Рух грошових коштів від інвестиційної діяльності		
Придбання дочірнього підприємства X, за вирахуванням придбаних грошових коштів	(X)	(X)
Придбання основних засобів	X	X
Надходження від реалізації обладнання	(X)	(X)
Відсотки, одержані	(X)	(X)
Дивіденди, одержані	X	X

Продовження табл. 2.7

1	2	3
<i>Чисті грошові кошти, використані в інвестиційній діяльності</i>	X	X
Рух грошових коштів від фінансової діяльності	<u>X</u>	<u>X</u>
Надходження від випуску власного капіталу	(X)	(X)
Надходження від довгострокових позик	X	X
Плата за зобов'язання щодо фінансової оренди	X	X
Дивіденди, сплачені	(X)	(X)
<i>Чисті грошові кошти, використані у фінансовій діяльності</i>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
<i>Чисте збільшення грошових коштів та їхніх еквівалентів</i>	X	X
Грошові кошти та їхні еквіваленти на початок періоду	<u>X</u>	<u>X</u>
Грошові кошти та їхні еквіваленти на кінець періоду	<u>X</u>	<u>X</u>

Звіт про рух грошових коштів надає інформацію про зміни у грошових коштах та їхніх еквівалентах на підприємстві протягом періоду, що є результатом операційної, інвестиційної та фінансової діяльності (рис. 2.5).

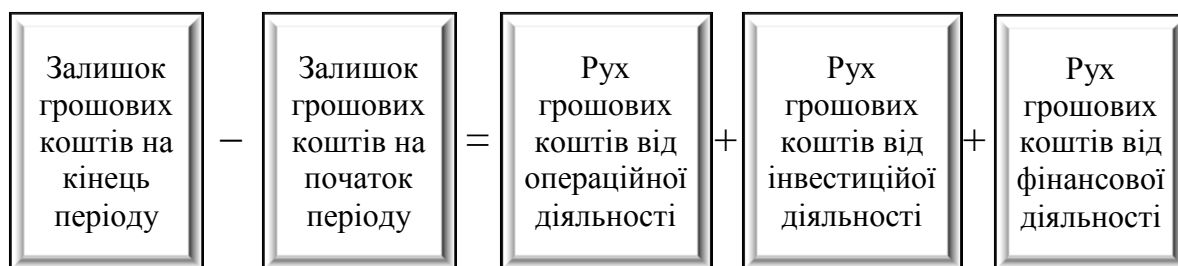


Рис. 2.5. Схема-розрахунок Звіту про рух грошових коштів

Грошові кошти складаються з готівки в касі та депозитів до запитання.

Еквіваленти грошових коштів – це короткострокові, високоліквідні інвестиції, які вільно конвертуються у відомі суми грошових коштів і яким притаманний незначний ризик зміни вартості.

Приклади руху грошових коштів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності:

Операційна діяльність:

- надходження грошових коштів від продажу товарів та надання послуг;
- надходження грошових коштів від роялті, авторських гонорарів, комісійних, а також інші надходження;
- виплати грошових коштів постачальникам за товари та послуги;
- виплати грошових коштів працівникам та виплати за їх дорученням;
- надходження грошових коштів і виплати грошових коштів страхової компанії за премії та позови, ануїтети та інші види страхової допомоги;
- виплати грошових коштів або компенсація податків на прибуток, якщо вони конкретно не ототожнюються з фінансовою або інвестиційною діяльністю;
- надходження і виплати грошових коштів за контрактами, укладеними для дилерських або торговельних цілей.

Інвестиційна діяльність:

а) виплати грошових коштів для придбання (надходження від продажу) основних засобів, нематеріальних активів та інших довгострокових активів. Ці виплати охоплюють також такі, що пов'язані з капіталізованими витратами на розвиток та будівництво основних засобів самим підприємством;

б) виплати грошових коштів для придбання (надходження від продажу) власного капіталу або боргових інструментів інших підприємств, а також часток у спільних підприємствах (інші, ніж виплати за інструмент, що визнаються як еквіваленти грошових коштів або утримуються для дилерських чи торговельних цілей);

в) аванси грошовими коштами та позики (інші, ніж аванси і позики, здійснені фінансовою установою), надані іншим сторонам;

г) надходження грошових коштів від повернення авансів та позик (інших, ніж аванси та позики фінансової установи), наданих іншим сторонам;

д) виплати (надходження) грошових коштів за ф'ючерсними і форвардними контрактами, опціонами та контрактами "своп", окрім випадків, коли такі контракти укладаються для дилерських чи торговельних цілей або виплати класифікуються як фінансова діяльність. (Своп – це банківська угода, яка складається з двох протилежних конверсійних операцій на однакову суму, які складені в один і той же день).

