Т. М. Сторожук,
Н. С. Дружинська

ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА

ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Т. М. Сторожук,
Н. С. Дружинська

ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА

Навчальний посібник

Ірпінь
2024

УДК 657.37(075.8)
ББК 65.052.205.3я73
С 82

Рекомендовано до друку Вченою радою
Державного податкового університету
(протокол № 16 від 30 травня 2024 року)

Рецензенти:

Бездушна Ю. С., д-р екон. наук, професор, завідувач відділу обліку та оподаткування ННЦ «Інститут аграрної економіки», директор Всеукраїнського інституту права і оцінки;

Краєвський В. М., д-р екон. наук, професор, декан факультету податкової справи, обліку та аудиту, професор кафедри облікових технологій та бізнес-аналітики.

Автори:

Сторожук Т. М., канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри обліку та консалтингу; **Дружинська Н. С.**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри обліку та консалтингу.

Сторожук Т. М.

Звітність підприємства : навчальний посібник / Т. М. Сторожук, Н. С. Дружинська ; Державний податковий університет. – Ірпінь, 2024. – 660 с.
ISBN 978-966-337-733-9

С 82

Видання містить систематизовані відомості теоретичного характеру щодо змісту, структури й методики формування показників звітності підприємства, а також прикладну складову в частині практичних рекомендацій щодо підготовки фінансової, податкової, статистичної та інших видів і форм звітності для забезпечення загальних інформаційних потреб широкого кола користувачів, які покладаються на неї як на основне джерело фінансової інформації під час прийняття економічних рішень.

Основний текст містить 15 розділів, які відповідають змісту робочої програми обов'язкової навчальної дисципліни «Звітність підприємства» для підготовки здобувачів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти (денної та заочної форм навчання) галузі знань 07 «Управління та адміністрування» спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

Для здобувачів вищої освіти, які оволодівають навчальною дисципліною «Звітність підприємств», а також широкого кола зацікавлених читачів і фахівців у сфері обліку та оподаткування, менеджменту тощо.

УДК 657.37(075.8)
ББК 65.052.205.3я73

© Сторожук Т. М., Дружинська Н. С., 2024
© Державний податковий університет, 2024

ISBN 978-966-337-733-9

ЗМІСТ

ВСТУП 8

ТЕМА 1. СУТНІСТЬ, ЗНАЧЕННЯ ТА ВИДИ ЗВІТНОСТІ 10
1.1. Сутність звітності та її роль і значення в сучасних умовах господарювання 10
1.2. Мета складання звітності, її користувачі та їх інформаційні потреби 13
1.3. Види звітності 17
1.4. Організація підсумкового обліку та складання звітності 23
1.5. Державне регулювання звітності в Україні 25
Питання та завдання для самоперевірки 28

ТЕМА 2. ЗАГАЛЬНІ ВИМОГИ ДО СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ 35
2.1. Принципи складання звітності 35
2.2. Якісні характеристики складання звітності 39
2.3. Склад проміжної та річної фінансової звітності 43
2.4. Подання та оприлюднення фінансових звітів 48
2.5. Відповідальність за неподання або несвоєчасне подання звітності 54
2.6. Досвід розвинених країн заходу зі складання фінансової звітності 58
Питання та завдання для самоперевірки 60

ТЕМА 3. ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК І ЗМІНИ У ФІНАНСОВИХ ЗВІТАХ 69
3.1. Основні типи помилок у фінансовій звітності та способи їх виправлення 69
3.2. Зміни в обліковій політиці підприємства та їх вплив на показники фінансової звітності 78

3.3. Зміни в облікових оцінках та відображення
їх наслідків у фінансовій звітності 80
3.4. Події після дати балансу та їх розкриття
у фінансовій звітності 81
Питання та завдання для самоперевірки 84

**ТЕМА 4. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС
ПІДПРИЄМСТВА (ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВИЙ СТАН)** 91
4.1. Сутність балансу та його загальна характеристика 91
4.2. Структура балансу та вимоги до нього 99
4.3. Зміст статей балансу 104
4.3.1. Статті активу балансу 104
4.3.2. Статті пасиву балансу 113
4.4. Джерела даних та порядок складання балансу 121
4.5. Моделі балансу в зарубіжній практиці 133
Питання та завдання для самоперевірки 136

**ТЕМА 5. ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ
(ЗВІТ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД)** 144
5.1. Зміст, структура звіту та характеристика
його основних елементів 144
5.2. Форми звіту про сукупні доходи
в міжнародній практиці 148
5.3. Особливості визнання доходів та витрат 152
5.4. Порядок заповнення Звіту про фінансові результати 155
5.4.1. Порядок заповнення першого розділу
Звіту про фінансові результати 155
5.4.2. Порядок заповнення другого розділу
Звіту про фінансові результати 161
5.4.3. Порядок заповнення третього розділу
Звіту про фінансові результати 163
5.4.4. Порядок заповнення четвертого розділу
Звіту про фінансові результати 165
5.5. Джерела даних для складання
Звіту про фінансові результати 166
Питання та завдання для самоперевірки 179

ТЕМА 6. ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ 189
6.1. Загальна характеристика звіту та поняття
грошових коштів і грошових еквівалентів 189
6.2. Зміст статей Звіту про рух грошових коштів
суб'єктів підприємницької діяльності 195
6.2.1. Відображення у Звіті руху грошових коштів
у результаті операційної діяльності за прямим методом 195
6.2.2. Відображення у Звіті руху грошових коштів
у результаті операційної діяльності за непрямим методом 206
6.3. Відображення у Звіті руху грошових коштів
у результаті інвестиційної діяльності 218
6.4. Відображення у Звіті руху грошових коштів
у результаті фінансової діяльності 224
Питання та завдання для самоперевірки 229

ТЕМА 7. ЗВІТ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ 236
7.1. Визначення капіталу та його функції 236
7.2. Складові власного капіталу та їх характеристика 239
7.3. Зміст та джерела даних для заповнення
Звіту про власний капітал та порядок його складання 247
Питання та завдання для самоперевірки 255

**ТЕМА 8. ПРИМІТКИ ДО РІЧНОЇ
ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ** 261
8.1. Загальна характеристика Приміток до річної
фінансової звітності та порядок їх подання 261
8.2. Зміст і структура Приміток до річної
фінансової звітності в національній практиці звітування 264
8.3. Зміст і структура Приміток за міжнародними
стандартами 283
Питання та завдання для самоперевірки 288

**ТЕМА 9. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ
ЗА СЕГМЕНТАМИ** 295
9.1. Поняття про сегменти та їх види 295
9.2. Сегментування діяльності та визначення
звітних сегментів 298

9.3. Зміст і порядок складання
Додатка до приміток до річної
фінансової звітності «Інформація за сегментами» ф. 6 301
Питання та завдання для самоперевірки 313

**ТЕМА 10. ЗВІТ ПРО УПРАВЛІННЯ.
ЗВІТ ПРО ПЛАТЕЖІ НА КОРИСТЬ ДЕРЖАВИ** 322
10.1. Основне призначення Звіту про управління
та принципи формування його інформації 322
10.2. Структура та зміст Звіту про управління:
міжнародна практика й нормативне регулювання в Україні..... 328
10.3. Звіт про платежі на користь держави 339
Питання та завдання для самоперевірки 345

**ТЕМА 11. КОНСОЛІДОВАНА
ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ** 354
11.1. Об’єднання підприємств та їх види..... 354
11.2. Сутність і призначення консолідованої
фінансової звітності 363
11.3. Вимоги та порядок складання
консолідованої фінансової звітності 368
Питання та завдання для самоперевірки 374

ТЕМА 12. СПРОЩЕНА ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ..... 384
12.1. Загальна характеристика спрощеної
фінансової звітності та суб’єкти її складання 384
12.2. Склад та характеристика фінансового звіту
малого підприємства..... 387
12.3. Склад і зміст фінансового звіту мікропідприємства..... 404
Питання та завдання для самоперевірки 413

ТЕМА 13. ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ..... 422
13.1. Загальна характеристика податкової звітності..... 422
13.2. Податкова декларація з податку на прибуток:
характеристика та порядок заповнення 429
13.3. Характеристика та порядок заповнення
Податкової декларації з ПДВ..... 452

13.4. Зміст і порядок заповнення
Податкового розрахунку сум доходу,
нарахованого (сплаченого) на користь
платників податків – фізичних осіб,
і сум утриманого з них податку,
а також сум нарахованого єдиного внеску 471
13.5. Податкова звітність платників єдиного податку.....510
Питання та завдання для самоперевірки.....519

ТЕМА 14. ФОРМИ ДЕРЖАВНИХ СТАТИСТИЧНИХ СПОСТЕРЕЖЕНЬ.....529
14.1. Поняття про статистичні спостереження та
звітно-статистичну документацію.....529
14.2. Нормативне регулювання звітності
до органів державної статистики та порядок її подання.....534
14.3. Зміст і порядок заповнення форм статистичного
спостереження про економічну діяльність підприємства.....543
14.4. Зміст і порядок заповнення форм
статистичного спостереження з оплати праці
та соціально-трудових відносин.....588
14.5. Зміст і порядок заповнення форм статистичного
спостереження щодо зовнішньоекономічної діяльності.....597
Питання та завдання для самоперевірки.....612

ТЕМА 15. УПРАВЛІНСЬКА (ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКА) ЗВІТНІСТЬ.....621
15.1. Поняття про управлінську
(внутрішньогосподарську) звітність підприємств
(організацій, установ) та її зміст і форми 621
15.2. Вимоги та порядок підготовки форм і показників
управлінської (внутрішньогосподарської)
звітності підприємств (організацій, установ).....626
Питання та завдання для самоперевірки.....630

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 638

ВСТУП

Навчальна дисципліна «Звітність підприємства» призначена для підготовки здобувачів вищої освіти першого (бакалаврського) рівня галузі знань 07 «Управління і адміністрування» спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

Метою навчальної дисципліни «Звітність підприємства» є отримання теоретичних знань про зміст, структуру та методику формування показників звітності підприємства, а також набуття практичних навичок складання фінансової, статистичної, податкової та інших форм звітності для забезпечення загальних інформаційних потреб широкого кола користувачів, які покладаються на неї як на основне джерело фінансової інформації під час прийняття економічних рішень.

Завданнями навчальної дисципліни є:

✓ ознайомитись із законодавчо-нормативною базою, яка впливає на побудову бухгалтерського обліку і звітності підприємств (організацій та установ);

✓ вивчити національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку України, які регулюють складання фінансової звітності;

✓ знати економічні показники та їх відображення в системі бухгалтерського обліку й звітності підприємств;

✓ розуміти економічний зміст показників звітності на основі загальної економічної теорії;

✓ навчитись на основі задокументованих господарських явищ, процесів, операцій формувати систему показників фінансової, податкової, статистичної, управлінської, спеціальної та інших форм звітності підприємств;

✓ вивчити таксономію основних форм фінансової звітності та порядок їх заповнення;

✓ навчитись користуватися законодавчо-інструктивними матеріалами, які безпосередньо впливають на побудову бухгалтерського обліку та звітності підприємств;

✓ вміти визначати об’єкти обліку й звітності підприємств (організацій та установ);

✓ навчитись визначати показники різних форм і видів звітності підприємств;

✓ оволодіти навиками заповнення форм;

✓ вміти аналізувати показники фінансової, податкової, статистичної, управлінської, спеціальної та іншої звітності.

ТЕМА 1
СУТНІСТЬ, ЗНАЧЕННЯ ТА ВИДИ ЗВІТНОСТІ

1.1. Сутність звітності та її роль і значення в сучасних умовах господарювання

Усі господарські операції підприємства реєструються за допомогою первинних документів, що дає змогу здійснювати щоденний облік і контроль за правильністю й обґрунтованістю витрат господарських засобів. Для визначення показників діяльності підприємства за певний проміжок часу та загалом щодо підприємства потрібно їх узагальнити. Тому прийнято, що кожне підприємство за певний період часу формує підсумкові дані про господарсько-фінансову діяльність. Система цих відомостей за добу, тиждень, декаду, місяць, квартал, півріччя, дев'ять місяців і рік називається **звітністю**. Методологічно й організаційно звітність є невід'ємним елементом усієї системи бухгалтерського обліку та виступає завершальним етапом облікового циклу, що зумовлює органічну єдність показників, які в ній формуються [8].

Бухгалтерська звітність підприємств являє собою систему узагальнюючих показників, які ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку та характеризують стан підприємства на певну дату й підсумки його фінансово-господарської діяльності за певний звітний період.

Згідно із НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] **бухгалтерська звітність** – це звітність, яка складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів. Відповідно до визначення основних понять у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89] та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36], **фінансова звітність** – звітність, яка містить інформацію про фінансовий стан і результати діяльності підприємства. Отже, поняття бухгалтерської звітності більш широке, адже фінансова звітність (тобто форми 1–6) – це лише її різновид. Часто виникає питання про те, що ж заноситься до складу іншої (нефінансової)

звітності. До неї відносять податкову, статистичну, спеціальну та звітність, яку прийнято називати неформальною, або управлінською. Управлінська звітність теж ґрунтується на даних бухгалтерського обліку, але призначена не для зовнішніх, а лише для внутрішніх користувачів.

Звітність складається за допомогою:

– підрахунку;

– групування;

– спеціальної обробки даних поточного обліку, а також є завершальною його стадією.

Нині звітність являє собою багатий матеріал для апарату управління підприємством, а також для інших організацій та установ, на адресу яких вона направляється. Звітність є важливим засобом оперативного керівництва роботою підприємства.

На підприємствах (організаціях, установах) звітність використовується для ухвалення управлінських рішень, здійснення контролю за виконанням завдань, планування та прогнозування діяльності підприємств, формування нових бізнес-планів і визначення стратегії розвитку підприємства.

Для потреб внутрішнього менеджменту в процесі ухвалення управлінських рішень звітність використовується для аналізу господарської діяльності підприємства з метою пошуку резервів скорочення витрат, збитків тощо. Як свідчить історія, інформація бухгалтерських книг використовується більше ніж 500 років, і вона завжди насамперед потрібна була самому господарю (власнику). А вже потім надавали інформацію, необхідну іншим категоріям користувачів. Це означає, що звітність є важливим засобом оперативного керівництва роботою підприємства.

Підприємствам, організаціям, у віданні яких перебуває майно підприємства (материнські підприємства, головні, вищі організації тощо), звітність потрібна для контролю за діяльністю підконтрольних підприємств, організацій та установ, аналізу їх господарської діяльності, виявлення недоліків у роботі та керівництва їх роботою.

Органи статистики на основі статистичних даних звітності групують показники діяльності підприємств різних галузей, зводять їх і у такий спосіб формують загальнодержавну статистику.

Кредитні та банківські установи використовують звітність у процесі розгляду питання видачі кредитних коштів та під час страхування майна підприємства тощо.

Звітність стала невід'ємним елементом інфраструктури ринкової економіки й засобом комунікації. У світовій практиці існує правило «здорового глузду», перевірене багаторічним досвідом, – укладати угоди між контрагентами лише після детального вивчення їх фінансових звітів. Нерідко саме із звітності починається перше знайомство з діяльністю підприємства (компанії), оскільки вона становить основу інформаційного забезпечення аналізу та контролю фінансового стану підприємства. Звітність є базою даних для здійснення управління, налагодження партнерських зв'язків з покупцями і замовниками, постачальниками і підрядниками. Сьогодні фінансова звітність є також засобом комунікації.

Звітність підприємства – це своєрідна реклама діяльності підприємства, оскільки досить часто є першим джерелом інформації про підприємство. Це найбільш дешева, але водночас найбільш дієва реклама підприємства.

Значна увага до звітності пояснюється тим, що будь-яке підприємство повною мірою має потреби у додаткових джерелах фінансування. Знайти їх можна на ринку капіталів, залучаючи потенційних інвесторів і кредиторів засобом щодо об'єктивного інформування їх про свою господарсько-фінансову діяльність, тобто в основному за допомогою фінансової звітності. На основі звітів за допомогою аналізу можна оцінити, наскільки привабливі опубліковані результати діяльності.

Наявність різних форм власності та господарювання та їх змін призвели до руйнування багатьох вертикальних зв'язків і спричинили розширення кола зацікавлених осіб, які співпрацюють з підприємством по горизонталі, керуючись загальними економічними інтересами. На підставі наданої підприємством звітності користувачі різних рівнів розглядають альтернативні варіанти розміщення своїх капіталів та ухвалюють управлінські рішення.

Підготовка й оприлюднення звітності за міжнародними стандартами дозволить здійснити стратегічний курс на інтеграцію України з Європейським Союзом, забезпечить входження України

у світовий політичний, економічний і правовий простір та удосконалити механізм співробітництва України з іншими державами. Крім того, це сприятиме залученню коштів для подальшого розвитку економіки України, допоможе суб'єктам підприємницької діяльності знайти постачальників, клієнтів, дистриб'юторів. Така звітність забезпечить інтеграцію в європейський і світові фондові ринки, допоможе встановити відкритість і прозорість ринку цінних паперів України, закласти основи чесної конкуренції на цьому ринку, а також гарантувати рівні можливості для емітентів, інвесторів і посередників та захистити їх права.

Фінансова звітність призначена для загального користування. Статтею 14 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89] встановлено перелік організацій, які зобов'язані оприлюднювати фінансову звітність засобом щодо її публікації.

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

1.2. Мета складання звітності, її користувачі та їх інформаційні потреби

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89] **метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності** визначає надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан і результати діяльності підприємства. Отже, метою складання фінансової звітності є забезпечення загальних інформаційних потреб широкого кола користувачів, які покладаються на неї як на основне джерело фінансової інформації під час прийняття економічних рішень.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89] підприємства зобов'язані подавати фінансову звітність:

✓ органам, до сфери управління яких вони належать;

✓ трудовим колективам на їх вимогу;

✓ власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, якщо інше не передбачено цим Законом;

✓ органам державної влади та іншим користувачам згідно із законодавством.

До інших користувачів належать, зокрема, органи державної статистики; ДПС України; щодо використання бюджетних асигнувань, одержаних з державного бюджету, – органи Державного казначейства України, а щодо використання асигнувань, одержаних з місцевих бюджетів, – відповідно, фінансові відділи райдержадміністрації, міськвиконкоми та фінансові управління обласних, Київської та Севастопольської міських держадміністрацій, якщо інше не передбачене законом. Взагалі **користувачі звітності** – це фізичні та юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень.

Фінансова звітність підприємств не становить комерційної таємниці, не є конфіденційною інформацією та не належить до інформації з обмеженим доступом, крім випадків, передбачених законом. Підприємства зобов'язані надавати копії фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності за запитом юридичних і фізичних осіб у порядку, передбаченому Законом України «Про доступ до публічної інформації» [93].

Фінансові звіти загального призначення – це звіти, що відповідають потребам тих користувачів, які не можуть вимагати звітів, складених з урахуванням їхніх конкретних інформаційних потреб. Фінансова звітність є публічною. Крім відкритої звітності для зовнішніх і внутрішніх користувачів, існує ще й закрита звітність – лише для внутрішніх користувачів. Вона задовольняє інтереси власника, її призначенням є забезпечення ефективного управління внутрішніми підрозділами, прийняття оперативних рішень на рівні цехів, дільниць, бригад тощо. Це досягається за допомогою створення системи внутрішньогосподарського або управлінського обліку.

До користувачів фінансових звітів належать існуючі та потенційні інвестори, працівники, кредитори, клієнти, урядові установи та громадськість тощо (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Інформаційні потреби
основних користувачів фінансових звітів

Користувачі звітності	Інформаційні потреби
Інвестори, власники	Придбання, продаж і володіння цінними паперами. Участь у капіталі підприємства. Оцінка якості управління. Визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу
Керівництво підприємства	Регулювання діяльності підприємства
Банки, постачальники та інші кредитори	Забезпечення зобов'язань підприємства. Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання щодо кредитів, відсотків за ними та погашення кредиторської заборгованості
Замовники	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання
Працівники підприємства	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання перед працівниками та їх забезпечення
Органи державного управління	Формування макроекономічних показників. Вплив діяльності підприємства на благополуччя суспільства (зайнятість, екологія тощо)

Фінансова звітність задовольняє інформаційні потреби, які є загальними для всіх користувачів. Такі фінансові звіти не здатні забезпечити окремих користувачів усією інформацією, потрібною їм для прийняття рішень. Через це окремі групи користувачів можуть встановлювати інші або додаткові вимоги до інформації (наприклад, уряд може встановити додаткові звіти для визначення й контролю податків). Зі свого боку керівництво підприємства визначає склад і зміст внутрішньої звітності, потрібної для планування, контролю та прийняття рішень. Водночас будь-які додаткові вимоги не повинні впливати на фінансові звіти, що складаються для інших користувачів. Такий підхід означає, що жодна група користувачів не повинна мати пріоритету щодо змісту фінансової звітності загального призначення.

З огляду на це **метою фінансових звітів загального призначення** є надання інформації про фінансове становище та результати

діяльності підприємства, яка є корисною для широкого кола користувачів під час ухвалення ними економічних рішень.

Державні органи управління тепер стали одним з цих користувачів, а не єдиним чи основним користувачем, що постійно диктував свої вимоги, змінюючи їх на потребу податкового законодавства. Це є визнання факту, що врахування потреб інвестора (власника та інших сторін, які беруть участь у підприємницькій діяльності) не менш важливе, ніж інтереси держави в отриманні податків. Інформаційні потреби зумовили склад фінансової звітності, який повністю відповідає основним положенням міжнародних стандартів, але не дублює їх.

Компоненти фінансової звітності відображають різні аспекти одних і тих самих господарських операцій і подій за звітний період, відповідну інформацію попереднього звітного періоду й розкриття облікової політики та її зміни, що робить можливим ретроспективний і перспективний аналіз діяльності підприємства.

Фінансова звітність підприємства має надавати інформацію для:

– оцінки його поточного та прогнозування перспективного фінансового стану;

– оцінки наявних ресурсів підприємства, їх зміни й ефективності використання;

– визначення можливих темпів розвитку підприємства;

– ухвалення обґрунтованих управлінських рішень щодо інвестиційної політики.

Основне завдання звітності – вишукування резервів подальшого зростання та удосконалення діяльності підприємства, його стабільності на ринку. Одним із основних завдань фінансової звітності є інформаційне забезпечення прийняття управлінських та інвестиційних рішень, вона повинна містити відомості, потрібні для оптимізації функціонування ринку капіталу.

У міжнародних стандартах зазначено, що бухгалтерський звіт не закінчується на самому собі, а навпаки, виконує роль інформаційної системи, яка оцінює, обробляє та передає фінансову інформацію про визначений економічний об’єкт тому, кому вона потрібна.

Коло користувачів звітністю досить широке й об’єднують їх у три основні групи:

1) коло осіб, які безпосередньо займаються бізнесом у цій корпорації;

2) коло осіб, які перебувають за межами корпорації, але прямо фінансово зацікавлені в цьому бізнесі;

3) коло осіб, які мають непрямий інтерес до цього бізнесу (податкові служби; профспілки; агентства й органи, що займаються регулюванням випуску, придбання та продажу цінних паперів; органи, які здійснюють економічне планування й контроль за цінами, експортом, імпортом).

1.3. Види звітності

Форми звітності, які складаються на підприємстві, відрізняються за своєю формою складом, змістом, призначенням, основними користувачами, строками представлення тощо. Крім того, кількість форм значна й різноманітна. Залежно від класифікаційних ознак їх можна згрупувати:

1. Відповідно до ведення трьох видів обліку існує три види звітності:

– оперативна;

– статистична;

– бухгалтерська.

Оперативна звітність дозволяє щоденно слідкувати за господарськими операціями, які здійснюються на підприємстві. Вона призначена для поточного контролю й управління всередині підприємства на момент здійснення господарських операцій або одразу ж після її завершення.

Статистична звітність охоплює більш тривалий період роботи та широкий спектр показників діяльності підприємства. Вона являє собою призначену для статистичного вивчення господарської діяльності підприємств і галузей економічної діяльності країни систему кількісних та якісних показників, вимірювання й узагальнення яких нехарактерне для бухгалтерського обліку.

Бухгалтерська звітність містить показники виробничо-фінансової діяльності підприємства. Вона складається з дотриманням балансового узагальнення облікової інформації.

2. Відповідно до ролі, яку виконує звітність в економічній діяльності країни, вона поділяється на:

– загальнодержавну;

– внутрішньогосподарську.

Загальнодержавна звітність містить дані виробничо-господарської діяльності підприємства, які потрібні для аналізу розвитку економіки країни. Вона складається за формами та показниками, встановленими національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і є однаковою та обов'язковою для всіх суб'єктів підприємницької діяльності.

Внутрішньогосподарська звітність містить показники, які потрібні для контролю за роботою цехів, ділянок, змін, бригад за визначений період, а також короткі відомості про виконання плану з випуску та відвантаження продукції, виконані роботи, надані послуги тощо.

3. Відповідно до строків складання й подання звітності на:

– проміжну (періодичну, внутрішньорічну, поточну);

– річну.

Річна звітність складається один раз на рік і характеризує всі сторони господарської діяльності та фінансові результати роботи підприємства за рік.

Проміжна (періодична) звітність складається впродовж року за певний період часу: квартал, півріччя, 9 місяців. Інші форми звітності, ніж фінансова, за проміжком часу складання можуть бути за робочу зміну, добу, тиждень, декаду, місяць, квартал, півріччя, дев'ять місяців та рік.

4. За призначенням (характером направлення та використання) звітність поділяють на:

– внутрішню;

– зовнішню.

Внутрішня звітність складається підприємством відповідно до потреб в управлінні (керівництві) та призначена лише для внутрішніх користувачів. Інформація внутрішньої звітності зазвичай є комерційною таємницею підприємства.

Зовнішня звітність складається за встановленими й затвердженими на загальнодержавному рівні формами та призначена для зовнішніх і внутрішніх користувачів, які мають загальні інформаційні потреби. Зовнішня звітність найчастіше є обов'язковою до виконання та подається у встановлені терміни й інстанції.

5. За предметом звітність розрізняють:

– загальну;

– спеціальну.

Загальна звітність складається та подається всіма суб'єктами підприємницької діяльності й призначена для користувачів, що мають загальні інформаційні потреби.

Спеціальна звітність складається найчастіше на вимогу певного кола користувачів. Це звіти відповідного призначення, які направляються в окремі органи управління та контролю й містять цілеспрямовану специфічну інформацію.

6. За ступенем узагальнення (відповідно до обсягу показників) звітність поділяється на:

– первинну;

– консолідовану (зведену).

Первинна звітність – це звітність, яка складена безпосередньо за даними бухгалтерського обліку конкретного підприємства.

Консолідована звітність – це звітність, складена на основі первинної звітності переважно в результаті зведення показників. Прикладом такої звітності є консолідована фінансова звітність, яка являє собою звітність, що відображає фінансове становище, результати діяльності й рух грошових коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

7. Відповідно до існування галузей обліку звітність поділяють на:

– фінансову;

– управлінську;

– податкову.

Фінансова звітність складається за даними фінансового обліку. Вона є звітністю обов'язковою та складається за встановленими вітчизняними стандартами й затвердженими наказом Міністерства фінансів України формами або міжнародними стандартами.

Управлінська звітність складається за даними оперативно-технічного, управлінського, фінансового обліку та є комерційною таємницею підприємства. Вона складається з метою задоволення потреб керівництва суб'єктом господарювання.

Податкова звітність складається за податками, зборами та іншими обов'язковими платежами, які сплачуються до бюджету. Податкова звітність складається як за даними податкових розрахунків (з податку на прибуток, ПДВ тощо), так і даними фінансового обліку (податок з доходів фізичних осіб тощо).

8. Форми звітності за видами:

– звіт повний;

– звіт спрощений;

– консолідований звіт.

Звіт повний передбачає складання повного комплекту фінансової звітності відповідно до національних чи міжнародних стандартів. Повний звіт складають підприємства, які не формують консолідовану фінансову звітність та не є суб'єктами малого підприємництва.

Звіт спрощений – це звіт суб'єкта малого підприємництва (малого та мікропідприємства), який веде облік за спрощеною формою та користується спрощеним планом рахунків бухгалтерського обліку. Такий звіт є значно менший за кількістю форм (лише дві основні форми фінансової звітності) та скорочений за кількістю показників у звітах.

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

9. За поширенням на галузі економічної діяльності країни розрізняють звітність:

– типову;

– галузеву.

Типова звітність складається всіма підприємствами, незалежно від галузевої приналежності та виду діяльності, відповідно до встановлених державою типових форм.

Спеціалізованою є галузева звітність, яка відображає показники за специфічними видами діяльності та притаманна лише певній галузі (сільське господарство, лісове господарство тощо). До спеціалізованої належить також закрита звітність, яка має чітко визначене адресне призначення та відображає показники специфічних видів діяльності.

10. За способом відправки звітність можливо поділити на:

– поштову;

– телеграфну;

– що відправляється в автоматичному режимі.

Поштова відправка звітності передбачає відправку через відділення пошти. **Телеграфну** подають за допомогою телеграфу, телетайпу. Складання та подання звітності в **автоматичному режимі** здійснюється за допомогою сучасних інформаційних систем і технологій.

11. За ступенем використання обчислювальної техніки під час складання звітності її можна поділити на ту, що складається:

– вручну;

– за допомогою засобів механізації;

– автоматизовано.

Нині з розвитком засобів обчислювальної техніки й інформаційних систем і технологій, в умовах існування різного програмного забезпечення звітність складається **автоматизовано** з використанням новітніх персональних технічних засобів. Складання **вручну чи за допомогою засобів механізації** зустрічається дедалі все рідше й лише в суб'єктів малого підприємництва (малих, мікропідприємств та фермерських господарствах).

12. За характером впливу на об'єкт управління звітність буває:

– макрорівнева;

– мікрорівнева, яка зі свого боку поділяється:

а) за ієрархією управління:

– агрегована;

– деталізована.

б) за обсягом інформації:

– звіт центру відповідальності;

– загальний загалом щодо організації;

в) за формою подання:

– структурована;

– неструктурована, яка буває:

✓ таблична;

✓ графічна;

✓ текстова;

✓ формат діалогу;

г) за цільовим призначенням:

– прогнозна;

– контрольна;

– оціночна;

д) за змістом інформації:

– комплексна;

– тематична;

– аналітична.

13. За ступенем конфіденційності звітність буває:

– публічна;

– з обмеженим доступом.

Публічна звітність є загальнодоступною та підлягає оприлюдненню. **Звітність з обмеженим доступом** – це звітність, яка, відповідно до Закону України «Про інформацію», містить конфіденційну чи таємну інформацію. **Конфіденційна** звітність містить інформацію для володіння, користування або розпорядження окремими фізичними чи юридичними особами, поширюється така інформація за їх бажанням відповідно до передбачених ними умов.

14. За ступенем регламентації звітність є:

– регламентована;

– нерегламентована.

Регламентованою є звітність, форми, моделі, зміст і подання якої визначаються на загальнодержавному рівні. **Нерегламентована звітність** регулюється лише конкретними суб'єктами господарювання відповідно до їх можливостей і потреб.

1.4. Організація підсумкового обліку та складання звітності

Термін «організація» взагалі має різні відтінки свого значення. У найбільш загальному вигляді це є впорядкуванням, налагодженням, приведенням у певний порядок будь-чого. У практичному розумінні організація бухгалтерського обліку – це комплекс заходів власника підприємства, або уповноваженого ним органу, направлених на забезпечення реєстрації фактів господарського життя та узагальнення їх з метою отримання необхідної інформації для складання звітності та прийняття управлінських рішень. Крім того, організацію обліку можна розглядати як науково обґрунтовану сукупність умов, у разі яких найбільш економно й раціонально здійснюється збір, обробка та зберігання бухгалтерської інформації з метою оперативного контролю за правильним використанням майна підприємства та надання користувачам неупередженої фінансової звітності [4].

За змістом організація містить у собі порядок, збереження й підтримання стану певного впорядкування елементів системи загалом, підтримання якісної її визначеності. Оскільки організацією є оптимальне функціонування та вдосконалення, то з плином часу змінами умов діяльності та господарювання підприємств, проблеми організації залишаються актуальними, а особливо така ділянка як зведений, підсумковий облік і складання звітності. Роботи, пов’язані з річним узагальненням даних у системі бухгалтерського обліку, виділяють у самостійний організаційний комплекс, що пов’язано з тривалістю періоду та складністю робіт.

Визначення підсумкового обліку (бухгалтерського узагальнення даних) як частини облікового процесу передбачає ті організаційні елементи, сукупність яких формує його як об’єкт організації: перелік облікових номенклатур, носії облікової інформації та організація їх руху. Під час організації будь-якої ділянки обліку спочатку визначають облікові номенклатури, а вже потім носії та визначають їх рух. А в процесі організації складання звітності, навпаки, спочатку потрібно визначити носії (тобто форми звітності),

а вже потім облікові номенклатури (показники звітності). Тому під час організації складання звітності варто:

1) визначити, які форми звітності складатиме підприємство за видами;

2) за кожним видом визначити та перерахувати перелік усіх форм звітності, які потрібно складати підприємству відповідно до чинного законодавства;

3) визначити строки подання звітності;

4) відповідно до строків подання звітності визначити максимальні терміни підготовки звітності на підприємстві;

5) за кожною формою звітності визначити безпосередніх виконавців та відповідальних осіб за правильність, достовірність і своєчасну підготовку форми звітності;

6) залежно від форми власності підприємства, його структури, організації обліку тощо встановити порядок затвердження форм звітності;

7) відповідно до чинного законодавства встановити інстанції обов'язкової подачі форм звітності, визначити порядок її подання та відповідальних за подання осіб;

8) на кінцевому етапі встановлюється місце, термін і порядок зберігання форм звітності на підприємстві.

Щоб не повторювати помилок, допущених під час організації роботи зі складання річної звітності в минулі роки, та не шукати заново вже знайдені способи виконання певної операції, головному бухгалтеру варто вести «Пам'ятку про складання річної звітності». До неї потрібно записувати всі невдачі, помилки та досягнення й використовувати ці записи у процесі організації роботи в наступні роки. Пам'ятка повинна складатися з тематичних пунктів згідно з планом робіт зі складання річного звіту. До неї доцільно також вносити пропозиції, зауваження, висновки та рекомендації за результатами обговорення робіт зі складання річної звітності на виробничій нараді відразу після здачі річного звіту. У пам'ятці фіксують також витрати часу на виконання кожної окремої роботи зі складання річного звіту. Організація складання та подання річної фінансової звітності подана в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Організація складання звітності

№ з/п	Види робіт	Терміни	Відповідальність
1.	Організаційна підготовка	вересень	Керівник, головний бухгалтер
2.	Проведення інвентаризації	жовтень-грудень	Інвентаризаційна комісія
3.	Уточнення звітних даних за 11 місяців	грудень	Помічник головного бухгалтера
4.	Складання звітних форм	січень	Головний бухгалтер
5.	Розгляд і затвердження звітних форм	лютий	Керівник, головний бухгалтер
6.	Подання фінансової звітності у відповідні інстанції	до 28 лютого до 30.04 або 01.06	Керівник, головний бухгалтер

Джерело: сформовано авторами.

Проведення інвентаризації майна та розрахунків перед складанням річної фінансової звітності здійснюється відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [77]. Також обов'язковим є розгляд і затвердження звітних форм перед поданням у відповідні інстанції.

1.5. Державне регулювання звітності в Україні

З метою створення єдиних правил і підходів до складання фінансової звітності здійснюється державне регулювання. Державне регулювання зумовлено потребою в отриманні повної, правдивої, об'єктивної та змістовної інформації для прийняття управлінських рішень різними групами користувачів. У сучасних умовах господарювання в Україні система нормативного регулювання фінансової звітності представлена шістьма рівнями, кожен з яких передбачає різні акти нормативно-правового регулювання (рис. 1.1).

Рисунок 1.1 – Рівні державного регулювання складання фінансової звітності

Джерело: сформовано авторами.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89] підприємства сьогодні мають право вибору складання фінансової звітності за міжнародними або національними стандартами бухгалтерського обліку. Основним органом центральної виконавчої влади з питань регулювання та методології бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні є Міністерство фінансів України. Мінфін затверджує Національні положення (стандарти), які визначають принципи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Мета, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання й розкриття її елементів регулюються НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36]. Норми НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» застосовуються до фінансової звітності і консолідованої фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством України. Цим стандартом визначено типові форми фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності, які подано в додатках. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] передбачено, що підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також додавати статті із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до НП(С)БО 1, у разі якщо стаття відповідає таким критеріям:

– інформація є суттєвою;

– оцінка статті може бути достовірно визначена.

Наприклад, у Балансі ф. 1 торговельних підприємств відсутніми будуть статті 1020 «Довгострокові біологічні активи», 1110 «Поточні біологічні активи», 1102* «Незавершене виробництво», 1103* «Готова продукція», а у підприємств, які не є акціонерними товариствами, – розділ III «Розрахунок показників прибутковості акцій» Звіту про фінансові результати ф. 2.

Міністерства та відомства не пізніше ніж за 45 днів до початку звітного періоду за погодженням з Мінфіном і Держкомстатом можуть встановлювати додаткові спеціалізовані форми звітності.

Для того щоб фінансова звітність мала юридичну силу, вона повинна бути оформлена з дотриманням таких вимог:

➢ заповнені всі реквізити;

➢ рядки, які не мають показників, прокреслюються;

➢ форми звітів повинні містити дату звітності або звітний період, валюту звітності та одиницю виміру;

➢ форми звітності підписуються керівником і головним бухгалтером підприємства або спеціалістом, який веде облік на підприємстві.

Питання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Законодавчо-нормативне регулювання складання фінансової звітності в Україні.
2. Мета та завдання складання фінансової звітності.
3. Економічна сутність звітності та її значення.
4. Склад та інформаційні потреби зовнішніх і внутрішніх користувачів звітності.
5. Характеристика видів звітності та їх особливості.
6. Класифікація звітності.

Тестові завдання

1. Фінансова звітність – це:

а) система показників, які характеризують діяльність підприємства;

б) бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період;

в) звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів;

г) система відомостей за певний період, які характеризують діяльність підприємства.

2. Фінансова звітність призначена для користування:

а) зовнішніми користувачами;

б) внутрішніми користувачами;

в) відповіді а) і б) правильні;

г) спеціальними установами та організаціями.

3. Визначення фінансової звітності подано в:

а) НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

б) Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

в) НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

г) Податковому кодексі України.

4. Бухгалтерська звітність – це:

а) система показників, які характеризують діяльність підприємства;

б) бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період;

в) звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів;

г) система відомостей за певний період, які характеризують діяльність підприємства.

5. Фінансова звітність подається:

а) власникам (засновникам);

б) органам, в сферу управління яких входить підприємство;

в) органам виконавчої влади;

г) усі відповіді правильні.

6. Метою складання фінансової звітності є:

а) забезпечення загальних інформаційних потреб широкого кола користувачів, які покладаються на неї як на основне джерело фінансової інформації під час прийняття економічних рішень;

б) забезпечення інформаційних потреб зовнішніх користувачів, які покладаються на неї як на основне джерело фінансової інформації під час прийняття економічних рішень;

в) забезпечення інформаційних потреб внутрішніх користувачів, які покладаються на неї як на основне джерело фінансової інформації під час прийняття економічних рішень;

г) забезпечення інформаційних потреб менеджерів усіх рівнів управління, які покладаються на неї як на основне джерело фінансової інформації під час прийняття економічних рішень.

7. До користувачів фінансових звітів належать:

а) інвестори, власники;

б) керівництво та працівники підприємства;

в) банки, уряд, громадськість;

г) усі відповіді правильні.

8. Що зумовило склад фінансової звітності:

а) вимоги МСБО (МСФЗ);

б) інформаційні потреби користувачів;

в) вимоги П(С)БО;

г) Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

9. Хто диктує вимоги до звітності:

а) користувачі;

б) державні органи;

в) інвестори;

г) власники.

10. Звітність може використовуватися для:

а) ретроспективного аналізу;

б) перспективного аналізу;

в) прогнозу на майбутнє;

г) усі відповіді правильні.

11. Користувачі звітності – це:

а) фізичні та юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства;

б) фізичні та юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень;

в) особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень;

г) фізичні та юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання.

12. Відповідно до ведення трьох видів обліку звітність поділяється на:

а) оперативну, статистичну, бухгалтерську;

б) державну та внутрішньогосподарську;

в) первинну, поточну, зведену;

г) повну, спрощену, консолідовану.

13. Відповідно до ролі, яку виконує звітність в економічній діяльності країни, вона поділяється на:

а) оперативну, статистичну, бухгалтерську;

б) державну та внутрішньогосподарську;

в) первинну, поточну, зведену;

г) повну, спрощену, консолідовану.

14. Основні умови правильності складання бухгалтерських звітів:

а) повнота відображення всіх господарських операцій за звітний період;

б) тотожність даних синтетичного та аналітичного обліку;

в) тотожність показників бухгалтерських звітів, балансів і даних синтетичного й аналітичного обліку;

г) усі відповіді правильні.

15. До складу фінансової звітності належать:

а) статистична звітність, Баланс (ф. № 1) та Звіт про фінансові результати (ф. № 2);

б) Баланс (ф. № 1), Звіт про фінансові результати (ф. № 2), Звіт про рух грошових коштів (ф. № 3), Звіт про власний капітал (ф. № 4), Примітки до фінансової звітності (ф. № 5); Інформація за сегментами (ф. 6);

в) Баланс (ф. № 1) та податкова звітність;

г) Баланс (ф. № 1) та Звіт про фінансові результати (ф. № 2).

Практичні завдання

Завдання 1.1. Опрацювати законодавчо-нормативні документи України щодо ведення обліку та складання звітності.

Розкрити вимоги законодавчо-нормативних документів України щодо ведення обліку та складання звітності. Результати виконання представити в табл. 1.

Таблиця 1 – Вимоги нормативних актів України
щодо ведення обліку і складання звітності

Назва нормативного документа	Зміст

Завдання 1.2. Ознайомитися з класифікацією користувачів звітності та їх інформаційними потребами.

Визначити основні інформаційні потреби користувачів звітності. Відповідь подати у вигляді таблиці 2.

Таблиця 2 – Інформаційні потреби користувачів
звітності підприємства

Зовнішні користувачі	*Інформаційні потреби*
Інвестори	
Обслуговуюча банківська установа	
Постачальники сировини	
Замовники робіт	
Покупці готової продукції	
Громадяни, що живуть рядом з підприємством	
Внутрішні користувачі	*Інформаційні потреби*
Профспілки підприємства	
Керівник підприємства	
Працівники підприємства	

Завдання 1.3. Ознайомитися зі складом і змістом форм фінансової звітності підприємств України відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до подання фінансової звітності».

Охарактеризувати призначення основних форм фінансової звітності. Відповідь подати у вигляді таблиці (табл. 3).

Таблиця 3 – Призначення форм
фінансової звітності підприємств в Україні

Компоненти фінансової звітності	Зміст форм за розділами	Використання інформації
Баланс (Звіт про фінансовий стан) ф. 1		
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи) ф. 2		
Звіт про рух грошових коштів ф. 3		
Звіт про власний капітал ф. 4		
Примітки до річної фінансової звітності ф. 5		
Інформація за сегментами ф. 6		

Питання для самостійної роботи студентів

1. Звітність як інструмент управління.
2. Звітність як засіб комунікації.
3. Звітність: минуле, сучасне, майбутнє.
4. Потреба в державному регламентуванні та обов'язковому поданні звітності.
5. Зміна інформаційних вимог користувачів у сучасних умовах господарювання.

Термінологічний словник

Звітність – система показників, яка характеризує роботу підприємства за певний період.

Бухгалтерська звітність – це звітність, яка складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення інформаційних потреб певних користувачів.

Фінансова звітність – бухгалтерська звітність, яка містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності підприємства.

Користувачі звітності – це фізичні та юридичні особи, які потребують інформацію про діяльність підприємства для прийняття рішень.

Майбутня економічна вигода – потенційна можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів.

Елементи фінансової звітності – сукупність однорідної інформації, що відображається у фінансових звітах.

Стаття звіту – складова фінансового звіту, яка відповідає критеріям, встановленим НП(С)БО.

ТЕМА 2
ЗАГАЛЬНІ ВИМОГИ ДО СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

2.1. Принципи складання звітності

Щоб забезпечити поступальний розвиток підприємства в сучасних умовах, управлінському персоналу потрібно навчитися реально, професійно оцінювати й надавати інформацію про фінансовий стан свого підприємства, а також аналізувати діяльність потенційних контрагентів. Культура оприлюднення звітності суттєво впливає на розвиток бізнесу. Правило, яким варто керуватися під час вимірювання, оцінки та реєстрації господарських операцій і в процесі відображення їх результатів у фінансовій звітності, називають **принципом бухгалтерського обліку** [36]. Бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються на таких принципах, встановлених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89]:

- повного висвітлення;
- автономності;
- послідовності;
- безперервності діяльності;
- нарахування;
- превалювання змісту над формою;
- єдиного грошового вимірника.

Повне висвітлення означає, що фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій й подій, здатних вплинути на рішення, які приймаються на її основі.

Автономність передбачає, що кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства.

Послідовність – це постійне (з року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. **Облікова політика** – сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та

подання фінансової звітності. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, міжнародними стандартами фінансової звітності та національними положеннями (стан-дартами) бухгалтерського обліку в державному секторі, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності.

Безперервність означає, що оцінка активів і зобов'язань підприємства здійснюється з огляду на припущення, що його діяльність триватиме й надалі.

Нарахування передбачає, що доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку й фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

Превалювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише з огляду на юридичну форму.

Єдиний грошовий вимірник – це вимірювання й узагальнення всіх господарських операцій, явищ і процесів у фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці. Відповідно до змін Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [89] на вимогу користувачів фінансова звітність може бути додатково перерахована в іноземну валюту.

Крім того, Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89] передбачено дотримання інших принципів, визначених міжнародними стандартами або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі залежно від того, які з наведених стандартів застосовуються суб'єктом господарювання. Так, НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36], крім вищезазначених, передбачає використання принципів:

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

– **історичної (фактичної) собівартості**, що визначає пріоритет оцінки активів, з огляду на витрати на їх виробництво та придбання;

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

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [89] звітний період для складання річної фінансової звітності складає календарний рік, проміжної – складається за результатами першого кварталу, першого півріччя, дев'яти місяців. Крім того, відповідно до облікової політики підприємства управлінська та інша внутрішня фінансова звітність може складатися за інші періоди. Проте для новоствореного підприємства або підприємства, що ліквідується, тривалість звітного періоду може відрізнятись від 12 місяців. А саме може бути меншим 12 місяців, але не може бути більшим 15 місяців. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку року до моменту ліквідації (рис. 2.1).

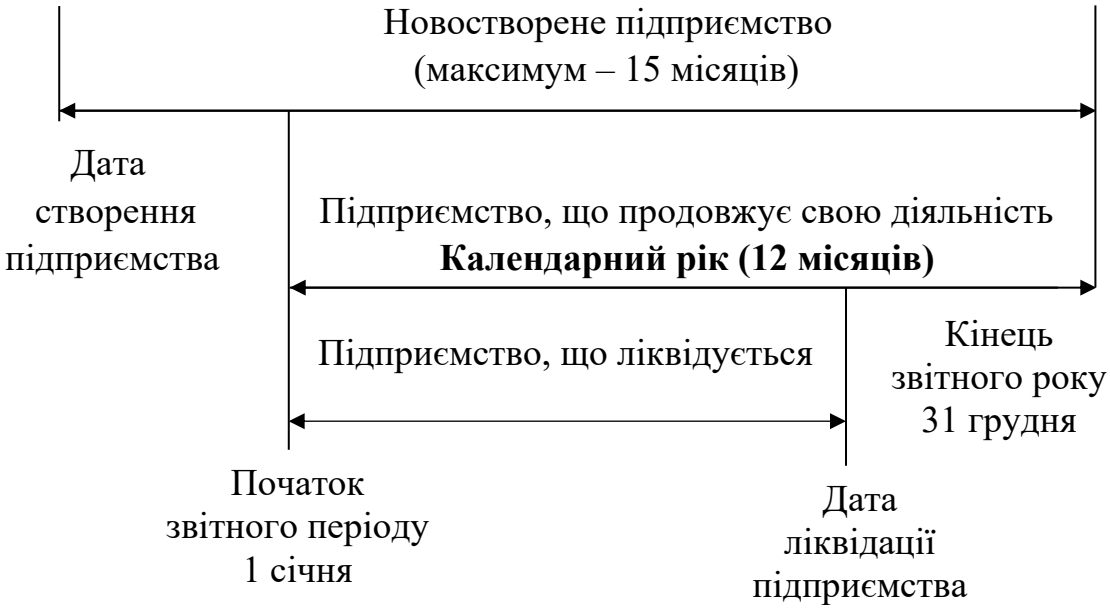

Рисунок 2.1 – Тривалість звітного періоду

Джерело: сформовано авторами на основі [36].

Якщо підприємство створене за три та менше місяці до закінчення року, то річну фінансову звітність складають за 15, 14 або 13 місяців. Отже, максимальний звітний період становить не більше15 місяців, а мінімальний – не менше 3 місяців. Підприємство, яке продовжує свою діяльність, складає звітність за 12 місяців.

Згідно з порядком відображення в бухгалтерському обліку й звітності операцій, пов'язаних з приватизацією та орендою державних підприємств, підприємство, яке приватизується, на дату реєстрації складає фінансову звітність за обсягом форм річного звіту за

період з 1 січня по 1 число місяця реєстрації та подає її як державне підприємство в установлені адреси.

Підприємство, яке зареєстроване до 15 числа, складає звітність як державне підприємство станом на перше число цього місяця. Підприємство, яке зареєстроване після 15 числа, складає звітність як державне підприємство за даними на кінець місяця реєстрації.

Підприємства та організації, створені після приватизації або оформлення орендних відносин, організацію бухгалтерського обліку здійснюють з використанням діючих рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій і складають звітність за обсягом типових форм і в порядку, передбаченому для заново створених юридичних осіб. Складання проміжної звітності (внутрішньорічної, поточної) здійснюється наростаючим підсумком з початку року.

Принцип історичної (фактичної) собівартості визначає, що пріоритетною є оцінка активів підприємства з огляду на витрати на їх виробництво та придбання. **Фактична (історична) собівартість** – це сума прямих витрат і виробничих накладних витрат. Отже, будь-які активи, виготовлені на підприємстві (незавершене виробництво, готова продукція, основні засоби, нематеріальні активи) будуть оцінюватися за виробничою собівартістю у складі прямих і виробничих накладних витрат. До історичної собівартості придбаних активів належать:

– ціна придбання;

– податки, мито, збори (крім тих, що повертаються підприємству згодом);

– витрати на їх доставку, вантажно-розвантажувальні роботи;

– витрати доведення активів до стану, придатного для використання;

– інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням цих активів.

Будь-які торговельні знижки вираховуються у процесі визначення витрат на придбання. Під час складання фінансової звітності потрібно намагатися збалансувати всі перелічені принципи так, щоб досягти якісних характеристик фінансової звітності.

2.2. Якісні характеристики складання звітності

Інформація про діяльність українських підприємств повинна відповідати загальноприйнятим «правилам гри», які склалися на світовому ринку. Такими «правилами гри» є принципи та якісні характеристики. Використання якісних характеристик дозволяє надавати користувачам фінансової звітності таку інформацію, яка буде найбільш корисною. «Якісні характеристики фінансової інформації є важливим підґрунтям для розкриття інформації про всі об'єкти бухгалтерського обліку у фінансовій звітності. Крім того, вони є так званим базисом для формування суджень бухгалтера у разі виникнення якихось суперечностей чи неузгодженостей між стандартами фінансової звітності» [69].

Підприємства, які складають свою звітність з використання Міжнародних стандартів фінансової звітності, базуються на якісних характеристиках фінансової інформації, визначених Концептуальною основою фінансової звітності [18] (рис. 2.2).

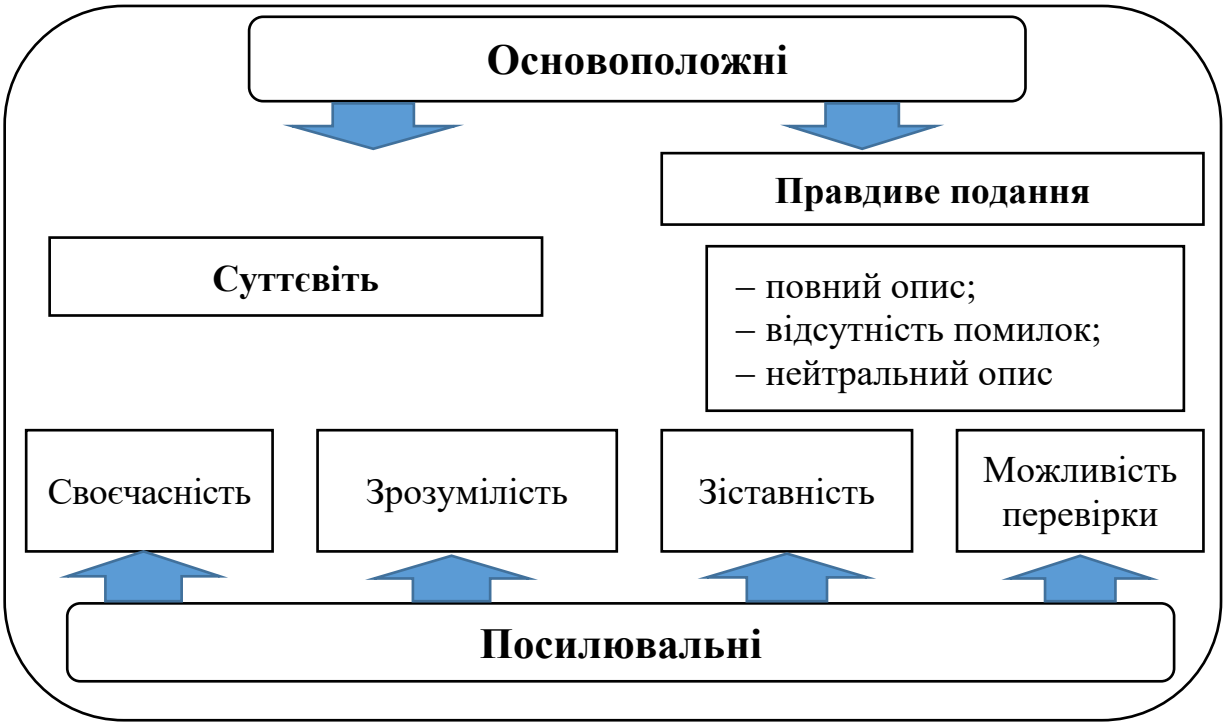

Рисунок 2.2 – Якісні характеристики інформації фінансової звітності відповідно до Концептуальної основи фінансової звітності

Джерело: сформовано авторами на основі [18].

Якісні характеристики фінансової звітності як основні вимоги щодо складання та подання фінансової звітності в Україні представлені в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36]. Згідно із стандартом інформація фінансової звітності має бути:

– дохідлива і зрозуміла;
– доречна;
– достовірна (правдива);
– зіставна (порівнювана).

Інформація, яка наводиться у фінансовій звітності, повинна бути дохідлива і зрозуміла її користувачам за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації. **Зрозумілість інформації** означає таке її подання для користувача, що дозволяє скласти певне уявлення про об'єкт чи процес, а також дозволить зробити певні оцінки та визначити майбутні ризики й можливості. Зрозумілість – це якість інформації, яка дає можливість користувачам сприймати її значення. Для того щоб фінансова звітність була зрозумілою користувачам, національні стандарти вимагають наявність у ній даних про:

– підприємство;
– дату звітності та/або звітний період;
– валюту звітності та одиницю її виміру;
– відповідні показники (статті) за звітний і попередній періоди;
– облікову політику підприємства та її зміни;
– аналітичну інформацію щодо статей фінансових звітів;
– консолідацію фінансових звітів;
– припинення (ліквідацію) окремих видів діяльності;
– обмеження щодо володіння активами;
– участь у спільних підприємствах;
– виявлені помилки та пов'язані з ними коригування;
– переоцінку статей фінансових звітів;
– іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними НП(С)БО.

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

Доречність – це здатність інформації впливати на прийняття рішень користувачами. Доречність означає, що це та інформація, яка допоможе користувачам скласти реальну картину про господарський стан суб'єкта господарювання, а відсутність цієї інформації може вводити в оману. Тому у фінансовій звітності доречним є розкриття інформації про обсяги ресурсів, які контролює підприємство та джерела їх походження, а також те, що в майбутньому може генерувати прибутки.

Одним із проявів доречної фінансової інформації є суттєвість. Суттєвою є інформація, яка може впливати на рішення користувачів. *Суттєвість* – це точка відсікання інформації, яка потрапляє до фінансової звітності, або рівень точності такої інформації. Ця точка може бути визначена на підставі як кількісних, так і якісних чинників. Водночас суттєва інформація для кожної зацікавленої особи є різною. Для одних суттєвою буде надання інформації про певний об'єкт бухгалтерського обліку, навіть якщо сума незначна, для інших – важливими є показники звітності зі значною сумою. Тому визначення суттєвої та несуттєвої інформації для кожного користувача в певний період має здійснюватися індивідуально. Для оцінки суттєвості кожної із статей звітності бухгалтер застосовує професійне судження.

Фінансова звітність повинна бути достовірною (правдивою). Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною (правдивою), якщо вона не містить помилок і перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності. Правдиве подання базується на трьох складових:

– повний опис;
– відсутність помилок;
– нейтральний опис.

Тобто інформація, яка наводиться у фінансових звітах, повністю описує явища та процеси, не має будь-яких упереджень та є вільною від помилок. **Повний опис** охоплює всю інформацію, необхідну користувачеві для того, щоб зрозуміти описуване явище, зокрема всі потрібні описи та пояснення [18, с. 1–87]. **Нейтральний опис** передбачає розкриття неупередженої та збалансованої інформації про об'єкти фінансової звітності. Інакше кажучи, варто розкривати інформацію з однаковим ставленням до всіх об'єктів – без надання переваг одним і нівелюванням впливу інших.

Відсутність помилок означає, що інформація у звітності не містить пропусків в описі явища, а повністю передає його сутність.

Ступінь достовірності фінансової звітності оцінюється за допомогою аудиту.

Згідно з Концептуальною основою «своєчасність означає можливість для осіб, які приймають рішення, мати інформацію вчасно, так щоб ця інформація могла вплинути на їхні рішення» [18]. Тобто інформація має бути подана в тому місці і в той час, коли вона має найбільшу цінність.

Зрозумілість інформації – це подання інформації для користувача, що дозволяє скласти певне уявлення про об'єкт чи процес, а також дозволяє зробити певні оцінки та визначити майбутні ризики й можливості. Тому часто необхідним є роз'яснення у примітках певних явищ чи процесів.

Зіставність фінансової інформації означає можливість порівняння між собою об'єктів бухгалтерського обліку схожих за своєю економічною сутністю. Така якісна характеристика не допускає ототожнення об'єктів обліку, які мають схожі характеристики, але з різною економічною природою. Як зазначається в Концептуальній основі, «зіставність не є однотипність. Для того щоб інформація була зіставною, подібні речі повинні виглядати подібними, а різні речі повинні виглядати по-різному» [18]. Фінансова звітність має давати змогу користувачам порівнювати:

- фінансові звіти одного й того самого підприємства за різні періоди;
- фінансові звіти різних підприємств – за один і той самий період.

Таке порівняння дає змогу оцінити динаміку розвитку підприємства та його позицію на ринку. Передумовою зіставності є наведення відповідної інформації попереднього періоду й розкриття інформації про облікову політику та її зміни.

Можливість перевірки допомагає запевнити користувачів у тому, що інформація правдиво подає економічні явища, які вона призначена подавати [18]. Наприклад, користувачі мають змогу перевірити показники звітності за допомогою арифметичного перерахунку чи зіставлення показників звітності, що є взаємопов'язаними та дублюються в декількох формах звітності тощо.

Отже, подання інформації з дотриманням якісних характеристик фінансових звітів є потрібною умовою правдивого відображення діяльності підприємства.

Фінансова звітність підприємств:

– не становить комерційної таємниці;

– не є конфіденційною інформацією;

– не належить до інформації з обмеженим доступом, крім випадків, передбачених законом.

На фінансову звітність не розповсюджується заборона щодо поширення статистичної інформації. Підприємства зобов'язані надавати копії фінансової звітності й консолідованої фінансової звітності за запитом юридичних і фізичних осіб у порядку, передбаченому Законом України «Про доступ до публічної інформації» [93].

2.3. Склад проміжної та річної фінансової звітності

Інформаційні потреби користувачів обумовили склад фінансової звітності загального користування. За НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36], до неї належать:

– баланс (звіт про фінансовий стан підприємства);

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

– звіт про рух грошових коштів;

– звіт про власний капітал;

– примітки до річної фінансової звітності (охоплюючи звіт за сегментами).

Інші звіти, які належать до звітності підприємств, не є фінансовою звітністю або є лише частково фінансовими. Такий склад звітності повністю відповідає положенням міжнародних стандартів фінансової звітності.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89] підприємства складають і подають ще, крім того:

звіт про платежі на користь держави – це документ, який містить деталізовану інформацію про податки, збори та інші платежі підприємств, належні до сплати на користь держави відповідно до закону, який подається підприємствами, що здійснюють

діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення або заготівлю деревини і водночас становлять суспільний інтерес. До підприємств, що здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення, належать підприємства, які здійснюють діяльність з геологічного вивчення, зокрема дослідно-промислової розробки, родовищ корисних копалин загальнодержавного значення та/або видобування корисних копалин загальнодержавного значення, та/або виконання робіт (здійснення діяльності), передбачених угодою про розподіл продукції щодо корисних копалин загальнодержавного значення, та/або транспортування трубопроводами (зокрема, з метою транзиту) вуглеводнів і хімічних продуктів;

звіт про управління – документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики й невизначеності його діяльності.

У балансі відображається наявність економічних ресурсів, які контролюються підприємством на дату балансу. Інформація балансу використовується для: оцінки потенціалу підприємства; структури ресурсів підприємства, їх ліквідності та платоспроможності підприємства; структури власного та залученого капіталу; динаміки зміни активів, зобов'язань і власного капіталу; прогнозування майбутніх потреб у позиках; оцінки та прогнозування змін в економічних ресурсах, які підприємство, ймовірно, контролюватиме в майбутньому тощо.

У звіті про фінансові результати відображаються доходи, витрати й фінансові результати діяльності та інший сукупний дохід підприємства за звітний період. Інформація звіту використовується для оцінки та прогнозу: прибутковості діяльності підприємства в динаміці за два роки та за видами діяльності; рентабельності підприємства; структури й динаміки доходів, витрат і фінансових результатів тощо.

У звіті про рух грошових коштів відображається генерування й використання грошових коштів та їх еквівалентів упродовж звітного періоду. Інформація про надходження і вибуття грошових коштів та їх еквівалентів представлено внаслідок операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Інформація звіту використовується для

оцінки та прогнозу: надходження та вибуття грошових коштів та їх еквівалентів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства; структури руху грошових коштів; динаміки руху грошових коштів за видами діяльності; впливу руху грошових коштів від операційної діяльності на фінансовий результат; чистого руху грошових коштів за звітний період; динаміки залишку грошових коштів на початок і кінець звітного періоду тощо.

У звіті про власний капітал відображаються зміни у складі власного капіталу підприємства впродовж звітного періоду. Інформація звіту використовується для оцінки та прогнозу: динаміки та структури власного капіталу; впливу розподілу прибутку на суму власного капіталу; впливу внесків учасників на суму власного капіталу; впливу вилучення капіталу на суму власного капіталу тощо.

У примітках відображають показники й пояснення, які забезпечують деталізацію та обґрунтованість статей фінансової звітності, а також іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності. Крім того, передбачено подання інформації про обрану облікову політику щодо складання фінансової звітності; інформації, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою згідно з чинними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку; додатковий аналіз статей звітності, необхідний для забезпечення її зрозумілості тощо. Інформація приміток використовується для оцінки та прогнозу облікової політики підприємства щодо фінансової звітності; ризиків або невпевненості, які впливають на підприємство, його ресурси та зобов'язання; діяльності підрозділів підприємства; наявності руху та структури основних засобів, нематеріальних активів, капітальних і фінансових інвестицій, грошових коштів, забезпечень і резервів, структури доходів і витрат, запасів, дебіторської заборгованості, будівельних контрактів, нестач і втрат від псування цінностей, податку на прибуток, використання амортизаційних відрахувань, фінансових результатів від первісного визнання й реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів тощо.

Додатком до приміток є звіт «Інформація за сегментами», де відображають активи, зобов'язання, доходи та витрати підприємства за звітний період за сегментами, які визначені кожним підприємством

самостійно. У межах своєї облікової політики підприємство визначає вид сегментів (господарські, географічні), звітні сегменти, пріоритетні сегменти тощо. Інформація звіту використовується для оцінки та прогнозу: діяльності підприємства за сегментами; активів сегментів діяльності; зобов'язань сегментів діяльності; доходів і витрат сегментів діяльності тощо.

Основне призначення форм фінансової звітності подано в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Призначення основних компонентів фінансової звітності

Компоненти фінансової звітності	Зміст звіту	Використання інформації
Баланс	Наявність економічних ресурсів, які контролюються підприємством, на дату балансу	Оцінка структури ресурсів, їх ліквідності та платоспроможності підприємства. Прогнозування майбутніх потреб у позиках. Оцінка та прогнозування змін в економічних ресурсах, які підприємство, ймовірно, контролюватиме в майбутньому
Звіт про фінансові результати	Доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства за звітний період	Оцінка та прогноз прибутковості діяльності підприємства, а також структури доходів і витрат
Звіт про власний капітал	Зміни у складі власного капіталу підприємства впродовж звітного періоду	Оцінка та прогноз змін у власному капіталі
Звіт про рух грошових коштів	Генерування та використання грошових коштів упродовж звітного періоду	Оцінка й прогноз руху грошових коштів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства
Примітки	Обрана облікова політика. Інформація, що не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але обов'язкова за НП(С)БО. Додатковий аналіз статей звітності, необхідний для забезпечення її зрозумілості	Оцінка та прогноз облікової політики; ризиків або невпевненості, які впливають на підприємство, його ресурси та зобов'язання; діяльності підрозділів підприємства

Джерело: сформовано авторами на основі [36].

Процес опису, оцінки та включення до фінансового звіту певної статті називають **визнанням.** Сукупність однорідної інформації, що відображається у фінансових звітах, трактують як **елементи.** Основними елементами фінансових звітів є: активи, зобов'язання, власний капітал, доходи, витрати, прибутки та збитки. Елементи зі свого боку поділяються на окремі статті, які можуть об'єднуватися в однорідні групи з огляду на з певну класифікацію.

Склад статей і показників фінансової звітності та її елементів, які підлягають розкриттю, є **таксономією фінансової звітності**. Таксономія фінансової звітності затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку. Таксономія фінансової звітності за міжнародними стандартами видається Радою міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Перелік форм фінансової звітності називають **компонентами фінансової звітності**. Компоненти фінансової звітності взаємопов'язані, оскільки відображають відповідні аспекти господарської діяльності підприємства.

Річну фінансову звітність повним обсягом складають усі підприємства (крім суб'єктів малого підприємництва). Суб'єкти малого та мікропідприємництва складають лише баланс і звіт про фінансові результати спрощеної форми.

Проміжна фінансова звітність охоплює певний період часу та складається наростаючим підсумком з початку року обсягом двох основних звітів – балансу та звіту про фінансові результати.

Форми, перелік статей фінансових звітів та їх зміст встановлений НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36]. Але підприємство заносить інформацію до певної статті відповідного фінансового звіту тільки тоді, коли:

– існує ймовірність збільшення або зменшення майбутніх економічних вигід, пов'язаних з цією статтею;

– оцінка статті може бути достовірно визначена.

Майбутня економічна вигода – це пряме й непряме збільшення грошових коштів та їх еквівалентів. **Пряме збільшення грошових коштів та їх еквівалентів** – це використання активів у виробництві з метою подальшої їх реалізації за грошові кошти,

розподіл активів між власниками підприємства, використання активів для погашення заборгованості.

Непряме збільшення грошових коштів та їх еквівалентів – це оптимізація податкової політики підприємства, зменшення відтоку грошових коштів засобом щодо запровадження нової технології виробництва тощо.

Перший критерій відображення статей у фінансовій звітності пов'язаний з тим, в якому звіті буде наведена стаття – у балансі чи у звіті про фінансові результати, тобто відповідність результатів господарських операцій визначенню активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів чи витрат, що наведені в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36].

Другий критерій допомагає визначитися з тим, чи результати господарської операції будуть відображені у фінансових звітах, чи тільки розкриті у примітках до них. В обох випадках йдеться лише про суттєву інформацію, тобто таку, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності.

Під час складання фінансової звітності повинен також враховуватись чинник імовірності надходження чи втрати економічних вигід. Адже ситуація на ринку стрімко змінюється, і на дату балансу вона може оцінюватися в інший спосіб, ніж на момент здійснення господарських операцій.

2.4. Подання та оприлюднення фінансових звітів

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, регістрів і звітності впродовж встановленого терміну, але не менше 3 років, несе уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів.

Підприємства України для складання фінансової звітності можуть застосовувати національні стандарти бухгалтерського обліку або міжнародні стандарти, які оприлюднені державною мовою на офіційному вебсайті центрального органу виконавчої

влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку й аудиту. Фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами складають:

– підприємства, що становлять суспільний інтерес;

– публічні акціонерні товариства;

– суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях;

– материнські підприємства груп, у складі яких є підприємства, що становлять суспільний інтерес;

– материнські підприємства великої групи, які не належать до категорії великих підприємств;

– також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України.

Усі інші підприємства самостійно визначають доцільність застосування міжнародних стандартів для складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності.

Підприємства, які для складання фінансової звітності застосовують міжнародні стандарти, складають і подають фінансову звітність і консолідовану фінансову звітність органам державної влади та іншим користувачам на їх вимогу на основі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами в єдиному електронному форматі, визначеному центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування й реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

Склад і форми фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності, звіту про управління та звіту про платежі на користь держави підприємств (крім банків), фінансової звітності про виконання бюджетів установлюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, за погодженням із центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Склад і форми звіту про платежі на користь держави для суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, установлюються відповідно до Закону України «Про забезпечення прозорості у видобувних галузях» [96].

Для мікропідприємств, малих підприємств, непідприємницьких товариств і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності, крім тих, що зобов'язані складати фінансову звітність за міжнародними стандартами, встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу та звіту про фінансові результати.

Подання фінансової звітності загального призначення здійснюється відповідно до Порядку подання фінансової звітності [86]. Відповідальність за своєчасне та повним обсягом подання й оприлюднення фінансової звітності несе уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів.

Фінансова звітність підписується керівником (власником) підприємства або уповноваженою особою у визначеному законодавством порядку та бухгалтером або особою, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства.

Датою представлення фінансової звітності для міських підприємств вважається день фактичної передачі її за призначенням, а для іногородніх - дата її відправлення, що позначена на штемпелі підприємства зв'язку. Якщо термін подачі бухгалтерської звітності випадає на неробочий день, то він переноситься на перший після вихідного робочий день.

Датою подання фінансової звітності в єдиному електронному форматі вважається дата одержання електронного повідомлення про одержання центром збору фінансової звітності такої фінансової звітності.

У формах фінансових звітів наводять показники, за якими у підприємства за звітний період є інформація (або була інформація на початок звітного періоду). Якщо не заповнюється певна стаття через відсутність у підприємства інформації, ця стаття відмічається прочерком або взагалі не друкується.

Підприємства зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність. Річна фінансова звітність та річна консолідована фінансова звітність разом з відповідними аудиторськими звітами, звіт про управління, консолідований звіт про управління, звіт про платежі на користь держави та консолідований звіт про платежі на

користь держави, якщо складення та подання таких звітів передбачено законодавством, повинні бути оприлюднені на вебсторінці або вебсайті підприємства (повним обсягом) та в інший спосіб у випадках, визначених законодавством, у форматі, який виключає можливість внесення змін до фінансової звітності іншими користувачами, та в єдиному електронному форматі, визначеному Мінфіном, на основі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності у такі терміни:

підприємства, що становлять суспільний інтерес (крім великих підприємств, які не є емітентами цінних паперів), публічні акціонерні товариства, суб'єкти природних монополій на загальнодержавному ринку та підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення – не пізніше ніж до 30 квітня року, що настає за звітним періодом (в інший спосіб у випадках, визначених законодавством);

великі підприємства, які не є емітентами цінних паперів, та середні підприємства – не пізніше ніж до 1 червня року, що настає за звітним періодом;

інші фінансові установи, що належать до мікропідприємств та малих підприємств, – не пізніше ніж до 1 червня року, що настає за звітним періодом.

Підприємства зобов'язані забезпечувати доступність фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності для ознайомлення юридичних і фізичних осіб за місцезнаходженням цих підприємств.

У разі ліквідації підприємства ліквідаційна комісія складає ліквідаційний баланс та у випадках, передбачених законом, публікує його впродовж *45 днів* після затвердження.

Підприємства зобов'язані надавати копії фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності за запитом юридичних і фізичних осіб у порядку, передбаченому Законом України «Про доступ до публічної інформації» [93].

Уточнена фінансова звітність і консолідована фінансова звітність на заміну раніше поданої фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності за результатами проведення аудиторської перевірки, з метою виправлення самостійно виявлених помилок або з інших причин подається й оприлюднюється у такому самому порядку.

Фінансова звітність підприємств не становить комерційної таємниці, не є конфіденційною інформацією та не належить до інформації з обмеженим доступом, крім випадків, передбачених законом. На фінансову звітність не розповсюджується заборона щодо поширення статистичної інформації.

Річну фінансову звітність підприємства до подання у відповідні інстанції розглядають і затверджують. Перед складанням річної фінансової звітності обов'язкове проведення інвентаризації активів і зобов'язань підприємства.

Фінансова звітність повинна бути подана підприємством не пізніше встановленого строку наступного за звітним періодом місяця, а річна не пізніше встановленого строку наступного за звітним року (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Основні вимоги до подання фінансової звітності

Звітний період	Суб'єкт подання	Склад	Термін подання	Користувачі
1	2	3	4	5
Рік	Підприємства, які зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність та які для складення фінансової звітності застосовують МСФЗ	▪ Баланс ▪ Звіт про фінансові результати ▪ Звіт про рух грошових коштів ▪ Звіт про власний капітал ▪ Примітки	Не пізніше 28 лютого наступного за звітним року	Органи управління, трудові колективи (засновники), органи державної статистики
	Мікропідприємства, малі підприємства, непідприємницькі товариства	▪ Баланс ▪ Звіт про фінансові результати	Не пізніше 28 лютого наступного за звітним року	Органи управління, трудові колективи (засновники), органи державної статистики
	Середні підприємства	▪ Баланс ▪ Звіт про фінансові результати ▪ Звіт про рух грошових коштів ▪ Звіт про власний капітал ▪ Примітки	Не пізніше 1 червня року, що настає з а звітним роком	Органи управління, трудові колективи (засновники), органи державної статистики

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4	5
	Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, до сфери управління яких належать суб'єкти господарювання державного сектору економіки	▪ Консолідований баланс ▪ Консолідований звіт про фінансові результати ▪ Консолідований звіт про рух грошових коштів ▪ Консолідований звіт про власний ▪ капітал ▪ Примітки до консолідованої фінансової звітності	Визначається власниками, але не пізніше ніж 15 квітня наступного за звітним року	Мінекономіки, Мінфіну
Квартал	Підприємства, які зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність та які для складення фінансової звітності застосовують МСФЗ	▪ Баланс ▪ Звіт про фінансові результати	Не пізніше 30-го числа місяця, що настає за звітним кварталом	Органи управління, трудові колективи (засновники), органи державної статистики
	Мікропідприємства, малі підприємства	▪ Баланс ▪ Звіт про фінансові результати	Не пізніше 30-го числа місяця, що настає за звітним кварталом	Органи управління, трудові колективи (засновники), органи державної статистики
	Материнське підприємство	▪ Консолідований баланс ▪ Консолідований звіт про фінансові результати	Визначається власниками, але не пізніше ніж упродовж 45 днів після закінчення кварталу	Власники (засновники)

Джерело: сформовано на основі [86].

Під час підготовки до складання та подання фінансової звітності підприємство повинне дотримуватись вимог нормативних документів, які визначають суб'єктів подання звітності, звітний період, який охоплює, і, відповідно, до цього склад та терміни її подання. До таких документів відносять:

– Закон про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні;

– НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до складання звітності»;

– НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність»;

– НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»;

– Порядок подання фінансової звітності від 28 лютого 2000 № 419;

– Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності від 28.03.2013 № 433.

Підприємства, які для складення фінансової звітності застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності, річну фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність, складені на основі таксономії фінансової звітності, керуються діючими МСФЗ.

У фінансовій звітності повинна бути зазначена валюта, в якій відображаються елементи звітності, та одиниця її виміру. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, складають на підставі даних бухгалтерського обліку. 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.

2.5. Відповідальність за неподання або несвоєчасне подання звітності

За несвоєчасне подання або неподання звітності законами України передбачено як фінансові стягнення, так і адміністративну відповідальність. Відповідно до ст. 164^2 Кодексу України про адміністративні правопорушення внесення неправдивих даних до фінансової звітності, неподання фінансової звітності зумовлюють накладення штрафу від 8 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (136,00–255,00 грн). Ті самі дії, вчинені особою, яку впродовж року було піддано адміністративному стягненню за одне з правопорушень, зазначених у частині першій ст. 164^2 Кодексу України про адміністративні правопорушення [17], зумовлюють накладення штрафу від 10 до 20 (170,00–340,00 грн) неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Справи про адміністративні правопорушення, пов'язані з порушенням законодавства з фінансових питань, розглядають органи державного фінансового контролю відповідно до статті 234-1 Кодексу України про адміністративні правопорушення [17].

Варто зазначити, що фінансова звітність, яка подається до органів Державної служби статистики України, використовується ними як джерело для проведення статистичних спостережень. Метою проведення державного статистичного спостереження є отримання статистичної інформації про фінансовий стан підприємств, яка використовується для:

1) аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств і відстеження динаміки основних фінансових показників їх діяльності;

2) здійснення розрахунків (дорахунків) і контролю якості даних вибіркового структурного обстеження малих підприємств;

3) отримання фінансових показників, передбачених Регламентами Європейського парламенту та Ради ЄС від 11.03.2008 № 295/2008 стосовно структурної статистики підприємств (додатки I–IV, VIII), Комісії (ЄС) від 11.03.2009 № 250/2009 та № 251/2009;

4) розрахунку розмірів підприємств з метою узагальнення статистичної інформації про діяльність великих, середніх, малих і мікропідприємств;

5) визначення й актуалізації ознаки економічної активності підприємств;

6) забезпечення інформаційних потреб національних користувачів і міжнародних організацій.

Для цілей статистики підприємств фінансова звітність використовується для проведення державного статистичного спостереження «Активи, власний капітал, зобов'язання і фінансові результати підприємств», а також для інших державних статистичних спостережень, що передбачені планом державних статистичних спостережень, який затверджується розпорядженням Кабінету Міністрів України. Несвоєчасне подання органам Державної служби статистики України передбачає відповідальність за ст. 186^3 Кодексу України про адміністративні правопорушення [17] за ці порушення для керівників і посадових осіб підприємства як штраф у

розмірі від 10 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (170,00–255,00 грн). А за повторне порушення впродовж року – від 15 до 25 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (255,00–425,00 грн). Рішення про накладання штрафу ухвалюють органи Державної служби статистики України відповідно до ст. 244^3 Кодексу України про адміністративні правопорушення.

Відповідно до п. 110.1 ст. 110 ПКУ [74] платники податків, податкові агенти та/або їх посадові особи несуть відповідальність у разі вчинення порушень, визначених законами з питань оподаткування та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Відповідальність за неподання або несвоєчасне подання податкової звітності передбачено п. 120.1 ст. 120 ПКУ, зокрема, неподання (крім випадків, якщо податкова декларація не подається відповідно до п. 49.2 ст. 49 ПКУ) або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати і сплачувати податки та збори, податкових декларацій (розрахунків), а також іншої звітності, обов'язок подання якої до контролюючих органів передбачено ПКУ, зумовлюють накладення штрафу в розмірі 170 грн за кожне таке неподання або несвоєчасне подання.

Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого впродовж року було застосовано штраф за таке порушення, зумовлюють накладення штрафу в розмірі 1 020 грн.

Отже, за неподання або несвоєчасне подання платником податків податкової звітності передбачена фінансова відповідальність у вигляді штрафних (фінансових) санкцій, а саме:

– в розмірі 170 грн за кожне неподання (несвоєчасне подання) декларації (розрахунку);

– в розмірі 1 020 грн у разі повторного порушення за несвоєчасне подання податкової декларації (розрахунку) платником податків незалежно від виду податку, за яке до такого платника впродовж року вже було застосовано штраф за неподання (несвоєчасне подання) податкової декларації (розрахунку) та у період до одного року (до 365 або 366 днів – для високосного року) винесено податкове повідомлення-рішення.

Згідно з частиною першою ст. 165 прим. 1 Кодексу України про адміністративні правопорушення [17] порушення порядку нарахування єдиного соціального внеску, неподання, несвоєчасне подання, подання не за встановленою формою звітності щодо ЄСВ або подання недостовірних відомостей, що використовуються в Державному реєстрі загальнообов'язкового державного соціального страхування, іншої звітності та відомостей, передбачених законами України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» і «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування», порушення встановленого порядку використання та здійснення операцій з коштами Пенсійного фонду України, зумовлюють накладення штрафу на посадових осіб підприємств, установ і організацій незалежно від форми власності, фізичну особу – підприємця або особу, яка забезпечує себе роботою самостійно, від тридцяти до сорока неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Ті самі дії, вчинені особою, яку впродовж року було піддано адміністративному стягненню за одне із правопорушень, зазначених у частині першій цієї статті, зумовлюють накладення штрафу на посадових осіб підприємств, установ і організацій незалежно від форми власності, фізичну особу – підприємця або особу, яка забезпечує себе роботою самостійно, від сорока до п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Несплата або несвоєчасна сплата ЄСВ у сумі, що не перевищує трьохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, зумовлює накладення штрафу на посадових осіб підприємств, установ і організацій незалежно від форми власності, фізичну особу – підприємця або особу, яка забезпечує себе роботою самостійно, від сорока до вісімдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Несплата або несвоєчасна сплата єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, зокрема авансових платежів, у сумі більше 300 (трьохсот) неоподатковуваних мінімумів доходів громадян зумовлює накладення штрафу на посадових осіб підприємств, установ і організацій незалежно від форми власності, фізичну особу – підприємця або особу, яка забезпечує себе роботою самостійно, від вісімдесяти до ста двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

2.6. Досвід розвинених країн заходу зі складання фінансової звітності

У розвинених країнах Заходу існують різноманітні спеціальні організації як державні, так і громадські, які систематично проводять дослідження серед керівників корпорацій, фірм, інших користувачів фінансової звітності з метою вивчення вимог до системи звітних показників, що дозволяє децентралізовано приймати економічні рішення в умовах ринкової економіки. Європейський парламент упродовж останніх років ухвалив ряд законодавчих актів (директив), спрямованих на уніфікацію бухгалтерського обліку в країнах Європейської економічної співдружності, відповідно до яких внесені зміни до національних законодавства з бухгалтерського обліку.

Фінансова звітність підприємств різних країн світу має певні відмінності, які зумовлені соціальними, економічними та політичними чинниками, що значно ускладнювали аналіз інформації та прийняття рішень в умовах розвитку міжнародної торгівлі, транснаціональних корпорацій, глобалізації фінансових ринків.

Вирішальну роль у гармонізації фінансової звітності підприємств, розташованих у Європі, відігравала та досі відіграє Європейська комісія, яка від імені Ради Європейської співдружності видає директиви, основною метою яких є уніфікація та гармонізація фінансової звітності насамперед транснаціональних компаній та порядок її аудиту.

Для забезпечення гармонізації фінансової звітності за сприяння ООН та Організації Європейської економічної співдружності 29 червня 1973 р. було засновано Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (далі – КМСБО). З 1983 р. членами КМСБО є всі фахові організації бухгалтерів, що входять до складу Міжнародної федерації бухгалтерів (МФБ). За роки своєї діяльності КМСБО розробив 41 міжнародний стандарт бухгалтерського обліку, більша частина чинних МСБО вже переглядались раніше, що сприяло поліпшенню їхньої якості та розповсюдженню.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89] **міжнародні стандарти фінансової звітності** – це прийняті Радою міжнародних стандартів

бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності. Міжнародними стандартами фінансової звітності (далі – МСФЗ) (англ. *International Financial Reporting Standards* – IFRS) – є набір стандартів та інтерпретацій, які регламентують правила складання фінансової звітності. Вони розробляються Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IASB) та визначають правила складання звітності компаній. Сьогодні МСФЗ як основу для підготовки своєї фінансової звітності використовують компанії в більш ніж 120 країнах світу.

Основне завдання МСФЗ – уніфікація бухгалтерської звітності незалежно від геолокації ведення бізнесу. *Мета МСФЗ* – зробити прозорою роботу компаній для того, щоб забезпечити стабільність фінансових ринків і розвиток світової економіки. У сучасних умовах господарювання звітність, підготовлена відповідно до вимог МСФЗ, є своєрідним «знаком якості» та підтвердженням, що подана інформація є достовірною.

2000 р. розпочато перехід від міжнародних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів фінансової звітності. КМСБО перейменовано на РМСБО, яка випускає МСФЗ. На сьогодні продовжують використовуватися МСБО, які продовжують свою дію; МСФЗ, які вже вступили в дію; Тлумачення КТМФЗ, Тлумачення ПКТ.

Згідно із МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [26] повний комплект фінансової звітності охоплює:

а) звіт про фінансовий стан на кінець періоду;

б) звіт про сукупні доходи за період;

в) звіт про зміни у власному капіталі за період;

г) звіт про рух грошових коштів за період;

д) примітки, що містять стислий виклад суттєвих облікових політик та інші пояснення;

е) звіт про фінансовий стан на початок найбільш давнього порівняльного періоду, коли суб’єкт господарювання застосовує облікову політику ретроспективно або здійснює ретроспективний перерахунок статей своєї фінансової звітності, або коли він перекласифікує статті своєї фінансової звітності.

МСФЗ дозволено суб'єктам господарювання використовувати інші назви для звітів, ніж ті, що використовуються у МСБО 1 «Подання фінансової звітності». Фінансові звіти можуть подаватися окремо або разом з іншою інформацією, наприклад проспектом емісії або у складі річного звіту (табл. 2.3). МСФЗ заохочують підприємства до подання окремо від фінансових звітів фінансового огляду, підготовленого керівництвом, щодо таких питань:

– основні чинники, які визначають результати діяльності підприємства;

– джерела фінансування підприємства, його політика щодо позикового капіталу й управління ризиками;

– ресурси, вартість яких не відображена у балансі згідно з МСФЗ.

Таблиця 2.3 – Річний звіт зарубіжних країн

Ключові показники діяльності	
Звіт голови ради директорів	
Фінансова звітність	Баланс Звіт про сукупні доходи за період. Звіт про акціонерний капітал. Звіт про рух грошових коштів. Примітки до фінансових звітів
Звіт керівництва	
Звіт аудиторів	

Джерело: сформовано на основі [26].

Крім того, в міжнародній практиці багато підприємств додають до складу річного звіту екологічний звіт, звіт про додану вартість та інші додаткові звіти.

Питання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Призначення основних форм фінансової звітності.
2. Подання фінансової звітності підприємства.
3. Терміни подання квартальної та річної фінансової звітності.

4. Критерії наведення статті у фінансовій звітності.

5. Принципи складання фінансової звітності підприємств.

6. Якісні характеристики фінансової звітності, регламентовані НП(С)БО 1.

Тестові завдання

1. Підприємство, створене 2 вересня, річну фінансову звітність складає за:

а) 12 місяців;

б) 13 місяців;

в) 4 місяці;

г) 16 місяців.

2. Принцип періодичності означає, що:

а) операції обліковуються відповідно до їх економічної сутності, а не лише з огляду на юридичну форму;

б) оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється з огляду на припущення, що його діяльність буде тривати далі;

в) діяльність підприємства розподіляється на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності;

г) пріоритетною є оцінка активів підприємства з огляду на витрати на їх виробництво та придбання.

3. Принцип нарахування та відповідності доходів і витрат означає, що:

а) операції обліковуються відповідно до їх економічної сутності, а не лише з огляду на юридичну форму;

б) підприємство повинно дотримуватись обраної облікової політики;

в) для визначення фінансового результату звітного періоду варто зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів; відображення доходів і витрат відбувається у момент їх виникнення незалежно від часу надходження та сплати грошей;

г) оцінка активів і зобов'язань підприємства здійснюється з огляду на припущення, що його діяльність триватиме далі.

4. Принцип автономності означає, що:

а) операції обліковуються відповідно до їх економічної сутності, а не лише з огляду на юридичну форму;

б) підприємство повинно дотримуватись обраної облікової політики;

в) кожне підприємство є юридичною особою, яка відокремлена від її власників;

г) оцінка активів і зобов'язань підприємства здійснюється з огляду на припущення, що його діяльність триватиме далі.

5. Принцип послідовності означає, що:

а) операції обліковуються відповідно до їх економічної сутності, а не лише з огляду на юридичну форму;

б) підприємство повинно дотримуватись обраної облікової політики;

в) кожне підприємство є юридичною особою, яка відокремлена від її власників;

г) оцінка активів і зобов'язань підприємства здійснюється з огляду на припущення, що його діяльність триватиме далі.

6. Принцип безперервності означає, що:

а) операції обліковуються відповідно до їх економічної сутності, а не лише з огляду на юридичну форму;

б) підприємство повинно дотримуватись обраної облікової політики;

в) кожне підприємство є юридичною особою, яка відокремлена від її власників;

г) оцінка активів і зобов'язань підприємства здійснюється з огляду на припущення, що його діяльність триватиме далі.

7. Зрозумілість та адекватність тлумачення – це:

а) однозначне тлумачення інформації користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйняття цієї інформації;

б) наявність потрібних реквізитів, які дозволяють ідентифікувати підприємство;

в) застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, що повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

г) можливість отримання правильного, повного та достовірного уявлення про майно.

8. Достовірність інформації фінансової звітності означає:

а) надання змоги користувачам порівнювати фінансові звіти підприємства за різні періоди;

б) надання змоги користувачам порівнювати фінансові звіти різних підприємств;

в) надання змоги вчасно оцінити минулі, поточні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому;

г) відсутність помилок і перекручень, які можуть вплинути на рішення користувачів звітності.

9. Елементами звітності називають:

а) взаємопов'язані елементи фінансової звітності;

б) сукупність однорідної інформації, що відображається у фінансових звітах;

в) процес опису, оцінки та включення до фінансового звіту певної статті;

г) однорідні групи економічної інформації.

10. У балансі відображається інформація про:

а) наявність економічних ресурсів, які контролюються підприємством на дату балансу;

б) фінансове становище підприємства на певну дату;

в) доходи та витрати й фінансові результати діяльності підприємства за звітний період;

г) рух коштів за структурою доходів і витрат.

11. У звіті про фінансові результати відображається інформація про:

а) наявність економічних ресурсів, які контролюються підприємством на дату балансу;

б) фінансове становище підприємства на певну дату;

в) доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід за звітний період;

г) рух коштів за структурою доходів і витрат.

12. У звіті про власний капітал відображається інформація про:

а) наявність економічних ресурсів, які контролюються підприємством на дату балансу;

б) фінансовий стан підприємства на певну дату;

в) доходи та витрати й фінансові результати діяльності підприємства за звітний період;

г) зміни у складі власного капіталу підприємства впродовж звітного періоду.

13. У звіті про рух грошових коштів відображається інформація про:

а) акумулювання та використання грошових коштів упродовж звітного періоду;

б) фінансовий стан підприємства на певну дату;

в) доходи та витрати й фінансові результати діяльності підприємства за звітний період;

г) рух коштів за структурою доходів і витрат.

14. У примітках до річної фінансової звітності відображається інформація про:

а) наявність економічних ресурсів, які контролюються підприємством на дату балансу;

б) фінансовий стан підприємства на певну дату;

в) доходи та витрати й фінансові результати діяльності підприємства за звітний період;

г) обрану облікову політику й інформація, що не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але розкриття якої є обов'язковою за НП(С)БО.

15. Визнання економічної інформації – це:

а) взаємопов’язані елементи фінансової звітності;

б) сукупність однорідної інформації, що відображається у фінансових звітах;

в) процес опису, оцінки та включення до фінансового звіту певної статті;

г) однорідні групи економічної інформації.

Практичні завдання

Завдання 2.1. Для виконання завдання варто використати Методичні рекомендації щодо застосування регістрів бухгалтерського обліку [23].

1. За вихідними даними визначити призначення регістрів і проаналізувати їх використання для складання річної фінансової звітності. Результати виконання оформити в таблицю 1.

Таблиця 1 – Використання регістрів обліку
для складання річної фінансової звітності

№ з/п	Синтетичні регістри журнальної форми обліку	Призначення регістрів	
		Рахунки обліку	Форми звітності
1.	Журнал 1		
2.	Журнал 2		
3.	Журнал 3		
4.	Журнал 4		
5.	Журнал 5		
6.	Журнал 6		
7.	Журнал 7		
8.	Головна книга		

2. За даними аналізу подати пропозиції з удосконалення регістрів синтетичного обліку.

Завдання 2.2. Сальдова відомість рахунків синтетичного обліку станом на 31 грудня 202_ р. (табл. 2).

Таблиця 2 – Відомість сальдо рахунків синтетичного обліку станом на 31 грудня 202_ р.

№ з/п	Рахунки	Сума сальдо, грн	Регістр обліку
1.	Основні засоби (первісна вартість)	850 000	
2.	Знос основних засобів	144 000	
3.	Сировина ТА матеріали	26 000	
4.	МШП	2 000	
5.	Розрахунки з вітчизняними постачальниками	77 000	
6.	Зареєстрований капітал	880 000	
7.	Товари	10 000	
8.	Готівка в національній валюті	1 000	
9.	Поточні рахунки в національній валюті	139 000	
10.	Заборгованість перед працівниками	32 000	
11.	Розрахунки з вітчизняними покупцями	27 000	
12.	Розрахунки з бюджетом	45 000	
13.	Незавершене виробництво	61 000	
14.	Готова продукція	37 000	
15.	Непокритий збиток	25 000	

Вказати регістр обліку, в якому відображено сальдо зазначених рахунків.

Завдання 2.3. Журнал господарських операцій за звітний період.

Таблиця 3 – Журнал господарських операцій за звітний період

№ з/п	Господарські операції	Сума сальдо, грн	Регістр обліку
1.	Придбано ППМ підзвітною особою	50 000	
2.	зокрема, ПДВ	?	
3.	Витрачено запчастини для виробництва продукції	6 000	
4.	Оприбутковано готову продукцію на склад	12 000	
5.	Нарахована заробітна плата робітникам	71 000	
6.	Утримано податок на доходи фізичних осіб	?	
7.	Утримано військовий збір	?	
8.	Здійснено нарахування єдиного соціального внеску на заробітну плату робітників	?	
9.	Перераховано податок на доходи фізичних осіб до бюджету	?	
10.	Придбано сировину в постачальників	32 000	

1. Провести необхідні розрахунки.

2. Скласти оборотно-сальдову відомість, використовуючи вихідні дані таблиць 2 і 3.

Питання для самостійної роботи студентів

1. Досвід розвинених країн світу щодо складання звітності.
2. Звітність ліквідованих і реорганізованих підприємств.
3. Звітність підприємств, що змінили форму власності.
4. Відповідальність за неподання та несвоєчасне подання звітності.
5. Порядок затвердження звітності.

Термінологічний словник

Мета складання фінансової звітності – надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої й неупередженої інформації про фінансовий стан і результати діяльності підприємства.

Елементи фінансової звітності – сукупність однорідної інформації, що відображається у фінансових звітах.

Принципи складання звітності – правило, яким варто керуватися під час вимірювання, оцінки та реєстрації господарських операцій і відображення їх результатів у фінансовій звітності.

Якісними характеристиками є дохідність, доречність, достовірність, порівнянність.

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

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

Звіт про рух грошових коштів – звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів упродовж звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) – звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід.

Примітки до фінансової звітності – сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію та обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

Розкриття – надання інформації, яка є суттєвою для користувачів фінансової звітності.

Таксономія фінансової звітності – склад статей і показників фінансової звітності та її елементів, які підлягають розкриттю.

ТЕМА 3
ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК І ЗМІНИ У ФІНАНСОВИХ ЗВІТАХ

3.1. Основні типи помилок у фінансовій звітності та способи їх виправлення

Фінансова звітність, складена на підставі даних бухгалтерського обліку, має бути достовірною. Це очевидна істина, яку зафіксовано в п. 1 ст. 3 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89] та п. 3 розділу ІІІ НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36]. У зазначеній нормі встановлено: «метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства» [36]. Водночас інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною (правдивою), якщо вона не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності [36]. Але, на жаль, не завжди виходить одразу скласти таку фінансову звітність. Під час складання звітності можуть бути допущені помилки. Помилки можуть виникати в результаті:

– арифметичних підрахунків;

– неправильного примінення принципів обліку;

– навмисне.

Тому помилки поділяють на навмисні і ненавмисні. **Навмисні** – це помилки, які зроблені особою, яка усвідомлювала своєї дії або бездіяльність, передбачала їх шкідливі наслідки та бажала їх або свідомо допускала настання цих наслідків.

Ненавмисні – це помилки, які зроблені особою, яка передбачала можливість їх шкідливих наслідків своєї дії або бездіяльності, але легковажно розраховувала на їх відвернення або не передбачала можливості настання таких наслідків, хоча повинна була та могла б передбачити.

Для виправлення помилок необхідно насамперед з’ясувати, суттєвою чи несуттєвою є помилка. Межу суттєвості кожне підприємство встановлює, виходячи з даних своєї господарської діяльності,

і зазначає межі в документі про облікову політику підприємства. Такий підхід регламентовано в Методичних рекомендаціях щодо облікової політики підприємства № 635 та листі Міністерства фінансів України 29.07.2003 № 04230-04108 «Щодо суттєвості у бухгалтерському обліку і звітності» [173], де зазначено: «суттєвість – характеристики облікової інформації, які визначають її здатність впливати на рішення користувачів фінансової звітності» [173].

Встановлюються кількісні критерії та якісні ознаки суттєвості інформації про господарські операції та статті фінансової звітності, які мають забезпечити надання користувачам всієї інформації з достатньою деталізацією про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі. Кількісні критерії суттєвості інформації про господарські операції та події встановлюються відповідно до обраної бази. Відповідно до Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства критерії та ознаки суттєвості визначаються, з огляду на потреби користувачів, економічної доцільності з урахуванням обсягів діяльності підприємства, характеру впливу об’єкта обліку на рішення користувачів та інших якісних чинників, які можуть впливати на визначення порогу суттєвості.

Так, для визначення суттєвості окремих об’єктів обліку, що належать до активів, зобов’язань і власного капіталу підприємства, за орієнтовний поріг суттєвості приймається величина у розмірі 5 % від підсумку відповідно до всіх активів, зобов’язань і власного капіталу.

Для окремих видів доходів і витрат орієнтовним порогом суттєвості рекомендовано використовувати 2 % чистого прибутку (збитку) підприємства.

Крім того, Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства для кожного зі звітів комплекту фінансової звітності передбачено обрання окремої бази визначення якісних ознак суттєвості статей фінансової звітності, кількісних критеріїв та їх діапазон. Зокрема, для статей балансу базою може бути обрано суму підсумку балансу з кількісним критерієм суттєвості в діапазоні до 5 % бази або підсумок класу активів, власного капіталу, класу зобов’язань у діапазоні до 15 % обраної бази.

Для статей звіту про фінансові результати базою рекомендовано обрати суму чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і встановленням кількісного критерію суттєвості в діапазоні до 5 % бази або, наприклад, фінансового результату від операційної діяльності в діапазоні до 25 %.

Для статей звіту про рух грошових коштів базою може бути обрано суму чистого руху грошових коштів від операційної діяльності та встановлення кількісного критерію суттєвості в діапазоні до 5 % такої бази.

Для статей звіту про зміни у власному капіталі базою доцільно обрати розмір власного капіталу підприємства з визначенням кількісного критерію суттєвості в діапазоні до 5 %.

Законодавчо-нормативного документа, який би давав змогу не виправляти несуттєві помилки, звичайно, не існує. Тому визначення, встановлення та дотримання критерію суттєвості здійснюється відповідно до професійного судження бухгалтера, який має ставитись максимально об'єктивно і врахувати всі наслідки його прийняття.

Виявлення помилок у фінансовій звітності передбачає внесення відповідних корегувань до записів у бухгалтерському обліку і до фінансової звітності. Для вибору правильного способу виправлення помилок важливо пам'ятати, що звітним періодом для складання повного комплекту фінансової звітності загального призначення є календарний рік (п. 1 ст. 3 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89] та п. 1 розділу II НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36]. Крім того, великі та середні підприємства щоквартально складають проміжну фінансову звітність, яка охоплює відповідний період (I квартал, перше півріччя, дев'ять місяців), наростаючим підсумком з початку звітного року у складі балансу та звіту про фінансові результати. Тому, виправляючи помилки, потрібно враховувати:

1) період, у якому допущено помилку, тобто момент виникнення помилки;

2) період, у якому було виявлено помилку, тобто момент виявлення неправильного відображення.

