

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 13. ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ НП(С)БО 1, 6

Тема 13. Загальні вимоги до фінансової звітності за НП(С)БО 1. Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах за НП(С)БО 6



13.1 Загальні положення НП(С)БО 1. Склад та елементи фінансової звітності

13.2 Якісні характеристики фінансової звітності та принципи її складання

13.3 Загальні положення НП(С)БО 6. Виправлення помилок і зміни в облікових оцінках

13.4 Зміни в обліковій політиці. Події після дати балансу

Мета: формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок щодо загальних вимог до фінансової звітності за НП(С)БО 1, а також щодо виправлення помилок і змін у фінансових звітах за НП(С)БО 6

Основні терміни і поняття: фінансова звітність, баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал, примітки до фінансової звітності, облікова оцінка, дата балансу, подія після дати балансу

13.1 Загальні положення НП(С)БО 1. Склад та елементи фінансової звітності

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначає мету, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.

Основні терміни, що використовуються в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, містяться в таблиці 13.1.

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

Фінансова звітність складається з: балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до фінансової звітності.

Таблиця 13.1 – Основні терміни, що наведені в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

Термін	Трактування
1	2
фінансова звітність	звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства
користувачі звітності	фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень;
облікова політика	сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності
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, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю
основна діяльність	операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу;
інвестиційна діяльність	придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів (грошей)
фінансова діяльність	діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства
баланс (звіт про фінансовий стан)	звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал
звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)	звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід
звіт про рух грошових коштів	звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів (грошей) протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності
звіт про власний капітал	звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду
примітки до фінансової звітності	сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію і обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними НПСБО або МСФЗ
активи	ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому
зобов'язання	заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди
власний капітал	різниця між активами і зобов'язаннями підприємства
доходи	збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)

Продовження таблиці 13.1

1	2
витрати	зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
прибуток	сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати
збиток	перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати
грошові кошти (гроші)	готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання
еквіваленти грошових коштів (грошей)	короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошей і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості
оборотні активи	гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи використання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу
необоротні активи	всі активи, що не є оборотними

Підприємства, які складають фінансову звітність за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, складають проміжну фінансову звітність, яка охоплює відповідний період (І квартал, перше півріччя, дев'ять місяців), наростаючим підсумком з початку звітного року у складі балансу та звіту про фінансові результати.

Підприємства можуть *не наводити статті*, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також *додавати статті* із збереженням їх назви і коду рядка.

Показники про податок на прибуток, витрати і збитки, вирахування з доходу, вибуття коштів, зменшення складових власного капіталу *наводяться в дужках*.

У **балансі** відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства. У випадках, передбачених законодавством, складається окремий баланс. Для складання окремого балансу дані первинних документів про господарські операції філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів, виділених підприємством на окремий баланс, заносяться до окремих реєстрів бухгалтерського обліку. За даними окремих реєстрів бухгалтерського обліку складаються окремий баланс і відповідні форми фінансової звітності щодо зазначених господарських операцій. Показники окремого балансу і відповідних форм фінансової звітності включаються до балансу і відповідних

форм фінансової звітності підприємства. Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду.

У *звіті про фінансові результати* розкривається інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки, інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період.

У *звіті про рух грошових коштів* наводяться дані про рух грошових коштів (грошей) протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. При складанні фінансової звітності підприємства можуть обрати спосіб складання звіту про рух грошових коштів за прямим або непрямим методом із застосуванням відповідної форми звіту.

У *звіті про власний капітал* розкривається інформація про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду. У графах звіту про власний капітал, призначених для наведення складових власного капіталу, зазначаються показники, наведені у розділі I «Власний капітал» балансу. Для забезпечення порівняльного аналізу інформації звіту про власний капітал підприємства повинні додавати до річного звіту звіт про власний капітал за попередній рік.

У *примітках до фінансової звітності* наводиться інформація про призначення та умови використання кожного елемента власного капіталу (крім зареєстрованого капіталу).

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

- назву, організаційно-правову форму та місцезнаходження підприємства (країну, де зареєстроване підприємство, адресу його офісу);
- короткий опис основної діяльності підприємства;
- назву підприємства, що контролює інші підприємства (материнське підприємство), а також назву фактичної контролюючої сторони, якщо вона має іншу назву;
- середню кількість працівників підприємства протягом звітного періоду;
- дату затвердження фінансової звітності;
- повідомлення про складання фінансової звітності за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

Кожний фінансовий звіт повинен містити дату, станом на яку наведені його показники, або період, який він охоплює.

Підприємство повинно висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису: принципів оцінки статей звітності, методів обліку щодо окремих статей звітності.

13.2 Якісні характеристики фінансової звітності та принципи її складання

Інформація, яка наводиться у фінансовій звітності, повинна бути *дохідлива і зрозуміла* її користувачам за умови, що вони мають достатні знання та заінтересовані у сприйнятті цієї інформації.

Фінансова звітність повинна містити лише *доречну інформацію*, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому.

Фінансова звітність повинна бути *достовірною (правдивою)*. Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною (правдивою), якщо вона не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності.