Фінансова діяльність:

а) надходження грошових коштів від випуску акцій або інших інструментів власного капіталу;

б) виплати грошових коштів власникам для придбання або викупу раніше випущених акцій підприємства;

в) надходження грошових коштів від випуску незабезпечених боргових зобов'язань, позик, векселів, облігацій, іпотек, а також інших коротко- або довгострокових позик;

г) виплати грошових коштів для погашення позик;

д) виплати грошових коштів орендарем для зменшення існуючої заборгованості, пов'язаної з фінансовою орендою.

2.8. Формат Звіту про рух грошових коштів

Підприємству слід звітувати про рух грошових коштів від операційної діяльності, застосовуючи "прямий" або "непрямий" метод, як зазначено МСБО 7.

Форма звіту про рух грошових коштів прямим методом, за яким розкривається інформація про основні класи валових надходжень та валових виплат грошових коштів наведена в табл. 2.8.

За непрямим методом, чистий прибуток або збиток коригують на вплив операцій, які за характером є негрошовими, будь-яких відстрочок або нарахувань минулих чи майбутніх надходжень чи виплат грошових коштів, а також статей доходів чи витрат, що стосуються грошових потоків від інвестиційної чи фінансової діяльності.

Приклад подання звіту про рух грошових коштів непрямим методом наведено у таблиці 2.9.

Приклади фінансової звітності за МСФЗ наведено у додатку А.

Таблиця 2.8

Звіт про рух грошових коштів
за рік, що закінчився 31 грудня 20X3 р.
(за прямим методом, тис. грн.)

Стаття	20X3 р.	20X3 р.
Надходження грошових коштів від клієнтів	X	
Грошові кошти, виплачені постачальникам і службовцям	<u>X</u>	
Грошові кошти від операцій	X	
Сплачені відсотки	(X)	
Сплачені податки на прибуток	<u>(X)</u>	
Чисті грошові кошти від операційної діяльності		X

Таблиця 2.9

Звіт про рух грошових коштів
за рік, що закінчився 31 грудня 20X3 р.
(за непрямим методом, тис. грн.)

Стаття	20X3 р.	20X3 р.
Чистий прибуток до оподаткування	X	
Коригування на:		
- амортизацію	X	
- збитки від курсових різниць	X	
- прибуток від інвестиційної діяльності	(X)	
- витрати на сплату відсотків	<u>X</u>	
Операційний прибуток до змін робочого капіталу	X	
Збільшення торгової та іншої дебіторської заборгованості	(X)	
Зменшення запасів	X	
Зменшення торговельної кредиторської заборгованості	<u>(X)</u>	
Грошові кошти, одержані від операцій	X	
Відсотки сплачені	(X)	
Податки на прибуток сплачені	<u>(X)</u>	
Чисті грошові кошти від операційної діяльності		X

2.9. Сутність облікової політики за МСФЗ

Фінансова звітність вимагає від управлінського персоналу здійснення професійного судження та пов'язана зі застосуванням як кількісної, так і якісної інформації про господарські події та операції.

Процес перетворення інформації про господарські щоденні операції у показники фінансової звітності наведений на рисунку 2.6.

Відповідно до МСБО 8 (переглянутого у грудні 2003 року), **облікова політика** – це конкретні принципи, домовленості, правила та процедури, прийняті управлінським персоналом підприємства при складанні та поданні фінансових звітів.