Як наслідок, з огляду на зазначені класифікаційні характеристики розрізняють два основні типи помилок:

– *помилки поточного звітного періоду (року), допущені та виявлені в тому самому звітному році*. Такі помилки поділяють на ті, що виявлені до затвердження та подання звітності і виявлені після затвердження, але до подання (оприлюднення);

– *помилки, допущені під час складання фінансових звітів за попередні роки*, *виявлені в поточному звітному періоді*. Такі помилки додатково поділяються на ті, які вплинули на фінансовий результат, і ті, які не вплинули на нього.

Помилки поточного періоду, виявлені протягом цього періоду, виправляють до затвердження фінансової звітності.

Ці два типи помилок, а також їх «підтипи» треба чітко розрізняти. Залежно від цього застосовується різний порядок виправлення помилок у бухгалтерському обліку та по-різному вносяться зміни до фінансової звітності. Щоб виправити помилки, допущені та виявлені в тому самому звітному періоді, достатньо внести виправлення до первинних облікових документів і регістрів бухгалтерського обліку поточного звітного періоду. Водночас, якщо помилка (неправильне відображення господарських операцій) виявлена до закінчення поточного звітного року, виправляти помилки потрібно записами за відповідними рахунками бухгалтерського обліку в тому місяці звітного періоду, в якому виявлено перекручення. Якщо ж помилки виявлено після завершення звітного року, але до затвердження (подання) річної фінансової звітності за цей період, то виправні записи до бухгалтерського обліку вносяться останнім числом грудня минулого року.

Помилки можуть мати різний характер та спричиняти різні наслідки. Тому і способи їх виправлення неоднакові. У зв’язку з цим Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88 [76] і п. 9 Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку № 356 [23], який присвячений виправленню помилок в облікових регістрах, пропонують три найпоширеніших із відомих способів виправлення помилок:

– коректурний спосіб;

– метод «червоного сторно» (дослівно – спосіб «сторно»);

– спосіб додаткових бухгалтерських записів.

Коректурний спосіб виправлення помилок застосовується у випадках, коли допущена помилка не зачіпає кореспонденції рахунків або виявлена своєчасно – до того, як закрили облікові регістри, підвели підсумки в Головній книзі. Неправильний текст та/або цифри закреслюються однією рискою так, щоб можна було прочитати виправлене, потім над закресленим записом надписуються правильний текст та/або цифри. Усі виправлення обумовлюються написом «виправлено» та підтверджуються підписами осіб, які підписали регістр, із зазначенням дати виправлення помилки. Бухгалтерську довідку у цьому випадку не складають. Якщо помилку знайшли після того, як «закрили» період (місяць) в облікових регістрах, то для виправлення помилок застосовують такі способи виправлення, як «червоне сторно», «додаткові бухгалтерські записи».

Метод «червоного сторно» застосовується в ситуаціях, коли в облікових регістрах зазначена неправильна кореспонденція рахунків або ж завищена сума операції. Зазначений спосіб передбачає складання бухгалтерської довідки. У цій довідці запис, зроблений раніше (сума, кореспонденція рахунків), повторюється червоним чорнилом (пастою кулькових ручок тощо) або ж заноситься чорнилом (пастою кулькових ручок тощо) темного кольору в дужках, що означає віднімання суми, уже відображеної раніше в облікових регістрах. Потім наводиться звичайний запис з правильною кореспонденцією рахунків та сумою операції. У результаті ліквідується неправильний запис і відображаються правильна сума та кореспонденція рахунків.

Спосіб додаткових бухгалтерських записів застосовується в ситуаціях, коли кореспонденцію рахунків не порушено, а лише занижено суму операції. У цьому випадку виправлення здійснюється складанням додаткового запису з тією самою кореспонденцією рахунків на суму різниці між правильною сумою господарської операції та сумою, відображеною попереднім бухгалтерським записом. Під час застосування цього способу без бухгалтерської довідки також не обійтися. В процесі виправлення помилок, допущених та виявлених у поточному звітному періоді (році), рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» не використовується. Цей рахунок застосовується тільки під час виправлення

помилок, що належать до минулих звітних періодів. Повідомляти користувачів фінансової звітності про виправлення помилок поточного періоду, допущених і виявлених у тому самому звітному році, і тим більше подавати порівняльну інформацію також не потрібно.

Для виправлення помилок минулих років, які вплинули на фінансовий результат, користуються НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [62]. Щоб виправити помилки, які вплинули на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку), у стандарті передбачено корегування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року. Якщо підприємство має непокритий збиток, то відповідно до листа Мінфіну від 23.02.2010 № 31-34000-20-10/3939 [Щодо виправлення помилок] [172] корегується непокритий збиток. Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 [73] такі помилки виправляються через рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» в кореспонденції з рахунками бухгалтерського обліку відповідних об'єктів класів 1–6. Про це зазначено і в листах Міністерства фінансів України: від 22.09.2003 № 31-04220-20-10/2515 «Щодо відображення виправлення помилок з нарахування резерву сумнівних боргів за минулий рік у фінансовій звітності» [168], від 30.12.2009 № 31-34000-10-10/36311 [167] «Щодо відображення в бухгалтерському обліку окремих господарських операцій», від 17.07.2013 № 31-08410-07-29/21303 [163] «Щодо виправлення помилок у фінансових звітах».

Так, виправлення помилок у фінансовій звітності за минулий звітний період відбувається в такому порядку:

1. Потрібно визначити, чи вплинула виявлена помилка на фінансовий результат. Наприклад, підприємство в березні 2024 року виявило, що в листопаді 2023 року не відображено в бухгалтерському обліку безоплатно одержані виробничі запаси. Тобто бухгалтерські проводки: Дт 201 – Кт 718; Дт 718 – Кт 791 і Дт 791 – Кт 441 на суму вартості виробничих запасів не були зроблені і фінансовий результат за 2023 рік збільшився б на цю суму, збільшився б і податок на прибуток за 2023 рік. Це означає, що помилка вплинула на нерозподілений прибуток.

2. Для виправлення помилки потрібно скласти бухгалтерську довідку. У зазначеному вище прикладі в бухгалтерській довідці зробити два корегувальних записи:

1) Дт 201 – Кт 441 – на суму одержаних виробничих запасів;

2) Дт 441 – Кт 641 – на суму донарахування податку на прибуток.

3. Наступною дією є складання нової (правильної) фінансової звітності за попередній рік. Відповідно до п. 5 НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» «виправлення помилок, які відносяться до попередніх періодів, вимагає повторного відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності» [62]. Виправлена звітність подається зацікавленим користувачам.

4. Відображаємо правильні показники у фінансовій звітності за поточний звітний період. У нашому прикладі необхідно внести виправлення у:

а) *«Баланс (Звіт про фінансовий стан)» ф. 1*

– збільшити показники активу балансу, зокрема статті: 1100 «Запаси»; 1195 «Усього за розділом ІІ»; 1300 «Баланс» – на суму одержаних виробничих запасів;

– збільшити показники пасиву балансу, зокрема статті: 1420 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)»; 1495 «Усього за розділом І» – на суму донарахованого прибутку; 1620 «Поточна кредиторська заборгованість за: розрахунками з бюджетом»; 1695 «Усього за розділом ІІІ»; 1900 «Баланс» – на суму донарахування податку на прибуток.

б) *«Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» ф. 2*

– збільшити показники за статтями 2120 «Інші операційні доходи»; 2190 «Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток»; 2290 «Фінансовий результат до оподаткування: прибуток» – на суму одержаних виробничих запасів;

– 2300 «Витрати (дохід) з податку на прибуток» – на суму донарахування податку на прибуток;

– 2350 «Чистий фінансовий результат: прибуток»; 2465 «Сукупний дохід» – на суму донарахованого доходу (прибутку).

в) *Звіт про рух грошових коштів за непрямим методом ф. № 3-н*, то в річному звіті необхідно відобразити правильні дані:

– у графі 5 «За аналогічний період попереднього року; надходження» статтю 3500 «Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування» необхідно збільшити на суму одержаних виробничих запасів;

– у графі 6 «За аналогічний період попереднього року; видаток» – збільшити значення статті 3550 «Зменшення (збільшення) оборотних активів» на суму одержаних виробничих запасів.

г) *«Звіт про власний капітал» ф. 4* потрібно подати правильні дані у графі 7 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» – збільшити значення статті 4010 «Виправлення помилок» на суму донарахованого доходу. А в статті 4095 «Скоригований залишок на початок року» зазначити фінансовий результат, відображений у статті 1420 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» графи 3 Балансу ф. 1 після виправлення.

5. Відображаємо інформацію про виправлення помилки у примітках до річної фінансової звітності. Відповідно до п. 20 НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [62] у пояснювальних матеріалах приміток до фінансових звітів необхідно розкривати інформацію щодо виправлення помилок попередніх звітних періодів:

– зміст і суму помилки;

– статті фінансової звітності минулих періодів, в яких були змінені значення показників з метою повторного подання порівняльної інформації;

– зазначається факт повторного оприлюднення виправлених фінансових звітів або подаються пояснення недоцільності повторного оприлюднення.

Отже, процедура виправлення помилок, які вплинули на фінансовий результат, є достатньо громіздкою і багатоетапною.

Помилки минулих років, які не вплинули на фінансовий результат виправляються без зміни суми нерозподіленого прибутку (непокритого збитку). У цьому випадку корегується лише сальдо на початок року тільки за тими статтями активу й пасиву балансу, яких ці помилки торкнулися відповідно до листів Міністерства фінансів України: від 13.01.2005 № 31-04200-20-10/508 [172]

«Щодо порядку відображення виправлення помилок, допущених при складанні фінансової звітності у попередніх роках», від 22.07.2009 № 31-34000-20-10/19944 [166] «Щодо відображення в бухгалтерському обліку донарахованих за минулі роки платежів до бюджету», від 30.12.2009 № 31-34000-10-10/36311 [167] «Щодо відображення в бухгалтерському обліку окремих господарських операцій», від 17.07.2013 № 31-08410-07-29/21303 [163] Міністерства фінансів України «Щодо виправлення помилок у фінансових звітах». Порядок виправлення таких помилок такий:

1. Потрібно визначити, чи вплинула помилка на фінансовий результат, на які статті та в який спосіб. Наприклад, підприємство в березні поточного року виявило, що в грудні попереднього року помилково віднесло до виробничих запасів (на субрахунок 201) вартість канцелярського приладдя, строк служби якого більше одного року. Ці предмети перебувають на складі та в експлуатацію не передавалися. Такі предмети треба було віднести до малоцінних необоротних матеріальних активів (субрахунок 112) і спочатку відобразити на субрахунку 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів». Оскільки прилади ще не експлуатуються, амортизація за ними не нараховувалася, тому на витратах і, відповідно, на фінансовому результаті помилка не відобразилася. Така помилка не впливає на нерозподілений прибуток, але вона призвела до неправильного відображення даних у Балансі ф. 1 за оборотними та необоротними активами. Це важлива інформація, тому таку помилку треба виправляти.

2. Для виправлення такої помилки потрібно скласти бухгалтерську довідку, де зазначити зміст помилки, її причину, суму та кореспонденцію рахунків для виправлення помилки.

3. Складаємо нову (правильну) фінансову звітність. Відображаємо правильні показники у Балансі («Звіт про фінансовий стан»):

– статтю 1005 «Незавершені капітальні інвестиції» збільшуємо на суму вартості придбання канцелярського приладдя;

– статтю 1100 «Запаси» зменшуємо на суму вартості придбання канцелярського приладдя.

4. Відображаємо правильні показники в поточній фінансовій звітності. Зокрема, в балансі за поточний період у графі 3 «На початок звітного періоду» за статтями, на які вплинула помилка необхідно вказувати вже правильні виправлені дані.

Також правильні (з урахуванням корегування) показники необхідно відобразити в тих графах звіту про рух грошових коштів, в яких наводиться інформація за попередній рік.

Крім того, у примітках до річної фінансової звітності подається інформація: про зміст та суму помилки; статті фінансової звітності минулих періодів, які були відкореговані для повторного правильного подання порівняльної інформації; зазначається факт повторного оприлюднення виправленої фінансової звітності або розкривається недоцільність такого подання.

3.2. Зміни в обліковій політиці підприємства та їх вплив на показники фінансової звітності

У діяльності підприємства та навколишньому середовищі можуть виникнути події, які впливають на облікову оцінку й облікову політику. У результаті вказаних причин, інформація звітів не повинна втратити якісні характеристики і дотримання принципу повноти висвітлення. Тому НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [62] встановлено порядок корегування фінансової звітності та розкриття інформації в примітках у результаті таких змін.

Для правильного відображення змін в обліковій політиці та обліковій оцінці підприємства необхідно розмежувати поняття облікової політики й облікової оцінки. Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» **облікова політика** – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [36].

Зміна облікової політики допускається у випадках, які встановлені НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»:

– якщо змінюються статутні вимоги;

– якщо змінюються вимоги органу, який затверджує Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку;

– якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства [62].

Водночас НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» встановлено, що не вважається зміною облікової політики:

– встановлення облікової політики для подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій;

– встановлення облікової політики для подій або операцій, які не відбувалися раніше.

Відображення змін облікової політики здійснюється ретроспективно. Для відображення у звітності впливу зміни облікової політики на події та операції минулих періодів необхідно:

1) провести корегування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року;

2) повторно надати порівняльну інформації щодо попередніх звітних періодів.

У випадку якщо суму корегування нерозподіленого прибутку на початок звітного року неможливо достовірно визначити, то нова облікова політика поширюється лише на події та операції, які відбуваються після дати її зміни (тобто перспективно).

Відповідно до п. 14 НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [62], якщо неможливо розрізнити, чи це зміна облікової політики чи це зміна облікових оцінок, то це розглядається і відображається як зміна облікових оцінок.

Отже, щоб відобразити вплив змін облікової політики, потрібно:

1) чітко встановити, пройшли зміни облікової політики чи облікової оцінки;

2) визначити вплив змін облікової політики в сумі, що належить до попереднього і поточного звітного періодів;

3) визначити вплив змін облікової політики на фінансовий результат попереднього і звітного періоду;

4) відобразити корегування сальдо нерозподіленого прибутку за попередній період у балансі, звіті про фінансові результати та звіті про власний капітал;

5) розкрити зміни облікової політики в примітках до фінансової звітності.

Зокрема, у разі зміни в обліковій політиці підприємству в примітках до річної фінансової звітності потрібно розкрити:

– причини та сутність зміни;

– суму корегування нерозподіленого прибутку на початок звітного року або подати обґрунтування неможливості її достовірного визначення.

– факт повторного подання порівнянної інформації у фінансових звітах або обґрунтувати недоцільність її переобрахунку.

3.3. Зміни в облікових оцінках та відображення їх наслідків у фінансовій звітності

Визначення поняття «облікова оцінка» подано в НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: **облікова оцінка** – це попередня оцінка, що використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами [62].

Потреба в перегляді попередньої облікової оцінки може виникнути у зв’язку:

– зі змінами обставин, на яких базувалась оцінка;

– з отриманням нової інформації.

Перегляд облікових оцінок стосується поточного і майбутнього періодів. У результаті зміни облікової оцінки змінюється сума витрат поточного і наступних звітних періодів. А тому зміст

бухгалтерського запису (проводка) залишиться без змін, а уточнюється лише сума. Так, результати зміни в облікових оцінках потрібно внести до тієї статті звіту про фінансові результати, яка застосовувалася раніше для відображення доходів або витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки.

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

Тому для того, щоб відобразити зміни облікової оцінки, потрібно:

1) встановити чи пройшли зміни облікової оцінки чи облікової політики;

2) визначити нову (після внесення змін до облікової оцінки) суму витрат на поточний і наступні звітні періоди;

3) розкрити зміни облікової оцінки та її наслідки в примітках до річної фінансової звітності.

Підприємство розкриває в примітках до річної фінансової звітності зміст і суму змін в облікових оцінках, якщо такі зміни здійснюють суттєвий вплив на поточний період або, як очікується, будуть суттєво впливати на майбутні періоди.

3.4. Події після дати балансу та їх розкриття у фінансовій звітності

НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» трактує **подію після дати балансу** як «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» [62]. **Дата балансу** визначається як дата, на яку складений баланс підприємства. Тому, звичайно, такою датою балансу є кінець останнього дня звітного періоду.

Події після дати складання балансу поділяються на такі:

– події, що підтверджують умови та надають додаткову інформацію про обставини, які існували на дату балансу і в результаті яких у звітності був відображений актив чи зобов'язання, а після дати балансу виникли обставини, що вплинули на активи чи зобов'язання;

– події, що вказують на умови, які виникли після дати балансу.

Орієнтовний перелік подій після дати балансу подано в додатку до НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» (рис. 3.1).

До подій, які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу, належать: виявлення помилок або порушень законодавства, що призвели до перекручення даних фінансової звітності; оголошення банкротом дебітора підприємства, заборгованість якого раніше була визнана сумнівною; продаж запасів, який свідчить про необґрунтованість оцінки чистої вартості їх реалізації на дату балансу; переоцінка активів після звітної дати, яка свідчить про стійке зниження їхньої вартості, визначеної на дату балансу; отримання від страхової організації матеріалів про уточнення розміру страхового відшкодування, переговори щодо якого велись на звітну дату; отримання інформації про фінансовий стан і результати діяльності дочірніх і асоційованих підприємств, яка свідчить про стійке зниження вартості їхніх акцій на фондових біржах тощо [62].

До подій, які вказують на обставини, що виникли після дати балансу належать: дивіденди за звітний період, оголошені підприємством після дати балансу; прийняття рішення щодо реорганізації підприємства; прийняття законодавчих актів, які впливають на діяльність підприємства; придбання єдиного (цілісного) майнового комплексу; знищення (втрата) активів підприємства внаслідок пожежі, аварії, стихійного лиха або іншої надзвичайної події; рішення про припинення операцій, які становлять значну частину основної діяльності підприємства; прийняття рішення щодо емісії цінних паперів; укладення контрактів щодо значних капітальних і фінансових інвестицій; непрогнозовані зміни індексів цін і валютних курсів тощо [62].

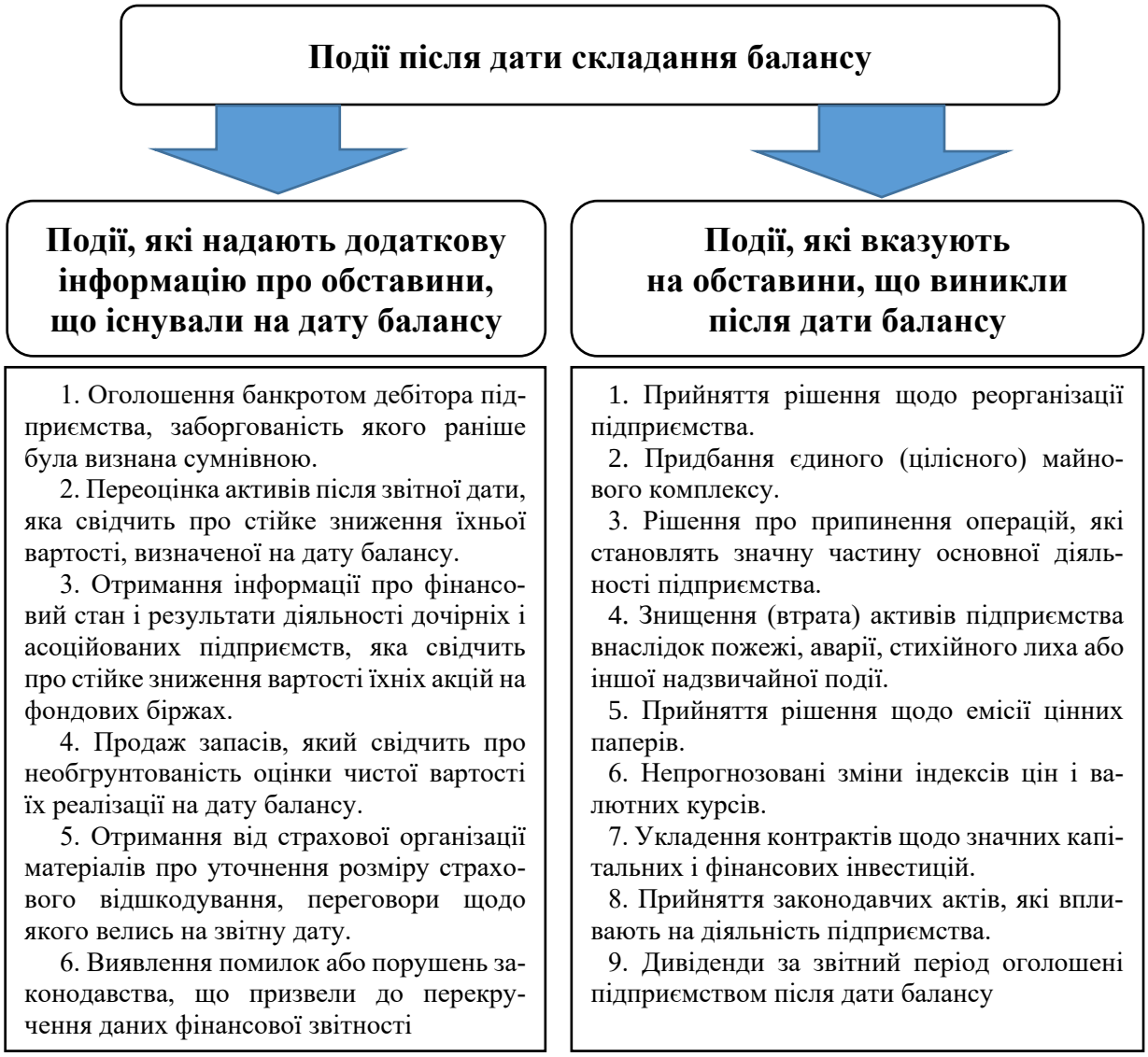

Рисунок 3.1 – Події після дати складання балансу

Джерело: сформовано авторами на основі [62].

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

Корегування подій, які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу, здійснюється відповідно до вимог п. 16 НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [62], який передбачає корегування сум відповідних активів і зобов'язань. Корегування активів і зобов'язань необхідно здійснювати за допомогою сторнування та/або додаткових записів в обліку звітного періоду, які відображають уточнення оцінки відповідних статей унаслідок подій після дати балансу.

Події, що відбуваються після дати балансу та вказують на обставини, які виникли після цієї дати, не потребують корегування статей фінансових звітів. Згідно з п. 17 НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [62], якщо відсутність такої інформації про них вплине на здатність користувачів звітності робити відповідні оцінки та приймати рішення, вона повинна розкриватись у примітках до фінансової звітності.

НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» не встановлено порядок визнання доходів чи витрат у результаті вказаних подій. А тому треба використовувати принцип обережності й відображати витрати зменшенням нерозподіленого прибутку попередніх періодів, а доходи признавати в періоді, коли подія відбудеться.

Істотність подій після дати балансу визначається підприємством самостійно на основі професійного судження і залежить від конкретної ситуації. Якщо існує потреба розкриття події, що відбулася після дати балансу, то підприємство має надати інформацію про зміст події та її вплив на фінансовий результат (або обґрунтовує неможливість визначення такого впливу).

Питання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Сутність і класифікація помилок.
2. Порядок виправлення помилок поточного періоду.
3. Порядок виправлення помилок минулих звітних періодів.
4. Облікова політика та її зміни.
5. Порядок внесення змін облікової політики.
6. Облікові оцінки.
7. Порядок зміни облікової оцінки.
8. Події після дати балансу та їх відображення у фінансовій звітності.
9. Події, які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу та їх вплив на фінансову звітність.
10. Події, які вказують на обставини, що виникли після дати балансу та порядок їх відображення.

Тестові завдання

1. Нормативний документ, що регулює виправлення помилок у фінансовій звітності:

а) НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

б) НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»;

в) Положення про виправлення помилок та внесення змін у річну фінансову звітність;

г) Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

2. Облікова політика – це:

а) сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і представлення фінансової звітності;

б) попередня оцінка, що використовується підприємством з метою розподілу доходів і витрат між відповідними звітними періодами;

в) сукупність правил, що використовуються підприємством для складання фінансової звітності;

г) оцінка розподілу доходів і витрат між відповідними звітними періодами.

3. Помилки у фінансових звітах виникають у результаті:

а) арифметичних підрахунків;

б) неправильного застосування принципів обліку;

в) навмисне;

г) усі відповіді правильні.

4. У випадку, коли зміни облікової оцінки чи облікової політики розмежувати важко, то це розглядається як:

а) зміни облікової оцінки;

б) зміни облікової політики;

в) арифметичні помилки;

г) корегування приміток.

5. Вплив змін облікової оцінки розглядається у:

а) поточному періоді;

б) наступних періодах;

в) поточному та наступних періодах;

г) попередніх та поточних періодах.

6. Виправлення помилок, допущених у попередніх звітних періодах, здійснюється за допомогою:

а) коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року;

б) зміни суми витрат поточного і наступних звітних періодів;

в) коригування сальдо нерозподіленого прибутку на кінець звітного року;

г) зміни суми витрат попереднього та поточного звітних періодів.

7. Зміна облікової оцінки веде до:

а) корегування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року;

б) зміни суми витрат поточного і наступних звітних періодів;

в) коригування сальдо нерозподіленого прибутку на кінець звітного року;

г) зміни суми витрат попереднього та поточного звітних періодів.

8. Зміна облікової політики веде до:

а) корегування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року;

б) зміни суми витрат поточного і наступних звітних періодів;

в) коригування сальдо нерозподіленого прибутку на кінець звітного року;

г) зміни суми витрат попереднього та поточного звітних періодів.

9. Подія після дати балансу – це:

а) подія, яка відбувається між датою балансу і датою затвердження керівництвом фінансової звітності, підготовленої до оприлюднення, що вплинула або може вплинути на фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства;

б) подія, яка відбувається після дати балансу фінансової звітності, підготовленої до оприлюднення, що вплинула або може вплинути на фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства;

в) подія, яка відбувається між датою балансу і датою затвердження керівництвом фінансової звітності;

г) подія, яка відбувається після дати балансу фінансової звітності, підготовленої до оприлюднення, що вплинула на фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

10. Облікова оцінка може переглядатися, якщо:

а) змінюються обставини, на яких базувалась ця оцінка;

б) отримана додаткова інформація;

в) відповіді а) і б) правильні;

г) змінився статутний капітал.

11. Облікова політика може змінюватися, якщо:

а) змінюються статутні вимоги;

б) змінюються вимоги органу, який затверджує П(С)БО;

в) зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства;

г) усі відповіді правильні.

12. Події після дати складання балансу, що підтверджують умови, відображаються у звітності за допомогою:

а) корегування відповідних активів і зобов’язань;

б) корегування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року;

в) зміни суми витрат поточного і наступних звітних періодів;

г) корегування сальдо нерозподіленого прибутку на кінець звітного року.

13. Події після дати складання балансу, що вказують на обставини, відображаються у звітності:

а) корегування відповідних активів і зобов'язань;

б) корегування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року;

в) зміни суми витрат поточного і наступних звітних періодів;

г) розкриваються в примітках до фінансових звітів.

14. Причини та суть зміни облікової політики потрібно розкрити у:

а) Звіті про рух грошових коштів ф. № 3;

б) Звіті про власний капітал ф. № 4;

в) Примітках до річної фінансової звітності;

г) фінансовій звітності не розкриваються.

15. Інформація про суть і зміст помилки у фінансовій звітності відображається у:

а) Звіті про рух грошових коштів ф. № 3;

б) Звіті про власний капітал ф. № 4;

в) Примітках до річної фінансової звітності;

г) у фінансовій звітності не розкриваються.

Практичні завдання

Завдання 3.1. 21 лютого 202_ р. підприємство придбало МШП на суму 29 тис. грн, що помилково було внесене в загальногосподарські витрати, а не оприбутковане як запаси. Помилка була виявлена під час складання звітності за цей рік.

Вказати вид помилки та порядок її виправлення.

Завдання 3.2. 5 січня 202_ р. підприємство придбало виробниче обладнання на суму 260 тис. грн з передбачуваним терміном експлуатації 10 років і з розрахунковою ліквідаційною вартістю 15 тис. грн.

У наступному році керівництво підприємства переглянуло термін експлуатації активу. У результаті термін експлуатації збільшився до 20 років, а ліквідаційна вартість оцінена в 13 тис. грн.

Вказати вид зміни та порядок їх здійснення.

Завдання 3.3. На 31 грудня 202_ р. за статтею «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги» відображена заборгованість АТ «Мрія» за первісною вартістю 135 тис. грн. На звітну дату нараховано резерв сумнівних боргів 36 тис. грн 1 лютого 20__ р. (до дати затвердження річної звітності) отримана інформація про оголошення банкрутом АТ «Мрія».

Вказати вид зміни та порядок її внесення до фінансової звітності.

Завдання 3.4. За даними інвентаризації на 31 грудня 20__ р. на підприємстві було запасів на суму 560 тис. грн. 29 січня на складі сталася пожежа, в результаті якої було втрачено матеріалів на суму 290 тис. грн.

Вказати яку суму за статтею «Запаси» потрібно зазначити у фінансовій звітності та пояснити хід дій.

Питання для самостійної роботи студентів

1. Співвідношення понять помилки, маніпуляції, неточності.
2. Причини можливих помилок у фінансовій звітності.
3. Види помилок та їх виправлення.
4. Порівняння НП(С)БО 6 та МСБО 8.
5. Порівняння виправлення помилок у фінансовій звітності за минулі звітні періоди згідно з національними та міжнародними стандартами.
6. Порівняння зміни облікової політики згідно з національними та міжнародними стандартами.
7. Порівняння відображення подій після дати складання балансу згідно з національними та міжнародними стандартами.

Термінологічний словник

Помилка – це ненавмисне, забудькувате відхилення від правильних дій, вчинків, думок; різниця між очікуваною або виміряною та реальною величиною.

Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та представлення звітності.

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

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

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.

ТЕМА 4
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС ПІДПРИЄМСТВА (ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВИЙ СТАН)

4.1. Сутність балансу та його загальна характеристика

Слово «баланс» (латинське bis – двічі, lans – чаша терезів) означає дві чаші як символ рівноваги. Баланс у перекладі з французької означає balanes – терези. Загальне і широке використання розпочинається з XIV ст. у Західній Європі, зокрема Італії та Німеччині. Як символ рівноваги (терези) зображені на гербі Міжнародної спілки бухгалтерів.

Під поняттям «баланс» розуміють:

– метод узагальнення;

– елемент методу бухгалтерського обліку;

– форму звітності.

Баланс як метод узагальнення використовується в різних науках, сферах діяльності і зустрічається в природі. У бухгалтерському обліку під балансом розуміють метод відображення стану господарських засобів (майна) за їх складом і джерелами утворення у вартісній оцінці на певну дату.

Як форма звітування баланс є центральною формою звітності. **Баланс** – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну (звітну) дату його активи, зобов'язання та власний капітал. Баланс дає можливість визначити: склад та структуру майна підприємства; ліквідність та оборотність оборотних засобів; наявність власного та запозиченого капіталу; зміну дебіторської і кредиторської заборгованості та інші показники. Отримання такої інформації є необхідною умовою для прийняття управлінських рішень, а також для оцінки сучасного стану та ефективності майбутніх вкладень капіталу.

Метою складання балансу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату. Оскільки баланс відображає фінансове становище підприємства на певну дату, то в міжнародній практиці його називають звітом про фінансовий стан підприємства. Це офіційна друга назва такої форми звітності в Україні.

Баланс як облікове поняття існує більше 500 років. Трактування поняття «баланс» вітчизняними та зарубіжними вченими подано в таблиці 4.1.

Таблиця 4.1 – Трактування поняття «баланс» вітчизняними та зарубіжними вченими

Автор	Трактування терміну
1	2
	Баланс як елемент методу бухгалтерського обліку
Н. В. Дембінський	Бухгалтерський баланс є одним із прийомів узагальненого відображення на певну дату (зазвичай на 1-ше число місяця) в грошовій оцінці стану засобів підприємства і джерел їх утворення
Т. Дідоренко	Бухгалтерський баланс – спосіб відбиття у грошовій формі стану, розміщення, використання засобів підприємства по їхньому відношенню до джерел фінансування
В. О. Ганусич	У широкому розумінні баланс є об'єктивно існуючою постійною рівністю між підсумками дебетових і кредитових оборотів, а також залишків за бухгалтерськими рахунками, яка зумовлена застосуванням принципу подвійного запису. Баланс – це не просто звітна форма. Як рівність він існує в будь-який момент часу, навіть якщо бухгалтер не виписав залишки за рахунками і не узагальнив їх у певній таблиці. У цьому розумінні баланс є окремим елементом методу бухгалтерського обліку
В. Г. Швець	Бухгалтерський баланс – це метод узагальнення даних через рахунки і подвійний запис
П. Я. Хомин	Баланс – це елемент діалектичного методу досліджень, який використовується як спосіб узагальнення інформації в будь-якій галузі. До того ж такий елемент, як баланс, потрібен для організації бухгалтерського обліку, оскільки тут він виконує не лише функцію групування й узагальнення інформації, але і функцію внутрішнього безперервного контролю. Остання функція балансу як елемента бухгалтерського обліку ґрунтується на подвійному відображенні господарських операцій у системі кореспонденції рахунків. Однак це не означає, що фінансовий звіт про господарські засоби і джерела їх утворення, який у вітчизняній звітності має однойменну назву «Баланс», є ідентичною категорією, а тому його треба розглядати як елемент методу бухгалтерського обліку. Ідентичність назви зовсім не означає тотожності категорій

Продовження таблиці 4.1

1	2
М. І. Кутер	Балансове узагальнення як елемент методу бухгалтерського обліку вінчає процедуру обробки бухгалтерських даних, зводить їх в інформаційну модель фінансового стану економічного суб'єкта. Інформація цієї моделі, представлена у вигляді звітних показників балансових рядків основної форми фінансової звітності, є незрівнянним джерелом під час оцінювання функціонування господарської одиниці, її виробничо-господарської і фінансової діяльності, спрямованої на вдосконалення або розвиток усієї системи управління підприємством
	Баланс як форма фінансової звітності
В. І. Довбуш	Бухгалтерський баланс – це звітна таблиця, одна з форм фінансової звітності, що містить відомості про стан і розміщення господарських засобів підприємства та їх джерел у грошовій оцінці на певну дату
В. О. Ганусич	У вузькому розумінні баланс – це основна форма фінансової звітності, де відображається та узагальнюється стан і структура ресурсів підприємства (активів) та джерел їх формування (пасивів), і яка є основним джерелом аналізу фінансового стану підприємства. У цьому розумінні баланс – це частина такого елемента методу бухгалтерського обліку, як звітність (хоч не всі вчені виділяють цей елемент окремо від балансу)
П. І. Савичев	Бухгалтерський баланс – це звітний документ, що відображає в грошовій оцінці всі види засобів, що перебувають у розпорядженні підприємства станом на певну дату, в двох розрізах: за джерелами отримання і цільовим призначенням коштів (пасив); за складом, розміщенням і фактичним цільовим використанням цих коштів (актив)
В. В. Сопко	Бухгалтерський баланс – це таблиця, в якій наведено характеристику стану майна господарства за певними ознаками поділу продуктивних сил (основні засоби, матеріали, гроші тощо) у вартісному вираженні і характеристику того самого майна з власницьких відносин (скільки власних і позичених коштів укладено в господарство, господарську діяльність). Перший аспект має назву «актив», другий – «пасив»
Л. В. Чижевська	Бухгалтерський баланс – це спосіб узагальненого відображення в грошовій оцінці стану господарських засобів власності та зобов'язань на певну дату у формі звітної таблиці, складеної бухгалтером для внутрішніх і зовнішніх користувачів з метою прийняття ними управлінських та інвестиційних рішень
Кяран Уолш	Бухгалтерський баланс – це звіт, який можна порівняти з двигуном певної потужності, що генерує певний тип енергії у вигляді прибутку. Бухгалтерський баланс – це базовий документ фінансової звітності

Відповідно до класифікаційних ознак розрізняють різні види балансів (табл. 4.2).

Таблиця 4.2 – Класифікація балансу

Класифікаційна ознака	Вид балансу	Характеристика виду балансу
1	2	3
Час складання	Вступний (початковий)	Складається на дату створення під-приємства, відображає початок господарської діяльності підприємства на момент її державної реєстрації
	Поточний	Складається впродовж усього часу існування підприємства
	Ліквідаційний	Складається на дату ліквідації підприємства
	Об'єднувальний	Складається в разі об'єднання (злиття) кількох підприємств в одне
	Розподільний	Складається в разі поділу одного великого підприємства на декілька менших суб'єктів господарювання з правами юридичних осіб
	Періодичний (операційний або проміжний)	Складається за проміжні звітні періоди (місяць, квартал, півріччя, 9 місяців)
	Річний	Складається за календарний рік як основний звітний період у діяльності підприємства
Обсяг інформації	Індивідуальний (одиничний)	Відображає діяльність лише одної компанії
	Зведений	Складається за допомогою об'єднання сум, що відображені на окремих статтях одиничних балансів
	Консолідований	Складається за допомогою впорядкованого додавання показників фінансової звітності дочірніх підприємств до аналогічних показників фінансової звітності материнського підприємства з урахуванням внутрішньогрупових сальдо

Продовження таблиці 4.2

1	2	3
За джерелами складання	Інвентарний	Складається на підставі повного опису майна і є скороченим варіантом бухгалтерського балансу
	Книжковий	Складаються на підставі запису в книгах без попереднього проведення інвентаризації
	Генеральний	Складається на підставі облікових записів і даних інвентаризації
Формат представлення	Односторонній (вертикальний)	Спочатку розміщені статті активу, а потім пасиву
	Двосторонній (горизонтальний)	Баланс – двостороння таблиця, одна частина якої актив, а друга – пасив
	Шаховий	Баланс у вигляді шахматної відомості
Об’єкт відображення	Самостійний	Складають лише підприємства, які є юридичними особами
	Окремий	Складають структурні підрозділи підприємства (філії, цехи тощо), якщо це передбачено внутрішніми вимогами з організації бухгалтерського обліку на цьому підприємстві
Вид інформації	Звітні	Складаються за звітними даними
	Прогнозні	Складаються за прогнозними даними та розглядаються як елемент фінансового планування
За змістом (за повнотою оцінки)	Сальдовий (статичний)	Баланс, у якому відображені тільки залишки за бухгалтерськими балансовими рахунками
	Оборотний (динамічний)	Оборотна відомість за синтетичними рахунками, де містяться як дані сальдо на початок і кінець звітного періоду, так і обороти за звітний період
	Шаховий	Баланс, у якому обороти по кожному рахунку наводяться не загальними підсумками, а з зазначенням кореспондуючих рахунків

Продовження таблиці 4.2

1	2	3
Спосіб представлення інформації	Баланс-брутто	Баланс, у валюту якого включено сальдо як основних, так і регулювальних рахунків
	Баланс-нетто	Баланс, у валюту якого не включено сальдо регулювальних рахунків
За сферою діяльності	Баланс підприємства	Баланс юридичної особи або відокремленого підрозділу, які працюють на принципах самоокупності та самофінансування, і який характеризує його активи, капітал і зобов'язання
	Баланс бюджетної установи	Баланс про використання кошторисів доходів і витрат
	Баланс банку	Баланс кредитної установи
За часовою орієнтацією	Провізорний	Баланс складається заздалегідь на кінець звітного періоду з обліком очікуваних змін у складі майна підприємства
	Перспективний	Баланс на 5 та більше років
	Директивний	Плановий документ, який характеризує стан засобів та їх джерел, якими вони будуть у результаті виконання підприємством планових завдань

Ліквідаційний баланс складається для характеристики майнового стану підприємства на дату припинення діяльності підприємства.

Провізорний (попередній) баланс складається заздалегідь на кінець звітного періоду з обліком очікуваних змін у складі майна підприємства. Його мета – встановити заздалегідь фінансове положення підприємства, у якому воно виявиться наприкінці звітного періоду.

Баланс-брутто (грубий) містить у собі регулювальні статті, що використовуються для наукових досліджень, удосконалення інформаційних функцій балансу тощо.

Баланс-нетто (чистий) – це баланс, з якого вилучені регулювальні статті «зношення основних засобів», «накопичена амортизація нематеріальних активів» тощо. Такий баланс дає змогу визначити реальну вартість майна підприємства.

Перспективний баланс – баланс на 5 та більше років.

Шаховий баланс (динамічний) – обороти відображаються в розрізі рахунків. Шаховий баланс можна вважати і сальдовим, і оборотним, і результативним.

Інвентарний баланс складається на підставі повного опису інвентаря (у разі створення нового господарства, зміни форми власності, впровадження нової, більш раціональної форми обліку).

Книжним називавали баланс, який складається на підставі записів у книгах.

Генеральний баланс як виняток заміняв собою інвентарний та книжний, синтез того й іншого, складається за рік і тільки на підставі опису інвентаря та пробного балансу.

Операційний баланс складається періодично протягом року й охоплював окремі аспекти (зазвичай виробничі) діяльності підприємства.

Вступний баланс зазвичай інвентарний.

Бухгалтерський баланс складається на основі бухгалтерських записів, підтверджених відповідними первинними документами. Статті Балансу повинні бути узгодженими та дорівнювати залишкам на аналітичних та синтетичних рахунках у Головній книзі на кінець звітного періоду.

Баланс – це підбір монетарних даних на початок і кінець звітного періоду, тобто в ньому фіксуються сформовані до моменту його упорядкування результати господарських операцій. Він відповідає на запитання: «Що являє собою підприємство на даний момент?». Але не відповідає на запитання: «Внаслідок чого склалося таке положення?». Зацікавлений у цьому принцип використання історичних цін придбання оборотних активів суттєво спотворює реальну оцінку майна загалом.

Уміння «читати» баланс базується на:

- знанні змісту кожної його статті;
- способу її оцінки;
- ролі в діяльності підприємства;
- зв’язку з іншими статтями;
- характеристиці цих змін для економіки підприємства.

Було багато теоретиків, вчених та істориків, які висували свої теорії з приводу визначення і значення бухгалтерського балансу. Так, М. Берлінер вважав, що баланс господарства повинен давати картину не тільки стану та складу майнової маси, а і скільки, як і між ким повинна бути розподілена маса майна в разі припинення діяльності господарства. Через це в балансі з лівої сторони (або в активі) відображають наявне майно, а з правої сторони (або пасиві) – план розподілу цього майна. Так, обидві статті пасиву, тобто борги та чистий капітал, мають з точки зору обліку однакові властивості, оскільки вони обидві показують, як майно повинно бути розділено в разі ліквідації господарства. Відповідно, чистий капітал є такою самою статтею пасиву, як і борги.

Отже, за М. Берлінером чистий капітал є однією зі статей пасиву і, подібно до них, від'ємною величиною. Це правило записів можна математично відобразити наступним чином:

° стан та збільшення активу являє собою додатній обліковий запис;

° стан та збільшення пасиву являє собою від'ємну облікову статтю;

° внаслідок зменшення активу виникає від'ємний запис;

° внаслідок зменшення пасиву – додатній запис;

° ліва (або дебетова) сторона кожного рахунка приймає від'ємні записи.

1926 року К. Понайотопуло на V Міжнародному конгресі рахівників у Брюселі зазначав, що в основі рахівництва лежить рівність, яка є обов'язковою для кожного господарства, – рівність між активною майновою масою господарства (актив) і правами третіх осіб (пасив) та власника цього господарства (капітал), які розповсюджуються на цю майнову масу. Така рівність визначається рівнянням А = П + К, яке водночас і є вираженням балансу господарства.

Учений В. Рігер вважав, що баланс може бути лише фінансовим документом.

4.2. Структура балансу та вимоги до нього

Баланс складається з двох рівновеликих частин – активу й пасиву. *Актив* – це ліва частина балансу, *пасив* – права. Основними елементами балансу є активи, зобов'язання і власний капітал. Баланс схематично можна подати у вигляді такої формули:

Активи = власний капітал + зобов'язання

Актив – охоплює всі ресурси, які контролюються підприємством у результаті минулих подій і використання яких, як очікується, призведе до одержання економічних вигід у майбутньому.

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

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

Актив складається з трьох розділів, а пасив з чотирьох. Рівність за формулою є важливою умовою розгляду балансу за формою та змістом. А співвідношення за формулою характеризує вартість чистих активів, які залишаються після вирахування зобов'язань.

Разом з тим у процесі діяльності суб'єкт господарювання здійснює велику кількість господарських операцій, а під їх впливом відбуваються зміни у складі активів, зобов'язань та власного капіталу. Водночас рівність активу і пасиву зберігається. Тож у таблиці 4.3 наведено господарські операції та їх вплив на зміни в балансі.

Як форма звітності, баланс містить заголовок та основні елементи звіту. У заголовку наводяться:

назва підприємства;

його організаційно-правова форма;

місце розташування;

назва звіту;

дата, на яку складено звіт;

грошова одиниця та рівень її точності.

Таблиця 4.3 – Типи господарських операцій та їх вплив на зміни в балансі

Типи змін у балансі	I	II	III	IV
Зміна статей активу балансу	+/–		+	–
Зміна статей пасиву балансу		+/–	+	–
Зміна валюти балансу	Валюта балансу не змінюється, балансова рівність не порушується	Валюта балансу не змінюється, балансова рівність не порушується	Валюта балансу збільшується, балансова рівність не порушується	Валюта балансу зменшується, балансова рівність не порушується
Рівняння, де О – операція; А – актив; П – пасив	А + О – О = П	А = П + О – О	А + О = П + О	А – О = П – О

Структурною одиницею кожного розділу балансу є стаття. **Стаття** – елемент фінансового звіту, який відповідає критеріям, установленим НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Деякі статті Балансу складаються з декількох рядків, у кожному з яких наводиться детальна інформація про складові статті. Статті бухгалтерського балансу зі свого боку об'єднуються в економічно однорідні групи – *розділи балансу*. Форми балансу, які використовується в Україні, подано в таблиці 4.4.

Таблиця 4.4 – Форми балансу

Форма балансу та назва	Національний стандарт бухгалтерського обліку, який регулює	Призначення форми звіту
1	2	3
Баланс ф. 1	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Форма звітності, яка складається більшістю юридичних осіб (великі та середні підприємства), що здійснюють господарську діяльність в Україні

Продовження таблиці 4.4

1	2	3
Баланс ф. 1-мс	НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»	Форма звітності, яка складається мікропідприємствами відповідно до вітчизняного законодавства
Баланс ф. 1-м	НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»	Форма звітності, яка складається малими підприємствами відповідно до вітчизняного законодавства
Консолідований баланс ф. 1-к	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність»	Форма звітності, яка складається материнським підприємством
Баланс ф. 1-дс	НП(С)БО ДС 101 «Подання фінансової звітності»	Форма звітності, яка складається суб'єктами державного сектору
Баланс ф. № 1-кдс	НП(С)БО ДС 102 «Консолідована фінансова звітність»	Форма звітності складається суб'єктами бухгалтерського обліку в державному секторі, які складають та подають консолідовану фінансову звітність

Джерело: сформовано авторами на основі НП(С)БО.

Зміст, форма, а також загальні вимоги до розкриття статей балансу великих та середніх підприємств в Україні регламентована НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] і є обов'язковою до виконання підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами усіх форм власності, крім банків та бюджетних установ. Додаткові статті можуть вноситись лише відповідно до затвердженого переліку додаткових статей фінансової звітності в додатку 3 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36].

Структура форми балансу підприємств України за розділами подана в таблиці 4.5.

Таблиця 4.5 – Форма балансу № 1

Актив	Пасив
Необоротні активи	Власний капітал
Оборотні активи	Довгострокові зобов'язання і забезпечення
Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	Поточні зобов'язання і забезпечення
	Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття

Джерело: сформовано авторами на основі НП(С)БО 1.

Актив балансу являє собою все те, чого можна торкнутися (засоби). Ліва частина балансу відображає все, що має властивість зазвичай набирати фізичної форми: обертатись, перетворюватись, зношуватись, відновлюватись, тобто – *трансформуватися.*

Пасив – джерело утворення активів, тобто вказівка, де вони взялися: «свої», «чужі». Статті правої частини (пасив) згруповані незалежно від зовнішньої форми активів. Пасив – це відображення активів за суттю, актив – за формою.

Наявність пасиву не подвоює суми майна підприємства. Пасив лише віддзеркалює актив під зовсім іншим кутом зору. Актив відповідає на питання «що?», пасив – «чиє?». Чим вагоміша частка «свого» в загальній сумі валюти балансу, тим надійніший фінансовий стан підприємства.

Балансу, який би й складався тільки зі своїх коштів, немає. Виняток складають лише підприємства, які згорнули свою діяльність, або недіючі підприємства. Якщо підприємство діє, то воно працює не само по собі, а в постійній взаємодії з іншими партнерами. Усе це разом називається **розрахунки**. Тому без «чужого» не обійтися. Інша річ, коли йдеться про питому вагу «чужого» в загальній сумі.

Усі активи, за надходження яких у підприємства не залишилось зобов'язань, називаються **чистими активами**. Скільки в пасиві становить «своє», стільки ж активів можна назвати чистими. Чисті активи – це активи, вільні від зобов'язання.

До *І розділу* активу можна віднести все те, що досить довго зберігає свою первісну якість. У *першій частині ІІ розділу* активу міститься все те, що може переходити в іншу якість одноразово в

міру виготовлення чи продажу новоствореного продукту. Інакше кажучи, швидкість руху виробничих запасів чи товарів залежить від продуктивності праці чи потужності підприємства. А гроші та боргові права, що містяться в *другій частині другого розділу активу*, можуть миттєво перейти в іншу якість, яка зі свого боку в будь-яку мить може перетворитися на гроші. *Третя частина розділу особлива.* На нього не поширюється правило зростаючої ліквідності: термін обігу цих активів важко передбачити. Витрати майбутніх періодів, так само, як доходи майбутніх періодів у пасиві, – це статті, які внаслідок певних обставин ще не можуть кваліфікуватися як повноцінні витрати і повноцінні доходи.

Отже, всі активи – це, за великим рахунком, просто витрати: теперішні і майбутні; а всі пасиви – просто доходи: теперішні (капітал) і майбутні (зобов'язання).

Активна частина балансу є рухливішою порівняно з пасивною. Іде перетворення одних активів у інші. Але яких би різноманітних форм не набирали активи, від їх трансформації загальна сума власності не може ні збільшитися, ні зменшитися. Величина власності збільшується лише тоді, коли отримується прибуток і зменшується – коли підприємство зазнає збитків. Однак для того, щоб отримати результат, потрібно за допомогою наявних активів спрямувати свою діяльність на досягнення мети, заради якої справу було засновано.

Баланс – це дзеркало роботи підприємства, оскільки кожний рядок формується за даними залишків бухгалтерських рахунків. Співвідношення на кінець року між чистими активами і зареєстрованим капіталом на кінець звітного року має відповідати нерівності:

Чисті активи (ряд. 1495) > зареєстрований капітал (ряд. 1400)

Якщо таку умову не виконано й активи не досягли розміру зареєстрованого капіталу, то засновники на вибір або оголошують про його зменшення з реєстрацією змін до установчих документів, чи вносять додаткові внески. А коли сума чистих активів не вписується навіть у законодавчо встановлений мінімальний розмір зареєстрованого капіталу, засновникам доведеться ліквідувати таке підприємство.

Форму № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» наведено в додатку 1 до НП(С)БО 1. У Балансі підприємства наводять інформацію про активи, зобов'язання та власний капітал на звітну дату. Тобто Баланс відображає фінансовий стан підприємства на кінець останнього дня звітного періоду (на 31 грудня звітного року).

У Балансі ф. 1 основні засоби і нематеріальні активи входять до підсумку балансу за залишковою вартістю; дебіторська заборгованість за товари і послуги - за вирахуванням резерву сумнівних боргів; виробничі запаси – за вирахуванням нестач, уцінок, одержаних під час їх придбання знижок; власний капітал – за фактично внесеною сумою (що перебуває в обороті підприємства) за вирахуванням неоплаченого і вилученого капіталу та непокритих збитків.

4.3. Зміст статей балансу

4.3.1. Статті активу балансу

Основним критерієм відображення певних цінностей в активі балансу в минулому було право власності на них без будь-якого посилання на можливість одержувати економічні вигоди від використання активу в майбутньому. Право власності має 3 форми прояву:

– право володіння;

– право користування;

– право розпорядження.

Визначальним є право розпорядження. На практиці під час складання балансу право власності на майно реалізується не в усіх притаманних йому формах (напр. основні засоби орендовані. Підприємства-орендарі мають право володіти та користуватись, але не мають права вільно розпоряджатись ним. Навіть це неповне право дає суб'єктам власності можливість реалізувати їх економічну сутність – здійснювати привласнення результатів, пов'язаних з використанням майна). Водночас КМСБО визначає, що право власності не є істотним під час визнання активу в балансі. Основним є те, що підприємство контролює вигоди, отримані від використання цього майна, та переймає ризики, пов'язані з активом.

Визначення активу містить ряд аспектів:

1. Виникнення в результаті минулих подій – господ операція чи інша подія, що забезпечує збільшення прав на вигоду або контроль над нею вже відбулася.

2. Здійснення контролю підприємством. Такий контроль випливає з права управління певними ресурсами. Це дає підприємству змогу контролювати майбутні вигоди, які очікується одержати від використання цих ресурсів.

3. Майбутня економічна вигода, втілена в активі, є потенціалом, що сприяє надходженню, прямо або непрямо, грошових коштів чи їх еквівалентів на підприємство.

Цей *потенціал може існувати у формі*:

– виробничих засобів, що використовуються в господарській діяльності підприємства та основних засобів;

– запасів готової продукції;

– грошових коштів чи їх еквівалентів;

– фінансових інвестицій;

– дебіторської заборгованості фізичних та юридичних осіб.

Кожен з цих активів може сприяти надходженню економічних вигід на підприємство. Активи відображається в балансі за умови, що:

– оцінка його може бути достовірно визначена;

– очікується отримання в майбутньому економ вигід, пов’язаних з його використанням.

Отже, ресурс не визнається активом і не відображається в балансі, якщо були здійснені витрати, за якими надходження майбутніх економічних вигід на підприємство вважається малоймовірним після завершення поточного облікового періоду.

Методи оцінки вартості активів:

1. Історичної собівартості. Активи відображаються за сумою сплачених грошових коштів чи їх еквівалентів або за справедливою вартістю компенсації, виданої, щоб придбати їх, на момент придбання.

2. Поточної собівартості. Активи відображаються за сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які було б сплачено в разі придбання такого самого або еквівалентного активу на поточний момент.

3. Вартості реалізації. Активи відображаються за сумою грошових коштів, яку можна було б отримати на поточний момент за допомогою продажу активів у ході звичайної реалізації.

4. Поточної вартості. Активи відображаються за теперішньою дисконтованою вартістю майбутніх чистих надходжень грошових коштів, які, як очікується, має генерувати стаття під час звичайної діяльності підприємства.

Основою оцінки, яка найчастіше приймається підприємствами для складання фінансових звітів, є історична собівартості. Вона комбінується з іншими оцінками. Наприклад, запаси – за найнижчою з двох оцінок собівартості або чистою вартістю реалізації, ринкові цінні папери – ринковою вартістю, довгострокові зобов'язання дебіторів – за їх теперішньою вартістю.

Для кращого сприйняття та розуміння даних фінансової звітності формація звіту структурована певним чином. Оскільки кредитори мають першочергові права щодо майна підприємства, для задоволення їх потреб, інформація балансу традиційно класифікувалася так, щоб відобразити платоспроможність підприємства, тобто ймовірність погашення заборгованості в разі його ліквідації.

У балансі здійснюється розмежування оборотних і необоротних активів та зобов'язань, що дає змогу визначити суму оборотного капіталу як різницю між поточними активами і поточними зобов'язаннями. **Оборотні активи** – це грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи впродовж 12 місяців з дати балансу. Усі активи, що не є оборотними, називають **необоротні активи** [36]. Актив, який обов'язково потребує суттєвого періоду для підготовки його до використання за призначенням чи для реалізації, називається **кваліфікований актив.** Залежно від обставин, перелічені далі активи можуть бути кваліфікованими активами:

а) запаси;

б) виробничі суб'єкти господарювання;

в) електростанції;

г) нематеріальні активи;

д) інвестиції у нерухомість.

Не є кваліфікованими активами:

– фінансові активи та запаси, які виробляються або в інший спосіб виготовляються впродовж короткого проміжку часу;

– активи, готові для використання за призначенням або для реалізації, коли вони придбані.

Проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг є **операційний цикл**. Для виробничих підприємств операційний цикл – це середній проміжок часу, необхідний для перетворення грошових коштів у продукт підприємства й навпаки, тобто час, необхідний для реалізації формули:

$$ГК \longrightarrow З \longrightarrow В \longrightarrow ГП \longrightarrow ГК^{I}, \qquad (4.1)$$

де ГК – грошові кошти;

З – запаси;

В – виробництво;

ГП – готова продукція.

У статті «Нематеріальні активи» відображається вартість об’єктів, які віднесені до складу нематеріальних активів згідно з НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [64]. Відображають первісну вартість нематеріальних активів та нараховану суму накопиченої амортизації. До підсумку балансу входить лише залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною вартістю і сумою накопиченої амортизації, яка наводиться в дужках.

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

У статті «Основні засоби» наводиться вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об’єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних

засобів згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» [63], а також вартість основних засобів, отриманих у довірче управління або на правах господарського відання чи праві оперативного управління. Крім того, у цій статті також наводиться вартість інших необоротних матеріальних активів.

Первісна (переоцінена) вартість і сума зношення основних засобів подається довідково. До підсумку балансу входить тільки залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю основних засобів і сумою їх зношення на дату балансу.

У статті «Інвестиційна нерухомість» відображається вартість об'єктів, що віднесені до інвестиційної нерухомості згідно з НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» [59], тобто справедлива вартість інвестиційної нерухомості на дату балансу. Якщо інвестиційна нерухомість обліковується за первісною вартістю, то в цій статті наводиться її залишкова вартість, яка входить до підсумку балансу, водночас у додаткових статтях окремо наводяться первісна вартість інвестиційної нерухомості та сума зношення.

У статті «Довгострокові біологічні активи» відображається вартість довгострокових біологічних активів відповідно до НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [57] за справедливою вартістю. Якщо довгострокові біологічні активи обліковуються за первісною вартістю, то зазначають їх залишкову вартість, яка входить до підсумку балансу. Водночас у додаткових статтях окремо наводяться їх первісна вартість та сума накопиченої амортизації.

У статті «Довгострокові фінансові інвестиції» відображаються фінансові інвестиції на період більше 1 року, а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент і обліковуються методом участі в капіталі.

Стаття «Довгострокова дебіторська заборгованість» призначена для відображення заборгованості фізичних та юридичних осіб, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після 12 місяців з дати балансу.

У статті «Відстрочені податкові активи» відображається сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних періодах, відповідно до НП(С)БО 17 «Податок на прибуток».

Як додаткові можуть бути внесені статті:

«Гудвіл» – відображається сума перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання, що визначається відповідно до НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [46].

«Відстрочені аквізиційні витрати» – страховики відображають суму аквізиційних витрат страховика, що були наявні впродовж поточного та/або попередніх звітних періодів, але які належать до наступних звітних періодів і визнаються у витратах одночасно з визнанням відповідної зароблені премії протягом строку дії страхового договору (контракту). Сума відстрочених аквізиційних витрат входить до підсумку балансу.

«Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах» – страховики відображають кошти в централізованих страхових резервних фондах, зокрема, які перебувають в управлінні Моторно-транспортного страхового бюро України, але які належать страховикам.

Інформація цих додаткових статей входить до підсумку балансу.

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

У статті «Запаси» подають загальну вартість активів, які визнаються запасами згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» [65], які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Крім того, в межах загальної суми запасів окремо можуть бути подані додаткові статті про вартість виробничих запасів, незавершеного виробництва, готової продукції та товарів за умови визнання їх суттєвими. У статті «Виробничі запаси» показують вартість запасів малоцінних та швидкозношуваних предметів,

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

Стаття «Незавершене виробництво» призначена для відображення витрат на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги), а також вартість напівфабрикатів власного виробництва і валова заборгованість замовників за будівельними контрактами. Крім того, до цієї статті входить продукція, яка не відповідає вимогам щодо готової продукції (крім браку), та роботи, які не прийняті замовником.

У статті «Готова продукція» відображають запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками та відповідають технічним умовам і стандартам.

Стаття «Товари» призначена для відображення вартості залишків товарів без суми торгових націнок, які придбані підприємствами для подальшого продажу.

У статті «Поточні біологічні активи» зазначають вартість поточних біологічних активів згідно з НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [57]: тваринництва (дорослі тварини на відгодівлі і в нагулі, птиця, звірі, кролики, дорослі тварини, вибракувані з основного стада для реалізації, молодняк тварин на вирощуванні і відгодівлі) в оцінці за справедливою або первісною вартістю, а також рослинництва (зернові, технічні, овочеві та інші культури) в оцінці за справедливою вартістю.

Можуть бути додані додаткові статті «Депозити перестрахування», де страховики наводять суми за угодами перестрахування, які характеризуються передачею незначного страхового ризику або відсутністю передачі страхового ризику та використовуються переважно як засіб оптимізації грошових потоків у короткостроковій та середньостроковій перспективі, та стаття «Векселі одержані» – де відображається заборгованість покупців, замовників та інших дебіторів за відвантажену продукцію (товари), інші активи, виконані роботи й надані послуги, яка забезпечена векселями.

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

У статті «Дебіторська заборгованість за розрахунками за виданими авансами» зазначають суму авансів, наданих іншим підприємствам у рахунок наступних платежів.

Стаття «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» передбачена для відображення дебіторської заборгованості фінансових і податкових органів, а також переплати за податками, зборами та іншими платежами до бюджету. Дебіторська заборгованість з податку на прибуток наводиться окремо.

Можуть бути долучені додаткові статті: «Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів» – для відображення суми нарахованих дивідендів, процентів, роялті тощо, та «Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків» – для відображення заборгованості пов’язаних сторін та дебіторської заборгованості із внутрішніх розрахунків (наприклад, між учасниками групи тощо).

Стаття «Інша поточна дебіторська заборгованість» передбачає подання інформації про заборгованість дебіторів, що не відображена в попередніх статтях або яка не може бути долучена до інших статей дебіторської заборгованості та яка відображається у складі оборотних активів.

Дебіторська заборгованість наводиться в балансі за вартістю відповідно до НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [37].

У статтю «Поточні фінансові інвестиції» заносять інформацію про фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів), а також суму довгострокових фінансових інвестицій, які підлягають погашенню впродовж дванадцяти місяців з дати балансу.

У статті «Гроші та їх еквіваленти» входять дані про готівку в касі підприємства, гроші на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути вільно використані для поточних операцій, а

також грошові кошти в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей. У цій статті наводяться кошти в національній або іноземній валютах. Кошти, які не можна використати для операцій упродовж 1 року з дати балансу або впродовж операційного циклу внаслідок обмежень, вилучаються зі складу оборотних активів та відображаються як необоротні активи.

Може бути виділена окремо стаття для подання інформації про готівку та гроші на рахунках у банку. До підсумку балансу входить загальна сума грошей та їх еквівалентів, інформація про готівку й гроші на рахунках у банку наводиться в додаткових статтях у межах загальної суми.

У статті «Витрати майбутніх періодів» відображають витрати, що були наявні впродовж поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів.

Може бути додана додаткова стаття «Частка перестраховика у страхових резервах», де страховики наводять визначену та оцінену суму частки перестраховиків у страхових резервах кожного виду відповідно до вимог чинного законодавства.

Стаття «Інші оборотні активи» передбачає подання інформації про суми оборотних активів, для яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не можуть бути долучені до наведених вище статей розділу «Оборотні активи».

Розділ ІІІ «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття» складається з однойменної статті та передбачає відображення вартості необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу згідно з НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [54].

Не визнаються як активи:

– витрати на дослідження;

– організаційні витрати (витрати на реєстрацію підприємства, емісію цінних паперів тощо);

– витрати на перебазування або реорганізацію частини чи всього підприємства;

– витрати на підготовку кадрів;

– витрати на внутрішньо генерований гудвіл;

– витрати на рекламу.

Ці витрати відображаються у Звіті про фінансові результати ф. 2 у складі витрат періоду, в якому вони були наявні.

Не визнаються як активи та не додаються до балансової вартості незавершеного будівництва:

– наднормативні витрати;

– витрати на реалізацію;

– інші витрати, не пов'язані з веденням будівельних робіт.

Вони визнаються у складі інших витрат у звіті про фінансові результати ф. 2.

4.3.2. Статті пасиву балансу

Пасив балансу містить такі розділи:

I. Власний капітал.

II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення.

III. Поточні зобов'язання і забезпечення.

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

Структура пасиву балансу не суперечить вимогам міжнародних стандартів, хоча є більш деталізованою. Теперішня форма балансу є більш структурованою.

У пасиві балансу відображається власний та залучений капітал підприємства. Власний капітал складається з таких статей:

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

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

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

емісійного доходу та накопичених курсових різниць відповідає ознакам суттєвості, вона розкривається в додаткових статтях «Емісійний дохід» і «Накопичені курсові різниці». До підсумку балансу входить загальна сума додаткового капіталу.

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

Стаття «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» призначена для висвітлення суми нерозподіленого прибутку або суми непокритого збитку. У статті «Неоплачений капітал» відображається сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Ця сума наводиться в дужках і вираховується під час визначення підсумку власного капіталу.

У статті «Вилучений капітал» господарські товариства відображають фактичну собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників.

Стаття «Неоплачений капітал» передбачає відображення інформації про суми заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу.

Непокритий збиток, неоплачений капітал і вилучений капітал зменшують суму власного капіталу підприємства, тому в балансі відображаються в дужках і під час визначення загальної суми за розділом вираховуються.

Може бути додаткова стаття «Інші резерви, за якою страховики наводять суми інших компонентів власного капіталу, які не можуть бути долучені до наведених вище статей розділу.

Залучений капітал – це зобов'язання підприємства. **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 [36]. Зобов'язання – це обов'язок чи відповідальність діяти в певний спосіб. Зобов'язання відображаються в балансі, якщо виконуються дві умови:

– сума може бути достовірно визначена;

– зменшення майбутніх економічних вигід.

Обов’язки підприємства розглядаються як його зобов’язання, якщо вони:

1. Існують на цей момент і є наслідком минулих господарських операцій або подій. Потрібно розрізняти:

– поточні;

– майбутні зобов’язання.

2. Пов’язані з необхідністю майбутніх платежів з метою збереження господарських зв’язків підприємства або відповідності зі здійсненням нормальної підприємницької діяльності.

3. Мають бути виконані неминуче.

4. Мають визначений термін виконання, хоча точна дата може бути невідомою.

5. Прийняті відносно суб’єктів (юридичних чи фізичних осіб або їх груп), які можуть бути ідентифіковані якщо не в момент прийняття зобов’язання, то в момент його виконання.

Погашення існуючого зобов’язання може здійснюватися:

– сплатою грошових коштів;

– передаванням інших активів;

– наданням послуг;

– заміною такого зобов’язання іншим;

– перетворенням зобов’язання на капітал.

Борг також може бути анульовано. Анулювання боргу не призводить до зменшення ресурсів боржника, але збільшує прибуток підприємства і сприяє виникненню додаткових зобов’язань з його оподаткування.

Зобов’язання можуть бути:

– монетарними та (сума грошових коштів, що підлягає сплаті);

– немонетарними (зобов’язання поставити товар або надати послуги визначеної кількості та якості).

У деяких випадках в момент виникнення зобов’язання його сума визначається із застосуванням попередніх аналітичних чи експертних оцінок. Такі зобов’язання називаються забезпечення (реалізація продукції з гарантією ремонту і відповідно, створення резерву, виходячи з попереднього досвіду та прогнозних оцінок фахівців). Тобто **забезпечення** – це зобов’язання, за яким не можна точно встановити термін або суму погашення.

Для визначення балансової вартості зобов'язань використовуються такі *види оцінок:*

– історична собівартість;

– поточна собівартість;

– вартість розрахунку (платежу);

– теперішня вартість.

Залежно від терміну погашення зобов'язання поділяються на:

– поточні; та

– довгострокові.

Згідно з національними та міжнародними стандартами зобов'язання класифікується як **поточне**, якщо воно має бути погашене впродовж операційного циклу підприємства, або 12 місяців, починаючи з дати балансу. Усі інші зобов'язання є **довгостроковими.** До їх складу входять лише та частина зобов'язань, що не підлягає погашенню впродовж 12 місяців від дати балансу.

Поточне зобов'язання може бути перекласифіковане в довгострокове, якщо:

– первісний строк погашення зобов'язання перевищував 12 місяців;

– підприємство має намір рефінансувати зобов'язання на довгостроковій основі;

– цей намір підкріплений відповідною угодою про рефінансування або переглянутим графіком платежів, який буде погоджено до затвердження фінансових звітів. Суму такого зобов'язання та пояснювальну інформацію про причину його вилучення зі складу поточних зобов'язань треба наводити в примітках до балансу.

До довгострокових зобов'язань належать: довгострокові кредити банків, інші довгострокові фінансові зобов'язання (за випущеними облігаціями, виданими довгостроковими векселями), відстрочені податкові зобов'язання, інші довгострокові фінансові зобов'язання. Усі довгострокові зобов'язання відображаються в балансі підприємства за теперішньою вартістю.

До поточних зобов'язань належать: короткострокові кредити банків, поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, векселі видані, кредиторська заборгованість за товари,

роботи і послуги, поточні зобов'язання за розрахунками (за авансами, одержаними з бюджету, зі страхування, з оплати праці, з учасниками, за внутрішніми розрахунками, інші поточні зобов'язання, доходи майбутніх періодів, нарахування непередбачених зобов'язань).

Непередбачене зобов'язання – це зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого було підтверджено лише тоді, коли відбудеться або не відбудеться одна чи більше невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю, або теперішнє зобов'язання, виникає внаслідок минулих подій, але не визнається, оскільки малоймовірно, що для врегулювання зобов'язання потрібно було використати ресурси, які втілюють у собі економічні вигоди, або оскільки суму зобов'язання не можна достовірно визначити.

Непередбачене зобов'язання відображається в балансі, якщо це зобов'язання є дійсним, існує ймовірність його погашення у майбутньому та можлива його експертна оцінка. Інформація про непередбачене зобов'язання відображається в пасиві балансу за статтею «Інші зобов'язання».

У статті «Відстрочені податкові зобов'язання» наводиться сума податків на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах, відповідно до НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [44].

У додатковій статті «Пенсійні зобов'язання» відображається сума довгострокових зобов'язань, пов'язаних з виплатами після закінчення трудової діяльності, яка долучається до підсумку балансу.

У статті «Довгострокові кредити банків» наводиться призначена для висвітлення сума заборгованості підприємства банкам за отриманими від них позиками, яка не є поточним зобов'язанням.

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

У статті «Довгострокові забезпечення» подають нараховані у звітному періоді майбутні витрати та платежі, розмір яких на дату складання балансу може бути визначений тільки за допомогою

попередніх (прогнозних) оцінок (напр., витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо). Якщо сума довгострокових виплат персоналу визнається суттєвою, така інформація наводиться в додатковій статті «Довгострокові забезпечення витрат персоналу».

У статті «Цільове фінансування» наводиться сума залишку коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та з інших джерел, зокрема коштів від надання пільг з податку на прибуток підприємств.

Можуть бути внесені додаткові статті:

– стаття «Благодійна допомога» – для відображення залишку коштів (вартість товарів, робіт, послуг), отриманих у вигляді благодійної допомоги, які відповідно до законодавства звільняються від оподаткування ПДВ. Така інформація наводиться в окремій додатковій статті, але в межах суми цільового фінансування і до підсумку балансу долучається загальна сума цільового фінансування;

– у статті «Страхові резерви» страховики наводять суму резерву незароблених премій, резерву збитків або резерву належних виплат, резерву довгострокових зобов'язань та інших страхових резервів;

– стаття «Інвестиційні контракти» – для подання страховиками суми за контрактами, які створюють фінансові активи чи фінансові зобов'язання і мають юридичну форму договору страхування, але які не передбачають передачу страховику значного страхового ризику, отже, не відповідають визначенню страхового контракту;

– стаття «Призовий фонд» призначена для підприємств, які провадять діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, які відображають залишок сформованого призового фонду, що підлягає виплаті переможцям лотереї відповідно до оприлюднених умов її випуску та проведення;

– стаття «Резерв на виплату джек-поту» – відкривають підприємства, які провадять діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, наводять залишок сформованого резерву на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі в лотереї.

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

Додаткова стаття «Векселі видані» призначена для висвітлення суми заборгованості, на яку підприємство видало векселі на забезпечення поставок (робіт, послуг) постачальників, підрядників та інших кредиторів.

У статті «Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» відображається сума довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню впродовж 12 місяців з дати балансу.

Стаття «Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги» передбачає подання суми заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями, якщо вона наводиться в окремій статті).

У статті «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» зазначають суму заборгованості підприємства за усіма видами платежів до бюджету (охоплюючи поточну кредиторську заборгованість з податку на прибуток, податки з працівників підприємства).

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

Стаття «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці» призначена для сум заборгованості підприємства з оплати праці, охоплюючи депоновану заробітну плату.

Передбачено можливості долучення додаткових статей:

– «Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами» – для відображення суми авансів, одержаних від інших осіб;

– «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками» – для подання заборгованості підприємства його учасникам (засновникам), під час розподілу прибутку (дивіденди тощо) і капіталу.

– «Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків» – для кредиторської заборгованості підприємства пов'язаним сторонам та з внутрішніх розрахунків (наприклад, між учасниками групи тощо).

– «Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю» для страховиків, які відображають суму кредиторської заборгованості за страховими виплатами, страховими преміями, отриманими авансами, суму кредиторської заборгованості перед страховими агентами, брокерами та посередниками і премій до сплати перестраховикам, іншу кредиторську заборгованість за страховою діяльністю.

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

Стаття «Доходи майбутніх періодів» виділяється для відображення доходів, отриманих впродовж поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів.

Доходи майбутніх періодів – це надходження грошових коштів та інших активів, що одержані в звітному або інших попередніх періодах, але належать до майбутніх періодів. Це особливий вид доходів, який передбачає надходження у вигляді попередніх платежів, зарахування яких до складу доходів підприємства має відбуватися в подальших періодах, у міру їх настання.

До складу таких доходів належать: попередньо отримана орендна плата (авансові платежі за здані в оренду основні засоби та інші необоротні активи); виручка за ще не виконані вантажні перевезення; виручка за перевезення пасажирів за проїзними квитками; квартирна плата, плата за комунальні послуги; передплата періодичних видань (у видавництвах); абонементна плата за користування засобами зв'язку (для підприємств зв'язку); інші види попередньо отриманих платежів.

У результаті одержання таких платежів у підприємства на балансі виникають зобов'язання, які втрачають силу в міру їх виконання (доставки періодичних видань, здійснення перевезень тощо). Тому, відповідно до п. 6 НП(С)БО 11 «Зобов'язання» [38],

доходи майбутніх періодів є одним із видів зобов'язань підприємства. Водночас такі доходи можна визнати доходами відповідно до п. 5 П(С)БО 15 «Дохід», оскільки є збільшення активів у вигляді надходження виручки та оцінка доходу визначена.

Виділення додаткової статті «Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків» може здійснюватися страховиками, які наводять неамортизований залишок комісійних винагород, отримуваних від перестраховиків, які були віднесені на майбутні періоди для їх відповідності преміям, переданим у перестрахування.

У статті «Інші поточні зобов'язання» подають суми зобов'язань, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не можуть бути долученими до інших статей, наведених у розділі «Поточні зобов'язання та забезпечення».

Розділі IV «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття» передбачений для відображення зобов'язань, що визначаються відповідно до НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [54].

Додатковий розділ V «Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду» виділяється недержавними пенсійними фондами, які наводять різницю між вартістю активів пенсійного фонду на звітну дату та сумою зобов'язань пенсійного фонду, що підлягають виконанню на звітну дату.

4.4. Джерела даних та порядок складання балансу

Щоб правильно скласти Баланс, потрібно враховувати такі правила, наведені в пп. 2.3–2.6 Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [25]:

1) активи відображають за умови, що їх оцінка може бути достовірно визначена та очікується отримання в майбутньому економічних вигід, пов'язаних з їх використанням;

2) витрати на придбання та створення активу, що не може бути відображений у балансі, долучають до складу витрат звітного періоду;

3) зобов’язання відображають, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід у майбутньому внаслідок їх погашення;

4) власний капітал показують одночасно з відображенням активів або зобов’язань, що призводять до його зміни;

5) у підрахунку підсумків відповідних розділів балансу задіяні рядки, коди яких закінчуються на «0» і «5».

Як сформувати показники активу балансу на підставі даних бухгалтерського обліку, подано в таблиці 4.6.

Таблиця 4.6 – Джерела даних для складання активу балансу

Назва рядка	Код рядка	Джерело даних
1	2	3
І. Необоротні активи		
Нематеріальні активи	1000	Залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною вартістю і сумою накопиченої амортизації (п. 2.7 Методрекомендацій № 433): р. 1001 – р. 1002
Первісна вартість	1001	п. 2.7 Методрекомендацій № 433, з урахуванням п. 10–18 НП(С)БО 8: сальдо Дт 12
Накопичена амортизація	1002	п. 2.7 Методрекомендацій № 433 з урахуванням п. 25–31 НП(С)БО 8: сальдо Кт 133. Сума наводиться в дужках
Незавершені капітальні інвестиції	1005	п. 2.8 Методрекомендацій № 433 з урахуванням НП(С)БО 7, р. 9 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів: сальдо Дт 15
Основні засоби	1010	Залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю основних засобів і сумою їх зношення на дату балансу згідно з п. 2.9 Методрекомендацій № 433: р. 1011 – р. 1012
Первісна вартість	1011	п. 2.9 Методрекомендацій № 433 з урахуванням п. 7–14 НП(С)БО 7:сальдо Дт 10 (крім Дт 100) та 11

Продовження таблиці 4.6

1	2	3
Зношення	1012	п. 2.9 Методрекомендацій № 433 з урахуванням п. 22–29 НП(С)БО 7: сальдо Кт 131 та 132. Сума наводиться в дужках
Інвестиційна нерухомість	1015	п. 2.10 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 100 (якщо облік ведеться за справедливою вартістю) р. 1016 – р. 1017 (якщо облік ведеться за первісною вартістю)
Первісна вартість інвестиційної нерухомості*	1016	п. 2.10 Методрекомендацій № 433 з урахуванням п. 10–15 НП(С)БО 32: сальдо Дт 100 (якщо облік інвестиційної нерухомості ведеться за первісною вартістю)
Зношення інвестиційної нерухомості*	1017	п. 2.10 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 135 (якщо облік ведеться за первісною вартістю). Сума наводиться в дужках
Довгострокові біологічні активи	1020	п. 2.11 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 161, 163, 165 (для біологічних активів, облік яких ведеться за справедливою вартістю). р. 1021 – р. 1022 (для біологічних активів, облік яких ведеться за первісною вартістю)
Первісна вартість довгострокових біологічних активів*	1021	п. 2.11 Методрекомендацій № 433 з урахуванням п. 7–12 НП(С)БО 30: сальдо Дт 162, 164, 166
Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів*	1022	п. 2.11 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 134 Сума наводиться в дужках
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	п. 2.12 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 141
Інші фінансові інвестиції	1035	п. 2.12 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 142, 143 з урахуванням НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції»

Продовження таблиці 4.6

1	2	3
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	п. 2.13 Методрекомендацій № 433): сальдо Дт 181, 182, 183 з урахуванням НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» та НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти»
Відстрочені податкові активи	1045	п. 2.14 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 17
Гудвіл*	1050	п. 2.15 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 19
Відстрочені аквізиційні витрати*	1060	п. 2.16 Методрекомендацій № 433
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах*	1065	п. 2.17 Методрекомендацій № 433
Інші необоротні активи	1090	п. 2.18 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 184 та ін.
Усього за розділом I	**1095**	**Загальна сума розділу I розраховується за формулою: р. (1000 + 1005 + 1010 + 1015 + 1020 + 1030 + 1035 + 1040 + 1045 + 1050 + 1060 + 1065 + 1090)**
II. Оборотні активи		
Запаси	1100	п. 2.19 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 20, 22, 23, 25-28 (за винятком Дт 286)
Виробничі запаси*	1101	п. 2.20 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 20 та 22
Незавершене виробництво*	1102	п. 2.21 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 23, 25
Готова продукція*	1103	п. 2.22 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 26 та 27
Товари*	1104	п. 2.23 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 28 (за винятком Дт 286)
Поточні біологічні активи	1110	п. 2.24 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 21
Депозити перестрахування*	1115	п. 2.25 Методрекомендацій № 433

Продовження таблиці 4.6

1	2	3
Векселі одержані*	1120	п. 2.26 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 34
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	п. 2.27 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 36, скориговане на резерв сумнівних боргів згідно з НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» (п. 2.33 Методрекомендацій № 433)
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	п. 2.28 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 371 згідно з НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» (п. 2.33 Методрекомендацій № 433)
з бюджетом	1135	п. 2.29 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 641 та 642 згідно з НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» (п. 2.33 Методрекомендацій № 433)
Зокрема з податку на прибуток	1136	п. 2.29 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 641 / прибуток згідно з НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» (п. 2.33 Методрекомендацій № 433)
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів*	1140	п. 2.30 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 373 згідно з НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» (п. 2.33 Методрекомендацій № 433)
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків*	1145	п. 2.31 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 682 та 683 згідно з НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» (п. 2.33 Методрекомендацій № 433)
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	п. 2.32 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 372, 374, 375, 376, 377, 378, 379, 63, 68, 65 та 66 згідно з НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» (п. 2.33 Методрекомендацій № 433)
Поточні фінансові інвестиції	1160	п. 2.34 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 352 з урахуванням НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції»

Продовження таблиці 4.6

1	2	3
Гроші та їх еквіваленти	1165	п. 2.35 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 30, 31, 333, 334, 335, 351
Готівка*	1166	п. 2.35 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 30
Рахунки в банках*	1167	п. 2.35 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 31
Витрати майбутніх періодів	1170	п. 2.36 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 39
Частка перестраховика у страхових резервах*	1180	п. 2.37 Методрекомендацій № 433
Зокрема в: резервах довгострокових зобов'язань*	1181	
резервах збитків або резервах належних виплат*	1182	
резервах незароблених премій*	1183	
інших страхових резервах*	1184	
Інші оборотні активи	1190	п. 2.38 Методрекомендацій № 433, п. 5.4 Інструкції № 141: сальдо Дт 331, 332, 643, 644
Усього за розділом II	**1195**	**Загальна сума розділу II розраховується за формулою: р. (1100 + 1110 + 1115 + 1120 + 1125 + 1130 + 1135 + 1140 + 1145 + 1155 + 1160 + 1165 + 1170 + 1180 + 1190)**
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**	**п. 2.39 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 286 відповідно до НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»**
Баланс	**1300**	**Загальний підсумок активів балансу: р. (1095 + 1195 + 1200)**

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Джерела даних для заповнення пасиву балансу представлено в таблиці 4.7.

Таблиця 4.7 – Джерела даних для складання пасиву балансу

Назва рядка	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
I. Власний капітал		
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	п. 2.40 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 40
Внески до незареєстрованого статутного капіталу*	1401	сальдо Кт 404
Капітал у дооцінках	1405	п. 2.41 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 41
Додатковий капітал	1410	п. 2.42 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 42
Емісійний дохід*	1411	п. 2.42 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 421
Накопичені курсові різниці*	1412	Згідно з п. 9 НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»: сальдо Кт 423
Резервний капітал	1415	п. 2.43 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 43
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	п. 2.44 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 441 або Дт 442
Неоплачений капітал	1425	п. 2.45 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 46
Вилучений капітал	1430	п. 2.46 Методрекомендацій № 433: сальдо Дт 45
Інші резерви*	1435	п. 2.47 Методрекомендацій № 433
Усього за розділом I	**1495**	**Загальна сума розділу I розраховується за формулою: р. (1400 + 1405 + 1410 + 1415 + 1435 +/– 1420) – ст. (1425 + 1430)**
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення		
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	п. 2.48 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 54 відповідно до НП(С)БО 17 «Податок на прибуток»

Продовження таблиці 4.7

1	2	3
Пенсійні зобов'язання*	1505	п. 2.49 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 472 (у частині довгострокових зобов'язань, пов'язаних з виплатами по закінченню трудової діяльності) відповідно до п. 13–29 НП(С)БО 26 «Виплати працівникам»
Довгострокові кредити банків	1510	п. 2.50 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 501, 502, 503, 504
Інші довгострокові зобов'язання	1515	п. 2.51 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 505 та 506 , 51, 52, 53, 55
Довгострокові забезпечення	1520	п. 2.52 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 471, 473, 474, 477, 478 – у частині довгострокових забезпечень (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо, розмір яких на дату балансу може бути визначений тільки за допомогою попередніх (прогнозних) оцінок)
Довгострокові забезпечення витрат персоналу*	1521	п. 2.52 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 471 і 477 – у частині довгострокових забезпечень НП(С)БО 11 «Зобов'язання», НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» (за аналогією зі ст. 1520)
Цільове фінансування	1525	п. 2.53 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 48
Благодійна допомога*	1526	п. 2.54 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 483
Страхові резерви*	1530	п. 2.55 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 49
зокрема: резерв довгострокових зобов'язань*	1531	
резерв збитків або резерв належних виплат*	1532	
резерв незароблених премій*	1533	
інші страхові резерви*	1534	

Продовження таблиці 4.7

1	2	3
Інвестиційні контракти*	1535	п. 2.56 Методрекомендацій № 433
Призовий фонд*	1540	п. 2.57 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 475
Резерв на виплату джек-поту*	1545	п. 2.58 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 476
Усього за розділом II	**1595**	**Загальна сума розділу II розраховується за формулою: р. (1500 + 1505 + 1510 + 1515 + 1520 + 1525 + 1530 + 1535 + 1540 + 1545)**
III. Поточні зобов'язання і забезпечення		
Короткострокові кредити банків	1600	п. 2.59 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 31 (овердрафт), 60
Векселі видані*	1605	п. 2.60 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 62
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	п. 2.61 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 61
товари, роботи, послуги	1615	п. 2.62 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 63
розрахунками з бюджетом	1620	п. 2.63 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 641 та 642
зокрема з податку на прибуток	1621	п. 2.63 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 641/прибуток
розрахунками зі страхування	1625	п. 2.64 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 65
розрахунками з оплати праці	1630	п. 2.65 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 66
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами*	1635	п. 2.66 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 681
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками*	1640	п. 2.67 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 67

Продовження таблиці 4.7

1	2	3
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків*	1645	п. 2.68 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 682 та 683
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю*	1650	п. 2.69 Методрекомендацій № 433
Поточні забезпечення	1660	п. 2.70 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 471, 472, 473, 474, 477, 478 – у частині забезпечень, які планується використати протягом 12 місяців з дати балансу
Доходи майбутніх періодів	1665	п. 2.71 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 69
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків*	1670	п. 2.72 Методрекомендацій № 433
Інші поточні зобов'язання	1690	п. 2.73 Методрекомендацій № 433: сальдо Кт 36 у частині заборгованості замовникам за будівельними контрактами, а також сальдо Кт 372, 643, 644, 684, 685 (крім платежів у позабюджетні фонди)
Усього за розділом III	**1695**	**Загальна сума розділу III розраховується за формулою: р. (1600 + 1605 + 1610 + 1615 + 1620 + 1625 + 1630 + 1635 + 1640 + 1645 + 1650 + 1660 + 1665 + 1670 + 1690)**
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	**1700**	**п. 2.74 Методрекомендацій № 433: Кт 680 відповідно до НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»**
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	**1800**	**п. 2.75 Методрекомендацій № 433**
Баланс	**1900**	**Загальний підсумок пасиву балансу: р. (1495 + 1595 + 1695 + 1700 + 1800)**

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Порядок розрахунку показників ряд. 1045 «Відстрочені податкові активи» і ряд. 1500 «Відстрочені податкові зобов'язання» форми № 1 на кінець звітного року (гр. 4) має особливості. Незважаючи на значне зближення податкового та бухгалтерського обліку, певні відмінності існують між ними й донині, що призводить до виникнення різниць між бухгалтерським і податковим прибутком. Тому, щоб нівелювати зазначені відмінності та відобразити в бухгалтерському обліку достовірні витрати (доходи), активи та зобов'язання з податку на прибуток, власне, й розраховують відстрочені податки на прибуток. Порядок визначення величини відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань регламентовано НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [44]. Застосування його норм під час складання річної фінансової звітності є обов'язковим для підприємств-платників податку на прибуток. Ті, хто сплачує єдиний податок, відстрочені податки не рахують. Крім того, дотримуватися правил, установлених НП(С)БО 17, не зобов'язані: бюджетні установи; підприємства, що складають фінансову звітність за МСФЗ (визначають відстрочені податки відповідно до МСБО 12 «Податки на прибуток»[27]), та суб'єкти малого підприємництва, які керуються вимогами НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [52].

У проміжній фінансовій звітності відстрочений податок на прибуток можна не визначати, а визнавати в сумі, розрахованій на 31 грудня попереднього звітного року (п. 15 НП(С)БО 17«Податок на прибуток»[27]).

Перевірка порівнюваності показників балансу представлено в таблиці 4.8.

Таблиця 4.8 – Перевірка порівнянності показників фінансової звітності

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
1	2	3
1.	Рядок 1000, графи 3 і 4	Форма № 1, рядок 1001 мінус рядок 1002, графи 3 і 4

Продовження таблиці 4.8

1	2	3
2.	Рядок 1010, графи 3 і 4	Форма № 1, рядок 1011 мінус рядок 1012, графи 3 і 4
3.	Рядок 1015, графи 3 і 4	Форма № 1, рядок 1016 мінус рядок 1017, графи 3 і 4, у разі якщо інвестиційна нерухомість оцінюється за первісною вартістю
4.	Рядок 1020, графи 3 і 4	Форма № 1, рядок 1021 мінус рядок 1022, графи 3 і 4, у разі якщо довгострокові біологічні активи оцінюються за первісною вартістю
5.	Рядок 1095, графи 3 і 4	Форма № 1, сума рядків 1000, 1005, 1010, 1015, 1020, 1030, 1035, 1040, 1045, 1050, 1060, 1065, 1090, графи 3 і 4
6.	Рядок 1100, графи 3 і 4	Форма № 1, більше або дорівнює сумі рядків 1101, 1102, 1103, 1104, графи 3 і 4
7.	Рядок 1135, графи 3 і 4	Форма № 1, більше або дорівнює рядку 1136, графи 3 і 4
8.	Рядок 1165, графи 3 і 4	Форма № 1, більше або дорівнює сумі рядків 1166, 1167, графи 3 і 4
9.	Рядок 1180, графи 3 і 4	Форма № 1, більше або дорівнює сумі рядків 1181, 1182, 1183, 1184, графи 3 і 4
10.	Рядок 1195, графи 3 і 4	Форма № 1, сума рядків 1100, 1110, 1115, 1120, 1125, 1130, 1135, 1140, 1145, 1155, 1160, 1165, 1170, 1180, 1190, графи 3 і 4
11.	Рядок 1300, графи 3 і 4	Форма № 1, сума рядків 1095, 1195, 1200, графи 3 і 4
12.	Рядок 1410, графи 3 і 4	Форма № 1, більше або дорівнює сумі рядків 1411, 1412, графи 3 і 4
13.	Рядок 1425, графи 3 і 4	Форма № 1, зазвичай менше або дорівнює рядку 1400, графи 3 і 4
14.	Рядок 1430, графи 3 і 4	Форма № 1, менше або дорівнює рядку 1400, графи 3 і 4
15.	Рядок 1495, графи 3 і 4	Форма № 1, сума рядків 1400, 1405, 1410, 1415, 1435 плюс або мінус рядок 1420 мінус рядки 1425, 1430, графи 3 і 4
16.	Рядок 1520, графи 3 і 4	Форма № 1, більше або дорівнює рядку 1521, графи 3 і 4

Продовження таблиці 4.8

1	2	3
17.	Рядок 1525, графи 3 і 4	Форма № 1, більше або дорівнює рядку 1526, графи 3 і 4
18.	Рядок 1530, графи 3 і 4	Форма № 1, більше або дорівнює сумі рядків 1531, 1532, 1533, 1534, графи 3 і 4
19.	Рядок 1595, графи 3 і 4	Форма № 1, сума рядків 1500, 1505, 1510, 1515, 1520, 1525, 1530, 1535, 1540, 1545, графи 3 і 4
20.	Рядок 1620, графи 3 і 4	Форма № 1, більше або дорівнює рядку 1621, графи 3 і 4
21.	Рядок 1695, графи 3 і 4	Форма № 1, сума рядків 1600, 1605, 1610, 1615, 1620, 1625, 1630, 1635, 1640, 1645, 1650, 1660, 1665, 1670, 1690, графи 3 і 4
22.	Рядок 1900, графи 3 і 4	Форма № 1, сума рядків 1495, 1595, 1695, 1700, 1800, графи 3 і 4
23.	Рядок 1900, графи 3 і 4	Форма № 1, рядок 1300, графи 3 і 4

Джерело:[21].

Перевірка порівнюваності показників Балансу (Звіту про фінансовий стан) здійснюється відповідно до Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності [21].

4.5. Моделі балансу в зарубіжній практиці

Міжнародні стандарти не визначають форму, формат і модель балансу (звіту про фінансовий стан на кінець періоду). Крім того, суб'єкт господарювання може використовувати інші назви для звітів, ніж ті, що використовуються у МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [26]. Відповідно до МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [26] Звіт про фінансовий стан повинен охоплювати щонайменше статті, які подають такі суми, як:

а) основні засоби;

б) інвестиційна нерухомість;

в) нематеріальні активи;

г) фінансові активи (за винятком сум, зазначених у д), и) та к));

д) інвестиції, обліковані із застосуванням методу участі в капіталі;

е) біологічні активи;

ж) запаси;

и) торговельна та інша дебіторська заборгованість;

к) грошові кошти та їх еквіваленти;

л) загальна сума активів, класифікованих як утримувані для продажу, та активи, долучені в ліквідаційні групи, класифіковані як утримувані для продажу відповідно до МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [32];

м) торговельна та інша кредиторська заборгованість;

н) забезпечення;

п) фінансові зобов'язання (за винятком сум, зазначених в м) та н));

р) зобов'язання та активи щодо поточного податку, як визначено в МСБО 12 «Податки на прибуток» [27];

с) відстрочені податкові зобов'язання та відстрочені податкові активи, як визначено в МСБО 12;

т) зобов'язання, долучені у ліквідаційні групи, класифіковані як утримувані для продажу відповідно до МСФЗ 5;

у) неконтрольовані частки, представлені у власному капіталі;

ф) випущений капітал і резерви, що відносяться до власників материнського підприємства.

Суб'єкт господарювання може подавати додаткові рядки статей, заголовки та проміжні підсумки у звіті про фінансовий стан, коли таке подання є доречним для розуміння фінансового стану суб'єкта господарювання.

Моделі балансу, поширені в міжнародній практиці, представлено в таблиці 4.9.

Таблиця 4.9 – Моделі балансу, поширені в міжнародній практиці

Вид моделі	Рівняння, на якому заснована структура балансу
Горизонтальна модель	Активи = Зобов’язання + Власний капітал
Вертикальна модель	Активи = Зобов’язання + Власний капітал
Вертикальна модель	Активи – Зобов’язання = Власний капітал

Джерело: сформовано авторами.

У таблицях 4.10–4.12 подано приклади Звіту про фінансовий стан за різними моделями.

Таблиця 4.10 – Приклад балансу горизонтальної форми (за спадною ліквідністю)

Активи	Зобов’язання та акціонерний капітал
Поточні активи	Поточні зобов’язання
Основні засоби	Довгострокові заборгованість
Інші активи	Інші зобов’язання
	Акціонерний капітал

Джерело: сформовано авторами.

Горизонтальну чи вертикальну форми балансу визначають відповідно до розміщення активів та пасивів щодо один одного.

Таблиця 4.11 – Приклад балансу вертикальної форми (за зростаючою ліквідністю)

Активи
Непоточні активи
Поточні активи
Відстрочені податки
Відстрочені витрати
Акціонерний капітал і зобов’язання
Акціонерний капітал
Забезпечення
Інші зобов’язання
Відстрочені податки
Відстрочений дохід

Джерело: сформовано авторами.

У таблиці 4.12 подано вертикальну модель балансу досить незвичної для вітчизняної практики форми.

Таблиця 4.12 – Приклад балансу вертикальної форми

Чисті активи
Основні активи
Поточні активи
Кредитори (поточні зобов’язання)
Чисті поточні активи (зобов’язання)
Разом активи мінус зобов’язання
Кредитори (довгострокові зобов’язання)
Забезпечення зобов’язань та витрат
Чисті активи
Капітал та резерви
Акціонерний капітал
Неконтрольована частка в капіталі дочірніх компаній

Джерело: сформовано авторами.

Така форма подання інформації про фінансовий стан підприємства дає змогу оцінити робочий капітал.

Питання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Визначення балансу підприємства та суб’єкта державного сектору.
2. Мета та значення балансу в обліковій практиці підприємства.
3. Узгодженість Плану рахунків зі статтями активу й пасиву балансу.
4. Формула балансового зв’язку.
5. Сутність і визначення поняття «розкриття інформації» та «суттєва інформація».
6. Вимоги до визнання активів і зобов’язань.
7. Характеристика видів оцінки активів і зобов’язань у балансі.

Тестові завдання

1. Метою складання балансу є:

а) надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату;

б) надання користувачам правдивої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства на звітну дату;

в) надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінанси підприємства;

г) надання користувачам правдивої інформації про фінансовий стан підприємства за звітний період.

2. Баланс схематично можна подати у вигляді формули:

а) Активи = Власний капітал + Майно підприємства;

б) Майно підприємства = Активи + Власний капітал;

в) Активи = Власний капітал + Зобов'язання;

г) Майно підприємства – зобов'язання = Власний капітал.

3. Актив – це:

а) усі ресурси, які контролюються підприємством у результаті минулих подій і використання яких, як очікується, приведе до надходження економічних вигід у майбутньому;

б) усі ресурси, якими володіє підприємство в результаті минулих подій і використання яких, як очікується, призведе до одержання економічних вигід у майбутньому;

в) усі ресурси, якими володіють підприємства у результаті минулих подій і використання яких, як очікується, призведе до зміни економічних вигід у майбутньому;

г) усі ресурси, якими користується підприємство у результаті минулих подій і використання яких призведе до зменшення зобов'язань у майбутньому.

4. Зобов'язання – це:

а) заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої у майбутньому, як очікується, призведе до зменшення зобов'язань підприємства;

б) заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої у майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди;

в) заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої у майбутньому, як очікується, призведе до зміни зобов'язань підприємства, що числяться на певну дату;

г) охоплює всі ресурси підприємства в результаті минулих подій і використання яких, як очікується, призведе до зміни економічних вигід у майбутньому.

5. Власний капітал – це:

а) частина в активах підприємства, яка залишилася після вирахування його зобов'язань;

б) охоплює всі ресурси підприємства у результаті минулих подій і використання яких, як очікується, призведе до зміни економічних вигід у майбутньому;

в) охоплює всі ресурси, якими користується підприємство у результаті минулих подій і використання яких призведе до зменшення зобов'язань у майбутньому;

г) частина в активах підприємства, яка залишилася після вирахування його довгострокових зобов'язань.

6. Основними елементами балансу є:

а) активи та власний капітал;

б) активи та пасиви;

в) активи, заборгованість, капітал;

г) активи, зобов'язання, власний капітал.

7. Стаття балансу – це:

а) елемент фінансового звіту, який відповідає критеріям, установленим НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

б) складова, що характеризує групу економічно однорідних господарських засобів, зобов'язань та елементів власного капіталу;

в) відповіді а) і б) правильні;

г) сукупність показників, що характеризує фінансовий стан підприємства.

8. МСФЗ щодо балансу містить:

а) форму балансу;

б) мінімальний перелік статей, які потрібно наводити в балансі;

в) форму балансу та мінімальний перелік статей, які потрібно наводити в балансі;

г) формат звітності та порядок подання інформації.

9. Актив Балансу ф. № 1 складається з таких розділів:

а) необоротні активи; оборотні активи; необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття;

б) необоротні активи; запаси; витрати майбутніх періодів;

в) необоротні активи; оборотні активи; витрати майбутніх періодів; необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття;

г) необоротні активи, оборотні активи, витрати майбутніх періодів.

10. Пасив Балансу ф. № 1 складається з таких розділів:

а) власний капітал; забезпечення наступних витрат і платежів; зобов'язання; доходи майбутніх періодів;

б) власний капітал; забезпечення наступних витрат і платежів; зобов'язання; витрати майбутніх періодів.

в) власний капітал; довгострокові зобов'язання та забезпечення; поточні зобов'язання й забезпечення; зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття;

г) власний капітал; забезпечення витрат і платежів; довгострокові зобов'язання; поточні зобов'язання; доходи майбутніх періодів.

11. Коли відображається в балансі власний капітал підприємства:

а) одночасно з активами;

б) одночасно із зобов'язаннями;

в) одночасно з активами та зобов'язаннями, що призводять до його зміни;

г) коли його розмір затверджено в установчих документах.