Фінансова звітність повинна *надавати можливість користувачам порівнювати*: фінансові звіти підприємства за різні періоди; фінансові звіти різних підприємств.

Фінансова звітність підприємства формується з дотриманням таких принципів:

1. *автономності підприємства*, за яким кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників; тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємства;

2. *безперервності діяльності*, що передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі;

3. *періодичності*, що припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди з метою складання фінансової звітності;

4. *історичної (фактичної) собівартості*, що визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

5. *нарахування*, згідно з яким доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від часу надходження або сплати грошових коштів (грошей);

6. *повного висвітлення*, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

7. *послідовності*, який передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності;

8. *обачності*, згідно з яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

9. *превалювання сутності над формою*, за яким операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

10. *єдиного грошового вимірника*, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці.

13.3 Загальні положення НП(С)БО 6. виправлення помилок і зміни в облікових оцінках

НП(С)БО 6 визначає порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності.

Основними термінами, що використовуються в цьому стандарті, є:

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

Дата балансу – це дата, на яку складений баланс підприємства. Звичайно датою балансу є кінець останнього дня звітного періоду.

Подія після дати балансу – це подія, яка відбувається між датою балансу і датою затвердження керівництвом фінансової звітності, підготовленої до оприлюднення, яка вплинула або може вплинути на фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

Виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх роках, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року, якщо такі помилки впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).

Виправлення помилок, які відносяться до попередніх періодів, вимагає повторного відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності.

Облікова оцінка може переглядатися, якщо змінюються обставини, на яких базувалася ця оцінка, або отримана додаткова інформація.

Наслідки зміни в облікових оцінках слід включати до тієї ж самої статті звіту про фінансові результати, яка раніше застосовувалась для відображення доходів або витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки.

Наслідки зміни облікових оцінок слід включати до звіту про фінансові результати в тому періоді, в якому відбулася зміна, а також і в наступних періодах, якщо зміна впливає на ці періоди.

13.4 Зміни в обліковій політиці. Події після дати балансу

Облікова політика може змінюватися тільки, якщо змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, або, якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

Не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для:

- подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій;
- подій або операцій, які не відбувалися раніше.

Вплив зміни облікової політики на події та операції минулих періодів відображається у звітності шляхом:

- ✓ коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року;
- ✓ повторного надання порівняльної інформації щодо попередніх звітних періодів.

Якщо суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року неможливо визначити достовірно, то облікова політика поширюється лише на події та операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики.

Події після дати балансу можуть вимагати коригування певних статей або розкриття інформації про ці події у примітках до фінансових звітів.

Події після дати балансу, які надають додаткову інформацію про визначення сум, пов'язаних з умовами, що існували на дату балансу, вимагають коригування відповідних активів і зобов'язань. Коригування активів і зобов'язань

здійснюється шляхом сторнування та (або) додаткових записів в обліку звітного періоду, які відображають уточнення оцінки відповідних статей внаслідок подій після дати балансу.

Події, що відбуваються після дати балансу і вказують на умови, що виникли після цієї дати, не потребують коригування статей фінансових звітів. Такі події слід розкривати в примітках до фінансових звітів, якщо відсутність інформації про них вплине на здатність користувачів звітності робити відповідні оцінки та приймати рішення.

Орієнтовний перелік подій після дати балансу:

1. *Події, які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу:*

1.1. Оголошення банкрутом дебітора підприємства, заборгованість якого раніше була визнана сумнівною.

1.2. Переоцінка активів після звітної дати, яка свідчить про стійке зниження їхньої вартості, визначеної на дату балансу.

1.3. Продаж запасів, який свідчить про необґрунтованість оцінки чистої вартості їх реалізації на дату балансу.

1.4. Отримання від страхової організації матеріалів про уточнення розміру страхового відшкодування, переговори щодо якого велись на звітну дату.

1.5. Виявлення помилок або порушень законодавства, що призвели до перекручення даних фінансової звітності.

2. *Події, які вказують на обставини, що виникли після дати балансу:*

2.1. Прийняття рішення щодо реорганізації підприємства.

2.2. Придбання єдиного (цілісного) майнового комплексу.

2.3. Рішення про припинення операцій, які становлять значну частину основної діяльності підприємства.

2.4. Знищення (втрата) активів підприємства внаслідок пожежі, аварії, стихійного лиха або іншої надзвичайної події.

2.5. Прийняття рішення щодо емісії цінних паперів.

2.6. Непрогнозовані зміни індексів цін і валютних курсів.

2.7. Укладення контрактів щодо значних капітальних і фінансових інвестицій.

2.8. Прийняття законодавчих актів, які впливають на діяльність підприємства.

Контрольні питання



1. Що таке фінансова звітність та яка основна її мета? Які основні види фінансової звітності Вам відомі?

2. Дайте коротку характеристику кожному виду фінансової звітності.

3. Які якісні характеристики фінансової звітності Ви можете назвати?

4. Що собою представляють принципи складання фінансової звітності?

5. Як здійснюється виправлення помилок у фінансовій звітності? Які наслідки зміни в облікових оцінках?

6. Що слід розуміти під обліковою політикою підприємства? Яким чином відображуються зміни в обліковій політиці?

7. Що таке подія після дати балансу? Назвіть можливі події після дати балансу.