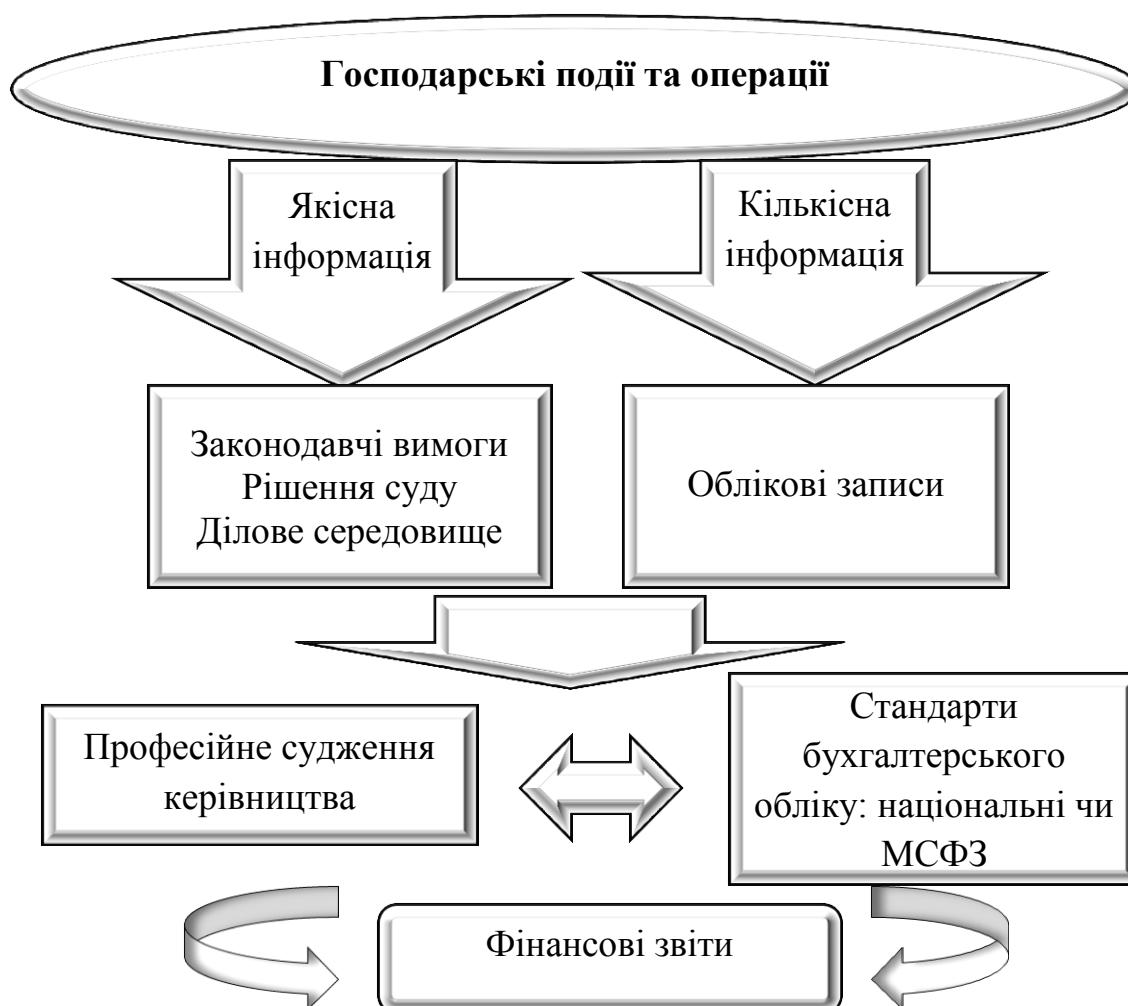


Рис. 2.6. Процес перетворення інформації про господарські щоденні операції у показники фінансової звітності

Управлінському персоналу слід обирати та застосовувати облікову політику підприємства так, щоб фінансові звіти відповідали всім вимогам кожного застосовуваного МСФЗ та кожного тлумачення КТМФЗ.

2.10. Перегляд облікової політики підприємством

Слід регулярно переглядати облікову політику з точки зору змін у нормативному та економічному середовищі, а також ділової діяльності та процесів на підприємстві, аби забезпечити їхню відповідність поточним обставинам.

Облікову політику слід змінювати лише у разі:

- 1) якщо це вимагається стандартом або тлумаченням;
- 2) якщо зміни приведуть до адекватного відображення подій чи операцій у фінансових звітах підприємства.

Зміна облікової політики відображається ретроспективно. Будь-яке коригування внаслідок такої зміни слід відображати як коригування залишку кожного відповідного компонента власного капіталу на початок періоду. Порівняльну інформацію слід перераховувати, коли це можливо.

Якщо зміна облікової політики має суттєвий вплив на поточний період чи будь-який попередній період, або може мати суттєвий вплив на подальші періоди, підприємству слід розкривати інформацію про таке:

- 1) причини зміни;
- 2) суму коригування у поточному періоді та кожному періоді, відображеному в звітності;
- 3) суму коригування, пов'язану з періодами, що передують періодам, включеним до порівняльної інформації; та
- 4) той факт, що порівняльну інформацію було перераховано або про неможливість це зробити.

2.11. Облікові оцінки

Внаслідок невизначеності, притаманної підприємницькій діяльності, багато статей фінансової звітності не можуть бути точно визначені, а можуть бути тільки попередньо оцінені. Процес попередньої облікової оцінки включає судження, що

базується на останній наявній інформації. Наприклад, може знадобитися оцінка:

- безнадійних боргів;
- старіння запасів;
- справедливої вартості фінансових активів і зобов'язань;
- строків корисної служби чи очікуваної моделі споживання економічних вигід від активів, що амортизуються;
- гарантійних зобов'язань.