12. За джерелами складання баланс буває:

а) інвентарний, книжний, генеральний;

б) односторонній, двосторонній, шаховий;

в) оборотний, сальдовий;

г) вступний, операційний або проміжний, ліквідаційний.

13. За статтею «Довгострокові фінансові інвестиції» відображаються:

а) фінансові інвестиції на період більше 1 року;

б) інвестиції, які не можуть бути реалізовані в будь-який момент;

в) відповіді а) і б) правильні;

г) правильної відповіді немає.

14. За статтею «Грошові кошти та їх еквіваленти» відображаються:

а) суми грошей, що на дату балансу зберігаються у касі підприємства;

б) суми грошей, що на дату балансу розміщені на банківських рахунках підприємства та у формі грошових документів;

в) суми грошей, що на дату балансу зберігаються в дорозі та у формі виставлених акредитивів;

г) усі відповіді правильні.

15. Забезпечення відображаються в Балансі ф. № 1 у:

а) II, III розділах пасиву балансу;

б) III, IV розділах пасиву балансу;

в) I, II, III розділах пасиву балансу;

г) II, III розділі активу балансу.

Практичні завдання

Завдання 4.1. Для виконання завдання використати НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та форму балансу.

Охарактеризувати ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)». Результати оформити в таблицю 1.

Таблиця 1 – Характеристика Балансу
(Звіту про фінансовий стан) ф. № 1

№ з/п	Перелік характеристик	Зміст характеристик
1.	Мета складання	
2.	Зміст та структуру форми	
3.	Основні елементи звітності	
4.	Основні користувачі	
5.	Джерела даних для складання	
6.	Порядок заповнення	
7.	Періодичність і терміни подання	
8.	Хто зобов'язаний складати (які підприємства)	
9.	Взаємозв'язок і взаємоузгодженість показників з іншими формами звітності	
10.	Методика визначення (розрахунку) основних показників форми	
11.	Порядок виправлення помилок	
12.	Відповідальність за неподання або несвоєчасне подання форми	

Завдання 4.2. Таблиця 2.5. «Відомість сальдо рахунків синтетичного обліку станом на 31 грудня 202_ р.» та таблиця 2.6 «Журнал господарських операцій» з практичних завдань теми 2.

1. На підставі даних таблиці 2.5. «Відомість сальдо рахунків синтетичного обліку станом на 31 грудня 202_ р.» скласти Баланс ф. 1 на початок звітного періоду.

2. На підставі даних таблиці 2.6 «Журнал господарських операцій» складеного балансу на початок звітного періоду скласти Баланс ф. 1 на кінець звітного періоду.

Завдання 4.3. Перелік об'єктів бухгалтерського обліку.

За перерахованими об'єктами обліку визначити статті та рядки бухгалтерського балансу для їх відображення. Дані оформити в таблицю 2 «Відповідність об'єктів обліку статтям фінансової звітності».

Таблиця 2 – Відповідність об’єктів обліку
статтям фінансової звітності

№ з/п	Об’єкти обліку	Стаття балансу	Код рядка балансу
1.	Мінеральні добрива		
2.	Тварини на вирощуванні на відгодівлі		
3.	Депонована заробітна плата		
4.	Основні засоби як внесок до зареєстрованого капіталу		
5.	Заборгованість покупців		
6.	Вилучені акції		
7.	Аванс оплачений постачальнику		
8.	Заборгованість перед Пенсійним фондом		
9.	Незавершене виробництво		
10.	Нараховані, але не сплачені податки		
11.	Поточні фінансові інвестиції з терміном погашення 1 місяць		
12.	Папуга в офісі		

Питання для самостійної роботи студентів

1. Узгодженість Плану рахунків зі статтями активу та пасиву балансу.
2. Принципи побудови та структурування балансу згідно з міжнародними стандартами.
3. Моделі балансу в міжнародній практиці.
4. Аналітичні можливості балансу.
5. Значення балансу в управлінні підприємством.

Термінологічний словник

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

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

Необоротні активи – усі 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 впродовж операційного циклу чи впродовж дванадцяти місяців з дати балансу.

Операційний цикл – проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів (еквівалентів грошових коштів) від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг.

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.

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

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

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

ТЕМА 5
ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД)

5.1. Зміст, структура звіту та характеристика його основних елементів

Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки й збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період. У звіті про фінансові результати наводяться доходи й витрати, які відповідають критеріям, визначеним у національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Форма і зміст Звіту про фінансові результати ф. 2 визначені НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36]. Малі та мікропідприємства складають звіт за спрощеною формою відповідно до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [52], складання консолідованого звіту визначаються окремим стандартом – НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [47], а суб'єкти установ державного сектору складають звіт відповідно до НПСБО ДС 101 «Подання фінансової звітності» [66].

Звіт про фінансові результати є другою основною формою фінансової звітності, яку складають як проміжну та річну. Форма звіту про фінансові результати, прийнята в Україні, відповідає підходам, які визначені Міжнародними стандартами фінансової звітності, та складається з чотирьох розділів.

У першому розділі «Фінансові результати» дотримані всі вимоги МСФЗ до структури звіту про сукупні доходи:

– виділені статті, які дозволяють визначити фінансовий результат від різних видів діяльності;

– виділено статті у складі операційної та іншої діяльності (фінансової та інвестиційної). Така класифікація має досить велике значення для оцінки діяльності підприємства (таблиця 5.1).

Звіт про фінансові результати побудовано за методом нетто, який передбачає відображення чистого доходу від реалізації продукції після вирахуванням наданих знижок, повернення проданих

товарів і податків, які підлягають сплаті до бюджету. Стаття чистий дохід збігається за підходами до визначення з МСФЗ.

Витрати від операційної діяльності в першому розділі надані за функціональною класифікацією витрат, тобто поділяються за основними функціями бізнесу: виробництво, управління та збут. Така структура розділу надає інформацію про доходи та витрати з точки зору власника підприємства й розглядає прибуток загалом як джерело розподілу власникам (нарахування і сплати дивідендів тощо). Усі витрати, пов'язані з отриманням доходу звітного періоду, виключно з податком на прибуток, вважаються витратами звітного періоду.

Таблиця 5.1 – Класифікація статей Звіту про фінансові результати за видами діяльності

Статті звіту	Вид діяльності
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Операційна діяльність
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	Операційна діяльність
Валовий: прибуток	Операційна діяльність
збиток	Операційна діяльність
Інші операційні доходи	Операційна діяльність
Адміністративні витрати	Операційна діяльність
Витрати на збут	Операційна діяльність
Інші операційні витрати	Операційна діяльність
Фінансові результати від операційної діяльності: прибуток	Операційна діяльність
збиток	Операційна діяльність
Дохід від участі в капіталі	Фінансова діяльність
Інші фінансові доходи	Фінансова діяльність
Інші доходи	Інвестиційна та інша діяльність
Фінансові витрати	Фінансова діяльність
Втрати від участі в капіталі	Фінансова діяльність
Інші витрати	Інвестиційна та інша діяльність

Операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою [36].

Основна діяльність – операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є основною метою створення підприємства та забезпечують основну частку його доходу [36].

Інвестиційною діяльністю вважають придбання та реалізацію тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів (грошей) [36].

Фінансова діяльність – це діяльність, яка призводить до змін розміру та складу власного й позикового капіталів підприємства [36].

Розділ I Звіту про фінансові результати ф. 1 побудований за класифікацією доходів і витрат за видами діяльності та функціями бізнесу, що забезпечує послідовне зіставлення доходів і витрат для визначення чистого прибутку (збитку) звітного періоду. Відповідність доходів та витрат у Звіті про фінансові результати ф. 1 подано в таблиці 5.2.

Таблиця 5.2 – Відповідність доходів і витрат у Звіті про фінансові результати

Статті доходів	Статті витрат
Дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Собівартість реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
Інші операційні доходи	Адміністративні витрати
	Витрати на збут
	Інші операційні витрати
Дохід від участі в капіталі	Втрати від участі в капіталі
Інші фінансові доходи	Фінансові витрати
Інші доходи	Інші витрати
Дохід з податку на прибуток	Витрати з податку на прибуток
Прибуток від припиненої діяльності після оподаткування	Збиток від припиненої діяльності після оподаткування

Розділ другий «Сукупний дохід» введено відповідно до міжнародної практики й відображає доходи та витрати, не включені до фінансових результатів підприємства. Відповідно до п. 3 розділу І НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] сукупний дохід охоплює зміни у власному капіталі впродовж звітного періоду в результаті господарських операцій та інших подій (крім змін капіталу за рахунок операцій з власниками). Водночас під іншим сукупним доходом розуміють доходи й витрати, не включені до фінансових результатів підприємства. Отже, у розділі ІІ форми № 2 зазначають ті операції, які вплинули на зміни статей розділу І пасиву Балансу ф. № 1 (за винятком операцій з власниками) та не були відображені на рахунку 79 «Фінансові результати» (з подальшим списанням на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»).

У третьому розділі «Елементи операційних витрат» операційні витрати (на виробництво, збут, управління та інші операційні витрати) подаються в розрізі економічних елементів. Це дає змогу провести потрібний аналіз структури операційних витрат за економічними елементами: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизаційні та інші витрати. Підхід до висвітлення витрат за елементами враховує вимоги МСФЗ і стосуватиметься витрат на операційну діяльність загалом, охоплюючи собівартість реалізації, адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Розділ четвертий «Розрахунок показників прибутковості акцій» стосується лише акціонерних товариств, прості або потенційні прості акції, яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах. Цей розділ відповідає вимогам МСБО 33 «Прибуток на акцію» [60].

Основними елементами звіту є доходи та витрати й чистий фінансовий результат як чистий прибуток або чистий збиток, який визначається на їх основі.

5.2. Форми звіту про сукупні доходи в міжнародній практиці

Вітчизняна форма звіту про фінансові результати є аналогом звіту про сукупні доходи за період відповідно до МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [26]. Згідно із МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [26] суб'єкт господарювання повинен подавати усі статті доходу та витрат, визнані за період:

а) у єдиному звіті про прибутки та збитки;

б) у двох звітах: звіті, що відображає компоненти прибутку або збитку (окремий звіт про прибутки та збитки), та іншому звіті, що починається з прибутку або збитку й відображає компоненти іншого сукупного прибутку (звіт про сукупні доходи).

У різних країнах цей звіт може мати різну назву: Звіт про прибуток (Income Statement), Рахунок прибутків і збитків (Profit and Loss account), Звіт про операції (Statement of Operations), Звіт про сукупний дохід, Звіт про сукупні доходи тощо, але призначення й основна мета його складання залишаються однаковими.

Незалежно від назви звіт про сукупні доходи надає користувачам важливу фінансову інформацію для оцінки минулої діяльності підприємства, а також ризику недосягнення ним очікуваних результатів.

Міжнародні стандарти не визначають форму звіту про сукупні доходи, але містять вимоги щодо розкриття певних статей доходів і витрат. МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [26] визначає такий мінімальний перелік статей, які мають бути відображені безпосередньо у Звіті про сукупні доходи за період:

– дохід;

– прибутки та збитки, що виникають унаслідок припинення визнання фінансових активів, оцінених за амортизованою собівартістю;

– фінансові витрати;

– частку прибутку або збитку асоційованих і спільних підприємств, що обліковуються за методом участі в капіталі;

– якщо 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 згідно з МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» [34];

– податкові витрати;

– сума, що складається з підсумку прибутку або збитку від припинених видів діяльності після сплати податків та 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;

– прибуток або збиток;

– кожний компонент іншого сукупного прибутку, класифікований за своїм характером;

– частку іншого сукупного прибутку асоційованих і спільних підприємств, що обліковуються за методом участі в капіталі;

– загальний сукупний прибуток.

– чистий прибуток або збиток.

У міжнародній практиці застосовуються різні формати Звіту про сукупні доходи. Але все різноманіття цих форматів класифікується так, як показано на рис. 5.1.

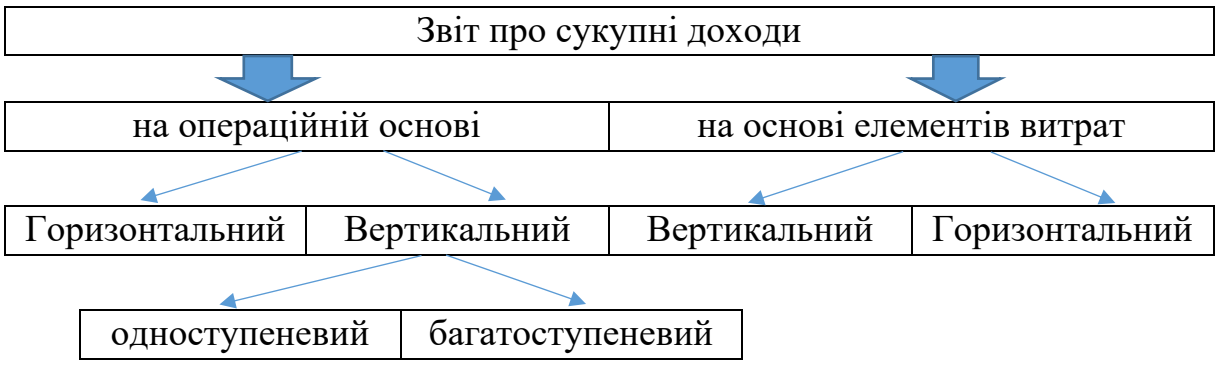

Рисунок 5.1 – Класифікація форматів Звіту про сукупні доходи за період

Джерело: сформовано авторами.

Варто відмітити, що звіт про сукупні доходи горизонтального формату має двосторонню форму, де ліворуч наводяться доходи, а праворуч – витрати. Звіт такого формату не часто зустрічається на практиці.

Звіт про прибутки та збитки на операційній основі передбачає групування операційних витрат за функціями бізнесу (виробництво,

збут, дослідження, управління) та може мати багатоступеневу або одноступеневу форму. Багатоступеневий звіт передбачає поетапний розрахунок чистого прибутку (збитку). Приклад горизонтального звіту такого формату подано в таблиці 5.3.

Таблиця 5.3 – Багатоступеневий звіт про сукупні доходи за період, побудований на операційній основі

Чистий продаж
Собівартість реалізованої продукції
Валовий прибуток
Витрати на збут
Витрати на дослідження та розробки
Загальні адміністративні витрати
Інший операційний дохід
Інші операційні витрати
Операційний результат
Дохід від інвестицій в асоційовані компанії – чистий
Витрати на відсотки – чисті
Інші неопераційні витрати – чисті
Неопераційний результат
Прибуток до оподаткування
Податки на прибуток
Прибуток після оподаткування
Частка меншості акціонерів
Чистий прибуток
Прибуток на акцію

Джерело: сформовано авторами.

Одноступеневий звіт є більш простим, але більшість фахівців вважають, що він не може повністю забезпечити інформаційні потреби користувачів, оскільки не відокремлює результати основної діяльності та інші прибутки та збитки. В одноступеневому звіті у складі звичайної діяльності спочатку наводяться статті доходів, а потім усі статті витрат. Різниця між сумою доходів та сумою витрат показує прибуток компанії від звичайної діяльності. Приклад одноступеневого звіту подано в таблиці 5.4.

Таблиця 5.4 – Форма одноступеневого звіту
про сукупні доходи за період

Операційний дохід
Продаж
Інший дохід
Вираховуються Операційні витрати на собівартість продажу
Амортизація
Загальні та адміністративні витрати
Витрати на відсотки
Операційний прибуток (збиток) до оподаткування
Вираховуються
Витрати на податок з прибутку, що пов’язані з операційною діяльністю
Операційний прибуток (збиток) після оподаткування
Додається (вираховується)
Частка аутсайдерів в операційному прибутку (збитку) після оподаткування
Нерозподілений прибуток на початок фінансового року
Разом може бути розподілено
Вираховується
Дивіденди оголошені або сплачені
Нерозподілений прибуток на кінець фінансового року

Джерело: сформовано авторами.

У деяких країнах Західної Європи (Франція, Бельгія, Іспанія) складають Звіт про сукупні доходи на основі елементів витрат. У таких звітах витрати групуються за однорідними елементами (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, витрати на соціальні потреби, амортизація, інші витрати), а не за функціями (виробництво, управління, збут). Приклад вертикальної форми Звіту про сукупні доходи на основі елементів витрат подано в таблиці 5.5.

Таблиця 5.5 – Форма вертикального
Звіту про сукупні доходи за період

Доходи
Матеріальні витрати
Витрати на персонал
Інші витрати
Зміна незавершеного виробництва та готової продукції
Амортизація основних засобів
Незвичайні статті
Операційний прибуток
Прибуток від компаній, що обліковується за методом участі в капіталі
Дохід від дивідендів
Дохід від відсотків
Витрати на відсотки
Курсові різниці
Прибуток до оподаткування
Податки на прибуток
Чистий прибуток до частки меншості
Частка меншості
Чистий прибуток

Джерело: сформовано авторами.

Звіти про сукупні доходи за період, побудований на основі класифікації витрат за елементами й на основі групування витрат за функціями бізнесу, мають різні аналітичні можливості. У Звіті про фінансові результати ф. 2 доходи, витрати поділяються за видами діяльності й функціями бізнесу (розділ I) та витрати операційної діяльності за елементами операційних витрат (розділ III).

5.3. Особливості визнання доходів та витрат

Основними критеріями визнання доходів і витрат є визнання статей у звітах за виконання двох умов:

– ймовірність збільшення або зменшення майбутніх економічних вигід;

– можливість достовірного висвітлення статті.

Дохід повинен відображатись у звіті, коли внаслідок господарської операції здійснюється збільшення економічної вигоди в результаті надходження активів або зменшення зобов'язання, що призводить до зростання власного капіталу (за винятком збільшення капіталу за рахунок внесків власників).

Витрати визнаються:

– на момент зменшення активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що оцінка витрат може бути достовірно визначена;

– на основі систематичного та раціонального їх розподілу (як амортизація) впродовж тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди, пов'язані з використанням відповідного активу;

– негайно, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати визнанню їх як активу балансу.

Доходи й витрати включаються до складу звіту на підставі принципів нарахування та відповідності. Тому доходи й витрати визнаються, коли вони відбуваються (а не тоді, коли отримуються або сплачуються грошові кошти), і відображаються в бухгалтерському обліку та фінансових звітах тих періодів, до яких вони належать.

Крім того, витрати визнаються у звіті на основі прямого зв'язку між ними та отриманими доходами.

Важливе значення для визначення моменту визнання доходу має економічний зміст господарської операції, внаслідок якої отримується дохід. Завдяки врахуванню вимог принципу превалювання змісту над формою дохід від реалізації може бути визнаний як на дату відвантаження, так і до чи після неї.

Існують особливості визнання різних видів доходів. З метою визнання доходу та визначення його суми розрізняють дохід від:

1) реалізації товарів, продукції, інших активів, придбаних з метою перепродажу (крім інвестицій у цінні папери);

2) реалізації послуг;

3) користування іншими фізичними та юридичними особами активами, які належать підприємству (як проценти, дивіденди, роялті).

Дохід від реалізації товарів і продукції визнається за таких умови, коли:

– підприємство передало покупцеві суттєвий ризик і вигоди, пов'язані з правом власності на товар;

– підприємство не приймає подальшої участі в керівництві, пов'язаному з володінням, та не здійснює ефективного контролю за реалізованими товарами;

– сума доходу може бути достовірно оцінена;

– передбачається ймовірне отримання підприємством економічних вигід, пов'язаних з операцією;

– витрати, які були або будуть понесені у зв'язку з операцією, можуть бути достовірно визначені.

Будь-який аванс, уже отриманий за продаж продукції, визнається як зобов'язання.

Дохід від надання послуг може бути визнаний за наявності таких умов:

– можливості достовірної оцінки доходу;

– ймовірності отримання підприємством економічних вигід від надання послуг;

– можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг і необхідних для їх завершення;

– можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу.

У разі сумніву щодо отримання суми, раніше визнаної як дохід, неоплачена сума, стосовно якої перестає існувати ймовірність оплати, визнається як витрати.

Дохід, пов'язаний з наданням послуг, має визнаватися з огляду на ступінь завершеності операцій з надання послуг на дату балансу. Для оцінки ступеня завершеності надання послуг може використовуватися два способи.

Перший спосіб полягає в тому, що оцінка ступеня завершеності послуг розраховується на підставі відсотка обсягу виконаних робіт на дату балансу повним обсягом.

Другий спосіб, коли визначають оцінку ступеня завершеності надання послуг на підставі питомої ваги витрат, понесених на дату балансу в сумі загальних витрат на операцію.

Якщо дохід від операції не може бути достовірно оцінений і не існує ймовірності відшкодування понесених витрат, дохід не визнається, а понесені витрати визнаються як витрати звітного періоду. Коли зникають перешкоди достовірної оцінки цього доходу, він визнається.

Дохід, який виникає в результаті використання активів підприємства іншими сторонами, визнається як відсотки, роялті та дивіденди, якщо існує ймовірне отримання підприємством економічних вигід і дохід може бути достовірно визначений. Водночас відсотки визнаються в періоді, до якого вони належать. Роялті визнаються на основі нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди. Дивіденди визнаються, коли виникає право акціонерів на їх отримання. Дохід оцінюється за справедливою вартістю компенсації, яка була отримана або підлягає отриманню.

У загальному вигляді *сума чистого доходу* отриманого чи очікуваного до отримання визначається: валова сума грошових коштів, яка має надійти чи надійшла на рахунки в банках чи в касу підприємства за мінусом податків, що підлягають перерахуванню до бюджету, за мінусом доходів, отриманих на користь третіх осіб (крім держави) і за мінусом знижок, уцінок та повернення товарів за умовами укладеного договору. У разі здійснення операцій обміну на товари й послуги, які є подібними за сутністю та вартістю, дохід не визнається. В інших випадках дохід оцінюється за справедливою вартістю.

5.4. Порядок заповнення Звіту про фінансові результати

5.4.1. Порядок заповнення першого розділу Звіту про фінансові результати

Для заповнення звіту про фінансові результати потрібно визначити чистий дохід від реалізації продукції (товарів, послуг) (рис. 5.2). **Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, послуг)** визначається за допомогою вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг (обороти за кредитом рахунків 701

«Дохід від реалізації готової продукції», 702 «Дохід від реалізації товарів», 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»), ПДВ (обороти за дебетом рахунків 701, 702, 703 із кредитом рахунку 641 «Розрахунки за податками» у частині ПДВ), акцизного податку (обороти за дебетом субрахунків 701, 702, 703 із кредитом субрахунку 641 у частині акцизного податку), інших податків і зборів з обороту та інших вирахувань з доходу (обороти за субрахунком 704 «Вирахування з доходу» без ПДВ, обороти за дебетом рахунків 702, 703, у частині сум, що належать на користь комітента, принципала, співвиконавця, субпідрядника тощо за договорами комісії, підряду, агентською та іншими аналогічними угодами).

Порядок розрахунку чистого доходу від реалізації продукції можна зобразити так (рис. 5.2):

Чистий дохід
(виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (ряд. 2000)

=

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)

–

Податок на додану вартість

–

Акцизний податок

–

Інші податки та збори з обороту

–

Інші вирахування з доходу

Рисунок 5.2 – Визначення чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Після визначення чистого доходу варто визначити валовий прибуток (збиток). **Валовий прибуток (збиток)** (ряд. 2090–2095) визначається за допомогою вирахування з чистого доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (ряд. 2000) собівартості реалізації продукції (ряд. 2050 – обороти за рахунком 90 «Собівартість реалізації») (рис. 5.3).

Валовий прибуток (збиток)
(ряд. 2090 або 2095)

=

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
(ряд. 2000)

–

Собівартість реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
(ряд. 2050)

Рисунок 5.3 – Розрахунок валового прибутку

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Далі визначаємо фінансовий результат – прибуток (збиток) від операційної діяльності (рис. 5.4). **Фінансовий результат від операційної діяльності** (прибуток – ряд. 2190, збиток – ряд. 2195) визначається за допомогою додавання до валового прибутку (збитку) (ряд. 2090, 2095) інших операційних доходів (ряд. 2120 – обороти за рахунком 71 «Інший операційний дохід» без ПДВ), віднімаються адміністративні витрати (ряд.2130 – обороти за рахунком 92 «Адміністративні витрати»), витрати на збут (ряд.2150 – обороти за рахунком 93 «Витрати на збут»), інші операційні витрати (ряд. 2180 – обороти за рахунком 94 «Інші витрати операційної діяльності»).

Фінансовий результат від операційної діяльності
(прибуток – ряд. 2190, збиток – ряд. 2195)

=

Валовий прибуток (збиток) (ряд. 2090, 2095)

+

Інші операційні доходи (ряд. 2120)

–

Адміністративні витрати (ряд.2130)

–

Витрати на збут (ряд. 2150)

–

Інші операційні витрати (ряд. 2180)

Рисунок 5.4 – Порядок визначення фінансового результату від операційної діяльності

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Наступним етапом заповнення звіту про фінансові результати є розрахунок прибутку (збитку) до оподаткування (рис. 5.5). **Фінансовий результат (прибуток та збиток) до оподаткування** (ряд. 2290, 2295) визначається за допомогою додавання до фінансового результату від операційної діяльності (ряд. 2190, 2195) доходу від участі в капіталі (ряд. 2200 – обороти за рахунком 72 «Дохід від участі в капіталі»), інших фінансових доходів (ряд. 2220 – обороти за рахунком 73 «Інші фінансові доходи»), інших доходів (ряд. 2240 – обороти за рахунком 74 «Інші доходи» без ПДВ) і відніманням фінансових витрат (ряд. 2250 – обороти за рахунком 95 «Фінансові витрати»), втрати від участі в капіталі (ряд. 2255 – обороти за рахунком 96 «Втрати від участі в капіталі») та інших витрат (ряд. 2270 – обороти за рахунком 97 «Інші витрати»).

Фінансовий результат (прибуток та збиток) до оподаткування (ряд. 2290, 2295)
=
Фінансовий результат від операційної діяльності (ряд. 2190, 2195)
+
Дохід від участі в капіталі (ряд. 2200)
Інші фінансові доходи (ряд. 2220)
Інші доходи (ряд. 2240)
–
Фінансові витрати (ряд.2250)
Втрати від участі в капіталі (ряд. 2255)
Інші витрати (ряд. 2270)

Рисунок 5.5 – Порядок розрахунку фінансового результату до оподаткування

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Далі потрібно визначити чистий фінансовий результат: прибуток (збиток) звітного періоду (рис. 5.6). Чистий прибуток або збиток визначається за допомогою збільшення або зменшення фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку (ряд. 2290–2295) на витрати (дохід) з податку на прибуток (ряд. 2300 – обороти за субрахунком 98 «Податки на прибуток»), прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування (ряд. 2305 – відповідно до НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність»).

Чистий прибуток або збиток (ряд. 2350–2355)	
=	
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток) (ряд. 2290–2295)	
+, –	
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування (ряд. 2305)	Витрати (дохід) з податку на прибуток (ряд. 2300)

Рисунок 5.6 – Порядок визначення чистого фінансового результату: прибутку (збитку) звітного періоду

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Ряд. 2300 «Витрати (дохід) з податку на прибуток» річної форми № 2 має бути заповнено з урахуванням вимог НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [44]. Згідно з цим стандартом витрати (дохід) з податку на прибуток у фінансовій звітності визнають з огляду на величину поточного податку на прибуток і відповідної величини відстрочених податкових активів або відстрочених податкових зобов'язань. Водночас під поточним податком на прибуток розуміють суму податку, розраховану у звітному періоді відповідно до податкового законодавства. Тому перш ніж заповнити ряд. 2300 форми № 2, потрібно розрахувати податок на прибуток згідно з вимогами ПКУ [74].

У загальному випадку формула для *визначення витрат (доходу) з податку на прибуток* у бухгалтерському обліку (БП) виглядає так:

$$БП = ПП + \Delta ВПЗ – \Delta ВПА, \qquad (5.1)$$

де ПП – поточний податок на прибуток, визначений відповідно до вимог ПКУ;

ΔВПЗ – зміна суми відстрочених податкових зобов'язань за звітний період;

ΔВПА – зміна суми відстрочених податкових активів за звітний період.

Розраховану в такий спосіб величину відображаємо в ряд. 2300 гр. 3 форми № 2. Причому якщо отримали витрати з податку на прибуток (результат розрахунку згідно з формулою додатний), показник наводять у дужках. Його віднімають під час розрахунку чистого фінансового результату. Якщо в результаті розрахунку за формулою отримали від'ємний показник, маємо справу з доходом з податку на прибуток. Цей дохід збільшить чистий прибуток (зменшить чистий збиток).

Перевірку показників першого розділу звіту про фінансові результати відображено в таблиці 5.6.

Таблиця 5.6 – Перевірка порівнянності показників першого розділу Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. 2

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
1	2	3
1.	Рядок 2010, графа 3	Форма № 2, рядок 2011 мінус рядок 2012 мінус рядок 2013 плюс рядок 2014, графа 3, у разі заповнення всіх цих рядків
2.	Рядок 2090, графа 3	Форма № 2, сума рядків 2000, 2010 мінус рядки 2050, 2070, графа 3
3.	Рядок 2095, графа 3	Форма № 2, сума рядків 2050, 2070 мінус рядки 2000, 2010, графа 3
4.	Рядок 2110, графа 3	Форма № 2, більше або дорівнює алгебраїчній сумі рядків 2111, 2112, графа 3
5.	Рядок 2120, графа 3	Форма № 2, більше або дорівнює сумі рядків 2121, 2122, графа 3
6.	Рядок 2180, графа 3	Форма № 2, більше або дорівнює сумі рядків 2181, 2182, графа 3
7.	Рядок 2190, графа 3	Форма № 2, сума рядків 2090, 2120 плюс або мінус рядки 2105, 2110 мінус рядки 2130, 2150, 2180 або рядок 2120 плюс або мінус рядки 2105, 2110 і мінус рядки 2095, 2130, 2150, 2180, графа 3
8.	Рядок 2195, графа 3	Форма № 2, сума рядків 2095, 2130, 2150, 2180 мінус рядок 2120 плюс або мінус рядки 2105, 2110 або сума рядків 2130, 2150, 2180 мінус рядки 2090, 2120 і плюс або мінус рядки 2105, 2110, графа 3

Продовження таблиці 5.6

1	2	3
9.	Рядок 2240, графа 3	Форма № 2, більше або дорівнює рядку 2241, графа 3
10.	Рядок 2290, графа 3	Форма № 2, сума рядків 2190, 2200, 2220, 2240 мінус рядки 2250, 2255, 2270 і плюс або мінус рядок 2275 або сума рядків 2200, 2220, 2240 мінус рядки 2195, 2250, 2255, 2270 і плюс або мінус рядок 2275, графа 3
11.	Рядок 2295, графа 3	Форма № 2, сума рядків 2195, 2250, 2255, 2270 мінус рядки 2200, 2220, 2240 і плюс або мінус рядок 2275 або сума рядків 2250, 2255, 2270 мінус рядки 2190, 2200, 2220, 2240 і плюс або мінус рядок 2275, графа 3
12.	Рядок 2350, графа 3	Форма № 2, рядок 2290 плюс або мінус рядок 2300 плюс або мінус рядок 2305 мінус рядок 2295, графа 3
13.	Рядок 2355, графа 3	Форма № 2, рядок 2295 плюс або мінус рядок 2300 плюс або мінус рядок 2305 мінус рядок 2290, графа 3

Джерело: [21].

Перевірка показників першого розділу Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. 2 здійснюється відповідно до Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності [21].

5.4.2. Порядок заповнення другого розділу Звіту про фінансові результати

Другим розділом Звіту про фінансові результати є «Сукупний дохід», де відображаються зміни у власному капіталі впродовж звітного періоду в результаті господарських операцій та інших подій (крім змін капіталу за рахунок операцій із власниками). Водночас під іншим сукупним доходом розуміють доходи і витрати, не включені до фінансових результатів підприємства. Тобто у розділі ІІ Звіту про фінансові результати відображають ті операції, які вплинули на зміни статей розділу І пасиву форми № 1 (за винятком операцій з власниками) і не були відображені на рахунку 79 «Фінансові результати» (з подальшим списанням на рахунок 44).

Ці операції пов’язані з:

– дооцінкою (уцінкою) необоротних активів відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» [63] та НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [64] (ряд. 2400);

– дооцінкою (уцінкою) фінансових інструментів відповідно до НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти» [40] (ряд. 2405);

– накопиченими курсовими різницями відповідно до НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» [48] (ряд. 2410);

– часткою іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх і спільних підприємств, облік фінансових інвестицій у яких ведуть за методом участі в капіталі (ряд. 2415);

– іншими змінами у власному капіталі, що не належать до операцій з власниками, не включені до фінансових результатів підприємства у звітному періоді (не відображені на рахунку 79) і не можуть бути наведені в інших статтях розділу ІІ Звіту про фінансові результати форми № 2. Наприклад, тут відображають вартість безоплатно отриманих необоротних активів (ряд. 2445).

Визначений інший сукупний дохід підлягає оподаткуванню відповідно до НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [44].

Заповнення розділу ІІ ф. 2 здійснюється за такими етапами:

1. Заповнення даних про операції, що вплинули на зміни статей власного капіталу (за винятком операцій з власниками) та не були відображені на рахунку 79 «Фінансові результати» (ряд. 2400–2445).

2. Визначення іншого сукупного доходу до оподаткування (ряд. 2450) як алгебраїчна сума всіх операцій, що вплинули на зміни статей власного капіталу (за винятком операцій з власниками) (ряд. 2400–2445).

3. Визначення суми податку на прибуток, пов’язаного з іншим сукупним доходом (ряд. 2455). Водночас включають тільки той податок на прибуток, який пов’язаний з операціями, відображеними на рахунках власного капіталу відповідно до п. 4 НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [44]. Тобто податок на прибуток, відображений на рахунку 98, тут не показують.

4. Визначення іншого сукупного доходу після оподаткування (ряд. 2460), що являє собою алгебраїчну суму іншого сукупного

доходу до оподаткування та суму податок на прибуток, пов'язаного з іншим сукупним доходом (сума ряд. 2450 і 2455).

5. Розрахунок сукупного доходу як алгебраїчна сума чистого фінансового результату як прибутку (або збитку) та іншого сукупного доходу після оподаткування (ряд. 2460 і 2350 (або 2355).

Перевірку показників другого розділу звіту про фінансові результати відображено в таблиці 5.7.

Таблиця 5.7 – Перевірка порівнянності показників другого розділу Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. 2

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
1.	Рядок 2450, графа 3	Форма № 2, алгебраїчна сума рядків 2400–2445, графа 3
2.	Рядок 2460, графа 3	Форма № 2, рядок 2450 плюс або мінус рядок 2455, графа 3
3.	Рядок 2465, графа 3	Форма № 2, рядок 2460 плюс рядок 2350 мінус рядок 2355, графа 3

Джерело: [21].

Перевірка показників другого розділу Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. 2 здійснюється відповідно до Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності [21].

5.4.3. Порядок заповнення третього розділу Звіту про фінансові результати

Третій розділ Звіту про фінансові результати «Елементи операційних витрат». У третьому розділі операційні витрати (на виробництво, збут, управління та інші операційні витрати) надаються в розрізі економічних елементів. До складу елементів операційних витрат, які відображаються в другому розділі, входять матеріальні витрати (обороти за рахунком 80 «Матеріальні витрати»), витрати на оплату праці (обороти за рахунком 81 «Витрати на оплату

праці»), відрахування на соціальні заходи (обороти за рахунком 82 «Відрахування на соціальні заходи»), амортизація (обороти за рахунком 83 «Амортизація») та інші операційні витрати (обороти за рахунком 84 «Інші операційні витрати»). Загальна сума п'яти елементів витрат становить загальну величину операційних витрат.

Під час складання даного розділу варто звернути увагу, що у *розділі III форми № 2 не показують:*

✓ внутрішній оборот, тобто витрати, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), виготовленої та спожитої самим підприємством;

✓ собівартість реалізованих товарів і запасів.

Статтю «Інші операційні витрати» (ряд. 2520) можна заповнити за «залишковим принципом», додавши до нього всі витрати операційної діяльності (обороти за рахунками 23, 91, 92, 93, 94) за вирахуванням витрат, відображених у ряд. 2500, 2505, 2510 і 2515 форми № 2, внутрішнього обороту, а також собівартості реалізованих товарів і запасів.

Перевірку показників третього розділу Звіту про фінансові результати відображено в таблиці 5.8.

Таблиця 5.8 – Перевірка порівнянності показників третього розділу Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. 2

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
1.	Рядок 2550, графа 3	Форма № 2, сума рядків 2500–2520, графа 3
2.	Рядки 2000–2550, графа 4	Форма № 2 за аналогічний період попереднього року, рядки 2000–2550, графа 3 (якщо у звітному році не встановлено помилок за минулі роки)

Джерело: [21].

Перевірка показників третього розділу Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. 2 здійснюється відповідно до Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності [21].

5.4.4. Порядок заповнення четвертого розділу Звіту про фінансові результати

Четвертий розділ «Розрахунок показників прибутковості акцій» Звіту про фінансові результати форми № 2, відповідно до п. 3.38 Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [25], заповнюють акціонерні товариства, прості або потенційні прості акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах, додаючи товариства, які перебувають у процесі випуску таких акцій.

Для цього визначають два показники. Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] перший отримав назву «Чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію», другий – «Скоригований чистий прибуток на одну просту акцію».

Чистий прибуток на одну просту акцію визначається діленням суми чистого прибутку або збитку періоду, які належать власникам простих акцій на середньозважену кількість простих акцій, що перебувають в обігу впродовж цього періоду.

Скоригований прибуток на акцію визначається засобом щодо віднімання від чистого прибутку на одну акцію впливу розбавлюючих потенційних простих акцій. Розрахунок середньорічної кількості простих акцій в обігу та скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію здійснюється відповідно до НП(С)БО 24 «Прибуток на акцію» [51].

Таблиця 5.9 – Показники четвертого розділу Звіту про фінансові результати ф. 2

Показники	Код рядка	Зміст статті
1	2	3
Середньорічна кількість простих акцій	2600	∑(Кількість простих акцій в обігу х Кількість днів (місяців), упродовж яких акції перебували в обігу: Кількість днів (місяців) у звітному році)
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	Ряд. 2600 форми № 2 + Середньорічна кількість простих акцій, які надійдуть в обіг у разі конвертації всіх розбавляючих потенційних простих акцій

Продовження таблиці 5.9

1	2	3
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	(Ряд. 2350 (або ряд. 2355) форми № 2 – Дивіденди на привілейовані акції): ряд. 2600 форми № 2
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	Скоригований чистий прибуток (збиток): Ряд. 2605 форми № 2. Скоригований чистий прибуток = Чистий прибуток (збиток) (ряд. 2350 або ряд. 2355 форми № 2) – Дивіденди на привілейовані акції + Дивіденди (після сплати податків і відсотків), визнані у звітному періоді щодо розбавляючих потенційних простих акцій ± Інші доходи (витрати), що виникнуть у разі конвертації розбавляючих потенційних простих акцій
Дивіденди на одну просту акцію	2650	Сума оголошених дивідендів: Кількість простих акцій, за якими виплачують дивіденди

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Порядок заповнення розділів звіту регламентований Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 (пп. 3.3–3.44) [25]. Розділ четвертий звіту заповнюється в тисячах гривень з двома десятковими знаками.

5.5. Джерела даних для складання Звіту про фінансові результати

Основні правила складання Звіту:

1. До Звіту про фінансові результати додаються показники діяльності відокремлених підрозділів підприємства (п. 6 розд. II НП(С)БО 1«Загальні вимоги до фінансової звітності» [36]).

2. Суми доходів і витрат, які відображаються у Звіті про фінансові результати, повинні відповідати критеріям, які встановлені чинними національними стандартами (п. 3.2 Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [25]).

3. Показники податку на прибуток, витрат і збитків, вирахування з доходу, зменшення складових власного капіталу наводяться в дужках (п. 5 розд. II НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до

фінансової звітності» [36]). Також наводиться в дужках показник собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

4. У Звіті про фінансові результати можна не наводити статті, за якими немає інформації до розкриття (крім випадків, коли інформація за цими статтями була відображена в попередньому звітному періоді) (п. 4 розд. II НП(С)БО 1«Загальні вимоги до фінансової звітності» [36]).

5. До форми звіту можна додавати статті з переліку додаткових статей, наведеного в додатку 3 до НП(С)БО 1«Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] за умови, що інформація в них є істотною, тобто може вплинути на рішення власників підприємства, й оцінка статті може бути визначена достовірно (п. 4 розд. II НП(С)БО 1).

6. Дані розділів I–III заповнюються в тисячах гривень, без десятих знаків (без гривень і копійок), а розділ IV – у гривнях з копійками.

Джерела даних та порядок розрахунку показників Звіту про фінансові результати ф. 2 подано в таблиці 5.10.

Таблиця 5.10 – Заповнення Звіту про фінансові результати форми № 2 (I розділ)

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення	Примітка
1	2	3	4
Розділ I. Фінансові результати			
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Обороти за Дт 701, 702 і 703 з Кт 791 мінус оборот за Кт 704 з Дт 791	Відображають чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг, тобто дохід (виручку) від реалізації за вирахуванням: – наданих знижок; – вартості повернених раніше проданих товарів; – непрямих податків (ПДВ, акцизного податку); – інших податків і зборів, що сплачуються з обороту; – доходів, які за договорами належать комітентам

Продовження таблиці 5.10

1	2	3	4
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти за Кт 901, 902, 903 з Дт 791	Відображають виробничу собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів (показник наводять у дужках). Визначають згідно з НП(С)БО 9, НП(С)БО 16 і НП(С)БО 30. Додають також постійні нерозподілені загальновиробничі витрати, які входять до складу собівартості реалізованої продукції
Валовий: прибуток	2090	Ряд. 2000 – ряд. 2050	Додатний результат
збиток	2095		Від'ємний результат. *Наводять у дужках*
Інші операційні доходи	2120	Обороти за Дт рах. 71 з Кт субрах. 791	Зазначають суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), а саме дохід від: – операційної оренди активів (якщо оренда не є основним видом діяльності); – операційних курсових різниць; – відшкодування раніше списаних активів; – роялті; – відсоткіів, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках у банках або депозитних рахунках до запитання; – реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, і груп вибуття; – списання кредиторської заборгованості; – отриманих безоплатно оборотних активів; – визнаних штрафів, пені, неустойки тощо. Додають також: – дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції; – дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю; – дохід від збільшення на дату балансу чистої вартості реалізації необоротних активів (груп вибуття), утримуваних для продаж; – доходи, пов'язані з купівлею-продажем іноземної валюти (згідно з листом Мінфіну від 01.03.2012 № 31-08410-07-27/5199). У цьому рядку дохід зазначають без урахування ПДВ, акцизного податку та інших непрямих податків і зборів

Продовження таблиці 5.10

1	2	3	4
Додатковий рядок Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	Обороти за Кт 710 (крім доходу від первісного визнання біологічних активів і сільгосп-продукції)	Наводять дохід від зміни вартості активів (інвестиційної нерухомості, біологічних активів тощо), які оцінюються за справедливою вартістю (зокрема, з ряд. 2120). *Не включається до розрахунку фінансового результату*
Додатковий рядок Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	Обороти за Кт 710 з Дт рах. 23 (у частині доходів від первісного визнання біологічних активів і сільгосп-продукції)	Відображають дохід від первісного визнання біологічних активів і сільгосппродукції, одержаних у результаті сільськогосподарської діяльності (зокрема, з ряд. 2120). *Не вноситься в розрахунок фінансового результату*
Додатковий рядок Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	Обороти за Кт 71 з Дт 481	Показують окремо дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування відповідно до ПКУ (зокрема, з ряд. 2120). *Не вноситься в розрахунок фінансового результату*
Адміністративні витрати	2130	Обороти за Кт 92 з Дт 791	Відображають загальногосподарські витрати, пов’язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. *Показник наводять у дужках*
Витрати на збут	2150	Обороти за Кт 93 з Дт 791	Наводять витрати підприємства, пов’язані з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) – витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів, робіт, послуг), рекламу, доставку продукції споживачам тощо. *Показник наводять у дужках*

Продовження таблиці 5.10

1	2	3	4
Інші операційні витрати	2180	Обороти за Кт 94 з Дт 791	У цьому рядку відображають: – собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів, утримуваних для продажу, і груп вибуття; – відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної понад резерв безнадійної дебіторської заборгованості; – втрати від операційних курсових різниць; – втрати від знецінення запасів; – визнані економічні (фінансові) санкції; – відрахування на забезпечення майбутніх операційних витрат; – інші витрати, що виникають у процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, які додають до собівартості продукції, товарів, робіт, послуг). *Показник наводять у дужках.* У цій статті наводять також: – витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та витрати від зміни вартості активів, що оцінюються за справедливою вартістю; – витрати від зменшення на дату балансу чистої вартості реалізації необоротних активів (груп вибуття), утримуваних для продажу; – витрати, пов'язані з купівлею-продажем іноземної валюти (згідно з листом Мінфіну від 01.03.2012 № 31-08410-07-27/5199)
Додатковий рядок Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	Обороти за Дт 940 (крім витрат від первісного визнання біологічних активів і сільгосп-продукції)	Зазначають витрати від зміни вартості активів (інвестнерухомості, біологічних активів), які оцінюються за справедливою вартістю (зокрема з ряд. 2180). *Показник наводять у дужках. Не включається до розрахунку фінансового результату*

Продовження таблиці 5.10

1	2	3	4
Додатковий рядок Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	Обороти за Дт 940 з Кт 23 (у частині витрат від первісного визнання біологічних активів і сільгосп-продукції)	Відображають витрати від первісного визнання біологічних активів і сільгосппродукції, отриманих у результаті сільськогосподарської діяльності (зокрема, з ряд. 2180). *Показник наводять у дужках. Не вноситься у розрахунок фінансового результату*
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	Ряд. 2090 + ряд. 2120 – ряд. 2130 – ряд. 2150 – ряд. 2180 або ряд. 2120 – ряд. 2095 – ряд. 2130 – ряд. 2150 – ряд. 2180	Додатний результат
збиток	2195		Від'ємний результат. *Наводять у дужках*
Дохід від участі в капіталі	2200	Обороти за Дт 72 з Кт 792	Відображають дохід, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведуть за методом участі в капіталі
Інші фінансові доходи	2220	Обороти за Дт 73 з Кт 792	Подають дивіденди, відсотки (зокрема, отримані за строковими депозитними вкладами) та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі)

Продовження таблиці 5.10

1	2	3	4
Інші доходи	2240	Обороти за Дт 74 з Кт 793	У цьому рядку відображають дохід від: – реалізації фінансових інвестицій; – неопераційних курсових різниць; – зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю (крім підприємств, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами); – інші доходи, що виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства. Також відображають: – доходи від безоплатного отримання необоротних активів (у сумі, пропорційній нарахованій амортизації), від дооцінки раніше уцінених об'єктів необоротних активів (у межах попередньої уцінки), від відновлення корисності активів (у межах раніше проведених уцінок і зменшень корисності); – дохід у вигляді перевищення вартості частки покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань об'єкта придбання над сукупністю витрат на об'єднання підприємств та/або видів їх господарської діяльності (п. 13 НП(С)БО 19). *Дохід зазначають без урахування ПДВ, акцизного податку й інших непрямих податків і зборів*
Додатковий рядок Дохід від благодійної допомоги	2241	Обороти за Кт 74 з Дт 483	Відображають окремо дохід від отриманої як грошові кошти (товарів, робіт, послуг) благодійної допомоги, яка, відповідно до законодавства, звільняється від обкладення ПДВ. *Не вноситься у розрахунок фінансового результату*
Фінансові витрати	2250	Обороти за Кт 95 з Дт 792	Показують витрати на відсотки та інші витрати підприємства, пов'язані з позиками (крім фінансових витрат, які додають до собівартості кваліфікаційних активів згідно з НП(С)БО 31). *Показник наводять у дужках*

Продовження таблиці 5.10

1	2	3	4
Втрати від участі в капіталі	2255	Обороти за Кт 96 з Дт 792	Відображають збиток, понесений у зв'язку з інвестиціями в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведуть за методом участі в капіталі. *Показник наводять у дужках*
Інші витрати	2270	Обороти за Кт 97 з Дт 793	У рядку зазначають: – собівартість реалізації фінансових інвестицій; – втрати від неопераційних курсових різниць; – втрати від уцінки фінансових інвестицій і необоротних активів; – витрати підприємств (крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами) від зміни балансової вартості фінансових інструментів, що оцінюються за справедливою вартістю; – інші витрати, які виникають у процесі господарської діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства. *Показник наводять у дужках*
Додатковий рядок Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275		Відображають прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті відповідно до вимог НП(С)БО 22. Цей рядок заповнюють підприємства, які зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність. *Суму збитку наводять у дужках*
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	Ряд. 2190 + ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240 – ряд. 2250 – ряд. 2255 – ряд. 2270 ± ряд. 2275	Додатний результат

Продовження таблиці 5.10

1	2	3	4
збиток	2295	або ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240 – ряд. 2195 – ряд. 2250 – ряд. 2255 – ряд. 2270 ± ряд. 2275	Від'ємний результат. *Наводять у дужках*
Витрати (дохід) з податку на прибуток *Суб'єкти, що сплачують єдиний податок цей рядок не заповнюють.*	2300	Обороти за Кт. 98 з Дт 79	Відображають суму витрат з податку на прибуток, визначену згідно з НП(С)БО 17. *Показник наводять у дужках*
		Обороти за Кт 79 з Дт 98	Зазначають суму доходу з податку на прибуток підприємства відповідно до НП(С)БО 17
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		Відображають показник відповідно до НП(С)БО 27, який включає: 1) прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування; 2) прибуток (збиток) від переоцінки необоротних активів і груп вибуття, які утворюють припинену діяльність та оцінюються за чистою вартістю реалізації. *Показник визначають і наводять у дужках*
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	Ряд. 2290 ± ряд. 2300 ± ряд. 2305 або ряд. 2295 ± ряд. 2300 ± ряд. 2305	Додатний результат
збиток	2355		Від'ємний результат. *Наводять у дужках*

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Заповнення розділу ІІ «Сукупний дохід» подано в таблиці 5.11.

Таблиця 5.11 – Заповнення Звіту про фінансові результати форми № 2 (ІІ розділ)

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення	Примітка
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	Обороти за Кт 411 і 412 мінус обороти за Дт 411 і 412	Показують суму зміни власного капіталу за рахунок дооцінки (уцінки) основних засобів і нематеріальних активів, яка збільшує (зменшує) додатковий капітал та переоцінених відповідно до НП(С)БО 7 і НП(С)БО 8. *Від'ємний результат наводять у дужках (вираховують)*
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	Обороти за Кт 413 мінус обороти за Дт 413	Відображають суму зміни власного капіталу за рахунок дооцінки (уцінки) фінансових інструментів, переоцінених відповідно до НП(С)БО 13. *Від'ємний результат наводять у дужках (вираховують)*
Накопичені курсові різниці	2410	Обороти за Кт 423 мінус обороти за Дт 423	Наводять суму зміни додаткового капіталу за рахунок накопичених курсових різниць, визначених згідно з НП(С)БО 21. *Від'ємний результат наводять у дужках (вираховують)*
Частка іншого сукупного доходу асоційованих і спільних підприємств	2415	Обороти за Кт 41 і 42 мінус обороти за Дт 41 і 42 (у частині частки іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх і спільних підприємств)	Відображають частку іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх і спільних підприємств, облік фінансових інвестицій у яких ведуть за методом участі в капіталі. *Від'ємний результат наводять у дужках (вираховують)*

Продовження таблиці 5.11

1	2	3	4
Інший сукупний дохід	2445	Обороти за Кт 414, 424, 425 мінус обороти за Дт 414, 424, 425 (крім змін капіталу за рахунок операцій із власниками)	Зазначають інші зміни у власному капіталі, що не належать до операцій із власниками, не включені до фінансових результатів підприємства у звітному періоді (не відображені на рах. 79) і не можуть бути наведені в інших статтях розділу II форми № 2. Наприклад, відображають вартість безоплатно отриманих необоротних активів. *Від'ємний результат наводять у дужках (вираховують)*
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	Алгебраїчна сума ряд. 2400–2445	
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		Відображають суму податку на прибуток, пов'язаного з іншим сукупним доходом (операціями, відображеними на рахунках власного капіталу (п. 4 НП(С)БО 17), а податок на прибуток, відображений на рах. 98, тут не показують)
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	Ряд. 2450 ± ряд. 2455	
Сукупний дохід	2465	Алгебраїчна сума ряд. 2460 і 2350 (або 2355)	

Джерело: сформовано авторами на основі [25]

Джерела даних для складання розділу ІІІ «Елементи операційних витрат» подано в таблиці 5.12.

Таблиця 5.12 – Заповнення Звіту про фінансові результати форми № 2 (ІІІ розділ)

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення
Матеріальні затрати	2500	Обороти за Дт 80 або обороти за Дт 23, 91, 92, 93, 94 (за винятком собівартості реалізованих запасів і товарів) з Кт 20, 21, 22, 28
Витрати на оплату праці	2505	Обороти за Дт 81 або обороти за Дт 23, 91, 92, 93, 94 з Кт 66 і 471 (у частині сум забезпечень на виплату відпускних), 477 (у частині забезпечень на матеріальне заохочення)
Відрахування на соціальні заходи	2510	Обороти за Дт 82 або обороти за Дт 23, 91, 92, 93, 94 з Кт 65 і 471 (у частині сум страхових внесків від забезпечень на оплату відпусток), 472, 477 (у частині сум страхових внесків від забезпечень на матеріальне заохочення)
Амортизація	2515	Обороти за Дт 83 або обороти за Дт 23, 91, 92, 93, 94 з Кт 13
Інші операційні витрати	2520	Обороти за Дт 84 або обороти за Дт 23, 91, 92, 93, 94 (за винятком собівартості реалізованих товарів і запасів) з Кт 20, 21, 22, 28, 30, 31, 33, 34, 36, 37, 38, 39, 50, 51, 60, 62, 63, 64, 65, 68, 473, 474
Разом	**2550**	**Ряд. 2500 + ряд. 2505 + ряд. 2510 + ряд. 2515 + ряд. 2520**

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Порядок розрахунку показників для заповнення розділу IV «Розрахунок показників прибутковості акцій» визначено Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [25] і подано в таблиці 5.13.

Таблиця 5.13 – Заповнення Звіту про фінансові результати форми № 2 (IV розділ)

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення
Середньорічна кількість простих акцій	2600	∑(Кількість простих акцій в обігу х Кількість днів (місяців), упродовж яких акції перебували в обігу: Кількість днів (місяців) у звітному році)
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	Ряд. 2600 форми № 2 + Середньорічна кількість простих акцій, які надійдуть в обіг у разі конвертації всіх розбавляючих потенційних простих акцій
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	(Ряд. 2350 (або ряд. 2355) форми № 2 – Дивіденди на привілейовані акції): Ряд. 2600 форми № 2
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	Скоригований чистий прибуток (збиток): Ряд. 2605 форми № 2
Дивіденди на одну просту акцію	2650	Сума оголошених дивідендів: Кількість простих акцій, за якими виплачують дивіденди

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Звіт про фінансові результати ф. 2 побудовано за методом нетто, оскільки доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності подаються без ПДВ, акцизного зору й інших вирахувань з доходів. Відображення витрат операційної діяльності за основними функціями в першому розділі та за елементами витрат – в третьому збільшує інформативність та аналітичні можливості звіту для користувачів.

Питання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Мета складання та значення звіту про фінансові результати в управлінні підприємством.
2. Зміст Звіту про фінансові результати.
3. Відображення доходів у Звіті про фінансові результати.
4. Відображення витрат у Звіті про фінансові результати.
5. Джерела даних і порядок заповнення Звіту про фінансові результати.
6. Порядок визначення сукупного доходу за період.
7. Послідовність розрахунку прибутку від різних видів діяльності.
8. Розрахунок прибутковості акцій підприємства.

Тестові завдання

1. Форма Звіту про фінансові результати ф. № 2 визначена:

а) Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності № 433;

б) НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

в) МСБО 1 «Подання фінансової звітності»;

г) правильні відповіді а) і б).

2. Метою складання Звіту про фінансові результати ф. № 2 є:

а) надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату;

б) надання користувачам правдивої інформації про фінансовий стан і результати діяльності підприємства на звітну дату;

в) надання користувачам фінансову інформацію для оцінки минулої діяльності підприємства, а також ризику недосягнення ним очікуваних результатів;

г) надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки й збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період.

3. Основними елементами звіту про фінансові результати є:

а) доходи, витрати, прибутки, збитки;

б) доходи, витрати;

в) прибутки, збитки;

г) доходи операційної діяльності, витрати операційної діяльності, фінансові результати.

4. У міжнародній практиці застосовують формати звіту про прибутки та збитки:

а) горизонтальний, вертикальний;

б) на операційній основі та на основі елементів витрат;

в) одноступеневий і багатоступеневий;

г) усі відповіді правильні.

5. Звіт про фінансові результати ф. № 2 складається з таких розділів:

а) фінансові результати операційної діяльності; елементи операційних витрат; розрахунок показників прибутковості акцій;

б) фінансові результати; сукупний дохід; елементи операційних витрат; розрахунок показників прибутковості акцій;

в) фінансові результати; елементи операційних витрат; розрахунок показників прибутковості акцій;

г) фінансові результати діяльності, елементи витрат; показники прибутковості акцій.

6. Доходи вносяться до складу Звіту про фінансові результати ф. № 2 на підставі принципу:

а) нарахування;

б) відповідності;

в) обачності;

г) нарахування та відповідності.

7. У Звіті про фінансові результати ф. № 2 у розділі І «Фінансові результати» витрати від операційної діяльності подані за:

а) однорідними елементами;

б) статтями калькуляції;

в) функціональною класифікацією витрат;

г) звітними періодами.

8. Чистий дохід від реалізації визначається за допомогою:

а) вирахування з доходу від реалізації податків, зборів та інших вирахувань з доходу;

б) вирахування з доходу від реалізації собівартості продукції;

в) вирахування з доходу від реалізації ПДВ, акцизного збору, інших податків та зборів з обороту та інших вирахувань з доходу;

г) вирахування від чистого доходу від реалізації, ПДВ і собівартості продукції.

9. Ступінь завершеності надання послуг розраховується:

а) на підставі відсотка обсягу виконаних робіт на дату балансу повним обсягом;

б) на підставі питомої ваги витрат, понесених на дату балансу в сумі загальних витрат на операцію згідно з оцінкою;

в) на підставі розміру зобов'язань, понесених на дату балансу в сумі загальних зобов'язань на операцію згідно з оцінкою;

г) правильні відповіді а) і б).

10.Доходи, витрати, прибутки та збитки в розділі І «Фінансові результати» Звіту про фінансові результати ф. № 2 поділяються за:

а) видами діяльності, функціями;

б) елементами операційних витрат;

в) статтями калькуляції;

г) стадіями виробництва.

11. Фінансова діяльність – це:

а) будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, які її забезпечують або виникають унаслідок здійснення такої діяльності;

б) основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою;

в) операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції, що є визначальною метою створення підприємства та забезпечують основну частку його доходу;

г) діяльність, яка призводить до змін розміру та складу власного й позикового капіталу підприємства.

12. Операційна діяльність – це:

а) будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, які її забезпечують або виникають унаслідок здійснення такої діяльності;

б) основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою;

в) операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції, що є визначальною метою створення підприємства та забезпечують основну частку його доходу;

г) діяльність, яка призводить до змін розміру та складу власного й позикового капіталу підприємства.

13. Валовий прибуток (збиток) визначається за допомогою:

а) вирахування з доходу від реалізації податків, зборів та інших вирахувань з доходу;

б) вирахування з чистого доходу від реалізації собівартості реалізованої продукції;

в) вирахування з доходу від реалізації ПДВ, акцизного збору, інших податків і зборів з обороту та інших вирахувань з доходу;

г) вирахування з чистого доходу від реалізації ПДВ і собівартості продукції.

14. Розділ IV «Розрахунок показників прибутковості акцій» Звіту про фінансові результати ф. № 2 заповнюють:

а) усі суб'єкти підприємницької діяльності;

б) підприємства й установи, які зобов'язані оприлюднювати фінансову звітність;

в) акціонерні товариства, прості акції або потенційні прості акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах, охоплюючи товариства, які перебувають у процесі випуску таких акцій.

г) усі акціонерні товариства.

15. Скоригований прибуток на одну просту акцію визначається засобом щодо:

а) ділення скоригованого чистого прибутку або збитку періоду, які належать власникам простих акцій, на середньозважену кількість простих акцій, що перебувають в обігу впродовж цього періоду;

б) ділення чистого прибутку, який належить до власників простих акцій, на середньозважену кількість цих акцій в обігу впродовж звітного періоду, скориговані на вплив розбавляючих потенційних простих акцій;

в) ділення чистого прибутку або збитку періоду, які належать власникам простих акцій, на кількість простих акцій, які перебувають в обігу впродовж цього періоду;

г) ділення скоригованого чистого прибутку на середньозважену кількість цих акцій в обігу впродовж звітного періоду, скориговані на вплив розбавляючих потенційних простих акцій.

Практичні завдання

Завдання 5.1. Перелік доходів та витрат підприємства.

За перерахованими доходами та витратами підприємства потрібно визначити. *Дані оформити в таблицю 1 «Відповідність об'єктів обліку статтям фінансової звітності».*

Таблиця 1 – Відповідність об’єктів обліку статтям фінансової звітності

№ з/п	Перелік доходів та витрат підприємства	Вид діяль-ності	Стаття Звіту про фінансові результати ф. 2	Код рядка Звіту про фінансові результати ф. 2
1.	Придбано автомобіль			
2.	Сплачені дивіденди за акціями			
3.	Нарахована заробітна плата працівникам основного виробництва			
4.	Витрати на рекламу готової продукції			
5.	Нараховано знос на устаткування цеху № 1			
6.	Витрати на відрядження начальника цеху № 2			
7.	Нараховано підприємству орендну плату			
8.	Продано верстат			
9.	Нараховані відсотки за короткостровий банківський кредит			
10.	Нараховано амортизацію на програмне забезпечення, яке використовує фінансовий відділ			
11.	Витрати на послуги аудиторської фірми			
12.	Поточний ремонт офісу			

Завдання 5.2. Інформація про підприємство: ТОВ «Тріумф», код ЄДРПОУ 23412875, код КВЕД 31.0 – виробництво меблів. Адреса: м. Ірпінь, вул. Садова, 34. Дані про господарську діяльність за звітний період подано в таблиці 2.

Таблиця 2 – Дані господарської діяльності ПАТ «Тріумф» за звітний період

Показники	Сума, грн			
	Виробництво	Управління	Збут	Разом
1	2	3	4	5
Заробітна плата:				175 000,0
робітників	100 000,0			100 000,0
персоналу управління цехами	25 000,0			25 000,0
персоналу управління підприємством		34 000,0	16 000,0	50 000,0
Нарахування на ФОП єдиного соціального внеску:				?
робітників	?			?
персоналу управління цехами	?			?
персоналу управління підприємством		?	?	?
Собівартість витрачених виробничих запасів	170 000,0	21 000,0	32 000,0	223 000,0
Амортизація основних засобів	11 000,0	8 000,0	1 000,0	20 000,0
Витрати на оренду основних засобів		18 000,0		18 000,0
Витрати на рекламу			25 000,0	25 000,0
Витрати на доставку реалізованої продукції (послуги транспортної організації)			9 000,0	9 000,0
Разом				
Вартість реалізованої продукції (з ПДВ)				580 000,0
Резерв сумнівних боргів				7 000,0
Нараховані відсотки за банківський кредит				10 000,0
Втрати від неопераційних курсових різниць				8 000
Доходи від переоцінки основних засобів				13 000
Доходи від благодійної допомоги				31 000

Продовження таблиці 2

1	2	3	4	5
Вартість незавершеного виробництва:				
на початок звітного періоду				40 000,0
на кінець звітного періоду				26 000,0
Вартість готової продукції:				
на початок звітного періоду				20 000,0
на кінець звітного періоду				50 000,0

На основі даних про доходи і витрати за звітний період умовного підприємства ПАТ «Тріумф» розрахувати потрібні показники та скласти Звіт про фінансові результати (ф. № 2).

Завдання 5.3. Статутом ПАТ «Тріумф» не передбачено випуск привілейованих акцій і ПАТ не оголошувало дивіденди на акції. Кількість акцій в обігу ПАТ «Тріумф» за звітний період та їх зміни подано в таблиці 3.

Таблиця 3 – Чистий прибуток та зміни у кількості акцій в обігу ПАТ «Омега» за звітний період

Показники	Значення
Чистий прибуток звітного періоду, грн.	?
Прості акції в обігу, шт.:	
на 1 січня	1 500,0
випущені 1 лютого	250,0
випущені 1 липня	150
викуплені 1 серпня	180,0
викуплені 1 грудня	350
на 31 грудня	1370,0

На основі даних таблиці визначити показники розділу IV «Розрахунок показників прибутковості акцій» Звіту про фінансові результати ф. № 2.

Питання для самостійної роботи студентів

1. Значення Звіту про фінансові результати в управлінні підприємством.
2. Умови визнання та порядок визначення доходів, витрат і фінансових результатів діяльності для їх відображення у звітності.
3. Звіт про сукупні доходи за період відповідно до МСФЗ.
4. Форми та моделі Звіту про прибутки та збитки у світовій практиці.
5. Визначення та відображення у Звіті про фінансові результати прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування.
6. Аналітичні можливості Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

Термінологічний словник

Витрати – зменшення економічних вигід як вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

Доходи – збільшення економічних вигід як надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників).

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.

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

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

Основна діяльність – це операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, послуг), що є визначальною метою створення підприємства та забезпечують основну частку його доходу.

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

Інвестиційна діяльність – це придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

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

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – дохід, що визначається через вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (зокрема, платежів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

Фінансовий результат – економічний підсумок виробничої діяльності господарюючих суб'єктів, виражений у вартісній (грошовій) формі.

ТЕМА 6
ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ

6.1. Загальна характеристика Звіту та поняття грошових коштів і грошових еквівалентів

Користувачі фінансової звітності загального призначення будь-якого суб'єкта господарювання зацікавлені в тому, як суб'єкт господарювання акумулює і як використовує грошові кошти та їх еквіваленти. Інформація про рух грошових коштів суб'єкта господарювання є надзвичайно корисною, оскільки надає користувачам фінансової звітності можливість оцінити спроможності суб'єкта господарювання генерувати грошові кошти та їх еквіваленти, а також потреби суб'єкта господарювання щодо їх використання. «Економічні рішення, які приймають користувачі, потребують оцінки спроможності суб'єкта господарювання генерувати грошові кошти та їх еквіваленти, а також їх часу та визначеності. Грошові кошти потрібні суб'єктам господарювання зазвичай з однакових причин, якою різною не була б їх основна діяльність, від якої одержують дохід. Суб'єктам господарювання потрібні грошові кошти для здійснення операцій, погашення зобов'язань і забезпечення доходу інвесторам [30].

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] визначає звіт про рух грошових коштів як звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів (грошей) протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Звіт про рух грошових коштів містить інформацію про наявність грошових коштів на початок та кінець звітного періоду та грошові потоки підприємства за звітний період. **Грошові кошти** – це кошти в касі, які можуть бути використані для поточних операцій та на рахунках у банках. МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [30] трактує грошові кошти як готівку в касі і депозити до запитання.

Під **грошовими потоками** розуміють надходження та вибуття грошових коштів та їх еквівалентів. Під **еквівалентами грошових коштів** розуміють короткострокові фінансові інвестиції, які можуть бути вільно конвертовані у відому суму коштів і мають незначний ризик щодо зміни вартості. Зазвичай це високо ліквідні інвестиції в цінні папери на строк, що не перевищує 3 місяці (казначейські векселі, депозитні сертифікати тощо). Отже, зміст поняття «рух грошових коштів» дещо ширший, оскільки, крім, власне, грошових коштів, містить їхні еквіваленти.

Надалі для спрощення замість термінів «грошові кошти та їхні еквіваленти» будемо використовувати термін «грошові кошти».

Звіт про рух грошових коштів не охоплює:

– змін у складі грошових коштів та їхніх еквівалентів;

– негрошових операцій (бартерних операцій, придбання активів за допомогою емісії акцій, обміну власних акцій на акції іншого підприємства тощо);

– внутрішніх змін у складі грошових коштів (зарахування зданої готівки з каси на поточний рахунок у банку, отримання готівки до каси з поточного рахунка, переказ коштів з одного рахунка на інший, зокрема перерахування грошових коштів з поточного рахунка для поповнення спецрахунку з ПДВ тощо).

Зміни у складі грошових коштів та їхніх еквівалентів є частиною управління грошовими коштами підприємства. Через це розміщення вільних коштів розглядається, частіше, як інвестування надлишку грошових коштів у еквіваленти грошових коштів, а не як складова інвестиційної діяльності.

Негрошові операції – це операції, які не потребують використання грошових коштів або їх еквівалентів. До них належить: бартерні операції; надходження основних засобів на умовах фінансового лізингу; перетворення зобов’язань на власний капітал; придбання активів безпосередньо за рахунок позики банку (без надходження коштів на рахунок підприємства).

Метою складання звіту про рух грошових коштів є надання інформації про стан і зміну впродовж звітного періоду (року) грошових потоків підприємства в результаті ведення господарської

діяльності. Інформація, подана у звіті, дає змогу користувачам фінансової звітності:

– зіставляти, оцінювати та прогнозувати грошові потоки підприємства;

– досліджувати спроможність підприємства погасити зобов'язання та сплатити дивіденди;

– виявляти причини різниці між прибутком і грошовими надходженнями та видатками;

– аналізувати грошові та негрошові аспекти операцій підприємства.

Звіт про рух грошових коштів є доповненням до балансу, оскільки відображає причини зміни суми грошових коштів на кінець звітного періоду порівняно з тим, що було на початок року. Звіт про рух грошових коштів є доповненням до звіту про фінансові результати, оскільки розкриває статті останнього з позиції руху грошових коштів упродовж звітного періоду (року) в результаті діяльності підприємства.

Суб'єкт господарювання розкриває компоненти грошових коштів та їх еквівалентів і подає узгодження сум у звіті про рух грошових коштів за статтями, відповідними наведеним у звіті про фінансовий стан. Рух коштів відображається у звіті в розрізі трьох видів діяльності: операційна, інвестиційна, фінансова. Подання інформації в розрізі трьох видів діяльності дає можливість визначити загальну суму змін у складі грошових коштів, яка наводиться в заключній частині звіту про рух грошових коштів разом із залишком коштів на початок і кінець звітного періоду.

Під час складання такої форми звітності необхідно звернути увагу на такі моменти:

1. Застосовуючи класифікацію за видами діяльності, треба мати на увазі, що віднесення руху коштів до відповідної групи залежить насамперед від характеру господарської діяльності підприємства.

2. Якщо одна операція містить суми коштів від декількох видів діяльності, ці суми необхідно розподіляти між відповідними видами діяльності (наприклад, погашення суми відсотків за позики банку – це операційна діяльність, а погашення суми позики відображається у складі фінансової діяльності).

3. Негрошові операції не долучають до звіту про рух грошових коштів. Негрошові операції, пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю, потрібно розкривати в примітках до річної фінансової звітності.

4. Внутрішні зміни у складі грошових коштів та їх еквівалентів не відображаються у звіті про рух грошових коштів.

У міжнародній практиці складання такого звіту регулюється МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [30]. МСБО 7 не визначає формат звіту про рух грошових коштів і перелік статей за кожним видом діяльності, але містить конкретні вимоги та пояснення щодо:

– грошових потоків на нетто-основі;

– грошових потоків в іноземній валюті;

– відсотків і дивідендів;

– податків на прибуток;

– інвестицій у дочірні, асоційовані та спільні підприємства;

– зміни часток участі в капіталі дочірніх підприємств та інших господарських одиниць;

– компонентів грошових коштів та їх еквівалентів;

– розкриття іншої інформації щодо грошових потоків.

Згідно з МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [30] та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] інформація про рух грошових коштів у результаті операційної діяльності може бути наведена із застосуванням прямого або непрямого методу. Під час застосування прямого методу для визначення суми чистого надходження чи видатку коштів у результаті операційної діяльності у Звіті послідовно наводяться всі основні класи (статті) надходжень та видатків, різниця яких показує приріст або зменшення грошових коштів.

Непрямий метод передбачає визначення суми чистого надходження (видатку) в результаті операційної діяльності через послідовне коригування показників прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування, наведеного в Звіті про фінансові результати вилученням впливу негрошових операцій та операцій, пов'язаних з інвестиційною та фінансовою діяльністю.

Коригування здійснюється з метою врахування впливу:

– змін у складі запасів;

– змін операційної дебіторської та кредиторської заборгованості;

– негрошових операцій;

– доходів і витрат, пов'язаних з інвестиційною та фінансовою діяльністю.

МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [30] заохочує підприємства до застосування прямого методу, який надає корисну інформацію для оцінювання майбутнього руху грошових коштів. Але, як засвідчує міжнародна практика, підприємства віддають перевагу більш простому прямому методу. Втім у деяких країнах використання певного методу є обов'язковим: непрямого – в Іспанії, прямого – в Австралії.

У деяких випадках МСБО 7«Звіт про рух грошових коштів» [30] дає змогу подавати інформацію про рух грошових коштів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності на нетто-основі, тобто показувати лише різницю між сумами надходжень та видатку за однорідними операціями.

Підприємство може обліковувати на нетто-основі рух грошових коштів, який відображає діяльність клієнта (а не самого підприємства) та здійснюється за його дорученням, наприклад: орендна плата, яка одержується за дорученням орендодавця або сплачується йому; акцепт і виплата коштів з депозиту до запитання.

Крім того, рух коштів може бути відображений на нетто-основі за статтями, за якими оборот коштів є швидким, суми значними, а строки погашення короткими. Прикладами таких надходжень та платежів є: придбання те реалізація фінансових інвестицій; короткострокові позики, строк погашення яких становить три місяці або менше.

Відповідно до МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [30] та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] під час складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності підприємства можуть обрати спосіб складання звіту про рух грошових коштів за прямим або непрямим методом із застосуванням відповідної форми звіт.

Подання інформації в звіті про рух грошових коштів і форми звіту за прямим та непрямим методом представлено в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36]. Процес складання звіту можна представити як п’ять основних етапів (рис. 6.1):

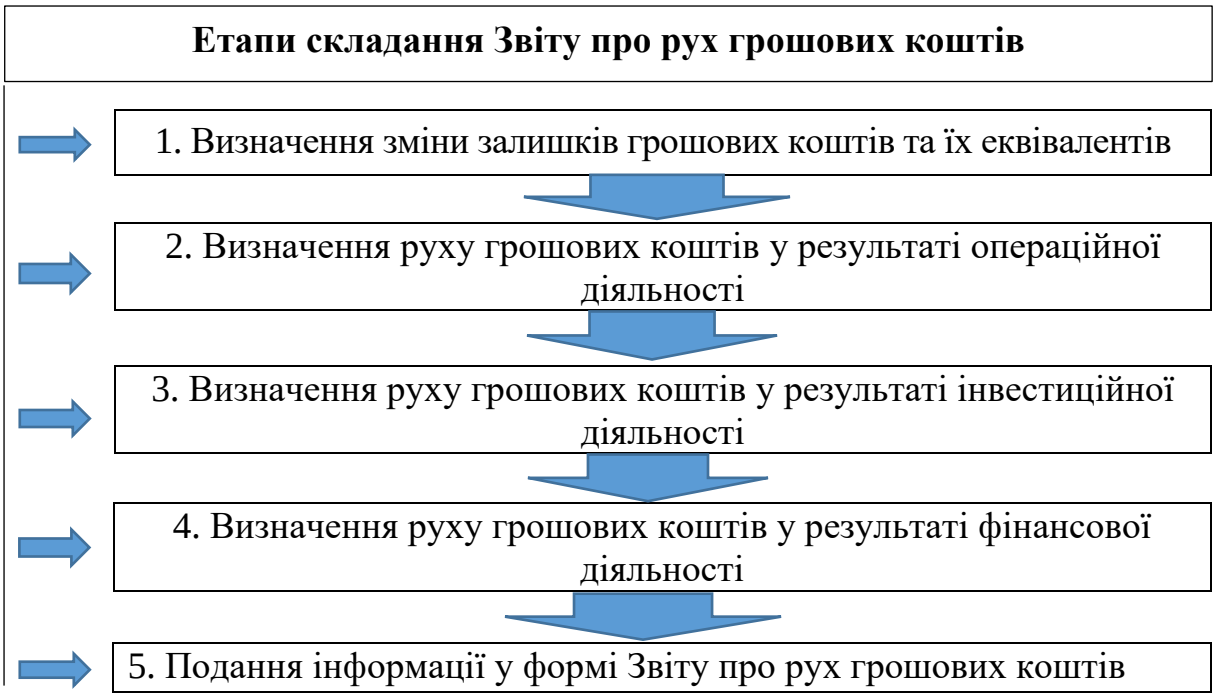

Рисунок 6.1 – Основні етапи складання
Звіту про рух грошових коштів

Джерело: сформовано авторами.

Залишки грошових коштів та їх еквівалентів на початок та кінець звітного періоду у формі звіту про рух грошових коштів розміщені в кінці, але визначення зміни залишків грошових коштів та їх еквівалентів подано першим етапом, оскільки ці дані переносяться з балансу і в подальшому є орієнтиром правильності заповнення звіту.

6.2. Зміст статей Звіту про рух грошових коштів суб'єктів підприємницької діяльності

6.2.1. Відображення у Звіті руху грошових коштів у результаті операційної діяльності за прямим методом

Звіт про рух грошових коштів за прямим методом передбачає подання руху грошових коштів у результаті операційної діяльності за сумою надходжень від операційної діяльності та сумою витрачання на операційну діяльність грошових коштів за даними записів їх руху на рахунках бухгалтерського обліку.

У статті «Надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» відображаються грошові надходження від основної діяльності, тобто виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), платежі за оренду інвестиційної нерухомості з урахуванням відповідних вирахувань з доходу (ПДВ, акцизний податок, інші вирахування з доходу).

Стаття «Надходження від повернення податків і зборів» призначена для висвітлення одержаних з бюджету на рахунки підприємства суми податків і зборів, окремо наводяться відшкодовані підприємству суми податкового кредиту з ПДВ.

У статті «Надходження від цільового фінансування» зазначають одержані кошти цільового фінансування з бюджету та державних цільових фондів, а також інших осіб для здійснення видатків на операційну діяльність підприємства. Окремо в додатковій статті «Надходження від отримання субсидій, дотацій» може розкриватися інформація про отримані суми субсидій, дотацій з бюджетів та державних цільових фондів. Крім того, можуть бути внесені додаткові статті:

– «Надходження авансів від покупців і замовників» – для відображення суми одержаної попередньої оплати та авансових платежів грошовими коштами від покупців і замовників;

– «Надходження від повернення авансів» – для подання повернутих підприємству грошовими коштами постачальниками і підрядниками сум попередньої оплати та авансових платежів;

– «Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках» – для висвітлення суми одержаних підприємством відсотків (процентів), нарахованих на суми залишку коштів на його поточних банківських рахунках;

– «Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)» – для відображення одержаних підприємством грошовими коштами економічних (фінансових) санкцій за порушення законодавства та умов договорів;

– «Надходження від операційної оренди» – для подання суми грошових надходжень від операційної оренди, крім надходжень від оренди інвестиційної нерухомості;

– «Надходження від отримання роялті, авторських винагород» для відображення сум винагороди за користування або за надання права за користування будь-яким авторським чи суміжними правами;

– «Надходження від страхових премій» – для відображення страховиками надходження страхових премій;

– «Надходження фінансових установ від повернення позик» – для подання фінансовими установами повернутих клієнтами раніше наданих позик.

У статті «Інші надходження» відображаються інші надходження грошових коштів від операційної діяльності, які не долучені до попередніх статей звіту про рух грошових коштів у результаті операційної діяльності або для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю (наприклад, реалізація оборотних активів, надходження від діяльності обслуговуваних господарств тощо).

Так, у звіті за прямим методом подаються джерела надходження і напрями вибуття грошових коштів на підприємство.

Стаття «Витрачання на оплату товарів (робіт, послуг)» передбачена для відображення грошових коштів, сплачених постачальникам і підрядникам за одержані товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи і надані послуги.

У статті «Витрачання на оплату праці» відображаються витрачені грошові кошти на виплати працівникам заробітної плати, допомоги, винагород.

У статті «Витрачання на оплату відрахувань на соціальні заходи» відображається сума сплаченого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Стаття «Витрачання на оплату зобов'язань з податків і зборів» відображається загальна сума сплачених до бюджету податків і зборів. Також передбачено виділення додаткових статей:

– «Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток» – для відображення суми сплаченого до бюджету податку на прибуток за умови, що податок не стосується фінансової або інвестиційної діяльності;

– «Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість» – для висвітлення сум сплаченого до бюджету ПДВ;

– «Витрачання на оплату зобов'язань з інших податків і зборів» – для подання суми сплачених інших податків і зборів (крім податку на прибуток, ПДВ, зобов'язань із загальнообов'язкового державного соціального страхування);

– «Витрачання на оплату авансів» – для відображення суми попередньої оплати та авансових платежів за товарно-матеріальні цінності, роботи або послуги, що будуть поставлені (виконані, надані) постачальниками та підрядниками;

– «Витрачання на оплату повернення авансів» – для подання суми попередньої оплати та авансових платежів, які підприємство повернуло покупцям і замовникам;

– «Витрачання на оплату цільових внесків» – для зазначення суми сплачених цільових та благодійних внесків;

– «Витрачання на оплату зобов'язань за страховими контрактами» – для відображення страховиками сум, сплачених клієнтам за страховими контрактами;

– «Витрачання фінансових установ на надання позик» – для відображення фінансовими установами суми позик, наданих клієнтам.

Стаття «Інші витрачання» призначена для подання сум використаних грошових коштів на інші напрями операційної діяльності, які не долучені до попередніх статей звіту про рух грошових коштів або для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю.

Основними джерелами даних для складання Звіту про рух грошових коштів ф. 3 за прямим методом є:

– показники Балансу ф. 1;

– дані аналітичного та синтетичного бухгалтерського обліку.

Для визначення зміни залишків грошових коштів та їх еквівалентів необхідно зіставити суми статті балансу «Грошові кошти та їх еквіваленти» на початок і кінець року та відобразити їх у відповідних статтях звіту про рух грошових коштів.

Під час складання звіту ф. 3 за прямим методом рух грошових коштів у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності необхідно визначати за сумою надходження та витрачань грошових коштів на підставі записів їх руху на рахунках бухгалтерського обліку. Усі суми надходження та вибуття грошових коштів у зв'язку з реалізацією або придбанням оборотних і необоротних активів відображають у звіті ф. 3 з урахуванням ПДВ, інших податків і зборів, що входять до складу їх вартості. Показники про витрачання грошових коштів наводять у дужках. Зміст статей та джерела даних для заповнення статей Звіту про рух грошових коштів за формою № 3 представлено у табл. 6.1.

Таблиця 6.1 – Заповнення Звіту про рух грошових коштів (розділ I) (за прямим методом)

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення	Примітка
1	2	3	4
Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31, субрах. 333, 335 з Кт рах. 36, 70	Відображають грошові надходження від основної діяльності, тобто від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), платежів за оренду інвестиційної нерухомості з урахуванням непрямих податків і зборів (ПДВ, акцизного податку тощо)
Повернення податків і зборів	3005	Оборот за Дт рах. 31 з Кт субрах. 641, 642	Показують отримані з бюджету на рахунки підприємства суми податків та зборів

Продовження таблиці 6.1

1	2	3	4
зокрема податку на додану вартість	3006	Оборот за Дт рах. 31 з Кт субрах. 641/Розрахунки з ПДВ	Наводять отримані з бюджету суми бюджетного відшкодування з ПДВ, заявлені до повернення через зарахування грошових коштів на рахунок підприємства (зокрема, з ряд. 3005). Показник не бере участі в розрахунку руху коштів від операційної діяльності
Цільового фінансування	3010	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 377, 378, рах. 48, 64 (відповідні аналітичні рахунки обліку)	Відображають отримані для здійснення витрат на операційну діяльність підприємства надходження з бюджету і державних цільових фондів, а також кошти цільового фінансування від інших осіб
Додатковий рядок (Надходження від отримання субсидій, дотацій)	3011	Аналітичні дані до обороту за Дт субрах. 311 з Кт субрах. 377, 378, рах. 48, 64 (відповідні аналітичні рахунки обліку)	Розкривають інформацію про отримані з бюджетів і державних цільових фондів суми субсидій і дотацій (зокрема, з ряд. 3010). Показник не бере участі в розрахунку руху коштів від операційної діяльності
Додатковий рядок (Надходження авансів від покупців і замовників)	3015	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31, субрах. 333, 335 з Кт субрах. 681 (у частині авансів у рахунок постачання продукції (товарів, робіт, послуг)	Відображають суми отриманих підприємством попередніх оплат і авансових надходжень грошових коштів від покупців і замовників під подальше постачання продукції (товарів, робіт, послуг)
Додатковий рядок (Надходження від повернення авансів)	3020	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 371 (у частині авансів, пов'язаних з операційною діяльністю)	Зазначають інформацію про повернені підприємству постачальниками і підрядниками суми попередньої оплати та наданих авансів грошовими коштами

Продовження таблиці 6.1

1	2	3	4
Додатковий рядок (Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках)	3025	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 31 з Кт субрах. 377, 719	Відображають суми отриманих підприємством відсотків за залишками коштів на його поточних рахунках за договорами банківського рахунка
Додатковий рядок (Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені))	3035	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 374 (у частині неустойки, штрафів, пені)	Показують отримані підприємством грошовими коштами економічні (фінансові) санкції за порушення законодавства та умов договорів
Додатковий рядок (Надходження від операційної оренди)	3040	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 377, 713	Наводять суми грошових надходжень від операційної оренди, крім надходжень від оренди інвестиційної нерухомості та оренди, що є основним видом діяльності підприємства
Додатковий рядок (Надходження від отримання роялті, авторських винагород)	3045	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 373, 377, 719	Відображають суми, отримані як винагорода за користування або за надання права користування будь-яким авторським і суміжним правом
Інші надходження	3095	Аналітичні дані до регістрів обліку грошових коштів у частині надходжень у результаті операційної діяльності (обороти за Дт рах. 30, 31, субрах. 333, 335 з Кт рах. 34, 65, субрах. 372, 374, 375, 377, 378, 661, 682, 683, 685, 711, 719)	Наводять інші надходження грошових коштів від операційної діяльності, що не долучені до ряд. 3000–3045 форми № 3

Продовження таблиці 6.1

1	2	3	4
Товарів (робіт, послуг)	3100	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 63 з Кт рах. 30, 31	Зазначають грошові кошти, сплачені постачальникам і підрядникам за отримані товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи та надані послуги
Праці	3105	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 66 з Кт рах. 30, 31	Показують витрачені грошові кошти на виплату працівникам заробітної плати, допомог, винагород
Відрахувань на соціальні заходи	3110	Аналітичні дані до обороту за Дт субрах. 651 (у частині ЄСВ) з Кт субрах. 311	Відображають суми сплаченого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ)
Додатковий рядок (Надходження від отримання субсидій, дотацій)	3011	Аналітичні дані до обороту за Дт субрах. 311 з Кт субрах. 377, 378, рах. 48, 64 (відповідні аналітичні рахунки обліку)	Розкривають інформацію про отримані з бюджетів і державних цільових фондів суми субсидій і дотацій (зокрема, з ряд. 3010). Показник не бере участі в розрахунку руху коштів від операційної діяльності
Додатковий рядок (Надходження авансів від покупців і замовників)	3015	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31, субрах. 333, 335 з Кт субрах. 681 (у частині авансів у рахунок постачання продукції (товарів, робіт, послуг)	Відображають суми отриманих підприємством попередніх оплат і авансових надходжень грошових коштів від покупців і замовників під подальше постачання продукції (товарів, робіт, послуг)
Додатковий рядок (Надходження від повернення авансів)	3020	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 371 (у частині авансів, пов'язаних з операційною діяльністю)	Подають інформацію про повернені підприємству постачальниками і підрядниками суми попередньої оплати та наданих авансів грошовими коштами
Додатковий рядок (Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках)	3025	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 31 з Кт субрах. 377, 719	Відображають суми отриманих підприємством відсотків за залишками коштів на його поточних рахунках за договорами банківського рахунка

Продовження таблиці 6.1

1	2	3	4
Додатковий рядок (Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені))	3035	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 374 (у частині неустойки, штрафів, пені)	Показують отримані підприємством грошовими коштами економічні (фінансові) санкції за порушення законодавства та умов договорів
Додатковий рядок (Надходження від операційної оренди)	3040	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 377, 713	Наводять суми грошових надходжень від операційної оренди, крім надходжень від оренди інвестиційної нерухомості та оренди, що є основним видом діяльності підприємства
Додатковий рядок (Надходження від отримання роялті, авторських винагород)	3045	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 373, 377, 719	Відображають суми, отримані як винагорода за користування або за надання права користування будь-яким авторським і суміжним правом
Інші надходження	3095	Аналітичні дані до регістрів обліку грошових коштів у частині надходжень у результаті операційної діяльності (обороти за Дт рах. 30, 31, субрах. 333, 335 з Кт рах. 34, 65, субрах. 372, 374, 375, 377, 378, 661, 682, 683, 685, 711, 719)	Розкривають інші надходження грошових коштів від операційної діяльності, що не долучені до ряд. 3000–3045 форми № 3
Товарів (робіт, послуг)	3100	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 63 з Кт рах. 30, 31	Відображають грошові кошти, сплачені постачальникам і підрядникам за отримані товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи та надані послуги

Продовження таблиці 6.1

1	2	3	4
Праці	3105	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 66 з Кт рах. 30, 31	Показують витрачені грошові кошти на виплату працівникам заробітної плати, допомог, винагород
Відрахувань на соціальні заходи	3110	Аналітичні дані до обороту за Дт субрах. 651 (у частині ЄСВ) з Кт субрах. 311	Відображають суми сплаченого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ)
Зобов'язань з податків і зборів	3115	Аналітичні дані до обороту за Дт субрах. 641, 642 з Кт субрах. 311, 315	Наводять загальну суму сплачених до бюджету податків і зборів
Додатковий рядок (Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток)	3116	Оборот за Дт субрах. 641/Розрахунки з податку на прибуток з Кт субрах. 311	Відображають суми сплаченого до бюджету податку на прибуток за умови, що податок конкретно не ототожнюється з фінансовою чи інвестиційною діяльністю (зокрема, з ряд. 3115). Показник до розрахунку руху коштів від операційної діяльності не долучають
Додатковий рядок (Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість)	3117	Оборот за Дт субрах. 641/Розрахунки з ПДВ з Кт субрах. 311, 315	Показують суми сплаченого до бюджету ПДВ (зокрема, з ряд. 3115). Показник до розрахунку руху коштів від операційної діяльності не долучають
Додатковий рядок (Витрачання на оплату зобов'язань з інших податків і зборів)	3118	Аналітичні дані до обороту за Дт субрах. 641, 642 з Кт субрах. 311	Розкривають суми сплачених податків і зборів (обов'язкових платежів), крім ПДВ, податку на прибуток та зобов'язань з ЄСВ (зокрема, з ряд. 3115). Показник до розрахунку руху коштів від операційної діяльності не долучають

Продовження таблиці 6.1

1	2	3	4
Додатковий рядок (Витрачання на оплату авансів)	3135	Аналітичні дані до обороту за Дт субрах. 371 з Кт рах. 30, 31 (у частині авансів, пов'язаних з операційною діяльністю)	Відображають суми попередньої оплати та авансових платежів постачальникам та підрядникам за товарно-матеріальні цінності (роботи, послуги), які будуть поставлені (виконані, надані)
Додатковий рядок (Витрачання на оплату повернення авансів)	3140	Аналітичні дані до обороту за Дт субрах. 681 з Кт рах. 30, 31 (у частині авансів, пов'язаних з операційною діяльністю)	Показують суми попередньої оплати та авансових платежів, які підприємство повернуло покупцям і замовникам
Додатковий рядок (Витрачання на оплату цільових внесків)	3145	Аналітичні дані до обороту за Дт субрах. 949 з Кт рах. 30, 31	Відображають суми сплачених грошовими коштами цільових і благодійних внесків
Інші витрачання	3190	Аналітичні дані до оборотів за Дт рах. 39, 51, 55, 61, 62, 65 (крім ЄСВ), 69, 92, субрах. 372, 374, 377, 378, 682, 683, 684, 685, 942, 947, 948, 949 з Кт рах. 30, 31, субрах. 333, 334, 335 (у частині витрачання в результаті операційної діяльності)	Наводять суми використаних грошових коштів на інші напрями операційної діяльності, не долучені до ряд. 3100–3145 форми № 3
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195	(Ряд. 3000 + ряд. 3005 + ряд. 3010 + ряд. 3015 + ряд. 3020 + ряд. 3025 + ряд. 3035 + ряд. 3040 + ряд. 3045 + ряд. 3095) - (ряд. 3100 + ряд. 3105 + ряд. 3110 + ряд. 3115 + ряд. 3135 + ряд. 3140 + ряд. 3145 + ряд. 3190) форми № 3	Відображають результат руху грошових коштів від операційної діяльності. Результат розрахунку може мати як додатне, так і від'ємне значення. Від'ємний результат наводять у дужках

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Чистий рух коштів від операційної діяльності буде додатним, коли сума надходжень грошових коштів від операційної діяльності перевищує суму витрачених на таку діяльність коштів. Від'ємний результат розрахунку існуватиме, якщо підприємством у межах операційної діяльності витрачено більше грошових коштів, ніж отримано. Таке можливе в разі використання коштів, отриманих від інших видів діяльності, або коли був залишок грошових коштів на початок року, який дав змогу здійснювати їх витрачання без додаткового надходження.

Перевірку порівнянності показників звіту про рух грошових коштів, який складено за прямим методом, подано у таблиці 6.2.

Таблиця 6.2 – Перевірка порівнянності показників Звіту про рух грошових коштів ф. 3

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
1	2	3
1.	Рядок 3195, графа 3	Форма № 3, сума рядків 3000, 3005, 3010, 3015, 3020, 3025, 3035, 3040, 3045, 3050, 3055, 3095, графа 3, мінус сума рядків 3100, 3105, 3110, 3115, 3135, 3140, 3145, 3150, 3155, 3190, графа 3
2.	Рядок 3195, графа 4	Форма № 3, сума рядків 3000, 3005, 3010, 3015, 3020, 3025, 3035, 3040, 3045, 3050, 3055, 3095, графа 4, мінус сума рядків 3100, 3105, 3110, 3115, 3135, 3140, 3145, 3150, 3155, 3190, графа 4
3.	Рядок 3295, графа 3	Форма № 3, сума рядків 3200, 3205, 3215, 3220, 3225, 3230, 3235, 3250, графа 3, мінус сума рядків 3255, 3260, 3270, 3275, 3280, 3290, графа 3
4.	Рядок 3295, графа 4	Форма № 3, сума рядків 3200, 3205, 3215, 3220, 3225, 3230, 3235, 3250, графа 4, мінус сума рядків 3255, 3260, 3270, 3275, 3280, 3290, графа 4
5.	Рядок 3395, графа 3	Форма № 3, сума рядків 3300, 3305, 3310, 3340, графа 3, мінус сума рядків 3345, 3350, 3355, 3360, 3365, 3370, 3375, 3390, графа 3
6.	Рядок 3395, графа 4	Форма № 3, сума рядків 3300, 3305, 3310, 3340, графа 4, мінус сума рядків 3345, 3350, 3355, 3360, 3365, 3370, 3375, 3390, графа 4

Продовження таблиці 6.2

1	2	3
7.	Рядок 3400, графа 3	Форма № 3, рядок 3195, графа 3, плюс або мінус рядок 3295, графа 3, плюс або мінус рядок 3395, графа 3
8.	Рядок 3400, графа 4	Форма № 3, рядок 3195, графа 4, плюс або мінус рядок 3295, графа 4, плюс або мінус рядок 3395, графа 4
9.	Рядок 3405, графа 3	Форма № 1, рядок 1165, графа 3
10.	Рядок 3405, графа 3	Форма № 3, рядок 3415, графа 4 (якщо у звітному році не встановлено помилок за минулі роки)
11.	Рядок 3405, графа 4	Форма № 1, за аналогічний період попереднього року, рядок 1165, графа 3 (якщо у звітному році не встановлено помилок за минулі роки)
12.	Рядок 3415, графа 3	Форма № 1, рядок 1165, графа 4
13.	Рядок 3415, графа 3	Форма № 3, рядок 3405, графа 3, плюс або мінус рядок 3400, графа 3, плюс або мінус рядок 3410, графа 3
14.	Рядок 3415, графа 4	Форма № 1, за аналогічний період попереднього року, рядок 1165, графа 4 (якщо у звітному році не встановлено помилок за минулі роки)
15.	Рядок 3415, графа 4	Форма № 3, рядок 3405, графа 4, плюс або мінус рядок 3400, графа 4, плюс або мінус рядок 3410, графа 4

Джерело: [21].

Перевірка показників Звіту про рух грошових коштів ф. 3 здійснюється відповідно до Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності [21].

6.2.2. Відображення у Звіті руху грошових коштів у результаті операційної діяльності за непрямим методом

Основна відмінність форми № 3-н від форми № 3 полягає в заповненні розділу I «Рух коштів у результаті операційної діяльності». Розділи II «Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності» і III «Рух коштів у результаті фінансової діяльності» обох форм заповнюють аналогічно. У звіті про рух грошових коштів, складеному за непрямим методом, відповідно до п. 4.7 Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [25], рух грошових коштів у результаті операційної діяльності визначається за допомогою корегування прибутку (збитку) до оподаткування.

Процес заповнення розділу І «Рух коштів у результаті операційної діяльності» містить декілька дій (рис. 6.2):

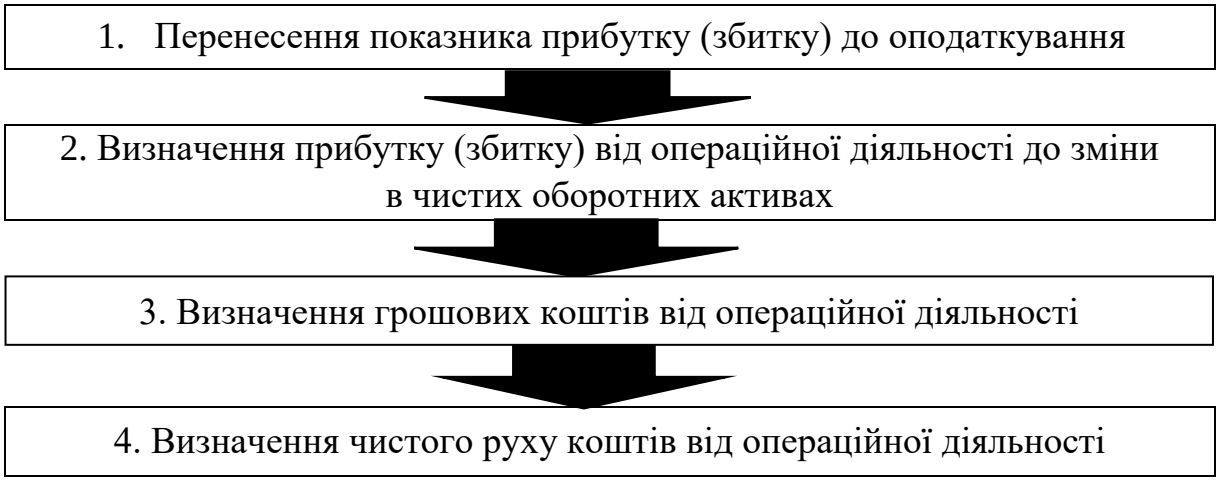

Рисунок 6.2 – Етапи заповнення розділу про рух грошових коштів у результаті операційної діяльності

Джерело: сформовано авторами.

Стаття «Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування» передбачає висвітлення прибутку або збитку до оподаткування за звітний період, який визначений у Звіті про фінансові результати ф 2. за статтею «Прибуток до оподаткування (ряд. 2290 гр. 3) або Збиток до оподаткування (ряд. 2295 гр. 3).

Коригування здійснюється на нижче подані статті.

У статті «Амортизація необоротних активів» відображається нарахована протягом звітного періоду амортизація на необоротні активи.

Стаття «Збільшення (зменшення) забезпечень» передбачає відображення зміни у складі забезпечень наступних витрат і платежів, які не пов’язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю. Тому у графі «Надходження» зазначають збільшення, у графі «Видаток» – зменшення.

У статті «Збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць» у графі «Надходження» відображаються збитки, у графі «Видаток» – прибутки від курсових різниць унаслідок перерахунку грошових коштів та їх еквіваленти в іноземній валюті.

У статті «Збиток (прибуток) від неопераційної діяльності та інших негрошових операцій» у графі «Надходження» відображається збиток, у графі «Видаток» – прибуток від володіння фінансовими інвестиціями (дивіденди, відсотки тощо) та їх реалізації, а також від

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

Крім того, у разі відповідності інформації ознакам суттєвості можуть окремо розкриватися додаткові статті: «Прибуток (збиток) від участі в капіталі», «Зміна вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю, та дохід (витрати) від первісного визнання», «Збиток (прибуток) від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття», «Збиток (прибуток) від реалізації фінансових інвестицій», «Зменшення (відновлення) корисності необоротних активів».

Може бути подано додаткову статтю «Фінансові витрати» в якій відображаються витрати, долучені до фінансового результату та наведені в статті «Фінансові витрати» звіту про фінансові результати.

Порядок визначення прибутку (збитку) від операційної діяльності до змін у чистих оборотних активах подано на рис. 6.3.

Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	
+	
Амортизація необоротних активів	
+, –	
Зміна суми забезпечень	
Збільшення (+)	зменшення (-)
+, –	
Фінансовий результат від нереалізованих курсових різниць	
Збиток (+)	прибуток (–)
+, –	
Фінансовий результат від неопераційної діяльності	
Збиток (+)	прибуток –
+	
Фінансовий результат від інших негрошових операцій	
Збиток (+)	прибуток (–)
=	
Прибуток (збиток) від операційної діяльності до змін у чистих оборотних активах	

Рисунок 6.3 – Алгоритм визначення прибутку (збитку) від операційної діяльності до змін у чистих оборотних активах

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

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

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

За умови відповідності інформації ознакам суттєвості, для розкриття складових цієї статті суб'єкт господарювання може з урахуванням зазначених обмежень окремо навести такі додаткові статті: «Збільшення (зменшення) запасів», «Збільшення (зменшення) поточних біологічних активів», «Збільшення (зменшення) дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги», «Зменшення (збільшення) іншої поточної дебіторської заборгованості», «Зменшення (збільшення) витрат майбутніх періодів», «Зменшення (збільшення) інших оборотних активів».

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

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

Значення статті «Грошові кошти від операційної діяльності» визначається як різниця між сумами надходжень та видатків після коригування податку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування (рис. 6.4).

Прибуток (збиток) від операційної діяльності до змін у чистих оборотних активах	
+, –	
Зміна оборотних активів	
збільшення (+)	зменшення (–)
+, –	
Зміна витрат майбутніх періодів	
збільшення (+)	зменшення (–)
+, –	
Зміна поточних зобов’язань	
збільшення (+)	зменшення (–)
+, –	
Зміна доходів майбутніх періодів	
збільшення (+)	зменшення (–)
=	
Грошові кошти від операційної діяльності	

Рисунок 6.4 – Алгоритм розрахунку грошових коштів від операційної діяльності

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

У статті «Сплачений податок на прибуток» відображається використання грошових коштів для сплати податку на прибуток за умови, що вони конкретно не пов’язані з фінансовою або інвестиційною діяльністю.

Може бути виділена додаткова стаття «Сплачені відсотки», де відображаються суми грошових коштів, використаних на сплату відсотків за користування позиковим капіталом, використаним в операційній діяльності, крім сум сплачених відсотків, які капіталізуються.

Стаття «Чистий рух коштів від операційної діяльності» визначається розрахунковим чином і призначена для відображення результату руху коштів від операційної діяльності (рис. 6.5).

Грошові кошти від операційної діяльності
–
Сплачені відсотки
–
Сплачені податки на прибуток
=
Чистий рух коштів від операційної діяльності

Рисунок 6.5 – Порядок визначення чистого руху коштів від операційної діяльності

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Податки на прибуток сплачуються загальною сумою без розбивки за видами діяльності й тому такий рух грошових коштів відображається окремою статтею у складі операційної діяльності (якщо він конкретно не може бути віднесений до інвестиційної та фінансової діяльності).

Зміст статей і джерела даних для заповнення статей розділу I Звіту про рух грошових коштів за формою № 3-н (за непрямим методом) представлено у табл. 6.3.

Таблиця 6.3 – Заповнення Звіту про рух грошових коштів (розділ I) за непрямим методом

Код рядка та найменування статті	Джерело інформації для заповнення		Примітка
	надходження	видаток	
1	2	3	4
«Прибуток (збиток) до оподаткування» 3500	Прибуток до оподаткування (ряд. 2290 гр. 3 форми № 2)	Збиток до оподаткування (ряд. 2295 гр. 3 форми № 2)	Відображають прибуток (у гр. 3) або збиток (у гр. 4) до оподаткування за звітний період, що наведені у формі № 2
Коригування на:			
Сума нарахованої амортизації 3505	(ряд. 2515 гр. 3 форми № 2)	X	Зазначають амортизаційні відрахування за матеріальними та нематеріальними необоротними активами, нараховані впродовж звітного періоду

Продовження таблиці 6.3

1	2	3	4
Збільшення (зменшення) забезпечень 3510	Збільшення забезпечень: додатне значення (гр. 4 – гр. 3) ряд. 1505, 1520, 1660 форми № 1 (у частині операційної діяльності)	Зменшення забезпечень: додатне значення (гр. 3 – гр. 4) ряд. 1505, 1520, 1660 форми № 1 (у частині операційної діяльності)	Розкривають зміну в складі забезпечень майбутніх витрат і платежів, створених упродовж звітного періоду, що не пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю
Збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць 3515	Додатний результат різниці між оборотами за Дт субрах. 945 з Кт субрах. 302, 312, 314, 316, 334, 351 і оборотами за Кт субрах. 714 з Дт субрах. 302, 312, 314, 316, 334, 351	Додатний результат різниці між оборотами за Кт субрах. 714 з Дт субрах. 302, 312, 314, 316, 334, 351 і оборотами за Дт субрах. 945 з Кт субрах. 302, 312, 314, 316, 334, 351	Зазначають збиток (у гр. 3) або прибуток (у гр. 4) від курсових різниць унаслідок перерахунку грошових коштів та їх еквівалентів в іноземній валюті у грошову одиницю України за курсом НБУ
Збиток (прибуток) від неопераційної діяльності та інших негрошових операцій 3520	Додатне значення (ряд. 2250 (якщо не заповнюють ряд. 3540 форми № 3-н) + ряд. 2255 + ряд. 2270 – ряд. 2200 – ряд. 2220 – ряд. 2240) гр. 3 форми № 2 + (ряд. 2180 – ряд. 2120) гр. 3 форми № 2 (у частині збитку від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу, і групи вибуття, а також збитку від зміни вартості активів, що оцінюються за справедливою вартістю, і первісного визнання біологічних активів і сільгосппродукції)	Додатне значення (ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240 – ряд. 2250 (якщо не заповнюють ряд. 3540 форми № 3-н) – ряд. 2255 – ряд. 2270) гр. 3 форми № 2 + (ряд. 2120 – ряд. 2180) гр. 3 форми № 2 (у частині прибутку від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу, і групи вибуття, а також прибутку від зміни вартості активів, що оцінюються за справедливою вартістю, і первісного визнання біологічних активів і сільгосппродукції)	Розкривають збиток (у гр. 3) або прибуток (у гр. 4) від володіння фінансовими інвестиціями (дивіденди, відсотки тощо) та їх реалізації, а також від продажу необоротних активів, утримуваних для продажу, і групи вибуття, інших довгострокових активів, від обміну оборотних активів на необоротні активи й фінансові інвестиції, від неопераційних курсових різниць, інші прибутки та збитки від інвестиційної та фінансової діяльності (без урахування витрат на виплату відсотків – ряд. 2250 гр. 3 форми № 2, якщо їх розкривають окремо в додатковому ряд. 3540 форми № 3-н)

Продовження таблиці 6.3

1	2	3	4
Додатковий рядок «Фінансові витрати» 3540	Ряд. 2250 гр. 3 форми № 2	X	Розкривають включені до Звіту про фінансові результати витрати на сплату відсотків за користування позиковими коштами
Зменшення (збільшення) оборотних активів 3550	Зменшення: додатне значення різниці (гр. 3 – гр. 4) ряд. 1100 – 1135, 1140, 1145, 1155, 1170, 1190 форми № 1	Збільшення: додатне значення різниці (гр. 4 – гр. 3) ряд. 1100 – 1135, 1140, 1145, 1155, 1170, 1190 форми № 1	Подають зменшення (у гр. 3) або збільшення (у гр. 4) впродовж звітного періоду статей оборотних активів (крім статей «Гроші та їх еквіваленти» (ряд. 1165 форми № 1), «Поточні фінансові інвестиції» (ряд. 1160 форми № 1) та інших статей неопераційних оборотних активів)
Зменшення (збільшення) поточних зобов’язань 3560	Збільшення (зменшення) поточних зобов’язань. Збільшення: додатне значення різниці (гр. 4 – гр. 3) ряд. 1605, 1615, 1620, 1625, 1630, 1635, 1645, 1665, 1690 форми № 1	Зменшення: додатне значення різниці (гр. 3 – гр. 4) ряд. 1605, 1615, 1620, 1625, 1630, 1635, 1645, 1665, 1690 форми № 1	Зазначають збільшення (у гр. 3) або зменшення (у гр. 4) у статтях розділу III «Поточні зобов’язання і забезпечення» пасиву форми № 1 (крім статей «Короткострокові кредити банків» (ряд. 1600), «Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов’язаннями» (ряд. 1610), «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками» (ряд. 1640), «Поточні забезпечення» (ряд. 1660), сум зобов’язань за відсотками та інших зобов’язань, не пов’язаних з операційною діяльністю)

Продовження таблиці 6.3

1	2	3	4
Грошові кошти від операційної діяльності 3570	Додатне значення різниці між сумами грошових надходжень (гр. 3) і грошових витрачань (гр. 4), відображених у ряд. 3500 – 3560 форми № 3-н	Додатне значення різниці між сумами грошових витрачань (гр. 4) і грошових надходжень (гр. 3), відображених у ряд. 3500 – 3560 форми № 3-н	Зазначають різницю між сумами надходжень і витрачань після коригування прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування
Сплачений податок на прибуток 3580	Х	Аналітичні дані до обороту за Дт субрах. 641 / Розрахунки з податку на прибуток з Кт субрах. 311	Відображають використання грошових коштів на сплату податку на прибуток за умови, що він конкретно не ототожнюється з фінансовою чи інвестиційною діяльністю
Додатковий рядок «Сплачені відсотки 3585	Х	Аналітичні дані до обороту за Дт субрах. 684 з Кт рах. 30, 31 (у частині відсотків, долучених до собівартості оборотних кваліфікаційних активів)	Розкривають суму сплачених грошовими коштами відсотків за користування позиковим капіталом, що використовується в операційній діяльності
Чистий рух коштів від операційної діяльності 3195	Додатне значення: ряд. 3570 гр. 3 – (ряд. 3580 + ряд. 3585) гр. 4 форми № 3-н	(Ряд. 3570 + ряд. 3580 + ряд. 3585) гр. 4 форми № 3-н або додатне значення (ряд. 3580 + ряд. 3585) гр. 4 – ряд. 3570 гр. 3 форми № 3-н	Подають надходження (у гр. 3) або вибуття (у гр. 4) коштів від операційної діяльності з урахуванням сплачених відсотків і податку на прибуток

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Для заповнення звіту про рух грошових коштів за непрямим методом використовують дані синтетичного та аналітичного обліку руху грошових коштів та їх еквівалентів, Балансу ф. 1. та Звіт про фінансові результати ф. 2.

Перевірку показників звіту про рух грошових коштів, складеного за непрямим методом, представлено в таблиці 6.4.

Таблиця 6.4 – Перевірка показників
Звіту про рух грошових коштів ф. 3-н

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
1	2	3
1.	Рядок 3500, графа 3	Форма № 2, рядок 2290, графа 3
2.	Рядок 3500, графа 4	Форма № 2, рядок 2295, графа 3
3.	Рядок 3520, графа 3	Форма № 2, рядки 2255, 2270, 2250 графа 3 мінус рядки 2200, 2220, 2240, графа 3
4.	Рядок 3520, графа 4	Форма № 2, сума рядків 2200, 2220, 2240, мінус рядки 2255, 2270, графа 3
5.	Рядок 3570, графа 3	Форма № 3-н, різниця між сумою рядків 3500, 3505, 3510, 3515, 3520, 3550, 3560, графа 3 і сумою рядків 3510, 3515, 3520, 3540, 3550, 3560, графа 4
6.	Рядок 3570, графа 4	Форма № 3-н, різниця між сумою рядків 3500, 3510, 3515, 3520, 3540, 3550, 3560, графа 4 і сумою рядків 3510, 3515, 3520, 3550, 3560, графа 3
7.	Рядок 3195, графа 3	Форма № 3-н, рядок 3570, графа 3, мінус рядок 3580, графа 4 та мінус рядок 3585, графа 4
8.	Рядок 3195, графа 4	Форма № 3-н, рядок 3570, графа 4, плюс рядок 3580, графа 4
9.	Рядок 3295, графа 3	Форма № 3-н, різниця між сумою рядків 3200, 3205, 3515, 3220, 3225, 3230, 3235, 3250, графа 3 і сумою рядків 3255, 3260, 3270, 3275, 3280, 3290, графа 4
10.	Рядок 3295, графа 4	Форма № 3-н, різниця між сумою рядків 3255, 3260, 3270, 3275, 3280, 3290, графа 4 і сумою рядків 3200, 3205, 3215, 3220, 3225, 3230, 3235, 3250, графа 3
11.	Рядок 3395, графа 3	Форма № 3-н, різниця між сумою рядків 3300, 3305, 3310, 3340, графа 3 і сумою рядків 3345, 3350, 3355, 3360, 3365, 3370, 3375, 3390, графа 4
12.	Рядок 3395, графа 4	Форма № 3-н, різниця між сумою рядків 3345, 3350, 3355, 3360, 3365, 3370, 3375, 3390, графа 4 і сумою рядків 3300, 3305, 3310, 3340, графа 3

Продовження таблиці 6.4

1	2	3
13.	Рядок 3400, графа 3	Форма № 3-н, сума рядків 3195, 3295, 3395, графа 3 або рядок 3195, графа 3 плюс рядок 3295, графа 3 мінус рядок 3395, графа 4 або рядок 3195, графа 3 мінус рядки 3295 і 3395, графа 4 або рядок 3195, графа 3 мінус рядок 3295, графа 4 плюс рядок 3395 графа 3 або рядок 3295, графа 3 мінус рядок 3195 і 3395, графа 4 або рядок 3295, графа 3 плюс рядок 3395, графа 3 мінус рядок 3195, графа 4 або рядок 3395, графа 3 мінус рядок 3195, графа 4 мінус рядок 3295, графа 4
14.	Рядок 3400, графа 4	Форма № 3-н, сума рядків 3195, 3295, 3395, графа 4 або рядок 3195, графа 4 плюс рядок 3295, графа 4 мінус рядок 3395, графа 3 або рядок 3195, графа 4 мінус рядки 3295 і 3395, графа 3 або рядок 3195, графа 4 мінус рядок 3295, графа 3 плюс рядок 3395, графа 4 або рядок 3295, графа 4 мінус рядок 3195 і 3395, графа 3 або рядок 3295, графа 4 плюс рядок 3395, графа 4 мінус рядок 3195, графа 3 або рядок 3395, графа 4 мінус рядок 3195, графа 3 мінус рядок 3295, графа 3
15.	Рядок 3405, графа 3	Форма № 1, рядок 1165, графа 3
16.	Рядок 3405, графа 3	Форма № 3-н, рядок 3415, графа 5 (якщо у звітному році не встановлено помилок за минулі роки)
17.	Рядок 3410, графа 4	Форма № 3-н, рядок 3515, графа 3
18.	Рядок 3415, графа 3	Форма № 1, рядок 1165, графа 4
19.	Рядок 3415, графа 3	Форма № 3-н, сума рядків 3400, 3405, 3410, графа 3
20.	Рядок 3415, графа 3	Форма № 3-н, сума рядків 3400, 3405, графа 3 мінус рядок 3410, графа 4 або сума рядків 3405, 3410, графа 3 мінус рядок 3400, графа 4 або сума рядків 3405, графа 3 мінус сума рядків 3400, 3410, графа 4

Джерело: [21].

Перевірка показників Звіту про рух грошових коштів ф. 3 здійснюється відповідно до Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності [21].

6.3. Відображення у Звіті руху грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності

Розділ ІІ. звіту про рух грошових коштів призначений для відображення руху грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності. Рух грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності визначається на основі аналізу змін у статтях розділу балансу «Необоротні активи» та статті «Поточні фінансові інвестиції».

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

Стаття «Надходження від реалізації необоротних активів» передбачає висвітлення надходження грошових коштів від продажу інвестиційної нерухомості, необоротних активів, утримуваних для продажу та групи вибуття, а також інших довгострокових необоротних активів (крім фінансових інвестицій).

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

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

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

Можуть бути виділені додаткові статті:

– «Надходження від погашення позик», де підприємства (крім фінансових установ) відображають надходження грошових коштів від повернення авансів та позик, наданих іншим сторонам, пов'язаних з інвестиційною діяльністю;

– «Надходження від вибуття дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці», де відображаються надходження грошових коштів від продажу дочірніх підприємств та інших господарських одиниць (за вирахуванням грошових коштів, які були реалізовані у складі майнового комплексу).

У статті «Інші надходження» відображають усі інші надходження, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не долучені до попередніх статей розділу II звіту про рух грошових коштів.

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

У статті «Витрачання на придбання необоротних активів» подають інформацію про виплати грошових коштів для придбання (створення) основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів (крім фінансових інвестицій). Також відображаються суми сплачених відсотків, якщо вони долучені до вартості будівництва (створення, вирощування тощо) необоротних активів.

Стаття «Виплати за деривативами» передбачає подання суми виплати грошових коштів за деривативами, зокрема ф'ючерсними та форвардними контрактами, контрактами «своп», опціонами тощо. У цій статті не відображаються контракти, які укладаються для операційної діяльності підприємства, або виплати, які класифікуються як фінансова діяльність.

Можуть бути виділені додаткові статті:

– «Витрачання на надання позик», де підприємствами (крім фінансових установ) відображаються виплати грошових коштів для надання авансів та позик, пов'язаних з інвестиційною діяльністю;

– «Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці», де подають виплати грошових коштів на придбання дочірніх підприємств та інших господарських одиниць (за вирахуванням грошових коштів, придбаних у складі майнового комплексу);

У статті «Інші платежі» відображаються інші платежі, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не долучені до попередніх статей цього розділу звіту про рух грошових коштів.

Стаття «Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності» призначена для висвітлення результату руху коштів від інвестиційної діяльності.

Зміст статей та джерела даних для заповнення статей розділу II «Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності» Звіту про рух грошових коштів представлено у табл. 6.5.

Таблиця 6.5 – Заповнення Звіту про рух грошових коштів (розділ II)

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення	Примітка
1	2	3	4
Надходження від реалізації:			
Фінансових інвестицій	3200	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 377 (у частині надходжень від реалізації фінансових інвестицій)	Відображають суми надходжень від продажу акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток у капіталі інших підприємств (крім фінансових інвестицій, які визнають еквівалентами грошових коштів або утримують для дилерських або торговельних цілей)
Необоротних активів	3205	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 377 (у частині надходжень від реалізації необоротних активів)	Показують надходження грошових коштів від продажу необоротних активів, утримуваних для продажу, і групи вибуття, а також інших довгострокових необоротних активів (крім фінансових інвестицій)

Продовження таблиці 6.5

1	2	3	4
Надходження від отриманих:			
Відсотків	3215	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 373 (у частині одержаних відсотків)	Розкривають надходження відсотків за позиками, наданими іншим сторонам (крім позик, наданих фінансовою установою), за фінансовими інвестиціями в боргові цінні папери, за використання переданих у фінансову оренду необоротних активів тощо
Дивідендів	3220	Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 373 (у частині одержаних дивідендів)	Наводять суми надходжень дивідендів від володіння акціями або частками в капіталі інших підприємств (крім фінансових інвестицій, які визнають еквівалентами грошових коштів або утримують для дилерських чи торговельних цілей)
Надходження від деривативів	3225	Аналітичні дані до оборотів за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 377 (у частині надходжень від деривативів)	Відображають надходження грошових коштів від ф'ючерсних, форвардних контрактів, контрактів «своп» та опціонів (за винятком тих контрактів, які укладають для основної (операційної) діяльності підприємства, або коли надходження класифікують як фінансову діяльність)
Додатковий рядок (Надходження від погашення позик)	3230	Аналітичні дані до оборотів за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 183, 371, 377 (у частині погашення позик та повернення авансів, пов'язаних з інвестиційною діяльністю)	Підприємства (крім фінансових установ) показують суму грошових надходжень від повернення: – авансів, пов'язаних з інвестиційною діяльністю; – позик, виданих раніше іншим сторонам

Продовження таблиці 6.5

1	2	3	4
Інші надходження	3250	Аналітичні дані до оборотів за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 377, 681, рах. 18, 48 (у частині надходжень від різних контрагентів у результаті інвестиційної діяльності)	Подають інші грошові надходження від інвестиційної діяльності, що не були відображені в ряд. 3200 – 3230 форми № 3
Витрачання на придбання:			
Фінансових інвестицій	3255	Аналітичні дані до оборотів за Дт субрах. 685 з Кт рах. 30, 31 (у частині витрачання коштів на придбання фінансових інвестицій)	Відображають витрачання грошових коштів для придбання акцій, боргових зобов'язань інших підприємств, і часток участі у спільних підприємствах (крім фінансових інвестицій, які визнають еквівалентами грошових коштів або утримують для дилерських або торговельних цілей)
Необоротних активів	3260	Аналітичні дані до оборотів за Дт рах. 63, субрах. 685 (у частині витрачання коштів на придбання необоротних активів), 684 (у частині сплати відсотків, уключених до вартості кваліфікаційних необоротних активів) з Кт рах. 30, 31	Наводять інформацію про виплату грошових коштів для придбання або створення основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів, за винятком фінансових інвестицій. Також відображають суми сплачених відсотків, якщо вони включені до вартості будівництва (створення, вирощування тощо) необоротних активів

Продовження таблиці 6.5

1	2	3	4
Виплати за деривативами	3270	Аналітичні дані до оборотів за Дт субрах. 685 з Кт рах. 30, 31 (у частині виплат за деривативами)	Відображають виплату грошових коштів за форвардними, ф'ючерсними контрактами, контрактами «своп» та опціонами (за винятком випадків, коли такі контракти укладають для основної (операційній) діяльності підприємства або виплати класифікують як фінансову діяльність)
Додатковий рядок (Витрачання на надання позик)	3275	Аналітичні дані до оборотів за Дт субрах. 183, 371, 377 з Кт рах. 30, 31 (у частині перерахування позик та авансів, пов'язаних з інвестиційною діяльністю)	Підприємства (крім фінансових установ) показують вибуття грошових коштів для надання: – авансів, пов'язаних з інвестиційною діяльністю (наприклад, у зв'язку з придбанням необоротних активів); – позик іншим сторонам
Інші платежі	3290	Аналітичні дані до оборотів за Дт субрах. 377, 681, 685 з Кт рах. 30, 31 (у частині перерахування різним контрагентам у результаті інвестиційної діяльності)	Наводять інші платежі, пов'язані з інвестиційною діяльністю, які не долучені до ряд. 3255 – 3275 форми № 3
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності			
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295	(Ряд. 3200 + ряд. 3205 + ряд. 3215 + ряд. 3220 + ряд. 3225 + ряд. 3230 + ряд. 3250) – (ряд. 3255 + ряд. 3260 + ряд. 3270 + ряд. 3275 + ряд. 3290) форми № 3	Відображають результат руху грошових коштів від інвестиційної діяльності. Значення цього рядка може бути як додатним, так і від'ємним (наводять у дужках)

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Основними джерелами даних для складання звіту про рух грошових коштів у частині інвестиційної діяльності є показники Балансу ф. 1 та дані аналітичного і синтетичного бухгалтерського обліку.

6.4. Відображення у Звіті руху грошових коштів у результаті фінансової діяльності

Розділ ІІІ Звіту про рух грошових коштів призначений для відображення грошових потоків фінансової діяльності підприємства. Рух грошових коштів у результаті фінансової діяльності визначається на основі змін у статтях балансу за розділом «Власний капітал» та статтях, пов'язаних з фінансовою діяльністю, у розділах балансу: «Довгострокові зобов'язання і забезпечення» та «Поточні зобов'язання і забезпечення».

У статті «Надходження від власного капіталу» відображаються надходження грошових коштів від розміщення акцій та інших операцій, що приводять до збільшення власного капіталу.

Стаття «Отримані позики» призначена для подання надходження грошових коштів у результаті утворення боргових зобов'язань (позик, векселів, облігацій, а також інших видів короткострокових і довгострокових зобов'язань, не пов'язаних з операційною й інвестиційною діяльністю).

Може бути виділена додаткова стаття «Надходження від продажу частки в дочірньому підприємстві», в якій відображаються надходження грошових коштів від продажу частки в дочірньому підприємстві, яка не призвела до втрати контролю.

У статті «Інші надходження» зазначають інформацію про інші надходження грошових коштів, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не долучені до попередніх статей цього розділу звіту про рух грошових коштів.

Витрачання грошових коштів у результаті фінансової діяльності підприємства відображають за статтями:

– «Витрачання на викуп власних акцій», де зазначають виплати грошових коштів для придбання власних акцій;

– «Витрачання на погашення позик» – відображаються виплати грошових коштів для погашення отриманих позик;

– «Витрачання на сплату дивідендів» – відображаються суми сплачених грошовими коштами дивідендів.

Крім того, можуть бути виділені додаткові статті:

– «Витрачання на сплату відсотків» – для подання суми грошових коштів, використаних на сплату відсотків за користування позиковим капіталом, використаним у фінансовій діяльності, крім сум сплачених відсотків, які капіталізуються;

– «Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди» – для розкриття суми сплаченої заборгованості з фінансової оренди;

– «Витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві» – для відображення виплати грошових коштів на придбання додаткової частки в дочірньому підприємстві.

У статті «Інші платежі» відображаються платежі, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю, або інформація, яка стосується фінансової діяльності та має бути відображена в цьому звіті, але не долучені до попередніх статей цього розділу звіту про рух грошових коштів.

Стаття «Чистий рух коштів від фінансової діяльності» передбачає розкриття результату надходження та витрачання коштів від фінансової діяльності.

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

Стаття «Залишок коштів на початок року» призначена для подання залишку грошових коштів на початок року, який наведений у балансі.

У статті «Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів» відображається сума збільшення або зменшення (наводиться в дужках) залишку грошових коштів у результаті перерахунку іноземної валюти в разі змінення валютних курсів протягом звітного періоду.

Стаття «Залишок коштів на кінець року» передбачає подання різниці між сумою грошових надходжень та видатків, відображених у статтях «Залишок коштів на початок року», «Чистий рух коштів за звітний період» та «Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів». Розрахований у такий спосіб показник повинен дорівнювати наведеному в балансі залишку грошових коштів та грошових еквівалентів на кінець звітного періоду.

Зміст статей та джерела даних для заповнення статей Звіту про рух грошових коштів розділу ІІІ «Рух коштів у результаті фінансової діяльності» представлено в табл. 6.6.

Таблиця 6.6 – Заповнення Звіту про рух грошових коштів розділу ІІІ «Рух коштів у результаті фінансової діяльності»

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення	Примітка
1	2	3	4
Надходження від: Власного капіталу	3300	Аналітичні дані до оборотів за Дт рах. 30, 31 з Кт рах. 40, 42, 45, 46	Показують надходження коштів від розміщення акцій та інших операцій, що призводять до збільшення власного капіталу
Отримання позик	3305	Аналітичні дані до оборотів за Дт рах. 30, 31 з Кт рах. 50, 52, 55, 60 і субрах. 685 (у частині отримання позик)	Відображають надходження грошових коштів у результаті створення боргових зобов’язань (позик, векселів, облігацій, а також інших видів короткострокових і довгострокових зобов’язань, не пов’язаних з операційною та інвестиційною діяльністю)
Інші надходження	3340	Аналітичні дані до оборотів за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 685 (у частині інших надходжень від фінансової діяльності)	Подають відомості про інші надходження грошових коштів, пов’язаних з фінансовою діяльністю, що не були долучені до ряд. 3300 і 3305 форми № 3

Продовження таблиці 6.6

1	2	3	4
Витрачання на: Викуп власних акцій	3345	Аналітичні дані до оборотів за Дт рах. 45 з Кт рах. 30, 31	Відображають виплати грошових коштів для придбання власних акцій
Погашення позик	3350	Аналітичні дані до оборотів за Дт рах. 50, 52, 55, 60, 61 і субрах. 685 (у частині погашення зобов'язань за позиковими коштами) з Кт рах. 30, 31	Зазначають виплати грошових коштів для погашення отриманих позик
Сплату дивідендів	3355	Аналітичні дані до обороту за Дт субрах. 671 з Кт рах. 30, 31	Відображають суми дивідендів, виплачених грошовими коштами
Додатковий рядок (Витрачання на сплату відсотків)	3360	Аналітичні дані до оборотів за Дт субрах. 684 з Кт рах. 30, 31 (у частині відсотків, які не капіталізуються, пов'язаних з позиками)	Наводять суми, витрачені на сплату відсотків за користування позиковим капіталом (крім сум сплачених відсотків, які капіталізуються)
Додатковий рядок (Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди)	3365	Аналітичні дані до оборотів за Дт рах. 53, 61 з Кт рах. 30, 31 (у частині погашення заборгованості з фінансової оренди)	Розкривають суму сплаченої заборгованості з фінансової оренди
Інші платежі	3390	Аналітичні дані до оборотів за Дт субрах. 672, 685 з Кт рах. 30, 31 (у частині платежів, пов'язаних з фінансовою діяльністю)	Наводять інші платежі фінансової діяльності, які не долучені до ряд. 3345–3365 форми № 3
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395	(Ряд. 3300 + ряд. 3305 + ряд. 3340) – (ряд. 3345 + ряд. 3350 + ряд. 3355 + ряд. 3360 + ряд. 3365 + ряд. 3390) форми № 3	Зазначають результат руху коштів від фінансової діяльності. Значення рядка може бути як додатним, так і від'ємним (наводять у дужках)

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Відображення чистого руху грошових коштів за звітний період у звіті про рух грошових коштів подано в таблиці 6.7.

Таблиця 6.7 – Заповнення Звіту про рух грошових коштів у частині чистого руху грошових коштів за звітний період

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення	Примітка
1	2	3	4
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400	(Ряд. 3195 ± ряд. 3295 ± ряд. 3395) форми № 3	Визначають показник руху грошових коштів за звітний період від усіх видів діяльності. Значення рядка може бути як додатним, так і від'ємним. Від'ємний результат наводять у дужках
Залишок коштів на початок року	3405	Ряд. 1165 гр. 3 форми № 1	Відображають залишок грошових коштів на початок року, наведений у формі № 1
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	Згорнутий результат оборотів за Дт субрах. 302, 312, 314, 316, 334, 351 з Кт субрах. 714 і оборотів за Дт субрах. 945 з Кт субрах. 302, 312, 314, 316, 334, 351	Показують суму збільшення або зменшення (наводять у дужках) залишку грошових коштів унаслідок перерахунку іноземної валюти під час зміни валютних курсів протягом звітного періоду
Залишок коштів на кінець року	3415	(Ряд. 3405 ± ряд. 3400 ± ряд. 3410) форми № 3	Відображають суму грошових коштів на кінець року

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Показник «Чистий рух грошових коштів за звітний період» розраховується на основі показників чистого руху коштів за видами діяльності (операційна, інвестиційна, фінансова). Показник «Залишок коштів на початок року» переноситься з Балансу ф. 1. Залишок коштів на кінець року розраховується, але має відповідати значенню аналогічного показника в Балансі ф. 1.

Питання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Мета складання Звіту про рух грошових коштів ф. 3 та ф. 3-н.
2. Зміст Звіту про рух грошових коштів ф. 3 та ф. 3-н.
3. Сутність поняття «грошові кошти», «грошові потоки», «негрошові операції», «рух грошових коштів».
4. Сутність прямого методу складання звіту про рух грошових коштів.
5. Сутність непрямого методу складання цього звіту про рух грошових коштів.
6. Джерела даних для складання Звіту про рух грошових коштів ф. 3 та ф. 3-н.
7. Взаємозв'язок окремих показників звіту про рух грошових коштів з балансом та іншими формами звітності.

Тестові завдання

1. Під грошовими потоками розуміють:

а) надходження та вибуття грошових коштів та їх еквівалентів;

б) кошти в касі та на рахунках у банках;

в) кошти в касі та на поточному рахунку підприємства;

г) кошти в касі, на рахунках підприємства та еквіваленти грошових коштів.

2. Під грошовими коштами розуміють:

а) надходження та вибуття грошових коштів та їх еквівалентів;

б) кошти в касі та на рахунках у банках;

в) кошти в касі та на рахунках у банку й депозити до запитання;

г) кошти в касі, на рахунках підприємства та еквіваленти грошових коштів.

3. Рух коштів у Звіті про рух грошових коштів ф. № 3, ф. № 3-н відображається за:

а) видами діяльності;

б) за трьома видами діяльності: операційна, інвестиційна та фінансова;

в) за функціями: виробництво, постачання, збут;

г) за напрямами надходження та джерелами вибуття.

4. Негрошові операції у Звіті про рух грошових коштів ф. № 3, ф. № 3-н відображаються в:

а) розділі I;

б) розділі II;

в) розділі III;

г) не відображається взагалі.

5. Негрошові операції – це:

а) операції, які не потребують використання грошових коштів або їх еквівалентів;

б) операції, які не потребують використання грошових коштів;

в) операцій, які потребують використання грошових еквівалентів, а не грошових коштів;

г) операцій, які не потребують використання грошових коштів, з однієї сторони, та поставки продукції – з іншої.

6. Джерелами даних для складання Звіту про рух грошових коштів ф. № 3 є:

а) показники Балансу ф. № 1;

б) показники Звіту про фінансові результати ф. № 2;

в) дані аналітичного і синтетичного бухгалтерського обліку;

г) усі відповіді правильні.

7. Звіт про рух грошових коштів ф. № 3, ф. № 3-н складається з:

а) двох розділів;

б) трьох розділів;

в) чотирьох розділів;

г) на розділи не поділяється.

8. Зміст, форма та порядок складання Звіту про рух грошових коштів регулюється:

а) Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності № 433;

б) НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

в) Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

г) правильні відповіді а) і б).

9. Інформацію про рух грошових коштів унаслідок операційної діяльності для складання Звіту про рух грошових коштів ф. № 3 можна отримати:

а) з облікових регістрів;

б) через послідовне корегування статей Звіту про фінансові результати ф. № 2 та Балансу ф. № 1;

в) через послідовне корегування статей Головної книги;

г) за даними виписок банку.

10. Визначення руху коштів у результаті інвестиційної діяльності у ф. № 3, ф. № 3-н відбувається на основі:

а) статей необоротних активів і поточних фінансових інвестицій Балансу ф. № 1;

б) статей Звіту про фінансові результати ф. № 2 «Дохід від участі в капіталі», «Інші фінансові доходи», «Інші доходи», «Втрати від участі в капіталі», «Інші витрати»;

в) даних аналітичного та синтетичного бухгалтерського обліку.

г) відповіді а) і б) правильні.

11. Внутрішні зміни у складі грошових коштів до Звіту про рух грошових коштів ф. № 3:

а) долучаються;

б) не долучаються;

в) можуть долучатися або не долучатись залежно від обставин;

г) за рішенням підприємства.

12. Метою складання Звіту про рух грошових коштів ф. № 3, ф. № 3-н є:

а) надання користувачам фінансової звітності повної правдивої та неупередженої інформації про зміни, які відбулися у грошових коштах підприємства та їх еквівалентах за звітний період;

б) надання користувачам фінансової звітності інформації про зміни, які відбулися у складі майна підприємства за звітний період;

в) надання користувачам фінансової звітності повної правдивої та неупередженої інформації про зміни, які відбулися у результатах діяльності підприємства за звітний період;

г) надання користувачам фінансової звітності повної правдивої та неупередженої інформації про зміни, які відбулися у грошових коштах підприємства.

13. Джерелами даних для складання Звіту про рух грошових коштів ф. № 3-н є:

а) показники Балансу ф. № 1;

б) показники Звіту про фінансові результати ф. № 2;

в) дані аналітичного і синтетичного бухгалтерського обліку;

г) усі відповіді правильні.

14. Внутрішні зміни у складі грошових коштів до Звіту про рух грошових коштів ф. № 3-н:

а) долучаються;

б) не долучаються;

в) можуть долучатися або не долучатись залежно від обставин;

г) за рішенням підприємства.

15. Особливості складання консолідованого Звіту про рух грошових коштів ф. № 3-к визначаються:

а) Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

б) НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

в) НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність»;

г) правильні всі відповіді.

Практичні завдання

Завдання 6.1. За результатами звітного року прибуток ПАТ від звичайної діяльності до оподаткування у 202_ р. становив 200 000 грн. Упродовж року сума нарахованої амортизації необоротних активів становила 60 000 грн. Залишок запасів підприємства зменшився на 25 000 грн, а сума кредиторської заборгованості збільшилася на 40 000 грн.

Визначити суму чистого руху грошових коштів від операційної діяльності за непрямим методом.

Завдання 6.2. Сума залишку грошових коштів та їхніх еквівалентів на початок звітного року підприємства становила 30 000 грн. Чистий рух грошових коштів за звітний рік становив:

від операційної діяльності 500 000 грн;

від фінансової діяльності (–300 000) грн;

від інвестиційної діяльності 400 000 грн.

За результатами звітного періоду збитки від курсових різниць від перерахунку залишку коштів у іноземній валюті на кінець звітного року становили 7 000 грн.

Визначити суму залишку грошових коштів та їхніх еквівалентів на кінець звітного року.

Завдання 6.3. Залишок коштів на рахунку підприємства на 1 січня 202_ року становив 800 000 грн, у касі готівкою було – 8 000 грн. Упродовж звітного року відбулися такі операції:

1. Оплачено рахунок постачальника за придбаний легковий автомобіль (зокрема, ПДВ) на суму 125 000 грн.
2. Надійшла оплата від покупця за реалізовану готову продукцію (зокрема, ПДВ) на суму 33 000 грн.
3. Придбано 1 000 акцій ПАТ «Аеробус» вартістю 50 грн кожна.
4. Оплачено рахунок постачальнику за одержані сировину й матеріали на суму 50 000 грн.
5. Надійшли кошти від покупців як передплата готової продукції – 60 000 грн.

6. Погашено заборгованість перед бюджетом за податками в сумі 40 000 грн.

7. Оприбутковані в касу грошові кошти з поточного рахунку підприємства для виплати заробітної плати і премій робітникам і службовцям – 150 000 грн.

8. З каси підприємства виплачено робітникам і службовцям основної і додаткової заробітної плати – 100 000 грн, премій – 25 000 грн і депоновано 25 000 грн зарплати.

Скласти Звіт про рух грошових коштів із застосуванням прямого методу.

Питання для самостійної роботи студентів

1. Порядок визначення та відображення у Звіті про рух грошових коштів зміни валютних курсів на залишок коштів.

2. Еквіваленти грошових коштів: порядок визначення та відображення у Звіті про рух грошових коштів.

3. Аналітичні можливості Звіту про рух грошових коштів ф. № 3.

4. Аналітичні можливості Звіту про рух грошових коштів ф. № 3-н.

5. Переваги та недоліки прямого та непрямого методу складання Звіту про рух грошових коштів.

Термінологічний словник

Звіт про рух грошових коштів – звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів упродовж звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Грошові кошти – це кошти в касі, на рахунках у банках та депозити до запитання, які можуть бути використані для поточних операцій.

Еквіваленти грошових коштів – це короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які можуть бути вільно конвертовані у відому суму грошових коштів і мають незначний ризик щодо зміни вартості.

Рух грошових коштів (грошові потоки) – надходження та вибуття грошових коштів та їх еквівалентів. Відображається у Звіті про рух грошових коштів (ф. № 3) у розрізі трьох видів діяльності: операційної, інвестиційної та фінансової.

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

Прямий метод складання звіту про рух грошових коштів – передбачає визначення чистого руху коштів у результаті операційної діяльності у звіті через послідовне наведення всіх основних класів (статей) надходжень та видатків, різниця яких показує приріст або зменшення грошових коштів.

Непрямий метод складання звіту про рух грошових коштів – передбачає визначення чистого руху коштів в результаті операційної діяльності у Звіті через послідовне корегування показника прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування, наведеного в звіті про фінансові результати.

ТЕМА 7
ЗВІТ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ

7.1. Визначення капіталу та його функції

Поняття «капітал» часто асоціюється з поняттям «власність». Термін «капітал» у перекладі з латинського означає основний. У щоденному житті термін «капітал» використовується в широкому розумінні як усе те, що має певну цінність. У вузькому – сума заощаджень, достатня для ведення підприємницької діяльності.

Капітал – це самозростаюча вартість (вартість, яка в своєму русі зростає, приносячи дохід).

Класики А. Сміт, Д. Рікардо, А. Маршалл та сучасні економісти П. Самуельсон, С. Фішер визначали капітал як сукупність матеріальних благ, що задовольняють людські потреби в зростанні вартості. Тому підприємство для забезпечення господарської діяльності повинно володіти певним розміром капіталу.

З погляду на підприємство як на незалежний суб'єкт господарювання, капітал являє собою абстрактну суму фінансових коштів у грошовій формі, які надаються власником або кредитором господарюючому суб'єкту з метою інвестування, і характеризуються юридичним і часовим аспектами. Капітал, який надається на невизначений термін, а інвестор бере участь в прибутках і збитках підприємства – це власний капітал. Зазвичай він надається або у формі капіталу-відповідальності, або у формі капіталу-гарантії і використовується насамперед у разі, якщо підприємство несе збитки. Інвестор позикового капіталу несе збитки тільки після використання на ці цілі власного капіталу.

У бухгалтерському обліку (відповідно до принципу єдиного грошового вимірника) капітал – це сукупність майнових засобів, виражена в грошовій одиниці, призначена для господарських цілей, тобто сума активу або рівна їй сума пасиву.

Капіталу притаманні такі характеристики:

1) є основним чинником виробництва;

2) характеризує фінансові ресурси підприємства, що приносять прибуток;

3) є основним джерелом формування добробуту власників;

4) є основним показником ринкової вартості підприємства;

5) його динаміка є важливим показником ефективності господарської діяльності підприємства.

Зареєстрована частина власного капіталу підприємства є статутним капіталом. У момент створення підприємства його стартовий капітал втілюється в активах, які інвестовані учасниками (засновниками) та являє собою вартість майна підприємства. На цьому етапі, коли підприємство ще не має зовнішньої заборгованості, основна облікова формула «Активи дорівнюють сумі зобов'язань і власного капітілу» (А = З + Вк) набуває вигляду «Активи дорівнюють сумі капіталу» (А = Вк), оскільки зобов'язання в цей момент рівні нулю (З = 0). Тому саме так трактується початковий статутний капітал. Статутний капітал є показником, який характеризує розміри і фінансовий стан підприємства. Тобто це сума коштів, що внесені в майно підприємства власниками (учасниками, засновниками). Статутний капітал – це зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства. Відомості про розмір і порядок утворення статутного капіталу повинні бути зазначені в засновницьких документах підприємства. Відповідно до чинного законодавства мінімальний розмір статутного капіталу регламентований лише для господарських товариств (акціонерні товариства, товариства з обмеженою відповідальністю, товариства з додатковою відповідальністю, повні товариства та ін.) та деяких специфічних видів діяльності, пов'язаних з фінансовими операціями. Для підприємств усіх інших організаційно-правових форм господарювання його розмір визначається засновниками та залежить насамперед від виду й масштабу діяльності.

У результаті здійснення підприємницької діяльності підприємство використовує залучені кошти, тобто утворюються боргові зобов'язання. Боргові зобов'язання підтверджують права і вимоги кредиторів щодо активів підприємства (А = З + Вк) і мають пріоритет порівняно з вимогами власників. Тому власний капітал підприємства визначається як різниця між вартістю його майна та борговими зобов'язаннями (Вк = А – З). Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] **власний капітал** трактується як різниця між активами і зобов'язаннями підприємства.

Взагалі власний капітал – це частина активів підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань. Тому визнання і оцінка власного капіталу безпосередньо залежать від визнання і оцінки складових його визначення – активів і зобов'язань.

Сума власного капіталу – це абстрактна вартість майна, яка не є його поточною реалізаційною вартістю, а тому не відображає поточну вартість прав власників фірми. На суму власного капіталу впливають всі умовності бухгалтерського обліку, що були застосовані під час оцінювання активів і кредиторської заборгованості, і вона може лише випадково співпадати із сукупною ринковою вартістю акцій підприємства чи з сумою, яку можна отримати від продажу чистих активів частинами або підприємства загалом.

Водночас власний капітал є основою для початку і продовження господарської діяльності будь-якого підприємства, він є одним із найістотніших і найважливіших показників, оскільки виконує такі функції:

1) *довгострокового фінансування* – перебуває в розпорядженні підприємства необмежено довго;

2) *відповідальності і захисту прав кредиторів* – відображений у балансі підприємства власний капітал є для зовнішніх користувачів мірилом відносин відповідальності на підприємстві, а також захистом кредиторів від втрати капіталу;

3) *компенсації понесених збитків* – тимчасові збитки мають погашатися за рахунок власного капіталу;

4) *кредитоспроможності* – під час надання кредиту, за інших рівних умов, перевага надається підприємствам з меншою кредиторською заборгованістю і більшим власним капіталом;

5) *фінансування ризику* – власний капітал використовується для фінансування ризикованих інвестицій, на що можуть не погодитись кредитори;

6) *самостійності і влади* – розмір власного капіталу визначає ступінь незалежності та впливу його власників на підприємство;

7) *розподілу доходів і активів* – частки окремих власників у капіталі є основою під час розподілу фінансового результату та майна в разі ліквідації підприємства.

Незаперечним є факт того, що реалізувати основну мету створення (отримання прибутку) підприємство може лише за умови збереження свого капіталу.

Власний капітал утворюється двома способами:

1. Внесення власниками підприємства грошей та інших активів.
2. Накопичення суми доходу, що залишається на підприємстві.

7.2. Складові власного капіталу та їх характеристика

Власний капітал – це власні джерела фінансування підприємства, які без визначення строку повернення внесені його засновниками (учасниками) або залишені ними на підприємстві з чистого прибутку. Тому *за формами* власний капітал поділяється на дві категорії:

– інвестований (вкладений або сплачений) капітал;

– нерозподілений прибуток.

За рівнем відповідальності капітал поділяється на:

– капітал (нереєстрований) – це додатково вкладений капітал, резервний капітал та нерозподілений прибуток.

Статутний та додатковий капітал виконують різні функції. Статутний капітал – це первісне джерело інвестування і формування майна підприємства. На відміну від додаткового він забезпечує регулювання відносин власності й управління підприємством, його розмір не може бути меншим за встановлену законодавством суму.

Інвестований капітал – це сума простих або привілейованих акцій за їх номінальною (оголошеною) вартістю, а також додатково вкладений капітал, який також може бути поділений за джерелами утворення.

Дані про власний капітал у розрізі його складових, відповідно до принципу повноти розкриття інформації, наводяться в першому розділі пасиву Балансу ф. 1 (таблиця 7.1).

Таблиця 7.1 – Складові власного капіталу

Складові власного капіталу	Код рядка Балансу ф. 1
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400
Капітал у дооцінках	1405
Додатковий капітал	1410
Резервний капітал	1415
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420
Неоплачений капітал	1425
Вилучений капітал	1430
Всього за розділом І Балансу ф. 1	**1495**

Джерело: сформовано авторами на основі [36].

Складові власного капіталу відображаються в бухгалтерському обліку одночасно з відображенням активів або зобов'язань, які призводять до зміни власного капіталу.

Порядок формування початкового (стартового) капіталу залежно від організаційно-правової форми підприємства подано в таблиці 7.2.

Таблиця 7.2 – Формування капіталу різних організаційно-правових форм підприємства

№ з/п	Організаційно-правова форма підприємства	Назва капіталу	Порядок формування капіталу
1.	Державні підприємства	Статутний капітал	Сума виділених підприємству з державного (місцевого) бюджету основних та оборотних засобів
2.	Відкриті (ВАТ) та закриті (ЗАТ) акціонерні товариства	Статутний капітал	Сума внесків засновників (учасників), визначена засновницькими документами
3.	Товариства з обмеженою відповідальністю (ТзОВ)	Статутний капітал	Сума часток засновників (учасників), визначена засновницькими документами
4.	Товариства з додатковою відповідальністю (ТзДВ)	Статутний капітал	Сума часток засновників (учасників), визначена засновницькими документами
5.	Повні товариства (ПТ), товариства на довірі (командитні)	Складовий капітал	Сукупність внесків учасників товариства
6.	Підприємства, засновані на власності об'єднання громадян	Пайовий капітал	Сукупність пайових внесків членів для спільного ведення підприємницької діяльності

Джерело: сформовано авторами.

Пайовий капітал – це сукупність коштів фізичних та юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для здійснення його господарсько-фінансової діяльності. Пайовий капітал являє собою суму пайових внесків членів спілок та інших підприємств, що передбачена статутними документами. Рахунок бухгалтерського обліку та стаття балансу «Пайовий капітал» застосовуються кредитними спілками, колективними підприємствами, підприємствами споживчої кооперації та іншими суб'єктами, в яких частина власного капіталу формується у вигляді пайових внесків. Джерелом формування пайового капіталу є обов'язкові й додаткові пайові внески, які надходять від індивідуальних і колективних членів таких підприємств. Розміри обов'язкових внесків визначаються загальними зборами пайовиків з огляду на потреби у власних оборотних коштах. Обов'язкові пайові внески підлягають поверненню пайовикам у разі вибуття із членів такого підприємства чи ліквідації останнього. Сума, що підлягає поверненню, визначається з урахуванням фінансового стану та боргових зобов'язань підприємства.

Додаткові пайові внески вносяться пайовиками на добровільних засадах з метою забезпечення розвитку господарської діяльності підприємства і підлягають повному або частковому поверненню за бажанням пайовика згідно з його заявою. Під час розподілу прибутку кожного року, відповідно до рішення зборів пайовиків, на обов'язкові та додаткові пайові внески нараховуються дивіденди. Ці дивіденди за згодою власників (пайовиків) можуть бути зараховані на поповнення паю. Основною метою діяльності будь-якого підприємства є збільшення його власного капіталу. На розмір власного капіталу впливає чотири основних типи операцій: доходи, витрати, внески та вилучення. У разі зміни внесків до статутного капіталу вносяться зміни до засновницьких документів, що підлягають державній реєстрації. Товариство зобов'язане в п'ятиденний термін повідомити орган, який здійснив реєстрацію, про зміни. Збільшення статутного капіталу (за повного формування раніше оголошеної величини) здійснюється за одностайним рішенням загальних зборів учасників. Статутний капітал ТзОВ може бути збільшений за рахунок:

– додаткових внесків учасників;
– дивідендів, які належать учасникам;
– нерозподіленого прибутку.

Додатковий капітал – це суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їх номінальну вартість, а також вартість необоротних активів, безкоштовно одержаних підприємством від інших осіб та інші види додаткового капіталу. Додатковий капітал складається з емісійного доходу, тобто доходу, одержаного від розміщення акцій власної емісії за цінами, які перевищують номінальну вартість; іншого вкладеного капіталу; безоплатного одержання необоротних активів; та інші види додаткового капіталу.

Резервний капітал – це сума резервів, створених, відповідно до чинного законодавства або статутних документів, за рахунок чистого прибутку підприємства. Резервний капітал призначається на покриття непередбачених витрат, збитків, на сплату боргів підприємства в разі його ліквідації. Залишки невикористаних коштів переходять на наступний рік. Статтею 14 Закону України «Про господарські товариства» [92] передбачено створення товариством резервного (страхового) фонду в розмірі, встановленому установчими документами, але не менше ніж 25 % зареєстрованого (складеного) капіталу, а також інших фондів, передбачених законодавством України або установчими документами товариства. Розмір щорічних відрахувань до резервного (страхового) фонду передбачається установчими документами, але не може бути меншим ніж 5 % суми чистого прибутку. Така норма є імперативною, тобто обов'язковою для виконання всіма товариствами, крім акціонерних.

Згідно з ч. 1 статті 25 Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» [128] існує пряма заборона – резервний капітал не може використовуватися для здійснення виплат на користь учасників такого товариства. Частина друга ст. 25 Закону України «Про акціонерні товариства» [88] і п. 1 Порядку формування та використання спеціального фонду для виплати дивідендів за привілейованими акціями [87] передбачає використання резервного капіталу акціонерного товариства для виплати дивідендів за привілейованими акціями (у разі їх емісії). Акціонерне товариство може формувати та використовувати резервний капітал для інших цілей, визначених загальними зборами акціонерів.

Капітал у дооцінках – це сума дооцінки основних засобів, нематеріальних активів і фінансових інструментів.

Неоплачений капітал – сума заборгованості власників (учасників) за внесками до капіталу.

Вилучений капітал – це фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників.

Нерозподілений прибуток – це сума прибутку, яка реінвестована в підприємство, або сума непокритого збитку. Сума нерозподіленого прибутку поточного року визначається так (рис. 7.1):

Нерозподілений прибуток поточного року
=
Нерозподілений прибуток за попередній рік
+
Чистий прибуток за поточний рік
–
Дивіденди за поточний рік
–
Відрахування на поповнення резервного капіталу

Рисунок 7.1 – Розрахунок суми нерозподіленого прибутку за поточний рік

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Загалом власний капітал деякі автори трактують як загальну суму власних джерел фінансування активів, які по праву належать підприємству та сформовані за рахунок внесків власників, а також додатково створених та отриманих у процесі господарської діяльності власних коштів підприємства [20, с. 147]. Власний капітал являє собою загальну вартість засобів підприємства, які належать йому на правах власності та використовуються ним для формування його активів. За життя підприємства, від його створення і до ліквідації, складові власного капіталу змінюються. На величину власного капіталу впливають:

– інвестиції, які збільшують активи за рахунок додаткових коштів власника;

– вилучення коштів власниками підприємства, що призводить до зменшення активів;

– доходи – передбачають зростання власного капіталу;

– витрати – зменшують власний капітал.

Розмір власного капіталу рідко буває постійною величиною. У разі його зміни впродовж звітного періоду більшість користувачів цікавлять причини збільшення або зменшення цього показника. У таблиці 7.3 зазначені можливі причини, що призводять до зміни розміру власного капіталу, та їх вплив на різні види складових власного капіталу (збільшення «+» або зменшення «–») і взаємозв'язок показників Звіту про власний капітал ф. 4 з показниками інших форм звітності – Баланс ф. № 1 і Звіт про фінансові результати ф. № 2.

Таблиця 7.3 – Причини змін складових власного капіталу

Складові власного капіталу та причини їх змін	Вплив на суму власного капіталу
1	2
Зареєстрований капітал *(графа 3 ряд 4000 ф. № 4 «Звіт про власний капітал»; ряд. 1400 ф. № 1 «Баланс»)*	
формування розміру зареєстрованого капіталу	+
випуск нових акцій (для акціонерних товариств)	+
збільшення номінальної вартості акцій	+
збільшення кількості акцій номінальної вартості	+
реінвестування дивідендів у вигляді акцій	+
зменшення номінальної вартості акцій	–
анулювання (на суму номінальної вартості) акцій, викуплених в акціонерів	–
повернення частки зареєстрованого капіталу в разі виходу учасників – на суму, яка зафіксована в установчому договорі	–
Пайовий капітал *(графа 3 ряд. 4000 ф. № 4 «Звіт про власний капітал»; рядок 1400 ф. № 1 «Баланс»)*	
реєстрація пайових внесків	+
повернення внесків (паїв) у разі виходу учасника	–
Капітал у дооцінках *(графа 4 ряд. 4000 ф. № 4 «Звіт про власний капітал»; рядок 1405 ф. № 1 «Баланс»)*	
дооцінка необоротних активів	+
уцінка необоротних активів	–
Додатковий капітал *(графа 5 ряд.4000 ф. № 4 «Звіт про власний капітал»; рядок 1410 ф. № 1 «Баланс»)*	
емісійний дохід (розміщення акцій за ціною, що перевищує їх номінальну вартість)	+
безплатно одержані необоротні активи	+

Продовження таблиці 7.3

1	2
реалізація викуплених акцій за ціною, що перевищує їх номінальну вартість	+
анулювання акцій власної емісії, ціна викупу яких менша за номінальну вартість	+
анулювання акцій власної емісії, ціна викупу яких перевищувала номінальну вартість	–
реалізація викуплених акцій за ціною, меншою за ціну викупу	–
нарахування амортизації за безплатно одержаними необоротними активами	–
Резервний капітал (*графа 6 ряд. 4000 ф. № 4 «Звіт про власний капітал»; рядок 1415 ф. № 1 «Баланс»)*	
розподіл з прибутку на його формування та поповнення	+
виплати за рахунок резервного капіталу (дивіденди за привілейованими акціями; відсотки за облігаціями)	–
покриття збитків	–
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) *(графа 7 ряд. 4000 № 4«Звіт про власний капітал»; рядок 1420 ф. № 1 «Баланс»)*	
чистий прибуток, одержаний за звітний період (рядок 2350 ф. 2 «Звіт про фінансові результати»)	+
виплата дивідендів	–
чистий збиток за звітний період (рядок 2355 ф. № 2 «Звіт про фінансові результати»)	–
відрахування до резервного капіталу	–
Неоплачений капітал *(графа 8 ряд. 4000 ф. № 4 «Звіт про власний капітал»; рядок 1425 ф. 1 Баланс)*	
погашення заборгованості за внесками учасників до зареєстрованого капіталу	+
погашення заборгованості через внесення внесків до зареєстрованого капіталу	–
заборгованість за неоплаченими акціями (частками), які раніше з метою перепродажу були викуплені в інших учасників	–
Вилучений капітал *(графа 9 ряд. 4000 ф. № 4 «Звіт про власний капітал»; рядок 1430 ф. 1 «Баланс»)*	
фактична собівартість акцій власної емісії (часток), викуплених в акціонерів (учасників)	+
вилучення капіталу в разі виходу учасника	+
реалізація (перепродаж) викуплених акцій власної емісії (часток) – на суму фактичної собівартості	–
анулювання викуплених акцій – на суму фактичної собівартості	–

Продовження таблиці 7.3

1	2
Під час корегування залишків на початок звітного періоду:	
зміна облікової політики (рядок 4005 ф. № 4 Звіт про власний капітал)	+ або –
виправлення помилок (рядок 4010 ф. № 4 Звіт про власний капітал)	+ або –
інші зміни (рядок 4090 ф. № 4 Звіт про власний капітал)	+ або –

Джерело: сформовано авторами.

Визначення загальної суми власного капіталу підприємства на початок і кінець звітного періоду представлено на рис. 7.2.

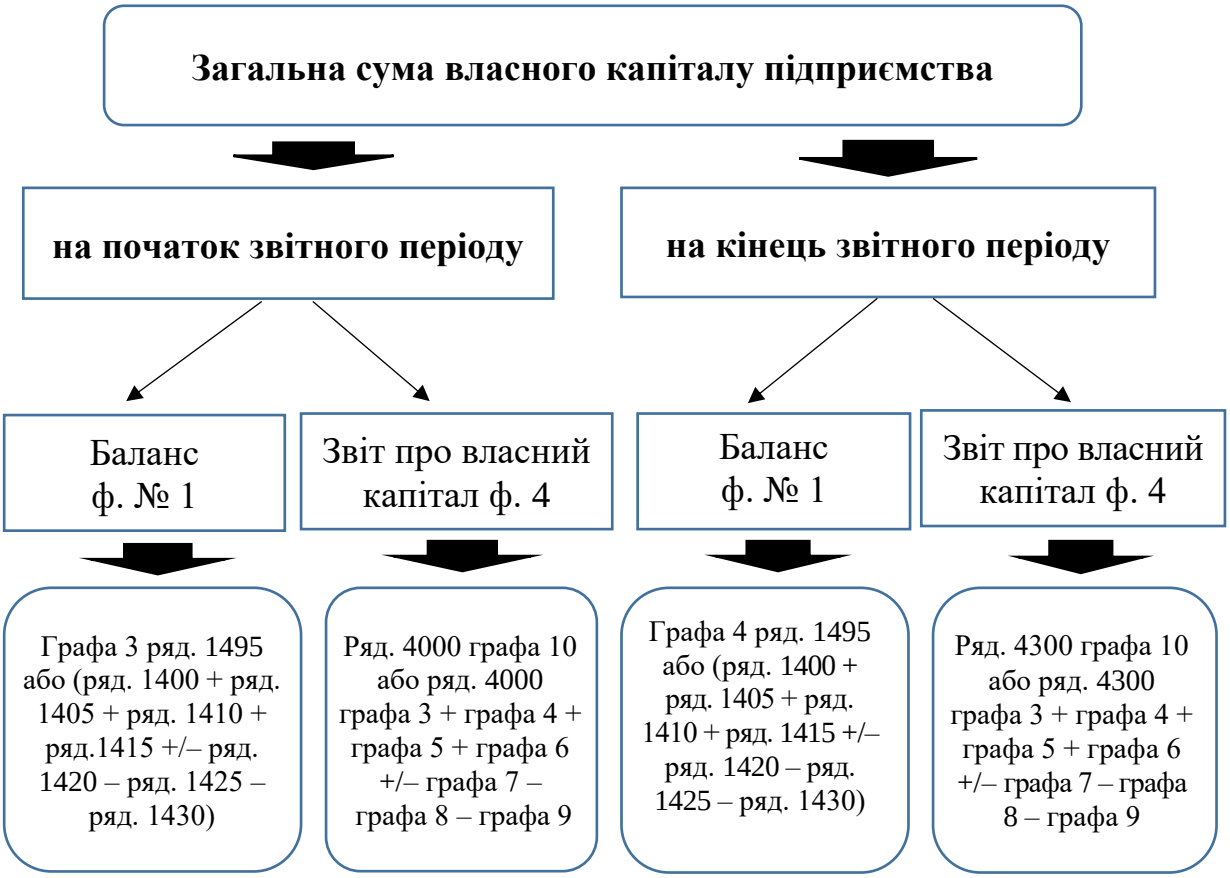

Рисунок 7.2 – Визначення загальної суми власного капіталу підприємства

Джерело: сформовано авторами.

Для визначення загальної суми власного капіталу підприємства необхідно до суми зареєстрованого (пайового) капіталу додати суму капіталу в дооцінках, додаткового капіталу, резервного капіталу, додати суму нерозподіленого прибутку, відняти суму непокритого збитку, суму неоплаченого та вилученого капіталу.

7.3. Зміст та джерела даних для заповнення Звіту про власний капітал і порядок його складання

Метою складання звіту про власний капітал є надання користувачам фінансової звітності загального призначення повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни у складі власного капіталу підприємства впродовж звітного періоду. Інформацію про суму власного капіталу загальну і в розрізі складових представлено в балансі. У балансі видно навіть зміни власного капіталу на кінець звітного періоду порівняно з даними на початок. Але користувачів цікавить інформація про причини змін, які і представлено в звіті про власний капітал. Причини зміни власного капіталу представлено на рис. 7.3.

Рисунок 7.3 – Причини зміни власного капіталу підприємства

Джерело: сформовано авторами.

Звіт про власний капітал підприємства складають лише за річний звітний період. Під час формування річного звіту про власний капітал підприємства додають звіт про власний капітал за попередній рік для забезпечення порівняльного аналізу інформації.

Дані про власний капітал на початок і кінець звітного періоду в Звіті про власний капітал ф. 4 мають співпадати з даними першого розділу пасиву Балансу ф. 1. Тому суб'єкти господарювання у графах звіту про власний капітал, в яких зазначаються складові власного капіталу, наводять лише ті з них, які були зазначені в балансі.

Методологічно Звіт про власний капітал ф. 4 складається із шести розділів:

1) корегування;
2) чистий прибуток (збиток) за звітний період;
3) інший сукупний дохід за звітний період;
4) розподіл прибутку;
5) внески учасників;
6) вилучення капіталу та інші зміни в капіталі.

У статті «Залишок на початок року» відображають нескорегований залишок суми власного капіталу на початок року.

Далі йде блок статей, які передбачають коригування залишку на початок відповідно до змін. Тому у статтях «Зміна облікової політики», «Виправлення помилок» та «Інші зміни» відображаються суми коригувань, передбачені НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах [62].

У статті «Скоригований залишок на початок року» (ряд. 4095) відображається залишок власного капіталу на початок звітного року після внесення відповідних корегувань. Ця величина розраховується через збільшення (зменшення) залишку на початок року (ряд. 4000) на зміну облікової політики (ряд. 4005), виправлення помилок (ряд. 4010) та інші зміни (ряд. 4090).

У статті «Чистий прибуток (збиток) за звітний період» відображається сума чистого прибутку (збитку) зі Звіту про фінансові результати ф. 2 (ряд. 2350 – прибуток, ряд. 2355 – збиток).

Стаття «Інший сукупний дохід за звітний період» (ряд. 4110) передбачена для відображення суми іншого сукупного доходу за звітний період зі Звіту про фінансові результати ф. 2 (розділ II «Сукупнй дохід» ряд. 2460). Інформація про складові іншого сукупного доходу, за умови відповідності такої інформації критеріям суттєвості, може бути відображена в додаткових статтях.

Розділ «Розподіл прибутку» призначений для подання сум розподілу прибутку за звітний період, які вплинули на зміну суми власного капіталу. У статтях розділу (ряд. 4200–4210) наводяться суми виплат власникам (дивіденди) (ряд. 4200), дані про спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу (ряд. 4205), та відрахування до резервного капіталу (ряд. 4210). Суб'єкти державного (комунального) сектору економіки в додаткових статтях наводять інформацію про суму чистого прибутку, що має бути сплачена до бюджету відповідно до законодавства, дані про спрямування прибутку до спеціальних (цільових) фондів та на матеріальне заохочення.

У статтях розділу «Внески учасників» (ряд. 4240–4245), наводяться дані про внески до зареєстрованого капіталу підприємства (ряд. 4240), та погашення заборгованості з капіталу (ряд. 4245), тобто зміни неоплаченого капіталу в результаті збільшення або зменшення дебіторської заборгованості учасників за внесками до зареєстрованого капіталу підприємства).

Розділ «Вилучення капіталу» (ряд. 4260–4295) призначений для відображення причин вилучення капіталу, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства. У статтях розділу наводяться дані про зменшення власного капіталу підприємства внаслідок викупу акцій або часток власної емісії (ряд. 4260), перепродаж чи анулювання викуплених акцій або часток (ряд. 4265), вилучення частки в капіталі (ряд. 4275), зменшення номінальної вартості акцій або інші зміни в капіталі (ряд. 4290), зокрема придбання (продаж) неконтрольованої частки в дочірньому підприємстві.

Стаття «Разом змін у капіталі» (ряд. 4295) передбачена для відображення загального підсумку змін у складі власного капіталу за звітний період. Наводиться в результаті підрахунку загальної суми змін за статтями (ряд. 4200–4290).

У статті «Залишок на кінець року» (ряд. 4300) відображають суму власного капіталу на кінець року. Розраховується додаванням до скоригованого залишку на початок року» (ряд. 4095) суми чистого прибутку (ряд. 4100) (віднімання суми чистого збитку

(ряд. 4095), суми іншого сукупного доходу за звітний період (ряд. 4110) і суми змін у капіталі за звітний період (ряд. 4295). Визначена сума має повністю співпадати з сумою власного капіталу, яка зазначена в Балансі ф. 1. (ряд. 1495).

Джерела даних для заповнення Звіту про власний капітал ф. 4 подано в таблиці 7.4.

Таблиця 7.4 – Джерела даних для заповнення Звіту про власний капітал ф.4

Стаття	Код рядка	Джерела даних
1	2	3
Залишок на початок року	4000	Сальдо рахунків 40–46 на початок звітного року
Коригування: Зміна облікової політики	4005	Дт 40, 41, 42, 43, 44, 45 Кт 40, 41, 42, 43, 44, 45. Зміни облікової політики та облікових оцінок, які вплинули на статті власного капіталу
Виправлення помилок	4010	Обороти за рахунком 44. Коригування сальдо нерозподіленого прибутку (рах. 44) на початок звітного року в разі виправлення помилок у фінансовій звітності за попередні звітні періоди
Інші зміни	4090	Дт 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46 Кт 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46 Суми коригування після звітної дати, які впливають на розмір власного капіталу і не були відображені у рядках 4005 та 4010
Скоригований залишок на початок року	4095	Сума рядків 4000–4090. Відображається залишок власного капіталу на початок року після внесення відповідних корегувань
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100	Дт 79 Кт 441 (Дт 442 Кт 79) Сума чистого прибутку (збитку) зі Звіту про фінансові результати ф. 2 (прибуток – ряд. 2350, збиток ряд. 2355)
Інший сукупний дохід за звітний період	4110	Обороти за рахунком 42. Сума іншого сукупного доходу за звітний період зі Звіту про фінансові результати (рядок 2460)

Продовження таблиці 7.4

1	2	3
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	4111	Обороти рах. 411, 412 Додаткова стаття звіту, в якій відображають суму дооцінки об'єктів основних засобів і нематеріальних активів, зменшену на суму уцінки таких об'єктів упродовж звітного періоду в межах сум раніше проведених дооцінок, віднесення сум дооцінки до нерозподіленого прибутку (непокритого збитку)
Розподіл прибутку: Виплати власникам (дивіденди)	4200	Дт 443 Кт 671 Дт 43 Кт 671 Відображається сума нарахованих дивідендів учасникам (власникам) за простими та привілейованими акціями (графа 7 та/або графа 6)
Спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу	4205	Дт 443 Кт 40 Сума зареєстрованих змін у статутному та пайовому капіталі за рахунок розподілу прибутку. Сума змін наводиться в графі 3 та в дужках у графі 7
Відрахування до резервного капіталу	4210	Дт 443 Кт 43 Сума відрахувань до резервного капіталу відповідно до установчих документів або законодавства (графа 6 і в дужках у графі 7)
Внески учасників: Внески до капіталу	4240	Дт 46 Кт 40 Сума номінальної вартості випущених акцій, часток зареєстрованого статутного капіталу (графа 3 та в дужках у графі 8). Дт 37 Кт 40 – внесення пайових внесків членів товариства (також відображається в графі 3); Дт 46 Кт 421 – сума емісійного доходу, якщо в договорі із засновниками визначена вартість розміщення акцій, вища за номінальну (у графі 5 і в дужках у графі 8)
Погашення заборгованості з капіталу	4245	Дт рахунків обліку активів Кт 46. Наводиться сума, фактично внесена учасниками для оплати зареєстрованого статутного та пайового капіталів (у графі 8)
Вилучення капіталу: Викуп акцій (часток)	4260	Дт 45 Кт 30, 31, 672 Фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених підприємством у його учасників (графа 9)

Продовження таблиці 7.4

1	2	3
Перепродаж викуплених акцій (часток)	4265	Дт 30, 31 Кт 45 – якщо фактична собівартість викуплених акцій (часток) дорівнює вартості перепродажу. Сума відображається в графі 9. Різниця між фактичною собівартістю викуплених акцій (часток) та вартістю повторного їх розміщення в разі перепродажу: Дт рахунків обліку активів Кт 421 – якщо вартість перепродажу більша, ніж фактична собівартість. Сума різниці наводиться в графі 5; Дт 421, 422 Кт 45 – якщо вартість перепродажу менша, ніж фактична собівартість акцій (часток). Різниця відображається в графі 9 і в дужках у графі 5. Дт 443 Кт 45 (Дт 442 Кт 45) – якщо фактична собівартість викуплених акцій (часток) перевищує вартість їх повторного розміщення та сума такого перевищення більша за наявний кредитовий залишок на рахунку 421 (графа 7)
Анулювання викуплених акцій (часток)	4270	Дт 40 Кт 45 – Номінальна вартість анульованих викуплених акцій часток) у товариствах зазначається в графі 9 і в дужках у графі 3. Різниця між фактичною собівартістю викуплених акцій (часток) власної емісії над їх номіналом відображається в графах 5 і 9; Дт 421 Кт 45 – якщо фактична собівартість викуплених акцій вища за номінал, сума відображається в дужках у графі 5 та графі 9; Дт 45 Кт 421 – якщо фактична собівартість нижча за номінал (різниця наводиться в графі 5 і в дужках у графі 9); Дт 44 Кт 45 – в разі, якщо фактична собівартість викуплених акцій перевищує їх номінальну вартість і сума такого перевищення більша за кредитовий залишок на субрахунку 421, сума такого перевищення списується за рахунок нерозподіленого прибутку (графа 9 і в дужках у графі 7)

Продовження таблиці 7.4

1	2	3
Вилучення частки в капіталі	4275	Відображається вилучення частки капіталу на підприємствах іншої форми власності, аніж акціонерні товариства. Ця операція відображається після прийняття рішення про таке вилучення власниками (співзасновниками) товариства, незалежно від того, здійснено фактичний розрахунок активами чи ні. Дт 45 Кт 672 – відображається сума частки в капіталі підприємства, щодо якої прийнято рішення про вилучення (в дужках у графі 9); Дт 40 Кт 672 – у разі виходу учасника з товариства (в дужках у графі 3); Водночас Дт 40 Кт 46 – якщо виходить учасник, який не повністю сплатив свою частку, анульована сума його заборгованості перед товариством (графа 8 і в дужках у графі 3); Дт 441 Кт 672 – нарахована частина прибутку учаснику, який виходить (у дужках у графі 7)
Інші зміни в капіталі	4290	Зміни у власному капіталі підприємства, що не були долучені до вище поданих статей
Разом змін у капіталі	4295	Сума рядків 4100–4290
Залишок на кінець року	4300	Сальдо рахунків 40–46 на кінець звітного періоду. За кожним видом капіталу у відповідній графі відображається сума рядків 4095 і 4295

Джерело: сформовано авторами на основі [25].

Отже, звіт про власний капітал складається на підставі балансу, звіту про фінансові результати, а також аналітичних даних до відповідних облікових регістрів за рахунками класу 4 «Власний капітал та забезпечення зобов’язань».

Перевірку порівнянності показників звіту про власний капітал розкрито в таблиці 7.5.

Таблиця 7.5 – Перевірка порівнянності показників Звіту про власний капітал ф. 4

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
1.	Рядок 4000, графи 3–10	Форма № 1 (на 31 грудня попереднього року), рядки 1400–1495, графа 4, відповідно (з урахуванням вписуваних граф)
2.	Рядок 4000, графи 3–10	Форма № 4 (за попередній рік), рядок 4300, графи 3–10 відповідно (з урахуванням вписуваних граф)
3.	Рядок 4095, графи 3–10	Форма № 1 (на 31 грудня звітного року), рядки 1400–1495, графа 3 відповідно (якщо у звітному періоді не встановлено помилок за минулі роки) (з урахуванням вписуваних рядків)
4.	Рядок 4095, графи 3–10	Форма № 4, алгебраїчна сума рядків 4000, 4005, 4010 і 4090, графи 3–10, відповідно
5.	Рядок 4100, графа 7	Форма № 2, рядок 2350 або 2355, графа 3
6.	Рядок 4110, граф 4 і/або 5	Форма № 2, рядок 2460, графа 3
7.	Рядок 4205, графа 3 (позитивне значення)	Форма № 4, рядок 4205, графа 7 (від'ємне значення)
8.	Рядок 4210, графа 6 (позитивне значення)	Форма № 4, рядок 4210, графа 7 (від'ємне значення)
9.	Рядок 4295, графи 3–10	Форма № 4, алгебраїчна сума рядків 4100–4291, графи 3–10 відповідно (з урахуванням вписуваних граф)
10.	Рядок 4300, графи 3–10	Форма № 4, алгебраїчна сума рядків 4095 і 4295, графи 3–10 відповідно (з урахуванням вписуваних граф)
11.	Рядок 4300, графи 3–10	Форма № 1 (на 31 грудня звітного року), рядки 1400–1495, графа 4 відповідно (з урахуванням вписуваних рядків)
12.	Рядки 4000–4300, графа 10	Форма № 4, рядки 4000–4300, алгебраїчна сума граф 3–9 відповідно (з урахуванням вписуваних граф)

Джерело: [21].

Перевірка порівнянності показників Звіту про власний капітал ф. 4 здійснюється згідно з Методичними рекомендаціями з перевірки порівнянності показників фінансової звітності [21].

Питання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Поняття «власний капітал» підприємства.
2. Характеристика елементів власного капіталу.
3. Взаємозв'язок між капіталом, активами і зобов'язаннями.
4. Класифікація власного капіталу.
5. Мета складання Звіту про власний капіталу та його значення в управлінні підприємством.
6. Зміст та структура Звіту про власний капітал ф. 4.
7. Джерела інформації, необхідної для складання Звіту про власний капітал підприємства.

Тестові завдання

1. Початковий зареєстрований капітал – це:

а) зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства;

б) зафіксована в установчих документах загальна вартість ресурсів підприємства;

в) зафіксована в балансі загальна вартість активів;

г) відповіді а) і б) правильні.

2. Власний капітал – це:

а) частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань;

б) зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства;

в) зафіксована в установчих документах загальна вартість ресурсів підприємства;

г) зафіксована в балансі загальна вартість активів.

3. Від чого залежать визнання та оцінка власного капіталу:

а) від поточної реалізаційної вартості активів;

б) від визнання та оцінки активів і зобов'язань;

в) від визнання та оцінки активів;

г) від визнання та оцінки зобов'язань.

4. Власний капітал підприємства визначається:

а) як різниця між вартістю його майна і борговими зобов'язаннями;

б) як різниця між вартістю його ресурсів і борговими зобов'язаннями;

в) як різниця між вартістю його оборотними засобами та зобов'язаннями;

г) як різниця між вартістю капіталу та борговими зобов'язаннями.

5. Функції власного капіталу:

а) довгострокового фінансування;

б) компенсації понесених збитків та кредитоспроможності;

в) самостійності і влади;

г) усі відповіді правильні.

6. Реалізувати свою мету (отримання прибутку) підприємство може:

а) за умови збереження свого капіталу;

б) за умови зменшення капіталу та зобов'язань;

в) зміни власного капіталу;

г) відповіді а) і б) правильні.

7. Власний капітал утворюється за допомогою:

а) внесення власниками підприємства грошей;

б) внесення власниками підприємства активів;

в) накопичення суми доходу, що залишається на підприємстві;

г) усі відповіді правильні.

8. Зареєстрований капітал виконує функції:

а) первісного джерела інвестування і формування майна підприємства;

б) забезпечує регулювання відносин власності й управління підприємством;

в) його розмір не може бути меншим за встановлену законодавством суму;

г) усі відповіді правильні.

9. Інвестований капітал – це:

а) сума простих або привілейованих акцій за їх номінальною вартістю, а також додатково вкладений капітал, який також може бути поділений за джерелами утворення;

б) сума простих акцій за їх номінальною вартістю;

в) додатково вкладений капітал, який також може бути поділений за джерелами утворення;

г) власні джерела фінансування підприємства, які без визначення строку повернення внесені його засновниками (учасниками).

10. Складові власного капіталу:

а) зареєстрований (пайовий) капітал;

б) додатковий капітал;

в) резервний капітал та нерозподілений прибуток;

г) усі відповіді правильні.

11. Нерозподілений прибуток – це:

а) сума прибутку, яка реінвестована в підприємство, або сума непокритого збитку;

б) сума прибутку, яка залишається на розвиток підприємства;

в) сума яка, одержана в результаті, коли до суми нерозподіленого прибутку за попередній рік додати чистий прибуток за поточний рік відняти суму дивідендів за поточний рік і відрахування на поповнення резервного капіталу;

г) усі відповіді правильні.

12. Джерелом формування пайового капіталу є:

а) сума прибутку, яка реінвестована в підприємство;

б) додатково вкладений капітал;

в) обов'язкові та додаткові пайові внески, які надходять від індивідуальних і колективних членів таких підприємств;

г) усі відповіді правильні.

13. Резервний капітал – це сума:

а) на яку вартість реалізації випущених акцій перевищує їх номінальну вартість;

б) обов'язкових і додаткових пайових внесків, які надходять від індивідуальних і колективних членів таких підприємств;

в) прибутку, яка реінвестована в підприємство;

г) резервів, створених, відповідно до чинного законодавства або статутних документів, за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.

14. Випуск нових акцій:

а) збільшує зареєстрований капітал;

б) зменшує зареєстрований капітал;

в) збільшує додатковий вкладений капітал;

г) зменшує інший додатковий капітал.

15. Реінвестування дивідендів у вигляді акцій:

а) збільшує зареєстрований капітал;

б) зменшує зареєстрований капітал;

в) збільшує додатковий вкладений капітал;

г) зменшує інший додатковий капітал.

Практичні завдання

Завдання 7.1. На підприємстві «Оріон» залишок нерозподіленого прибутку на початок року становив 560 тис. грн. За даними балансу, зареєстрований капітал становив 800 тис. грн. У лютому наступного року виявлено помилку щодо заниження витрат на 54 тис. грн. Підприємство провело виправлення помилки корегування показників фінансової звітності.

1. Відобразити бухгалтерськими записами корегування помилки.

2. *Провести корегування показників балансу.*

3. *Відобразити корегування у звіті про власний капітал.*

Завдання 7.2. Підприємство «Ліга» впродовж року дооцінило два вантажні автомобілі, сума дооцінки залишкової вартості становить 185 тис. грн. Також проведено дооцінку одного легкового автомобіля на суму 83 тис. грн.

1. Відобразити бухгалтерськими записами ці господарські операції.

2. *Відобразити господарські операції у звіті про власний капітал.*

Завдання 7.3. Підприємство «Аріадна» одержало впродовж звітного року 700 тис. чистого прибутку. На підприємстві за попередній рік було нараховано дивіденди в сумі 96 тис. грн. Відповідно до нормативних документів підприємства передбачено щорічне поповнення резервного капіталу в 8 %. Крім того, підприємство прийняло рішення спрямувати 100 тис. грн нерозподіленого прибутку на збільшення зареєстрованого капіталу.

1. Відобразити бухгалтерськими записами дані господарські операції.

2. Відобразити господарські операції у звіті про власний капітал.

Питання для самостійної роботи студентів

1. Порядок формування зареєстрованого капіталу на підприємствах різних форм власності.
2. Класифікація власного капіталу.
3. Зарубіжна практика формування звіту про власний капітал.
4. Причини змін власного капіталу.
5. Вилучення капіталу: причини та порядок відображення в обліку і звітності.
6. Аналітичні можливості Звіту про власний капітал ф. № 4.

Термінологічний словник

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

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

Зареєстрований (пайовий) капітал – юридично оформлена, офіційно оголошена та у належний спосіб зареєстрована частина внесків власників до капіталу підприємства.

Пайовий капітал – сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для здійснення його господарської діяльності, а саме сума пайових внесків членів спілок та інших підприємств, що передбачена установчими документами.

Додатковий капітал – це капітал, який складається з емісійного доходу, тобто доходу одержаного від розміщення акцій власної емісії за цінами, які перевищують номінальну вартість; іншого вкладеного капіталу; безоплатного одержання необоротних активів; іншого додаткового капіталу.

Резервний капітал – сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) – сума прибутку, яка реінвестована у підприємство, або сума непокритого збитку.

Неоплачений капітал – сума заборгованості власників (учасників) за внесками до капіталу.

Капітал у дооцінках являє собою суму дооцінки необоротних активів і фінансових інструментів.

ТЕМА 8
ПРИМІТКИ ДО РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

8.1. Загальна характеристика Приміток до річної фінансової звітності та порядок їх подання

Відповідно до п. 1 частини ІІ НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] 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. Це означає, що Примітки до фінансової звітності є невід'ємним елементом фінансової звітності. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] визначає ***примітки до фінансових звітів*** як сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію та обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

Наявність приміток – це прояв одного із основних принципів, на яких ґрунтується ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а саме принципу повного висвітлення. Принцип повного висвітлення передбачає, що фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій і подій, що може вплинути на рішення, які приймаються на її основі. Повне висвітлення не може обмежуватися деталізацією за бухгалтерськими рахунками, оскільки навіть подання розгорнутого сальдо є лише констатацією факту, тобто дає інформацію про фактичні наслідки господарських операцій і подій. Це наочно показано в таблицях І–ХV, в яких докладно відображено зв'язок Приміток ф. № 5 з даними бухгалтерського обліку.

Вітчизняна практика подання приміток до фінансової звітності відрізняється від міжнародної практики тим, що:

– примітки, крім самостійно обраного вигляду подання інформації (письмове пояснення, таблиця, графік тощо) мають чітко

визначену форму, зокрема форма 5 Примітки до річної фінансової звітності;

– Примітки ф. 5 є обов'язковою до заповнення та подання;

– Примітки ф. 5 не підлягають самостійним скороченням і доповненням.

Підприємства, які самостійно виготовляють бланки форм фінансової звітності, можуть охоплювати тільки ті статті активів, капіталу, зобов'язань, інших показників, дані про які є результатами діяльності цього підприємства. Водночас для статей (рядків), граф і довідкових показників, які внесені у фінансовий звіт підприємства, зберігається нумерація типових форм фінансової звітності, затверджена Міністерством фінансів України.

Відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 29.11.2000 № 302 «Про Примітки до річної фінансової звітності» [126] примітки підприємств, для яких обов'язковість оприлюднення річної фінансової звітності та консолідованої звітності встановлена законодавством, крім інформації, зазначеної у формі 5, наводять усю іншу інформацію, розкриття якої передбачено національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Примітки передбачають наявність таких компонентів:

1) облікова політика;

2) інформація, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою до подання за чинними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;

3) інформація, яка визнана суттєвою і дає більш повну й об'єктивну картину про фінансове становище та результати діяльності підприємства. Це може бути інформація, яка містить додатковий аналіз статей звітності, необхідний для забезпечення її зрозумілості та доречності.

Для того щоб фінансова звітність 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, виявлені помилки минулих років та пов'язані з ними коригування, переоцінку статей фінансових звітів та іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами) обліку.

Також у примітках потрібно приділити увагу інформації про саме підприємство:

– організаційно-правову форму господарювання та територію;

– вид економічної діяльності підприємства;

– назву органу управління, у відання якого перебуває підприємство, або назву материнської (холдингової) компанії;

– середню кількість працівників підприємства впродовж звітного періоду.

Під час опису облікової політики підприємства потрібно звернути увагу на таку інформацію:

– вибір методу нарахування амортизації необоротних активів;

– метод оцінки запасів у разі надходження, вибуття та на дату балансу;

– створення резерву сумнівних боргів;

– іншу інформацію.

Крім того, варто звернути увагу та додати до приміток:

– показники діяльності філій, представництв і відділень та інших відособлених підрозділів;

– причини й наслідки, якщо період, за який складено звіт, відрізняється від звітного, який передбачено НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36];

– причини та методи, що були використані для переведення фінансових звітів з однієї валюти в іншу (якщо валюта звітності відрізняється від валюти, в якій ведеться бухгалтерський облік).

Розкриття інформації має поєднувати коментарі та конкретні кількісно визначені дані. Визначення рівня докладності розкриття інформації є питання професійного судження керівництва підприємства з урахуванням їх відносної суттєвості.

Типова форма фінансової звітності № 5 «Примітки до річної фінансової звітності», затверджена наказом Міністерства фінансів України від 29.11.2000 № 302 «Про Примітки до річної фінансової звітності» [126], не застосовується:

– бюджетними установами;

– представництвами іноземних суб’єктів господарської діяльності;

– юридичними особами, які, відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89], визнані мікропідприємствами, малими підприємствами;

– непідприємницькими товариствами;

– підприємствами, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат відповідно до податкового законодавства;

– підприємствами, які, згідно із законодавством, складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності.

Примітки ф. № 5, на відміну від інших форм фінансової звітності, не передбачають наведення даних за попередній звітний рік.

Обсяг приміток більш ніж вдесятеро перевищує обсяг чотирьох основних форм фінансової звітності. Під час складання приміток потрібно одночасно надати досить багато інформації, щоб задовольнити запити користувачів звітності й водночас не надто перенавантажувати бухгалтерію складанням річного звіту.

Зміст приміток до фінансової звітності ф. 1–4 може дати користувачам чимало цінної інформації не лише про фінансове положення підприємства, але і про стан бухгалтерського обліку на цьому підприємстві.

Відповідно до Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності № 476 [21] для перевірки правильності складання приміток його показники потрібно порівнювати між собою, а також із даними форм № 1, 2, 3 та Податкової декларації з податку на прибуток підприємств.

8.2. Зміст і структура Приміток до річної фінансової звітності в національній практиці звітування

Перша частина Приміток до річної фінансової звітності – це визначена на загальнодержавному рівні форма № 5. Форма № 5 фінансової звітності «Примітки до річної фінансової звітності» складається з п’ятнадцяти розділів у вигляді таблиць, кожен з яких розкриває певну інформацію:

I. Нематеріальні активи.

II. Основні засоби.

III. Капітальні інвестиції.

IV. Фінансові інвестиції.

V. Доходи і витрати.

VI. Грошові кошти.

VII. Забезпечення й резерви.

VIII. Запаси.

IX. Дебіторська заборгованість, забезпечення.

X. Нестачі та втрати від псування цінностей.

XI. Будівельні контракти.

XII. Податок на прибуток.

XIII. Використання амортизаційних відрахувань.

XIV. Біологічні активи.

XV. Фінансові результати від первісного визнання й реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів.

Інформація Приміток ф. 5 являє собою розшифрування показників попередніх форм № 1 – № 4 фінансової звітності.

Зміст і джерела заповнення показників Приміток до річної фінансової звітності ф. 5 за розділами подано в таблиці 8.1.

Таблиця 8.1 – Зміст Приміток до річної фінансової звітності ф. 5

№ з/п	Розділи Приміток ф. № 5	Зміст	Джерела даних
1	2	3	4
1.	I. Нематеріальні активи	Розшифровується інформація про нематеріальні активи, наведені в 1000, 1001, 1002 та 1050* ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»	Крім інформації про нематеріальні активи додатково наводяться дані про гудвіл (рядок 090). Також розкривається інформація про нематеріальні активи з особливим статусом: – нематеріальні активи, щодо яких існує обмеження права власності (рядок 081); – нематеріальні активи, оформлені в заставу (рядок 082); – самостійно створені нематеріальні активи (рядок 083); – нематеріальні активи, отримані за рахунок цільових асигнувань (рядок 084)

Продовження таблиці 8.1

1	2	3	4
2.	II. Основні засоби	Розшифровуються показники рядків 1010, 1011, 1012, 1015, 1016*, 1017* ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»	Розкривається інформація про стан і склад основних засобів за їх групами та зміни, які сталися за рік. Із залишку на кінець року розкривається інформація про первісну (переоцінену) вартість і знос основних засобів, одержаних за фінансовою орендою та переданих в оперативну оренду. Крім іншої довідкової інформації, у рядку 269 передбачено додаткове наведення вартісних показників інвестиційної нерухомості, оціненої за справедливою вартістю. Відповідно до листа Мінфіну України від 21.03.2008 № 31-34000-20/23-2699/2103 інвестиційна нерухомість може обліковуватися за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигід від її відновлення, лише до дати балансу, на яку підприємством здійснено заходи з визначення її справедливої вартості. Це вимагає від нього зміни моделі обліку інвестиційної нерухомості
3.	III. Капітальні інвестиції	Розкривається інформація про капітальні інвестиції в необоротні активи за звітний рік, відображені в рядку 1005 ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»	Рядки розділу розділено відповідно до субрахунків рахунка 15 «Капітальні інвестиції». Інформація наводиться станом на кінець року (сальдо по Дт 151, 152, 153, 154, 155 на 31.12) та за рік (відображаються обороти за Дт 151, 152,153,154, 155). Крім того, у Примітках наводять також інформацію про: – капітальні інвестиції в інвестиційну нерухомість (рядок 341 – аналітичні дані за рахунками 151, 152); – фінансові витрати, включені до капітальних інвестицій (рядок 342 – оборот за Дт 15 з Кт 95)

Продовження таблиці 8.1

1	2	3	4
4.	IV. Фінансові інвестиції	Розшифровується інформація про рух за звітний період довгострокових і поточних фінансових інвестицій (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів) з наведенням їх балансової вартості на кінець року (рядки 1030, 1035, 1160 ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»)	Фінансові інвестиції відображають у розрізі: – фінансових інвестицій за методом участі в капіталі: в асоційовані (рядок 350), дочірні підприємства (рядок 360), спільну діяльність (рядок 370). Аналітичні дані за Дт 141 із Кт 30, 31, 46, 72 тощо (у частині відповідної фінансової інвестиції); – інші фінансові інвестиції: частки та паї в статутному капіталі інших підприємств (рядок 380), акції (рядок 390), облігації (рядок 400), інші (рядок 410). Аналітичні дані рахунків 142–143 (довгострокові фінінвестиції), 352 (поточні)
5.	V. Доходи й витрати	Розшифровуються доходи й витрати, наведені у ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід»	Деталізується інформація про доходи й витрати, наведені в рядках 2120, 2180, 2200, 2220, 2240, 2250, 2255, 2270 Звіту про фінансові результати. Так, у графі 3 (Доходи) відображаються обороти за Дт рахунків доходів у кореспонденції з Кт 79. У графі 4 (Витрати) – обороти за Кт рахунків витрат у кореспонденції з Дт 79. Показники ф. № 2 та ф. № 5 не завжди будуть тотожними. Наприклад, величина фінансових витрат, наведених у Примітках (рядках 540, 550, 560), перевищуватиме однойменні затрати з рядка 2250 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) на суму витрат, включених у собівартість кваліфікаційних активів за НП(С)БО 31, які подають у довідкових рядках ф. № 5: – рядок 342 р. ІІІ «Фінансові витрати, включені до капітальних інвестицій» (оборот за Дт 15 Кт 95);

Продовження таблиці 8.1

1	2	3	4
			– рядок 633 р. V «Фінансові витрати, включені до собівартості продукції» основної діяльності» (оборот за Дт 23 Кт 95). Крім того, у цьому розділі в довідкових рядках наводиться інформація про: – товарообмінні (бартерні) операції з продукцією (товарами, роботами, послугами) (рядок 631 – оборот за Дт 70 Кт 79); – частка доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за товарообмінними (бартерними) контрактами з пов'язаними сторонами (рядок 632). Такий показник визначається за формулою: Частка = (Оборот за Дт 70 Кт 79 / дані рядка 631) х 100 %
6.	VI. Грошові кошти	Розкривається інформація про залишки грошових коштів та їх еквівалентів на підприємстві на кінець року (розшифровка рядків 1165, 1166*, 1167* та 1090 ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»)	Розшифровуються дані з Дт 30, 31 (у розрізі субрахунків), 333, 334, 335, 351. Згідно з листом від 14.04.2009 № 31-34000-10-10/10577 Мінфін України зазначив, що грошові кошти перераховані філією на поточний рахунок компанії, але на звітну дату не зараховані на нього, мають відображатися як грошові кошти в дорозі (у рядку 670 ф. № 5). У рядку 691 деталізуються дані рядка 1090 ф. № 1 та наводиться сума грошових коштів, використання яких обмежено (наприклад, залишки коштів на депозитних рахунках, розміщених за довгостроковими договорами банківського вкладу)
7.	VII. Забезпечення й резерви	Подаються дані про нарахування, використання та залишки забезпечень майбутніх витрат та резерву сумнівних боргів (деталізація рядків 1520, 1521*, 1660 ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»)	Узагальнюється інформація про рух коштів, які за рішенням підприємства резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів (їх нарахування з одночасним включенням у витрати поточного періоду або первісну вартість основних засобів і використання на зарезервовані цілі), а також щодо резервів за сумнівною дебіторською заборгованістю, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником (аналітичні дані рахунків 47 та 38).

Продовження таблиці 8.1

1	2	3	4
			Коригуванню залишків забезпечень і резервів на кожну дату балансу. Зменшення таких залишків, незалежно від облікових процедур (сторнування чи списання в кореспонденції з рахунками обліку доходів), наводяться в графі 7 розділу VII Приміток «Сторновано невикористану суму у звітному році». Крім того, згідно з Методичними рекомендаціями № 476 графи 4 «Нараховано (створено)» рядка 775 «Резерв сумнівних боргів» розділу VII Приміток мають відповідати даним рядка 491 «У тому числі: відрахування до резерву сумнівних боргів» розділу V Приміток
8.	VIII. Запаси	Розшифровується інформація про балансову вартість на звітну дату та результати переоцінки впродовж року оборотних активів підприємства, наведених у рядках 1100, 1101*, 1102*, 1103*, 1104*, 1110 ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»	Графа 3 розділу заповнюється шляхом перенесення залишків за рахунками (субрахунками) на 31.12 до відповідних рядків табличної частини розділу VIII Приміток. Графи 4–5 заповнюються лише в разі, якщо впродовж року підприємство вдавалося до переоцінки запасів відповідно до пп. 24–28 НП(С)БО 9 (з метою відображення запасів за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації). У таблиці цього розділу не передбачено відображення інформації про необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу. Вартість таких активів на кінець звітного року варто наводити у рядку 926
9.	IX. Дебіторська заборгованість	Розкривається інформація про дебіторську заборгованість за строками її виникнення	У рядку 940 «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги» деталізується інформація з рядка 1125 ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» відповідно до п. 151 Методичних рекомендацій № 476. Рядок 940 «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги» – відображається сальдо за Дт 36. Рядок 950 «Інша поточна дебіторська заборгованість» – аналітичні дані за Дт 372, 374, 375, 377, 685 та інших субрахунків, на яких обліковується поточна дебіторська заборгованість

Продовження таблиці 8.1

1	2	3	4
10.	X. Нестачі і втрати від псування цінностей	Наводиться інформація про виявлені впродовж року нестачі цінностей, результати щодо виявлення їх винуватців та стягнення збитків	Заповнюється розділ, відповідно до п. 27 НП(С)БО 9 «Запаси» та Інструкції № 291, щодо застосування позабалансового рахунка 07 «Списані активи». Окремо наводять дані за виявленими (списаними) у звітному році нестачами й втратами (рядок 960 – річний оборот за Дт 947 із Кт рахунків обліку запасів, 30, 31, 33), визнаною заборгованістю винних осіб (рядок 970 – річний оборот за Дт 375 Кт 716) та сумою нестач і втрат, остаточне рішення щодо винуватців за якими на кінець року не прийнято (рядок 980 – відображаються суми, які обліковуються на позабалансовому рахунку 072 (за Дт)
11.	XI. Будівельні контракти	Розкривається інформація про доходи й витрати, валову заборгованість замовників і замовникам за будівельними контрактами	Розділ заповнюється лише підрядними організаціями з урахуванням норм НП(С)БО 18 «Будівельні контракти»
12.	XII. Податок на прибуток	Подається інформація про витрати, доходи, активи й зобов'язання з податку на прибуток (деталізація рядків 1045, 1500 та 1621 ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»»)	Розділ заповнюється відповідно до НП(С)БО 17 «Податок на прибуток». У рядку 1210 наводиться сума податку на прибуток, визначена відповідно до ПКУ та наведена в Податковій декларації з податку на прибуток підприємств. Рядки 1220, 1225, 1230, 1235 заповнюються як сальдо на початок і кінець звітного року за рахунками 17 «Відстрочені податкові активи» та 54 «Відстрочені податкові зобов'язання». У рядку 1240 наводиться сума податку на прибуток, відображена за Дт рахунка 98 «Податок на прибуток», а також у рядку 2300 ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Продовження таблиці 8.1

1	2	3	4
			Рядок 1250 заповнюється, якщо в підприємства впродовж звітного року внаслідок операцій, відображених на рахунках власного капіталу, виникла різниця між оцінкою активу (зобов'язання) за даними бухгалтерського та податкового обліку. Така різниця може утворитися через безоплатне отримання необоротних активів або ж проведення їх дооцінки
13.	XIII. Використання амортизаційних відрахувань	Відображається сума нарахованої амортизації та її використання за напрямами	Показники розділу заповнюють на підставі аналітичних даних про обороти на позабалансовому рахунку 09 «Амортизаційні відрахування» та рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Згідно з листом Мінфіну України від 17.11.2003 р. № 31-04200-04-5/5570 їх обчислюють з огляду на вартість капітальних інвестицій, відображених на рахунку 15, з урахуванням залишку на субрахунку 205 вартості не переданого в монтаж придбаного устаткування, будівельних матеріалів і конструкцій, призначених забудовником для будівництва об'єктів основних засобів. Вартість основних засобів і нематеріальних активів, унесених до статутного (пайового) капіталу підприємства, вартість безоплатно одержаних основних засобів і нематеріальних активів, а також сума переоцінки необоротних активів до складу капітальних інвестицій не включаються і на рахунку 15 не відображаються. Також не враховуються капітальні інвестиції, здійснені за рахунок бюджетних інвестиційних асигнувань, цільових коштів і внесків до статутного (пайового) капіталу підприємства. Водночас сума в рядку 1310 не повинна перевищувати значення рядка 1300

Продовження таблиці 8.1

1	2	3	4
14.	XIV. Біологічні активи	Розшифровуються показники рядків 1020,1021*, 1022*, 1110 ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»	Розділ XIV Приміток заповнюється лише підприємствами, які провадять сільськогосподарську діяльність і використовують НП(С)БО 30 «Біологічні активи»
15.	XV. Фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів	Фіксується вартість с/г продукції під час первісного визнання, витрати, результати, виручка від її реалізації, собівартість реалізованої продукції та фінансові результати від реалізації	Дані розділу заповнюють тільки підприємствами, які здійснюють сільськогосподарську діяльність, із дотриманням вимог 30 «Біологічні активи». Показники доходів і витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності (графи 5–6 рядка 1540 розділу XV Приміток) та вписуваних рядків 2122, 2182 ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» мають бути зіставними

* *Примітка*: додаткові статті форм фінзвітності.

Джерело: сформовано авторами на основі [1].