Використання обґрунтованих попередніх оцінок є суттєвою частиною складання фінансових звітів і не знижує їхньої достовірності.

Процеси міркування на підприємствах, пов'язані з обліковими оцінками:

Крок 1 – визначення суттєвих факторів, які, за очікуванням, можуть значно впливати на попередню оцінку.

Крок 2 – побудова припущень про доречні фактори. Припущення становлять собою судження управлінського персоналу щодо найімовірніших обставин та подій, що стосуються суттєвих факторів.

Крок 3 – застосування припущень та будь-яких доречних даних для визначення суми оцінки.

Під час застосування припущень та доречних даних для визначення суми попередньої оцінки, підприємство може в деяких випадках застосувати модель. Наприклад, підприємство може визначити забезпечення сумнівних рахунків, застосовуючи певні норми у відсотках до залишків на рахунках дебіторської заборгованості, класифікований за строками погашення. В інших випадках підприємство може визначити облікові оцінки шляхом оцінки окремих статей, що складають залишок. Наприклад, підприємство може визначити забезпечення сумнівних рахунків, здійснивши оцінки окремих залишків на кожному рахунку клієнтів.

Складність процесу попередньої оцінки, як правило, змінюється пропорційно:

- наявності та достовірності доречних даних, на яких базується попередня оцінка;
- кількості припущень, які слід зробити;

– ступеня невпевненості, пов'язаної з припущеннями.

Інколи важко розрізняти зміну облікової політики та зміну облікових оцінок. У таких випадках зміна розглядається як зміна облікових оцінок із відповідним розкриттям інформації.

Приклади змін облікових оцінок:

– ставка відрахувань до резерву безнадійних боргів змінюється з 10 % до 15 % залишків торговельної дебіторської заборгованості;

– строки корисної експлуатації будівель змінили з 45 до 50 років;

– метод амортизації шляхом зменшення залишку змінили на прямолінійний.

2.12. Помилки, припущені у попередньому періоді

Помилки можуть виникати в результаті помилок у математичних підрахунках, у застосуванні облікової політики, неправильної інтерпретації фактів, недогляду або шахрайства.

Вимоги до розкриття інформації щодо помилок, припущених у попередні періоди, такі:

а) суму виправлення помилки, яка пов'язана з попередніми періодами, слід відображати у звітності шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок періоду. У разі доцільності порівняльна інформація має перераховуватися;

б) у примітках до фінансових звітів повинні надаватися:

1) характер помилки, припущеної у попередній період;

2) суму виправлення за поточний і за кожний з попередніх відображених у звіті періодів;

3) суму виправлень на початок самого раннього з відображених періодів;

4) недоцільність застосування ретроспективного перерахунку та її причини.



ПИТАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ

1. *Надайте характеристику балансу за МСФЗ.*
2. *Наведіть факти, які впливають на інформацію про фінансовий стан підприємства.*
3. *Назвіть основні елементи балансу.*
4. *Охарактеризуйте рівняння балансу.*
5. *Які статті включає форма балансу відповідно до вимог МСБО 1.*
6. *Наведіть форму вертикального й горизонтального балансу.*
7. *Надайте характеристику звіту про прибутки та збитки за МСФЗ.*
8. *Які рядки повинен включати звіт про сукупні доходи.*
9. *Назвіть основні елементи звіту про прибутки та збитки за МСФЗ.*
10. *Обґрунтуйте аналіз витрат з використанням класифікації за їх характером або за функцією.*
11. *Надайте характеристику звіту про зміни у власному капіталі за МСФЗ.*
12. *Які рядки повинен включати звіт про зміни у власному капіталі за МСФЗ.*
13. *Назвіть основні елементи звіту про зміни у власному капіталі за МСФЗ.*

14. *Надайте характеристику звіту про рух грошових коштів за МСФЗ.*
15. *Наведіть приклади руху грошових коштів від операційної діяльності.*
16. *Наведіть приклади руху грошових коштів від інвестиційної діяльності.*
17. *Наведіть приклади руху грошових коштів від фінансової діяльності.*
18. *Назвіть основні елементи звіту про рух грошових коштів за МСФЗ.*
19. *Обґрунтуйте подання звіту про рух грошових коштів непрямим методом.*
20. *Що таке облікова політика?*
21. *Наведіть приклади облікової політики.*
22. *Яким чином слід застосовувати та обирати облікову політику підприємства?*
23. *Коли слід змінювати облікову політику?*
24. *Які існують процеси міркування на підприємствах?*
25. *В яких випадках підприємство може застосовувати модель?*
26. *У результаті чого можуть виникати помилки?*
27. *Які існують вимоги до розкриття інформації щодо помилок, припущених у попередні періоди?*