Відповідно до Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності № 476 [21], для перевірки правильності складання фінансової звітності показники цього звіту потрібно порівнювати між собою, а також із даними форм Балансу ф. № 1, Звіту про фінансові результати ф. № 2, Звіту про рух грошових коштів ф. № 3, Звіт про власний капітал ф. 4 та Податкової декларації з податку на прибуток підприємств.

Таблиця 8.2 – Перевірка порівнянності показників
Приміток до річної фінансової звітності ф. 5

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
1	2	3
1.	Рядки 010 – 080, графа 14	Форма № 5, рядки 010 – 080, графа 3, мінус графа 4, плюс графа 5, плюс або мінус графа 6, мінус або плюс графа 7, мінус графа 8, плюс графа 9, мінус графа 10, мінус графа 11, плюс або мінус графа 12, мінус або плюс графа 13, плюс графа 15, відповідно
2.	Рядок 080, графи 3 і 14	Форма № 1, рядок 1001, графи 3 і 4
3.	Рядок 080, графи 4 і 15	Форма № 1, рядок 1002, графи 3 і 4
4.	Рядок 080, графи 3–15	Форма № 5, алгебраїчна сума рядків 010–070, графи 3–15, відповідно
5.	Рядок 090, графа 14	Форма № 5, рядок 090, графа 3 мінус графа 4 плюс графа 5 мінус графа 8, плюс графа 9 мінус графа 11, плюс або мінус графа 12, мінус або плюс графа 13
6.	Рядок 090, графа 3 мінус графа 4	Форма № 1, рядок 1050, графа 3
7.	Рядок 090, графа 14	Форма № 1, рядок 1050, графа 4
8.	Рядки 100–260, графа 14	Форма № 5, рядки 100–260, графа 3, мінус графа 4, плюс графа 5, плюс або мінус графа 6, мінус або плюс графа 7, мінус графа 8, плюс графа 9, мінус графа 10, мінус графа 11, плюс або мінус графа 12, мінус або плюс графа 13, плюс графа 15, відповідно
9.	Рядок 105, графи 3 і 14	Форма № 1, рядок 1015 плюс рядок 1017, графи 3 і 4
10.	Рядок 105 графа 14 мінус рядок 269	Форма № 1, рядок 1016, графа 4
11.	Рядок 105, графи 4 і 15	Форма № 1, рядок 1017, графи 3 і 4
12.	Рядок 260, графи 3 і 14 мінус рядок 105 графи 3 і 14	Форма № 1, рядок 1011, графи 3 і 4

Продовження таблиці 8.2

1	2	3
13.	Рядок 260, графи 4 і 15 мінус рядок 105 графи 4 і 15	Форма № 1, рядок 1012, графи 3 і 4
14.	Рядок 260, графи 3–19	Форма № 5, алгебраїчна сума рядків 100–250, графи 3–19, відповідно
15.	Сума рядків 265 і 926	Форма № 1, рядок 1200, графа 4 (розбіжність на інші активи, призначені для продажу)
16.	Рядок 269	Форма № 1, рядок 1015 мінус рядок 1016 плюс рядок 1017, графа 4
17.	Рядок 340, графа 4	Форма № 1, рядок 1005, графа 4 (розбіжність на суму авансових платежів підрядникам для фінансування капітального будівництва)
18.	Рядок 340, графи 3 і 4	Форма № 5, сума рядків 280–330, графи 3 і 4
19.	Сума рядків 350–370, графа 4	Форма № 1, рядок 1030, графа 4
20.	Сума рядків 380–410, графа 4	Форма № 1, рядок 1035, графа 4
21.	Рядок 420, графа 5	Форма № 1, рядок 1160, графа 4
22.	Рядок 420, графи 3, 4, 5	Форма № 5, сума рядків 350–410, графи 3, 4, 5
23.	Сума рядків 421–423	Форма № 1, рядок 1035, графа 4
24.	Сума рядків 424–426	Форма № 1, рядок 1160, графа 4
25.	Сума рядків 440–490, графа 3	Форма № 2, рядок 2120, графа 3
26.	Сума рядків 440–490, графа 4	Форма № 2, рядок 2180, графа 3
27.	Рядок 491, графа 4	Форма № 5, рядок 775 графа 4

Продовження таблиці 8.2

1	2	3
28.	Сума рядків 500–520, графа 3	Форма № 2, рядок 2200, графа 3
29.	Сума рядків 500–520, графа 4	Форма № 2, рядок 2255, графа 3
30.	Сума рядків 530, 550, 560, графа 3	Форма № 2, рядок 2220, графа 3
31.	Сума рядків 540, 550 і 560, графа 4	Форма № 2, рядок 2250, графа 3 плюс форма № 5, рядок 342 плюс рядок 633
32.	Сума рядків 570–610, 630, графа 3	Форма № 2, рядок 2240, графа 3
33.	Сума рядків 570–600, 620, 630, графа 4	Форма № 2, рядок 2270, графа 3
34.	Рядок 690, графа 3	Форма № 5, сума рядків 640–680, графа 3
35.	Рядок 690, графа 3	Форма № 3, рядок 3415, графа 3
36.	Рядок 690, графа 3	Форма № 1, рядок 1165, графа 4
37.	Рядок 780, графи 3–9	Форма № 5, сума рядків 710–775, графи 3–9
38.	Рядки 710–780, графа 9	Форма № 5, рядки 710–780, сума граф 3, 4, 5 мінус графи 6, 7
39.	Сума рядків 800–860, 880–910, графа 3	Форма № 1, рядок 1100, графа 4
40.	Рядок 870, графа 3	Форма № 1, рядок 1110, графа 4
41.	Рядок 890, графа 3	Форма № 1, рядок 1102, графа 4
42.	Рядок 900, графа 3	Форма № 1, рядок 1103, графа 4

Продовження таблиці 8.2

1	2	3
43.	Рядок 910, графа 3	Форма № 1, рядок 1104, графа 4
44.	Рядок 920, графи 3, 4, 5	Форма № 5, сума рядків 800–910, графи 3, 4, 5
45.	Рядок 940, графа 3	Форма № 1, рядок 1125, графа 4
46.	Рядок 1210	Форма № 5, сума рядків 1241 і 1251
47.	Рядок 1210	Декларація з податку на прибуток підприємства
48.	Рядок 1220 мінус рядок 1230	Форма № 1, рядок 1045, графа 3
49.	Рядок 1230 мінус рядок 1220	Форма № 1, рядок 1500, графа 3
50.	Рядок 1225	Форма № 5, рядок 1220 мінус або плюс рядок 1242, мінус або плюс рядок 1252
51.	Рядок 1225 мінус рядок 1235	Форма № 1, рядок 1045, графа 4
52.	Рядок 1235 мінус рядок 1225	Форма № 1, рядок 1500 графа 4
53.	Рядок 1235	Форма № 5, рядок 1230 плюс або мінус рядок 1243, плюс або мінус рядок 1253
54.	Рядок 1240	Форма № 5, рядок 1241 плюс або мінус рядок 1242, плюс або мінус рядок 1243
55.	Рядок 1240	Форма № 2, рядок 2300, графа 3
56.	Рядок 1250	Форма № 5, рядок 1251 плюс або мінус рядок 1252, плюс або мінус рядок 1253
57.	Рядок 1300	Форма № 5, сума рядків 080 і 260, графа 10, плюс рядок 1430, графа 8
58.	Рядок 1310	Форма № 5, сума рядків 1311, 1312, 1314–1317
59.	Рядок 1410, графи 13 і 17	Форма № 1, рядок 1020 плюс рядок 1022 мінус рядок 1021, графи 3 і 4
60.	Рядок 1410, графа 3 мінус графа 4 плюс графа 13	Форма № 1, рядок 1020, графа 3
61.	Рядок 1410, графа 11 мінус графа 12 плюс графа 17	Форма № 1, рядок 1020, графа 4

Продовження таблиці 8.2

1	2	3
62.	Рядок 1410, графи 3 і 11	Форма № 1, рядок 1021, графи 3 і 4
63.	Рядки 1410–1415, графа 11	Форма № 5, рядки 1410–1415, графа 3 плюс графа 5 мінус графа 6 мінус графа 9 плюс графа 10
64.	Рядки 1410–1415, графа 12	Форма № 5, рядки 1410–1415, графа 4 мінус графа 7 плюс графа 8
65.	Рядки 1410–1415, графа 17	Форма № 5, рядки 1410–1415, графа 13 плюс графа 14 плюс або мінус графа 15 мінус графа 16
66.	Рядок 1410, графа 3 плюс графа 13, графа 11 плюс графа 17	Форма № 1, рядок 1020 плюс рядок 1022, графи 3 і 4
67.	Рядок 1410, графи 3–17	Форма № 5, сума рядків 1411–1415, графи 3–17
68.	Рядок 1410, графи 4 і 12	Форма № 1, рядок 1022, графи 3 і 4
69.	Рядки 1420–1424, графа 11	Форма № 5, рядки 1420–1424, графа 3 плюс графа 5 мінус графа 6, мінус графа 9 плюс графа 10
70.	Рядки 1420–1424, графа 17	Форма № 5, рядки 1420–1424, графа 13 плюс графа 14 плюс або мінус графа 15 мінус графа 16
71.	Рядок 1420, графа 3 плюс графа 13	Форма № 1, рядок 1110, графа 3
72.	Рядок 1420, графа 3 плюс графа 13, графа 11 плюс графа 17	Форма № 1, рядок 1110, графи 3 і 4
73.	Рядок 1420, графа 11 плюс графа 17	Форма № 1, рядок 1110, графа 4
74.	Рядок 1420, графи 3–17	Форма № 5, сума рядків 1421–1424, графи 3–17
75.	Рядок 1430, графи 3–17	Форма № 5, сума рядків 1410 і 1420, графи 3–17

Продовження таблиці 8.2

1	2	3
76.	Рядки 1500, 1520 і 1540, графа 3 мінус графа 4	Форма № 5, рядки 1500, 1520 і 1540, графа 5 мінус графа 6
77.	Рядки 1500, 1520 і 1540, графа 11	Форма № 5, рядки 1500, 1520 і 1540, графа 5 мінус графа 6 мінус графа 7 плюс або мінус графа 10
78.	Рядок 1500, графи 3–11	Форма № 5, сума рядків 1510, 1513–1519, графи 3–11
79.	Рядки 1510–1519, 1530–1539, графа 11	Форма № 5, рядки 1510–1519, 1530–1539, графа 5 мінус графа 6 мінус графа 7 плюс або мінус графа 10
80.	Рядки 1510–1519, 1530–1539, графа 5	Форма № 5, рядки 1510–1519, 1530–1539, графа 3, мінус графа 4 якщо графа 3 > графи 4
81.	Рядки 1510–1519, 1530–1539, графа 6	Форма № 5, рядки 1510–1519, 1530–1539, графа 4 мінус графа 3, якщо графа 3 < графи 4
82.	Рядок 1520, графи 3–11	Форма № 5, сума рядків 1530, 1533–1539, графи 3–11
83.	Рядок 1540, графи 3–11	Форма № 5, рядок 1500 плюс рядок 1520, графи 3–11
84.	Рядок 1540, графа 5	Форма № 2, рядок 2122, графа 3
85.	Рядок 1540, графа 6	Форма № 2, рядок 2182, графа 3
86.	Рядки 1500–1540, графа 10	Форма № 5, рядки 1500–1540, графа 8 мінус графа 9

Джерело: [21].

Друга частина Приміток до річної фінансової звітності – це інформація, яка передбачається до розкриття чинними національними стандартами бухгалтерського обліку та іншими нормативними документами. Так, відповідно до НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] передбачено до висвітлення в примітках:

1. Обрану облікову політику за допомогою опису:

– принципів оцінки статей звітності;

– методів обліку щодо окремих статей звітності.

2. Інформацію про призначення та умови використання кожного елемента власного капіталу (крім зареєстрованого капіталу). Акціонерні товариства наводять у Примітках до фінансової звітності інформацію про:

– загальну суму активів, одержаних у ході передплати на акції, у такому розрізі:

а) сума грошей, внесених як плата за акції, із зазначенням кількості акцій;

б) вартісна оцінка майна, внесеного як плата за акції, із зазначенням кількості акцій;

в) загальна сума іноземної валюти, внесеної як плата за акції, із зазначенням кількості акцій та курсу, за яким валюту зараховано в обліку;

– акції у складі статутного капіталу за окремими типами та категоріями:

а) кількість випущених акцій із зазначенням неоплаченої частини статутного капіталу;

б) номінальна вартість акції;

в) зміни впродовж звітного періоду у кількості акцій, що перебувають в обігу.

г) права, привілеї та обмеження, пов’язані з акціями, зокрема обмеження щодо розподілу дивідендів і повернення капіталу;

д) акції, що належать самому товариству, його дочірнім та асоційованим підприємствам;

е) перелік засновників і кількість акцій, якими вони володіють;

ж) кількість акцій, які перебувають у власності членів виконавчого органу, та перелік осіб, частки яких у статутному капіталі перевищують 5 %;

и) акції, зарезервовані для випуску згідно з опціонами й іншими контрактами, із зазначенням їх термінів і сум;

– накопичену суму дивідендів, не сплачених за привілейованими акціями;

– суму, включену (або не включену) до складу зобов’язань, коли дивіденди були передбачені, але формально не затверджені.

Усі інші підприємства наводять у Примітках до фінансової звітності інформацію про:

– розподіл часток зареєстрованого капіталу між власниками;

– права, привілеї або обмеження щодо цих часток;

– зміни у складі часток власників у зареєстрованому капіталі;

3. Інформацію про:

– склад грошових коштів (грошей);

– склад статей звіту про рух грошових коштів «Інші надходження», «Інші платежі» та інших статей, які об'єднують декілька видів грошових потоків;

– існування значних сум грошей, які є в наявності у підприємства і які недоступні для використання групою, до якої належить підприємство.

4. Інформацію про придбання або продаж дочірніх підприємств та інших господарських одиниць впродовж звітного періоду:

– загальну їх вартість придбання або продажу;

– частину їх загальної вартості, яка, відповідно, була сплачена або отримана грошима;

– суму грошей у складі їх активів, що були придбані чи продані;

– суму активів (крім грошей) і зобов'язань придбаного або проданого дочірнього підприємства та інших господарських одиниць у розрізі окремих статей.

Згідно з НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [47] у примітках до консолідованої фінансової звітності наводиться інформація про:

1) перелік дочірніх підприємств, які контролюються материнським підприємством, із зазначенням назви дочірніх підприємств, країни реєстрації та місцезнаходження, частки в капіталі, частки в розподілі голосів (у разі якщо вона не збігається з часткою в капіталі), іншої форми контролю;

2) причини, з яких показники фінансової звітності дочірнього підприємства не внесені до консолідованої фінансової звітності;

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

4) назви підприємств, у яких підприємству, яке звітує, прямо або опосередковано (через дочірні підприємства) належить більше половини голосів, але яке з причин відсутності контролю не є дочірнім підприємством;

5) вплив придбання або продажу дочірніх підприємств на фінансовий стан (на дату балансу), фінансові результати звітного періоду та такі самі показники попереднього періоду.

Наприклад, НП(С)БО 7 «Основні засоби» [63] має окремий розділ «Розкриття інформації про основні засоби у примітках до фінансової звітності», де в пп. 36–39 передбачено висвітлення потрібної інформації щодо основних засобів у примітках до фінансової звітності. Так, щодо кожної групи основних засобів наводиться така інформація:

– вартість (первісна або переоцінена), за якою основні засоби відображені в балансі;

– методи амортизації, що застосовуються підприємством, та діапазон строків корисного використання (експлуатації);

– інформація про наявність і рух у звітному році:

а) первісна (переоцінена) вартість і сума зносу на початок та кінець звітного року;

б) первісна вартість основних засобів, які визнані активом, з виділенням вартості основних засобів, отриманих у результаті об’єднання підприємств;

в) сума зміни первісної (переоціненої) вартості та зносу основних засобів у результаті переоцінки;

г) первісна (переоцінена) вартість і сума зносу основних засобів, які вибули;

д) сума нарахованої амортизації;

е) сума втрат від зменшення корисності та сума вигід від відновлення корисності, відображені в звіті про фінансові результати в звітному періоді;

ж) інші зміни первісної (переоціненої) вартості та сума зносу основних засобів.

Також у Примітках до фінансової звітності щодо основних засобів наводиться інформація про:

– первісну (переоцінену) вартість і суму зносу основних засобів, щодо яких існують передбачені чинним законодавством обмеження володіння, користування та розпорядження;

– первісну (переоцінену) вартість і суму зносу переданих у заставу основних засобів;

– суму капітальних інвестицій в основні засоби за звітний рік;

– суму укладених угод на придбання у майбутньому основних засобів;

– залишкову вартість основних засобів, що тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо);

– первісну (переоцінену) вартість повністю амортизованих основних засобів, які продовжують використовуватись;

– залишкову вартість основних засобів, вилучених з експлуатації для продажу;

– первісну вартість, залишкову вартість та метод оцінки основних засобів, отриманих за рахунок цільового фінансування.

Крім того, у примітках наводиться інформація про зміну розміру додаткового капіталу в результаті переоцінки основних засобів та обмеження щодо його розподілу між власниками (учасниками).

У Примітках до консолідованої фінансової звітності щодо кожної групи основних засобів наводиться сума курсових різниць у зв'язку з перерахунком вартості основних засобів, наведеної у фінансовій звітності дочірніх підприємств.

У НП(С)БО 9 «Запаси» [65] виділено окремий розділ для розкриття інформації про запаси в Примітках до фінансової звітності, де передбачено розкриття інформації про:

– методи оцінки запасів;

– балансову (облікову) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп;

– балансову (облікову) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації;

– суму запасів, визнаних витратами впродовж періоду;

– суму часткового списання вартості запасів до чистої вартості їх реалізації, визнану витратами;

– балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу;

– суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів.

У НП(С)БО 16 «Витрати» [43] також окремим розділом передбачено розкриття інформації про витрати у Примітках до фінансової звітності. Так, наводиться інформація про:

– склад і суму витрат, відображених у статтях «Інші операційні витрати» та «Інші витрати» Звіту про фінансові результати;

– склад і суму витрат, які не включені до статей витрат Звіту про фінансові результати, а відображені безпосередньо у складі власного капіталу (крім вилучення капіталу та розподілу між власниками).

Отже, в кожному національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку передбачено висвітлення певної інформації у Примітках до річної фінансової звітності.

Крім Приміток ф. 5, інформації, яка передбачена до висвітлення чинними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, в Примітках висвітлюється інформація, яка визначається керівництвом суб'єкта господарювання суттєвою та доцільною і необхідною до подання. Така інформація подається в довільній формі у вигляді тексту, рисунків, таблиць тощо. Обсяг такої інформації та форма подачі визначається керівництвом суб'єкта господарювання на основі професійного судження.

8.3. Зміст і структура Приміток за міжнародними стандартами

Міжнародні стандарти фінансової звітності не передбачають регламентування форми приміток. Згідно з МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [26] у примітках варто:

а) подавати інформацію про основу складання фінансової звітності і про конкретні облікові політики, застосовані відповідно до МСБО 1;

б) розкривати інформацію, що вимагається МСФЗ і яку не подано у фінансовій звітності;

в) надавати інформацію, яку не подано у фінансовій звітності, але яка є доречною для її розуміння.

МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [26] свідчить, що суб'єкт господарювання, наскільки це можливо, повинен подавати примітки до фінансової звітності у впорядкованому вигляді. До кожної статті, поданої у Звіті про фінансовий стан, Звіті про сукупний дохід і прибутки та збитки, окремому Звіті про прибутки та збитки (якщо він подається), звіті про зміни у власному капіталі та Звіті

про рух грошових коштів, суб'єкт господарювання повинен робити посилання на будь-яку пов'язану з нею інформацію у примітках.

Відповідно до МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [26] суб'єкт господарювання зазвичай подає примітки у наведеному далі порядку, щоб допомогти користувачам зрозуміти фінансову звітність і порівняти її зі звітністю інших суб'єктів господарювання:

а) зазначення відповідності МСФЗ (параграф 16);

б) стислий виклад суттєвих застосованих облікових політик (параграф 117);

в) інформація, що підтверджує статті, подані у звіті про фінансовий стан, Звіті про сукупні доходи, окремому Звіті про прибутки та збитки (якщо він подається), Звіті про зміни у власному капіталі та Звіті про рух грошових коштів, у тому порядку, в якому подано кожний звіт та кожний рядок;

г) розкриття іншої інформації, охоплюючи:

– умовні зобов'язання згідно з МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» [29] й невизнані контрактні зобов'язання;

– розкриття нефінансової інформації, наприклад цілі та політики щодо управління фінансовими ризиками суб'єкта господарювання відповідно до МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації» [33].

Міжнародний стандарт допускає можливість випадків за деяких обставин, коли буде потрібно або бажано змінити порядок конкретних статей у примітках. Наприклад, суб'єкт господарювання може об'єднати інформацію, але водночас має зберігатися впорядкована структура приміток. Як окремий розділ фінансової звітності, суб'єкт господарювання може подавати примітки, які надають інформацію про основу складання фінансової звітності та конкретні облікові політики.

Міжнародні стандарти фінансової звітності, зокрема МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [26], передбачають подання у примітках інформації:

а) про основу складання фінансової звітності і про конкретні облікові політики;

б) яка вимагається МСФЗ і яку не подано у фінансовій звітності;

в) яку не подано у фінансовій звітності, але яка є доречною для її розуміння.

Щодо розкриття інформації про облікові політики, суб'єкт господарювання повинен розкривати у стислому викладі суттєві облікові політики, зокрема:

а) основу (або основи) оцінки, застосовані під час складання фінансової звітності;

б) інші застосовані облікові політики, що є доречними для розуміння фінансової звітності.

Водночас облікова політика може бути суттєвою внаслідок характеру операцій суб'єкта господарювання, навіть якщо суми за поточний і попередні періоди є несуттєвими. Розкриття суб'єктом господарювання інформації про метод (або методи) оцінки, застосовані у фінансовій звітності (наприклад, історична собівартість, поточна вартість, чиста вартість реалізації, справедлива вартість або сума очікуваного відшкодування), є досить важливою для користувачів, оскільки основа, за якою суб'єкт господарювання складає фінансову звітність, значно впливає на здійснюваний користувачами аналіз і прийняття ними рішень. У випадку застосування суб'єктом господарювання у фінансовій звітності більше ніж одного методу, наприклад, якщо переоцінюються конкретні класи активів, достатнім буде вказати категорії активів і зобов'язань, до яких застосовано кожен метод оцінки.

Управлінський персонал приймає рішення щодо розкриття інформації про певну облікову політику, орієнтується, чи допоможе розкриття інформації користувачам у розумінні відображення операцій, інших подій та умов, поданих у фінансових результатах діяльності та фінансовому стані. Особливо корисним для користувачів є розкриття інформації про конкретні облікові політики, якщо ці політики вибрані з альтернатив, які передбачені МСФЗ. Суб'єкт господарювання під час розкриття інформації, яку очікують користувачі для суб'єкта господарювання такого типу враховує характер операцій і політики.

У процесі викладу суттєвих облікових політик суб'єкт господарювання повинен розкривати інформацію про професійні судження, які застосовував управлінський персонал під час застосування

облікових політик суб'єкта господарювання та які мають найсуттєвіший вплив на суми, визнані у фінансовій звітності.

Крім того, суб'єкт господарювання повинен розкривати інформацію про зроблені ним припущення, що стосуються майбутнього, та інші основні джерела невизначеності оцінки на кінець звітного періоду, які становлять значний ризик суттєвого впливу на коригування балансової вартості активів і зобов'язань у наступному фінансовому році. Стосовно таких активів та зобов'язань примітки повинні містити докладну інформацію про:

а) їхній характер;

б) їхню балансову вартість на кінець звітного періоду.

У випадку неможливого розкриття інформації про обсяг можливого впливу припущення або іншого джерела невизначеності оцінок на кінець звітного періоду суб'єкт господарювання розкриває інформацію про те, що обґрунтовано можливо (на основі існуючих знань), що кінцеві результати в наступному фінансовому році, які відрізняються від припущення, можуть потребувати суттєвого коригування балансової вартості відповідного активу або зобов'язання. У всіх випадках суб'єкт господарювання розкриває інформацію про характер і балансову вартість конкретного активу чи зобов'язання (або класу активів чи зобов'язань), на які впливає припущення [26, параграф 131].

Крім того, суб'єкт господарювання повинен розкривати інформацію, яка надає користувачам його фінансової звітності можливість оцінити цілі, політики та процеси суб'єкта господарювання стосовно управління капіталом. Для цього, відповідно до параграфа 135 МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [26] підприємство розкриває:

а) якісну інформацію про цілі, політики та процеси суб'єкта господарювання стосовно управління капіталом, включаючи:

– опис того, що управляється як капітал;

– характер вимог та як ці вимоги враховані в управлінні капіталом, якщо на суб'єкт господарювання поширюються зовнішні вимоги щодо капіталу;

– як суб'єкт господарювання досягає своїх цілей з управління капіталом;

б) зведені кількісні дані про те, що управляється як капітал. Зокрема, деякі суб'єкти господарювання можуть вважати певні фінансові зобов'язання (наприклад, форми підпорядкованого боргу) частиною капіталу, а інші – не вважати певні компоненти власного капіталу (наприклад, компоненти, що виникають унаслідок хеджування потоків грошових коштів) капіталом;

в) будь-які зміни, що зазначені в пунктах а) і б) порівняно з попереднім періодом;

г) виконання суб'єктом господарювання впродовж періоду всіх зовнішніх вимог стосовно капіталу, що поширюються на нього;

д) наслідки невиконання суб'єктом господарювання зовнішніх вимог стосовно капіталу.

Стосовно фінансових інструментів з правом дострокового погашення, класифікованих як інструменти власного капіталу, суб'єкт господарювання повинен розкривати:

а) узагальнені кількісні дані про суму, класифіковану як власний капітал;

б) свої цілі, політики та процеси управління своїми зобов'язаннями щодо зворотного викупу або відшкодування інструментів, коли цього вимагатимуть від нього власники інструментів, охоплюючи будь-які зміни за попередній період;

в) очікуваний грошовий потік під час відшкодування чи зворотного викупу такого класу фінансових інструментів;

г) інформацію про те, як було визначено очікуваний грошовий потік під час відшкодування чи зворотного викупу.

Крім того, відповідно до МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [26] суб'єкт господарювання повинен розкривати у примітках й іншу інформацію про:

а) суму дивідендів, запропонованих або оголошених перед затвердженням фінансової звітності до випуску, але не визнаних як виплата власникам упродовж періоду, та відповідну суму на акцію;

б) суму будь-яких невизнаних кумулятивних привілейованих дивідендів.

Також суб'єкт господарювання має розкривати таку інформацію, якщо її не розкрито в опублікованій фінансовій звітності:

а) місце розташування та юридичну форму суб'єкта господарювання, країну його реєстрації та адресу зареєстрованого офісу (або основне місце ведення господарської діяльності, якщо воно не збігається з місцем зареєстрованого офісу);

б) опис характеру його основної діяльності;

в) назву материнського підприємства та фактичного кінцевого материнського підприємства групи;

г) інформацію стосовно тривалості його існування, якщо суб'єкт господарювання з обмеженим строком існування.

Міжнародні стандарти передбачають подання інформації в примітках і за попередній рік (роки), оскільки в міжнародній практиці Примітки до фінансової звітності часто є більш важливим і показовим джерелом інформації, ніж основні форми звітності. В українській практиці досі роль і значення приміток визначені на неналежному рівні.

Питання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Вимоги, які висуваються НП(С)БО до Приміток до фінансової звітності підприємства.
2. Складові Приміток до річної звітності підприємства.
3. Взаємозв'язок між примітками та формами фінансової звітності.
4. Методика складання розділів Приміток до річної фінансової звітності ф. 5.
5. Інформація про події після дати балансу, яка наводиться у примітках.
6. Інформація про облікову політику підприємства, яка наводиться у примітках.
7. Інформація, яка вноситься в примітки за рішенням керівництва підприємства.

Тестові завдання

1. Вітчизняна практика подання приміток відрізняється від міжнародної тим, що:

а) має суворо визначені форми;

б) заповнення розділів I–XV є обов'язковим;

в) встановлені форми не підлягають самостійним скороченням і доповненням;

г) усі відповіді правильні.

2. Форма Приміток до річної фінансової звітності ф. № 5 в Україні:

а) чітко регламентована;

б) регламентована лише перша частина;

в) вільна подача інформації;

г) регламентована з правом коригування підприємства.

3. Примітки до річної фінансової звітності поділяються на компоненти:

а) інформація, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою за відповідними НП(С)БО; інформація, що містить додатковий аналіз статей звітності, необхідний для забезпечення її зрозумілості та доречності;

б) облікова політика; інформація, що містить додатковий аналіз статей звітності, необхідний для забезпечення її зрозумілості та доречності;

в) облікова політика; інформація, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою за відповідними НП(С)БО; інформація, що містить додатковий аналіз статей звітності, необхідний для забезпечення її зрозумілості та доречності;

г) облікова політика; інформація, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою за відповідними НП(С)БО.

4. Примітки до фінансових звітів – це:

а) сукупність показників, яка забезпечує деталізацію й обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачене відповідними НП(С)БО;

б) сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію й обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачене відповідними НП(С)БО;

в) сукупність пояснень, яка забезпечує деталізацію й обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачене відповідними НП(С)БО;

г) сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію й обґрунтованість статей фінансових звітів.

5. Подання Приміток до річної фінансової звітності зумовлено принципом:

а) зіставності;

б) повного висвітлення;

в) відповідності;

г) автономності.

6. Рівень докладності розкриття інформації в примітках визначається:

а) професійним судженням керівництва;

б) професійним судженням головного бухгалтера;

в) професійним судженням власника підприємства;

г) професійним судженням керівництва з урахуванням їх відносної суттєвості.

7. Розкриття інформації – це:

а) надання істотної інформації, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів;

б) подання кількісного та вартісного вираження;

в) відображення в обліку та звітності;

г) відображення так, щоб було зрозуміло.

8. Характеристика застосовуваних методів амортизації основних засобів відображається у:

а) Балансі ф. № 1;
б) Звіті про фінансові результати ф. № 2;
в) Примітках до річної фінансової звітності;
г) у фінансовій звітності не відображається.

9. Інформація про загальну кількість дебіторів відображається у:

а) Балансі ф. № 1;
б) Звіті про фінансові результати ф. № 2;
в) Примітках до річної фінансової звітності;
г) у фінансовій звітності не відображається.

10. Інформація про рух біологічних активів відображається у:

а) Податковій декларації з податку на прибуток підприємства;
б) Звіті про фінансові результати ф. № 2;
в) Примітках до річної фінансової звітності ф. № 5;
г) Балансі ф. № 1.

11. Подання інформації в Примітках до річної фінансової звітності в довільній формі означає подання:

а) письмового пояснення;
б) таблиць;
в) графічного матеріалу;
г) усі відповіді правильні.

12. Інформація, подання якої розцінено керівництвом як доцільне, відображається у:

а) Звіті про рух грошових коштів ф. № 3;
б) Звіті про власний капітал ф. № 4;
в) Примітках до річної фінансової звітності;
г) у фінансовій звітності не відображається.

13. Примітки до річної фінансової звітності ф. № 5 складаються з … розділів:

а) десяти;

б) тринадцяти;

в) п’ятнадцяти;

г) сімнадцяти.

14. Форма № 5 Приміток до річної фінансової звітності в Україні наведена в:

а) НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

б) НП(С)БО 6 «Примітки до річної фінансової звітності»;

в) наказі Міністерства фінансів України «Про Примітки до річної фінансової звітності»;

г) наказі ДПС України «Про Примітки до річної фінансової звітності».

15. Інформація про вартісну оцінку майна, одержаного як плата за акції, із зазначенням кількості акцій подається у:

а) Звіті про рух грошових коштів ф. № 3;

б) Звіті про власний капітал ф. № 4;

в) Примітках до річної фінансової звітності;

г) у фінансовій звітності не відображається.

Практичні завдання

Завдання 8.1. Підприємство «Аксус» на початок звітного періоду володіло нематеріальними активами на суму 5 234 тис. грн, з них авторські та суміжні з ним права 5 100 тис. грн, далі – інші нематеріальні активи. За звітний період вартість безоплатно отриманих нематеріальних активів становила 316 тис. грн. На кінець звітного періоду вартість нематеріальних активів з невизначеним строком корисності становила 3 560 тис. грн.

За даними умовного підприємства заповнити Примітки до річної фінансової звітності ф. 5 за наявними даними.

Завдання 8.2. Підприємство «Артеміда» на початок звітного періоду володіло основними засобами на суму 560 823 тис. грн, з них будівлі, споруди та передавальні пристрої – 280 900 тис. грн, машини та обладнання – 260 750 тис. грн, інше – інструменти, прилади, інвентар. Упродовж періоду відбулися такі операції з основними засобами:

введено в експлуатацію устаткування на суму 215 тис. грн;

проведено дооцінку обладнання первісною вартістю 250 тис. грн рівень зносу яких 25 %. Справедлива вартість таких активів оцінена в 620 тис. грн;

списано обладнання первісною вартістю 89 тис. грн (рівень зносу – 80 %);

нараховано амортизацію на будівлі, споруди та передавальні пристрої – в сумі 10 960 тис. грн, машини та обладнання – 12 400 тис. грн, інструменти, прилади, інвентар на 5 800 тис. грн.

За даними умовного підприємства заповнити Примітки до річної фінансової звітності ф. 5 розділ «Основні засоби».

Завдання 8.3. Підприємство «Соната» на кінець звітного періоду має залишок грошових коштів готівкою 2 900 грн, на поточному рахунку в банку – 182 700 грн, залишок валютного рахунку становить – 43 500 грн. Крім того, підприємство має кошти з певним цільовим призначенням – 18 900 грн. Також підприємство володіє високоліквідними цінними паперами на суму 280 000 грн, строк погашення яких не перевищує три місяці та цінними паперами зі строком погашення до 1 року на суму 340 000 грн. Підприємство «Соната» має відкритий акредитив на суму 120 000 грн для розрахунку з фірмою «Ніка», яка є постачальником.

За даними умовного підприємства заповнити Примітки до річної фінансової звітності ф.5 розділ «Грошові кошти».

Питання для самостійної роботи студентів

1. Погляд на Примітки з точки зору міжнародних стандартів.
2. Аналітичні можливості Приміток до річної фінансової звітності.
3. Особливості складання Приміток підприємствами різних організаційно-правових форм.
4. Склад та характеристика інформації, що відображається у Примітках до фінансової звітності.
5. Історія складання Приміток до річної фінансової звітності в Україні.

Термінологічний словник

Примітки до фінансової звітності – сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію й обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

Розкриття – означає надання інформації, яка є суттєвою для користувачів фінансової звітності.

Суттєва інформація – це інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності.

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

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

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.

ТЕМА 9
ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ЗА СЕГМЕНТАМИ

9.1. Поняття про сегменти та їх види

Фінансова звітність за сегментами за своєю сутністю є частиною Приміток до річної фінансової звітності відповідно до п. 3 НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами», де зазначається, що «інформація про звітні сегменти наводиться в Додатку до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» – форма № 6. Ця форма звітності визначена і складається відповідно до НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» [56] і передбачає розкриття у фінансовій звітності інформації про доходи, витрати, фінансові результати, активи і зобов'язання звітних сегментів.

НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» зобов'язує складати такий звіт підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, які:

– займають монопольне (домінуюче) становище на ринку продукції (товарів, робіт, послуг). Відповідно до ст. 12 Закону України «Про захист економічної конкуренції» від 11.01.2001 № 2210-III [120] до таких належать суб'єкти господарювання, які на ринку товару не мають жодного конкурента або ж конкуренція незначна внаслідок обмежених можливостей доступу інших суб'єктів господарювання щодо закупівлі сировини, матеріалів і збуту товарів, наявності бар'єрів для доступу на ринок інших суб'єктів господарювання, наявності пільг чи інших обставин;

– щодо продукції (товарів, робіт, послуг) підприємства до початку звітного року ухвалено рішення про державне регулювання цін, зокрема підприємства, які здійснюють виробництво, транспортування, постачання теплової енергії та надають послуги з централізованого водопостачання й водовідведення.

Згідно з п. 2 НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» [56] не складають звіт за сегментами:

– малі та мікропідприємства;

– непідприємницькі товариства;

– підприємства, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат відповідно до податкового законодавства;

– бюджетні установи;

– підприємства, які, відповідно до законодавства, складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності.

Взагалі Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» форми № 6, за бажанням, можуть складати всі суб'єкти господарювання для власних потреб для здійснення аналізу, контролю та управління, але подавати її в державні органи не потрібно.

Ця форма звітності має невелику історію в нашій країні. Поява звіту ще 2005 року визвана розвитком міжнародної співпраці та зростаючими потребами користувачів (інвесторів, власників суб'єктів господарювання, контролюючих органів та інших зацікавлених осіб) більш детально відстежити показники діяльності підприємств, які:

– мають підрозділи, що розташовані в різних місцях;

– працюють у декількох напрямах (наприклад, займаються вирощуванням сільськогосподарської продукції та надають послуги, виробляють товари та займаються будівництвом). Тому групування інформації за сегментами показників – за видами діяльності, напрямами чи розташуванням підрозділів. Подібний звіт в інших країнах використовують досить давно. Тому введення звітності за сегментами в практику звітування в Україні є логічним та закономірним процесом.

Процес заповнення форми № 6 «Інформація за сегментами» є триступінчастим. По-перше, потрібно виробити порядок і принципи сегментування та виділити сегменти. По-друге, перевірити правомірність відображення у Додатку за формою № 6 інформації про сегменти за звітний рік. По-третє, безпосередньо заповнити затверджену форму.

Кожен етап має свої особливості. Процес складання звітності являє собою виділення в діяльності підприємства окремих напрямів (так званих звітних сегментів) або за видами діяльності, або за географічною ознакою. Отже, відповідно до національних стандартів існує два види звітних сегментів: господарські та географічні сегменти.

Географічний сегмент – відокремлювана частина діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) продукції (товарів, робіт, послуг) у конкретному економічному середовищі, яка відрізняється від інших:

✓ економічними і політичними умовами географічного регіону;

✓ взаємозв'язком між діяльністю в різних географічних регіонах;

✓ територіальним розташуванням виробництва продукції (робіт, послуг) або покупців продукції (товарів, робіт, послуг);

✓ характерними для географічного регіону ризиками діяльності;

✓ правилами валютного контролю і валютними ризиками в таких регіонах [56, п. 4].

Господарський сегмент – відокремлювана частина діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) продукції (товарів, робіт, послуг), яка відрізняється від інших:

✓ видом продукції (товарів, робіт, послуг);

✓ способом отримання доходу (способом розповсюдження продукції, товарів, робіт, послуг);

✓ характером виробничого процесу;

✓ характерними для цієї діяльності ризиками;

✓ категорією покупців [56, п. 4].

Сегмент визнається, якщо він відповідає більшості з критеріїв визначення господарського й географічного сегментів.

Географічні сегменти, залежно від сутності ризиків та організаційної структури підприємства, бувають двох видів:

– географічний виробничий сегмент, який виділяється за місцем розташування виробництва продукції (робіт, послуг) підприємства;

– географічний збутовий сегмент, який виділяється за місцем розташування основних ринків збуту та покупців продукції (товарів, робіт, послуг) підприємства [56, п. 7].

Основою для виділення географічного сегмента може виступати діяльність, яка ведеться в:

– окремій області (областях) України;

– окремій зарубіжній країні;

– кількох зарубіжних країнах;

– сталих регіональних угрупованнях країн.

Підприємство самостійно на власний розсуд у межах своєї облікової політики визначає ступінь деталізації географічних регіонів з огляду на потребу в розкритті суттєвої інформації.

9.2. Сегментування діяльності та визначення звітних сегментів

Сегментування діяльності підприємства передбачає виділення господарських або географічних сегментів і визначення звітних сегментів з дотриманням встановлених ознак і критеріїв. **Звітний сегмент** – це господарський або географічний сегмент, який визначений підприємством за встановленими НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» [56] критеріями, щодо якого інформація має розкриватися в річній фінансовій звітності.

Господарські й географічні сегменти визначаються підприємством на основі:

– його організаційної структури;

– дотримання єдиного технологічного процесу, який може здійснюватися в кількох географічних регіонах, що обумовлено стадіями виробництва продукції, політикою післяпродажного обслуговування, умовами доставки товарів тощо;

– врахування ризиків, які обумовлені особливостями ринку збуту продукції (товарів, робіт, послуг) у цьому регіоні, валютні ризики, які виникають під час провадження діяльності в двох або більше країнах, тощо.

Звертаючись до п. 9 НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» [56], можна сформулювати *основні критерії, що є в основі виділення сегментів,* – більша частина доходу сегмента утвориться від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і він відповідатиме хоча б одному з трьох критеріїв:

▪ дохід цього сегмента підприємства від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками підприємства становить не менше ніж 10 % загального доходу від продажу зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками всіх сегментів певного виду (господарського або географічного, відповідно);

▪ фінансовий результат цього сегмента становить не менше ніж 10 % сумарного фінансового результату всіх сегментів певного виду (господарського або географічного, відповідно). Якщо підприємство за різними сегментами у звітному періоді має одночасно різні фінансові результати (прибутки та збитки), то звітним визначається сегмент, фінансовий результат якого становить не менше ніж 10 % більшої з двох абсолютних величин – сумарного прибутку або сумарного збитку всіх сегментів цього виду;

▪ балансова вартість активів цього сегмента становить не менше ніж 10 % загальної балансової вартості активів усіх сегментів певного виду (господарського або географічного, відповідно) [56, п. 9].

Виняток становлять підприємства, які займають монопольне (домінуюче) становище на ринку продукції (товарів, робіт, послуг) або щодо продукції (товарів, робіт, послуг) яких до початку звітного року ухвалено рішення про державне регулювання цін, зокрема підприємства, які здійснюють виробництво, транспортування, постачання теплової енергії та надають послуги з централізованого водопостачання та водовідведення. Вони визначають такі види продукції (товарів, робіт, послуг) окремими пріоритетними звітними господарськими сегментами незалежно від того, чи відповідають показники діяльності визначеним критеріям.

Крім того, НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» [56] припускає, що сегмент, який не відповідає критеріям, наведеним у його пункті 9, може бути ***визнаний звітним,*** якщо цей сегмент має пріоритетне (важливе) значення для підприємства.

Формування звітних сегментів здійснюється на основі:

1) виділення господарських і географічних сегментів;

2) засобом щодо об’єднання кількох подібних сегментів одного виду в окремий звітний сегмент.

Подібними визнають сегменти, які мають упродовж кількох звітних періодів однакові (наближені) значення прибутку та відповідають більшості критеріїв визначення господарського й географічного сегментів.

Об'єднання господарських сегментів здійснюється на основі:

– аналізу особливостей та призначення продукції (товарів, робіт, послуг), характеру виробничого процесу, категорії покупців, способів отримання доходу (способів розповсюдження продукції, товарів, робіт, послуг) тощо;

– врахування особливостей регіональних економічних і геополітичних умов.

Господарські або географічні сегменти, які не відповідають визначеним критеріям і які не можна долучити до складу будь-якого звітного сегмента, вважаються **неподібними сегментами**. Показники неподібних сегментів у Додатку до приміток до річної фінансової звітності вносяться до нерозподіленої статті, з використанням яких узгоджуватимуться відповідні показники діяльності звітних сегментів і підприємства загалом за статтями Балансу (Звіту про фінансовий стан) ф. № 1 та Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2.

Наступною дією під час виділення звітних сегментів є їх оцінка з огляду впливу на загальну величину доходу від операцій із зовнішніми покупцями. Згідно з п. 13 НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» [56] загальна величина доходів виділених звітних сегментів повинна становити не менше 75 % загального доходу підприємства. У разі коли сукупний дохід визнаних звітних сегментів менше такого рівня, здійснюється виділення додаткових сегментів з метою досягнення зазначеного рівня доходу, навіть якщо такі додаткові сегменти не будуть відповідати вищепереліченим критеріям.

Після того як звітні сегменти будуть виділені, їх потрібно розділити на ***пріоритетні й допоміжні***. Водночас коли пріоритетним визнається господарський сегмент, то допоміжним – географічний, і навпаки. Якщо чітко визначити пріоритетність певного виду сегментів складно, то пріоритетним визнається господарський сегмент, а допоміжним – географічний. У фінансовій звітності інформація про пріоритетні звітні сегменти (господарські чи географічні) розкривається більш деталізовано. Під час визначення пріоритетного виду звітного сегмента враховується організаційна структура підприємства.

Згідно з п. 13 НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» [56] у ситуації, коли сегмент, що був визнаний звітним у попередньому році, у звітному році не відповідає критеріям

визнання, має визначатися звітним сегментом, якщо підприємство впродовж 12 місяців або операційного циклу, якщо він більше 12 місяців, очікує досягнення цим сегментом показників, які відповідають визначеним критеріям.

Якщо внаслідок зміни (розширення) господарської діяльності підприємства у звітному році підприємство визначає нові звітні сегменти, то наводяться відповідні порівняльні показники за попередній звітний період або надається обґрунтоване пояснення причин неможливості достовірного визначення показників.

Згідно з п. 17 НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» [56], крім сегментування діяльності підприємства (визначення видів сегментів, пріоритетний вид сегмента), в межах облікової політики підприємства потрібно також визначити принципи ціноутворення, що будуть застосовуватися у внутрішньогосподарських розрахунках, до яких належать розрахунки, що виникають унаслідок господарських операцій між структурними підрозділами підприємства, виділеними як сегменти.

Перед складанням Додатку до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» форми № 6 потрібно перевірити правомірність відображення за звітний рік інформації про них у фінансовій звітності. Якщо виявляться обставини, які свідчать про потребу у перегляді виділених сегментів, то треба внести відповідні доповнення або зміни в облікову політику підприємства.

9.3. Зміст і порядок складання Додатка до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» ф. 6

Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» ф. 6 складається з трьох розділів:

I. Показники пріоритетних звітних (господарський, географічний виробничий, географічний збутовий) сегментами.

II. Показники за допоміжними звітними (господарський, географічний виробничий, географічний збутовий) сегментів.

III. Показники за допоміжними звітними географічними сегментами (виробничий, збутовий).

У І розділі відображаються показники основної діяльності пріоритетних звітних (господарського, географічного виробничого або географічного збутового) сегментів і нерозподілені статті про доходи, витрати та фінансовий результат діяльності. Зокрема, у рядках 010–070 відображаються доходи звітних сегментів, у рядках 080–170 – їх витрати, у рядку 180 – фінансовий результат діяльності сегментів, у рядку 190 – фінансовий результат діяльності підприємства загалом. **Доходами звітного сегмента** визнається частина доходів підприємства від продажу зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками, отримання яких забезпечено звичайною господарською діяльністю господарського або географічного сегмента і які безпосередньо можуть бути віднесені (або визначені за допомогою розподілу на обґрунтованій та послідовній основі) до звітного сегмента, за вирахуванням ПДВ, акцизного збору, інших зборів і вирахувань з доходу (збори, знижки, повернення товарів тощо) [56, п. 18].

Дохід сегмента не охоплює дохід з податку на прибуток.

Витратами звітного сегмента визнається частина витрат підприємства, яка пов’язана зі звичайною діяльністю господарського або географічного сегмента й безпосередньо може бути віднесена (або визначена за допомогою розподілу на обґрунтованій і послідовній основі) до звітного сегмента [56, п. 18].

Відповідно до п. 21 НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» [56] до складу витрат звітних сегментів не вносяться:

– витрати з податку на прибуток;

– адміністративні витрати та витрати на збут, які пов’язані з діяльністю підприємства загалом і не можуть бути віднесені до окремого сегмента.

Фінансові доходи та фінансові витрати звітних сегментів наводяться, якщо отримання фінансових доходів є основною діяльністю підприємства.

Водночас є особливості відображення деяких доходів і витрат. Так, доходи й витрати:

– звітних сегментів, пов’язані із продажем і зменшенням корисності фінансових інвестицій, наводяться, якщо здійснення фінансових інвестицій є основною діяльністю підприємства;

– пов’язані із продажем основних засобів і нематеріальних активів, належать до складу інших доходів та інших витрат звітного сегмента за умови, що зазначені активи стосуються звітного сегмента;

– які не можуть бути розподілені на окремі звітні сегменти, належать до нерозподілених статей, зокрема втрати від участі в капіталі;

– дохід сегмента від участі в капіталі асоційованих і спільних підприємств та дохід від інших інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, наводиться в сумі, що безпосередньо стосується звітного сегмента;

– витрати на збут, адміністративні витрати та інші операційні витрати, належать лише ті, які безпосередньо стосуються звітного сегмента або визначені за допомогою розподілу на обґрунтованій та послідовній основі на окремий звітний сегмент. Такий розподіл може здійснюватися, наприклад, пропорційно доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг зовнішнім покупцям.

Також у розділі І відображають дані про балансову вартість активів і зобов’язань пріоритетних звітних (господарського, географічного виробничого або географічного збутового) сегментів і нерозподілені статті.

Активи та зобов’язання безпосередньо стосуються звітного сегмента підприємства, якщо під час складання фінансової звітності доходи та витрати, пов’язані з їхнім використанням або виникненням, вносяться до інформації про цей сегмент. Наприклад, заборгованість за нарахованими відсотками належить до складу активів або зобов’язань сегмента, якщо ці відсотки внесені до складу до доходів або витрат звітного сегмента.

Активами звітного сегмента визнаються активи господарського або географічного сегмента, які використовуються ним для виконання своєї звичайної діяльності й безпосередньо стосуються цього сегмента [56, п. 25].

Відповідно до п. 28 НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» [56] до складу активів звітного сегмента не належать:

- відстрочені податкові активи;
- дебіторська заборгованість з податку на прибуток;

▪ фінансові інвестиції, якщо цей актив не виникає внаслідок основної діяльності цього звітного сегмента, а доходи й витрати, пов'язані з такими фінансовими інвестиціями, не належать до складу доходів і витрат такого звітного сегмента;

▪ дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів як дивідендів, якщо такі доходи не належать до складу доходів звітного сегмента;

▪ інші оборотні активи, які пов'язані з діяльністю підприємства загалом і не стосуються окремого сегмента.

За деякими активами є особливості вміщення інформації до показників фінансової звітності за сегментами:

– основні засоби й нематеріальні активи, які використовуються одночасно кількома звітними сегментами підприємства, додаються до того звітного сегмента, до витрат якого вміщено суму амортизації за такими необоротними активами;

– інвестиції, зокрема фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі, додаються до складу активів звітного сегмента, якщо доходи у вигляді відсотків (дивідендів) та доходи (втрати) від участі в капіталі від таких інвестицій належать до доходів (витрат) такого звітного сегмента;

– дебіторська заборгованість та інші активи, що призводять до виникнення в підприємства доходів як відсотків чи дивідендів, додаються до звітного сегмента, якщо зазначені доходи внесені до доходів такого звітного сегмента.

Зобов'язаннями звітного сегмента визнають заборгованість господарського або географічного сегмента підприємства, що виникла внаслідок виконання ним своєї звичайної діяльності й безпосередньо стосується цього сегмента. Водночас зобов'язання, які стосуються кількох його звітних сегментів або діяльності всього підприємства, розподіляються, якщо витрати на обслуговування боргу також розподіляються на такі звітні сегменти.

До складу зобов'язань звітного сегмента не вносяться:

▪ забезпечення наступних витрат і платежів і цільове фінансування, якщо вони стосуються діяльності підприємства загалом;

▪ відстрочені податкові зобов'язання;

▪ довгострокові фінансові зобов'язання, зобов'язання за кредитами банків та інших фінансових установ, якщо отримання фінансових доходів не є основною діяльністю звітного сегмента;

▪ поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками;

▪ зобов'язання з податку на прибуток, інші зобов'язання перед бюджетом і державними цільовими фондами, які не можна на обґрунтованій і послідовній основі розподілити між звітними сегментами підприємства [56, п. 30].

Крім того, у розділі І за кожним звітним сегментом наводиться додаткова інформація про суму капітальних інвестицій (рядок 280) та річну суму амортизації необоротних активів (рядок 290).

ІІ і ІІІ розділи Додатка до приміток до річної фінансової звітності ф. 6 призначені для відображення доходів за рік допоміжних звітних сегментів. Перелік показників допоміжних звітних сегментів у цих розділах підприємство може доповнювати. Порядок відображення річних доходів від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям допоміжних звітних сегментів у ІІ і ІІІ розділах форми № 6 «Інформація за сегментами» подано в таблиці 9.1.

Таблиця 9.1 – Порядок відображення доходів допоміжних звітних сегментів у формі № 6 «Інформація за сегментами»

Вид пріоритетного сегмента	Розділ ф. 6	Порядок відображення доходів у формі № 6 «Інформація за сегментами»
Господарський сегмент	Розділ ІІ	За кожним допоміжним звітним географічним збутовим сегментом
Географічний виробничий або географічний збутовий сегмент	Розділ ІІ	За кожним допоміжним звітним господарським сегментом
Географічний виробничий сегмент і місце розташування покупців відрізняється від місця розташування активів підприємства	Розділ ІІІ	За кожним допоміжним звітним географічним збутовим сегментом

Джерело: сформовано авторами.

Крім зазначеної інформації, у Додатку за формою № 6 також відображається вартість активів усього підприємства та звітних сегментів окремо (рядки 200–230) й аналогічно зобов'язань (рядки 240–270). Як додаткова інформація, у розділі І Додатка за формою № 6 наводяться дані про капітальні інвестиції (рядок 280) й амортизації необоротних активів (рядок 290).

Порядок заповнення показників «Інформація за сегментами» ф. № 6 подано в таблиці 9.2.

Таблиця 9.2 – Порядок заповнення та порівнянності показників звіту «Інформація за сегментами» форма № 6

Найменування показника	Код рядка	Графи 3–18
1	2	3
І. Показники пріоритетних звітних сегментів		
1. Доходи звітних сегментів:		
Доходи від операційної діяльності звітних сегментів	010	Рядок 011 + рядок 012 + рядок 013
з них:		
доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг):		
– зовнішнім покупцям	011	Аналітичні дані щодо сегментів за кореспонденцією: Дт 36 Кт 70 за вирахуванням ПДВ, акцизного збору, інших зборів і вирахувань із доходу (збори, знижки, повернення товарів тощо). Графи 17 та 18 цього рядка мають дорівнювати рядку 2000 граф 3, 4 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2 [21]
– іншим звітним сегментам	012	Аналітичні дані щодо сегментів за кореспонденцією: Дт 682 Кт 70 за мінусом ПДВ, акцизного збору, інших зборів і вирахувань із доходу

Продовження таблиці 9.2

1	2	3
Інші операційні доходи	013	Аналітичні дані щодо сегментів за Кт 71 за мінусом ПДВ, акцизного збору, інших зборів і вирахувань із доходу. Рядок 013 плюс рядок 051 граф 17, 18 цього звіту мають дорівнювати рядку 2120 граф 3, 4 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2 [21]
Фінансові доходи звітних сегментів	020	Рядок 021 + рядок 022. Фінансові доходи звітних сегментів наводяться, якщо отримання фінансових доходів є основною діяльністю підприємства [56, п. 20]. Сума рядків 020 і 052 граф 17, 18 цього звіту має дорівнювати сумі рядків 2200 і 2220 граф 3 і 4 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2 [21]
з них:		
– доходи від участі в капіталі, які безпосередньо стосуються звітного сегмента	021	Аналітичні дані щодо сегментів за Кт 72 за мінусом ПДВ, акцизного збору, інших зборів і вирахувань із доходу. Сума рядків 021, 022, 052, граф 17, 18 цього звіту має дорівнювати сумі рядків 2200, 2220 граф 3, 4 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2 [21]
– інші фінансові доходи	022	Аналітичні дані щодо сегментів за Кт 73 за мінусом ПДВ, акцизного збору, інших зборів і вирахувань із доходу. Сума рядків 021, 022, 052, граф 17, 18 цього звіту має дорівнювати сумі рядків 2200, 2220 граф 3, 4 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2 [21]
– інші доходи	030	Аналітичні дані щодо сегментів за Кт 74, 76 за мінусом вирахувань із доходу. Графи 17, 18 цього рядка мають дорівнювати рядку 2240 граф 3, 4 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2 або різницю між цими рядками потрібно внести до рядка 050 цієї форми [21]

Продовження таблиці 9.2

1	2	3
Усього доходів звітних сегментів	040	Рядок 010 + рядок 020 + рядок 030
Нерозподілені доходи	050	Рядок 051 + рядок 052 + рядок 053
з них:		
– доходи від операційної діяльності	051	Доходи, які неможливо віднести до конкретних звітних сегменті, відображені за Кт 70 та Кт 71
– фінансові доходи	052	Для підприємств, у яких отримання фінансових доходів є основною діяльністю – доходи за Кт 72 та Кт 73, які неможливо розподілити між звітними сегментами. Для всіх інших підприємств – доходи за Кт 72 та Кт 73. Сума рядків 020 і 052 граф 17, 18 цього звіту має дорівнювати сумі рядків 2200 і 2220 граф 3 і 4 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2 [21]. Сума рядків 021, 022, 052, граф 17, 18 цього звіту має дорівнювати сумі рядків 2200, 2220 граф 3, 4 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2 [21]
Вирахування доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) іншим звітним сегментам	060	Сума доходу від реалізації іншим звітним сегментам (аналітичні дані за Кт 70). Графи 3–18 такого рядка повинні дорівнювати графам 3–18 рядка 012 ф. 6 [21]
Усього доходів підприємства	070	Рядок 040 + рядок 050 – рядок 060 [21]
2. Витрати звітних сегментів:		
Витрати операційної діяльності	080	Рядок 081 + рядок 082
з них:		
собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг):		

Продовження таблиці 9.2

1	2	3
– зовнішнім покупцям	081	Аналітичні дані за Дт 90 у частині собівартості продукції (товарів, робіт, послуг), які реалізовані зовнішнім покупцям. Графи 17, 18 цього рядка мають дорівнювати рядку 2050 граф 3, 4 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2 [21]
– іншим звітним сегментам	082	Аналітичні дані за Дт 90 у частині собівартості продукції (товарів, робіт, послуг), що реалізовані іншим звітним сегментам
Адміністративні витрати	090	Аналітичні дані за Дт 92, що можуть бути віднесені до звітного сегмента. Графи 17, 18 цього рядка мають дорівнювати рядку 2130 граф 3, 4 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2 [21]
Витрати на збут	100	Аналітичні дані за Дт 93 за сегментами. Графи 17, 18 цього рядка мають дорівнювати рядку 2150 граф 3, 4 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2 [21]
Інші операційні витрати	110	Аналітичні дані за Дт 94, що можуть бути віднесені до звітного сегмента. Графи 17, 18 цього рядка мають дорівнювати рядку 2180 граф 3, 4 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2 [21]
Фінансові витрати звітних сегментів	120	Аналітичні дані за Дт 95, що можуть бути віднесені до звітного сегмента. Інформація подається, якщо отримання фінансових доходів є основною діяльністю підприємства [п. 20 НП(С)БО 29]. Графи 17, 18 цього рядка мають дорівнювати сумі рядків 2250, 2255 граф 3, 4 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2 [21]

Продовження таблиці 9.2

1	2	3
з них:		
– втрати від участі в капіталі, які безпосередньо можна віднести до звітного сегмента	121	Аналітичні дані щодо сегмента за Дт 96. Заповнюють підприємства, у яких отримання фінансових доходів є основною діяльністю. Графи 17, 18 цього рядка мають дорівнювати рядку 2255 граф 3, 4 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2 [21]
	122	Аналітичні дані щодо сегментів за Дт 95. Для підприємств, у яких отримання фінансових доходів є основною діяльністю
Інші витрати	130	Оборот за Дт 97 за сегментом. Графи 17, 18 цього рядка мають дорівнювати рядку 2270 граф 3, 4 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2 [21]
Усього витрат звітних сегментів	140	Рядок 080 + рядок 090 + рядок 100 + рядок 110 + рядок 120 + рядок 130
Нерозподілені витрати	150	Рядок 151 + рядок 152 + рядок 153 + рядок 154
з них:		
– адміністративні, збутові й інші витрати операційної діяльності, не розподілені на звітні сегменти	151	Дані за Дт 92, 93, 94 щодо витрат, які не можна віднести до конкретних звітних сегментів
– фінансові витрати	152	Витрати за Дт 95 та Дт 96, які неможливо розподілити між звітними сегментами, – для підприємств, у яких отримання фінансових доходів є основною діяльністю. Витрати за Дт 95 та Дт 96 – для решти підприємств
– податок на прибуток	154	Аналітичні дані за Дт 98
Вирахування собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) іншим звітним сегментам	160	Аналітичні дані за Дт 90 (у частині собівартості продукції (товарів, робіт, послуг), реалізованих іншим звітним сегментам). Графи 3–18 такого рядка повинні дорівнювати графам 3–18 рядка 082 ф. 6 [21]

Продовження таблиці 9.2

1	2	3
Усього витрат підприємства	170	Рядок 140 + рядок 150 – рядок 160
3. Фінансовий результат діяльності сегмента	180	Рядок 040 – рядок 140
4. Фінансовий результат діяльності підприємства	190	Рядок 070 – рядок 170. Графи 17, 18 цього рядка мають дорівнювати рядку 2350 або 2355 граф 3, 4 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. № 2 [21]
5. Активи звітних сегментів	200	Сума рядків 201, 202, 203, 204, 205
з них:	201 202 203 204 205	Аналітичні дані за дебетовими залишками на рахунках активів – відокремлена вартість активів звітного сегмента
Нерозподілені активи	220	Сума рядків 221, 222, 223, 224
з них:	221 222 223 224	Залишки за Дт 17,14, 35 та 373 – для підприємств, у яких фінансова діяльність не є основною; 641/Податок на прибуток; за рахунками інших оборотних активів, що пов’язані з діяльністю підприємства загалом та не стосуються окремих сегментів
Усього активів підприємства	230	Рядок 200 + рядок 220. Графи 17, 18 цього рядка мають дорівнювати рядку 1300 граф 3, 4 Балансу (Звіту про фінансовий стан) ф. № 1 [21]
6. Зобов’язання звітних сегментів	240	Сума рядків 241, 242, 243, 244
3 них:	241 242 243 244	Аналітичні дані за Кт 55, 60, 61, 62, 63, 64 (крім податку на прибуток), 65, 66, 68 (стосовно зобов’язань сегментів). Також аналітичні дані за Кт 50, 51, 52, 53 – для підприємств, у яких отримання фінансових доходів є основною діяльністю [56, п. 30]

Продовження таблиці 9.2

1	2	3
Нерозподілені зобов'язання	260	Сума рядків 261, 262, 263, 264
з них:	261 262 263 264	Залишки за Кт 47, 48, якщо вони стосуються діяльності підприємства загалом; 50, 51, 52 та 53, коли отримання фінансових доходів не є основною діяльністю звітного сегмента; 54, 65, які не можна розподілити між звітними сегментами; 67, 64
Усього зобов'язань підприємства	270	Рядок 240 + рядок 260. Графи 17, 18 цього рядка мають дорівнювати сумі рядків 1595, 1695, 1700 і 1800 граф 3, 4 Балансу (Звіту про фінансовий стан) ф. № 1 [21]
7. Капітальні інвестиції	280	Аналітичні дані за сегментами за Дт 15. Графи 17, 18 цього рядка мають дорівнювати рядку 340 графи 3 (за звітний і попередній рік) Приміток до річної фінзвітності ф. № 5
8. Амортизація необоротних активів	290	Дані за Кт 13. Графи 17, 18 цього рядка мають дорівнювати рядку 1300 (за звітний і попередній рік) Приміток до річної фінзвітності ф. № 5
II. Показники за допоміжними звітними сегментами		
Доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям	300	Дані за сегментами за Дт 36 і Кт 70 за мінусом ПДВ, акцизного збору, інших зборів і вирахувань із доходу. Якщо пріоритетним видом сегмента обрано господарський сегмент, тоді за кожним допоміжним звітним географічним збутовим сегментом тут наводять дохід від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям. Якщо ж пріоритетним видом сегмента обрано географічний виробничий або географічний збутовий сегмент, тоді за кожним допоміжним звітним господарським сегментом – дохід від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям [56. пп. 22.1, 22.2]. Графи 17–18 такого рядка повинні дорівнювати графам 17–18 рядка 011 ф. 6 [21]

Продовження таблиці 9.2

1	2	3
Балансова вартість активів звітних сегментів	310	Підсумок балансу окремих звітних сегментів. Графи 17–18 такого рядка мають дорівнювати графам 17–18 рядка 230 ф. 6 [21]
Капітальні інвестиції	320	Аналітичні дані за сегментами за Дт 15. Графи 17–18 такого рядка мають дорівнювати графам 17–18 рядка 280 ф. 6 [21]
III. Показники за допоміжними звітними географічними сегментами		
Доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям	350	Дані за сегментами за Дт 36 і Кт 70 за мінусом ПДВ, акцизного збору, інших зборів і вирахувань із доходу. Якщо пріоритетним видом сегмента обрано географічний виробничий сегмент і місце розташування покупців відрізняється від місця розташування активів підприємства, то за кожним допоміжним звітним географічним збутовим сегментом наводиться дохід від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям [56, пп. 22.3]. Графи 17–18 такого рядка мають дорівнювати графам 17–18 рядка 300 ф. 6 [21]
Балансова вартість активів звітних сегментів	360	Підсумок балансу окремих звітних сегментів. Графи 17–18 такого рядка мають дорівнювати графам 17–18 рядка 310 ф. 6 [21]
Капітальні інвестиції	370	Аналітичні дані за сегментами за Дт 15. Графи 17–18 такого рядка мають дорівнювати графам 17–18 рядка 320 ф. 6 [21]

Джерело: сформовано на основі [21; 56].

Питання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Суб’єкти, які складають фінансову звітність за сегментами.
2. Види сегментів.
3. Сутність і визначення термінів: географічний сегмент, господарський сегмент, звітний сегмент підприємства.

4. Порядок визначення елементів звітного сегмента.

5. Зміст і структура Додатка до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» ф. 6.

6. Джерела даних і порядок складання Додатка до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» ф. 6.

Тестові завдання

1. Загальні вимоги щодо розкриття інформації та форми Додатка до приміток до фінансової звітності «Інформація за сегментами» ф. № 6 регулюються:

а) НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

б) наказом МФУ «Про примітки до річної фінансової звітності»;

в) Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності № 433;

г) НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами».

2. Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» ф. № 6 складається з:

а) 2 розділів;

б) 3 розділів;

в) 4 розділів;

г) 5 розділів.

3. Географічні сегменти поділяються на такі види:

а) географічні збутові;

б) географічні постачальницькі;

в) географічні виробничі;

г) відповіді а) і в) правильні.

4. Господарські сегменти поділяються на такі види:

а) господарські збутові;

б) господарські виробничі;

в) господарські сегменти не поділяються на види;

г) відповіді а) і в) правильні.

5. За характером впливу на фінансовий результат звичайної діяльності сегменти поділяються на:

а) пріоритетні та допоміжні;

б) основні та допоміжні;

в) основні та обслуговуючі;

г) пріоритетні, допоміжні та обслуговуючі.

6. Визначення пріоритетних звітних сегментів:

а) встановлено Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»;

б) встановлено НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» для всіх підприємств;

в) встановлено НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» для всіх підприємств;

г) встановлюється обліковою політикою підприємства.

7. Показники за пріоритетними звітними сегментами розкриваються в:

а) розділі I ф. № 6 «Інформація за сегментами»;

б) розділі II ф. № 6 «Інформація за сегментами»;

в) розділі III ф. № 6 «Інформація за сегментами»;

г) відповіді б) і в) правильні.

8. Показники за допоміжними звітними сегментами розкриваються в:

а) розділі I ф. № 6 «Інформація за сегментами»;

б) розділі II ф. № 6 «Інформація за сегментами»;

в) розділі III ф. № 6 «Інформація за сегментами»;

г) відповіді б) і в) правильні.

9. Під час обрання пріоритетним видом сегмента господарського сегмента в розділі II ф. № 6 «Інформація за сегментами» розкривається інформація за:

а) допоміжними господарськими збутовими сегментами;

б) допоміжними географічними збутовими сегментами;

в) допоміжними географічними виробничими сегментами;

г) розділ II не заповнюється.

10. Під час обрання пріоритетним видом сегмента географічного збутового сегмента в розділі ІІ ф. № 6 «Інформація за сегментами» розкривається інформація за:

а) допоміжними господарськими сегментами;

б) допоміжними географічними виробничими сегментами;

в) допоміжними господарськими виробничими сегментами;

г) відповіді б) і в) правильні.

11. Одним із критеріїв відповідності для визнання сегмента звітним є:

а) дохід цього сегмента підприємства від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками підприємства становить не менше ніж 10 % сукупного доходу від продажу зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками всіх сегментів певного виду;

б) дохід цього сегмента підприємства від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям становить не менше ніж 10 % сукупного доходу від продажу зовнішнім покупцям усіх сегментів певного виду;

в) дохід цього сегмента підприємства від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за внутрішньогосподарськими розрахунками підприємства становить не менше ніж 10 % сукупного доходу від продажу за внутрішньогосподарськими розрахунками всіх сегментів певного виду;

г) дохід цього сегмента підприємства від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками підприємства становить не менше ніж 10 % сукупного доходу від продажу зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками всіх сегментів підприємства.

12. Обставини зміни пріоритетних сегментів:

а) реорганізація підприємства;

б) припинення певного виду діяльності;

в) відповіді а) і б) правильні;

г) зміна керівника підприємства.

13. Не належать до складу активів звітних сегментів:

а) відстрочені податкові активи;

б) дебіторська заборгованість з податку на прибуток;

в) усі активи можуть бути внесені до складу активів звітних сегментів;

г) відповіді а) і б) правильні.

14. Обставини зміни пріоритетних сегментів:

а) реорганізація підприємства;

б) припинення певного виду діяльності;

в) відповіді а) і б) правильні;

г) зміна керівника підприємства.

15. Доходами звітного сегмента визнається:

а) частина доходів підприємства від продажу зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками, отримання яких забезпечено звичайною діяльністю господарського або географічного сегмента та які безпосередньо можуть бути віднесені (або визначені за допомогою розподілу на обґрунтованій і послідовній основі) до звітного сегмента, за вирахуванням ПДВ, акцизного податку, інших зборів і вирахувань з доходу;

б) усі доходи підприємства від продажу зовнішнім покупцям;

в) усі доходи підприємства від продажу;

г) усі доходи підприємства від продажу внутрішнім покупцям.

Практичні завдання

Завдання 9.1. У таблиці 1 подано інформацію про доходи від реалізації, фінансові результати та балансову вартість активів у розрізі сегментів ПАТ «Онікс» за звітний період.

Таблиця 1 – Інформація про доходи від реалізації, фінансові результати та балансова вартість активів у розрізі сегментів ПАТ «Онікс» за 202_ р.

Господарський сегмент	Критерій на основі доходу від реалізації			Критерій на основі фінансового результату			Критерій на основі балансової вартості активів		
	Дохід від реалізації, тис. грн	Питома вага, %	Відповідність критерію (+; –	Фінансовий результат, тис. грн	Питома вага, %	Відповідність критерію (+; –)	Балансова вартість активів, тис. грн	Питома вага, %	Відповідність критерію (+; –)
Виробництво столів[1]	38 700,0			12 300,0			32 600,5		
Виробництво кухонних приборів[1]	23 058,0			8 600,4			9 700,3		
Виробництво заготовок столярних виробів[1]	64 300,1			11 500,1			87 200,0		
Розмітка та розкрій пиломатеріалів[1]	9 400,6			7 500,8			31 200,9		
Виготовлення високохудожніх виробів із дерева[2]	18 100,4			4 900,7			980,1		
Виробництво вікон[3]	65 400,8			9 300,6			21 400,0		
Посередництво в торгівлі столярними виробами[4]	7 832,2			2 400,3			970,5		
Діяльність у сфері інжинірингу [4]	12 400,1			5 610,0			8 300,2		
Усього за сегментами	?	?	X	?	?	X	?	?	X

[1] – продукція реалізовується у Київській обл.; [2] – продукція реалізовується у Запорізькій обл.; [3] – продукція реалізовується у Хмельницькій обл.; [4] – продукція реалізовується у Львівській обл.

За даними табл. 1 визначити звітні сегменти.

Завдання 9.2. Підприємство ПАТ «Медіком» має три господарські сегменти. За кожним сегментом є інформація про доходи, операційні результати та активи, подана в таблиці 2.

Таблиця 2 – Дані про доходи, операційні результати й активи господарських сегментів ПАТ «Медіком»

Показники	Господарські сегменти		
	Виробництво та продаж медичних препаратів, тис. грн	Виробництво та продаж медичних інструментів, тис. грн	Виробництво та продаж засобів гігієни, тис. грн
Дохід від продажу зовнішнім покупцям	120 800	160 400	35 000
Дохід від продажу іншим сегментам	23 000	–	4 200
Сукупний дохід	143 800	160 400	39 200
Фінансовий результат	12 900	8 700	2 100
Балансова вартість активів	128400	145200	67800

Визначити звітні сегменти ПАТ «Медіком».

Завдання 9.3. Підприємство «Молочні ріки» має три господарські сегменти. За кожним сегментом є інформація про активи, доходи та витрати (табл. 3).

Таблиця 3 – Інформація про сегменти підприємства «Молочні ріки»

Показники	Виробництво молочних продуктів, тис. грн	Виробництво кондитерських виробів, тис. грн	Виробництво напоїв, тис. грн
1	2	3	4
Балансова вартість активів:			
Основні засоби	300 900	205 600	280 700
Нематеріальні активи	23 800	13 400	–
Запаси	125 600	98 500	129 300
Усього активів	?	?	?

Продовження таблиці 3

1	2	3	4
Доходи:			
Дохід від продажу зовнішнім покупцям	238600	1890300	480 500
Дохід від продажу іншим сегментам	150400	-	35 700
Усього доходів	?	?	?
Витрати:			
Витрати, пов'язані з продажем зовнішнім покупцям	190 600	720 500	401 600
Витрати, пов'язані з операціями з іншими сегментами	80 400	-	39 800
Усього витрат	?	?	?

На основі питомої ваги доходу від продажу, фінансового результату та балансової вартості активів визначити звітні сегменти підприємства «Молочні ріки».

Питання для самостійної роботи студентів

1. Процедури визначення звітного сегмента.
2. Визначення операційного сегмента за МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки».
3. Порядок визначення пріоритетних і допоміжних сегментів відповідно до НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами».
4. Взаємозв'язок і взаємоузгодженість звіту «Інформація за сегментами» ф. № 6 з іншими формами фінансової звітності.
5. Аналітичні можливості звіту «Інформація за сегментами» ф. № 6.
6. Обставини зміни пріоритетних сегментів.

Термінологічний словник

Сегмент – певний вид продукції, напрям виробництва або реалізації.

Географічний сегмент – відокремлювана частина діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) продукції (товарів, робіт, послуг) у конкретному економічному

середовищі, яка відрізняється від інших: економічними й політичними умовами географічного регіону; взаємозв'язком між діяльністю в різних географічних регіонах; територіальним розташуванням виробництва продукції (робіт, послуг) або покупців продукції (товарів, робіт, послуг); характерними для географічного регіону ризиками діяльності; правилами валютного контролю та валютними ризиками в таких регіонах.

Господарський сегмент – відокремлювана частина діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) продукції (товарів, робіт, послуг), яка відрізняється від інших: видом продукції (товарів, робіт, послуг); способом отримання доходу (способом розповсюдження продукції (товарів, робіт, послуг); характером виробничого процесу; характерними для цієї діяльності ризиками; категорією покупців.

Звітний сегмент – господарський або географічний сегмент, щодо якого має розкриватися у річній фінансовій звітності інформація.

Пріоритетний звітний сегмент – господарський або географічний сегмент, який визначається обліковою політикою підприємства.

Неподібний сегмент – господарський або географічний сегмент, який не може бути внесений до складу будь-якого звітного сегмента.

Внутрішньогосподарські розрахунки – розрахунки, які виникають у результаті господарських операцій між структурними підрозділами підприємства, виділеними як сегменти з метою розкриття їх доходів, витрат, фінансових результатів, активів та зобов'язань.

ТЕМА 10
ЗВІТ ПРО УПРАВЛІННЯ. ЗВІТ ПРО ПЛАТЕЖІ НА КОРИСТЬ ДЕРЖАВИ

10.1. Основне призначення Звіту про управління та принципи формування його інформації

Звіт про управління в Україні має найкоротшу історію свого існування. Для вітчизняної практики звітування це відносно нова форма звітності та одна із найменш нормативно врегульованих на загальнодержавному рівні. У країнах зарубіжжя подібний звіт використовують вже майже півстоліття. Але в різних країнах він має різну назву: в Канаді та США носить назву «Звіт керівництва та аналіз», у Великій Британії до 2006 року він мав назву «Оцінка діяльності та фінансовий огляд», з 2006 року – «Звіт директорів», у Німеччині – «Звіт керівництва» [132]. Також зустрічається під назвою «Обговорення й аналіз керівництва фінансового стану та результатів діяльності», «Огляд операційних і фінансових показників», «Діловий огляд» тощо [35]. Єдиною є вимога в більшості країн світу обов'язково подавати такий звіт усіма прямими учасниками ринку капіталу. Так, МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [26] передбачає подання окремо, крім фінансової звітності, фінансового огляду, складеного управлінським персоналом, де подається опис і пояснення основних характеристик фінансових результатів діяльності та фінансового стану суб'єкта господарювання, а також основні невизначеності і ризики.

В Україні Звіт про управління введено 2018 р. з унесенням змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89] як імплементація міжнародних стандартів фінансової звітності та європейських нормативно-правових актів на виконання зобов'язань Угоди про асоціацію України з ЄС. Так, ст. 25 та ст. 26 Директиви 2013/34/ЄС про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність і пов'язані з ними звіти певних типів компаній [6] присвячені Звіту про управління. У Директиві 2014/95/ЄС Європейського парламенту та Ради [7] введено

ст. 19а «Нефінансовий звіт», чим Європейський парламент визнав важливість оприлюднення підприємствами інформації про соціальні та екологічні аспекти з метою виявлення ризиків, які загрожують стійкості підприємства та для підвищення довіри інвесторів і споживачів.

Так, Звіт про управління не належить до переліку обов'язкових форм фінансових звітів загального призначення, а належить до складу іншої фінансової звітності, хоча пов'язаний з фінансовими звітами загального призначення, є обов'язковим та частково фінансовим.

Різні автори по-різному визначають мету складання Звіту про управління. Л. Підвисоцька вважає основною метою «представити ту інформація, яку неможливо отримати з фінансових звітів чи приміток до них, щоб користувач міг отримати достовірне уявлення про розвиток, результати діяльності підприємства, його соціальну відповідальність» [72]. Деякі автори вважають Звіт про управління супровідним документом до річних фінансових звітів, і, за аналогією зі Звітом керівництва, який використовується в країнах зарубіжжя, «основне призначення (мету) Звіту про управління вбачають у:

1) забезпеченні інформацією інвесторів, позикодавців та інших кредиторів для інтерпретації й оцінювання відповідних фінансових звітів у контексті середовища, у якому працює суб'єкт господарювання;

2) визначенні найбільш вагомих проблем, які постають перед суб'єктом господарювання, і способи їх вирішення керівництвом суб'єкта господарювання;

3) пояснення основних тенденцій та чинників, які можуть вплинути на продуктивність діяльності суб'єкта господарювання, його стан і розвиток, дати оцінку стратегіям, що прийняті суб'єктом господарювання, та оцінити ймовірність того, що ці стратегії матимуть успіх» [150].

В Україні Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89] передбачає складання Звіту про управління як документа, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та

розкриває основні ризики й невизначеності його діяльності. Стаття 127 Закону України «Про ринки капіталу та організовані товарні ринки» [127] вимагає складати Звіт керівництва як складову частину інформації про емітента. Передбачається, що Звіт керівництва має розкривати достовірний огляд розвитку емітента та його діяльності за звітний період, включно з описом ризиків і невизначеностей, з якими стикається емітент у своїй господарській діяльності; вірогідні перспективи подальшого розвитку емітента; інформацію про розвиток емітента; інформацію про укладення деривативів, якщо це впливає на оцінку його активів, зобов'язань, фінансового стану і доходів або витрат емітента; звіт про корпоративне управління [127]. З огляду на те, що йдеться про один і той самий Звіт, який відображає думку керівництва про стан, результати діяльності і розвиток підприємства, для узгодження вітчизняного законодавства з міжнародними актами та чіткого визначення Звіт з управління доречно було б назвати «Звітом керівництва» або «Звітом управління» [150].

Основні принципи, на яких базується такий Звіт А. В. Озеран [67, с. 6–7; 132] визначає як:

1. «Очі керівництва».
2. «Комбінування з фінансовими звітами».
3. «Орієнтація на майбутнє».

Принцип «Очі керівництва» означає, що інформація такого звіту формується саме керівництвом підприємства і подається з погляду управлінського персоналу. Водночас «під час визначення характеру й масштабу внутрішньої інформації, що підлягає оприлюдненню, компанії повинні збалансувати корисність від розкриття інформації з потребами різних груп користувачів, одночасно визнаючи, що вони мають розкрити інформацію відповідно до нормативних актів (стандартів) [67, с. 6].

Принцип «Комбінування з фінансовими звітами» означає, що, базуючись на основі принципу повноти висвітлення, інформація Звіту керівництва має доповнювати і пояснювати показники фінансових звітів загального призначення. «Це досягається завдяки наведенню додаткового тлумачення сум, зазначених у фінансових Звітах, та пояснень умов і подій, які формували інформацію у

фінансових Звітах і які можуть вплинути на майбутні фінансові наслідки» [67, с. 7]. Так, у Звіті керівництва подається фінансова та нефінансова інформація, яка відсутня у фінансових Звітах загального призначення (форми 1–4 та примітки до річної фінансової звітності), що дає змогу користувачам у комбінації з іншими фінансовими Звітами правильно оцінити результати минулих подій та спрогнозувати (передбачити) майбутнє. Тому доцільним є виділення ще одного принципу «Орієнтація на майбутнє».

Принцип «Орієнтація на майбутнє» означає можливість на основі пояснення минулих подій та результатів передбачення майбутнього підприємства. У Звіті керівництва, як і в інших фінансових звітах, подають лише суттєву інформацію, яка дає змогу визначати стан і результати діяльності суб'єкта господарювання в майбутньому: досягнення визначеної стратегічної мети, виконання завдань та досягнення цілей з точки зору менеджменту, ймовірні ризики, загрози і можливості, майбутні обставини і події тощо. Водночас варто пам'ятати, що це звіт, і не плутати з його планом або звітом, щоб не ввести в оману користувачів. «У разі застосування цього принципу важливо розуміти, що Звіт керівництва не передбачає наведення прогнозів, оскільки вважається, що прогнозна інформація здатна ввести в оману користувачів звітності, а сама звітність втратить таку важливу якісну характеристик, у як правдиве відображення. Натомість у Звіті керівництва визначаються цілі керівництва щодо розвитку підприємства та способи їх досягнення» [67, с. 7]. Це означає що під час формування інформації Звіту про управління варто пам'ятати, що це Звіт, а не план чи прогноз, щоб не ввести в оману користувачів.

Отже, Звіт про управління як у міжнародній практиці, так і в національній, є однією з обов'язкових форм на ряду з фінансовими Звітами загального призначення. Складання та оприлюднення його здійснюється на ту саму дату і за той самий період, що й фінансової звітності. Оскільки такий звіт містить фінансову інформацію, то можна стверджувати, що формування фінансових показників Звіту про управління має здійснюватися за такими самими вимогами, принципами та якісними характеристиками, які визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову

звітність в Україні» [89] для складання фінансової звітності загального призначення: автономності підприємства; безперервності діяльності; нарахування; повного висвітлення; послідовності; превалювання сутності над формою; єдиного грошового вимірника та обачності й періодичності, які визначені НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36]. Крім того, враховуючи законодавчу невизначеність змісту, структури та форми подання звіту про управління, особливості та специфіку його складання, важливість для прийняття управлінських рішень різними користувачами, наведені вище принципи доцільно доповнити вимогами корисності, релевантності й ефективності.

Корисність звіту управління – це визначення міри задоволеності користувачів від використання інформації звіту. За своєю сутністю інформація Звіту про управління покликана максимально задовольнити всі потреби в інформації якомога більше користувачів, оскільки інші форми фінансової звітності, в силу обмеженості фінансових показників та відсутності пояснень і нефінансової інформації неспроможні це зробити.

Релевантність складання Звіту про управління означає, що інформація, яка подана у Звіті на основі професійного судження, максимально відповідає запитам і потребам широкого кола користувачів.

Ефективність Звіту про управління передбачає наявність прямого, непрямого чи побічного позитивного результату порівняно з витратами, які були понесені для складання звіту. Важливо, щоб витрати, пов’язані зі складанням Звіту, були виправдані вигодами від подання такого Звіту [18]. Тому під час складання Звіту про управління потрібно порівнювати витрати на формування та подання Звіту з вигодами від використання інформації. Питання щодо подання або неподання відповідної інформації здійснюється на основі професійного судження на власний розсуд і ризик керівництва суб’єктів господарювання.

Інформація Звіту про управління має відповідати якісним характеристикам: дохідливість і зрозумілість, доречність, достовірність і правдивість та зіставність. Це означає, що інформація Звіту про управління повинна бути зрозумілою та адекватно тлумачитись

користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації.

Доречність передбачає, що Звіт про управління має містити інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені в минулому. Тобто інформація Звіту про управління повинна бути подана в тому місці і в той час, коли вона має найбільшу цінність. Доречність інформації визначається її суттєвістю, своєчасністю та можливістю використання для прогнозування [19, с. 20].

Інформація Звіту про управління також повинна бути достовірною або правдивою. Це означає, що Звіт не повинен містити помилок і перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності. Для досконалої правдивості інформація Звіту повинна відповідати таким характеристикам, як повнота, нейтральність, відсутність помилок. Звітність повна, якщо вона надає користувачеві всю необхідну інформацію, щоб зрозуміти описуване явище. Звітність є нейтральною, якщо в ній немає упередженості під час подання інформації. Тобто немає необґрунтованого наголошення одних компонентів звітності і зменшення значимості інших. Але це не означає, що інформація немає мети або не впливає на рішення користувачів.

Щоб інформація Звіту була корисною, вона повинна бути і доречною, і правдивою. Як зазначено в Концептуальній основі фінансової звітності, ані правдиве подання недоречного явища, ані неправдиве подання доречного явища не допоможе користувачам прийняти правильні рішення [18].

Корисність інформації звіту про управління підвищується за рахунок таких підсилювальних якісних характеристик, як зіставність, можливість перевірки, вчасність подання та зрозумілість. Зіставність дає змогу користувачам порівнювати Звіти про управління одного підприємства за різні періоди та різних підприємств за один і той самий період. «Таке порівняння дає можливість оцінити динаміку розвитку підприємства та його позицію на ринку» [155, с. 18]. Передумовою зіставності є подання у Звіті про управління відповідної інформації за попередній період та розкриття облікової політики подання інформації в примітках до річної фінансової звітності.

Запевнити користувачів у правдивості інформації допомагає можливість перевірки. Водночас не варто звіт про управління переобтяжувати різною інформацією. Такий звіт повинен містити лише суттєву інформацію, яка є важливою для суб'єкта господарювання і відсутність або неправильне подання якої може впливати на рішення користувачів. Суттєвість – це точка відсікання інформації, яка потрапляє до звітності, або рівень точності такої інформації. Ця точка може бути визначена на підставі як кількісних, так і якісних чинників [155, с. 19]. Як якісна, так і кількісна гранична величина суттєвості застосовується кожним підприємством індивідуально, визначається на основі професійного судження й може бути різною в різні звітні періоди. Крім того, вибір доцільної інформації та її розкриття у звіті управління обов'язково повинен враховувати економічну реальність діяльності підприємства та комерційну сутність подання тієї чи іншої інформації.

Усі наведені якісні характеристики забезпечуються дотриманням загальновстановлених принципів складання.

10.2. Структура та зміст Звіту про управління: міжнародна практика й нормативне регулювання в Україні

МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [26] передбачає, що фінансовий огляд керівництва має містити:

а) основні чинники і впливи, які визначають фінансові результати діяльності, зокрема зміни в середовищі, у якому діє суб'єкт господарювання, реакції суб'єкта господарювання на ці зміни та їхній вплив, опис політики суб'єкта господарювання щодо інвестицій для збереження та покращання фінансових результатів діяльності, охоплюючи політику щодо дивідендів;

б) джерела фінансування суб'єкта господарювання та заплановане співвідношення його зобов'язань та власного капіталу;

в) ресурси суб'єкта господарювання, не визнані у Звіті про фінансовий стан.

Окремо від фінансової звітності, суб'єкти господарювання подають висновки та інші документи (наприклад, екологічні звіти та звіти про додану вартість), особливо в тих галузях, де суттєвими є екологічні чинники.

Відповідно до Директиви 2013/34/ЄС Звіт про управління та консолідований Звіт про управління є важливими елементами фінансової звітності, який повинен містити комплексний та достовірний аналіз розвитку, ефективності діяльності та стану підприємства з урахуванням його розміру та складності господарської діяльності, а також опис основних ризиків і невизначеностей, з якими воно стикається [6].

Прийнятою згодом Директивою 2014/95/ЄС Європейського Парламенту та Ради ЄС Про внесення змін до Директиви 2013/34/ЄС «Щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації великими підприємствами та групами» [7] визначено відображення у Звіті про управління ключових аспектів діяльності, що належать до нефінансової інформації:

– екологічний аспект: детальна інформація про поточні та прогнозовані наслідки діяльності підприємства на навколишнє середовище, здоров'я і безпеку, використання відновлюваних і невідновлювальних джерел енергії, викиди парникових газів, споживання води та забруднення повітря;

– соціальний та кадровий аспект: інформація про заходи, вжиті для забезпечення гендерної рівності працівників (дотримання Конвенції про ліквідацію всіх форм дискримінації щодо жінок), недопущення проявів расової дискримінації (дотримання Конвенції про ліквідацію всіх форм расової дискримінації), реалізації основних конвенцій Міжнародної організації праці, умов праці, соціального діалогу, забезпечення поваги прав працівників на отримання широкого спектра інформації і консультації, поваги прав профспілок, охорони здоров'я та безпеки на робочому місці і діалогу з місцевими громадами або дій щодо захисту та всебічного розвитку цих громад;

– повага прав людини: інформація щодо запобігання порушень прав людини, зокрема про дотримання Заключного акта наради з безпеки і співробітництва в Європі (Гельсинські угоди) [9];

– боротьба з корупцією та хабарництвом: чинні механізми боротьби.

Крім того, у Звіті про управління має подаватися така інформація:

– короткий опис чинної бізнес-моделі підприємства;

– опис політики, яку здійснює суб'єкт економічної діяльності, щодо вищевказаних аспектів, охоплюючи впровадження процесу Due diligence;

– результати у вищевказаних напрямах, які були при цьому досягнуті;

– істотні ризики діяльності компанії та управління ними;

– ключові індикатори нефінансового характеру щодо відповідного бізнесу [7].

Відповідно до міжнародної практики форма Звіту нормативно не визначена і не містить певних обов'язкових показників і моделі складання та подання інформації у Звіті.

Порядок складання та подання Звіту про управління в Україні регулюється Методичними рекомендаціями зі складання Звіту про управління [22], які передбачають подання у Звіті про управління достовірної фінансової та нефінансової інформації про:

– діяльність підприємства;

– його стан;

– перспективи розвитку;

– розкриття основних ризиків і невизначеностей його діяльності.

Методичними рекомендаціями зі складання звіту про управління [22] визначено приблизний перелік напрямів і показників, які розкриваються у Звіті про управління (таблиця 10.1).

Таблиця 10.1 – Примірний перелік напрямів розкриття інформації у Звіті про управління

№ з/п	Напрями розкриття інформації у Звіті про управління	Розкриття інформації у Звіті про управління
1	2	3
1.	Організаційна структура та опис діяльності підприємства	Наводиться організаційна структура підприємства, його стратегія й цілі, зазначається сфера його діяльності за географічним розташуванням і галузевим спрямуванням, а також інформація про продукцію та послуги, що виробляється або надаються підприємством, ринкову частку підприємства в різних сегментах, у яких здійснює свою діяльність підприємство тощо
2.	Результати діяльності	Наводиться аналіз результатів діяльності підприємства, охоплюючи пояснення щодо динаміки розвитку підприємства впродовж звітного періоду. Зазначена інформація відображається з урахуванням зростання або зменшення ціни, збільшення або зменшення обсягу реалізованих товарів і послуг, впровадження нової продукції та послуг або припинення виробництва окремої продукції або послуг, будь-яких суттєвих чинників, що вплинули на зміни в загальному товарообороті та отриманні прибутку
3.	Ліквідність та зобов’язання	Наводиться інформація про основні джерела забезпечення ліквідності (активи, які забезпечують своєчасне виконання зобов’язань), наявні зобов’язання, їх види і строки їх погашення, умовні зобов’язання, їх види та оцінка їх можливого впливу на ліквідність. Також наводяться чинники, які впливають або в подальшому можуть вплинути на ліквідність
4.	Екологічні аспекти	Наводиться інформація щодо впливу діяльності підприємства на навколишнє середовище, залежно від галузі, в якій функціонує підприємство, та від заходів з охорони довкілля і зменшення впливу діяльності підприємства на навколишнє середовище. За цим напрямом розкриваються показники, що характеризують: раціональне використання води, управління відходами, викиди парникових газів, споживання енергії тощо

Продовження таблиці 10.1

1	2	3
5.	Соціальні аспекти та кадрова політика	Наводиться інформація про: загальну кількість працівників та частку жінок на керівних посадах, заохочення (мотивацію) працівників, охорону праці та безпеку, навчання та освіту персоналу, рівні можливості працевлаштування, повагу прав людини, заходи боротьби з корупцією та хабарництвом тощо
6.	Ризики	Наводиться інформація про політику підприємства щодо управління операційними та фінансовими ризиками (ринковий ризик, кредитний ризик, ризик ліквідності) з описом їхнього впливу на діяльність підприємства, а також підходів або інструментів, які використовуються підприємством для зменшення впливу таких ризиків на його діяльність тощо
7.	Дослідження та інновації	Наводиться загальна інформація про дослідження, інноваційну діяльність та розробки, які проводяться підприємством, обсяг витрат на такі заходи та їх вплив на діяльність підприємства
8.	Фінансові інвестиції	Наводиться загальна інформація про фінансові інвестиції підприємства у цінні папери інших підприємств, фінансові інвестиції в асоційовані і дочірні підприємства тощо
9.	Перспективи розвитку	Наводиться інформація про перспективи подальшого розвитку підприємства з урахуванням ризиків та викликів під час здійснення діяльності
10.	Корпоративне управління (складають підприємства-емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію).	Наводиться інформація щодо: органів управління, їх склад і повноваження, стратегії корпоративного управління, скликання та проведення загальних зборів акціонерів, структури акціонерів й їх частки в акціонерному капіталі, власників цінних паперів з особливими правами контролю та опис цих прав, діяльності підприємства стосовно операцій з власними акціями, основних характеристик системи внутрішнього контролю, дивідендної політики, перспектив розвитку та удосконалення корпоративного управління, політики підприємства стосовно адміністративних, управлінських та наглядових органів підприємства (вимоги до віку, статі, освіти, професійного досвіду, управлінського персоналу, цілі політики, її реалізація та результати у звітному періоді тощо)

Джерело: сформовано автором на основі [22].

Крім того, великим підприємствам, середня кількість працівників яких на дату складання річної фінансової звітності перевищує 500 працівників, рекомендується долучати у Звіт про управління нефінансові показники діяльності, що містять інформацію щодо впливу його діяльності, зокрема на навколишнє середовище, довкілля, соціальні питання, зокрема питання соціального захисту працівників підприємства, поваги прав людини, боротьби з корупцією та хабарництвом, а саме:

▪ стислий опис моделі діяльності підприємства;

▪ опис політики, яку провадить підприємство, щодо зазначених питань;

▪ результат такої політики;

▪ основні ризики, пов'язані із зазначеними питаннями, що стосуються діяльності підприємства, зокрема (якщо доречно) ділові відносини, продукція або послуги, які можуть спричинити негативні наслідки у цих сферах, та як підприємство здійснює управління цими ризиками;

▪ основні нефінансові показники, що характеризують діяльність підприємства.

Якщо підприємство не провадить політики щодо зазначених питань, то рекомендується у нефінансовій інформації зазначати відповідне пояснення [22, п. 4].

Середнім підприємствам дозволено не відображати у Звіті про управління нефінансову інформацію, а суб'єкти малого підприємництва мають право взагалі не складати такий Звіт. Підприємства-емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, відповідно до вимог Закону України «Про ринки капіталу та організовані товарні ринки» [127] та Закону України «Про фінансові послуги та фінансові компанії» [130], у Звіті управління рекомендовано наводити інформацію про корпоративне управління. Водночас підприємствам, які застосовують кодекс корпоративного управління, у Звіті про управління рекомендовано зазначати джерело тексту відповідних документів для вільного доступу.

Материнські підприємства, що мають дочірні підприємства, повинні подавати консолідований звіт про управління з урахуванням суттєвих корегувань, що випливають з особливостей складання такого звіту:

✓ як доповнення до інформації про власні викуплені акції подається інформація про кількість і номінальну (або облікову) вартість усіх акцій материнського підприємства, що належать такому материнському підприємству, його дочірнім підприємствам, або особі, що діє за їх дорученням;

✓ за напрямом «Корпоративне управління» потрібно подавати інформацію про характеристику систем внутрішнього контролю та управління ризиками на підприємствах, які є учасниками об'єднання [п. 11 метод. рекомен.].

Складання звіту про управління є доцільним для будь-яких суб'єктів господарювання (зокрема і малих), якщо це принесе йому економічну вигоду або конкурентну перевагу на ринку.

Примірний перелік напрямів та питань, які потрібно розкривати у Звіті про управління відповідно до Методичних рекомендацій зі складання Звіту про управління [22], не є вичерпним. Суб'єкти господарювання мають право розкривати й іншу інформацію, яку вважають за доцільне, необхідне, доречне та можливе до подання. Склад і перелік такої інформації буде індивідуальним, оскільки визначається фінансовою, виробничою, обліковою та іншою політикою підприємства, професійним судженням і рішеннями керівництва. Так, інформація звіту про управління охоплює:

▪ фінансову інформацію, не передбачену національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;

▪ нефінансову інформацію про результати діяльності, сучасний стан підприємства, соціальні та екологічні аспекти діяльності;

▪ додатковий опис і пояснення інформації, яка подана у фінансових звітах загального призначення;

▪ основні внутрішні та зовнішні ризики та невизначеності діяльності підприємства тощо;

▪ інформацію про перспективи розвитку підприємства (рис. 10.1).

Рисунок 10.1 – Інформація Звіту про управління

Джерело: запропоновано автором [150, с. 24].

Кожний напрям Звіту про управління може наповнюватися як фінансовою, так і нефінансовою інформацією. Перелік та обсяг інформації до подання у Звіті про управління має визначатися, враховуючи її доцільність, доречність, корисність, релевантність, ефективність та відповідність запитам користувачів, особливо зовнішніх. Порядок визначення переліку та обсягу інформації до подання у Звіті про управління можна представити у вигляді поетапних дій (рис. 10.2).

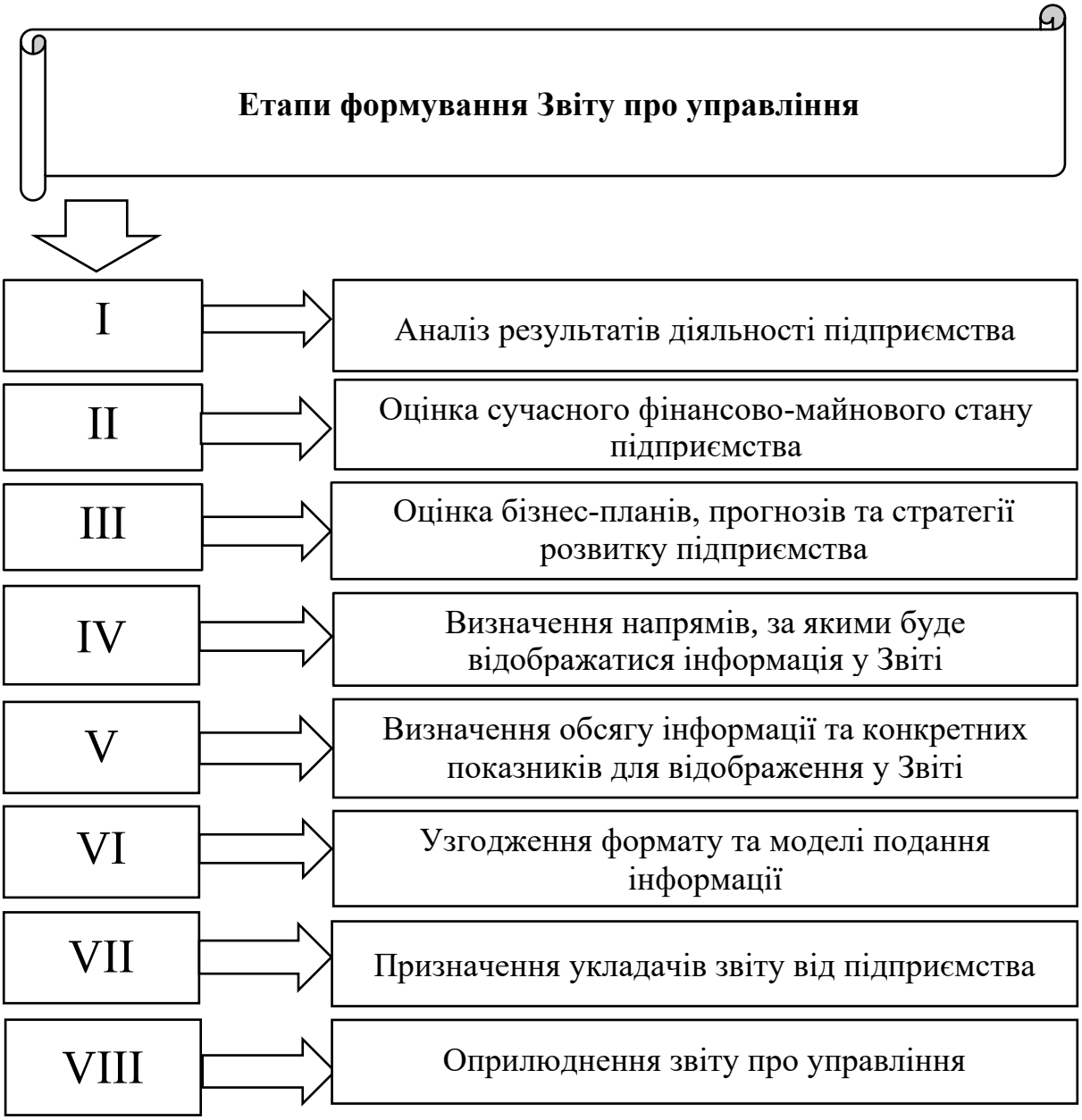

Рисунок 10.2 – Порядок формування Звіту про управління

Джерело: запропоновано автором.

Під час підготування Звіту про управління потрібно уникати будь-яких повторів даних фінансової, податкової, статистичної та інших видів і форм звітності. Особливо це стосується, описової інформації в примітках до річної фінансової звітності та інформації Звіту про управління з метою уникнення дублювання й перенавантаження звітності. У примітках до річної фінансової звітності подається розшифровування й пояснення показників фінансової звітності (ф. 1–4), а в Звіті про управління – наводять причини та наслідки зміни цих показників.

Інформацію Звіту про управління доцільно формувати, дотримуючись принципу послідовності для забезпечення зіставності

інформації Звіту одного підприємства за різні періоди та порівняння інформації Звіту різних підприємств за один і той самий період. Тобто напрями (розділи) Звіту подавати з однаковою назвою та нумерацією.

Оскільки форма, формат та модель подання не визначені на загальнодержавному рівні, то Звіт про управління буде різним у різних підприємств, і не однаковим на одному й тому самому підприємстві в різні звітні періоди. Тому укладачам такого Звіту треба проявляти творчість та креативність. Так, перспективи розвитку підприємства доцільно представляти у вигляді рисунків, художніх і графічних зображень, зазначаючи стратегію, мету, цілі, завдання підприємства та загрози щодо їх досягнення.

Загалом основними визначальними чинниками, які впливають на представлення інформації у Звіті про управління, будуть:

– форми діяльності суб'єктів господарювання (окреме підприємство чи об'єднання) та їх організаційно-правова форма;

– величина підприємства;

– фінансово-майновий стан підприємства;

– стратегічні плани та прогнози;

– зовнішні та внутрішні чинники впливу середовища;

– рішення керівництва підприємства щодо представлення інформації;

– загрози, виклики, невизначеності, ризики та можливості підприємства тощо.

Враховуючи мінімальну врегульованість Звіту про управління на загальнодержавному рівні та відсутність практичного досвіду складання й подання такого Звіту в Україні більшістю фахівців та зважаючи на його аналітичні можливості і корисність для підприємств, треба відповідально й творчо підходити до його складання. Зокрема:

1. Структура Звіту має враховувати інтереси користувачів, тому її треба будувати так, щоб був плавний, логічний, поступовий та змістовний перехід від одного важливого напрямку до іншого.

2. Звіт про управління потрібно готувати за аналогією з фінансовою звітністю – для загального користування, але орієнтуючись на основних своїх споживачів. Акцент варто робити на потреби зовнішніх користувачів у цей період часу.

3. Результати діяльності підприємства доцільно подавати на фоні важливих подій в економіці України та конкретної галузі чи сфери діяльності підприємства у звітному році. Нововведення, технологічні тренди треба подавати з відображенням впливу не лише на діяльність підприємства, але й галузі та економіки України загалом.

4. Показники Звіту мають бути не просто набором даних, а відображати основні аспекти, які важливі для цього підприємства в цей момент часу. Інформація має бути максимально суттєвою й адекватною потребам.

5. Звіт про управління, як найменш нормативно врегульований, має проявити всі особливості діяльності підприємства та відобразити його унікальність через фотографії, ілюстрації, використання різних дизайнерських прийомів (стиль, шрифт, колір тощо).

6. Подання Звіту про управління має бути направлено на налагодження комунікації підприємства зі своїми споживачами для збільшення впізнавання бренду, донесення своїх цінностей та підтвердження надійності підприємства.

7. Розкривати суть показників потрібно у зручній та зрозумілій для споживачів формі. Найкращим способом подання складної та незрозумілої інформації є візуалізація. Наприклад, один рисунок може замінити десятки сторінок тексту, є кращим для сприйняття і більш легким для запам’ятовування. Сучасні технічні можливості та різноманіття гаджетів дають змогу це зробити у 3D-графіці швидко, надійно та зручно.

8. Звіт про управління не просто має бути інформативним, виконуючи просвітницьку функцію, а може розповісти про основні тренди підприємства та галузі загалом, пояснити складні для розуміння концепції підприємницької діяльності тощо.

9. До складання Звіту не варто підходити формально, оскільки він може принести значну користь підприємству й захистити бізнес від проблем. Водночас Звіт може залишитись ніким не поміченим, або навіть більше – зашкодити бізнесу.

Формування інформації Звіту про управління та представлення його показників здійснюється значною мірою на основі професійного судження.

10.3. Звіт про платежі на користь держави

Складання Звіту про платежі на користь держави визначається Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89]. **Звіт про платежі на користь держави** – це документ, що містить узагальнену інформацію про діяльність суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях або заготівлю деревини, а також деталізовану інформацію про податки та збори, інші платежі, що були сплачені або належні до сплати на користь держави відповідно до закону. Звіт про платежі на користь держави подається суб'єктами господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, відповідно до Закону України «Про забезпечення прозорості у видобувних галузях» [96], а також підприємствами, що здійснюють заготівлю деревини і водночас становлять суспільний інтерес.

Такі підприємства зобов'язані оприлюднювати Звіт про платежі на користь держави (Консолідований звіт про платежі на користь держави) разом з річною фінансовою звітністю (річною консолідованою фінансовою звітністю) та відповідними аудиторськими звітами на своїй вебсторінці або своєму вебсайті повним обсягом. Оприлюднення здійснюється:

до 30 квітня року, що настає за звітним періодом, такими суб'єктами:

- підприємствами, що становлять суспільний інтерес (крім великих підприємств, які не є емітентами цінних паперів);
- публічними акціонерними товариствами;
- суб'єктами природних монополій на загальнодержавному ринку;
- суб'єктами господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях;

до 1 червня року, що настає за звітним періодом, такими суб'єктами:

- великими підприємствами, які не є емітентами цінних паперів;
- середніми підприємствами;

• материнськими підприємствами великої групи, які не належать до категорії великих підприємств (крім суб'єктів інвестиційної діяльності, які не складають консолідовану фінансову звітність відповідно до міжнародних стандартів);

• материнськими підприємствами, які одночасно є дочірніми підприємствами та відповідно до вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів не подають консолідовану фінансову звітність.

Усі ці суб'єкти господарювання повинні:

– мати чинний вебсайт або вебсторінку;

– оприлюднювати разом з річною фінансовою звітністю (консолідованою фінансовою звітністю) та аудиторським звітом і Звіт про платежі на користь держави (Консолідований звіт про платежі на користь держави);

– зберігати на вебсайтах звітність разом з аудиторськими звітами не менше шести років.

Метою складання Звіту про платежі на користь держави є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про належні до сплати та сплачені платежі до державного та місцевих бюджетів згідно із законодавством за звітний період.

Форма Звіту про платежі на користь держави затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 23.09.2020 № 858 [5]. У Звіті підприємства розкривають інформацію про такі платежі:

1) податок на прибуток підприємств;

2) частину чистого прибутку, що вилучається до бюджету;

3) дивіденди;

4) рентну плату, зокрема за:

– спеціальне використання лісових ресурсів;

– спеціальне використання води;

– користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин;

– користування радіочастотним ресурсом України тощо;

5) екологічний податок;

6) збори та інші платежі, зокрема податок на майно (земельний податок) тощо.

Звітним періодом для складання Звіту про платежі на користь держави є календарний рік, який починається з 1 січня і закінчується 31 грудня. Звіт про платежі на користь держави та Консолідований звіт про платежі на користь держави складається в електронній формі у XML-форматі та подається:

до центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику в паливно-енергетичному комплексі через розміщення в електронній системі подання й аналізу звітності (Електронна система подання та аналізу звітності. Ініціативи прозорості видобувних галузей (ІПВГ) в Україні (https://eiti.gov.ua);

органам, до сфери управління яких належать підприємство;

власникам (засновникам) відповідно до установчих документів.

Отримувачі платежів розкривають звіти про отримані платежі не пізніше 1 травня року, що настає після звітного періоду, та забезпечують, щоб такі звіти залишалися публічно відкритими впродовж щонайменше трьох років з дня розкриття.

З метою впорядкування питання заповнення та подачі Звіту про платежі на користь держави (Консолідованого звіту про платежі на користь держави) розроблені Методичні рекомендації подачі Звіту про платежі на користь держави та Консолідованого звіту про платежі на користь держави через електронну систему подання та аналізу звітності ІПВГ (https://eiti.gov.ua/) [24].

Форма Звіту заповнюється за всіма передбаченими показниками граф і рядків, а за відсутності даних – проставляються прочерки.

За своєю структурою Звіт складається з двох розділів:

▪ розділ I «Інформація про нараховані та сплачені платежі на користь держави»;

▪ розділ II «Інформація про сплачені платежі органам місцевого самоврядування».

Розділ I «Інформація про нараховані та сплачені платежі на користь держави» містить інформацію про належні до сплати та сплачені платежі на користь державного та місцевих бюджетів відповідно до законодавства. Порядок заповнення розділу I звіту на прикладі підприємств, що здійснюють заготівлю деревини представлено в таблиці 10.2.

Таблиця 10.2 – Порядок заповнення розділу I «Інформація про нараховані та сплачені платежі на користь держави» підприємств, що здійснюють заготівлю деревини

Назва статті	Шифр граф і рядків	Зміст
1	2	3
«Податок на прибуток»	графа 4	Зазначають належні до сплати та сплачені суми податку на прибуток на користь державного бюджету за звітний період
«Частина чистого прибутку, що вилучається до бюджету»	графа 5	Відображається належна до сплати та сплачена частина чистого прибутку, що вилучається до бюджету на користь державного бюджету у звітному році відповідно до законодавства
«Рентна плата, усього»	графа 6	Розкривають належні до сплати та сплачені суми рентної плати (за спеціальне використання лісових ресурсів, спеціальне використання води, користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, користування радіочастотним ресурсом України тощо) на користь місцевих бюджетів за звітний період
«Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування»	графа 7	Подають належні до сплати та сплачені суми рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування на користь місцевих бюджетів за звітний період
«Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої під час проведення інших заходів»	графа 8	Відображаються належні до сплати та сплачені суми рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої під час проведення інших заходів, відмінних від рубок головного користування, на користь місцевих бюджетів за звітний період

Продовження таблиці 10.2

1	2	3
«Екологічний податок»	графа 9	Розкриваються належні до сплати та сплачені суми екологічного податку на користь державного та місцевих бюджетів за звітний період
«Дивіденди»	графа 10	Відображаються належні до сплати та сплачені суми дивідендів до державного та місцевих бюджетів за звітний період відповідно до законодавства
«Збори та інші платежі»	графа 11	Зазначають належні до сплати та сплачені суми зборів та інших платежів на користь державного та місцевих бюджетів за звітний період: податок на майно (земельний податок) тощо (крім платежів, зазначених у графах 4–10, ПДВ, податку на доходи фізичних осіб, військового збору, ЄСВ)
«Платежі на користь держави – усього»	графа 12	Наводиться підсумок усіх платежів, належних до сплати та сплачених на користь держави за звітний період, що визначається як сума всіх платежів, відображених у графах 4–6 та 9–11
«Нараховано до державного бюджету» та «Нараховано до місцевих бюджетів»	рядок 1000 рядок 3000	Відображаються належні до сплати на користь державного та місцевих бюджетів відповідно суми платежів за звітний період, зокрема податок на прибуток, частина чистого прибутку, що вилучається до бюджету, рентна плата, екологічний податок, дивіденди, збори та інші платежі
«Нараховано – разом»	рядок 5000 за графами 4–12	Розраховують: сума рядків 1000, 3000
«Сплачено до державного бюджету» та «Сплачено до місцевих бюджетів»	рядок 2000 рядок 4000	Зазначають сплачені на користь державного та місцевих бюджетів, відповідно, суми платежів за звітний період, зокрема податок на прибуток, частина чистого прибутку, що вилучається до бюджету, рентна плата, екологічний податок, дивіденди, збори та ін. платежі
	рядок 4000 за графами 6–8, 11	Розраховують: сума рядків 4010, 4020, 4030, 4040, 4050 тощо відповідних граф розділу II Звіту
«Сплачено – разом»	рядка 6000 за графами 4–12	Розраховують: сума рядків 2000, 4000

Джерело: сформовано автором на основі [24].

У розділі ІІ Звіту «Інформація про сплачені платежі органам місцевого самоврядування» відображається інформація про сплачені платежі за кожним відповідним органом місцевого самоврядування, якщо сума платежів за звітний період становить понад 2 500 тис. гривень. Порядок заповнення розділу ІІ «Інформація про сплачені платежі органам місцевого самоврядування» Звіту на прикладі підприємств, що здійснюють заготівлю деревини подано в таблиці 10.3.

Таблиця 10.3 – Порядок заповнення розділу ІІ «Інформація про сплачені платежі органам місцевого самоврядування» підприємств, що здійснюють заготівлю деревини

Назва статті	Шифр граф та рядків	Зміст
1	2	3
«Рентна плата, усього»	графа 4	Відображаються сплачені суми рентної плати (за спеціальне використання лісових ресурсів, спеціальне використання води, користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, користування радіочастотним ресурсом України тощо) на користь відповідного органу місцевого самоврядування за звітний період
«Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування»	графа 5	Відображаються сплачені суми рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів саме в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування на користь відповідного органу місцевого самоврядування за звітний період
«Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої під час проведення інших заходів»	графа 6	Відображаються сплачені суми рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої під час проведення інших заходів, відмінних від рубок основного користування, на користь відповідного органу місцевого самоврядування за звітний період

Продовження таблиці 10.3

1	2	3
«Збори та інші платежі»	графа 7	відображаються сплачені суми зборів та інших платежів на користь відповідного органу місцевого самоврядування за звітний період, зокрема податку на майно (земельного податку) тощо (наводяться суми зборів та інших платежів, зазначених у графі 11 розділу I Звіту)
«Сплачено, усього»	графа 8	Наводиться підсумок усіх платежів, сплачених на користь відповідного органу місцевого самоврядування за звітний період, що визначається як сума всіх платежів, відображених у графах 4 та 7

Джерело: сформовано автором на основі [24].

Сума даних рядків 4010, 4020, 4030, 4040, 4050 тощо за графами 4–8 дорівнює даним рядку 4000 відповідних граф розділу I Звіту. Крім того, у рядках для пояснення наводиться інформація про збори та інші платежі, відображена у графі 11 розділу I, графі 7 розділу II Звіту, та інша суттєва інформація про платежі, відображені у Звіті.

Питання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Мета та призначення Звіту про управління.
2. Основне завдання Звіту про управління.
3. Зміст та структура Звіту про управління.
4. Принципи складання Звіту про управління.
5. Якісні характеристики, яким має відповідати інформація Звіту про управління.
6. Визначення форми Звіту про управління та його заповнення.
7. Етапи заповнення Звіту про управління.
8. Визначення Звіту про платежі на користь держави згідно з НП(С)БО 1.

9. Підприємства, що становлять суспільний інтерес.

10. Структура Звіту про платежі на користь держави.

11. Зміст Звіту про платежі на користь держави.

12. Перелік платежів, про які розкривається інформація у Звіті про платежі на користь держави.

13. Оприлюднення інформації Звіту про платежі на користь держави.

Тестові завдання

1. Звіт керівництва в Україні має назву:

а) «Звіт керівництва та аналіз»;

б) «Оцінка діяльності та фінансовий огляд»;

в) «Звіт директорів»;

г) «Звіт про управління».

2. Звіт про управління введено в українську практику звітування:

а) на виконання зобов'язань Угоди про асоціацію України з ЄС;

б) як імплементація міжнародних стандартів фінансової звітності;

в) як імплементація європейських нормативно-правових актів;

г) усі відповіді правильні.

3. Звіт про управління не входить до переліку обов'язкових форм фінансових звітів загального призначення:

а) так;

б) ні;

в) інколи;

г) за рішенням керівництва.

4. Місце Звіту про управління у складі звітності:

а) входить до переліку обов'язкових форм фінансових звітів загального призначення;

б) долучається до складу іншої фінансової звітності;

в) є статистичною формою звітності;

г) є податковою формою звітності.

5. Мета складання Звіту про управління:

а) забезпечення інформацією інвесторів, позикодавців та інших кредиторів для інтерпретації й оцінювання відповідних фінансових звітів у контексті середовища, у якому працює суб'єкт господарювання;

б) визначення найважливіших проблем, які постають перед суб'єктом господарювання, і пошук способів їх вирішення керівництвом суб'єкта господарювання;

в) пояснення основних тенденцій та чинників, які можуть вплинути на продуктивність діяльності суб'єкта господарювання, його стан і розвиток, дати оцінку стратегіям, що прийняті суб'єктом господарювання, та оцінити ймовірність того, що ці стратегії матимуть успіх;

г) усі відповіді правильні.

6. За МСБО 1 «Подання фінансової звітності» фінансовий огляд керівництва як звіт управління має містити:

а) основні чинники і впливи, які визначають фінансові результати діяльності, зокрема зміни в середовищі, у якому діє суб'єкт господарювання, реакції суб'єкта господарювання на ці зміни та їхній вплив, опис політики суб'єкта господарювання щодо інвестицій для збереження та покращання фінансових результатів діяльності, охоплюючи політику щодо дивідендів;

б) джерела фінансування суб'єкта господарювання та запланованого співвідношення його зобов'язань і власного капіталу;

в) ресурси суб'єкта господарювання, не визнані у звіті про фінансовий стан;

г) усі відповіді правильні.

7. Принцип підготовки Звіту про управління «Очима керівництва» означає, що:

а) інформація Звіту про результати діяльності підприємства, його стан і перспективи на майбутнє визначається, формується та подається менеджментом підприємства;

б) інформація представляється з погляду управлінського персоналу;

в) інформація Звіту керівництва має доповнювати показники фінансових звітів загального призначення, забезпечуючи водночас принцип повноти висвітлення;

г) правильні відповіді а) і б).

8. Принцип підготовки звіту про управління «Комбінування з фінансовими звітами» означає, що:

а) інформація Звіту про результати діяльності підприємства, його стан і перспективи на майбутнє визначається, формується та подається менеджментом підприємства;

б) інформація представляється з погляду управлінського персоналу;

в) інформація Звіту керівництва має доповнювати показники фінансових звітів загального призначення, забезпечуючи водночас принцип повноти висвітлення;

г) інформація Звіту керівництва має заміняти показники фінансових звітів загального призначення, забезпечуючи водночас принцип повноти висвітлення.

9. Принцип підготовки Звіту про управління «Орієнтація на майбутнє» означає, що:

а) інформація Звіту про результати діяльності підприємства, його стан і перспективи на майбутнє визначається, формується та подається менеджментом підприємства в майбутньому;

б) передбачає потребу в поясненні минулих подій (тобто обставин, управлінських рішень, подій і результатів діяльності підприємства) щодо впливу на майбутнє підприємства, забезпечуючи водночас принцип корисності;

в) інформація Звіту керівництва має доповнювати показники фінансових звітів загального призначення, забезпечуючи водночас принцип повноти висвітлення;

г) інформація Звіту керівництва має подавати показники фінансових звітів загального призначення, які будуть у майбутньому.

10. У Звіті про управління:

а) визначаються цілі керівництва щодо розвитку підприємства та способи їх досягнення;

б) передбачає наведення прогнозів;

в) передбачає наведення планів;

г) усі відповіді правильні.

11. Звіт про управління як у національній, так і в міжнародній практиці:

а) є необов'язковою формою звітності;

б) є однією з обов'язкових форм поряд з фінансовими звітами загального призначення;

в) складається за рішенням і на розсуд керівництва;

г) складається за рішенням загальних зборів акціонерів.

12. Різниця у представленні інформації у Звіті про управління буде залежати від:

а) величини підприємства та їх організаційно-правових форм;

б) зовнішніх та внутрішніх чинників впливу;

в) рішення керівництва підприємства щодо представлення інформації;

г) усі відповіді правильні.

13. Звітним періодом для складання Звіту про платежі на користь держави є:

а) місяць;

б) квартал;

в) календарний рік, який починається з 1 січня і закінчується 31 грудня;

г) півріччя.

14. Метою складання Звіту про платежі на користь держави є:

а) надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про належні до сплати платежі до державного та місцевих бюджетів, згідно із законодавством, за звітний період;

б) надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про сплачені платежі до державного та місцевих бюджетів згідно із законодавством за звітний період.

в) надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про належні до сплати та сплачені платежі до державного та місцевих бюджетів згідно із законодавством за звітний період;

г) надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про належні до сплати та сплачені податки до державного та місцевих бюджетів згідно із законодавством за звітний період.

15. У Звіті підприємства розкривають інформацію про такі платежі:

а) податок на прибуток підприємств;

б) рентну плату, зокрема за спеціальне використання лісових ресурсів, спеціальне використання води, користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин; користування радіочастотним ресурсом України тощо;

в) екологічний податок; збори та інші платежі, зокрема податок на майно (земельний податок) тощо;

г) усі відповіді правильні.

Практичні завдання

Завдання 10.1. Підприємство «Артеміда», яке розташоване в м. Київ, займається виробництвом косметики, має наявні зовнішні та внутрішні ризики підприємницької діяльності. Крім того, у наступному звітному періоді можливі й інші ризики підприємницької діяльності суб'єкта господарювання.

Користуючись Методичними рекомендаціями зі складання звіту про управління та враховуючи класифікацію підприємницьких ризиків, визначити:

1) приблизний перелік ризиків умовного підприємства, які доцільно розкрити у Звіті про управління;

2) заповнити розділ Звіту про управління за напрямом «Ризики». Результати подати в таблиці 1.

Таблиця 1 – Звіт про управління за напрямом «Ризики»

Види ризиків	Вплив ризиків на діяльність підприємства	Підходи та інструменти, які використовуються підприємством для зменшення впливу ризиків на його діяльність
Ризики наявні		
зовнішні		
…		
внутрішні		
…		
Ризики можливі		
зовнішні		
…		
внутрішні		

Завдання 10.2. ТОВ «Бучанський завод скловиробів», який розташований у м. Буча, займається виробництвом різноманітних скловиробів. Водночас займається дослідженнями, розробками нових виробів та інноваційною діяльністю.

Користуючись Методичними рекомендаціями зі складання Звіту про управління та враховуючи класифікацію інноваційної діяльності і можливих розробок на такому підприємстві, розробити:

1) приблизний перелік досліджень, інноваційної діяльності та розробок, які доцільно розкрити у Звіті про управління;

2) заповнити розділ Звіту про управління за напрямом «Дослідження та інновації». Результати подати в таблиці 2.

Таблиця 2 – Звіт про управління за напрямом «Дослідження та інновації»

Перелік досліджень, інновацій та розробок	Обсяг витрат на дослідження, інновації та розробки	Вплив досліджень, інновацій та розробок на стан справ та результати діяльності підприємства
Дослідження		
…		
Інновації		
…		
Розробки		
…		
Інша інноваційна діяльність		
…		

Завдання 10.3. Підприємство «Оріон» за звітний період здійснило платежі на користь держави або місцевих бюджетів, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування або інших отримувачів платежів, а саме:

загальнодержавні податки та збори на суму – 890 000 грн, з яких ПДВ – 200 360 тис. грн,

податок з доходів фізичних осіб – 95 700 тис. грн;

місцеві податки на суму – 56 800 грн;

платежі, передбачені договорами про спільну діяльність у сумі – 25 400 грн;

збори за продовження строку дії спеціального дозволу на користування надрами в сумі – 56 000 грн;

плата (тарифи) за доступ до об'єктів інфраструктури – 12300 грн;

фінансові санкції за порушення законодавства, що регулює користування надрами – 8 400 грн.

Заповнити звіт про платежі на користь держави.

Питання для самостійної роботи студентів

1. Зарубіжна практика складання звіту управління.
2. Порівняння Приміток до річної фінансової звітності та Звіту про управління.
3. Користувачі Звіту про управління.
4. Користувачі Звіту про платежі на користь держави.
5. Аналітичні можливості Звіту про управління.
6. Аналітичні можливості Звіту про платежі на користь держави.
7. Особливості діяльності та звітування підприємств, що становлять суспільний інтерес.

Термінологічний словник

Звіт про управління – документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики й невизначеності його діяльності.

Звіт про платежі на користь держави – документ, що містить узагальнену інформацію про діяльність суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях або заготівлю деревини, а також деталізовану інформацію про податки і збори, інші платежі, що були сплачені або належні до сплати на користь держави відповідно до закону. Звіт про платежі на користь держави подається суб'єктами господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, відповідно до Закону України «Про забезпечення прозорості у видобувних галузях», а також підприємствами, що здійснюють заготівлю деревини і водночас становлять суспільний інтерес.

Підприємства, що становлять суспільний інтерес, – підприємства-емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на регульованому ринку капіталу або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств) та підприємства, які відповідно до Закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні належать до великих підприємств.

Великі підприємства – це підприємства, які не відповідають критеріям для середніх підприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв: балансова вартість активів – понад 20 мільйонів євро; чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – понад 40 мільйонів євро; середня кількість працівників – понад 250 осіб.

Податок – обов'язковий, індивідуально безоплатний платіж, що стягується органами державної влади різних рівнів з юридичних осіб і фізичних осіб з метою фінансового забезпечення діяльності держави та/або муніципальних утворень.

Збір (плата, внесок) – обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, зокрема внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій.

ТЕМА 11
КОНСОЛІДОВАНА ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

11.1. Об’єднання підприємств та їх види

Будь-які виклики породжують гуртування. В економіці, в умовах нестабільності, наявності криз і ризиків усе більшого поширення набуває форма господарювання підприємств як об’єднання. Разом протистояти негараздам легше.

Крім того, на думку більшості економістів, об’єднання підприємств несе в собі значний потенціал високоефективного господарювання в будь-яких умовах. Серед найбільш вагомих прерогатив об’єднання варто виділити:

– налагодження більш ритмічної роботи;

– більша можливість залучити інвестиції у свій розвиток;

– сприяння розвитку прямих довгострокових господарських зв’язків;

– полегшення вирішення проблем придбання та більш ефективне використання ресурсів;

– можливість використання бренду, фірмового ім’я, товарних знаків на ринках України та за кордоном;

– фінансова підтримка на стадії модернізації виробництва, перепрофілювання, перепідготовки кадрів, інвестування заходів;

– вихід на зовнішній ринок;

– можливість запуску довгострокових, але перспективних і прибуткових у майбутньому проєктів;

– додаткові шанси на більш вигідних умовах одержати кредити в умовах неплатежів і складної процедури їх отримання;

– сприяння створенню позитивного іміджу в ділових колах, що є важливою обставиною в умовах зростаючої конкуренції тощо.

За нестабільної економічної ситуації, в умовах зростаючої конкуренції такі чинники є важливою обставиною виживання та функціонування підприємств.

Згідно з ГКУ [3] підприємства мають право на добровільних засадах об'єднувати свою діяльність. Результатом такого об'єднання є створення нових утворень – об'єднань підприємств. За ст. 118 п. 1 ГКУ [3] **об'єднанням підприємств** є господарська організація, утворена у складі двох або більше підприємств з метою координації їх виробничої, наукової та іншої діяльності для вирішення спільних економічних та соціальних завдань.

Господарське об'єднання – це об'єднання підприємств, утворене за ініціативою підприємств, незалежно від їх виду, які на добровільних засадах об'єднали свою господарську діяльність [3].

Сьогодні на практиці більш зацікавленими в об'єднанні є підприємства, які:

1) нещодавно приватизовані і потребують термінової організаційної, матеріально-технічної та фінансової допомоги;

2) раніше працювали в тісній кооперації з підприємствами, зв'язки з якими порушились і які не змогли самостійно адаптуватися до нових умов роботи;

3) вбачають економічно вигіднішим увійти до об'єднання, ніж залучати на договірній основі до виконання робіт сторонню організацію (наприклад, підприємству економічно вигідніше увійти до об'єднання з науковим центром, ніж залучати на договірній основі до виконання робіт науково-дослідних і пошукових робіт сторонню організацію.

Мотивом до об'єднання є і необхідність фінансової підтримки на стадії модернізації виробництва, перепрофілювання, перепідготовки кадрів, інвестування заходів, зокрема рекламних, щодо виходу на зовнішній ринок без збільшення кількості працівників адміністрації підприємства.

Так, об'єднання підприємств в умовах перехідного до ринку періоду з його ускладненнями і значними комерційними ризиками є позитивним процесом. Очевидним є і те, що з часом цей процес стане більш глибоким та набуватиме нового змісту – об'єднання підприємств утворюватимуться переважно на основі приватної власності з метою більш ефективного функціонування капіталу та використання всіх видів ресурсів, а також для вирішення глобальних, транснаціональних програм тощо.

Об’єднання підприємств можуть утворюватися на невизначений строк або діяти як тимчасові об’єднання. Тимчасовість функціонування об’єднання може бути обумовлена:

1) закінченням певного строку, встановленого засновниками в установчих документах;

2) досягненням відповідної мети, що була ними поставлена, а відтак недоцільністю подальшого його існування.

Об’єднання утворюється у складі двох чи більше підприємств. Тому фізичні особи-суб’єкти підприємницької діяльності не можуть входити до складу об’єднання підприємств. Входження до складу об’єднання підприємств є складною правовою категорією. З одного боку, сутність об’єднання підприємств зводиться до об’єднання частини їх капіталів і виникнення на цій матеріальній базі нової юридичної особи, власне, «об’єднання підприємств». Стаття 121 ГК України [3] спеціально підкреслює, що підприємства – учасники об’єднання підприємств зберігають статус юридичної особи. З іншого боку, об’єднання підприємств створюється його засновниками для здійснення впливу, певною мірою, на їх діяльність, що обумовлює зі свого боку тісний взаємозв’язок та більшу чи меншу залежність самих підприємств-учасників від об’єднання.

Об’єднання створюються для спільного вирішення завдань, що стоять перед його учасниками:

– підвищення ефективності використання матеріальних, фінансових та інших ресурсів на основі об’єднання зусиль і засобів;

– організації спільної діяльності;

– розподілу праці;

– спеціалізації і кооперації;

– у цілях проведення інших заходів виробничого, комерційного чи природоохоронного характеру.

Об’єднання підприємств утворюються підприємствами:

– на добровільних засадах або

– за рішенням органів, які відповідно до ГКУ та законів України мають право утворювати об’єднання підприємств.

В об’єднання підприємств можуть входити підприємства, утворені за законодавством інших держав, а підприємства України можуть входити в об’єднання підприємств, утворені на території інших держав.

Об’єднання підприємств є юридичною особою. Державна реєстрація об’єднання підприємств здійснюється на загальних засадах відповідно до ГКУ [3].

Залежно від порядку заснування об’єднання підприємств можуть утворюватись як господарські об’єднання або як державні (комунальні) господарські об’єднання. Відповідно до ст. 119 ГКУ [3] господарські об’єднання утворюються за ініціативою підприємств незалежно від їх виду на добровільних засадах, об’єднуючи свою господарську діяльність, і діють на основі установчого договору та/або статуту, який затверджується їх засновниками.

Державне (комунальне) господарське об’єднання – об’єднання підприємств, утворене державними (комунальними) підприємствами за рішенням Кабінету Міністрів України або, у визначених законом випадках, рішенням міністерств (інших органів, до сфери управління яких належать підприємства, що утворюють об’єднання), або рішенням компетентних органів місцевого самоврядування [3].

Державне (комунальне) господарське об’єднання діє на основі рішення про його утворення та статуту, який затверджується органом, що прийняв рішення про утворення об’єднання.

Законом передбачено, що підприємства можуть об’єднуватись і в інші структури за галузевим чи територіальним принципом. *За галузевою ознакою* бувають галузеві, тобто господарські об’єднання підприємств певної галузі, та міжгалузеві, до складу яких входять господарські організації різних галузей економіки.

За територіальною ознакою поділяються на республіканські, обласні, міські тощо.

Ключовим поняттям для визначення «об’єднання підприємств» є організаційна **форма об’єднання.**

1. Одна з можливих форм об’єднання – це власне злиття двох підприємств, коли одне автоматично приймає на свій баланс усі активи та зобов’язання іншого.

2. Друга форма – це придбання акцій підприємства, що купується з оплатою коштами, акціями або іншими цінними паперами. У цьому випадку покупець нерідко домовляється з акціонерами підприємства, що купується, на індивідуальній основі.

3. Третя можлива форма – це придбання частини або всіх активів підприємства, що купується. Ця ситуація відрізняється від попередньої тим, що права власності на активи обов'язково переходять від продавця до покупця, а кошти виплачуються підприємству, що купується, як юридичній особі, а не безпосередньо її акціонерам.

За характером впливу організаційних форм на структуру об'єднань можна виділити такі *типи об'єднань:*

1) **юридичне об'єднання**, за якого активи та зобов'язання одного підприємства передаються іншому підприємству і перше підприємство ліквідується або активи та зобов'язання обох підприємств передаються новому підприємству, а обидва попередні підприємства ліквідуються;

2) **економічне об'єднання**, за якого підприємства після об'єднання залишаються самостійними юридичними одиницями. Придбане підприємство набуває статусу дочірнього підприємства, а підприємство-покупець стає материнським. У результаті економічного об'єднання утворюється група підприємств.

Стст. 119–120, 126–127 ГКУ [3] визначено види та організаційно-правові форми об'єднань підприємств відповідно, що наведено в табл. 11.1.

Таблиця 11.1 – Види та організаційно-правові форми об'єднань підприємств

Види об'єднань підприємств (залежно від порядку їх заснування)	Організаційно-правові форми об'єднань підприємств
Господарські об'єднання	Асоціація, корпорація, консорціум, концерн тощо
Державні чи комунальні господарські об'єднання	Корпорація або концерн незалежно від назви «комбінат», «трест» тощо
Господарські організації	Асоційовані підприємства
Акціонерне товариство	Холдингова компанія
Інші форми об'єднання	Союзи, спілки, асоціації підприємців

Джерело: сформовано авторами відповідно до ГКУ [3].

Асоціація визначається ГКУ як «договірне об'єднання, створене з метою постійної координації господарської діяльності підприємств, що об'єдналися, завдяки централізації однієї або кількох виробничих та управлінських функцій, розвитку спеціалізації і кооперації виробництва, організації спільних виробництв на основі об'єднання учасниками фінансових та матеріальних ресурсів для задоволення переважно господарських потреб учасників асоціації» [3]. У статуті асоціації обов'язково має зазначатися, що вона є господарською асоціацією. Асоціація функціонує без права втручатися в господарську діяльність підприємств, які є учасниками асоціації. Асоціація може бути уповноважена представляти інтереси підприємств-учасників асоціації у відносинах з органами влади, іншими підприємствами та організаціями лише за рішенням учасників.

Корпорація – це договірне об'єднання, яке створюється на основі поєднання виробничих, наукових і комерційних інтересів підприємств, що вирішили об'єднатися, з делегуванням органів управління корпорації ними деяких повноважень щодо централізованого регулювання діяльності кожного з учасників.

Консорціум визначається Господарським кодексом як тимчасове статутне об'єднання підприємств, яке створюється для досягнення його учасниками певної спільної господарської мети (наприклад, реалізації будівельних проєктів, цільових чи науково-технічних програм тощо). Діє консорціум на підставі статуту і використовує кошти, які надходять від його учасників, централізовані ресурси, що надані на фінансування відповідної програми, а також кошти з інших джерел, у порядку, який визначено статутом. Консорціум припиняє свою діяльність після досягнення мети його створення.

Концерн є статутним об'єднанням підприємств та інших організацій, яке діє на основі фінансової залежності від одного або групи учасників об'єднання, з централізацією функцій виробничого і науково-технічного розвитку, фінансової, інвестиційної, зовнішньоекономічної та іншої діяльності. Підприємства та організації, які є учасники концерну, наділяють його частиною своїх повноважень, зокрема правом представляти їх інтереси у відносинах з органами влади, іншими підприємствами та організаціями.

Водночас учасники концерну не можуть бути одночасно учасниками іншого концерну.

Асоційовані підприємства (господарські організації) – це група суб'єктів господарювання, які є юридичними особами, що пов'язані між собою відносинами економічної та/або організаційної залежності у формі участі в статутному капіталі та/або управлінні. Залежність між асоційованими підприємствами може бути простою і вирішальною [3].

Проста залежність виникає, якщо одне з асоційованих підприємств має можливість блокувати прийняття рішень іншим (залежним) підприємством. Рішення приймаються кваліфікованою більшістю голосів відповідно до закону та/або установчих документів підприємства.

Вирішальна залежність між асоційованими підприємствами виникає у випадку, якщо між підприємствами встановлюються відносини контролю-підпорядкування, коли існує переважна участь контролюючого підприємства в статутному капіталі та/або загальних зборах чи інших органах управління іншого (дочірнього) підприємства, наприклад володіння контрольним пакетом акцій. Відносини вирішальної залежності встановлюються за умови отримання згоди відповідних органів Антимонопольного комітету України.

Про наявність залежності (простої чи вирішальної) зазначається у відомостях державної реєстрації залежного (дочірнього) підприємства та здійснюється публікація відповідно до закону.

Холдингова компанія – це акціонерне товариство, яке володіє, користується, а також розпоряджається холдинговими корпоративними пакетами акцій (часток, паїв) двох або більше корпоративних підприємств (крім пакетів акцій, що перебувають у державній власності) [3].

Ст. 127 ГКУ [3] передбачає, що можуть визначатися й інші форми об'єднання інтересів підприємств (союзи, спілки, асоціації підприємців тощо), не передбачені у ст. 120 ГКУ. У таблиці 11.2 наведено кількість підприємств України, що діють на принципах об'єднання капіталів за різними організаційно-правовими формами (без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим і м. Севастополь).

Таблиця 11.2 – Кількість суб'єктів економіки
за організаційно-правовими формами

За даними Державної служби статистики України організаційно-правові форми суб'єктів економіки	Кількість станом на 01.12.2015 (без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим і м. Севастополь)	Кількість станом на 01.12.2021 (без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим і м. Севастополь)	Зміни, +/–
Дочірнє підприємство	12 376	11 475	–901
Асоціація	2 255	2 515	260
Корпорація	561	554	–7
Консорціум	66	149	83
Концерн	196	187	–9
Споживче товариство	4 334	309	4 025
Інші об'єднання юридичних осіб	754	743	–11
Інші організаційно-правові форми суб'єктів економіки	1 096 512	1 417 901	321389
Усього юридичних осіб	1 117 054	1 433 833	**316779**

Джерело: [14].

Різні автори до основних видів об'єднань підприємств відносять: асоціації, корпорації, консорціуми, концерни, холдинги, конгломерати, фінансово-промислові групи, франчайзинг тощо.

НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [46] визначає об'єднання підприємств та/або видів їх господарської діяльності як поєднання окремих підприємств та/або видів їх діяльності в одне підприємство з метою одержання доходів, зниження витрат або отримання економічних вигод у інший спосіб. Об'єднання може відбуватися через приєднання одного підприємства (його компонента) до іншого, придбання всіх чистих активів (деяких чистих активів), прийняття зобов'язань або придбання капіталу іншого підприємства з метою одержання контролю одним підприємством над чистими активами та діяльністю іншого підприємства. Якщо об'єднання підприємств та/або видів їх господарської діяльності контролюється

тією самою стороною (сторонами) до й після об'єднання та цей контроль не є тимчасовим, то це не є об'єднанням підприємств та/або видів їх господарської діяльності.

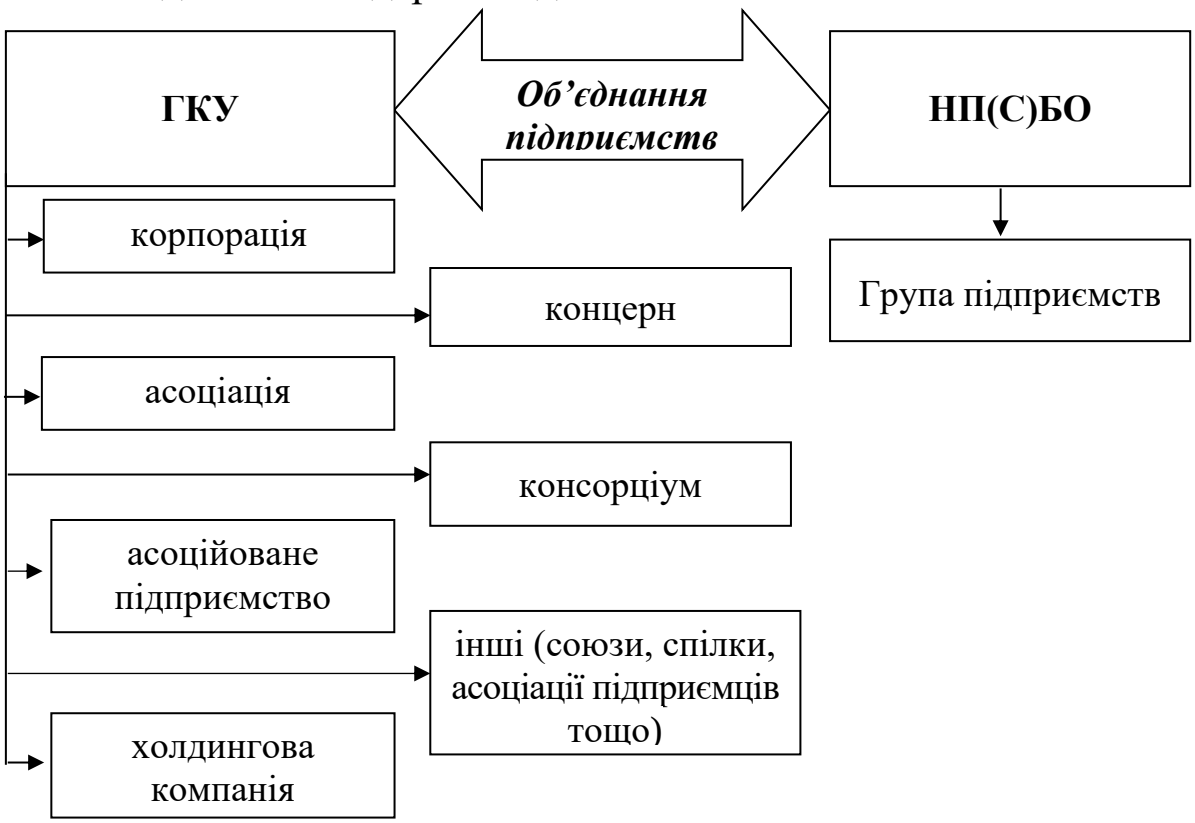

Рисунок 11.1 – Види об'єднань підприємств відповідно до нормативних документів

Джерело: ГКУ [3, с. 47].

У НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [47] подано визначення «група» – група юридичних осіб, що складається з підприємства, яке контролює інші підприємства (материнське підприємство), та всіх підприємств, які ним контролюються (дочірніх підприємств). Визначення, які підприємства є материнськими та дочірніми, подано в НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [46].

Дочірнє підприємство визначається як підприємство, яке перебуває під контролем материнського підприємства. **Материнське підприємство** – це підприємство, яке здійснює контроль дочірніх підприємств.

Відповідно до чинного законодавства господарські об'єднання поділяються на: договірні і статутні. *До договірних об'єднань* належать асоціації та корпорації, а *до статутних* – консорціуми і концерни.

11.2. Сутність і призначення консолідованої фінансової звітності

Термін ***«консолідація»*** (лат. Consolidatio – зміцнення, об'єднання) означає процеси укріплення, об'єднання, згуртування. На буденному рівні воно асоціюється з упорядкуванням та ефективністю управління. Однак деякі дослідники стверджують, що, крім єдності, консолідація містить й інший аспект, а саме різноманітність і різнорідність. Співвідношення єдності та різноманітності, яке передбачає збереження певної автономії, є одним з основних аспектів консолідації. Тому загалом консолідація може бути визначена як сукупність об'єднувальних процесів.

Вперше консолідована звітність з'явилась у США на початку XX століття, коли характерною особливістю економічного розвитку того періоду стали злиття, придбання одних підприємств іншими та формування в результаті таких процесів економічних гігантів. 1901 року американською компанією Дж. П. Моргана «United States Steel Company» було підготовлено і представлено консолідований бухгалтерський звіт. Основними чинниками широкого поширення консолідованої фінансової звітності були: бурхливий розвиток холдингового бізнесу, схвалення консолідації найбільшими фондовими біржами, відсутність бар'єрів і нормативних приписів щодо застосування нових методів обліку та складання звітності.

Потреба у представленні консолідованої фінансової звітності в Україні зумовлена появою холдингових компаній, концернів, інших груп, а також акціонерних товариств зі значною кількістю дочірніх підприємств, які мають розгалужену систему залежних підприємств. Причиною їх появи стали притаманні ринковій економіці інтеграційні процеси, суть яких зводиться до об'єднання економічних суб'єктів, поглиблення їх взаємодії, розвиток відносин між ними на основі організаційно-правових, виробничо-технічних, комерційних та фінансових зв'язків. Так, ключовими особливостями, завдяки яким відбувався розвиток консолідованої фінансової звітності, є поява і розвиток приватних корпорацій, добре розвинений фінансовий ринок та розширення кола і потреб користувачів звітності.

Проте, незважаючи на все це, об'єднання підприємств, які пов'язані між собою системою участі, складали зведену звітність за традиційною методикою складання фінансової звітності з використанням елементів консолідації.

Складати та представляти консолідовану фінансову звітність стало реальним лише з прийняттям вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку, спочатку П(С)БО 20 «Консолідована фінансова звітність» і з 2013 року НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність».

Консолідована фінансова звітність, відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] – це фінансова звітність підприємства, яке здійснює контроль, і підприємств, які ним контролюються, як єдиної економічної одиниці. Так, консолідована фінансова звітність відображає фінансовий стан, результати діяльності й рух грошових коштів материнського та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці. До консолідованої фінансової звітності долучають показники фінансової звітності материнського підприємства та всіх дочірніх підприємств.

Дочірнє підприємство вважається контрольованим материнським підприємством за наявності всіх нижче перерахованих умов:

1) материнське підприємство повинно мати владні повноваження щодо дочірнього підприємства;

2) результати діяльності дочірнього підприємства будуть зумовлювати зміни у складі і вартості активів, зобов'язань, власного капіталу свого материнського підприємства;

3) материнське підприємство фактично має можливість для здійснення владних повноважень.

Владні повноваження – це «повноваження, обсяг яких надає можливість підприємству-інвестору зазвичай одноосібно управляти найбільш значущими видами діяльності, які суттєво впливають на формування фінансового результату підприємства, що є об'єктом інвестицій, зокрема через формування уповноваженого органу управління, визначення фінансової, інвестиційної і комерційної політики та контроль за їх реалізацією» [47].

Метою складання фінансової звітності взагалі та консолідованої фінансової звітності зокрема є її використання як інформаційного ресурсу під час обґрунтування та прийняття управлінських рішень. Повний комплект консолідованої фінансової звітності передбачає складання:

1) Балансу ф. № 1-к;

2) Звіту про фінансові результати ф. № 2-к;

3) Звіту про рух грошових коштів ф. № 3-к;

4) Звіту про власний капітал ф. № 4-к;

5) Приміток до консолідованої звітності.

Консолідована фінансова звітність є інформаційним ресурсом, що характеризує внутрішнє середовище групи підприємств, між якими існує контроль-підпорядкування.

У сучасних умовах господарювання на підвищення значення консолідованої фінансової звітності в підприємницькій діяльності впливають чимало передумов, зокрема:

– потреба в постійному вдосконаленні механізму інформаційного забезпечення користувачів;

– підвищення значення інформації у світі загалом;

– потреба в пошуку високоприбуткових сегментів бізнесу з метою переливання капіталів;

– розвиток інститутів громадянського суспільства, яким необхідно більше інформації про діяльність підприємств;

– бажання власників та акціонерів мати інформацію про діяльність усієї групи підприємств;

– посилення економічної боротьби за ресурси і технології;

– посилення економічної боротьби за ринки збуту;

– перерозподіл економічної влади;

– підвищення значення контролю за діяльністю дочірніх підприємств материнським з метою зменшення ризиків зловживань та викривлення інформації;

– потреба у застосуванні однакових облікових методів, а в разі неможливості – розкриття інформації про такі відмінності.

Тому консолідована фінансова звітність є атрибутом високорозвиненої ринкової економіки, що забезпечує збалансування інтересів користувачів. Для України це позитивне явище, яке поступово починає адаптуватися до практичних умов господарювання.

Порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації в ній регулює НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [47].

Таблиця 11.3 – Зміст НП(С)БО 2
«Консолідована фінансова звітність»

№ з/п	Розділ	Питання, що розкриваються
1	2	3
I	Загальні положення	– що визначає; – ким застосовується; – на що не поширюється; – коли не подається КФЗ; – значення термінів; – умови, за яких материнське підприємство не подає консолідовану фінансову звітність; – критерії визначання малої, середньої та великої групи; – умови, за яких дочірнє підприємство вважається контрольованим з боку материнського підприємства; – дії материнського підприємства, якщо дочірнє підприємство перестає бути контрольованим
II	Порядок складання консолідованої фінансової звітності	– звітний період та звітна дата; – дотримання облікової політики; – вилучення під час складання КФЗ; – визначення неконтрольованої частки; – визначення вартості гудвілу та неконтрольованої частки, що виникає під час консолідації фінансової звітності; – визначення курсових різниць, що виникають під час перерахунку показників фінансової звітності дочірніх підприємств, розташованих за межами України
III	Розкриття інформації у фінансовій звітності	– відображення неконтрольованої частки; – перелік інформації до розкриття у примітках до консолідованої фінансової звітності; – перелік інформації, яку подають у примітках Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, до сфери управління яких належать суб'єкти державного сектору економіки, та органи, які здійснюють управління майном суб'єктів комунального сектору економіки

Продовження таблиці 11.3

1	2	3
Додатки 1 2 3 4	Приклади владних повноважень	1) право голосу (або потенційне право голосу) в дочірньому підприємстві; 2) право призначати, переводити на іншу посаду або звільняти провідний управлінський персонал дочірнього підприємства, який може керувати найбільш значущими видами діяльності; 3) право обирати або відсторонювати інше підприємство, що може керувати найбільш значущими видами діяльності; 4) право вимагати здійснення певних операцій або накладати вето на здійснення операцій на користь материнського підприємства; 5) інші права, які надають утримувачеві здатність керувати найбільш значущими видами діяльності
	Приклади ознак наявності владних повноважень у підприємства-інвестора	1) підприємство-інвестор може: – призначати або затверджувати провідний управлінський персонал підприємства, яке є об'єктом інвестицій, який має можливість керувати найбільш значущими видами діяльності; – вимагати від підприємства, яке є об'єктом інвестицій, здійснення певних операцій або може накласти вето на здійснення таких операцій; 3) провідний управлінський персонал підприємства, яке є об'єктом інвестицій, є пов'язаною стороною підприємства-інвестора; 4) більшість членів керівного органу підприємства, яке є об'єктом інвестицій, є пов'язаними сторонами підприємства-інвестора; 5) значна частина діяльності підприємства, яке є об'єктом інвестицій, провадиться або за участю підприємства-інвестора, або від його імені; 6) ризики або вигоди підприємства-інвестора щодо результатів діяльності об'єкта інвестування непропорційно більші, ніж його право голосу або інші подібні права
	Приклади найбільш значущих видів діяльності	1) придбання та продаж товарів, надання послуг, виконання робіт; 2) управління фінансовими активами; 3) відбір постачальника активів та їх асортименту, придбання або продаж активів; 4) дослідження та розробка нових продуктів, матеріалів, приладів, продукції, процесів, систем або послуг; 5) визначення структури фінансування господарської діяльності або окремих проєктів та/або залучення кредитів (позик), емісії інструментів власного капіталу, боргових цінних паперів

Продовження таблиці 11.3

	Приклади прав захисту інтересів інвесторів	1) право кредитора забороняти позичальникові провадити діяльність, яка може суттєво змінити кредитний ризик позичальника на шкоду кредитора; 2) право сторони, якій належить неконтрольована частка в підприємстві, яке є об'єктом інвестицій, узгоджувати рішення щодо інвестиційної діяльності в сумі більшій, ніж вимагається у нормальному процесі господарської діяльності, або ухвалювати рішення щодо емісії інструментів власного капіталу або боргових цінних паперів; 3) право кредитора вимагати обмеження права розпорядження активами позичальника, у разі якщо позичальник не виконує визначених умов погашення кредиту

Джерело: сформовано на основі [47].

Потреба в складанні консолідованої фінансової звітності насамперед визначається потребами її користувачів. *Основними користувачами інформації консолідованої фінансової звітності* є: акціонери материнського підприємства і дочірніх усіх підприємств, зовнішні інвестори, кредитори, управлінський персонал групи, керівництво і спостережна рада материнського підприємства, державні органи управління, покупці, постачальники, аналітики і консультанти, громадськість.

11.3. Вимоги та порядок складання консолідованої фінансової звітності

Для формування консолідованої фінансової звітності материнське підприємство та всі його дочірні підприємства складають свої фінансові звіти. Дочірні підприємства подають свою фінансову звітність до материнського підприємства, і вже материнське підприємство складає консолідовану фінансову звітність. Інформація про перелік дочірніх підприємств, які контролюються материнським підприємством, із зазначенням їх назви, країни реєстрації, місця розташування, частки в капіталі, частки в розподілі голосів (у разі якщо вона не збігається з часткою в капіталі), іншої форми контролю наводиться у примітках до консолідованої фінансової звітності.

Тому, перераховуючи основні вимоги до складання консолідованої фінансової звітності, насамперед варто зазначити:

1. Консолідовану фінансову звітність складає та подає материнське підприємство. Відповідно до НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» материнське підприємство не подає консолідовану фінансову звітність за наявності всіх таких умов:

а) якщо воно є дочірнім підприємством іншого підприємства (повністю або частково належить іншому підприємству);

б) власники неконтрольованої частки поінформовані про це і не заперечують;

в) якщо воно не є емітентом цінних паперів;

г) якщо його материнське підприємство складає консолідовану фінансову звітність, яка є загальнодоступною» [47].

Причини, з яких показники фінансової звітності дочірнього підприємства не було долучено до консолідованої фінансової звітності, наводяться в примітках до консолідованої фінансової звітності.

Крім того, НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [47] передбачає особливості складання консолідованої фінансової звітності, якщо дочірнє підприємство перестає бути контрольованим. У такому разі материнське підприємство:

1) не долучає показників такого дочірнього підприємства до консолідованої фінансової звітності;

2) припиняє визнання іншого сукупного доходу, що пов’язаний з таким дочірнім підприємством, у порядку, який передбачено для вибуття активів та зобов’язань відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;

3) визнає за справедливою вартістю фінансові інвестиції в дочірнє підприємство та відображає їх і будь-яку дебіторську заборгованість та зобов’язання в розрахунках з дочірнім підприємством згідно з відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;

4) визнає доходи і витрати, пов’язані з втратою контролю.

Про перелік дочірніх підприємств, над якими втрачено контроль упродовж звітного періоду, материнське підприємство подає інформацію в примітках до консолідованої фінансової звітності. Водночас у примітках до консолідованої фінансової звітності вказують назви підприємств, у яких материнському підприємству, яке

звітує, прямо або опосередковано (через дочірні підприємства) належить більше половини голосів, але яке з причин відсутності контролю не є дочірнім підприємством.

2. Малі й середні групи (крім груп, у складі яких є підприємства, що становлять суспільний інтерес) звільняються від обов'язкового складання консолідованої фінансової звітності.

Згідно з НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [47] малими вважаються групи, показники річної консолідованої фінансової звітності яких на дату складання відповідають щонайменше двом із трьох таких критеріїв:

балансова вартість активів – до 4 мільйонів євро включно;

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 8 мільйонів євро включно;

середня кількість працівників – до 50 осіб включно.

Середніми групами визначаються групи, які не відповідають зазначеним критеріям для малих груп та показники річної консолідованої фінансової звітності на дату складання звітності відповідають двом із трьох таких критеріїв:

балансова вартість активів – до 20 мільйонів євро включно;

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 40 мільйонів євро включно;

середня кількість працівників – до 250 осіб включно.

Відповідно великими групами називаються групи, показники річної консолідованої фінансової звітності яких щонайменше два з трьох визначених на дату складання звітності будуть більшими за показники, які визначені для середніх груп.

3. Річна фінансова звітність материнського підприємства та всіх його дочірніх підприємств, яка є основою для складання консолідованої фінансової звітності, складаються на ту саму дату балансу і за той самий звітний період.

4. Консолідовану фінансову звітність складають з використанням єдиної облікової політики для подібних операцій та інших подій за схожих обставин. Якщо якесь підприємство у складі групи застосовує облікову політику, яка відрізняється від прийнятої в консолідованій фінансовій звітності для подібних операцій і подій за схожих обставин, то під час складання консолідованої фінансової

звітності у його фінансовій звітності робиться відповідне корегування [47].

5. Процедури консолідації фінансової звітності визначені в міжнародних та національних стандартах бухгалтерського обліку. Вони полягають у тому, що у процесі складання консолідованої фінансової звітності фінансові звіти материнської компанії та дочірніх підприємств об'єднуються за рахунок впорядкованого додавання показників фінансової звітності дочірніх підприємств до аналогічних показників фінансової звітності материнського підприємства, такими як активи, зобов'язання тощо.

6. Для відображення в консолідованій фінансовій звітності інформації про групу як про окрему економічну одиницю відповідно до МСФЗ необхідно:

а) *вилучити балансову вартість фінансових інвестицій материнської компанії в кожну дочірню компанію та частку материнської компанії в капіталі кожної дочірньої компанії.* Таке корегування дасть можливість уникнути подвійного рахунку сум у консолідованому балансі, тому що фінансові інвестиції в дочірнє підприємство, відображені в активі балансу материнської компанії, є одночасно капіталом дочірніх підприємств;

б) *визначити та відокремити неконтрольовану частку* у власному капіталі, чистому прибутку (збитку) та сукупному доході дочірніх підприємств. Для складання консолідованої фінансової звітності материнське підприємство визначає неконтрольовану частку у:

– власному капіталі (чистих активах) дочірніх підприємств;

– чистому прибутку (збитку) дочірніх підприємств;

– та сукупному доході дочірніх підприємств.

Вартість неконтрольованої частки під час об'єднання (придбання) підприємств визначається відповідно до НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [46]. Відповідно до НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [47] **неконтрольована частка** – це частина чистого прибутку (збитку), сукупного доходу та чистих активів дочірнього підприємства, яка прямо або через інші дочірні підприємства не належить материнському підприємству. **Неконтрольована частка** розраховується як добуток відсотка наявних

голосів, які не належать материнському підприємству, відповідно до власного капіталу, чистого прибутку (збитку) та сукупного доходу дочірніх підприємств з урахуванням суми нереалізованого прибутку (збитку) від внутрішньогрупових операцій (крім випадків, пов'язаних з об'єднанням (придбанням) підприємств).

У консолідованому балансі неконтрольована частка у власному капіталі, чистому прибутку (збитку) та сукупному доході повинна подаватися окремо від зобов'язань та акціонерного капіталу материнської компанії. Тобто відображається в І розділі пасиву консолідованого балансу окремою статтею.

в) *нарахувати та відобразити гудвіл.* **Гудвіл** – це перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання [46]. ***Дата придбання*** – дата, на яку контроль за чистими активами і діяльністю підприємства, що купується, переходить до покупця.

Вартість гудвілу під час об'єднання (придбання) підприємств, який виникає за консолідації фінансової звітності материнського підприємства і фінансової звітності дочірніх підприємств, визначається відповідно до вимог НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [46].

Зарахований на баланс гудвіл надалі оцінюється на наявність ознак можливого зменшення його корисності відповідно до НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» [55]. Якщо гудвіл на кінець року не відповідає ознакам активу, то він списується з долученням залишкової вартості до витрат. Вартість негативного гудвілу списується з одночасним корегуванням нерозподіленого прибутку. По гудвілу амортизація не нараховується.

г) *вилучити всі внутрішньогрупові операції та внутрішньогрупове сальдо.* До ***внутрішньогрупових операцій*** належать операції між материнською компанією і дочірніми підприємствами та дочірніми підприємствами однієї групи (реалізація запасів, основних засобів, надання позик, оренда майна, виплата дивідендів тощо).

Внутрішньогрупове сальдо – це сальдо дебіторської заборгованості та зобов'язань на дату балансу, яке виникло внаслідок внутрішньогрупових операцій [47].

д) *вилучити дивіденди, пов'язані з кумулятивними привілейованими акціями дочірнього підприємства, які утримуються за межами групи*. Якщо в дочірнього підприємства є випущені привілейовані акції, що класифікуються як інструменти власного капіталу, які перебувають у володінні за межами групи та за якими накопичується сума дивідендів, то материнське підприємство розраховує свою частку прибутку або збитку після корегування на суму дивідендів за привілейованими акціями дочірнього підприємства незалежно від оголошення дивідендів;

е) *вилучити суму нереалізованих прибутків та збитків від внутрішньогрупових операцій* (крім збитків, які не можуть бути відшкодовані);

ж) *визначити та відобразити курсові різниці, що виникають у результаті консолідації фінансових звітів іноземних дочірніх підприємств*. Водночас курсові різниці, які виникають під час перерахунку показників фінансової звітності дочірніх підприємств, які розташовані за межами України, у валюту України визначаються згідно з НП(СБО 21 «Вплив змін валютних курсів» [48].

Так, здійснення вищевикладених коригувань у процесі консолідації звітності повинно забезпечити попередження повторного обліку внутрішніх операцій компаній групи.

Загалом процес складання консолідованої фінансової звітності можна представити так:

1. Визначення материнського підприємства, що зобов'язане складати консолідовану фінансову звітність.

2. Визначення переліку підприємств, що формують групу.

3. Складання індивідуальної фінансової звітності материнським і дочірніми підприємствами групи.

4. Встановлення звітного періоду і дати балансу звітності різних підприємств та консолідованої фінансової звітності.

5. Вивчення облікової політики материнського та дочірніх підприємств на відповідність єдиній обліковій політиці групи.

6. Впорядковане додавання показників звітності дочірнього підприємства до аналогічних показників звітності материнського підприємства.

7. Визначення неконтрольованої частки.

8. Визначення та відображення гудвілу під час консолідації.

9. Елімінування (вилучення) впливу внутрішньогрупових операцій на показники консолідованої фінансової звітності:

– вилучення балансової вартості фінансових інвестицій материнського підприємства в кожне дочірнє підприємство;

– вилучення суми внутрішньогрупових операцій і внутрішньогрупового сальдо;

– вилучення суми нереалізованих прибутків і збитків від внутрішньогрупових операцій.

10. Визначення та відображення курсових різниць.

Тобто, якщо коротко, то складання консолідованої фінансової звітності передбачає:

I. Підготовку окремих звітів учасниками групи.

II. Проведення регулювальних записів, значне місце серед яких посідають внутрішньогрупові операції.

III. Складання консолідованої фінансової звітності материнським підприємством.

Питання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Сутність поняття «об’єднання підприємств».
2. Типи та види об’єднань підприємств.
3. Поняття про материнське і дочірні підприємства та взаємовідносини між ними.
4. Вимоги щодо складання консолідованої фінансової звітності.
5. Процедури складання консолідованої фінансової звітності.
6. Особливості складання консолідованого балансу.
7. Порядок розрахунку неконтрольованої частки та її відображення в консолідованій фінансовій звітності.
8. Порядок визначення та відображення у звітності гудвілу.
9. Поняття про внутрішньогрупові операції, внутрішньогрупове сальдо та їх вплив на консолідовану фінансову звітність.
10. Відображення інформації в примітках до консолідованої фінансової звітності.

Тестові завдання

1. Об'єднання підприємств – це:

а) організаційно оформлена група підприємств, інших господарських організацій низової ланки економіки різних форм власності, яка створюється з метою координації діяльності своїх учасників, об'єднання їхніх зусиль для вирішення соціальних та економічних завдань;

б) господарська організація, утворена у складі двох або більше підприємств з метою координації їх виробничої, наукової та іншої діяльності для вирішення спільних економічних та соціальних завдань;

в) статутне об'єднання підприємств, а також інших організацій на основі їх фінансової залежності від одного або групи учасників об'єднання з централізацією функцій науково-технічного і виробничого розвитку, інвестиційної, фінансової, зовнішньоекономічної та іншої діяльності;

г) договірне об'єднання, створене з метою постійної координації господарської діяльності підприємств, що об'єдналися, за рахунок централізації однієї або кількох виробничих та управлінських функцій, розвитку спеціалізації і кооперації виробництва, організації спільних виробництв на основі об'єднання учасниками фінансових та матеріальних ресурсів для задоволення переважно господарських потреб учасників асоціації.

2. Холдингова компанія – це:

а) об'єднання, яке створюється за рішенням Кабінету Міністрів України на певний строк з метою реалізації державних програм розвитку пріоритетних галузей виробництва і структурної перебудови економіки України, охоплюючи програми згідно з міжнародними договорами України, а також з метою виробництва кінцевої продукції;

б) статутне об'єднання підприємств, які здійснюють спільну діяльність на основі добровільної централізації функцій виробництва, науково-технічної, інвестиційної, фінансової діяльності, а також для організації комерційного обслуговування;

в) суб'єкт господарювання, що володіє контрольним пакетом акцій дочірнього підприємства (підприємств);

г) група суб'єктів господарювання – юридичних осіб, пов'язаних відносинами економічної та/або організаційної залежності у формі участі в статутному фонді та/або управлінні.

3. Мета створення об’єднань підприємств:

а) координація їх виробничої діяльності;

б) вирішення спільних економічних та соціальних завдань;

в) координація їх наукової та іншої діяльності;

г) усі відповіді правильні.

4. Об’єднання утворюється у складі:

а) двох підприємств;

б) двох чи більше підприємств;

в) трьох чи більше підприємств;

г) підприємства та міністерства.

5. Консолідація звітності – передбачає:

а) різноманітність та різнорідність;

б) співвідношення єдності та різноманітності;

в) збереження певної автономії підприємств;

г) усі відповіді правильні.

6. Консолідація звітності – це:

а) процес формування показників фінансової звітності групи підприємств як єдиної економічної одиниці, створеної за рахунок придбання та здійснення інвестицій, що забезпечує встановлення контролю;

б) з’єднання звітності окремих підприємств у результаті приєднання показників одного підприємства до іншого;

в) процес формування показників фінансової звітності групи підприємств як економічної одиниці підприємництва;

г) об’єднання фінансової звітності підприємств, у результаті якого покупець набуває контроль над чистими активами та діяльністю інших підприємств в обмін на передачу активів, прийняття на себе зобов’язань або випуск акцій.

7. Група – це:

а) підприємство, що контролює діяльність дочірніх підприємств;

б) материнське підприємство та його дочірні підприємства;

в) підприємства, що контролюють один одного;

г) об’єднання підприємств з метою одержання прибутку.

8. Материнське (холдингове) підприємство – це:

а) підприємство, що контролює діяльність дочірніх підприємств;

б) материнське підприємство та його дочірні підприємства;

в) підприємства, що контролюють один одного;

г) об’єднання підприємств з метою одержання прибутку.

9. Дочірнє підприємство – це:

а) підприємство, що контролює діяльність інших підприємств;

б) материнське підприємство та його дочірні підприємства;

в) підприємства, що контролюють один одного;

г) підприємство, що перебуває під контролем материнського (холдингового) підприємства.

10. Консолідована фінансова звітність згідно з НП(С)БО 1 – це:

а) звітність, яка відображає фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці;

б) звітність материнського підприємства та його дочірніх підприємств;

в) звітність суб’єкта господарювання, який контролюється іншим суб’єктом господарювання;

г) фінансова звітність групи, у якій активи, зобов’язання, власний капітал, дохід, витрати та потоки грошових коштів материнського підприємства та його дочірніх підприємств подаються як такі, що належать єдиному економічному суб’єкту господарювання.

11. Склад користувачів інформації консолідованої фінансової звітності:

а) акціонери материнського підприємства і дочірніх підприємств, аналітики і консультанти, зовнішні інвестори, кредитори;

б) управлінський персонал групи, керівництво і спостережна рада материнського підприємства;

в) державні органи управління, покупці, постачальники, громадськість;

г) усі відповіді правильні.

12. Хто складає консолідовану фінансову звітність:

а) кожне дочірнє підприємство;

б) материнське підприємство;

в) материнське та кожне дочірнє підприємство;

г) група підприємств.

13. Основними принципами підготовки консолідованої звітності є:

а) принцип повноти;

б) принцип справедливої і достовірної оцінки;

в) принцип власного капіталу;

г) усі відповіді правильні.

14. Принцип єдиної облікової політики передбачає складання консолідованої фінансової звітності з використанням єдиної облікової політики для:

а) неподібних операцій та інших подій за подібних обставин;

б) подібних операцій та інших подій за неподібних обставин;

в) подібних операцій та інших подій за подібних обставин;

г) усіх операцій групи.

15. Внутрішньогрупові операції – це:

а) здійснюється під час складання консолідованої фінансової звітності групи, створеної раніше, тобто такої, що вже функціонує;

б) пов'язана з придбанням компанії, що інвестується, тобто здійснюється під час складання вперше консолідованої фінансової звітності раніше незалежних компаній;

в) операції між материнською компанією і дочірніми підприємствами та дочірніми підприємствами однієї групи (реалізація запасів, основних засобів, надання позик, оренда майна, виплата дивідендів тощо);

г) усі відповіді правильні.

Практичні завдання

Завдання 11.1. Підприємство «Флора» об'єднується з підприємством «Айстра» за рахунок злиття. Баланси підприємств на дату злиття подано в таблиці 1.

Таблиця 1 – Баланси підприємств

Статті Балансу	Підприємство «Флора»	Підприємство «Айстра»
Актив		
Основні засоби	640	410
Нематеріальні активи	228	13
Інші необоротні активи	60	–
Запаси	179	112
Розрахунки з дебіторами	86	198
Поточні фінансові інвестиції	20	-
Грошові кошти	23	28
Інші оборотні активи	–	29
Баланс	1236	790
Пасив		
Зареєстрований капітал	940	600
Додатковий капітал	84	42
Капітал у дооцінках	–	18
Нерозподілений прибуток	113	3
Розрахунки з кредиторами	82	96
Поточні забезпечення	–	17
Інші зобов'язання	17	14
Баланс	1236	790

1. Зробити записи про зарахування на баланс підприємства «Флора» активів підприємства «Айстра».

2. Оформити записами прийняття на баланс підприємства «Флора» власного капіталу та зобов'язань підприємства «Айстра».

3. Скласти баланс об'єднаного підприємства.

Завдання 11.2. 31 грудня 202_ р. підприємство «Лілея» придбало весь пакет акцій (50 000 штук номінальною вартістю 10 грн кожна) дочірнього підприємства «Соната» за 525 тис. грн. Спрощені баланси підприємств про їх фінансовий стан одразу після придбання подано в таблиці 2.

Таблиця 2 – Спрощені баланси підприємств

Статті Балансу	Підприємство «Лілея»	Підприємство «Соната»
Актив		
Основні засоби	1 970	710
Нематеріальні активи	192	–
Інвестиції в дочірню компанію	525	–
Запаси	297	132
Поточні біологічні активи	76	–
Розрахунки з дебіторами	54	205
Грошові кошти	223	18
Інші активи	–	17
Баланс	3 337	1 082
Пасив		
Зареєстрований капітал	2 150	500
Додатковий капітал	465	49
Нерозподілений прибуток	234	(24)
Розрахунки з кредиторами	352	303
Розрахунки за кредитами	12	248
Інші зобов'язання	124	6
Баланс	3 337	1 082

За даними умовних материнського підприємства «Лілея» та дочірнього підприємства «Соната» скласти консолідований баланс.

Завдання 11.3. 31 грудня 202_ р. материнське підприємство «Аква» придбало весь пакет (100 000 штук номінальною вартістю 8 грн кожна) акцій дочірнього підприємства «Джерело» за 890 тис. грн. Крім того, на дату придбання материнське підприємство придбало для дочірнього підприємства основні засоби на суму 43 тис. грн. Спрощені баланси обох підприємств про їх фінансовий стан одразу після придбання подано в таблиці 3.

Таблиця 3 – Спрощені баланси підприємств

Статті Балансу	Підприємство «Аква»	Підприємство «Джерело»
Актив		
Основні засоби	800	670
Нематеріальні активи	200	–
Інвестиції в дочірню компанію	890	–
Запаси	139	105
Поточні біологічні активи	76	–
Розрахунки з дебіторами	54	145
Грошові кошти	23	83
Інші активи	–	47
Баланс	2 182	1 050
Пасив		
Зареєстрований капітал	1 500	800
Додатковий капітал	465	115
Нерозподілений прибуток	167	(25)
Розрахунки з кредиторами	11	67
Розрахунки за кредитами	22	82
Інші зобов’язання	17	11
Баланс	2 182	1 050

За даними умовних материнського підприємства «Аква» та дочірнього підприємства «Джерело» скласти консолідований баланс.

Питання для самостійної роботи студентів

1. Порядок визначення та обліку неконтрольованої частки.
2. Типи, форми та варіанти об’єднання підприємств.
3. Внутрішньогрупові операції та внутрішньогрупове сальдо.

4. Міжнародна практика складання консолідованої фінансової звітності.

5. Відображення гудвілу в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

6. Аналітичні можливості консолідованого фінансового звіту.

Термінологічний словник

Об'єднання підприємств та/або видів їх господарської діяльності – поєднання окремих підприємств та/або видів їх діяльності в одне підприємство з метою одержання доходів, зниження витрат або отримання економічних вигод у інший спосіб.

Придбання – об'єднання підприємств, у результаті якого покупець набуває контроль над чистими активами та діяльністю інших підприємств в обмін на передачу активів, прийняття на себе зобов'язань або випуск акцій.

Злиття – об'єднання підприємств (за рахунок створення нової юридичної особи, або приєднання підприємств до головного підприємства), у результаті якого власники (акціонери) підприємств, що об'єднуються здійснюватимуть контроль над усіма чистими активами об'єднаних підприємств з метою досягнення подальшого спільного розподілу ризиків та вигод від об'єднання.

Консолідована фінансова звітність – звітність, яка відображає фінансовий стан, результати діяльності й рух грошових коштів підприємства та його дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

Група – це група юридичних осіб, що складається з підприємства, яке контролює інші підприємства (материнське підприємство), та всіх підприємств, які ним контролюються (дочірніх підприємств).

Група – материнське (холдингове) підприємство та його дочірні підприємства.

Неконтрольована частка – частина чистого прибутку (збитку), сукупного доходу та чистих активів дочірнього підприємства, яка не належить материнському підприємству (прямо або через інші дочірні підприємства).

Материнське (холдингове) підприємство – підприємство, яке здійснює контроль дочірніх підприємств.

Дочірнє підприємство – підприємство, яке перебуває під контролем материнського (холдингового) підприємства.

Внутрішньогрупові операції – операції між материнським та дочірніми підприємствами або між дочірніми підприємствами однієї групи.

Внутрішньогрупове сальдо – сальдо дебіторської заборгованості та зобов'язань на дату балансу, яке утворилося внаслідок внутрішньогрупових операцій.

Гудвіл – перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання.

Контроль – вирішальний вплив на фінансову, господарську і комерційну політику підприємства або підприємництва з метою одержання вигод від його діяльності.

ТЕМА 12
СПРОЩЕНА ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

12.1. Загальна характеристика спрощеної фінансової звітності та суб'єкти її складання

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89] поділяє підприємства на чотири категорії:

– мікропідприємства;

– малі підприємства;

– середні підприємства;

– великі підприємства.

Мікропідприємства – це підприємства, показники яких на дату складання річної фінансової звітності за поточний звітний рік відповідають двом із таких критеріїв:

балансова вартість активів – до 350 тисяч євро включно;

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 700 тисяч євро включно;

середня кількість працівників – до 10 осіб включно.

Малі підприємства – це підприємства, які не відповідають критеріям, що визначені для мікропідприємств і показники яких на дату складання річної фінансової звітності за попередній рік відповідають щонайменше двом із таких критеріїв:

балансова вартість активів – до 4 мільйонів євро включно;

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 8 мільйонів євро включно;

середня кількість працівників – до 50 осіб включно.

Середні підприємства – це підприємства, які не відповідають критеріям, що визначені для малих підприємств і показники яких на дату складання річної фінансової звітності за попередній рік відповідають щонайменше двом із таких критеріїв:

балансова вартість активів – до 20 мільйонів євро включно;

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 40 мільйонів євро включно;

середня кількість працівників – до 250 осіб включно.

Великі підприємства – це підприємства, які не відповідають критеріям для середніх підприємств і показники яких на дату складання річної фінансової звітності за попередній рік відповідають двом із таких критеріїв:

балансова вартість активів – понад 20 мільйонів євро;

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – понад 40 мільйонів євро;

середня кількість працівників – понад 250 осіб.

Визначення відповідності критеріям, які встановлені в євро, застосовують середній за період офіційний курс гривні до іноземних валют. Курс валют розраховується на підставі офіційних валютних курсів Національного банку України, який встановлювався для євро впродовж відповідного року.

Визначення відповідності критеріям для новоутворених підприємств використовують показники на дату складання річної фінансової звітності.

У випадку якщо підприємство за показниками річної фінансової звітності впродовж двох років підряд не відповідає наведеним критеріям, то воно належить до відповідної категорії підприємств.

Середню кількість працівників, яку підприємства використовують як критерій і наводять у річному звіті, визначають у порядку, який встановлюється спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади в галузі статистики. Показники про середню кількість працівників не подають представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності.

Право на складання спрощеної фінансової звітності мають такі суб'єкти господарювання (крім підприємств, які, відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності):

– мікропідприємства;

– малі підприємства;

– непідприємницькі товариства;

– представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності.

Зміст, форми та порядок заповнення спрощеної фінансової звітності визначаються НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [52]. Цим стандартом передбачено два види спрощеної фінансової звітності (рис. 12.1):

1) фінансова звітність малого підприємства, яка складається:

– малими підприємствами;

– представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності;

2) фінансова звітність мікропідприємства, яку складають:

– мікропідприємства;

– непідприємницькі товариства.

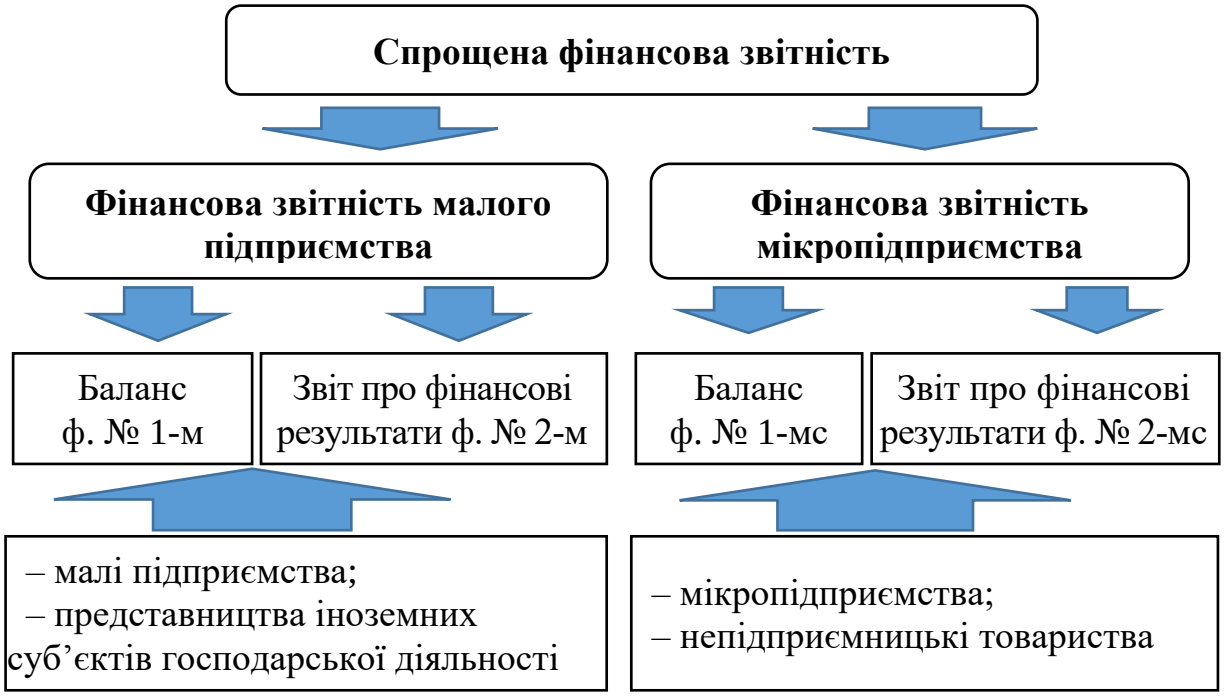

Рис. 12.1. Спрощена фінансова звітність

Джерело: сформовано авторами відповідно до [52].

Зокрема, фінансова звітність малого підприємства передбачає складання Балансу ф. № 1-м і Звіту про фінансові результати ф. № 2-м. Фінансова звітність мікропідприємства формується в складі Балансу ф. № 1-мс і Звіту про фінансові результати ф. № 2-мс.

Форми фінансової звітності малого підприємства та фінансової звітності мікропідприємства наведені, відповідно, в додатках 1 і 2 до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [52].

Мікропідприємства та непідприємницькі товариства, відповідно до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [52], мають право:

– необоротні активи обліковувати тільки за первісною вартістю без урахування зменшення корисності та переоцінки до справедливої вартості;

– не створювати забезпечення наступних витрат і платежів, а визнають відповідні витрати у періоді їх фактичного понесення (наприклад, на виконання гарантійних зобов'язань, на виплату відпусток працівникам тощо);

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

Водночас згортання статей активів і зобов'язань є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Крім того, підприємства, які складають спрощену фінансову звітність, не розкривають інформацію щодо сукупного доходу.

Показники спрощеної фінансової звітності наводяться у тисячах гривень з одним десятковим знаком.

12.2. Склад та характеристика фінансового звіту малого підприємства

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] для малих підприємств, мікропідприємств, які визнані такими відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89], представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності, непідприємницьких товариств передбачено скорочену за показниками фінансову звітність загального призначення у складі балансу та звіту про фінансові результати. Форма й порядок складання спрощеної фінансової звітності визначаються НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [52]. Але відповідно до п. 2 розділу II НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36] підприємства мають змогу самостійно визначати доцільність складання повної фінансової звітності за формами, які

подані в додатку 1 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36]. Тобто малі підприємства, мікропідприємства, представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, непідприємницькі товариства мають право обирати, які форми вони будуть складати: скорочені, які передбачені НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» чи загальні (повний комплект) згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Своє рішення такі суб'єкти господарювання мають зазначити в наказі про облікову політику підприємства. Водночас обирати між формами № 1-м, № 2-м чи № 1-мс та № 2-мс не можна.

Спрощену фінансову звітність і норми НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» не можуть застосовувати підприємства, які, згідно із законодавством, складають фінансову звітність за МСФЗ. Вони складають повну за комплектністю та показниками фінансову звітність, згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності, за винятком Приміток до фінансової звітності ф. № 5, які можуть не складати.

Основними елементами Балансу ф. 1-м є активи, зобов'язання та власний капітал. Підсумок усіх активів балансу дорівнює сумі зобов'язань і власного капіталу. У заголовній частині балансу відображаються:

– дата (рік, місяць, число);

– назва підприємства (за ЄДРПОУ);

– територія (за КАТОТТГ);

– організаційно-правова форма господарювання (за КОПФГ);

– вид економічної діяльності (за КВЕД);

– середня кількість працівників (осіб);

– одиниця виміру статей балансу (тис. грн з одним десятковим знаком);

– адреса та контактний телефон.

Зміст статей активу балансу малого підприємства та джерела їх заповнення подано в таблиці 12.1.

Таблиця 12.1 – Зміст та джерела заповнення статей активу Балансу ф. 1-м

Назва статті	код	Зміст статті	Джерела даних
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
«Нематеріальні активи»	1000	Залишкова вартість об'єктів, які належать до складу нематеріальних активів. Визначається як різниця між первісною вартістю і сумою накопиченої амортизації (належить до підсумку балансу)	Різниця рядків: 1001–1002
Первісна вартість	1001	Первісна вартість нематеріальних активів	Сальдо Дт рахунка 12
Накопичена амортизація	1002	Нарахована у встановленому порядку сума накопиченої амортизації (наводиться в дужках)	Сальдо Кт субрахунку 133
Незавершені капітальні інвестиції	1005	Вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій у необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), зокрема виготовлення, придбання об'єктів матеріальних необоротних активів (необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу)	Сальдо Дт рахунка 15
Основні засоби:	1010	Залишкова вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу, довірчого управління об'єктів і орендованих єдиних (цілісних) державних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також вартість інших необоротних матеріальних активів	Рядки 1011–1012 + сальдо Дт рахунка 100 (інвестиційна нерухомість, що обліковується за справедливою вартістю)

Продовження таблиці 12.1

1	2	3	4
Первісна вартість	1011	Первісна (переоцінена) вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу, довірчого управління об'єктів і орендованих єдиних (цілісних) державних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також вартість інших необоротних матеріальних активів. Державні (казенні) та комунальні підприємства відображають вартість майна, отриманого на праві господарського відання чи праві оперативного управління, та об'єктів інвестиційної нерухомості	Сальдо Дт рахунків 10, 11 – сальдо Дт рахунка 100 (у підсумок балансу не вноситься)
Знос	1012	Нарахована в установленому порядку сума зносу (наводиться в дужках)	Сальдо Дт субрахунків 131, 132, 135 (наводиться в дужках, у підсумок балансу не вноситься)
Довгострокові біологічні активи	1020	Справедлива вартість довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться згідно з НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [57]. Якщо довгострокові біологічні активи обліковуються за первісною вартістю, то наводиться їх залишкова вартість, яка належить до підсумку балансу	Сальдо Дт субрахунків 161, 163, 165 для довгострокових біологічних активів, які обліковуються за справедливою вартістю; Сальдо Дт субрахунків 162, 164, 166 – сальдо Кт 134, для довгострокових біологічних активів, які обліковуються за первинною вартістю

Продовження таблиці 12.1

1	2	3	4
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	Сума фінансових інвестицій на період більше 1 року, а також усі інші фінансові інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який час	Сальдо Дт рахунка 14
Інші необоротні активи	1090	Суми інших необоротних активів, які не можуть бути внесені до згаданих вище статей розділу «Необоротні активи»	Сальдо Дт рахунків 18 та 19
Усього за розділом I	1095	Загальна сума необоротних активів (розраховується)	Сума рядків: 1000 + 1005 + 1010 + 1020 +1030 + 1090
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	Вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу. Також відображають витрати на незавершене виробництво й незавершені роботи (послуги), валова заборгованість замовників за будівельними контрактами	Сальдо Дт рахунків 20, 22, 23 та 25–28 (за винятком Дт 286)
зокрема, готова продукція	1103	Окремо відображається собівартість готової продукції, сільськогосподарської продукції в оцінці, визначеній відповідно до НП(С)БО 30, і покупна вартість товарів, придбаних підприємствами для подальшого продажу	Сальдо Дт рахунків 26, 27, 28 (за винятком Дт субрахунка 286, 285) (у підсумок балансу не вноситься)

Продовження таблиці 12.1

1	2	3	4
Поточні біологічні активи	1110	Вартість поточних біологічних активів тваринництва (дорослі тварини на відгодівлі і в нагулі, птиця, звірі, кролі, дорослі тварини, вибракувані з основного стада для реалізації, молодняк тварин на вирощуванні й відгодівлі), а також рослинництва (зернові, технічні, овочеві та ін. культури), облік яких ведеться відповідно до НП(С)БО 30	Сальдо Дт 21
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	Заборгованість покупців або замовників (скоригована на резерв сумнівних боргів (нетто) за реалізовані їм продукцію, товари, роботи або послуги, додаючи забезпечену векселями заборгованість	Сальдо Дт рахунків 34, 36 – сальдо Кт рахунка 38 щодо заборгованості за товари, роботи, послуги
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	Визнана дебіторська заборгованість казначейських, фінансових і податкових органів, державних цільових фондів, зокрема за розрахунками з тимчасової непрацездатності	Сальдо Дт субрахунків 378, 641, 642, 651 та 652
зокрема, з податку на прибуток	1136	Сума дебіторської заборгованості з податку на прибуток	Сальдо Дт 641 / субконто «Податок на прибуток» (у підсумок балансу не вноситься)
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	Сума заборгованості дебіторів, яка не внесена до інших статей дебіторської заборгованості, яка відображається у складі оборотних активів (скоригована на резерв сумнівних боргів (нетто). Також відображається сума заборгованості працівників перед підприємством за операціями з оплати праці	Сальдо Дт рахунка 37 (за виключенням Дт субрахунка 378), рахунка 66, субрахунків 654, 655, 682–685 – сальдо Кт рахунка 38 по іншій поточній дебіторській заборгованості

Продовження таблиці 12.1

1	2	3	4
Поточні фінансові інвестиції	1160	Сума фінансових інвестицій на строк, що не перевищує 1 рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів)	Сальдо Дт субрахунка 352
Гроші та їх еквіваленти	1165	Сума готівки в касі підприємства, гроші на поточних та інших рахунках у банках (кошти в національній або іноземних валютах), які можуть бути вільно використані для поточних операцій, а також грошові кошти в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей, крім коштів, які не можна використати для операцій упродовж 1 року (починаючи з дати балансу) або впродовж операційного циклу внаслідок обмежень (такі кошти відображаються як необоротні активи)	Сальдо Дт рахунків 30, 31, субрахунків 333, 334, 335, 351
Витрати майбутніх періодів	1170	Сума витрат, що мали місце впродовж поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів	Сальдо Дт рахунка 39
Інші оборотні активи	1190	Сума оборотних активів, які не внесені до згаданих вище статей розділу «Оборотні активи». У цій статті наводяться, зокрема, вартість грошових документів і сальдо субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» рахунка 64 «Розрахунки за податками й платежами»	Сальдо Дт субрахунків 331, 332, 643, 644
Усього за розділом II	1195	Загальна сума оборотних активів (розраховується)	Сума рядків: 1100+ 1110 + 1125 + 1135 + 1155 +1160 + 1165 + 1170 + 1190

Продовження таблиці 12.1

1	2	3	4
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	Вартість необоротних активів та груп вибуття, які утримуються для продажу, що визначається відповідно до НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [54]	Сальдо Дт 286
Баланс	1300	Загальна сума активів (розраховується)	Сума рядків: 1095 + 1195 + 1300

Джерело: сформовано на основі [52].

Відповідно до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [52] **електронні гроші** – це одиниці вартості, які зберігаються на електронному пристрої, приймаються як засіб платежу іншими особами, ніж особа, яка їх випускає, і є грошовим зобов'язанням цієї особи, що виконується в готівковій або безготівковій формі [52]. Водночас не визнаються електронними грошима наперед оплачені картки одноцільового використання: дисконтні картки торговців, картки автозаправних станцій, квитки для проїзду в міському транспорті тощо, які приймаються як засіб платежу виключно їх емітентами.

За статтею «Незавершені капітальні інвестиції» у рядку 1005, крім незавершених капінвестицій у необоротні матеріальні активи, відображають незавершені капітальні інвестиції в необоротні нематеріальні активи, незважаючи на те, що про них не йдеться в п. 2.2 НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [52]. Це випливає із п. 1 НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [64] та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 [13], де передбачено субрахунок 154 для обліку витрат підприємства на придбання (створення) нематеріальних активів. Крім того, в цій статті потрібно відображати й витрати на придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів.

Для коригування статті «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги» величину резерву сумнівних боргів визначають за одним із методів:

1) застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості;

2) застосування коефіцієнта сумнівності (відповідно до п. 8 НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [37]).

Виключення безнадійної дебіторської заборгованості з активів здійснюють з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів безнадійну дебіторську заборгованість списують з активів на інші операційні витрати. Відповідно до п. 11 НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [37] сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості входить до складу інших операційних доходів.

Зміст статей пасиву балансу малого підприємства та джерела їх заповнення подано в таблиці 12.2.

Таблиця 12.2 – Зміст та джерела заповнення статей пасиву Балансу ф. 1-м

Назва статті	Код рядка	Зміст статті	Джерела даних
1	2	3	4
І. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	Сума статутного капіталу підприємства, яка зафіксована в установчих документах з урахуванням суми внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу. Підприємства, для яких не передбачена фіксована сума статутного капіталу, відображають у цій статті суму фактичного внеску власників до статутного капіталу підприємства. Також у цій статті наводяться сума пайового капіталу (пайових внесків) членів споживчого товариства, спілок та інших організацій, внески засновників підприємства понад статутний капітал	Сальдо Кт 40

Продовження таблиці 12.2

1	2	3	4
Додатковий капітал	1410	Сума дооцінки необоротних активів, вартість безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб необоротних активів та інші види додаткового капіталу	Сальдо Кт 41, 42
Резервний капітал	1415	Сума резервів, створених, відповідно до законодавства або установчих документів, за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства	Сальдо Кт 43
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	Сума нерозподіленого прибутку або непокритого збитку (наводиться в дужках та вираховується під час визначення підсумку власного капіталу)	Сальдо Кт 441 або Дт 442 (непокритий збиток подається в дужках і віднімається під час розрахунку підсумку власного капіталу)
Неоплачений капітал	1425	Сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Господарські товариства у цій статті також відображають вилучений капітал, тобто фактичну собівартість часток, викуплених у своїх учасників. Державні (казенні) та комунальні підприємства – передачу майна відповідно до Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об’єктами державної, комунальної власності [99]. Суми за статтею вираховуються під час визначення підсумку власного капіталу	Сальдо Дт 45, 46 (подається в дужках і віднімається під час розрахунку підсумку власного капіталу

Продовження таблиці 12.2

1	2	3	4
Усього за розділом I	1495		Підсумок рядків: 1400 + 1410 + 1415 +/– 1420–1425
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	**1595**	Сума заборгованості підприємства банкам за довгостроковими кредити, сума довгострокової заборгованості підприємства за зобов'язаннями щодо залучення позикових коштів (крім кредитів банків) і за іншими довгостроковими зобов'язаннями. Також сума залишку коштів цільового фінансування й цільових надходжень, які отримані з бюджету та інших джерел, зокрема коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств, а також суми забезпечення для відшкодування наступних витрат і платежів (на виплату відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо)	Сальдо Кт 47, 48, 50, 51, 52, 53, 55
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	Сума поточних зобов'язань підприємства перед банками щодо отриманих від них короткострокових позик з урахуванням належної на кінець звітного періоду до сплати суми відсотків за їх користування	Сальдо Кт 31 (овердрафт), 60, 684 (саме в частині відсотків за банківськими кредитами)
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	Суми зобов'язань, які утворилися як довгострокові, але з дати балансу підлягають погашенню впродовж 12 місяців	Сальдо Кт 61

Продовження таблиці 12.2

1	2	3	4
товари, роботи, послуги	1615	Сума заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи й отримані послуги, охоплюючи заборгованість, забезпечену векселями. Також відображається заборгованість постачальникам за невідфактуровані поставки й розрахунки з надлишку товарно-матеріальних цінностей, який встановлено під час їх приймання	Сальдо Кт 62, 63
розрахунками з бюджетом	1620	Сума заборгованості підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включно із сумою податку з працівників підприємства	Сальдо Кт 641, 642
зокрема, з податку на прибуток	1621	Сума поточної кредиторської заборгованості з податку на прибуток	Сальдо Кт 641 / податок на прибуток (до підсумку балансу не додається)
розрахунками зі страхування	1625	Сума заборгованості з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуального страхування його працівників	Сальдо Кт 65
розрахунками з оплати праці	1630	Сума заборгованості за нараховану, але ще не сплачену сумою оплати праці, а також за депоновану заробітною платою	Сальдо Кт 66
Доходи майбутніх періодів	1665	Доходи, отримані впродовж поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів	Сальдо Кт 69
Інші поточні зобов'язання	1690	Суми зобов'язань, які не внесені до інших статей цього розділу. Наприклад, заборгованість за одержаними авансами, заборгованість засновникам у зв'язку з розподілом прибутку, заборгованість пов'язаним сторонам, сальдо субрахунку 644 «Податковий кредит» і сума валової заборгованості замовникам за будівельними контрактами	Сальдо Кт 372, 378, 644, 67, 68 (за винятком Кт 680, 684 (в частині відсотків за банківськими кредитами

Продовження таблиці 12.2

1	2	3	4
Усього за розділом III	1695		Сума рядків: 1600 + 1610 + 1615 + 1620 + 1625 + 1630 + 1665 + 1690
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	**1700**	Сума зобов'язань, які пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, які утримуються для продажу, що визначаються відповідно до НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [54]	Сальдо Кт 680
Баланс	1900		Сума рядків: 1495 + 1595 + 1695 + 1700

Джерело: сформовано на основі [52].

У першому місяці року під час переходу на застосування НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [52] сальдо рахунків 17 «Відстрочені податкові активи» і 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» підлягає згортанню взаємною кореспонденцією цих рахунків, а різниця відображається на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Перевірку порівнянності показників балансу малого підприємства подано в таблиці 12.3.

Таблиця 12.3 – Перевірка порівнянності показників Балансу ф. 1-м

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
1	2	3
1.	Рядок 030, графи 3 і 4	Форма № 1-м, рядок 031 мінус рядок 032, графи 3 і 4
2.	Рядок 035, графи 3 і 4	Форма № 1, рядок 036 мінус рядок 037, графи 3 і 4, у разі якщо довгострокові біологічні активи оцінюються за первісною вартістю

Продовження таблиці 12.3

1	2	3
3.	Рядок 080, графи 3 і 4	Форма № 1-м, сума рядків 020, 030, 035, 040, 070, графи 3 і 4
4.	Рядок 160, графи 3 і 4	Форма № 1-м, рядок 161 мінус рядок 162, графи 3 і 4
5.	Рядок 260, графи 3 і 4	Форма № 1-м, сума рядків 100, 110, 130, 160, 170, 210, 220, 230, 240, 250, графи 3 і 4
6.	Рядок 280, графи 3 і 4	Форма № 1-м, сума рядків 080, 260, 270, 275 графи 3 і 4
7.	Рядок 380, графи 3 і 4	Форма № 1-м, сума рядків 300, 320, 340 плюс або мінус рядок 350 мінус рядок 360, графи 3 і 4
8.	Рядок 620, графи 3 і 4	Форма № 1-м, сума рядків 500, 510, 530, 550, 570, 580, 605, 610, графи 3 і 4
9.	Рядок 640, графи 3 і 4	Форма № 1-м, сума рядків 380, 430, 480, 620, 630, графи 3 і 4

Джерело: [21].

Зміст та джерела заповнення статей Звіту про фінансові результати ф. 2-м, який складають малі підприємства, подано в таблиці 12.4.

Таблиця 12.4 – Зміст та джерела заповнення статей Звіту про фінансові результати ф. 2-м

Назва статті	Код рядка	Зміст статті	Джерела даних для заповнення
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Сума доходу від реалізації продукції (товарів, робіт і послуг) без непрямих податків і зборів та інших вирахувань з доходу	Оборот Дт субрахунків 701, 702, 703 Кт субрахунку 791 – оборот Дт 791 Кт 704

Продовження таблиці 12.4

1	2	3	4
Інші операційні доходи	2120	Суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття тощо. Також дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та дохід від зміни вартості поточних біологічних активів	Оборот Дт 71 Кт 791
Інші доходи	2140	Дивіденди, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи, які виникають у процесі діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства	Обороти Дт рахунків 72, 73 Кт 792 та Дт рахунка 74 Кт субрахунку 793
Разом доходи	**2280**	**Загальна сума доходів (розраховується)**	**Сума рядків: (2000 + 2120 + 2240)**
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів, визначена відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» [43]	Оборот Дт субрахунка 791 Кт рахунка 90 (наводиться в дужках)

Продовження таблиці 12.4

1	2	3	4
Інші операційні витрати	2180	Сума адміністративних витрат, витрат на збут, а також собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів і фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для забезпечення відшкодування наступних операційних витрат; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства. Також належна до сплати за звітний період сума податків і зборів відповідно до законодавства	Обороти Дт субрахунку 791 Кт рахунків 92, 93, 94 (наводиться в дужках)
Інші витрати	2270	Сума витрат на сплату відсотків та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій і необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства	Обороти Дт субрахунку 792 Кт рахунків 95, 96 та Дт 793 Кт 97 (наводиться в дужках)
Разом витрати	**2285**	**Загальна сума витрат (розраховується)**	**Сума рядків: 2050 + 2180 + 2270**
Фінансовий результат до оподаткування	2290	Різниця між доходами та витратами підприємства	Різниця: 2280 – 2285 (від'ємний результат наводиться в дужках)

Продовження таблиці 12.4

1	2	3	4
Податок на прибуток	2300	Сума податку на прибуток, яка визначається в розмірі податку на прибуток за звітний період	Оборот Дт рахунка 98 Кт 641 / субконто «Податок на прибуток» (наводиться в дужках)
Чистий прибуток (збиток)	2350	Різниця між сумою фінансового результату до оподаткування та сумою витрат з податку на прибуток	Різниця рядків: 2290 – 2300

Джерело: сформовано на основі [52].

Перевірку порівнянності показників звіту про фінансові результати малого підприємства подано в таблиці 12.5.

Таблиця 12.5 – Перевірка порівнянності показників Звіту про фінансові результати ф. 2-м

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
1.	Рядок 030, графа 3	Форма № 2-м, рядок 010 мінус рядок 020, графа 3
2.	Рядок 070, графа 3	Форма № 2-м, сума рядків 030, 040, 050, графа 3
3.	Рядок 120, графа 3	Форма № 2-м, сума рядків 080, 090, 100, графа 3
4.	Рядок 130, графа 3	Форма № 2-м, рядок 070 мінус рядок 120, графа 3
5.	Рядок 140, графа 3	Декларація з податку на прибуток підприємства
6.	Рядок 150, графа 3	Форма № 2-м, рядок 130 мінус рядок 140, графа 3
7.	Рядки 010–160, графа 4	Форма № 2-м за попередній рік, рядки 010–160, графа 3

Джерело: [21].

Показники балансу ф. 1-м подаються на початок і кінець звітного періоду. Показники Звіту про фінансові результати ф. 2-м подаються за звітний та попередній періоди.

12.3. Склад і зміст фінансового звіту мікропідприємства

Основними елементами Балансу ф. 1-мс також є активи, зобов'язання та власний капітал. Підсумок лівої частини (усіх активів балансу) дорівнює сумі правої частини (зобов'язань і власного капіталу). У заголовній частині балансу відображаються:

– дата (рік, місяць, число);
– назва підприємства (за ЄДРПОУ);
– територія (за КАТОТТГ);
– організаційно-правова форма господарювання (за КОПФГ);
– вид економічної діяльності (за КВЕД);
– середня кількість працівників (осіб);
– одиниця виміру статей балансу (тис. грн з одним десятковим знаком);
– адреса та контактний телефон.

Зміст і джерела заповнення статей активу балансу мікропідприємства подано в таблиці 12.6.

Таблиця 12.6 – Зміст та джерела заповнення статей активу Балансу ф. 1-мс

Назва статті	Код рядка	Зміст статті	Джерела даних для заповнення
1	2	3	4
Актив			
I. Необоротні активи			
Основні засоби:	1010	Залишкова вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу, довірчого управління об'єктів і орендованих єдиних (цілісних) державних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також вартість інших необоротних матеріальних активів. Державні (казенні) та комунальні підприємства відображають вартість майна, отриманого на правах господарського відання чи оперативного управління й об'єктів інвестиційної нерухомості. Також наводиться вартість нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів і незавершені капітальні інвестиції	Різниця рядків: 1011–1012

Продовження таблиці 12.6

1	2	3	4
первісна вартість	1011	Первісна (переоцінена) вартість основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів	Сальдо Дт рахунків 10, 11, 12, 15 та 16 (у підсумок балансу не вноситься)
знос	1012	Первісна (переоцінена) вартість основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів, а також нарахована в установленому порядку сума їх зносу (подається в дужках)	Сальдо Кт 13 (вказується в дужках, у підсумок балансу не вноситься)
Інші необоротні активи	1090	Суми інших необоротних активів, зокрема довгострокові фінансові інвестиції. Інші необоротні активи відображаються за первісною вартістю (історичною собівартістю). Також кошти, які не можна використати для операцій упродовж 1 року, починаючи з дати балансу, або впродовж операційного циклу внаслідок обмежень	Сальдо Дт рахунків 14, 18 та 19
Усього за розділом I	1095	Загальна сума необоротних активів підприємства	Сума рядків: 1010 + 1090
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	Вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу. У цій статті також наводяться витрати на незавершене виробництво й незавершені роботи (послуги), валова заборгованість замовників за будівельними контрактами, поточні біологічні активи, готова продукція, сільськогосподарська продукція	Сальдо Дт рахунків 20, 21, 22, 23, 25, 26, 27, 28 та 24

Продовження таблиці 12.6

1	2	3	4
Поточна дебіторська заборгованість	1155	Фактична заборгованість покупців або замовників за реалізовані їм продукцію, товари, роботи або послуги включно із забезпеченими векселями, інших дебіторів. Також відображається визнана дебіторська заборгованість казначейських, фінансових і податкових органів, державних цільових фондів, зокрема за розрахунками з тимчасової непрацездатності. Також заборгованість працівників перед підприємством за операціями з оплати праці	Сальдо Дт рахунків 34, 36, 37, 63, 65 та субрахунків 641, 642, 682–685 мінус Кт 38
Гроші та їх еквіваленти	1165	Готівка в касі підприємства, гроші на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути вільно використані для поточних операцій, а також грошові кошти в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей. У цій статті наводяться кошти в національній або іноземних валютах	Сальдо Дт рахунків 30, 31 та субрахунків 333, 334, 335, 351
Інші оборотні активи	1190	Суми оборотних активів, які не включені до згаданих вище статей розділу «Оборотні активи», зокрема поточні фінансові інвестиції	Сальдо Дт рахунків 331, 332, 352, 39 та 643, 644
Усього за розділом II	1195	Загальна сума оборотних активів (розраховується)	Сума рядків: 1100 + 1155 + 1165 + 1190
Баланс	1300	Загальна сума активів (розраховується)	Сума рядків: 1095 + 1195

Джерело: сформовано на основі [52].

Зміст і джерела заповнення статей пасиву балансу мікропідприємства подано в таблиці 12.7.

Таблиця 12.7 – Зміст та джерела заповнення статей пасиву Балансу ф. 1-мс

Пасив	Код рядка	Зміст статті	Джерела даних для заповнення
1	2	3	4
І. Власний капітал			
Капітал	1400	Сума фактично внесеного засновниками (власниками) статутного капіталу підприємства. Також вартість безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб необоротних активів та інші види додаткового капіталу. Також наводяться суми пайового капіталу (пайових внесків) членів споживчого товариства, спілок та інших організацій, внески засновників підприємства понад статутний капітал, сума резервного капіталу	Сальдо Кт рахунків 40, 41, 42, 43. Відображається тут сальдо і за іншими видахмикапіталу, облік якого ведеться на рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал», зокрема сальдо за рахунками і субрахунками: 401 «Статутний капітал», 402 «Пайовий капітал»; 403 «Інший зареєстрований капітал», 404 «Внески в незареєстрований статутний капітал», 41 «Капітал у дооцінках», 42 «Додатковий капітал», 43 «Резервний капітал»
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	Сума нерозподіленого прибутку або непокритого збитку. Непокритий збиток наводиться в дужках та вираховується під час визначення підсумку власного капіталу	Сальдо Кт 441 або сальдо Дт 442 (непокритий збиток подається в дужках)
Неоплачений капітал	1425	Сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Суми за цією статтею вираховуються під час визначення підсумку власного капіталу	Сальдо Дт рахунків 46 та 45
Усього за розділом І	1495	Загальна сума власного капіталу (розраховується)	Рядки: 1400 +/– 1420 – 1425

Продовження таблиці 12.7

1	2	3	4
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	**1595**	Сума заборгованості підприємства банкам за отримані від них кредити, яка не є поточним зобов'язанням, сума довгострокової заборгованості підприємства за зобов'язаннями щодо залучення позикових коштів (крім кредитів банків) і за іншими довгостроковими зобов'язаннями. Також сума залишку коштів цільового фінансування й цільових надходжень, які отримані з бюджету та з інших джерел, зокрема коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств, а також суми забезпечення для відшкодування наступних витрат і платежів (на виплату відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо)	Сальдо Кт 47, 48, 50, 51, 52, 53 та 55
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	Сума поточних зобов'язань підприємства перед банками щодо отриманих від них короткострокових позик. Зобов'язання за кредитами банків наводяться у балансі з урахуванням належної на кінець звітного періоду до сплати суми відсотків за їх користування. У цій статті також наводяться суми зобов'язань, які утворилися як довгострокові, але з дати балансу підлягають погашенню впродовж 12 місяців	Сальдо Кт 31 (тобто овердрафт), 60, 61, 684

Продовження таблиці 12.7

1	2	3	4
Поточна кредиторська заборгованість за: товари, роботи, послуги	1615	Сума заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги, охоплюючи заборгованість, забезпечену векселями. Також відображається заборгованість постачальникам за невідфактуровані поставки і розрахунки з надлишку товарно-матеріальних цінностей, який встановлено під час їх приймання	Сальдо Кт рахунків 62 та 63
розрахунками з бюджетом	1620	Сума заборгованості підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включно із сумою податку з працівників підприємства	Сальдо Кт 641, 642
розрахунками зі страхування	1625	Сума заборгованості з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуального страхування його працівників	Сальдо Кт 65
розрахунками з оплати праці	1630	Заборгованість за нарахованою, але ще не сплаченою сумою оплати праці, а також за депонованою заробітною платою	Сальдо Кт 66
Інші поточні зобов'язання	1690	Суми зобов'язань, які не внесені до наведених вище статей розділу, зокрема заборгованість за одержаними авансами, заборгованість засновникам у зв'язку з розподілом прибутку, заборгованість пов'язаним сторонам, сума валової заборгованості замовникам за будівельними контрактами	Сальдо Кт 37, 644, 643, 67 та 68 (за винятком Кт 684), 69
Усього за розділом III	1695	Загальна сума поточних зобов'язань	Сума рядків: 1600 + 1615 + 1620 + 1625 + 1630 + 1690
Баланс	1900	Загальна сума пасивів	Сума рядків: 1495 + 1595 + 1695

Джерело: сформовано авторами на основі [52].

Зміст та джерела заповнення Звіту про фінансові результати ф. 2-мс подано в таблиці 12.8.

Таблиця 12.8 – Зміст та джерела заповнення Звіту про фінансові результати ф. 2-мс

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Сума доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг без непрямих податків і зборів та інших вирахувань з доходу	Обороти Дт 701, 702, 703 Кт 791 мінус оборот Дт 791 Кт 704
Інші доходи	2160	Суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи	Обороти Дт рахунка 71 Кт 791, Дт рахунків 72, 73 Кт 792, Дт 74 Кт 793
Разом доходи	*2280*	*Загальна сума доходів*	*Сума рядків: 2000 + 2160*
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів (відображається в дужках)	Обороти Дт 791 Кт 90 (наводяться в дужках)

Продовження таблиці 12.8

1	2	3	4
Інші витрати	2165	Сума інших витрат операційної діяльності та інші витрати діяльності: адміністративні витрати, витрати на збут, собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів); сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; інші витрати, які пов'язані з операційною діяльністю підприємства, витрати на сплату відсотків та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; втрати від неопераційних курсових різниць; інші витрати підприємства. Також відображається належна до сплати за звітний період, відповідно до законодавства, сума податків і зборів (відображається в дужках)	Обороти Дт рахунка 79 Кт рахунків 92–97 (наводяться в дужках)
Разом витрати	**2285**	**Загальна сума витрат (наводяться в дужках)**	**Сума рядків: 2050 + 2165**
Фінансовий результат до оподаткування	2290	Різниця між доходами та всіма витратами підприємства (збиток наводиться в дужках)	Різниця рядків: 2280–2285.
Податок на прибуток	2300	Сума податку на прибуток, яка визначається в розмірі податку на прибуток за звітний період, якщо суб'єкт мікропідприємництва є платником податку на прибуток. Іншими платниками податків не заповнюється (наводиться в дужках)	Оборот Дт 98 Кт 641

Продовження таблиці 12.8

1	2	3	4
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310	Різниця між витратами і доходами, які не визнаються витратами або доходами Податковим кодексом України та не відображені у складі витрат і доходів в інших статтях	
Чистий прибуток (збиток) (2290–2300 –/+ 2310)	**2350**	**Різниця між сумою фінансового результату до оподаткування, сумою витрат з податку на прибуток та сумою, яка зменшує / збільшує фінансовий результат після оподаткування**	**Рядки: 2290–2300 +/– 2310 (збиток наводиться в дужках)**

Джерело: сформовано авторами на основі [52].

Собівартість виготовленої та реалізованої продукції (товарів), виконаних робіт, наданих послуг складається з витрат, які прямо пов’язані з виробництвом продукції (товарів), виконанням робіт, наданням послуг. До таких витрат відносять:

прямі матеріальні витрати;

прямі витрати на оплату праці та соціальне страхування;

амортизація основних засобів і нематеріальних активів, безпосередньо пов’язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг;

вартість придбаних послуг, прямо пов’язаних з їх виробництвом (наданням);

інші прямі витрати;

загальновиробничі витрати;

Сума таких витрат зменшується на суму зменшення залишку на кінець періоду (порівняно із залишком на початок періоду) незавершеного виробництва й готової продукції, який визначається на підставі первинних документів, якими оформляється рух (придбання, виготовлення, передача в місця зберігання, відпуск на сторону, реалізація) запасів, або за результатами інвентаризації на кінець звітного періоду.

Залишок готової продукції оцінюється за ціною реалізації, за вирахуванням непрямих податків, витрат на збут і суми очікуваного прибутку.

Залишок незавершеного виробництва оцінюється за матеріальними витратами й витратами на оплату праці.

Питання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Критерії віднесення підприємств до категорії малих підприємств.
2. Критерії віднесення підприємств до категорії мікропідприємств.
3. Особливості формування показників спрощеної фінансової звітності.
4. Підприємства, які мають право на складання спрощеної фінансової звітності.
5. Структура та зміст балансу малого підприємства.
6. Структура та зміст звіту про фінансові результати малого підприємства.
7. Структура та зміст балансу мікропідприємства.
8. Структура та зміст звіту про фінансові результати мікропідприємства.

Тестові завдання

1. Зміст і порядок складання спрощеної фінансової звітності регулюється:

а) НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

б) Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності № 433;

в) НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»;

г) НП(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

2. НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» регулює зміст і форму:

а) фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва та порядок заповнення його статей;

б) спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва та порядок заповнення його статей;

в) фінансової звітності малого підприємства та фінансової звітності мікропідприємства і порядок заповнення їх статей;

г) фінансової звітності малого підприємства.

3. Спрощена фінансова звітність за рік подається до:

а) 15 лютого наступного за звітним року місяця;

б) 20 лютого наступного за звітним року місяця;

в) 28 лютого наступного за звітним року місяця;

г) 9 лютого наступного за звітним року місяця.

4. Структура Балансу ф. № 1-м за розділами щодо активу з Балансом ф. № 1:

а) не збігається;

б) збігається частково;

в) збігається повністю;

г) повністю відмінні.

5. Структура Балансу ф. № 1-м за розділами щодо пасиву з Балансом ф. № 1:

а) не збігається;

б) збігається повністю;

в) збігається частково;

г) повністю відмінні.

6. За статтею «Основні засоби» Балансу ф. № 1-м відображають:

а) вартість власних та отриманих на умовах фінансової оренди основних засобів;

б) вартість інших необоротних активів;

в) вартість нематеріальних активів;

г) усі відповіді правильні.

7. У Балансі ф. № 1-м вартість готової продукції відображається:

а) окремою статтею в розділі ІІ «Оборотні активи»;

б) у складі статті «Запаси»;

в) у складі дебіторської заборгованості;

г) у складі статті «Інші оборотні активи».

8. У Балансі ф. № 1-м за статтею «Зареєстрований (пайовий) капітал» відображають:

а) зафіксовану в установчих документах загальну вартість активів, які є внеском власників до статутного капіталу підприємства;

б) суму фактичного внеску власників до статутного капіталу підприємства;

в) суму пайового капіталу (пайових внесків) членів споживчого товариства, спілок та інших організацій, внески засновників підприємства понад статутний капітал;

г) усі відповіді правильні.

9. Малі підприємства за рік складають:

а) форму № 1-м та форму № 2-м;

б) усі п’ять форм фінансової звітності;

в) форму № 1 та форму № 2;

г) форму № 1-м, № 2- м, № 3-м, № 4-м, № 5-м.

10. Звіт про фінансові результати ф. № 2-м умовно можна розділити на складові:

а) доходи, витрати;

б) доходи, витрати та чистий прибуток;

в) операційні доходи та операційні витрати;

г) доходи, витрати та балансовий прибуток.

11. Чистий прибуток (збиток) у Звіті про фінансові результати ф. № 2-м визначається:

а) відніманням від усіх чистих доходів суми всіх витрат;

б) відніманням від усіх доходів суми всіх витрат;

в) відніманням від усіх операційних доходів суми всіх витрат;

г) як різниця між сумою фінансового результату до оподаткування і сумою витрат з податку на прибуток.

12. Звіт про фінансові результати ф. № 2-м складається із:

а) трьох розділів;

б) двох розділів;

в) відсутній поділ на розділи;

г) чотирьох розділів.

13. Звіт про фінансові результати ф. № 2-мс складають:

а) усі малі підприємства;

б) середні підприємства;

в) суб'єкти малого підприємництва;

г) мікропідприємства.

14. Звіт про фінансові результати ф. № 2-мс складається з:

а) трьох розділів;

б) двох розділів;

в) відсутній поділ на розділи;

г) чотирьох розділів.

15. Розділ II пасиву Балансу ф. № 1-м називається:

а) Забезпечення наступних витрат та цільове фінансування;

б) Довгострокові зобов'язання та забезпечення;

в) Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення;

г) Поточні зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення.

Практичні завдання

Завдання 12.1. Дані сальдо рахунків на початок та кінець періоду умовного малого підприємства «Ікар» на 31.12.20__ подано в таблиці 1.

Таблиця 1 – Сальдо рахунків на 31.12.20__

Рахунок	Дані на початок року	Дані на кінець року
10	60 000,00	144 000,00
12	12 400,00	13 200,00
13	13 250,00	38 500,00
20	46 830,00	26 400,00
22	3 440,00	32 150,00
23	2 567,00	5 792,60
26	8 630,60	625,00
30	860,00	875,00
31	94 200,00	9 500,00
36	1 530,00	6 800,00
37	860,00	60,00
40	145 000,00	49 000,00
44	15 640,00	(3 750,00)
60	25 000,00	100 000,00
63	15 250,00	16 780,00
64	4 250,00	18 460,00
65	1 540,00	6 280,00
66	11 387,60	14 132,60

За наведеними сальдо умовного підприємства «Ікар» на початок та кінець періоду скласти фінансову звітність малого підприємства Баланс ф. № 1-м.

Завдання 12.2. У таблиці 2 представлено суми залишків діяльності умовного малого підприємства на звітну дату.

Таблиця 2 – Характеристика балансу малого підприємства

№ з/п	Показники	Стаття Балансу ф. 1-м	
		код статті	назва статті
1.	Вартість незавершеної на дату балансу модернізації основних засобів		
2.	Сума резервів, створених відповідно до установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства		
3.	Фактична собівартість часток, викуплених у своїх учасників		
4.	Цінні папери, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який час		
5.	Кошти, вивільнені від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств		
6.	Залишок сільськогосподарської продукції		
7.	Вартість отриманого на умовах фінансового лізингу устаткування		
8.	Вартість дорослих тварин, вибракуваних з основного стада для реалізації		
9.	Заборгованість працівників перед підприємством за операціями з оплати праці		
10.	Доходи, отримані впродовж поточного року, а належать до наступних звітних періодів		
11.	Сума витрат підприємства на створення нематеріальних активів		
12.	Заборгованість державних цільових фондів за розрахунками з тимчасової непрацездатності		

Визначити, за якими статтями Балансу ф. 1-м будуть відображатися суми. Результати оформити в таблицю 2.

Завдання 12.3. Показники діяльності умовного мікропідприємства на звітну дату подано в таблиці 3.

Таблиця 3 – Характеристика фінансової звітності мікропідприємства

№ з/п	Показники	Стаття Балансу ф. 1-мс	
		код статті	назва статті
1.	Сума залишку коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету		
2.	Вартість довгострокових біологічних активів		
3.	Розрахунки з надлишку товарно-матеріальних цінностей, який встановлено під час їх приймання		
4.	Заборгованість за депонованою заробітною платою		
5.	Витрати на незавершене виробництво		
6.	Вартість майна, отриманого на праві господарського відання комунальними підприємствами		
7.	Сума валової заборгованості замовникам за будівельними контрактами		
8.	Кошти, які не можна використати для операцій впродовж одного року		
9.	Сума резервного капіталу		
10.	Заборгованість за довгостроковими кредитами, до погашення яких залишилося 10 місяців		
11.	Заборгованість, яка забезпечена векселями		
12.	Сума залишку коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету		

Визначити, за якими статтями Балансу ф. 1-мс будуть відображатися суми. Результати оформити в таблицю 3.

Завдання 12.4. Господарські операції умовного малого підприємства за звітний період подано в таблиці 4.

Таблиця 4 – Характеристика фінансової звітності малого підприємства

№ з/п	Перелік господарських операцій	Сума, тис. грн	Стаття звіту про фінансові результати ф. 2-м	
			код статті	назва статті
1.	Сума виручки від реалізації залежалих виробничих запасів з ПДВ	22 800		
2.	Сума доходу від зданих в операційну оренду основних засобів	12 500		
3.	Сума виробничої собівартості реалізованої готової продукції	33 600		
4.	Сума виручки від реалізації готової продукції, зокрема ПДВ	53 200		
5.	Сума адміністративних витрат	9 700		
6.	Сума втрат від операційних курсових різниць	45		
7.	Сума втрат від знецінення виробничих запасів	34		
8.	Доходи, отримані від фінансових інвестицій	2 600		
9.	Витрати на сплату відсотків за кредитами	23		
10.	Сума ПДВ належна до сплати за звітний період	48		
11.	Сума втрат від неопераційних курсових різниць	15		
12.	Сума доходу від первісного визнання сільськогосподарської продукції	59 700		

Визначити за якими статтями Звіту про фінансові результати ф. 2-м будуть відображатися суми. Результати оформити в таблицю 4.

Питання для самостійної роботи студентів

1. Порядок подання фінансової звітності малим підприємством під час змінення статусу.
2. Порівняння Балансу за формою № 1 та № 1-м.
3. Порівняння Звіту про фінансові результати за формою № 2 та № 2-м.
4. Порівняння Балансу за формою № 1, № 1-мс та № 1-м.
5. Порівняння Звіту про фінансові результати за формою № 2, № 2-мс та № 2-м.
6. Співвідношення понять «платники єдиного податку», «малі підприємства», «мікропідприємства».

Термінологічний словник

Мікропідприємства – це підприємства, показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв: балансова вартість активів – до 350 тисяч євро включно; чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 700 тисяч євро включно; середня кількість працівників – до 10 осіб включно.

Малими є підприємства, які не відповідають критеріям для мікропідприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв: балансова вартість активів – до 4 мільйонів євро включно; чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 8 мільйонів євро включно; середня кількість працівників – до 50 осіб включно.

Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства – це фінансовий звіт, що містить Баланс (форма № 1-м) і Звіт про фінансові результати (форма № 2-м).

Фінансовий звіт суб'єкта мікропідприємства – це фінансовий звіт, що містить Баланс (форма № 1-мс) та Звіт про фінансові результати (форма № 2-мс).

Електронні гроші – одиниці вартості, які зберігаються на електронному пристрої, приймаються як засіб платежу іншими особами, ніж особа, яка їх випускає, і є грошовим зобов'язанням цієї особи, що виконується в готівковій або безготівковій формі.

ТЕМА 13
ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ

13.1. Загальна характеристика податкової звітності

Серед обов'язків платників податків відповідно до ст. 16 ПКУ [74] зазначено ведення в установленому порядку обліку доходів і витрат, а також складання звітності, що стосується обчислення і сплати податків та зборів. Традиційно така звітність називається податковою.

Податкова звітність на підприємстві – це один із видів бухгалтерської звітності, а для контролюючих органів – первинні показники форм, які відображають у підсистемі забезпечення обробки звітності та платежів. Облік платежів податковими органами ведеться в інтегрованій картці платника (далі – ІКП) окремими обліковими операціями в хронологічному порядку. Водночас кожна операція фіксується в окремому рядку із зазначенням виду операції та дати її проведення [78].

Для обліку сум нарахувань, які визначаються самостійно платниками, податкова звітність у сукупності зі звітністю з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок) об'єднується поняттям «документ звітності» (рис. 13.1).

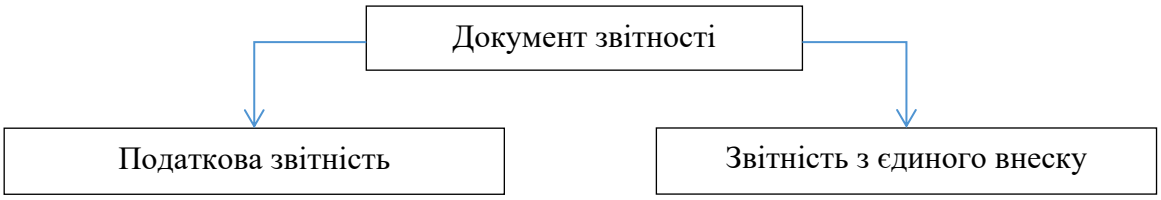

Рисунок 13.1 – Документи звітності

Джерело: сформовано авторами.

Відповідно до глави II «Податкова звітність» ст. 46 ПКУ [74] до податкової звітності віднесено податкову декларацію, а також розрахунки і звіти, які прирівнюються до податкової декларації.

Податкова декларація, розрахунок, звіт (далі – податкова декларація) – документ, що подається платником податків (зокрема відокремленим підрозділом у випадках, визначених ПКУ) контролюючим органам у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата грошового зобов'язання, зокрема податкового зобов'язання або відображаються обсяги операції (операцій), доходів (прибутків), щодо яких податковим і митним законодавством передбачено звільнення платника податку від обов'язку нарахування та сплати податку й збору, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку, а також суми нарахованого єдиного внеску [74]. Додатки до податкової декларації є її невід'ємною частиною. Митні декларації та розрахунки, які подаються до контролюючих органів відповідно до іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, прирівнюються до податкової декларації.

Документи звітності можуть подаватися в один із таких способів:

1) засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» [94] та «Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги» [95];

2) особисто платником або уповноваженою ним особою;

3) надсилаються поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення [78].

Але згідно з п. 49.4 ПКУ [74] платники податків, які належать до великих та середніх підприємств, подають податкові декларації разом з фінансовою звітністю контролюючому органу в електронній формі. Спосіб подання платником документа звітності фіксується в інформаційній системі.

Платник податків має право самостійно обирати спосіб взаємодії з контролюючим органом в електронній формі через електронний кабінет [74]. Зокрема, ПКУ [74] передбачає право платника податків подавати декларацію та інші документи в паперовій

формі в разі виникнення технічних та/або методологічних помилок чи технічного збою в роботі електронного кабінету (наявність помилки / збою має бути підтверджена технічним адміністратором та/або методологом електронного кабінету, або згідно з повідомленням на офіційному веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, або рішенням суду), крім випадків обов'язкового подання таких документів в електронній формі відповідно до ПКУ.

Період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів називається **податковий період**. Податковий період встановлений ст. 33 «Податковий період» та ст. 34 «Види податкового періоду» ПКУ [74]. Податковий період може складатися з кількох звітних періодів. Види податкового періоду подано на рис. 13.2.

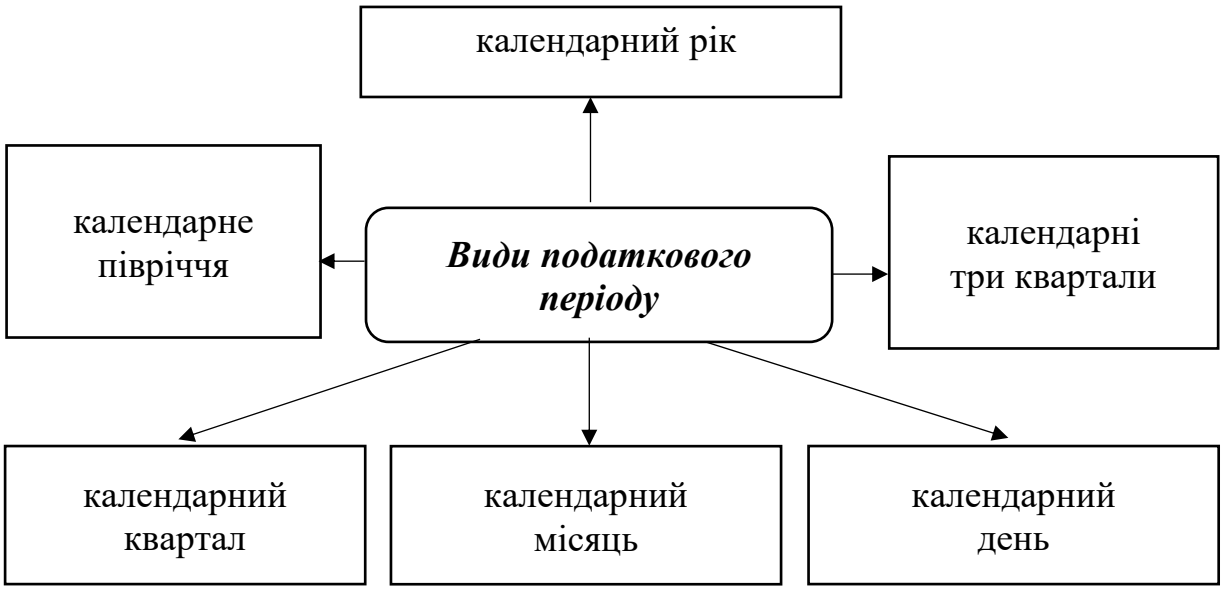

Рисунок 13.2 – Види податкового періоду

Джерело: сформовано авторам на основі ПКУ [74].

Базовий податковий (звітний) період − це період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати до бюджету суми податків та зборів, крім випадків, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку.

Якщо податкова звітність з окремого податку складається наростаючим підсумком, то податкова декларація за результатами останнього податкового періоду року прирівнюється до річної податкової декларації і річна не подається.

ПКУ [74] для виконання обов'язку сплати податків і зборів визначає платників податків (ст. 15) та податкових агентів (ст. 18).

Платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з ПКУ або податковими законами, і на яких покладено обов'язок зі сплати податків та зборів. Кожний з платників податків може бути платником податку за одним або кількома податками та зборами.

Податковим агентом визнається особа, на яку ПКУ покладається обов'язок з обчислення, утримання з доходів, що нараховуються (виплачуються, надаються) платнику, та перерахування податків до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платника податків. Податкові агенти прирівнюються до платників податку і мають права та виконують обов'язки, встановлені ПКУ для платників податків.

Податкова декларація складається за формою, яка є чинною на час її подання. Форми податкових декларацій із загальнодержавних та місцевих податків і зборів встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, та є обов'язковими для застосування їх платниками (податковими агентами). Якщо запроваджується новий податок або зміни правил оподаткування, змінюються форми податкової звітності.

Форма податкової декларації повинна містити необхідні обов'язкові реквізити і відповідати нормам та змісту відповідних податку та збору (табл. 13.1).

Таблиця 13.1 – Перелік обов’язкових реквізитів податкових декларацій

Обов’язкові реквізити для всіх форм податкових декларацій (п. 48.3 ПКУ)	За потреби для окремих форм податкових декларацій (п. 48.4 ПКУ)
тип документа (звітний, уточнюючий, звітний новий); звітний (податковий) період, за який подається податкова декларація; звітний (податковий) період, що уточнюється (для уточнюючого розрахунку); повне найменування (ПІБ) платника податків згідно з реєстраційними документами; код платника податків згідно з Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України або податковий номер; реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті); місце перебування (місце проживання) платника податків; найменування контролюючого органу, до якого подається звітність; дата подання звіту (або дата заповнення – залежно від форми); інформація про додатки, що додаються до податкової декларації та є її невід’ємною частиною; ініціали, прізвища та реєстраційні номери облікових карток або інші відомості, визначені в абзаці сьомому цього пункту, посадових осіб платника податків; підписи посадових осіб платника податку, засвідчені печаткою платника податку (за наявності)	відмітка про звітування за спеціальним режимом; код виду економічної діяльності (КВЕД); код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ; індивідуальний податковий номер згідно з даними реєстру платників податку на додану вартість за звітний (податковий) період; дата та номер рішення про долучення неприбуткової організації до Реєстру неприбуткових установ та організацій; ознака неприбутковості організації; повне найменування нерезидента; місце перебування нерезидента; назва та код держави резиденції нерезидента; код нерезидента, що присвоєно державою, резидентом якої він є

Джерело: побудовано авторами на основі пп. 48.3, 48.4 ст. 48 ПКУ [74].

Визначення, зміну переліку уповноважених осіб і їхні повноваження для підписання, подання, отримання документів та інформації через електронний кабінет здійснює керівник платника податків відповідно до п. 42.6 розділу II ПКУ [74]. Підписується декларація:

– керівником платника податків або уповноваженою особою;

– особою, відповідальною за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації згідно з договором про спільну діяльність або угодою про розподіл продукції;

– особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації до контролюючого органу. Якщо облік та звітування здійснюється безпосередньо керівником підприємства, то декларація підписується керівником. Наявність оригіналу підпису уповноваженої особи на документі в паперовій формі або накладеного на електронний документ кваліфікованого електронного підпису є достатнім підтвердженням справжності податкової звітності [95].

Якщо податкова декларація подається податковими агентами – юридичними особами, вона повинна бути підписана керівником такого агента й особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації такого агента, а якщо податковим агентом є платник податків – фізична особа – таким платником податків.

Якщо права підпису електронних документів делеговано іншим особам, то платник податків повідомляє про це контролюючий орган через направлення повідомлення [84]. До Повідомлення вноситься інформація про підписувача (підписувачів), якому (яким) надається право підпису електронних документів. Податкова звітність, складена з порушенням встановлених норм, не вважається податковою декларацією.

Порядок сплати податків та зборів встановлено ст. 35 ПКУ [74] або законами з питань митної справи для кожного податку окремо. Сплата податків та зборів підприємствами здійснюється в грошовій формі у національній валюті України переважно з використанням єдиного рахунку. Повідомлення про використання або про відмову від використання єдиного рахунку подається платником податків в електронній формі через електронний кабінет.

Єдиний рахунок – це рахунок, відкритий у центральному органі виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, для центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, який може використовуватися платником податків для:

– сплати грошових зобов'язань та/або податкового боргу з податків та зборів;

– єдиного внеску;

– інших платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи.

Єдиний рахунок не може використовуватися платником податків для сплати:

– грошових зобов'язань та/або податкового боргу з податку на додану вартість,

– акцизного податку з реалізації пального та спирту етилового;

– частини чистого прибутку (доходу) до бюджету державними та комунальними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями.

Сплата податків і зборів може здійснюватись у готівковій або безготівковій формі (зокрема, з використанням електронних грошей). Сплата податків та зборів на єдиний рахунок вважається виконаною, коли ініціювання переказу є завершеним згідно із Законом України «Про платіжні послуги».

Відповідальність за неподання, порушення порядку заповнення податкової звітності, порушення строків їх подання контролюючим органам, недостовірність інформації, наведеної у зазначених документах, несуть:

юридичні особи, резиденти або нерезиденти України, які визначені платниками податків, а також їх посадові особи;

фізичні особи – платники податків та їх законні чи уповноважені представники у випадках, передбачених законом;

податкові агенти.

13.2. Податкова декларація з податку на прибуток: характеристика та порядок заповнення

Правила оподаткування юридичних осіб податком на прибуток подано в розділі ІІІ ПКУ [74]. Податок нараховується платником самостійно за ставкою, визначеною ст. 136, від бази оподаткування згідно зі ст. 135 ПКУ [74] (табл. 13.2).

Таблиця 13.2 – Ставки податку на прибуток

Застосування ставок	Розмір ставки податку
Базова (основна) ставка податку	18 відсотків
Оподаткування прибутку банку; оподаткування скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії банку (відповідно до статті 39^{-2} ПКУ); застосування положень пункту 57.1^{-1} ПКУ до виплати дивідендів банками	25 відсотків
Доходи, отримані нерезидентом із джерелом їх походження з України, оподатковуються в порядку і за ставками, визначеними статтею 141.4.1 з урахуванням статей 141.4.2, 141.4.3, 141.4.4, 141.4.5, 141.4.7, 141.4.10, 141.4.11, 141.4.12	Ставки 0, 4, 5, 6, 12, 15, 18 і 20 відсотків застосовуються до доходів нерезидентів та прирівняних до них осіб із джерелом їх походження з України у випадках, встановлених ст. 141.4 ПКУ

Джерело: побудовано авторами на основі ПКУ [74].

Податковими (звітними) періодами з податку на прибуток підприємств є календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік. Особливості визначення податкового (звітного) періоду для платників податку на прибуток підприємств наведено в таблиці 13.3.

Таблиця 13.3 – Особливості визначення податкового (звітного) періоду з податку на прибуток підприємств

Платники податку	Звітні періоди
1	2
Платники податку на дохід: суб'єкти, які здійснюють випуск та проведення лотерей, щоквартально сплачують податок на дохід у порядку і в строки, які встановлені для квартального податкового (звітного) періоду з поданням податкової декларації з податку на прибуток	Квартальний податковий (звітний) період (п. 137.8 ПКУ)

Продовження таблиці 13.3

1	2
Платники податку, які зареєстровані впродовж звітного (податкового) року (новостворені), що сплачують податок на прибуток на підставі річної податкової декларації за період діяльності у звітному (податковому) році; виробники сільськогосподарської продукції; платники податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за попередній річний звітний період, не перевищує 40 мільйонів гривень; фізичні особи – підприємці, зокрема такі, які обрали спрощену систему оподаткування, та фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, щодо виплачених нерезиденту доходів (прибутків) із джерелом їх походження з України, що оподатковуються в порядку, визначеному ст. 141.4 ПКУ; суб'єкти господарювання – юридичні особи, які обрали спрощену систему оподаткування, щодо виплачених нерезиденту доходів (прибутків) із джерелом їх походження з України, що оподатковуються в порядку, визначеному ст. 141.4 ПКУ; суб'єкти господарювання – юридичні особи, які обрали спрощену систему оподаткування, щодо отриманого скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії, що оподатковується в порядку, визначеному статтею 39^{-2} та III розділом ПКУ	Річний податковий (звітний) період (п. 137.5 ПКУ)
Виробники сільськогосподарської продукції	Можуть обрати річний податковий (звітний) період, який починається з 1 липня минулого звітного року і закінчується 30 червня поточного звітного року (ст. 137.4.1 ПКУ)

Продовження таблиці 13.3

1	2
Особа ставиться на облік контролюючим органом як платник податку	Перший податковий (звітний) період розпочинається з дати, на яку припадає початок такого обліку, і закінчується останнім календарним днем такого податкового (звітного) періоду (ст. 137.4.2 ПКУ)
Платник податку ліквідується	останнім податковим (звітним) періодом вважається період, на який припадає дата ліквідації (ст. 137.4.3 ПКУ)

Джерело: побудовано авторами на основі ПКУ [74].

Податкова декларація розраховується наростаючим підсумком. Форма Податкової декларації з податку на прибуток підприємств затверджена наказом Міністерства фінансів України [119].

Податкова декларація з податку на прибуток підприємств складається із заголовної частини (поля 1–10); основної частини (рядки 01−44); заключної частини; частини, яка заповнюється посадовими (службовими) особами контролюючого органу, а також додатків. Порядок заповнення заголовної частини податкової декларації з податку на прибуток підприємств такий:

у *полі 1* проставляється позначка про тип декларації:

«звітна» – подається вперше;

«звітна нова» – подається через самостійно виявлену помилку у строк подачі звітної декларації;

«уточнююча» – подається після закінчення строку подачі звітної декларації, через самостійно виявлену помилку минулого звітного періоду, а також під час корегування ціни контрольованої операції і сум податкових зобов’язань за принципами трансфертного ціноутворення;

у *полі 2* необхідно зазначити рік та позначкою відмітити звітний (податковий) період: «Базовий звітний період квартал» (граничним строком подання буде 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем року) або «Базовий звітний період

рік» (граничним строком подання буде 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем року);

у *полі 3* вказують рік і звітний (податковий) період у випадку виправлення помилок через Додаток ВП. В уточнюючій декларації поля 2 та 3 − однакові;

у *полі 4* зазначають повне найменування платника податку згідно з реєстраційними документами;

у *полі 5 «Податковий номер або серія (за наявності) та номер паспорта»* – дев'ятизначний реєстраційний (обліковий) номер платника податків, присвоєний контролюючим органом; «Код виду економічної діяльності (КВЕД)» – код основного виду економічної діяльності;

у *полі 6* «*Податкова адреса»* – зазначається вулиця, № будинку, № офісу, місто (населений пункт), район, область, поштовий індекс (нерезидент зазначає місце розташування постійного представництва, яке було створене першим) і телефон, мобільний телефон, факс та e-mail (у разі наявності);

у *полі 7* «Повне найменування нерезидента» та «Місцезнаходження нерезидента» наводять відомості про нерезидента, які зазначені в нотаріально засвідченому перекладі українською мовою копії витягу з відповідного бізнес-реєстру (торговельного, банківського або іншого реєстру, в якому фіксується факт державної реєстрації компанії, організації), виданого в країні реєстрації іноземної компанії, організації та легалізованого в установленому порядку, якщо інше не передбачено міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України; «Назва країни резиденції нерезидента (за Класифікацією країн світу, офіційна назва країни нерезидента українською мовою)», «Код країни резиденції (за Класифікацією країн світу)» – відповідно до Переліку кодів країн світу для статистичних цілей, затвердженого наказом Державної служби статистики України від 08.01.2020 № 32;

у *полі 7.1* «Повне найменування постійного представництва / відокремленого підрозділу, через який нерезидент здійснює діяльність в Україні» – зазначають найменування постійного представництва з документа про акредитацію (реєстрацію, легалізацію) відокремленого підрозділу нерезидента на території України.

Водночас у полі 7.1 зазначається найменування контролюючого органу за місцем обліку постійного представництва нерезидента, а в *полі 8* – найменування контролюючого органу, до якого нерезидент подає відповідну Декларацію;

поле 9 заповнюється лише платником податку – юридичною особою за результатами діяльності інституту спільного інвестування. Якщо платник податку здійснює управління активами кількох інститутів спільного інвестування, то податкова декларація подається окремо по кожному інституту.

У *полі 10 «Особливі відмітки»* необхідно поставити позначку в разі наявності специфіки діяльності платника податку на прибуток підприємств. Інші суб'єкти таке поле залишають порожнім.

Податкову декларацію з податку на прибуток підприємств заповнюють у гривнях, без копійок. Під час заповнення декларації з податку на прибуток підприємств фінансовий результат до оподаткування беруть зі Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), який там відображається в тисячах гривень. Тому для декларації необхідно використовувати показник, що обчислений у регістрах бухгалтерського обліку на підставі первинних документів, у гривнях без копійок із відповідним округленням за загальновстановленими правилами.

Порядок заповнення показників основної частини Податкової декларації з податку на прибуток підприємств наведено у таблиці 13.4.

Таблиця 13.4 – Порядок заповнення показників Податкової декларації з податку на прибуток підприємств

Код рядка	Назва рядка	Порядок заповнення рядка
1	2	3
01	Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку	Сума показників з бухгалтерських регістрів, на підставі яких формувалися показники рядків 2000, 2120, 2200, 2220, 2240 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма № 2*)* або рядка 2280 Звіту про фінансові результат (форма № 2-м чи № 2-мс), заокруглених до гривень, без копійок

Продовження таблиці 13.4

1	2	3
02	Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+, –)	Показники з бухгалтерських регістрів, на підставі яких формувалися показники рядка 2290 (якщо отримано прибуток) чи 2295 (якщо отримано збиток із мінусом) Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма № 2) або рядка 2290 Звіту про фінансові результати (форма № 2-м чи № 2-мс) (збиток відображають із мінусом), заокруглених до гривень, без копійок
03 РІ	Різниці, які виникають відповідно до Податкового кодексу України (+, –)	Рядок заповнюють лише платники, які коригують фінансовий результат на податкові різниці. Для заповнення цього рядка переносять значення рядка 03 «Різниці, які виникають відповідно до Податкового кодексу України» з Додатка РІ. Різниці, які виникають відповідно до Податкового кодексу України (рядок 03 Додатка РІ) = рядок 01 Додатка РІ «Усього різниць, на які збільшується фінансовий результат» − рядок 02 Додатка РІ «Усього різниць, на які зменшується фінансовий результат». Якщо результат податкових різниць дорівнює нулю, то Додаток РІ складають, а у ряд. 03 РІ ставлять «0», а не прочерк
04	Об’єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03РІ) (+, –)	У рядку відображають різницю між показниками рядків 02 і 03. Якщо значення від’ємне у складі податкової різниці, що відображатиметься в рядку 3.2.4 Додатка РІ до декларації наступного звітного періоду, зменшуватиме фінансовий результат до оподаткування наступного періоду, згідно з пп. 140.4.4 ПКУ. Водночас великі платники податків можуть зменшувати фінансовий результат на суму, що не перевищує 50 % такого від’ємного значення

Продовження таблиці 13.4

1	2	3
05 ПЗ	Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування (+, –)	Показник відображають платники податку на прибуток, які мають пільги відповідно до ст. 142, підрозд. 4 та п. 68 підрозд. 10 розд. XX ПКУ. Показник рядка 05 ПЗ декларації переноситься з додатка ПЗ (рядок 05 таблиці 1). Від'ємне значення наводять із мінусом
06	Податок на прибуток ((позитивне значення) (рядок 04 – рядок 05ПЗ) × ___ 5 / 100)	Показник визначають відніманням від значення в рядку 04 значення в рядку 05 ПЗ. Якщо різниця додатня, то її множать на ставку податку на прибуток (18 %) згідно з п. 136.1 ПКУ. Якщо результат від'ємний чи нульовий, то рядок 06 не заповнюють
06.1 КІК	Податок на прибуток контрольованої іноземної компанії	Показник переносять з рядка 06 Додатка КІК. Якщо платник має декілька контрольованих іноземних компаній, то щодо кожної з них заповнює окремий Додаток КІК, а в рядку 06.1 КІК потрібно відображати суму показників рядків 06 усіх Додатків КІК. Платник, який не складає Додатка КІК, рядок не заповнює
06.2 МПЗ	Податок на прибуток у вигляді мінімального податкового зобов'язання	Показник переносять з Додатка МПЗ (рядок 04), який формується відповідно до ст. 141.9 ПКУ. Платник, який не складає Додатка МПЗ, цей рядок не заповнює
06.3 ДІЯ	Податок на прибуток резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах (+, –)	Показник можуть заповнювати лише резиденти Дія Сіті – платники податку на особливих умовах через перенесення значення з Додатка ДІЯ (графа 6 рядка 44)

Продовження таблиці 13.4

1	2	3
06.4	Податок на прибуток з об'єктів оподаткування, визначених окремо ((позитивне значення) (рядок 06.4.1 + рядок 06.4.2) × ____ [5] / 100):	Сума показників у рядках 06.4.1 і 06.4.2 помножена на ставку податку 18 % Зазначається податок на прибуток з об'єктів оподаткування, визначених окремо, та заповнюється, зокрема, платниками, які застосовують особливості оподаткування, передбачені п. 142.4 Податкового кодексу України (щодо звільнення від оподаткування прибутку учасника індустріального парку, внесеного до Реєстру індустріальних парків, від здійснення господарської діяльності за визначеними цим пунктом КВЕД у сферах: переробної промисловості, збирання, оброблення й видалення відходів, відновлення матеріалів)
06.4.1	Сума перевищення ціни, визначеної за принципом «витягнутої руки», над договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) під час здійснення контрольованих операцій платником податку	Зазначається платниками податку, які застосовують: передбачені пунктом 55 підрозділу 4 розділу XX Податкового кодексу України особливості оподаткування прибутку підприємства-інвестора із значними інвестиціями під час виконання спеціального інвестиційного договору, укладеного відповідно до Закону України «Про державну підтримку інвестиційних проєктів із значними інвестиціями в Україні»; передбачені ст. 142.4 розділу III Податкового кодексу України особливості оподаткування прибутку учасника індустріального парку, внесеного до Реєстру індустріальних парків
06.4.2	Сума перевищення договірної (контрактної) вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над ціною, визначеною за принципом «витягнутої руки» при здійсненні контрольованих операцій платником податку	

Продовження таблиці 13.4

1	2	3
07	Дохід за договорами страхування, співстрахування і перестрахування, визначений підпунктом 141.1.2 пункту 141.1 статті 141 розділу III Податкового кодексу України, зокрема:	Рядок заповнюють тільки страховики. Відображають загальну суму доходу за договорами страхування, співстрахування і перестрахування. Пп. 141.1.2 – об'єкт оподаткування страховика, до якого застосовується ставка, визначена відповідно до пп. 136.2.1 (3 %) та 136.2.2 (0 %) ст. 136.2 ПКУ, розраховується як сума страхових платежів, страхових внесків, страхових премій, нарахованих за договорами страхування і співстрахування. Водночас страхові платежі, страхові внески, страхові премії за договорами співстрахування долучаються до складу об'єкта оподаткування страховика тільки в розмірі його частки страхової премії, передбаченої договором співстрахування
07.1	За договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування в межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорами страхування додаткової пенсії, та визначений підпунктами 14.1.52, 14.1.521, 14.1.522 і 14.1.116 пункту 14.1 статті 14 розділу I Податкового кодексу України	Відображають частину доходу за договорами, наведеними в цьому рядку, які оподатковуються за ставкою 0 %
07.2	Страхові платежі, страхові внески, страхові премії за договорами перестрахування	Відображають частину доходу за платежами, наведеними в цьому рядку, яка оподатковується за ставкою 0 %. Страхові платежі, страхові внески, страхові премії за договорами перестрахування до об'єкта оподаткування, до якого застосовується ставка, визначена відповідно до пп. 136.2.1 і 136.2.2 ст. 136 ПКУ, не включаються

Продовження таблиці 13.4

1	2	3
08	Податок на дохід за договорами страхування ((рядок 07 – рядок 07.1 –рядок 07.2) × ____ [6] / 100)	Рядок заповнюють тільки страховики і наводять податок на прибуток, обчислений за ставкою 3 %. Від показника в рядку 07 віднімають показники в рядках 07.1 і 07.2. Отримане значення є об'єктом оподаткування, до якого застосовується ставка податку на прибуток 3 %
09	Сума доходу, отриманого від діяльності з випуску та проведення лотерей (рядок 09.1 + рядок 09.2), зокрема:	У рядках 09–10 відображають доходи і податок на прибуток суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей. Такий дохід від операцій з випуску та проведення лотерей складається з доходу, що залишився після формування призового (виграшного) фонду й суми безнадійної заборгованості, визначеної підпунктом «е» пп. 14.1.11 ПКУ, тобто сума залишкового призового фонду лотереї станом на 31 грудня кожного року
09.1	Сума доходу, що залишився після формування призового (виграшного) фонду (позитивне значення (рядок 09.1.1 – рядок 09.1.2)):	Значення показника в рядку 09.1.1 мінус значення показника в рядку 09.1.2
09.1.1	Загальна сума доходів, отриманих від прийняття ставок у лотереї	Під загальною сумою доходів, отриманих від прийняття ставок у лотерею, розуміється сума грошових коштів, отриманих у готівковій та/або безготівковій формі в касу та/або на рахунки оператора лотерей
09.1.2	Сума сформованого призового (виграшного) фонду лотереї відповідно до умов її проведення	

Продовження таблиці 13.4

1	2	3
09.2	Сума безнадійної заборгованості, визначеної підпунктом «е» підпункту 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 розділу I Податкового кодексу України	Сума залишкового призового фонду лотереї станом на 31 грудня кожного року
10	Податок на дохід, отриманий від діяльності з випуску та проведення лотерей за звітний (податковий) період (рядок 09 × ____ [7] / 100)	Під час провадження діяльності з випуску й проведення лотерей встановлюється ставка податку на дохід від суми доходів, визначених ст. 134.1.4 ПКУ, у розмірі 30 % з урахуванням положень пунктів 137.8, 141.8 48 підрозд. 4 розд. XX ПКУ
11	Сума доходу, отриманого від діяльності з проведення азартних ігор з використанням гральних автоматів	У рядках 11 і 12 відображають доходи і податок на прибуток від діяльності з проведення азартних ігор із використанням гральних автоматів (пп. 136.4.1, 141.5.1 ПКУ)
12	Податок на дохід від діяльності з проведення азартних ігор з використанням гральних автоматів за звітний (податковий) період (рядок 11 × ___ [8] / 100)	Під час провадження діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор одночасно з базовою (основною) ставкою податку на прибуток (18 %) ставка податку на дохід встановлюється у розмірі 10 % від доходу, отриманого від організації та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів. Нарахований суб'єктом податок на дохід за ставкою 10 % не є різницею та не зменшує фінансовий результат до оподаткування такого суб'єкта
13	Сума доходу від букмекерської діяльності, азартних ігор (зокрема, казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів	У рядках 13–15 відображають доходи і податок на прибуток від букмекерської діяльності й азартних ігор, з урахуванням пп. 141.5.1 ПКУ
14	Сума виплачених гравцю виплат	

Продовження таблиці 13.4

1	2	3
15	Податок на дохід від букмекерської діяльності, азартних ігор (зокрема, казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, за звітний (податковий) період (позитивне значення (рядок 13 – рядок 14) × ____ [9] / 100)	Під час провадження діяльності у сфері організації та проведення азартних ігор одночасно із базовою (основною) ставкою податку на прибуток (18 %) ставка податку на дохід встановлюється у розмірі 18 % від доходу, отриманого від такої діяльності, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю. Нарахований суб'єктом податок на дохід за ставкою 18 % не є різницею та не зменшує фінансовий результат до оподаткування такого суб'єкта
16 ЗП	Зменшення нарахованої суми податку	До цього рядка переносять значення рядка 16 додатка ЗП ті платники, які заповнюють Додаток ЗП
17	Податок на прибуток за звітний (податковий) період (рядок 06 + рядок 06.1 КІК + рядок 06.2 МПЗ + рядок 06.3 ДІЯ + рядок 06.4 + рядок 08 + рядок 10 + рядок 12 + рядок 15 – рядок 16 ЗП)	У цьому рядку визначають загальну суму податку на прибуток за звітний період як суму рядків, наведених у назві цього рядка (прибутку від різних видів діяльності), мінус рядок 16 ЗП (зменшення нарахованої суми податку)
18	Податок на прибуток за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року з урахуванням уточнень (рядок 17 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року)	Рядок 18 заповнюють лише платники, які подають декларацію поквартально. Тут наводять значення рядка 17 декларації попереднього звітного періоду звітного року. (Наприклад, під час складання декларації за рік потрібно відобразити значення рядка 17 декларації за 9 місяців. А платники, які подають тільки річну декларацію, цей рядок не заповнюють)

Продовження таблиці 13.4

1	2	3
19	Податок на прибуток, нарахований за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 17 – рядок 18) (+, –)[11]	Платники, які подають тільки річну декларацію, до цього рядка вносять значення рядка 17. Платники, які подають декларацію поквартально, відображають різницю між рядками 17 і 18. За квартальної звітності значення рядка 19 може бути і від'ємне. Показник цього рядка проводять в інтегрованій картці платника податку
20 АВ	Сума авансового внеску під час виплати дивідендів, що має бути сплачена у звітному (податковому) періоді	Рядки 20 АВ–22 заповнюють платники, які виплачували дивіденди і мали сплачувати авансовий внесок у разі такої виплати. Водночас показники повинні відповідати заповненому Додатку АВ
21	Сума авансового внеску під час виплати дивідендів, що має бути сплачена за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року, з урахуванням уточнень (рядок 20 АВ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року)	
22	Сума авансового внеску під час виплати дивідендів, нарахована за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 20 АВ – рядок 21)	

Продовження таблиці 13.4

1	2	3
23 ПН	Сума податків, які утримуються під час виплати доходів (прибутків) нерезидентам, нарахованих за звітний (податковий) період	Рядки 23 ПН – 25 заповнюють платники, які виплачували доходи нерезидентам і повинні були сплачувати до бюджету податок на доходи нерезидентів. Водночас показники повинні відповідати заповненому Додатку ПН
24	Сума податків, які утримуються під час виплати доходів (прибутків) нерезидентам за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року, з урахуванням уточнень (рядок 23 ПН Податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року)	
25	Сума податків, які утримуються під час виплати доходів (прибутків) нерезидентам, нарахованих за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 23 ПН – рядок 24)	
26 ОВ	Сума авансових внесків з пунктів обміну іноземних валют, що має бути сплачена у звітному (податковому) періоді	Рядки 26 ОВ – 28 заповнюють платники, які провадять діяльність з торгівлі валютними цінностями в готівковій формі, через пункти обміну іноземної валюти. Водночас показники повинні відповідати заповненому Додатку ПН
27	Сума авансових внесків з пунктів обміну іноземних валют, що має бути сплачена у попередньому звітному (податковому) періоді поточного року	
28	Сума авансових внесків з пунктів обміну іноземних валют, нарахована за результатами останнього звітного (податкового) періоду (рядок 26 ОВ – рядок 27)	

Джерело: сформовано авторами на основі форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств і ПКУ [74].

Заключна частина містить поля для відміток. У *полі «Наявність додатків»* обов'язково потрібно поставити позначку «+» щодо поданих додатків, крім клітинок під літерами «ПН» та «КІК», у яких цифрою проставляється кількість поданих додатків.

У *полі «Наявність поданих до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств додатків – форм фінансової звітності»* відображають подані форми фінансової звітності.

Платниками податку на прибуток (крім неприбуткових установ та організацій) за календарний квартал, півріччя, три квартали подається проміжна фінансова звітність, складена за національними стандартами, яка містить баланс і звіт про фінансові результати. До річної податкової декларації такі платники подають повний комплект річної фінансової звітності, яка охоплює Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал та Примітки до річної фінансової звітності (форми № 1–5).

Платниками податку на прибуток – мікропідприємствами, малими підприємствами, непідприємницькими товариствами, представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності та підприємствами, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат відповідно до податкового законодавства (крім підприємств, які складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності), подається одночасно з податковою декларацією спрощена фінансова звітність у складі Балансу і Звіту про фінансові результати (за формами № 1-м, № 2-м або № 1-мс, № 2-мс).

Платники, які зобов'язані проходити щорічний аудит, подають разом з податковою декларацією за відповідний податковий (звітний) період Звіт про фінансовий стан (баланс) і Звіт про прибутки й збитки та інший сукупний дохід (звіт про фінансові результати), складені до перевірки фінансової звітності аудитором. Після проведення обов'язкового аудиту одночасно з аудиторським звітом подають контролюючому органу річну фінансову звітність, яка підлягає оприлюдненню у строк не пізніше 10 червня року, наступного за звітним.

Для підприємств, які складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності, не встановлено окремої форми приміток до фінансової звітності. Такі примітки до фінансової звітності можуть бути надіслані через меню «Листування з ДПС» приватної частини Електронного кабінету в самостійно обраному

вигляді (письмове пояснення, таблиця, графік тощо) файлом у форматі PDF разом із супровідним листом. Водночас позначка про подання приміток не проставляється.

Поле *«Наявність доповнення»* дає змогу розкрити платникам податків доповнення до декларації згідно з п. 46.4 розділу II ПКУ. У полі «*Додатки на арк.»* вказують загальну кількість сторінок додатків, зокрема фінансової звітності.

Поле «*Наявність рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці»* заповнюється в разі використання такого права і зазначають реквізити документа, яким прийнято рішення про незастосування різниць. Рішення приймається під час подачі декларації за рік.

Достовірність інформації, наведеної в Податковій декларації та додатках до неї, засвідчується підписом керівника (уповноваженої особи) й головного бухгалтера (особи, відповідальної за ведення бухгалтерського обліку) із вказівкою дати подання декларації.

Додатки до декларації розкривають зміст окремих рядків декларації. Якщо операції (показники) відсутні, їх не подають. Порядок формування додатків до податкової декларації з податку на прибуток наведено в таблиці 13.5.

Таблиця 13.5 – Призначення додатків
до Податкової декларації з податку на прибуток

Назва додатка	Призначення
1	2
Додаток АВ – Розрахунок авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів)	Формують платники, які у звітному періоді виплачували дивіденди. Якщо дивіденди нараховувалися, але не виплачувалися, додаток не заповнюють. Для цілей оподаткування до дивідендів прирівнюються також: платіж у грошовій чи негрошовій формі, що здійснюється на користь засновника та/або учасника (учасників) у зв'язку з розподілом чистого прибутку (його частини); суми доходів у вигляді платежів за цінні папери (корпоративні права), що виплачуються на користь нерезидента згідно із п. 39.2.1.1 ПКУ, у контрольованих операціях понад суму, яка відповідає принципу «витягнутої руки»;

Продовження таблиці 13.5

1	2
	вартість товарів (робіт, послуг), крім цінних паперів та деривативів, що придбаваються у нерезидента згідно з п. 39.2.1.1 ПКУ, у контрольованих операціях понад суму, яка відповідає принципу «витягнутої руки»; сума заниження вартості товарів (робіт, послуг), які продаються нерезиденту згідно з п. 39.2.1.1 ПКУ у контрольованих операціях порівняно із сумою, яка відповідає принципу «витягнутої руки»; виплата в грошовій або негрошовій формі, що здійснюється юридичною особою на користь її засновника та/або учасника – нерезидента України у зв'язку зі зменшенням статутного капіталу, викупом юридичною особою корпоративних прав у власному статутному капіталі, виходом учасника зі складу господарського товариства або іншої аналогічної операції в розмірі, що призводить до зменшення нерозподіленого прибутку юридичної особи
Додаток ЗП – Відображають суми, на які можна зменшити нарахований податок на прибуток	Відображають суми, на які можна зменшити нараховану суму податку на прибуток: 1. Сума податку на прибуток, отриманого з іноземних джерел, сплачена за кордоном, яка може бути зарахована на зменшення податку на прибуток, що підлягає сплаті в Україні згідно з пп. 141.4.9 ПКУ, але не більше суми податку, що підлягає сплаті в Україні впродовж такого періоду. Не підлягають зарахуванню у зменшення податкових зобов'язань такі податки, сплачені в інших країнах: податок на капітал / майно та приріст капіталу; поштові податки; податки на реалізацію (продаж); інші непрямі податки. Зарахування сплачених за митним кордоном України сум податку здійснюється за умови подання письмового підтвердження контролюючого органу іншої держави щодо факту сплати такого податку та за наявності чинного міжнародного договору України про уникнення подвійного оподаткування доходів. 2. Сума авансового внеску, сплаченого у зв'язку з виплатою дивідендів, що передбачено пп. 57.1–1.2 ПКУ

Продовження таблиці 13.5

1	2
Додаток ПН – Розрахунок (звіт) податкових зобов'язань нерезидентів, які отримали доходи з джерелом їх походження з України	Відображають доходи, виплачені нерезидентам, з яких має утримуватися податок на доходи нерезидентів, згідно з п. 141.4 ПКУ. Такими доходами є: а) відсотки, дисконтні доходи, що сплачуються на користь нерезидента, зокрема відсотки за позиками та борговими зобов'язаннями, випущеними (виданими) резидентом; б) дивіденди, які сплачуються резидентом; в) роялті; г) фрахт і доходи від інжинірингу; д) лізингова / орендна плата, що вноситься резидентами на користь нерезидента – лізингодавця / орендодавця за договорами оперативного лізингу / оренди; е) доходи від продажу чи іншого відчуження нерухомого майна, розташованого чи який після прийняття в експлуатацію буде розташований на території України, що належать нерезиденту; ж) прибуток від здійснення операцій з продажу або іншого відчуження наступних інвестиційних активів; и) доходи від провадження спільної діяльності та доходи від здійснення довгострокових контрактів на території України; к) винагорода за провадження нерезидентами культурної, освітньої, релігійної, спортивної, розважальної діяльності на території України; л) брокерська, комісійна або агентська винагорода, отримана від резидентів або постійних представництв інших нерезидентів щодо їх послуг, наданих нерезидентом на території України на користь резидентів; м) внески та премії на страхування або перестрахування ризиків в Україні (зокрема, страхування ризиків життя) або страхування резидентів від ризиків за межами України; н) доходи, одержані від діяльності у сфері розваг (крім діяльності з проведення лотереї); п) доходи у вигляді благодійних внесків та пожертвувань на користь нерезидентів; р) доходи від відчуження прав на видобуток та розробку родовищ корисних копалин, мінеральних джерел та інших природних ресурсів, розташованих на території України, що належать нерезиденту;

Продовження таблиці 13.5

1	2
	с) інші доходи від провадження нерезидентом господарської діяльності на території України, крім доходів у вигляді виручки або інших видів компенсації вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, переданих, виконаних, наданих резиденту (постійному представництву іншого нерезидента) від такого нерезидента, зокрема вартості послуг із міжнародного зв'язку чи інформаційного забезпечення. Не є доходами субсидії для повернення частини кваліфікованих витрат згідно із Законом України «Про державну підтримку кінематографії в Україні»
Додаток ТЦ – Самостійне коригування ціни контрольованої операції і сум податкових зобов'язань платника податку	Заповнюють платники податку на прибуток, які здійснювали контрольовані операції й умови такої операції не відповідали принципу «витягнутої руки», через що виникає необхідність проводити корегування згідно з пп. 39.5.4 ПКУ. Відомості про осіб, які беруть участь у контрольованій операції, контракти (договори) та предмет контрольованої операції формуються згідно з Порядком складання Звіту про контрольовані операції від 18 січня 2016 року № 8 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 31 грудня 2020 року № 841)
Додаток ВП – Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку(-и)	Заповнюють платники, які у звітній декларації виправляють помилки минулого звітного періоду
Додаток РІ – Різниці	Заповнюють платники податку, річний дохід яких за даними бухгалтерського обліку (без ПДВ та інших непрямих податків) перевищує 40 млн грн, що відображено в рядку 01 декларації. Відображають податкові різниці під час розрахунку об'єкта оподаткування (пп. 134.1.1 ПКУ). Підсумок цього додатка формує ряд. 03 РІ декларації. Податкові різниці наведені в розділах II, III, Перехідних положеннях ПКУ та збільшують або зменшують фінансовий результат до оподаткування в декларації. Додаток оформляють, якщо річний дохід не перевищує 40 млн грн у випадку перенесення податкових збитків минулих років (пп. 140.4.4 ПКУ), наявності контрольованої операції з ТЦУ (ст. 39 ПКУ), порушення вимог договорів довгострокового страхування життя (ст. 123^1 ПКУ)

Продовження таблиці 13.5

1	2
Додаток ПЗ – Розрахунок прибутку, що звільняється від оподаткування	Заповнюють платники, які здійснюють діяльність, звільнену від оподаткування відповідно до ст. 142 і підрозд. 4 розд. XX ПКУ
Додаток АМ – Інформація щодо нарахованої амортизації	Складають платники, у яких виникають різниці під час нарахування амортизації необоротних активів за ст. 138 ПКУ
Додаток ЦП – Доходи від продажу цінних паперів	Подають платники, у яких виникають різниці щодо операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів за п. 141.2 ПКУ
Додаток ПП – Інформація про суми податкових пільг	Заповнюють платники, які отримали податкові пільги з податку на прибуток, що дає право його не сплатити до бюджету
Додаток КІК – Розрахунок прибутку контрольованої іноземної компанії	Складають платники, які є контролюючою особою, наводячи в додатку розрахунок прибутку КІК. Для кожної КІК складають окремий додаток
Додаток МПЗ – Розрахунок різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів і витрат на оренду земельних ділянок; **додаток МПЗ-З** – Розрахунок загального мінімального податкового зобов'язання	Заповнюють відповідно до п. 141.9 ПКУ власники, орендарі, користувачі на інших умовах земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, зазначаючи: кадастрові номери земельних ділянок, для яких визначається мінімальне податкове зобов'язання, їх нормативна грошова оцінка та площа; сума загального мінімального податкового зобов'язання та щодо кожної земельної ділянки окремо; загальна сума сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок упродовж звітного року (пп. 141.9.2 або 141.9.3 пункту); різниця між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок
Додаток ДІЯ – Розрахунок податку на операції резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах	Заповнюють тільки платники податку на особливих умовах згідно з п. 141.9^{-1} ПКУ. Для переходу на оподаткування як резидента Дія Сіті або відмови від такого оподаткування юридична особа подає засобами електронного зв'язку в електронній формі до контролюючого органу відповідну заяву

Продовження таблиці 13.5

1	2
Додаток ОВ – Додаток платників, які провадять діяльність з торгівлі валютними цінностями в готівковій формі, через пункти обміну іноземної валюти	Заповнюють платники, які здійснюють діяльність з торгівлі валютними цінностями в готівковій формі, через пункти обміну іноземної валюти відповідно до п. 141.13 ПКУ. Наводять суму авансового внеску з податку на прибуток, який сплачують щомісяця, не пізніше останнього операційного (банківського) дня поточного місяця за кожний пункт обміну іноземної валюти, внесений до Реєстру пунктів обміну іноземної валюти станом на перше число поточного місяця

Джерело: сформовано авторами на основі форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств і ПКУ [74].

Платники податку на прибуток, які подають податкову звітність в електронній формі, фінансову звітність також подають в електронній формі. Під час формування звітності, яка подається до Державної податкової служби України і Державної служби статистики України, використовують електронні форми з першою літерою «S». Звітність, яка подається тільки до Державної податкової служби України, формується за електронними формами з першою літерою «J».

Подання документів в електронній формі здійснюється відповідно до ПКУ та Порядку обміну електронними документами з контролюючими органами [84]. Для формування й передачі звітності в електронному вигляді призначений Формат (стандарт) електронного документа звітності суб'єктів господарювання [161].

Кожний документ звітності є файлом, що містить інформацію лише щодо одного звіту, перерахунку, декларації, додатка до декларації тощо. Документи можуть подаватись як окремими файлами, так і пакетом. **Пакет звітних документів** – це певний перелік документів одного типу чи різних типів, що подаються суб'єктом господарювання в одному звітному періоді. Пакет повинен містити основний документ звітності та необхідні додатки до нього. Фізично пакетом документів є набір XML-файлів, які називаються згідно з форматом (стандартом) електронної звітності [161].

Отже, платниками податків для формування та передачі фінансової звітності в електронному вигляді використовуються файли у форматі XML (e Xtensible Markup Language) й оприлюднюються на офіційному вебпорталі ДПС України.

Для формування електронних документів платники самостійно обирають програмне забезпечення й інформаційно-комунікаційну систему «Електронний кабінет». Вхід до Електронного кабінету здійснюється за адресою: http://cabinet.tax.gov.ua, а також через офіційний вебпортал ДПС України.

Робота у приватній частині Електронного кабінету здійснюється з використанням кваліфікованого електронного підпису, отриманого в будь-якого Кваліфікованого надавача електронних довірчих послуг. У режимі «Введення звітності» платник має можливість створювати, редагувати, підписувати та надсилати електронні документи, зокрема фінансову звітність.

Під час формування фінансової звітності платник самостійно встановлює фільтр за параметрами «рік», «період», «тип форми» та обирає потрібну форму фінансової звітності за звітний період, щодо якого здійснюється звітування. У наступному вікні обирає «стан документа» та відповідний територіальний орган ДПС України: «регіон», «район».

Режим «Листування з ДПС» приватної частини Електронного кабінету дає змогу платнику направити до органу ДПС України одночасно із супровідним листом аудиторський звіт у форматі PDF (обмеження 5 МБ). Датою подання є дата реєстрації супровідного листа в органі ДПС України. Впродовж одного робочого дня після надсилання такого листа до органу ДПС України приходить повідомлення про вхідний реєстраційний номер і дату реєстрації.

Платники податку, які зобов’язані оприлюднювати річну фінансову звітність разом з аудиторським звітом, через приватну частину Електронного кабінету мають можливість надіслати до контролюючого органу у строк не пізніше 10 червня року, наступного за звітним:

річну фінансову звітність у форматі XML за допомогою режиму «Введення звітності»;

аудиторський звіт разом із супровідним листом у форматі PDF за допомогою режиму «Листування з ДПС».

Організаційно-правові засади обміну електронними документами між суб'єктами електронного документообігу визначає Порядок обміну електронними документами з контролюючими органами [84]. Під час подання декларації в електронній формі спочатку подається фінансова звітність, а після отримання електронної квитанції щодо її прийняття подають декларацію з податку на прибуток. Неподача фінансової звітності прирівнюється до неподання декларації.

Після отримання електронного документа контролюючим органом надсилається автору електронного документа перша квитанція впродовж двох годин, в іншому разі – впродовж перших двох годин наступного операційного дня.

У *першій квитанції* повідомляється про результати перевірки. У разі негативних результатів автоматизованої перевірки повідомляється про неприйняття електронного документа із зазначенням причин і друга квитанція не формується. Якщо не надійшла перша квитанція, електронний документ вважається не одержаним адресатом.

Не пізніше наступного робочого дня з моменту формування першої квитанції формується друга квитанція, яка є підтвердженням про прийняття (реєстрацію) або повідомленням про неприйняття в контролюючому органі електронного документа. Якщо є друга квитанція, то датою та часом прийняття електронного документа контролюючим органом вважаються дата та час, зафіксовані в першій квитанції.

Оригіналом електронного документа вважається електронний примірник такого документа з обов'язковими реквізитами та кваліфікованим електронним підписом підписувача чи кваліфікованою електронною печаткою. Якщо надіслано до контролюючих органів кілька примірників одного електронного документа (у разі виправлення, неотримання першої квитанції тощо), оригіналом вважається електронний документ, надісланий до контролюючих органів останнім до закінчення граничного строку подання, якщо його було сформовано правильно та прийнято (зареєстровано), і надійшла друга квитанція про прийняття.

13.3. Характеристика та порядок заповнення Податкової декларації з ПДВ

Правила заповнення та подання податкової звітності з податку на додану вартість визначені ПКУ [74] та Порядком заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість [79].

Податкова звітність з ПДВ містить:

● податкову декларації з ПДВ;

● уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з ПДВ у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок;

● розрахунок податкових зобов'язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник ПДВ, які постачаються нерезидентами, не зареєстрованими платниками податків на митній території України;

● спрощену податкову декларацію з ПДВ;

● уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з ПДВ до спрощеної податкової декларації у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок.

Податкову декларацію, у якій відображаються розрахунки з бюджетом, подають усі платники ПДВ. Вона подається за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю, впродовж 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця. Водночас потрібно враховувати такі особливості визначення звітного (податкового) періоду:

1) під час реєструації як платник податку не з першого дня місяця, перший звітний (податковий) період розпочинається від дня реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця;

2) у разі анулювання податкової реєстрації в інший, ніж останній день календарного місяця, останнім звітним періодом є період, який розпочинається з першого дня такого місяця та закінчується днем анулювання.

Податкове зобов'язання, самостійно визначене платником податку, вважається узгодженим з дня подання декларації до контролюючого органу, і не може бути оскаржене платником в адміністративному або судовому порядку. Сума податкового

зобов'язання має бути сплачена впродовж 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку подання декларації. Після подання декларації за звітний період платник має право до закінчення граничного терміну подання декларації за такий самий період подати нову декларацію з виправленими показниками.

Уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з ПДВ подається в разі виправлення самостійно виявлених помилок.

Крім того, п. 49.2 розділу II та п. 208^{-1}.8 розділу V ПКУ [74] передбачено подання спрощеної податкової декларації з ПДВ. Спрощена податкова декларація з ПДВ та уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань до неї, у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок складають **спрощену податкову звітність**, яка заповнюється і подається відповідно до Порядку заповнення і подання спрощеної податкової звітності з податку на додану вартість [80]. Її складають щокварталу особи-нерезиденти, зареєстровані як платники податку відповідно до пункту 208^{-1}.2 ПКУ, і подають в електронній формі через спеціальне портальне рішення для користувачів нерезидентів за допомогою електронної ідентифікації впродовж 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду, незалежно від того, чи здійснювалося нерезидентом упродовж звітного періоду постачання фізичним особам електронних послуг на митній території України.

Особа-нерезидент зобов'язана до 31 березня наступного року подати заяву про реєстрацію як платника податку, якщо за результатами попереднього календарного року загальна сума від здійснення нею операцій з постачання фізичним особам електронних послуг на митній території України сукупно перевищує суму, еквівалентну 1 000 000 гривень, обчислену за офіційним курсом валюти, встановленим НБУ, що діє на 0 годин 1 січня відповідного року. Особа-нерезидент, яка не досягла передбаченого обсягу, може добровільно зареєструватися як платник податку, подавши заяву не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку звітного (податкового) періоду. Ставки податку встановлюються від бази оподаткування в розмірах, наведених у таблиці 13.6.

Таблиця 13.6 – Ставки податку на додану вартість

Розмір ставки податку	Застосування ставок
1	2
20 відсотків	Базова (основна) ставка податку (ст. 194 ПКУ)
0 відсотків	Відповідно до статті 195 ПКУ, зокрема: 1. Вивезення товарів за межі митної території України: а) у митному режимі експорту; б) у митному режимі реекспорту, якщо товари поміщені в такий режим відповідно до Митного кодексу України; в) у митному режимі безмитної торгівлі; г) у митному режимі вільної митної зони. 2. Постачання товарів: а) для заправки або забезпечення морських суден; б) для заправки або забезпечення повітряних суден; в) для заправки (дозаправки) та забезпечення космічних кораблів, космічних ракетних носіїв або супутників Землі; г) для заправки (дозаправки) або забезпечення наземного військового транспорту чи іншого спеціального контингенту ЗСУ, що бере участь у миротворчих акціях за кордоном України, або в інших випадках, передбачених законодавством; д) магазинами безмитної торгівлі, відповідно до порядку, встановленого Кабміном. 3. Постачання таких послуг: а) міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом (**міжнародне перевезення** – перевезення, яке здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом); б) послуги для роботи з рухомим майном, яке ввезене на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі України платником, що виконував такі роботи, або отримувачем-нерезидентом; в) послуги з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси. Якщо операції з постачання товарів звільнено від оподаткування на митній території України, то до операцій з експорту таких товарів застосовується нульова ставка

Продовження таблиці 13.6

1	2
7 відсотків	Постачання на митній території України та ввезення лікарських засобів, дозволених для виробництва й застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів, які внесені до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення, які відповідають вимогам відповідних технічних регламентів та підтверджені документом про відповідність, і дозволені для надання на ринку та/або введення в експлуатацію і застосування в Україні; постачання на митній території України та ввезення лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування в межах клінічних випробувань центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я; постачання послуг із показу (проведення) театральних, оперних, балетних, музичних, концертних, хореографічних, ляльковых, циркових, звукових, світлових та інших вистав, постановок, виступів професійних мистецьких колективів, артистичних груп, акторів та артистів (виконавців), кінематографічних прем'єр, культурно-мистецьких заходів; постачання послуг із показу оригіналів музичних творів, демонстрації виставкових проєктів, проведення екскурсій для груп та окремих відвідувачів у музеях, зоопарках та заповідниках, відвідування їх територій та об'єктів відвідувачами; постачання послуг із розповсюдження, демонстрування, публічного сповіщення і публічного показу фільмів, адаптованих відповідно до законодавства в україномовні версії для осіб з порушеннями зору та осіб з порушеннями слуху; постачання послуг із тимчасового розміщування (проживання), що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування (клас 55.10 група 55 КВЕД ДК 009:2010); реалізації квитків на спортивні заходи всеукраїнського та міжнародного рівнів
14 відсотків	Постачання на митній території України та ввезення сільськогосподарської продукції, що класифікується за такими кодами згідно з УКТ ЗЕД: 1001, 1003, 1005, 1201, 1205, 1206 00

Джерело: сформовано авторами на основі ПКУ [74].

Відповідно до п. 49.4 ПКУ [74] податкова звітність з податку на додану вартість подається контролюючому органу в електронній формі всіма платниками з дотриманням вимог законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» [94] та «Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги» [95]. Звітність з ПДВ подають особи, які зареєстровані платником податку згідно з вимогами розділу V ПКУ [74]. Крім того, звітність з ПДВ подається особами, які не зареєстровані платниками ПДВ, а саме:

отримувачі послуг від нерезидентів, зокрема від постійних представництв, на митній території України – подають Розрахунок податкових зобов'язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник ПДВ, які постачаються нерезидентами, зокрема їх постійними представництвами, не зареєстрованими платниками податків, на митній території України. Такий розрахунок подається тільки за той звітний (податковий) період (календарний місяць), у якому такі послуги отримано;

платники податку, в яких анульована реєстрація – декларація за останній звітний (податковий) період.

До декларації вносяться дані податкового обліку платника окремо за кожний звітний (податковий) період без наростаючого підсумку. Усі показники подають у гривнях без копійок з відповідним округленням за загальновстановленими правилами. У рядках декларації, що не заповнюються, нулі, прочерки та інші знаки чи символи не проставляються.

Податкова декларація складається із вступної частини, службових полів, трьох розділів та обов'язкових додатків.

Вступна частина містить спеціальне поле для відміток:

про тип декларації (рядки 011, 012): перша колонка – код типу декларації, третя – назву типу декларації.

звітний (податковий) період;

повне найменування платника податків згідно з реєстраційними документами, а також за наявності дата та номер договору (угоди) про спільну діяльність без утворення юридичної особи, управління майном чи про розподіл продукції;

податковий номер платника податку (код за ЄДРПОУ платника податку або реєстраційний (обліковий) номер платника податків, або реєстраційний номер облікової картки платника податків –

фізичної особи) або серія (за наявності) та номер паспорта (для громадян України, до паспортів яких внесена відмітка, про наявність права здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта);

індивідуальний податковий номер платника ПДВ;

податкова адреса, поштовий індекс, телефон, електронна адреса;

найменування контролюючого органу, до якого подається звітність.

Розділи I «Податкові зобов'язання», II «Податковий кредит» та III «Розрахунки за звітний період» мають вигляд таблиць. У *таблиці розділу I «Податкові зобов'язання»* колонки відображають коди рядків, відповідних додатків, зміст операцій, які формують податкові зобов'язання, обсяги постачання (без ПДВ) (колонка А) та суму ПДВ (колонка Б) (табл. 13.7).

У рядках 1, 2, 3, 5 колонки А декларації вказуються загальні обсяги постачання товарів / послуг за звітний період, які оподатковуються за основною ставкою, за ставками 7 і 14 %, за нульовою ставкою, звільнені від оподаткування і які не є об'єктом оподаткування, та послуг, що не оподатковуються у зв'язку з їх місцем постачання за межами митної території України.

Таблиця 13.7 – Порядок заповнення розділу I «Податкові зобов'язання» податкової декларації з ПДВ

Код рядка	Код додатка	Стаття	Пояснення до заповнення колонки А	Колонка Б сума ПДВ
1	2	3	4	5
1		Операції на митній території України, що оподатковуються за основною ставкою та ставками 7 і 14 %, крім ввезення товарів на митну територію України:	Під час визначення обсягу постачання товарів / послуг за звітний (податковий) період потрібно враховувати значення термінів «постачання товарів» відповідно до п. 14.1.191 та «постачання послуг» згідно з п. 14.1.185 розділу I ПКУ	х

Продовження таблиці 13.7

1	2	3	4	5
1.1	Д1	операції, що оподаткову-ються за основ-ною ставкою	Належать оподатковувані за основ-ною ставкою обсяги постачання то-варів / послуг, здійснені на митній території України, з урахуванням їх місця постачання відповідно до ст. 186 розділу V ПКУ. Також нале-жать операції з безоплатного поста-чання товарів, що є об'єктом оподат-кування ПДВ та оподатковуються з огляду на базу оподаткування, ви-значеної відповідно до п. 188.1 ПКУ (наприклад, вартість безоплатно пе-реданих товарів як благодійна допо-мога, придбаних з ПДВ)	
1.2	Д1	операції, що оподаткову-ються за ставкою 7 %	Належать оподатковувані за ставкою 7 % обсяги постачання товарів / пос-луг, здійснені на території України, з урахуванням їх місця постачання відповідно до ст. 186 розділу V ПКУ	
1.3	Д1	операції, що оподаткову-ються за ставкою 14 %	Належать оподатковувані за ставкою 14 % обсяги постачання товарів, здійснені на території України, з ура-хуванням їх місця постачання відпо-відно до ст. 186 розділу V ПКУ	
2		Операції з ви-везення товарів за межі митної території України:	х	х
2.1		операції, що оподаткову-ються за нуль-овою ставкою	Обсяги операцій з вивезення товарів за межі митної території України, що оподатковуються за нульовою став-кою відповідно до вимог ст. 195.1.1 розділу V ПКУ	0
2.2		операції, що звільнені від оподаткування	Обсяги операцій з вивезення товарів за межі митної території України, які звільнені від оподаткування	х

Продовження таблиці 13.7

1	2	3	4	5
3		Інші операції, що оподатковуються за нульовою ставкою	Обсяги постачання товарів / послуг, що оподатковуються за нульовою ставкою відповідно до пп. 195.1.2, 195.1.3, п. 211.1 розділу V та пп. 8 і 75 розділу XX ПКУ	0
4		Нараховано податкових зобов'язань відповідно до п. 198.5 та п. 199.1 розділу V ПКУ за операціями, що оподатковуються за:	x	x
4.1	Д1, Д6	основною ставкою	Сума податкового зобов'язання, нарахована впродовж звітного періоду й у рядку 4.1.1 корегування за такими операціями відповідно до п. 198.5 та п. 199.1 ПКУ, за операціями, що оподатковуються за основною ставкою	
4.1.1	Д1, Д6	корегування податкових зобов'язань		
4.2	Д1, Д6	ставкою 7 %	Сума податкового зобов'язання, нарахована впродовж звітного періоду та у рядку 4.2.1 корегування за такими операціями відповідно до п. 198.5 та п. 199.1 ПКУ, за операціями, що оподатковуються за ставкою 7 %	
4.2.1	Д1, Д6	корегування податкових зобов'язань		
4.3	Д1, Д6	ставкою 14 %	Сума податкового зобов'язання, нарахована впродовж звітного періоду й у рядку 4.3.1 корегування за такими операціями відповідно до п. 198.5 та п. 199.1 ПКУ, за операціями, що оподатковуються за ставкою 14 %	
4.3.1	Д1, Д6	корегування податкових зобов'язань		

Продовження таблиці 13.7

1	2	3	4	5
5	Д5	Операції, що не є об'єктом оподаткування, операції з постачання послуг за межами митної території України та послуг, місце постачання яких визначено пп. 186.2, 186.3 розділу V ПКУ за межами митної території України, операції, які звільнені від оподаткування	Обсяги операцій з: постачання товарів / послуг, які не є об'єктом оподаткування; постачання послуг за межами митної території України та послуг, що здійснюються за межами митної території України, з урахуванням їх місця постачання відповідно до пп. 186.2, 186.3 розділу V ПКУ; постачання товарів / послуг, звільнених від оподаткування та коригування за такими операціями. Платники податку, які заповнюють рядок 5, підприємства (організації) осіб з інвалідністю та платники податків, які одночасно відповідають критеріям, визначеним п. 68 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ, обов'язковим є подання додатка 5	x
5.1	Д5	зокрема, операції, що звільнені від оподаткування:	Обсяги операцій (з урахуванням корегування), які звільнені від оподаткування. Корегування обсягів за такими операціями окремо відображається в рядку 5.1.1	x
5.1.1		з рядка 5.1 сума корегування обсягів за такими операціями		x
6	Д1	Послуги, отримані від нерезидента, місце постачання яких визначено на митній території України, що оподатковуються за:	x	x

Продовження таблиці 13.7

1	2	3	4	5
6.1	Д1	основною ставкою	Обсяги послуг, отриманих від нерезидента на митній території України, а також корегування податкових зобов'язань, нарахованих за такими операціями, що оподатковуються за основною ставкою	
6.2	Д1	ставкою 7 %	Обсяги послуг, отриманих від нерезидента на митній території України, а також корегування податкових зобов'язань, нарахованих за такими операціями, що оподатковуються за ставкою 7 %	
7	Д1	Корегування податкових зобов'язань	Відображають суми корегування податкових зобов'язань відповідно до ст. 192 ПКУ для: – зміни суми компенсації вартості товарів / послуг, охоплюючи наступний за постачанням перегляд цін; – перерахунку податкових зобов'язань у випадках повернення товарів / послуг особі, яка їх надала, або в разі повернення постачальником суми попередньої оплати товарів / послуг. У цьому рядку вказуються лише суми ПДВ, відображені в зареєстрованих покупцем розрахунках корегування з від'ємним значенням	
8		Корегування податкових зобов'язань у зв'язку з нецільовим використанням товарів, ввезених із застосуванням звільнення від ПДВ (+)	Вказуються суми збільшення податкових зобов'язань, що виникають у зв'язку з нецільовим використанням товарів, ввезених на митну територію України із застосуванням звільнення від сплати ПДВ у пільговому режимі (ст. 197 розділу V, підрозділ 2 розділу XX ПКУ, міжнародні договори (угоди)	

Продовження таблиці 13.7

1	2	3	4	5
9		Усього податкових зобов'язань (сума значень рядків (1.1 + 1.2 + 1.3 + 4.1 + 4.1.1 (–/+) + 4.2 + 4.2.1 (–/+) + + 4.3 + 4.3.1 (–/+) + 6.1 (–/+) + 6.2 (–/+) + 7 (–/+) + 8) колонки Б)	х	Значення розраховують за формулою

Джерело: сформовано авторами на основі форми податкової декларації з ПДВ та Порядку заповнення і подання податкової звітності з ПДВ [79].

У *таблиці розділу II «Податковий кредит»* колонки відображають коди рядків, коди відповідних додатків, зміст операцій, які формують податковий кредит, обсяги придбання (без ПДВ) (колонка А) та дозволений податковий кредит (колонка Б) (табл. 13.8).

До розділу II «Податковий кредит» (рядки 10, 11 та 13 декларації) належать обсяги придбання (виготовлення, будівництва, спорудження, створення) з ПДВ (рядки 10.1, 10.2 та 10.3) або без ПДВ (рядок 10.4) товарів / послуг, необоротних активів на митній території України, ввезених на митну територію України товарів, необоротних активів (рядки 11.1, 11.2 та 11.3), отриманих на митній території України від нерезидента послуг (рядки 13.1 та 13.2).

Таблиця 13.8 – Порядок заповнення розділу II «Податковий кредит» податкової декларації з податку на додану вартість

Код рядка	Код додатка	Стаття	Пояснення до заповнення колонки А	Колонка Б дозволений податковий кредит
1	2	3	4	5
10		Придбання (виготовлення, будівництво, спорудження, створення) товарів / послуг та необоротних активів на митній території України:	У рядках 10.1–10.4 податковий кредит щодо придбання (виготовлення, будівництва, спорудження, створення) товарів / послуг та необоротних активів на митній території України визнають: – за всіма придбаними товарами / послугами незалежно від напряму використання (п. 198.3 ПКУ); – на підставі податкової накладної, митної декларації, інших документів відповідно до п. 201.11 ПКУ	х
10.1	Д1	з основною ставкою		
10.2	Д1	зі ставкою 7 %		
10.3	Д1	зі ставкою 14 %		
10.4		з нульовою ставкою та/або без податку на додану вартість		х
11		Ввезені на митну територію України товари, необоротні активи:	х	х
11.1		з основною ставкою	Вказуються дані щодо податкового кредиту стосовно ввезених товарів і необоротних активів, отриманих від нерезидента, місце постачання яких розташоване на митній території України	
11.2		зі ставкою 7 %		
11.3		зі ставкою 14 %		

Продовження таблиці 13.8

1	2	3	4	5
12		Погашені податкові векселі (підрозділ 3 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу)	Вказується обсяг ввезення на митну територію України товарів, під час митного оформлення яких сплату податку на додану вартість було відстрочено через видачу податкового векселя відповідно до підрозділу 3 розділу XX ПКУ. Цей рядок заповнюється у звітному (податковому) періоді, в якому податкові векселі погашені	
13		Послуги, отримані від нерезидента, місце постачання яких розташоване на митній території України	x	x
13.1	Д1	з основною ставкою	Відображаються обсяги отриманих на митній території України від нерезидента послуг, а також корегування податкового кредиту за такими операціями, що оподатковуються за основною ставкою	
13.2	Д1	зі ставкою 7 %	Відображаються обсяги отриманих на митній території України від нерезидента послуг, а також корегування податкового кредиту за такими операціями, що оподатковуються за ставкою 7 %	
14	Д1	Корегування податкового кредиту	Корегування податкового кредиту відповідно до ст. 192 ПКУ	

Продовження таблиці 13.8

1	2	3	4	5
15	Д6	Корегування податкового кредиту у зв’язку з перерахунком частки використання необоротних активів, придбаних до 1 липня 2015 року, в оподатковуваних операціях	Перерахунок частки використання необоротних активів, придбаних до 1 липня 2015 р., в оподатковуваних операціях здійснюється за підсумками одного, двох і трьох календарних років, що настають за роком, у якому вони почали використовуватись, у порядку і за формою відповідно до таблиці 3 «Перерахунок частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях» (додаток 6). Результати перерахунку сум податкового кредиту відображаються в декларації за останній звітний (податковий) період року. У разі зняття з обліку платника податку корегування відображається в декларації останнього податкового періоду, коли відбулося зняття з обліку	
16		Від’ємне значення, що входить до податкового кредиту поточного звітного періоду:	х	
16.1		значення рядка 21 попереднього звітного періоду	х	

Продовження таблиці 13.8

1	2	3	4	5
16.2		збільшено / зменшено залишок від'ємного значення за результатами поданих уточнюючих розрахунків*	х	У разі заповнення рядків 16.2 та/або 16.3 обов'язковим є заповнення таблиці «Збільшено / зменшено залишок від'ємного значення за результатами перевірки контролюючого органу на підставі податкового повідомлення-рішення та/або уточнюючого розрахунку»
16.3		збільшено / зменшено залишок від'ємного значення за результатами перевірки контролюючого органу*	х	Вказується сума збільшення / зменшення від'ємного значення, узгоджена за результатами перевірки контролюючого органу, у звітному періоді, на який припадає день узгодження податкового повідомлення-рішення, враховуючи процедури адміністративного оскарження. Також вказується узгоджена за результатами документальної перевірки контролюючого органу сума від'ємного значення реорганізованого платника податку, що переноситься до податкового кредиту правонаступника (за умови подання таким правонаступником заяви (таблиця 3, додаток 2) у складі податкової декларації за звітний період), на який припадає день узгодження

Продовження таблиці 13.8

1	2	3	4	5
17		Усього податкового кредиту (сума значень рядків (10.1 + 10.2 + 10.3 + 11.1 + 11.2 + 11.3 + 12 + 13.1 (–/+) + 13.2 (–/+) + 14 (–/+) + 15 (–/+) + 16 (–/+) колонки Б))	х	Розрахунок здійснюється за формулою, наведеною в назві рядка

Джерело: сформовано авторами на основі форми податкової декларації з ПДВ та Порядку заповнення і подання податкової звітності з ПДВ [79].

У розділі ІІІ вказуються розрахунки з ПДВ за звітний період (табл. 13.9).

Таблиця 13.9 – Порядок заповнення розділу ІІІ «Розрахунки за звітний період» податкової декларації з ПДВ

Код рядка	Код додатка	Стаття	Сума ПДВ
1	2	3	4
18	–	Позитивне значення різниці між сумою податкового зобов’язання та сумою податкового кредиту поточного звітного періоду (рядок 9 – рядок 17 декларації) (позитивне значення), яке сплачується до державного бюджету	Вказується сума ПДВ, яка підлягає нарахуванню за підсумками поточного звітного періоду та сплачується до загального фонду державного бюджету з електронного рахунку
19	–	Від’ємне значення різниці між сумою податкового зобов’язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 17 – рядок 9 декларації) (позитивне значення)	Заповнюється, якщо значення різниці між сумою податкових зобов’язань і податкового кредиту отримано від’ємне, але сума податку зазначається зі знаком «+»

Продовження таблиці 13.9

1	2	3		4
19.1	–	з рядка 19 сума перевищення від'ємного значення над сумою, обчисленою		
		відповідно до п. 200[1].3 розділу V ПКУ на момент подання податкової декларації	сума, обчислена згідно з пунктом 200[1].3 розділу V ПКУ на момент подання податкової декларації	Відображається сума, обчислена згідно з п. 200[-1].3 розділу V ПКУ на момент подання податкової декларації
20	–	Сума від'ємного значення, що не перевищує суму, обчислену відповідно до п. 200[1].3 розділу V ПКУ на момент подання податкової декларації (рядок 19 – рядок 19.1), яка:		Розрахунок суми бюджетного відшкодування в межах суми, обчисленої відповідно до п. 200[-1].3 розділу V ПКУ на момент подання податкової декларації, за вирахуванням від'ємного значення поточного звітного періоду, зарахованого у зменшення суми податкового боргу з ПДВ
20.1	–	зараховується у зменшення суми податкового боргу з ПДВ		Сума зменшення податкового боргу, що виникла за попередні звітні періоди (зокрема, розстроченого або відстроченого відповідно до ПКУ)
20.2	Д3, Д4	підлягає бюджетному відшкодуванню (рядок 20.2.1 + рядок 20.2.2) (рядок 3 Д3):		Значення рядка 3 таблиці 1 (додаток 3)
20.2.1	–	на рахунок платника у банку / небанківському надавачу платіжних послуг		Заповнюється, якщо сума ПДВ підлягає бюджетному відшкодуванню на рахунок платника в банку / небанківському надавачу платіжних послуг

Продовження таблиці 13.9

1	2	3	4
20.2.2	–	у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу з інших платежів, що сплачуються до Державного бюджету	Заповнюється, якщо сума ПДВ підлягає бюджетному відшкодуванню в рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу з інших платежів, що сплачуються до Державного бюджету України
20.3	–	зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного періоду (рядок 20 – рядок 20.1 – рядок 20.2)	Відображається залишок від'ємного значення після вирахування суми податкового боргу й суми бюджетного відшкодування. Розраховується за формулою, наведеною в назві рядка
21	Д2	Сума від'ємного значення, що зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного періоду (рядок 19.1 + рядок 20.3 декларації) (переноситься до рядка 16.1 декларації наступного звітного періоду)	Розраховується за формулою, наведеною в назві рядка

Джерело: сформовано авторами на основі форми податкової декларації з ПДВ та Порядку заповнення і подання податкової звітності з ПДВ [79].

Платник податку самостійно обчислює суму податкового зобов'язання, яку зазначає в податковій звітності. Дані, наведені в податковій звітності, мають відповідати даним бухгалтерського та податкового обліку платника.

У складі декларації подаються додатки, передбачені Порядком заповнення і подання податкової звітності з ПДВ [79], за наявності подій, які підлягають відображенню в таких додатках. До податкової декларації з ПДВ передбачено такі додатки:

додаток 1 – відомості про суми ПДВ, зазначені у податкових накладних / розрахунках корегування до податкових накладних, не зареєстрованих у Єдиному реєстрі податкових накладних, та про податковий кредит з урахуванням його коригування (Д1);

додаток 2 – довідка про суму від'ємного значення звітного (податкового) періоду, яка зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (Д2);

додаток 3 – розрахунок суми бюджетного відшкодування (Д3);

додаток 4 – заяви про повернення суми бюджетного відшкодування та/або суми коштів на рахунку в системі електронного адміністрування ПДВ та/або врахування реєстраційної суми платника податку, що реорганізується, в обрахунку реєстраційної суми правонаступника (Д4);

додаток 5 – розрахунок сум ПДВ, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, та/або показників, відповідно до яких підприємства (організації) належать до підприємства (організації) осіб з інвалідністю, та окремих показників, визначених п. 68 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ (Д5);

додаток 6 – розрахунок (перерахунок) частки використання товарів / послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях (Д6);

додаток 7 – заява про допущення продавцем товарів / послуг помилок під час зазначення обов'язкових реквізитів податкової накладної та/або порушення продавцем / покупцем граничних термінів реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних податкової накладної та/або розрахунку корегування (Д7).

У *спеціальному полі декларації «Відмітка про подання декларації*» наведений перелік усіх додатків. Необхідно поставити позначки навпроти кожного додатка, що додаються до податкової декларації з ПДВ і є її обов'язковим реквізитом (п. 48.3 ПКУ). Також форма декларації передбачає можливість подання пояснення та доповнення, яке подається в довільній формі. Для цього потрібно заповнити спеціальне поле в заключній частині декларації та одночасно з декларацією подати в електронній формі.

13.4. Зміст і порядок заповнення Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску

Форму Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (далі – Податковий розрахунок), а також Порядок заповнення та подання податковими агентами такого Податкового розрахунку затверджено наказом Міністерства фінансів України 13.01.2015 № 4 «Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску й Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску» [118].

Податковий розрахунок подається окремо за кожний квартал (податковий період) з розбивкою по місяцях звітного кварталу впродовж 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу. Окремий Податковий розрахунок за календарний рік не подається.

Якщо останній день строку подання Податкового розрахунку припадає на вихідний або святковий день, останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем.

Податковий розрахунок подається до контролюючих органів за основним місцем обліку. У разі якщо відокремлений підрозділ юридичної особи не уповноважений нараховувати, утримувати та сплачувати (перераховувати) податок до бюджету та який не має окремого балансу й самостійно не веде розрахунки із застрахованими особами для сплати єдиного внеску на небюджетні рахунки, то Розрахунок за такий підрозділ подає юридична особа до контролюючого органу за основним місцем обліку. Якщо юридична особа

подає Податковий розрахунок за відокремлений підрозділ, то дані про підрозділ зазначає в рядку 033 заголовної частини Розрахунку.

Податковий розрахунок подається платником в один із таких способів:

● в електронній формі засобами електронного зв'язку з дотриманням вимог Законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» [94] та «Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги» [95];

● на паперовому носії разом з електронною формою на електронному носії інформації;

● надсилається поштою з повідомленням та описом про вкладення, за умови, якщо кількість рядків у додатках до Розрахунку не перевищує п'яти;

● на паперовому носії, якщо кількість рядків у додатках до Розрахунку не перевищує п'яти.

Податковий розрахунок в електронній формі на електронному носії інформації може складатись платником з використанням безкоштовного спеціалізованого програмного забезпечення, актуальні версії якого розміщені на офіційному вебпорталі ДПС.

На паперовому носії Податковий розрахунок має вимоги до заповнення:

– заповнюється українською мовою в друкованому вигляді або кульковою ручкою із синім або чорним чорнилом;

– друкованими літерами без виправлень;

– якщо не заповнюється рядок Податкового розрахунку чи додатків до нього через відсутність операції, такий рядок прокреслюється;

– під час заповнення полів, що складаються з клітинок, кожен із необхідних символів розбірливо вписується до відповідної окремої клітинки. Символи (крапка, апостроф, кома, дефіс тощо) проставляються в окремих клітинках;

– символи не мають виходити за межі клітинок, а також накладатись на сусідні клітинки;

– під час заповнення поля без клітинок записи в цих полях не мають накладатися на сусідні поля і перекривати службові написи на бланку;

– аркуші окремого Податкового розрахунку зшиваються.

Податковий розрахунок складається та подається у двох примірниках. Другий примірник із штампом контролюючого органу про отримання повертається платнику.

Відомості Розрахунку щодо нарахованих сум єдиного внеску формуються на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких проводиться нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) виплат (доходу), на які, згідно із Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [121], нараховується єдиний внесок.

Податковий розрахунок містить заголовну частину, три розділи та додатки, які є його невід'ємною частиною.

Заголовна частина містить інформацію щодо обраного платником типу Податкового розрахунку, інформацію про податкового агента та платника єдиного внеску, а також інформацію про додатки.

Розділ I «Нарахування доходу та єдиного внеску за найманих працівників в розрізі місяців звітного кварталу» містить інформацію щодо нарахованого єдиного внеску у розрізі місяців звітного кварталу (1, 2, 3).

Розділ II «Нарахування грошового забезпечення та єдиного внеску за військовослужбовців, поліцейських, осіб рядового та начальницького складу та на суми допомоги жінкам-військовослужбовцям у зв'язку з вагітністю та пологами в розрізі місяців звітного кварталу (крім військовослужбовців строкової військової служби)» містить дві складові:

– нарахування грошового забезпечення та єдиного внеску за військовослужбовців, поліцейських, осіб рядового й начальницького складу (крім військовослужбовців строкової військової служби) в розрізі місяців звітного кварталу (1, 2, 3);

– нарахування грошового забезпечення та єдиного внеску на суми допомоги жінкам-військовослужбовцям у зв'язку з вагітністю та пологами (крім військовослужбовців строкової військової служби) в розрізі місяців звітного кварталу (1, 2, 3).

Розділ III «Нарахування грошового забезпечення та єдиного внеску за патронатних вихователів, батьків-вихователів та прийомних батьків у розрізі місяців звітного кварталу» заповнюється районними (міськими) управліннями праці та соціального захисту

населення, виконавчими органами сільських, селищних, міських, районних у містах (у разі утворення) рад про нарахування та сплату єдиного внеску (грошового забезпечення) за патронатних вихователів, батьків-вихователів дитячих будинків сімейного типу, прийомних батьків, якщо вони отримують грошове забезпечення відповідно до законодавства.

Порядок заповнення форми наведено в таблиці 13.10.

Таблиця 13.10 – Порядок заповнення Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску

Код рядка	Зміст інформації, що відображається в рядку
1	2
Розділ I Розрахунку «Нарахування доходу та єдиного внеску за найманих працівників у розрізі місяців звітного кварталу»	
01	Відмічається позначкою необхідний тип Розрахунку в одному із полів 011, 012, 013:
011 «Звітний»	відмічається, якщо Розрахунок подається за звітний (податковий) період перший раз. Розрахунок з типом «Звітний», який прийнятий контролюючим органом і пройшов усі контролі, зокрема під час завантаження до Реєстру страхувальників та до Реєстру застрахованих осіб, залишається чинним під час прийняття контролюючим органом наступного Розрахунку за такий звітний (податковий) період
012 «Звітний новий»	відмічається, якщо Розрахунок подається наступним за звітний (податковий) період до закінчення граничного строку подання з даними про уточнення в сумах нарахованого податку на доходи фізичних осіб, військового збору, єдиного внеску та/або реквізитах. Подається в разі виявлення помилок у сумах нарахованого податку на доходи фізичних осіб, військового збору, єдиного внеску в Розрахунку та/або в сумах нарахованого податку на доходи фізичних осіб, військового збору, єдиного внеску або реквізитах у рядках додатків до Розрахунку та містить виключно корегування даних на підставі інформації з попередньо поданих за такий звітний (податковий) період Розрахунків з типом «Звітний» або «Звітний новий», як передбачено порядком корегування даних Розрахунку (додатків)

Продовження таблиці 13.10

1	2
013 «Уточнюючий»	відмічається, якщо Розрахунок подається після закінчення граничного строку подання для відповідного звітного (податкового) періоду з даними про уточнення в сумах нарахованого податку на доходи фізичних осіб, військового збору, єдиного внеску та/або реквізитах. Подається в разі виявлення помилок у сумах нарахованого податку на доходи фізичних осіб, військового збору, єдиного внеску в Розрахунку та/або в сумах нарахованого податку на доходи фізичних осіб, військового збору, єдиного внеску або реквізитах у рядках додатків до Розрахунку та містить виключно корегування даних на підставі інформації з попередньо поданих за минулий звітний (податковий) період Розрахунків, як передбачено порядком корегування даних Розрахунку (додатків)
014 «Довідковий»	відмічається, якщо Розрахунок подається платником єдиного внеску з типом «Звітний», у додатках якого наявна інформація щодо призначення пенсії застрахованим особам або матеріального забезпечення, страхових виплат
02	Вказується звітний (податковий) період, за який подається Розрахунок з типом «Звітний» («Звітний новий»), або звітний (податковий) період, що уточнюється для Розрахунку з типом «Уточнюючий», та обов’язково зазначається номер Розрахунку (у хронологічному порядку незалежно від типу Розрахунку), що подається за звітний (податковий) період
03	Зазначається повне найменування юридичної особи або прізвище, ім’я, по батькові (за наявності) платника згідно з реєстраційними даними, інвесторами (операторами) за угодою про розподіл продукції зазначається дата та номер договору (угоди):
031	вказується код за ЄДРПОУ платника або реєстраційний (обліковий) номер платника податків, який присвоюється контролюючими органами, або реєстраційний номер облікової картки платника податків – фізичної особи, або серія (за наявності) та номер паспорта для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті
032	зазначається код Кодифікатора за місцеперебування платника або його відокремленого підрозділу, якщо Розрахунок подається податковим агентом за його відокремлений підрозділ

Продовження таблиці 13.10

1	2
033	зазначаються дані про відокремлений підрозділ юридичної особи (повне найменування відокремленого підрозділу), якщо Розрахунок подається податковим агентом за відокремлений підрозділ
034	вказується код за ЄДРПОУ ліквідованого платника єдиного внеску в разі подання правонаступником Розрахунку з типом «Уточнюючий» за осіб, що перебували в трудових відносинах чи відносинах цивільно-правового характеру з платником єдиного внеску, який ліквідований
035	вказується в разі подання платником єдиного внеску відомостей про філію під час подання розрахунку з типом «Уточнюючий»
04	Вказується податкова адреса платника, поштовий індекс, а також контактні телефони та адреса електронної поштової скриньки
05	Зазначаються найменування контролюючого органу, до якого подається Розрахунок
06	Зазначається інформація про додатки (кількість додатків та кількість аркушів додатків). Навпроти додатків, які не подаються, проставляється відмітка: на паперових носіях – прочерки; в електронній формі – поле залишається незаповненим
07	Зазначається код основного виду економічної діяльності згідно з класифікацією видів економічної діяльності ДК 009:2010
08	Зазначається клас професійного ризику виробництва (у разі подання Розрахунку за період до 1 січня 2016 року)
09	Позначкою «×» зазначається відповідна ознака платника податків у рядках 091–095:
091	роботодавець – якщо Розрахунок подається юридичною особою або фізичною особою – підприємцем, що використовує працю найманих працівників
092	бюджетна установа
093	підприємство, організація всеукраїнської громадської організації осіб з інвалідністю, зокрема товариств УТОГ, УТОС
094	підприємство, організація громадської організації осіб з інвалідністю
095	резидент Дія Сіті
10	Зазначається штатна чисельність працівників у розрізі місяців звітного кварталу:

Продовження таблиці 13.10

1	2
101	середньооблікова кількість штатних працівників за звітний період
102	працівників, яким, відповідно до чинного законодавства, встановлено інвалідність, осіб
103	працівників, що мають додаткові гарантії в сприянні працевлаштуванню
104	облікова кількість штатних працівників
105	кількість застрахованих осіб у звітному періоді, яким нараховано заробітну плату (крім осіб, яким у звітному періоді нараховано грошове забезпечення)
106	кількість застрахованих осіб, яким у звітному періоді нараховано грошове забезпечення
107	кількість застрахованих осіб у звітному періоді серед непрацюючих інших з подружжя працівників дипломатичної служби, яким нараховано єдиний внесок
108	жінок
109	чоловіків
110	кількість створених нових робочих місць у звітному періоді
Розділ I Розрахунку «Нарахування доходу та єдиного внеску за найманих працівників в розрізі місяців звітного кварталу»	
1	Зазначають суму заробітної плати за видами виплат, які містять основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, зокрема в натуральній формі, склад якої визначається Інструкцією зі статистики заробітної плати [11], та Законом України «Про оплату праці» [124], сума винагороди за договорами цивільно-правового характеру, сума оплати перших п’яти днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів платника єдиного внеску, сума допомоги з тимчасової непрацездатності, яка виплачується за рахунок коштів Пенсійного фонду України, та сума допомоги у зв’язку з вагітністю та пологами, без обмеження максимальною величиною:
1.1	заробітна плата за видами виплат, які містять основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, зокрема в натуральній формі, склад якої визначається Інструкцією зі статистики заробітної плати [11] та Законом України «Про оплату праці» [124] *без обмеження максимальною величиною*, зокрема окремо вказується:
1.2	сума винагороди за договорами цивільно-правового характеру

Продовження таблиці 13.10

1	2
1.3	сума оплати перших п’яти днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів платника єдиного внеску
1.4	сума допомоги з тимчасової непрацездатності, яка виплачується за рахунок коштів Пенсійного фонду України
1.5	сума допомоги у зв’язку з вагітністю та пологами
1.6	сума нарахованої заробітної плати за найманих працівників, призваних під час мобілізації на військову службу до ЗСУ, які не отримували доходи як грошового забезпечення в період мобілізації, визначеної Указом Президента України від 24 лютого 2022 року № 69/2022 «Про загальну мобілізацію», з них:
1.6.1	5,3 %
1.6.2	5,5 %
1.6.3	22 %
2	Сума рядків 2.1–2.5. Відображаються в розрізі місяців звітного кварталу сума нарахованої за звітний місяць заробітної плати за видами виплат, яка містить основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні й компенсаційні виплати, зокрема в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України «Про оплату праці» [124], та суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами, а також оплата перших п’яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів платника єдиного внеску, допомога з тимчасової непрацездатності та допомога у зв’язку з вагітністю та пологами, що здійснюється за рахунок коштів Пенсійного фонду України, *з урахуванням максимальної величини, на яку нараховується єдиний внесок:*
2.1	роботодавцями (22 %)
2.2	підприємствами, установами й організаціями працюючим особам з інвалідністю (8,41 %) – заповнюється, якщо на підприємстві є працюючі особи з інвалідністю
2.3	підприємствами й організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариств УТОГ, УТОС (5,3 %) – заповнюється, якщо є підстава
2.4	підприємствами та організаціями громадських організацій осіб з інвалідністю. Працюючим особам з інвалідністю (5,5 %) – заповнюється, якщо є підстава

Продовження таблиці 13.10

1	2
2.5	зазначається різниця між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованою заробітною платою, якщо сума такої заробітної плати менша, ніж розмір мінімальної заробітної плати, установленої законом за місяць, за який нараховується заробітна плата, що дорівнює сумі відповідних показників графи 18 додатка 1 до Розрахунку відповідного місяця звітного кварталу, проведених стосовно застрахованих осіб з типом нарахувань 13 та 14 – заповнюється, якщо є підстава
2.6	заповнюється платниками єдиного податку, які обрали спрощену систему оподаткування – фізичними особами – підприємцями, які належать до другої та третьої груп платників єдиного податку, а також юридичними особами, які належать до третьої групи платників єдиного податку – заповнюється, якщо є наймані працівники, яких було призвано під час мобілізації на військову службу до ЗСУ та які не отримували доходів як грошового забезпечення в період мобілізації, відповідно до Указу Президента України від 24 лютого 2022 року № 69/2022 «Про загальну мобілізацію» [98], з них:
2.6.1	5,3 %
2.6.2	5,5 %
2.6.3	22 %
3	Сума граф 3.1–3,6, що дорівнює сумі відповідних показників графи 20 додатка 1 до Розрахунку відповідних місяців звітного кварталу:
3.1	що дорівнює сумі відповідних показників графи 20 додатка 1 до Розрахунку відповідних місяців звітного кварталу (22 %)
3.2	що дорівнює сумі відповідних показників графи 20 додатка 1 до Розрахунку відповідних місяців звітного кварталу (8,41 %) – заповнюється, якщо на підприємстві є працюючі особи з інвалідністю
3.2.1	сума єдиного внеску, нарахованого підприємствами й організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариствами УТОГ та УТОС, на суми заробітної плати працюючим особам з інвалідністю (22 %)
3.3	дорівнює сумі відповідних показників графи 20 додатка 1 до Розрахунку відповідних місяців звітного кварталу (5,3 %):
3.3.1	сума єдиного внеску, нарахованого підприємствами та організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариствами УТОГ та УТОС, на суми заробітної плати (22 %)
3.4	якщо є підстава, сума єдиного внеску, визначена множенням суми заробітної плати, відображеної в рядку 2.4, на 5,5 %:

Продовження таблиці 13.10

1	2
3.4.1	сума єдиного внеску, нарахованого підприємствами та організаціями громадських організацій осіб з інвалідністю (за умов, визначених частиною чотирнадцятою ст. 8 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування») [121] на суми заробітної плати працюючим особам з інвалідністю (22 %)
3.5	відображається сума єдиного внеску, нарахованого на суми різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованої заробітної плати роботодавцями
3.6	сума мінімальної заробітної плати, що дорівнює сумі відповідних показників граф 18 додатка 1 до Розрахунку відповідних місяців звітного кварталу для категорії застрахованих осіб 72
3.7	сума єдиного внеску, нарахованого платниками єдиного податку, які обрали спрощену систему оподаткування – фізичними особами – підприємцями, які належать до другої та третьої груп платників єдиного податку, а також юридичними особами, які належать до третьої групи платників єдиного податку, на суми заробітної плати найманим працівникам, яких було призвано під час мобілізації на військову службу до ЗСУ, які не отримували доходів як грошового забезпечення в період мобілізації, згідно з Указом Президента України від 24 лютого 2022 року № 69/2022 «Про загальну мобілізацію», з них:
3.7.1	5,3 %
3.7.2	5,5 %
3.7.3	22 %
4	Зазначається сума рядків 4.1–4.3:
4.1	заповнюється в разі: якщо платником єдиного внеску самостійно виявлено заниження відображених сум єдиного внеску (нарахованого) в попередніх звітних періодах у розрізі встановлених розмірів єдиного внеску: 22 %, 36,3–49,7 %, зокрема донараховано до мінімальної заробітної плати; 8,41 %, 5,3 %, 5,5 %; 34,7 %; 33,2 %, зокрема донараховано до мінімальної заробітної плати; 36,3–49,7 % х коефіцієнт; якщо донараховано єдиний внесок у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах під час подання Розрахунку з типом «Звітний»;

Продовження таблиці 13.10

1	2
	під час подання Розрахунку з типом «Уточнюючий», у якому уточнено (збільшено) показники сум єдиного внеску, відображених у Розрахунку з типом «Звітний» або «Звітний новий» поза межами звітного (податкового) періоду. Донарахування сум єдиного внеску в рядку 4.1 проводиться в додатку 1 до Розрахунку стосовно застрахованих осіб у розрізі місяців кварталу, у яких здійснюється донарахування з кодом типу нарахувань 2:
4.1.1	заповнюється під час донарахування єдиного внеску у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах та/або у зв'язку з уточненням проведеним поза межами звітного періоду підприємствами, установами й організаціями, фізичними особами – підприємцями, зокрема тими, які обрали спрощену систему оподаткування, працюючим особам з інвалідністю (8,41 %)
4.1.2	заповнюється під час донарахування єдиного внеску у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах та/або у зв'язку з уточненням, проведеним поза межами звітного періоду підприємствами й організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариств УТОГ, УТОС (5,3 %)
4.1.3	заповнюється під час донарахування єдиного внеску у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах та/або у зв'язку з уточненням, проведеним поза межами звітного періоду підприємствами й організаціями громадських організацій осіб з інвалідністю, працюючим особам з інвалідністю (5,5 %)
4.2	заповнюється платником єдиного внеску в разі донарахування сум єдиного внеску за попередні звітні періоди внаслідок збільшення класу професійного ризику
4.3	заповнюється платником єдиного внеску, якщо ним самостійно виявлено заниження відображених сум утриманого єдиного внеску в попередніх звітних періодах, у розрізі встановлених розмірів єдиного внеску, залежно від категорії застрахованих осіб: 3,6 %, 2,85 %, 6,1 %, 2,6 %, 2 % та дорівнюють сумі відповідних показників графи 19 додатка 1 до Розрахунку стосовно застрахованих осіб з типом нарахувань 2

Продовження таблиці 13.10

1	2
4.4	заповнюється платниками єдиного податку, які обрали спрощену систему оподаткування – фізичними особами – підприємцями, які належать до другої та третьої груп платників єдиного податку, а також юридичними особами, які належать до третьої групи платників єдиного податку, якщо ними самостійно виявлено заниження відображених сум єдиного внеску (нарахованого) в попередніх звітних періодах під час подання Розрахунків з типом «Звітний» або з типом «Уточнюючий», у якому уточнено (збільшено) показники сум єдиного внеску, відображених у Розрахунку з типом «Звітний» або «Звітний новий» поза межами звітного (податкового) періоду, з них:
4.4.1	5,3 %
4.4.2	5,5 %
4.4.3	22 %
5	Зазначається самостійно обчислена платником єдиного внеску сума пені з розрахунку 0,1 % зазначених у графі 4 сум, розрахованих починаючи з першого календарного дня, що настає за днем закінчення строку внесення відповідного платежу, до дня його фактичної сплати (перерахування) включно, за звітний квартал:
5.1	зазначається самостійно обчислена платником єдиного внеску сума пені з розрахунку 0,1 % зазначених у графі 4 сум єдиного внеску, розрахованих починаючи з першого календарного дня, що настає за днем закінчення строку внесення відповідного платежу, до дня його фактичної сплати (перерахування) включно, у розрізі місяців звітного кварталу
6	Зазначається сума рядків 6.1–6.3:
6.1	заповнюється в разі: якщо платником єдиного внеску самостійно виявлено завищення відображених сум єдиного внеску (нарахованого) в попередніх звітних періодах у розрізі встановлених розмірів єдиного внеску: 22 %, 36,3–49,7 %, зокрема зменшено, з огляду на розмір мінімальної заробітної плати; 8,41 %, 5,3 %, 5,5 %; 34,7 %; 33,2 %, зокрема зменшено, з огляду на розмір мінімальної заробітної плати; 36,3–49,7 % × коефіцієнт; якщо зменшено суму єдиного внеску у зв’язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах під час подання Розрахунку з типом «Звітний»;

Продовження таблиці 13.10

1	2
	під час подання Розрахунку з типом «Уточнюючий», у якому уточнено (зменшено) показники сум єдиного внеску, відображених у Розрахунку з типом «Звітний» або «Звітний новий» поза межами звітного (податкового) періоду:
6.1.1	заповнюється під час зменшення суми нарахувань з єдиного внеску у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах та/або у зв'язку з уточненням, проведеним поза межами звітного періоду підприємствами, установами й організаціями, фізичними особами – підприємцями, зокрема тими, які обрали спрощену систему оподаткування, працюючим особам з інвалідністю (8,41 %)
6.1.2	заповнюється під час зменшення суми нарахувань з єдиного внеску у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах та/або у зв'язку з уточненням, проведеним поза межами звітного періоду підприємствами й організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариств УТОГ, УТОС (5,3 %)
6.1.3	під час зменшення суми нарахувань з єдиного внеску у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах та/або у зв'язку з уточненням, проведеним поза межами звітного періоду підприємствами та організаціями громадських організацій осіб з інвалідністю, працюючим особам з інвалідністю (5,5 %)
6.2	заповнюється платником єдиного внеску в разі зменшення сум єдиного внеску за попередні звітні періоди внаслідок зменшення класу професійного ризику. Зменшення сум єдиного внеску в рядках 6.1, 6.2 проводяться в додатку 1 до Розрахунку стосовно застрахованих осіб з кодом типу нарахувань 3
6.3	заповнюється платником єдиного внеску, якщо ним самостійно виявлено завищення сум утриманого єдиного внеску в попередніх звітних періодах, у розрізі встановлених розмірів єдиного внеску, залежно від категорії застрахованих осіб: 3,6 %, 2,85 %, 6,1 %, 2,6 %, 2 % та дорівнюють сумі відповідних показників графи 19 додатка 1 до Розрахунку проведених стосовно застрахованих осіб з типом нарахувань 3

Продовження таблиці 13.10

1	2
6.4	заповнюється платниками єдиного податку, які обрали спрощену систему оподаткування – фізичними особами – підприємцями, які належать до другої та третьої груп платників єдиного податку, а також юридичними особами, які належать до третьої групи платників єдиного податку, якщо ними самостійно виявлено завищення відображених сум єдиного внеску (нарахованого) в попередніх звітних періодах під час подання Розрахунків з типом «Звітний» або з типом «Уточнюючий», у якому уточнено (збільшено) показники сум єдиного внеску, відображених у Розрахунку з типом «Звітний» або «Звітний новий» поза межами звітного (податкового) періоду, з них:
6.4.1	5,3 %
6.4.2	5,5 %
6.4.3	22 %
7	Відображається в розрізі місяців звітного кварталу значення суми єдиного внеску, що підлягає обов’язковій сплаті, що визначається додаванням даних, зазначених у рядках 3, 4, та відніманням даних рядка 6
8	Відображається значення суми єдиного внеску, що підлягає обов’язковій сплаті за звітний квартал, що визначається додаванням даних, зазначених у графах 1, 2, та 3 рядка 7
Розділ ІІ Розрахунку «Нарахування грошового забезпечення та єдиного внеску за військовослужбовців, поліцейських, осіб рядового і начальницького складу та на суми допомоги жінкам-військовослужбовцям у зв’язку з вагітністю та пологами в розрізі місяців звітного кварталу (крім військовослужбовців строкової військової служби)»	
Складова Розділу ІІ заповнюється страхувальниками, які нараховують і сплачують єдиний внесок за осіб серед військовослужбовців (крім військовослужбовців строкової та альтернативної служби), осіб рядового і начальницького складу, в якій зазначаються:	
1	Загальна сума грошового забезпечення осіб серед військовослужбовців (крім військовослужбовців строкової та альтернативної служби), поліцейських, осіб рядового й начальницького складу, зокрема тих, які проходять військову службу під час особливого періоду, визначеного законами України «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію» [123] та «Про військовий обов’язок і військову службу» [91] без обмеження максимальною величиною, на яку нараховується єдиний внесок, що дорівнює сумі відповідних показників графи 16 додатка 1 до Розрахунку відповідного місяця звітного кварталу

Продовження таблиці 13.10

1	2
2	Загальна сума грошового забезпечення військовослужбовців, на яку нараховується єдиний внесок (у межах максимальної величини бази нарахування єдиного внеску), та додаткової бази нарахування, що дорівнює сумі відповідних показників графи 17 додатка 1 до Розрахунку відповідного місяця звітного кварталу:
2.1	сума грошового забезпечення, на яку нараховується єдиний внесок (у межах максимальної величини бази нарахування єдиного внеску)
2.2	зазначається різниця між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованого грошового забезпечення, якщо сума такого грошового забезпечення менша, ніж розмір мінімальної заробітної плати, установленої законом за місяць, за який нараховується грошове забезпечення, що дорівнює сумі відповідних показників графи 18 додатка 1 до Розрахунку за відповідний місяць звітного кварталу, проведених стосовно застрахованих осіб з типом нарахувань 13 – заповнюється, якщо є підстава
3	Зазначаються загальна сума допомоги жінкам-військовослужбовцям у зв’язку з вагітністю й пологами (без обмеження максимальною величиною), на яку нараховується єдиний внесок – заповнюється в разі надання працівницям таких відпусток
4	Загальна сума допомоги жінкам-військовослужбовцям у зв’язку з вагітністю та пологами, на яку нараховується єдиний внесок (у межах максимальної величини бази нарахування єдиного внеску), та додаткової бази нарахування:
4.1	сума допомоги жінкам-військовослужбовцям, на яку нараховується єдиний внесок (у межах максимальної величини бази нарахування єдиного внеску)
4.2	зазначається різниця між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованої суми допомоги жінкам-військовослужбовцям у зв’язку з вагітністю та пологами, якщо сума такої допомоги жінкам-військовослужбовцям менша, ніж розмір мінімальної заробітної плати, установленої законом за місяць, за який нараховується допомога, що дорівнює сумі показників графи 18 рядка «Усього» додатка 1 до Розрахунку за місяці звітного кварталу, проведених стосовно застрахованих осіб з типом нарахувань 13 – заповнюється, якщо є підстава

Продовження таблиці 13.10

1	2
Складова розділу II Розрахунку про нарахування єдиного внеску на суми допомоги жінкам-військовослужбовцям у зв’язку з вагітністю та пологами заповнюється лише в разі надання працівниці відпустки у зв’язку з вагітністю та пологами	
5	Сукупні суми нарахованого єдиного внеску на суми грошового забезпечення військовослужбовців (у межах максимальної величини бази нарахування єдиного внеску) (сума граф 5.1, 5.2):
5.1	нарахований єдиний внесок за ставкою 22,0 %
5.2	сума єдиного внеску, нарахована на суми різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованого грошового забезпечення (22 %)
6	Сума рядків 6.1 та 6.2:
6.1	заповнюється в разі: якщо платником єдиного внеску самостійно виявлено заниження відображених сум єдиного внеску (нарахованого) в попередніх звітних періодах у розрізі встановлених розмірів єдиного внеску: 22 %, 34,7 %, зокрема донараховано суму грошового забезпечення до розміру мінімальної заробітної плати; якщо донараховано єдиний внесок у зв’язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах під час подання Розрахунку з типом «Звітний»; під час подання Розрахунку з типом «Уточнюючий», у якому уточнено (збільшено) показники сум єдиного внеску, відображених у Розрахунку з типом «Звітний» або «Звітний новий», поза межами звітного (податкового) періоду. Донарахування сум єдиного внеску проводиться в додатку 1 до Розрахунку стосовно застрахованих осіб у розрізі місяців кварталу, за який здійснюється донарахування з кодом типу нарахувань 2 і дорівнюють сумі відповідних показників графи 19 додатка 1 до Розрахунку, проведених з таким типом нарахувань
6.2	заповнюється платником єдиного внеску, якщо ним самостійно виявлено заниження відображених сум утриманого єдиного внеску в попередніх звітних періодах, у розрізі встановленого розміру єдиного внеску: 2,6 %, що дорівнюють сумі відповідних показників графи 18 додатка 1 до Розрахунку, проведених стосовно застрахованих осіб з типом нарахувань 2

Продовження таблиці 13.10

1	2
7	Зазначається самостійно обчислена платником єдиного внеску сума пені з розрахунку 0,1 % зазначених у графі 6 сум, розрахованих починаючи з першого календарного дня, що настає за днем закінчення строку внесення відповідного платежу, до дня його фактичної сплати (перерахування) включно, за звітний квартал:
7.1	зазначається самостійно обчислена платником єдиного внеску сума пені з розрахунку 0,1 % зазначених у графі 6 сум єдиного внеску, розрахованих починаючи з першого календарного дня, що настає за днем закінчення строку внесення відповідного платежу, до дня його фактичної сплати (перерахування) включно, у розрізі місяців звітного кварталу
8	Сума рядків 8.1, 8.2:
8.1	заповнюється в разі: якщо платником єдиного внеску самостійно виявлено завищення відображених сум єдиного внеску (нарахованого) в попередніх звітних періодах у розрізі встановлених розмірів єдиного внеску: 22 %, 34,7 %, зокрема донараховано суму грошового забезпечення до розміру мінімальної заробітної плати; якщо зменшено єдиний внесок у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах під час подання Розрахунку з типом «Звітний»; під час подання Розрахунку з типом «Уточнюючий», у якому уточнено (зменшено) показники сум єдиного внеску, відображених у Розрахунку з типом «Звітний» або «Звітний новий», поза межами звітного (податкового) періоду. Зменшення сум єдиного внеску в рядку 8.1 проводиться в додатку 1 до Розрахунку стосовно застрахованих осіб у розрізі місяців кварталу, за який здійснюється зменшення з кодом типу нарахувань 3 і дорівнюють сумі відповідних показників графи 20 додатка 1 до Розрахунку проведених з таким типом нарахувань
8.2	заповнюється платником єдиного внеску, якщо ним самостійно виявлено завищення відображених сум утриманого єдиного внеску в попередніх звітних періодах, у розрізі встановленого розміру єдиного внеску: 2,6 %, що дорівнюють сумі відповідних показників графи 19 додатка 1 до Розрахунку проведених стосовно застрахованих осіб з типом нарахувань 3

Продовження таблиці 13.10

1	2
9	Сукупні суми нарахованого єдиного внеску на суми допомоги жінкам-військовослужбовцям (у межах максимальної величини бази нарахування єдиного внеску) (сума граф 9.1, 9.2):
9.1	нарахований єдиний внесок за ставкою 22,0 %
9.2	нарахований єдиний внесок на суми різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованою сумою допомоги жінкам-військовослужбовцям у зв’язку з вагітністю та пологами (22,0 %)
10	Сума рядків 10.1 та 10.2:
10.1	заповнюється в разі: якщо платником єдиного внеску самостійно виявлено заниження відображених сум єдиного внеску (нарахованого) в попередніх звітних періодах у розрізі встановлених розмірів єдиного внеску: 22 %, 33,2 %, зокрема донараховано суму допомоги жінкам-військовослужбовцям у зв’язку з вагітністю та пологами до розміру мінімальної заробітної плати; якщо донараховано єдиний внесок на суми допомоги жінкам-військовослужбовцям у зв’язку з вагітністю та пологами під час виправлення помилки, допущеної в попередніх звітних періодах під час подання Розрахунку з типом «Звітний»; якщо під час подання Розрахунку з типом «Уточнюючий», у якому уточнено (збільшено) показники сум єдиного внеску, нарахованих на суми допомоги жінкам-військовослужбовцям у зв’язку з вагітністю та пологами, відображених у Розрахунку з типом «Звітний» або «Звітний новий» поза межами звітного (податкового) періоду. Донарахування сум єдиного внеску в рядку 10.1 проводиться в додатку 1 до Розрахунку для відповідної категорії застрахованих осіб у розрізі місяців кварталу, за який здійснюється донарахування з кодом типу нарахувань 2 та дорівнюють сумі відповідних показників графи 20 додатка 1 до Розрахунку проведених з таким типом нарахувань
10.2	заповнюється платником єдиного внеску, якщо ним самостійно виявлено заниження відображених сум утриманого єдиного внеску в попередніх звітних періодах, у розрізі встановленого розміру єдиного внеску: 2,6 %, 2 %, які дорівнюють сумі відповідних показників графи 19 додатка 1 до Розрахунку проведених стосовно застрахованих осіб з типом нарахувань 2

Продовження таблиці 13.10

1	2
11	Зазначається самостійно обчислена платником єдиного внеску сума пені з розрахунку 0,1 % зазначених у графі 10 сум, розрахованих починаючи з першого календарного дня, що настає за днем закінчення строку внесення відповідного платежу, до дня його фактичної сплати (перерахування) включно, за звітний квартал:
11.1	зазначається самостійно обчислена платником єдиного внеску сума пені з розрахунку 0,1 % зазначених у графі 10 сум єдиного внеску, розрахованих починаючи з першого календарного дня, що настає за днем закінчення строку внесення відповідного платежу, до дня його фактичної сплати (перерахування) включно, у розрізі місяців звітного кварталу
12	Сума рядків 12.1 та 12.2:
12.1	заповнюється в разі: якщо платником єдиного внеску самостійно виявлено заниження відображених сум єдиного внеску (нарахованого) в попередніх звітних періодах у розрізі встановлених розмірів єдиного внеску: 22 %, 33,2 %, зокрема зменшено суму допомоги жінкам-військовослужбовцям у зв’язку з вагітністю та пологами з огляду на розмір мінімальної заробітної плати; якщо зменшено суму єдиного внеску під час виправлення помилки, допущеної в попередніх звітних періодах під час подання Розрахунку з типом «Звітний»; під час подання Розрахунку з типом «Уточнюючий», у якому уточнено (зменшено) показники сум єдиного внеску, нарахованих на суми допомоги жінкам-військовослужбовцям у зв’язку з вагітністю та пологами, відображених у Розрахунку з типом «Звітний» або «Звітний новий», поза межами звітного (податкового) періоду. Зменшення сум єдиного внеску в рядку 12.1 проводяться в додатку 1 до Розрахунку для відповідної категорії застрахованих осіб у розрізі місяців кварталу, за який здійснюється зменшення з кодом типу нарахувань 3 та дорівнюють сумі відповідних показників графи 20 додатка 1 до Розрахунку проведених з таким типом нарахувань
12.2	заповнюється платником єдиного внеску, якщо ним самостійно виявлено завищення відображених сум утриманого єдиного внеску в попередніх звітних періодах, у розрізі встановленого розміру єдиного внеску: 2 %, які дорівнюють сумі відповідних показників графи 19 додатка 1 до Розрахунку проведених для відповідної категорії застрахованих осіб з типом нарахувань 3

Продовження таблиці 13.10

1	2
13	Зазначається загальна сума єдиного внеску із сум грошового забезпечення, що підлягає сплаті, усього, що визначається додаванням даних, зазначених у рядках 5, 6, та відніманням даних рядка 8
14	Відображається значення суми єдиного внеску, що підлягає обов'язковій сплаті за звітний квартал, що визначається додаванням даних, зазначених у графах 1, 2, та 3 рядка 13
15	Зазначається загальна сума єдиного внеску із сум грошового забезпечення, що підлягає сплаті, що визначається додаванням даних, зазначених у рядках 9, 10, та відніманням даних рядка 12
16	Відображається значення суми єдиного внеску, що підлягає обов'язковій сплаті за звітний квартал, що визначається додаванням даних, зазначених у графах 1, 2, та 3 рядка 15
Розділ III Розрахунку «Нарахування грошового забезпечення та єдиного внеску за патронатних вихователів, батьків-вихователів та прийомних батьків у розрізі місяців звітного кварталу»	
1	Нарахована за звітний квартал сума грошового забезпечення батькам-вихователям дитячих будинків сімейного типу, прийомним батькам, якщо вони отримують грошове забезпечення відповідно до законодавства (у разі коли вони не працюють), що дорівнює сумі графи 15 рядка «Усього» додатка 2 до Розрахунку
2	Суми нарахованого єдиного внеску на суми грошового забезпечення, відповідно до законодавства, патронатним вихователям, батькам-вихователям та прийомним батькам
3	Сума донарахованого єдиного внеску у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах та/або у зв'язку з уточненням, проведеним поза межами звітного періоду
4	Сума, на яку зменшено суму єдиного внеску у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах та/або у зв'язку з уточненням, проведеним поза межами звітного періоду
5	Зазначається самостійно обчислена платником єдиного внеску сума пені з розрахунку 0,1 % зазначених у графі 4 сум, розрахованих починаючи з першого календарного дня, що настає за днем закінчення строку внесення відповідного платежу, до дня його фактичної сплати (перерахування) включно, за звітний квартал:
5.1	зазначається самостійно обчислена платником єдиного внеску сума пені з розрахунку 0,1 % зазначених у графі 4 сум єдиного внеску, розрахованих починаючи з першого календарного дня, що настає за днем закінчення строку внесення відповідного платежу, до дня його фактичної сплати (перерахування) включно, у розрізі місяців звітного кварталу

Продовження таблиці 13.10

1	2
6	Зазначається в розрізі місяців звітного кварталу сума єдиного внеску, що підлягає обов'язковій сплаті, що визначається додаванням даних, зазначених у рядках 2, 3, та відніманням даних рядка 4
7	Відображається значення суми єдиного внеску, що підлягає обов'язковій сплаті за звітний квартал, що визначається додаванням даних, зазначених у графах 1, 2 та 3 рядка 6

Джерело: сформовано авторами на основі [81].

У Податковому розрахунку на останній сторінці проставляється дата його подання платником єдиного внеску, підписи посадових осіб платника єдиного внеску, дані про підписантів і печатка (за наявності).

Податковий розрахунок заповнюється і подається з додатками, які є його невід'ємною частиною.

Додаток 1 «Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам» (далі – додаток 1) призначений для щоквартального формування платниками єдиного внеску щодо кожної застрахованої особи відомостей про суми нарахованої їй заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) у розрізі місяців звітного кварталу. Такі відомості формуються з урахуванням кодів категорій застрахованих осіб, визначених у додатку 1 до Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску [81].

Нарахування відображаються за календарний місяць (з першого по останнє число місяця).

У додатку 1 може бути декілька записів стосовно однієї застрахованої особи, якщо впродовж одного звітного (податкового) періоду застрахованій особі були здійснені нарахування виплат за поточні та майбутні (відпускні, допомога у зв'язку з вагітністю та пологами), за минулі (тимчасова непрацездатність і перебування у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами й нарахування сум заробітної плати (доходу) за виконану роботу (надані послуги), строк виконання якої (яких) перевищує календарний місяць, а також за відпрацьований час після звільнення з роботи або, згідно

з рішенням суду, сум середньої заробітної плати за вимушений прогул) періоди.

Додаток Д1 не подається, якщо платник єдиного внеску в звітному кварталі не використовує працю фізичних осіб.

Додаток 2 формується та подається районними (міськими) управліннями праці та соціального захисту населення виконавчими органами сільських, селищних, міських, районних у містах (у разі утворення) рад, у якому щокварталу відображаються відомості в розрізі місяців звітного кварталу і щодо кожної застрахованої особи. Додаток 2 складається із двох частин, а саме загальної частини про нараховані суми єдиного внеску в розрізі категорій застрахованих осіб і частини, яка містить відомості про застрахованих осіб.

Додаток 3 «Відомості про осіб, які проходять строкову військову службу» (далі – додаток 3) формується та подається до податкових органів платниками єдиного внеску, які нараховують і сплачують єдиний внесок за осіб, які проходять строкову військову службу в ЗСУ, інших утворених відповідно до закону військових формуваннях, Службі безпеки України та службу в органах і підрозділах цивільного захисту. Додаток 3 складається із двох частин:

– загальна частина про нараховані суми єдиного внеску щодо застрахованих осіб;

– частина, яка містить відомості про застрахованих осіб.

Додаток 4 до Розрахунку «Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору» (далі – додаток 4 ДФ).

Додаток 5 «Відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби» (далі – додаток 5) призначений для реєстрації застрахованих осіб у реєстрі застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування. Додаток 5 подається платником єдиного внеску, якщо впродовж звітного періоду:

– укладено або розірвано трудовий договір (цивільно-правовий договір, крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою – підприємцем, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності, зазначеним у витягу з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань) із застрахованою особою;

– укладено або розірвано трудовий договір із застрахованою особою, яка працевлаштована на нове робоче місце;

– особу переміщено з одного структурного підрозділу до іншого, переведено на іншу постійну посаду або роботу в того самого платника єдиного внеску;

– особу призначено на нову посаду;

– особа вперше вступила на військову службу або закінчила проходження військової служби (із вилученням зі списків особового складу військової частини (військового навчального закладу, установи тощо) в порядку, встановленому положеннями про проходження військової служби;

– особі надано відпустку у зв'язку з вагітністю та пологами (зокрема, особам серед військовослужбовців, осіб рядового та начальницького складу);

– особі надано відпустку по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку;

– особі надано відпустку по догляду за дитиною від трирічного віку до досягнення нею шестирічного віку.

У додаток 5 записи про причини звільнення потрібно вносити в точній відповідності з формулюванням чинного законодавства із посиланням на відповідну статтю, пункт закону (наприклад, пункт 4 частини 1 ст. 40 КЗпП України).

Додаток 5 до Розрахунку не формується та не надається, якщо за даними платника єдиного внеску протягом звітного періоду не було зафіксовано фактів укладання та розірвання трудових угод (цивільно-правових договорів), зміни посади, термінів проходження військової служби або надання відповідної відпустки.

Додаток 6 «Відомості про наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства» (далі – додаток Д6) призначений для визначення платником єдиного внеску періодів (строків) трудової або іншої діяльності, що відповідно до законів, якими встановлюються умови пенсійного забезпечення, відмінні від загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, зараховуються під час визначення права на відповідну пенсію, а також періоди страхового стажу, не пов'язані з трудовою та/або професійною діяльністю.

Відомості про осіб, які перебувають у відпустці по догляду за дитиною до трьох років та з трьох до шести років, подаються на загальних підставах.

Додаток 6 до Розрахунку не формується та не подається, якщо у платника єдиного внеску відсутні робочі місця, робота на яких зараховується до спеціального стажу. Порядок заповнення додатків наведено в таблиці 13.11.

Таблиця 13.11 – Порядок заповнення додатків до Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску

Код рядка / графи	Зміст інформації, що відображається у рядку / графі
1	2
Додаток 1 «Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам» (далі – Д1)	
01	Зазначається необхідний тип Розрахунку
011	«Звітний» – якщо Д1 подається в складі Розрахунку з типом «Звітний» (п. 1 розділу ІІІ Порядку [81])
012	«Звітний новий» – якщо Д1 подається в складі Розрахунку з типом «Звітний новий» та містить виключно корегування даних відповідно до передбаченого для цього додатка порядку корегування рядків (п. 6 розділу V Порядку [81])
013	«Уточнюючий» – якщо Д1 подається в складі Розрахунку з типом «Уточнюючий» та містить виключно корегування даних відповідно до передбаченого для цього додатка порядку корегування рядків (п. 6 розділу V Порядку [81])
014	«Довідковий» – якщо Д1 подається в складі Розрахунку з типом «Звітний» як «Довідковий» з позначкою «призначення пенсії» або «призначення матеріального забезпечення, страхових виплат»
02	Вказуються арабськими цифрами: звітний (податковий) період (календарний рік), за який подається Розрахунок; квартал, за який формується Розрахунок (цифрове значення від 1 до 4); номер місяця у звітному кварталі (цифрове значення від 1 до 3); номер Розрахунку, до якого додається Д1 (відповідає номеру, вказаному у заголовній частині Розрахунку); номер додатка в Розрахунку

Продовження таблиці 13.11

1	2
03	Повне найменування юридичної особи або прізвище, ім’я, по батькові (за наявності) платника єдиного внеску:
031	код за ЄДРПОУ платника єдиного внеску або реєстраційний (обліковий) номер платника єдиного внеску, який присвоюється контролюючими органами, або реєстраційний номер облікової картки платника податків – фізичної особи, або серія (за наявності) та номер паспорта для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті
033	код за ЄДРПОУ ліквідованого платника єдиного внеску в разі подання правонаступником Розрахунку з типом «Уточнюючий» за осіб, які перебували в трудових відносинах чи відносинах цивільно-правового характеру з платником єдиного внеску, який ліквідований
034	код філії, у разі подання платником єдиного внеску Розрахунку з типом «Уточнюючий». Для платників єдиного внеску, для яких застосовувався код філії за попередні періоди
035	обирається необхідна позначка: для призначення пенсії – у разі подання Д1 у складі Розрахунку з типом «Звітний» як «Довідковий» для призначення пенсії застрахованим особам. У цьому разі Д1 має містити відомості для призначення пенсії щодо застрахованих осіб, які подаються за період до дати формування заяви на призначення пенсії; для призначення матеріального забезпечення, страхових виплат – у разі подання Д1 у складі Розрахунку з типом «Звітний» як «Довідковий» для призначення матеріального забезпечення, страхових виплат. У цьому разі Д1 має містити відомості для призначення інших соціальних виплат щодо застрахованих осіб
Графа 09	заповнюється платником єдиного внеску лише у випадках, передбачених переліком кодів типу нарахувань 1–15, наведених у Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску [81]
Графа 16	«*Загальна сума нарахованої заробітної плати (нарахованого доходу) (усього з початку звітного місяця)»* формується щодо кожної окремої застрахованої особи. Суми виплат, нараховані за дні тимчасової непрацездатності й допомогу у зв’язку з вагітністю та пологами, відображаються в окремих рядках з кодами категорій застрахованої особи (у полі відповідного місяця лише в сумі, що припадає на такий місяць)

Продовження таблиці 13.11

1	2
Графа 17	*«Сума нарахованої заробітної плати (нарахованого доходу) в межах максимальної величини, на яку (який) нараховується єдиний внесок»* заповнюється щодо кожної окремої застрахованої особи
Графа 25	*«Ознака (0, 1)»*: відображається ознака «0», якщо рядок потрібно ввести; або ознака «1», якщо рядок потрібно вилучити. Графа заповнюється лише для «Звітного нового» та «Уточнюючого» Розрахунків у порядку визначеному розділом V Порядку [81]
Графа 26	«*Ознака наявності трудового договору з нефіксованим робочим часом*[-18] *(1 – так, 0 – ні)»* встановлюється відповідно д статті 21^{-1} глави III КЗпП України [16]. Проставляється ознака: «1» – якщо працівник виконує роботу на підставі трудового договору з нефіксованим робочим часом; «0» – якщо до працівника не застосовуються умови статті 21^{-1} глави III Кодексу законів про працю України
Додаток 2 «Відомості про осіб, які доглядають за дитиною до досягнення нею трирічного віку та відповідно до закону отримують допомогу по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку та/або в разі народження дитини, усиновлення дитини, та осіб серед непрацюючих працездатних батьків, усиновителів, опікунів, піклувальників, прийомних батьків, батьків-вихователів, які фактично здійснюють догляд за дитиною з інвалідністю, дитиною, хворою на тяжке перинатальне ураження нервової системи, тяжку вроджену ваду розвитку, рідкісне орфанне захворювання, онкологічне, онкогематологічне захворювання, дитячий церебральний параліч, тяжкий психічний розлад, цукровий діабет I типу (інсулінозалежний), гостре або хронічне захворювання нирок IV ступеня, за дитиною, яка отримала тяжку травму, потребує трансплантації органа, потребує паліативної допомоги, якій не встановлено інвалідність, а також непрацюючих працездатних осіб, які здійснюють догляд за особою з інвалідністю I групи або за особою похилого віку, яка за висновком медичного закладу потребує постійного стороннього догляду або досягла 80-річного віку, якщо такі непрацюючі працездатні особи отримують допомогу, надбавку або компенсацію відповідно до законодавства, та нарахування сум єдиного внеску за патронатних вихователів, батьків-вихователів дитячих будинків сімейного типу, прийомних батьків, якщо вони отримують грошове забезпечення відповідно до законодавства» (далі – додаток 2)	
01	Проставляється необхідний тип Розрахунку:
011	«Звітний» – якщо додаток 2 подається у складі Розрахунку з типом «Звітний» (пункту 1 розділу III Порядку [81])

Продовження таблиці 13.11

1	2
012	«Звітний новий» – якщо додаток 2 подається у складі Розрахунку з типом «Звітний новий». Містить виключно корегування даних відповідно до передбаченого для цього додатка порядку корегування рядків (пункт 6 розділу V Порядку [81])
013	«Уточнюючий» – якщо додаток 2 подається у складі Розрахунку з типом «Уточнюючий». Містить виключно корегування даних відповідно до передбаченого для цього додатка порядку корегування рядків (п. 6 розділу V Порядку [81])
02	Вказуються арабськими цифрами: звітний (податковий) період (календарний рік), за який подається Розрахунок: квартал, за який формується Розрахунок (цифрове значення від 1 до 4); номер місяця у звітному кварталі (цифрове значення від 1 до 3)
03	Повне найменування платника єдиного внеску:
031	код за ЄДРПОУ платника єдиного внеску
032	код за ЄДРПОУ ліквідованого платника єдиного внеску в разі подання правонаступником Розрахунку з типом «Уточнюючий» за деякі категорії застрахованих осіб, який ліквідований
	У графі *«Чисельність осіб, яким нарахована виплата у звітному місяці»* відображається кількість осіб по кожній категорії осіб, відображеній у рядках 1–4, 6 та 6.1, яким нараховано виплату в звітному місяці
	У графі «*Нараховано єдиного внеску у звітному місяці*» відображається сума нарахованого єдиного внеску за окремі категорії осіб, зазначених у рядках 1–4 цієї таблиці, яка обчислюється за кожну особу з огляду на розмір мінімального страхового внеску, що діє на день нарахування допомоги, грошового забезпечення або компенсації. У разі якщо період, за який розраховується єдиний внесок у застрахованої особи, менший ніж календарний місяць, внески розраховуються в розмірі, пропорційному календарним дням місяця, за який вони розраховуються. Обчислення страхових внесків за зазначених осіб провадиться на підставі бухгалтерських та інших документів, які підтверджують нарахування (обчислення) допомоги, грошового забезпечення або компенсації
	У графі *«Нараховано єдиного внеску за попередні періоди*» відображається сума нарахованого єдиного внеску за окремі категорії осіб, зазначених у рядках 1–4 цієї таблиці, яка, за даними бухгалтерського обліку, обчислена у звітному місяці за попередні періоди
	У графі *«Нараховано внесків з початку року»* відображається сума нарахованого єдиного внеску з початку за попередні звітні місяці поточного року та нарахованого внеску у звітному місяці

Продовження таблиці 13.11

1	2
Додаток 3 «Відомості про осіб, які проходять строкову військову службу» (далі – додаток *3)*	
01	Проставляється необхідний тип Розрахунку:
011	«Звітний» – якщо додаток 3 подається в складі Розрахунку з типом «Звітний» (п. 1 розділу ІІІ Порядку [81])
012	«Звітний новий» – якщо додаток 3 подається в складі Розрахунку з типом «Звітний новий». Містить виключно корегування даних відповідно до передбаченого для цього додатка порядку корегування рядків (п. 6 розділу V Порядку [81])
013	«Уточнюючий» – якщо додаток 3 подається в складі Розрахунку з типом «Уточнюючий». Містить виключно корегування даних відповідно до передбаченого для цього додатка порядку корегування рядків (п. 6 розділу V Порядку [81])
02	Вказуються арабськими цифрами: звітний (податковий) період (календарний рік), за який подається Розрахунок: квартал, за який формується Розрахунок (цифрове значення від 1 до 4); номер місяця у звітному кварталі (цифрове значення від 1 до 3)
03	Повне найменування платника єдиного внеску:
031	код за ЄДРПОУ платника єдиного внеску
032	код за ЄДРПОУ ліквідованого платника єдиного внеску в разі подання правонаступником Розрахунку з типом «Уточнюючий» щодо осіб, які проходять строкову військову службу в Збройних силах України, інших утворених, відповідно до закону, військових формуваннях, Службі безпеки України та в органах і підрозділах цивільного захисту, який ліквідований
	У графі *«Чисельність осіб, яким нараховане грошове забезпечення у звітному місяці»* відображається кількість осіб, які проходять строкову військову службу у Збройних силах України, інших утворених відповідно до закону військових формуваннях, Службі безпеки України та в органах і підрозділах цивільного захисту, яким за звітний місяць нараховано грошове забезпечення
	У графі *«Нараховано єдиного внеску у звітному місяці»* відображається сума нарахованого єдиного внеску за осіб, які проходять строкову військову службу в ЗСУ, інших утворених відповідно до закону військових формуваннях, СБУ та в органах і підрозділах цивільного захисту, яка обчислюється за кожну особу виходячи з розміру мінімального страхового внеску. Якщо період, за який розраховуються страхові внески в застрахованої особи менший, ніж календарний місяць, внески розраховуються в розмірі, пропорційному календарним дням місяця, за який вони розраховуються

Продовження таблиці 13.11

1	2
	У графі *«Нараховано єдиного внеску за попередні періоди»* відображається сума нарахованого єдиного внеску за осіб, які проходять строкову військову службу в ЗСУ, інших утворених, відповідно до закону, військових формуваннях, СБУ та в органах і підрозділах цивільного захисту, яку, згідно з даними бухгалтерського обліку, обчислено у звітному місяці за попередні періоди
	У графі *«Нараховано єдиного внеску з початку року»* відображається сума нарахованого єдиного внеску за попередні звітні місяці поточного року та нарахованого єдиного внеску у звітному місяці
Додаток 4 «Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору» **(далі – додаток 4 ДФ)**	
1	Відмічається відповідна клітинка «Звітний», «Звітний новий» чи «Уточнюючий» залежно від того, який Розрахунок подається
2	Навпроти напису «Звітний (податковий) період» відображаються рік і порядковий номер звітного кварталу арабськими цифрами від 1 до 4: номер місяця у кварталі арабськими цифрами від 1 до 3; номер Розрахунку, до якого додається додаток 4ДФ (відповідає номеру, вказаному у заголовній частині Розрахунку); номер додатка такого виду в Розрахунку
3	Зазначаються найменування юридичної особи або прізвище, ім’я та по батькові (за наявності) самозайнятої фізичної особи, що подає Розрахунок:
031	зазначаються податковий номер юридичної особи – податкового агента, реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта фізичної особи – податкового агента, яка подає Розрахунок. Серія (за наявності) та номер паспорта зазначаються для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті
032	Зазначається Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць і територій територіальних громад за місцем перебування податкового агента або відокремленого підрозділу, якщо Розрахунок подається за відокремлений підрозділ;
4	Навпроти напису «Працювало за трудовими договорами» проставляється кількість працівників, що працюють за трудовими договорами (контрактами) у звітному періоді, за якими здійснюється нараховування доходу за ознакою 101

Продовження таблиці 13.11

1	2
5	Навпроти напису «Працювало за цивільно-правовими договорами» проставляється кількість працівників, які працюють за цивільно-правовими договорами у звітному періоді, за якими здійснюється нараховування доходу за ознакою 102
Додаток 4 ДФ розділ I «Персоніфіковані дані про суми нарахованого (виплаченого) на користь фізичних осіб доходу та нарахованих (перерахованих) до бюджету податку на доходи фізичних осіб та військового збору»	
06 графа 1	*«№ з/п»* – відображається порядковий номер кожного рядка, що заповнюється
графа 2	«*Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта»* – відображається реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті), про яку надається інформація в додатку 4ДФ
графа 3а	*«Сума нарахованого доходу»* – відображається (за звітний період місяць) дохід, який нарахований фізичній особі відповідно до ознаки доходу, наведеної в розділі 1 «Довідник ознак доходів фізичних осіб» (додаток 2 до Порядку [81]). У разі нарахування доходу його відображення у графі 3а є обов'язковим незалежно від того, виплачені такі доходи чи ні
графа 3	«*Сума виплаченого доходу»* відображається сума фактично виплаченого доходу платнику податку податковим агентом. Заробітна плата, що виплачується у встановлені терміни в наступному місяці, має бути відображена в додатку 4ДФ за той період, у який входить попередній місяць, за який заробітну плату було нараховано. Наприклад, у додатку 4ДФ за січень відображається заробітна плата, яка нарахована в січні та виплачена в лютому, за лютий (нарахована в лютому та виплачена в березні), за березень (нарахована в березні та виплачена у квітні)
графа 4а	*«Сума нарахованого податку»* – відображається сума податку, нарахованого й утриманого з доходу, нарахованого платнику податку, згідно із законодавством, за звітний період
графа 4	«*Сума перерахованого податку»* – відображається фактична сума перерахованого податку до бюджету у звітному періоді
графа 5а	*«Сума нарахованого військового збору»* – відображається сума збору, нарахованого й утриманого з доходу, нарахованого платнику податку згідно із законодавством

Продовження таблиці 13.11

1	*2*
графа 5	*«Сума перерахованого військового збору»* – відображається фактична сума перерахованого до бюджету військового збору. Сума нарахованого доходу у графі 3а, сума виплаченого доходу в графі 3, сума нарахованого податку на доходи фізичних осіб у графі 4а, сума перерахованого до бюджету податку на доходи фізичних осіб у графі 4, сума нарахованого військового збору у графі 5а, сума перерахованого військового збору у графі 5 відображаються в грошовій формі, вираженій у національній валюті (у гривнях з копійками)
графа 6	*«Ознака доходу»* – зазначається ознака доходу, наведена у розділі 1 «Довідник ознак доходів фізичних осіб» додатка 2 до Порядку. Ознака доходу визначається до нарахованого доходу. Якщо доходи виплачуються у звітному місяці (кварталі) не в повному обсязі і їх остаточна виплата буде здійснюватися в наступних місяцях (кварталах), ознака доходу в разі виплати повинна вказуватися відповідно до нарахованого в попередньому місяці (кварталі) доходу. Щодо кожної фізичної особи потрібно заповнювати стільки рядків, скільки ознак доходів вона має. Про кожну ознаку доходу фізичної особи потрібно заповнювати лише один рядок з обов'язковим заповненням графи 2 «Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта», крім граф 7, 8 та 9 додатка 4 ДФ, які заповнюються одноразово
графа 7	*«Дата прийняття на роботу»* – проставляється дата (число, порядковий номер місяця, рік) прийняття фізичної особи на роботу, наприклад, якщо дата прийняття – 12 березня 2020 року, то у графі 7 потрібно вказати «12.03.2020». Графа 7 заповнюється лише на тих фізичних осіб, які приймались на роботу у звітному періоді
графа 8	*«Дата звільнення з роботи»* проставляється дата звільнення фізичної особи з роботи за зразком, наведеним в абзаці вісімнадцятому пп. 2 п. 4 цього розділу. Графа 8 заповнюється лише на тих фізичних осіб, які були звільнені у звітному періоді за місцем роботи, на якому вони отримували дохід у вигляді заробітної плати, або звільнені до початку звітного періоду, але отримували доходи у звітному періоді. Для тих фізичних осіб, які не змінювали місця роботи у звітному періоді, графи 7, 8 не заповнюються. У разі неодноразового прийняття фізичної особи на роботу і її звільнення з роботи у звітному місяці про таку особу потрібно заповнювати стільки рядків, скільки разів інформація про зміну місця роботи особи зустрічається у звітному місяці

Продовження таблиці 13.11

1	*2*
графа 9	у графі 9 *«Ознака податкової соціальної пільги»* відображається ознака податкової соціальної пільги наведена в розділі 2 «Довідник ознак податкових соціальних пільг» додатка 2 до Порядку [81]. Графа 9 заповнюється лише для фізичних осіб, які мали пільги щодо податку у звітному періоді згідно із законодавством за місцем отримання основного доходу. За відсутності у фізичної особи пільг у звітному періоді у графі 9 проставляється прочерк. Під час заповнення графи 9 потрібно враховувати ту ознаку пільги, яка відповідає нарахованому доходу. У разі наявності у фізичної особи впродовж кварталу кількох ознак пільг проставляється ознака, яка була застосована у відповідному звітному місяці
графа 10	*«Ознака (0, 1)»* – відображається ознака «0», якщо рядок потрібно ввести, чи ознака «1», якщо рядок потрібно вилучити. Графа 10 заповнюється лише для «Звітного нового» та «Уточнюючого» Розрахунків
	В останньому рядку розділу I вказуються загальні суми нарахованого доходу за графою 3а, виплаченого доходу – за графою 3, нарахованого податку – за графою 4а, перерахованого податку – за графою 4, сума нарахованого військового збору – за графою 5а, сума перерахованого військового збору – за графою 5
Додаток 4 ДФ розділ II «Оподаткування відсотків, виграшів (призів) у лотерею»	
рядок 07	У рядку *«Оподаткування відсотків»* проставляється загальна сума доходу, нарахованого як відсотки, загальна сума нарахованого податку на доходи фізичних осіб та загальна сума перерахованого до бюджету податку на доходи фізичних осіб відображаються в грошовій формі, вираженій у національній валюті (у гривнях з копійками). Відомості про фізичну особу – платника податку, якій нараховані доходи як відсотки, не зазначаються; у рядку *«Оподаткування виграшів (призів) у лотерею»* загальна сума нарахованого доходу як виграші (призи) в лотерею, загальна сума виплаченого доходу як виграші (призи) в лотерею, загальна сума нарахованого податку на доходи фізичних осіб та загальна сума перерахованого до бюджету податку на доходи фізичних осіб відображаються у грошовій формі, вираженій у національній валюті (у гривнях з копійками). Відомості про фізичну особу – платника податку, якій нараховані доходи як виграші (призи) в лотерею, не зазначаються

Продовження таблиці 13.11

1	2
Додаток 4 ДФ розділ ІІІ «Розгорнута інформація про бюджетні гранти»	
рядок 08	Відображається інформація стосовно осіб, за якими в розділі І наявні відомості з ознакою доходу «Дохід у вигляді бюджетного гранту» (201), «Дохід у вигляді бюджетного гранту, використаний за нецільовим призначенням» (202), «Дохід у вигляді бюджетного гранту, що повертається платником податку» (203)
графа 1	*«№ з/п»* відображається порядковий номер кожного рядка, що заповнюється
графа 2	*«Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта»* відображається реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті), яким одержано бюджетний грант, і про якого надається інформація в додатку 4 ДФ
графа 3	у графі *«Відомості про укладені договори з надання бюджетних грантів»* зазначається номер укладеного договору з надання бюджетного гранту
графа 4	відображається дата складання договору про надання бюджетного гранту
графа 5	відображається граничний термін виконання такого договору
графа 6	цільове призначення гранту – зазначається конкретна інформація – на які цілі, програми (заходи) надані кошті згідно з договором
графа 7	дата (строк) виконання договору – зазначається фактична дата виконання заходу (цілі)
графа 8а	*«Сума гранту»* відображається сума гранту, яка передбачена згідно з договором
графа 8	*«Сума гранту»* відображається сума фактичного наданого (нарахованого, виплаченого) гранту платнику податку у відповідному періоді, яка обов’язково зазначається в розділі І за ознакою доходу «201»
графа 9а	*«Використання сум гранту»* відображається сума гранту, яка фактично використана за цільовим призначенням платником податку
графа 9	*«Використання сум гранту»* відображається сума гранту, яка фактично використана за нецільовим призначенням та/або використана не повним обсягом, і не повернута платником податку надавачу, відображається в розділі І за ознакою доходу «202», та підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб та військовим збором

Продовження таблиці 13.11

1	2
графа 10а	*«Повернення коштів»* відображається загальна сума гранту, яка фактично була не використана і повернута платником податку
графа 10	*«Повернення коштів»* відображається сума гранту, яка була повернута платником податку у зв'язку з нецільовим використанням, відображається в розділі I за ознакою доходу «203»
	Показники, які відображені у графах 2, 8, 9, 10 розділу III щодо платника податку – фізичній особі, мають відповідати графам 2, 3а та 3 такого платника, що зазначені в розділі I цього додатка
Додаток 5 до Розрахунку «Відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби» (далі – додаток 5)	
01	Вказується необхідний тип Розрахунку:
011	«Звітний» – якщо додаток 5 подається в складі Розрахунку з типом «Звітний» (п. 1 розділу III Порядку [81])
012	«Звітний новий» – якщо додаток 5 подається в складі Розрахунку з типом «Звітний новий» та містить виключно корегування даних відповідно до передбаченого для цього додатка порядку корегування рядків (пункт 6 розділу V Порядку [81])
013	«Уточнюючий» – якщо додаток 5 подається в складі Розрахунку з типом «Уточнюючий» і містить виключно корегування даних відповідно до передбаченого для цього додатка порядку корегування рядків (пункт 6 розділу V Порядку [81])
014	«Довідковий» – якщо додаток 5 подається в складі Розрахунку з типом «Звітний» як «Довідковий» з позначкою «призначення пенсії» або «призначення матеріального забезпечення, страхових виплат» у відповідному полі рядка 036
02	Вказуються арабськими цифрами: звітний (податковий) період (календарний рік), за який подається Розрахунок; квартал, за який формується Розрахунок (цифрове значення від 1 до 4); номер місяця у звітному кварталі (цифрове значення від 1 до 3); номер Розрахунку, до якого додається додаток 5 (відповідає номеру, вказаному в заголовній частині Розрахунку); номер додатка в Розрахунку
03	Повне найменування юридичної особи або прізвище, ім'я, по батькові (за наявності) платника єдиного внеску:
031	код за ЄДРПОУ платника єдиного внеску або реєстраційний номер облікової картки платника податків – фізичної особи, або серія (за наявності) та номер паспорта для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті

Продовження таблиці 13.11

1	2
034	код за ЄДРПОУ ліквідованого платника єдиного внеску в разі подання правонаступником Розрахунку з типом «Уточнюючий» за осіб, що перебували в трудових відносинах чи відносинах цивільно-правового характеру з платником єдиного внеску, який ліквідований
035	код філії, у разі подання платником єдиного внеску Розрахунку з типом «Уточнюючий» за попередні періоди, у яких використовувався код філії
036	обирається необхідна позначка: для призначення пенсії – у разі подання Д1 у складі Розрахунку з типом «Звітний» як «Довідковий» для призначення пенсії застрахованим особам. У цьому разі Д5 має містити відомості для призначення пенсії щодо застрахованих осіб, які подаються за період до дати формування заяви на призначення пенсії; для призначення матеріального забезпечення, страхових виплат – у разі подання Д5 у складі Розрахунку з типом «Звітний» як «Довідковий» для призначення матеріального забезпечення, страхових виплат. У цьому разі Д1 має містити відомості для призначення інших соціальних виплат щодо застрахованих осіб
04	Вказуються арабськими цифрами номер за порядком проведеного запису щодо застрахованої особи
05	Громадянин України (1 – так; 0 – ні): для застрахованих осіб, які є громадянами України вноситься позначка «1»
06	Заповнюється лише для осіб, які у графі 07 зазначаються з кодом особи 3, зазначений рядок заповнюється «1» лише в разі, якщо відносини між платником єдиного внеску і застрахованою особою визначаються одночасно на підставі трудового договору (застрахована особа є основним працівником або сумісником) і на підставі цивільно-правового договору
07	Зазначається відповідна категорія: наймані працівники з трудовою книжкою; наймані працівники (без трудової книжки); особи, які виконують роботи за договорами цивільно-правового характеру; особи, яким надано відпустку щодо догляду за дитиною від трирічного віку до досягнення нею шестирічного віку; особи, яким надано відпустку по вагітності та пологах; особи, яким надано відпустку по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку; особи серед військовослужбовців, особи рядового і начальницького складу, які отримують допомогу у зв’язку з вагітністю та пологами; особи серед військовослужбовців, особи рядового і начальницького складу

Продовження таблиці 13.11

1	2
08	Для ідентифікації застрахованої особи в Пенсійному фонді України для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті, зазначаються: – *для власників паспорта у формі книжечки* серія та номер паспорта у форматі БКNNXXXXXX, де БК – константа, що вказує на реєстрацію в Пенсійному фонді України за паспортними даними; NN – дві українські літери серії паспорта (верхній регістр); XXXXXX – шість цифр номера паспорта (з ведучими нулями); – або для власників паспорта у формі пластикової картки у форматі ПXXXXXXXXX, де П – константа, що вказує на реєстрацію в Пенсійному фонді України за паспортними даними; XXXXXXXXX – дев'ять цифр номера паспорта громадянина України у формі пластикової картки типу ID-1, що містить безконтактний електронний носій
09	Вноситься прізвище, ім'я, по батькові (за наявності) застрахованої особи
10	Зазначається період трудових відносин, відносини за договорами цивільно-правового характеру, відпусток та періоди військової служби. Дата початку та дата закінчення зазначається у форматі ДДММРРРР (день, місяць і рік). Дата відповідає кварталу, за який подається Розрахунок
11	Зазначається лише для осіб з категорією особи 2, зазначений рядок заповнюється «1» лише в разі, якщо застрахована особа є одночасно основним працівником та сумісником у період визначений графою 10
12	Зазначається (1 – так, 0 – ні) у разі переведення, призначення застрахованої особи на іншу посаду або роботу, переміщення до іншого підрозділу
13, 14	Проставляється код класифікатора професій (код КП), професійна назва роботи вибираються із довідника, що відповідає національному класифікатору України «Класифікатор професій ДК 003:2010»
15	Вказується назва посади, що відповідає запису в трудовій книжці
16	Зазначається документ – підстава про початок, кінець трудових або цивільно-правових відносин, переведення на іншу посаду, роботи та відпусток

Продовження таблиці 13.11

1	2
17	*«Підстава для припинення трудових або цивільно-правових відносин»* – зазначається підстава для припинення трудових відносин, відносини за договорами цивільно-правового характеру обов'язково під час звільнення особи з категоріями 1 та 2 й у разі закінчення терміну дії цивільно-правового договору
18	«*Дата створення нового робочого місця (штатної одиниці), на яке у звітному періоді працевлаштований такий працівник»* – заповнюється в разі працевлаштування особи на нове робоче місце, яке створене у зв'язку із створенням нового суб'єкта господарювання (крім того, який створений через припинення) або збільшенням штатної чисельності працівників за умови відсутності скорочення (зменшення) середньомісячної чисельності за попередні 12 місяців, а також створене через модернізацію або змінення технології виробництва, що потребують нових знань та вмінь працівника. Дата (число місяць і рік) створення може не співпадати з датою початку трудових відносин)
Додаток 6 до Розрахунку «Відомості про наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства» **(далі – додаток 6)**	
01	Необхідний тип Розрахунку:
011	«*Звітний»* – якщо додаток 6 подається в складі Розрахунку з типом «Звітний» (пункт 1 розділу ІІІ Порядку [81])
012	«*Звітний новий*» – якщо додаток 6 подається в складі Розрахунку з типом «Звітний новий». Містить виключно корегування даних відповідно до передбаченого для цього додатка порядку корегування рядків (п. 6 розділу V Порядку [81])
013	«*Уточнюючий»* – якщо додаток 6 подається в складі Розрахунку з типом «Уточнюючий». Містить виключно корегування даних відповідно до передбаченого для цього додатка порядку корегування рядків (п. 6 розділу V Порядку [81])
014	«Довідковий» – якщо додаток 6 подається в складі Розрахунку з типом «Звітний» як «Довідковий» з позначкою «призначення пенсії», та має містити відомості для призначення пенсії, які подаються за період до дати формування заяви на призначення пенсії
02	Вказуються арабськими цифрами: звітний (податковий) період (календарний рік), за який подається Розрахунок; квартал, за який формується Розрахунок (цифрове значення від 1 до 4); номер місяця у звітному кварталі (цифрове значення від 1 до 3); номер Розрахунку, до якого додається додаток 6 (відповідає номеру, вказаному в заголовній частині Розрахунку); номер додатка в Розрахунку

Продовження таблиці 13.11

1	2
03	Зазначається повне найменування юридичної особи або прізвище, ім’я, по батькові (за наявності) платника єдиного внеску згідно з реєстраційними даними:
031	проставляється код за ЄДРПОУ платника єдиного внеску або реєстраційний (обліковий) номер платника податків, який присвоюється контролюючими органами, або реєстраційний номер облікової картки платника податків – фізичної особи, або серія (за наявності) та номер паспорта для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті
032	проставляється код за ЄДРПОУ ліквідованого платника єдиного внеску в разі подання правонаступником Розрахунку з типом «Уточнюючий» за осіб, що перебували в трудових відносинах чи відносинах цивільно-правового характеру з платником єдиного внеску, який ліквідований
033	відмічається позначка для призначення пенсії у разі подання додатка 6 у складі Розрахунку з типом «Звітний» як «Довідковий» для призначення пенсії застрахованим особам. У цьому разі додаток 6 має містити відомості для призначення пенсії щодо застрахованих осіб, які подаються за період до дати формування заяви на призначення пенсії
04	Вказуються арабськими цифрами номер за порядком проведеного запису щодо застрахованої особи
05	*«Громадянин України»* (1 – так; 0 – ні) для застрахованих осіб, які є громадянами України, вноситься позначка «Х», а для застрахованих осіб серед іноземців поле залишається незаповненим
06	Для ідентифікації застрахованої особи в Пенсійному фонді України для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті, зазначаються: – для власників паспорта у формі книжечки серія та номер паспорта у форматі БКNNXXXXXX, де БК – константа, що вказує на реєстрацію в Пенсійному фонді України за паспортними даними; NN – дві українські літери серії паспорта (верхній регістр); XXXXXX – шість цифр номера паспорта (з ведучими нулями); – або для власників паспорта у формі пластикової картки у форматі ПXXXXXXXXX, де П – константа, що вказує на реєстрацію в Пенсійному фонді України за паспортними даними; – XXXXXXXXX – дев’ять цифр номера паспорта громадянина України у формі пластикової картки типу ID-1, що містить безконтактний електронний носій

Продовження таблиці 13.11

1	2
07	«*Код підстави для обліку стажу»* зазначається окремим категоріям осіб, відповідно до чинного законодавства, у вигляді восьмирозрядного коду, що складається з чотирьох частин. Для кодування підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб, відповідно до законодавства, використовуються серійно-порядкові коди із довідника кодів підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб згідно із законодавством (додаток 3 до Порядку [81])
09	*«Початок періоду»* – зазначається 01 число місяця, якщо застрахована особа прийнята на роботу в попередніх звітних місяцях, або дата початку терміну дії висновку атестаційної комісії щодо особливих умов праці. Якщо застрахована особа прийнята на роботу у звітному місяці, то зазначається день початку трудових відносин, що відповідає даті початку трудових відносин у Додатку 5 до Розрахунку для цієї застрахованої особи
10	*«Кінець періоду»* – зазначається останнє число місяця (28–31), якщо застрахована особа впродовж звітного періоду не звільнялася із займаної посади, або день звільнення із займаної посади чи закінчення терміну дії висновку атестаційної комісії щодо особливих умов праці
11, 12	Заповнюється варіант необхідної одиниці виміру та фактична тривалість спеціального стажу за кодом підстави: заповнюється один із можливих показників фактичної тривалості стажу для конкретної підстави за умовами праці, тобто кількість днів або годин і хвилин залежно від чинного обліку праці у страхувальника в звітному році для конкретної застрахованої особи, які відпрацьовано в умовах праці, що надають підстави для зарахування спеціального стажу
13	*«Норма тривалості роботи для її зарахування за повний місяць спецстажу»* – зазначається норма тривалості стажу для конкретної підстави за умовами праці залежно від обраного варіанта потрібної одиниці виміру в рядках 12 та 13, тобто кількість днів або годин і хвилин залежно від чинного обліку праці у страхувальника в звітному році для конкретної застрахованої особи, що дає право на зарахування спеціального стажу в звітному періоді за повний календарний місяць
14	Зазначається номер наказу про проведення атестації робочого місця
15	Проставляється дата наказу про проведення атестації робочого місця
16	*«Ознака / Сезон»* – вказується в разі обліку на виробництві з сезонним характером праці
17	Заповнюється в разі потреби проведення корегувань. Відображається: ознака «0» – якщо рядок потрібно ввести; ознака «1» – якщо рядок потрібно вилучити. Ця графа заповнюється тільки для Розрахунків «Звітний новий» та «Уточнюючий»

Джерело: сформовано авторами на основі [81].

У додатках Д1, Д2, Д3, Д5, Д6 на останній сторінці проставляється дата подання цих додатків платником єдиного внеску, підписи посадових осіб платника єдиного внеску, дані про підписантів та печатка (за наявності).

У кінці додатка 4 ДФ проставляються:

кількість заповнених рядків розділу I, кількість фізичних осіб, на яких подано інформацію, та кількість сторінок додатка. Під час визначення кількості заповнених рядків розділу I підсумковий рядок відповідно до абзацу 26 пп. 2 п. 4 цього розділу не враховується;

у полі *«Дата подання»* проставляється дата подання Розрахунку податковим агентом.

Додаток 4ДФ на останній сторінці завіряється підписами керівника (уповноваженої особи) / фізичної особи (законним представником) і головного бухгалтера (особи, відповідальної за ведення бухгалтерського обліку) та засвідчується печаткою (за наявності).

Страхувальники сплачують єдиний внесок за допомогою перерахунку безготівкових коштів з їх банківського рахунка на рахунки органів ДПС, відкриті в органах Казначейства, або на єдиний рахунок.

13.5. Податкова звітність платників єдиного податку

Серед спеціальних податкових режимів досить поширеною в Україні є спрощена система оподаткування, обліку та звітності. **Спрощена система оподаткування, обліку та звітності** – особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, встановлених п. 297.1 ст. 297 ПКУ [74], на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених главою 1 «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності» розділу XIV ПКУ [74], з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності.

Відповідно до ПКУ [74] всі суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, розподілено на чотири групи платників єдиного податку:

1) *І група* – фізичні особи-підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють тільки роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню й обсяг доходу яких упродовж календарного року не перевищує 167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року;

2) *ІІ група* – фізичні особи-підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг (зокрема, побутових) платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства (крім фізичних осіб-підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна, послуги з надання доступу до мережі «Інтернет», а також здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних і побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння) й уподовж календарного року відповідають таким критеріям:

– не використовують працю найманих осіб, або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не перевищує 10 осіб;

– обсяг доходу не перевищує 834 розміри мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року;

3) *ІІІ група* – фізичні особи-підприємці, які не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена, та юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких упродовж календарного року обсяг доходу не перевищує 1 167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня податкового (звітного) року;

електронні резиденти, які зареєструвалися як фізичні особи-підприємці й здійснюють господарську діяльність з надання послуг, виробництва та/або продажу товарів виключно на користь нерезидентів України, за умови, що впродовж календарного року вони відповідають таким критеріям:

– не використовують працю найманих осіб-громадян або резидентів України;

– не отримують доходів із джерелом походження з України, крім пасивних доходів;

– обсяг доходу не перевищує 1 167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня податкового (звітного) року;

4) *IV група* – сільськогосподарські товаровиробники (юридичні та фізичні) особи:

▪ юридичні особи незалежно від організаційно-правової форми, у яких частка с/г товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %;

▪ фізичні особи-підприємці, які зареєстровані та здійснюють діяльність як фермерське господарство відповідно до Закону України «Про фермерське господарство» [129] та відповідають таким вимогам:

– здійснюють тільки вирощування, збирання, відгодовування сільськогосподарської продукції, вилов, переробку такої власновирощеної (відгодованої) продукції та її продаж;

– здійснюють господарську діяльність (крім постачання) за місцем податкової адреси;

– не використовують працю найманих осіб;

– членами фермерського господарства є лише члени її сім'ї відповідно до частини другої ст. 3 Сімейного кодексу України;

– площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства становить не менше ніж 0,5 гектара, але не більше ніж 20 гектарів сукупно.

Суб'єкти господарювання, які не можуть бути платниками єдиного податку: першої-третьої груп – визначені статтею 291.5 та четвертої групи – статтею 291.5^{-1} ПКУ [74].

Відповідно до ст. 293 «Ставки єдиного податку» ПКУ [74] відсоткова ставка єдиного податку для платників третьої групи встановлюється в розмірі:

1) 3 % доходу – в разі сплати ПДВ згідно з ПКУ;

2) 5 % доходу – в разі долучення ПДВ до складу єдиного податку.

Ставки єдиного податку для юридичних осіб-платників третьої групи встановлюються в подвійному розмірі ставок, визначених пунктом 293.3 ПКУ [74]:

1) до суми перевищення обсягу доходу, визначеного у пп. 3 п. 291.4 ПКУ [74];

2) до доходу, отриманого під час застосування іншого способу розрахунків, ніж зазначений у цій главі;

3) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

Розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду для платників єдиного податку четвертої групи залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та становить (у відсотках бази оподаткування):

для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту) – 0,95;

для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах і на поліських територіях, – 0,57;

для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) – 0,57;

для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, – 0,19;

для земель водного фонду – 2,43;

для сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту, – 6,33.

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку першої, другої та четвертої груп є календарний рік.

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку третьої групи та податкових агентів платників єдиного податку

третьої групи – електронних резидентів є календарний квартал (крім податкового періоду для звітності з ПДВ).

Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку» [106] затверджені такі форми:

форма податкової декларації платника єдиного податку – фізичної особи-підприємця;

форма податкової декларації платника єдиного податку третьої групи (юридичної особи);

форма податкової декларації платника єдиного податку четвертої групи.

Заповнення податкової декларації з єдиного податку здійснюється українською мовою без виправлень. Якщо дані для заповнення статей відсутні, то в електронній формі комірка залишається порожньою, а в паперовій – ставлять прочерки.

Показники декларації зазначаються у гривнях з копійками накопичувальним способом.

Податкова декларація платника єдиного податку третьої групи (юридичної особи) складається з таких розділів:

розділ I «Загальні відомості»;

розділ II «Дохід, що підлягає оподаткуванню»;

розділ III «Розрахунок податкових зобов'язань з єдиного податку»;

розділ IV «Визначення податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок»;

заключна частина;

додаток «Розрахунок загального мінімального податкового зобов'язання за податковий (звітний) рік».

У *розділах II–IV* суб'єкти господарювання відображають показники в тих колонках, за якою ставкою нараховують і сплачують податок: колонка 3 – за ставкою 3 %, колонка 4 – за ставкою 5 %.

Додаток до податкової декларації подається платниками єдиного податку третьої групи (юридичними особами) – власниками, орендарями, користувачами на інших умовах (зокрема, на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, у яких виникає обов'язок подавати додаток з розрахунком загального мінімального податкового зобов'язання у

складі податкової декларації за податковий (звітний) рік відповідно до п. 297[1].1 глави 1 розділу XIV ПКУ [74].

Платники єдиного податку третьої групи подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду.

Порядок заповнення форми податкової декларації платника єдиного податку третьої групи (юридичної особи) наведено в таблиці 13.12.

Таблиця 13.12 – Порядок заповнення податкової декларації платника єдиного податку третьої групи (юридичної особи)

Код / назва рядка	Зміст інформації, що відображається в рядку
1	2
Розділ I «Загальні відомості»	
Службове поле «Порядковий № за рік»	Зазначається номер (послідовно наростаючим числом від кількості поданих відповідних декларацій будь-якого типу за рік)
1	Проставляється позначка у відповідному полі для визначення типу податкової декларації: «Звітна», «Звітна нова», «Уточнююча» чи «Довідкова»
2	Вказати податковий (звітний) період: I квартал, півріччя, три квартали, рік чи місяць – якщо подається з метою отримання довідки про доходи за інший, ніж квартальний, податковий (звітний) період відповідно до п. 296.8 глави 1 розділу XIV ПКУ
3	Податковий (звітний) період, що уточнюється (зазначається в разі заповнення розділу IV декларації – визначення податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок)
4	Платник податку (вказати повне найменування згідно з реєстраційними документами, коди за ЄДРПОУ, КВЕД, організаційно-правової форми господарювання, податкова адреса (місцеперебування) платника, поштовий індекс, міжміський код, телефон і за бажанням платника податку – адреса електронної пошти, факс
5	Зазначається найменування контролюючого органу, до якого подається податкова декларація

Продовження таблиці 13.12

1	2
Розділ ІІ. «Дохід, що підлягає оподаткуванню»	
1	Відображається сума доходу за податковий (звітний) період без ПДВ касовим методом: будь-який дохід, охоплюючи дохід представництв, філій, відділень, отриманий упродовж податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній пунктом 292.3 ПКУ; для платників єдиного податку третьої групи – електронних резидентів (е-резидентів) – обсяг коштів, зарахованих на рахунок такого платника податків у банку (пп. «2» п. 292.1 ПКУ); дохід від продажу основних засобів, який визначається як сума коштів, отриманих від продажу таких основних засобів. Якщо основні засоби продані після їх використання впродовж 12 календарних місяців з дня введення в експлуатацію, дохід визначається як різниця між сумою коштів, отриманою від продажу таких основних засобів, та їх залишковою балансовою вартістю, що склалася на день продажу (п. 292.2 ПКУ); дохід від безоплатно отриманих основних засобів, вартість яких визначена не нижче звичайної ціни; вартість безоплатно отриманих упродовж звітного періоду товарів (робіт, послуг) (п. 292.3 ПКУ); до суми доходу платника єдиного податку третьої групи, який є платником ПДВ, за звітний період також входить сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності (п. 292.3 ПКУ); позитивна курсова різниця за монетарними статтями; дивіденди; інші доходи, враховуючи п. 292.11 ст. 292 ПКУ. Дохід, виражений в іноземній валюті, перераховується в гривнях за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим НБУ на дату отримання такого доходу (ст. 292.5 ПКУ)
2	Наводиться сума доходу, що перевищує граничний обсяг доходу, визначений пп. 3 ст. 291.4 глави 1 розділу XIV ПКУ. У цю статтю не входить дохід заборонених видів діяльності та заборонених для платника єдиного податку розрахунків у негрошовій формі, якщо такі були (їх заносять у рядки 3 і 4 із подальшим переходом на загальну систему оподаткування)
3	Зазначається сума доходу, отриманого під час застосування іншого способу розрахунків, ніж грошовий, відповідно до ст. 291.6 глави 1 розділу XIV ПКУ

Продовження таблиці 13.12

1	2
4	Наводиться сума доходу, отриманого від провадження видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування
5	Загальна сума доходу за податковий (звітний) період (р. 1 + р. 2 + р. 3 + р. 4)
Розділ III «Розрахунок податкових зобов'язань з єдиного податку»	
6	Наводиться сума єдиного податку: р. 1 × відсоткова ставка єдиного податку, яка застосовується платником залежно від сплати ПДВ на загальних підставах або долучення ПДВ до складу єдиного податку [рядок 1 × 0,03 (для платників ПДВ) або рядок 1 × 0,05 (для неплатників ПДВ)]
7	Зазначається сума єдиного податку, що обчислюється в подвійному розмірі ставки: (р. 2 + р. 3 + р. 4) × відсоткова ставка єдиного податку × 2
8	Наводиться загальна сума єдиного податку за податковий (звітний) період (р. 6 + р. 7)
9	Зазначається сума єдиного податку за минулий податковий (звітний) період
10	Наводиться сума єдиного податку до сплати за податковий (звітний) квартал (р. 8 – р. 9)
11	Заповнюється платниками єдиного податку третьої групи (юридичними особами): власниками, орендарями, користувачами на інших умовах (зокрема, на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до с/г угідь, у яких виникає обов'язок подавати додаток з розрахунком загального мінімального податкового зобов'язання у складі податкової декларації за звітний рік (ст. 297^1.1 глави 1 розділу I ПКУ). Наводиться позитивне значення різниці між сумою загального мінімального податкового зобов'язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок: переноситься з ряд. 4 графи 3 розділу II додатка декларації
12	Обов'язково заповнюється. Зазначають загальну суму єдиного податку до сплати (р. 10 + р. 11). У разі подання податкової декларації платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи) за податкові (звітні) періоди, відмінні від річного, відображається значення граф 3 та/або 4 рядка 10

Продовження таблиці 13.12

1	2
Розділ IV «Визначення податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок»	
13	Наводиться сума єдиного податку за даними раніше поданої декларації, що уточнюється (р. 12 декларації, що уточнюється)
14	Наводиться уточнена сума податкових зобов'язань за податковий (звітний) період, у якому виявлена помилка (зазначається тільки позитивне значення). Пояснюють причину помилки в додатку до декларації у довільній формі. Про додане пояснення треба заповнити інформацію в нижній частині декларації
15	Зазначається сума єдиного податку (недоплата), яка збільшує податкове зобов'язання у зв'язку з виправленням помилки (р. 14 – р. 13, якщо р. 14 > р. 13)
16	Наводиться сума податку, яка зменшує податкове зобов'язання у зв'язку з виправленням помилки (р. 13 – р. 14, якщо р. 13 > р. 14 (зазначається тільки позитивне значення))
17	Зазначається сума штрафу в розмірі 3 % суми недоплати (нараховується платником відповідно до пп. «а» статті 50.1 глави 2 розділу II ПКУ (р. 15 × 3 %)). Рядок заповнюється, якщо помилку виправляють через подачу уточнюючої декларації
18	Наводиться сума штрафу в розмірі 5 % суми недоплати (нараховується платником згідно з пп. «б» ст. 50.1 глави 2 розділу II ПКУ (р. 15 × 5 %)). Рядок заповнюється, якщо помилку виправляють у поточній декларації
19	Відображають суму пені, яка самостійно нараховується платником відповідно до ст. 129.1.3 та абзацу другого пункту ст. 129.4 глави 12 розділу II ПКУ). Розрахунок пені здійснюється так: (ряд. 15 + ряд. 16 (17)) × облікова ставка НБУ (%) × (кількість днів, починаючи з 91-го дня виникнення недоплати по день погашення податкового боргу) / (100 × 365)
Заключна частина	
«Доповнення до податкової декларації»	Заповнюється і додається відповідно до ст. 46.4 глави 2 розділу II ПКУ. Вказують порядковий номер доповнення, пояснення в довільній формі та кількість аркушів
До декларації додається:	Ставиться відмітка «+», якщо до декларації складають додаток «Розрахунок загального мінімального податкового зобов'язання за податковий (звітний) рік»

Джерело: сформовано авторами на основі форми податкової декларації платника єдиного податку третьої групи (юридичної особи) та ПКУ [74].

Достовірність інформації, наведеної в податковій декларації та додатку, підтверджується у відповідних полях підписами керівника та головного бухгалтера чи уповноважених осіб. Водночас зазначається їх власне ім'я, прізвище, реєстраційні номери облікових карток платників податків і дата заповнення декларації. Відповідно до п. 46.2 ПКУ [74] подання фінансової звітності до декларації платника єдиного податку не передбачено.

Питання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Сутність і призначення податків і зборів, внесків, мита.
2. Порядок складання Податкової декларації з податку на прибуток підприємства.
3. Порядок формування доходів та витрат для цілей оподаткування.
4. Алгоритм розрахунку оподатковуваного прибутку за звітний період.
5. Поняття про «податкове зобов'язання», «податковий кредит» і розрахунок суми ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету.
6. Порядок складання звітності з податку на додану вартість.
7. Податкова звітність з податку з доходів фізичних осіб та ЄСВ.
8. Порядок складання податкової звітності платниками єдиного податку.

Тестові завдання

1. Податковий період – це:

а) встановлений Податковим кодексом України період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів;

б) календарний квартал або рік;

в) звітний (податковий) місяць, квартал та рік;

г) період, що обирається платником податку відповідно до облікової політики.

2. Базовий податковий (звітний) період – це:

а) встановлений Податковим кодексом України період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів;

б) період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати до бюджету суми податків та зборів, крім випадків, передбачених цим Кодексом, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку;

в) звітний (податковий) місяць, квартал та рік;

г) період, що обирається платником податку відповідно до облікової політики.

3. Порядок оподаткування прибутку підприємств визначається:

а) НП(С)БО 15 «Доходи», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 17 «Податок на прибуток»;

б) НП(С)БО 17 «Податок на прибуток»;

в) Податковим кодексом України;

г) відповіді б) і в) правильні.

4. Формою звіту з податку на прибуток до органів ДПС України є:

а) Декларація про прибуток підприємства;

б) Податкова декларація з податку на прибуток підприємств;

в) Податкова декларація про прибуток підприємства;

г) Податковий розрахунок податку на прибуток підприємства.

5. Інформація про дохід від продажу цінних паперів у Податковій декларації з податку на прибуток підприємств розкриваються у:

а) основній частині;

б) додатках АВ, ВЗ;

в) додатку ІВ;

г) додатку ЦП.

6. Місцем постачання товарів для цілей оподаткування ПДВ є:

а) фактичне місцеперебування товарів на момент їх постачання;

б) місце, де товари перебувають на час початку їх перевезення або пересилання, у разі якщо товари перевозяться або пересилаються продавцем, покупцем чи третьою особою;

в) місце, де провадиться складання, монтаж чи встановлення, у разі якщо товари складаються, монтуються або встановлюються (з випробуванням чи без нього) продавцем або від його імені.

г) відповіді а), б) і в) правильні.

7. Формою звіту з податку на додану вартість до органів ДПС України є:

а) Розрахунок сум податкового кредиту, податкового зобов'язання та сум, належних до сплати до бюджету, з податку на додану вартість;

б) Податкова декларація з податку на додану вартість;

в) Розрахунок податку на додану вартість;

г) Податковий розрахунок податку на додану вартість.

8. Податкова декларація з податку на додану вартість в Україні складається із:

а) вступної частини, службових полів, чотирьох розділів та обов'язкових додатків;

б) вступної частини, чотирьох розділів та обов'язкових додатків;

в) вступної частини, службових полів, трьох розділів та обов'язкових додатків;

г) трьох розділів та обов'язкових додатків.

9. Інформація про податкові зобов'язання в Податковій декларації з податку на додану вартість наводиться у:

а) розділі I;

б) розділі II;

в) розділі III;

г) розділі I та III.

10. Розрахунок суми бюджетного відшкодування з ПДВ у розрізі контрагентів наводиться у:

а) додатку 3 до Податкової декларації з податку на додану вартість;

б) додатку 5 до Податкової декларації з податку на додану вартість;

в) розділі I та II Податкової декларації з податку на додану вартість;

г) Розрахунку сум податкових зобов'язань і бюджетного відшкодування з ПДВ у розрізі контрагентів.

11. Формою звіту з податку на доходи фізичних осіб до органів ДПС України є:

а) Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску;

б) Податкова декларація про доходи фізичних осіб;

в) Розрахунок сум доходу платників податку на доходи фізичних осіб і сум утриманого з них податку;

г) Податковий звіт про доходи фізичних осіб і нараховані, утримані та сплачені суми податку.

12. Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску подається:

а) тільки у випадках виплати податковим агентом доходів платникам податку впродовж звітного періоду;

б) незалежно від того, виплачує чи не виплачує доходи платникам податку податковий агент упродовж звітного періоду;

в) тільки у випадках наявності сум податку на доходи фізичних осіб під час нарахування податковим агентом доходів платникам податків;

г) правильної відповіді немає.

13. Формою звіту з екологічного податку до органів ДПС України є:

а) Податкова декларація екологічного податку;

б) Податковий розрахунок екологічного податку;

в) Податкова декларація про забруднення навколишнього природного середовища та належних до сплати сум екологічного податку;

г) Податковий розрахунок забруднення навколишнього природного середовища та належних до сплати сум екологічного податку.

14. Формою звіту з плати за землю до органів ДПС України є:

а) Податкова декларація земельного податку;

б) Розрахунок земельного податку та/або орендної плати за земельні ділянки державної або комунальної власності;

в) Податкова декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності);

г) Податковий розрахунок плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності).

15. Формою звіту з акцизного податку до органів ДПС України є:

а) Розрахунок акцизного податку;

б) Податкова декларація акцизного податку;

в) Податкова розрахунок акцизного податку;

г) Декларація акцизного податку.

Практичні завдання

Завдання 13.1. Підприємство, яке є виробником підакцизних виробів реалізувало у звітному періоді 18 тис. літрів спирту, зокрема 7 тис. літрів для виробництва лікувальних засобів. Для розрахунку потрібно використовувати чинні ставки акцизного податку.

Розрахуйте суму акцизного податку.

Завдання 13.2. За результатами звітного місяця підприємство здійснювало реалізацію різних видів продукції. За звітний період здійснено такі операції:

1. Придбано матеріали для основного виробництва на суму 183 000 грн (з урахуванням ПДВ).

2. Реалізовано залежалі запчастини на суму 6 200 грн.

3. Відвантажено готової продукції покупцям на суму 114 000 грн (без урахування ПДВ).

4. Здійснено витрати зі сплати податку, які не підтверджені документально, на суму 2 000 грн.

5. Придбано обладнання для використання в основному виробництві на суму 280 000 грн.

6. Виплачено заробітну плату працівникам товарами на суму 15 000 грн.

1. Проведіть необхідні розрахунки ПДВ за всіма операціями.

2. Визначте суму податкового зобов'язання з ПДВ, що підлягає сплаті в державний бюджет (податкового кредиту для відшкодуванню з бюджету). Розрахунок подати в таблиці.

Таблиця 1 – Розрахунок суми ПДВ

№ з/п	Зміст операції	Сума операції, грн	Сума ПДВ (грн) що підлягає	
			відшкодуванню	сплаті
1.	Придбано матеріали для основного виробництва на суму (з урахуванням ПДВ)	183 000		
2.	Реалізовано залежалі запчастини	6 200		
3.	Відвантажено готову продукцію покупцям (без урахування ПДВ)	114 000		
4.	Здійснено витрати зі сплати податку, які не підтверджені документально	2 000		
5.	Придбано обладнання для використання в основному виробництві	280 000		
6.	Виплачено заробітну плату працівникам товарами	15 000		
	Разом			
	Підлягає сплаті до бюджету (відшкодуванню з бюджету)			

Завдання 13.3. Підприємство «Соната» не є платником ПДВ. Сума доходу, підтверджена документами бухгалтерського обліку за звітний період, становить 3 500 тис. грн. Крім того, в результаті здійснення товарообмінних операцій підприємством одержано 37 тис. грн доходу. За минулий період було сплачено податку 45 тис. грн.

На основі даних умовного підприємства «Соната» скласти податкову звітність платника єдиного податку.

Завдання 13.4. У таблиці 2 представлена інформація про суми нарахованого доходу працівникам підприємства «Олівія».

Таблиця 2 – Нарахування працівникам підприємства за II квартал

ПІБ та інші відомості про працівника	Посада	Податковий номер	Нарахування працівникам, грн			
			квітень	травень	червень	разом
Оніщук М. В.	керівник	3514854289	зарплата – 38 000,00; премія – 5 600,00; плата за оренду автомобіля – 2 800,00	зарплата – 38 000,00; плата за оренду автомобіля – 2 800,00	зарплата – 39 200,00; добові на відрядження в межах норм – 1 500; плата за оренду автомобіля – 2 800,00	
Петронюк Р. А.	бухгалтер	4867592011	зарплата – 15 200,00; премія – 2 800,00	відпускні – 18 300,00; допомога на оздоровлення – 3 000, 00	зарплата – 15 200,00; доплата за сумісництво – 2000,00	
Ярощук В. І.	інженер	3189419062	зарплата – 18 000,00; доплата за інтенсивність роботи – 1 900,00	зарплата – 15 750,00; допомога з тимч. непрацездатності за 3 дні – 2 800,00	зарплата – 18 000,00; премія – 2 000,00	

1. Розрахувати суму податку з доходів фізичних осіб і військовий збір з доходів працівників підприємства за 1-й квартал поточного року.

2. Провести нарахування соціального внеску на фонд оплати праці.

3. Скласти Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску.

Питання для самостійної роботи студентів

1. Податкова накладна як первинний документ з обліку ПДВ.
2. Податкова звітність по місцевих податках та зборах.
3. Зміст і порядок складання звітності юридичними особами – платниками єдиного податку.
4. Зміст і порядок складання звітності фізичними особами – платниками єдиного податку.
5. Порядок заповнення податкової декларації з екологічного податку.
6. Зміст і порядок складання податкової звітності за ресурсними платежами.

Термінологічний словник

Система податкових розрахунків – це система, яка надає інформацію державним податковим органам і керівництву підприємства про порядок нарахування, сплати й стану розрахунків за податками, зборами та іншими обов'язковими платежами.

Платник податку – фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з податковим законодавством, і на яких покладено обов'язок зі сплати податків та зборів.

Податковий період – встановлений ПКУ період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків і зборів.

Базовий податковий (звітний) період – період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати до бюджету суми податків і зборів, крім випадків, передбачених Податковим кодексом України, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку.

Витрати – сума будь-яких витрат платника податку в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, унаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).

Доходи – загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) впродовж звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі у виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами.

Податкове зобов'язання – сума коштів, яку платник податків, зокрема податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (зокрема, сума коштів, визначена платником податків у податковому векселі та не сплачена в установлений законом строк).

Податковий кредит – сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду.

Податкова різниця – різниця, яка виникає між оцінкою та критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності та доходами й витратами, визначеними згідно з ПКУ.

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (єдиний внесок) – консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового

державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб і членів їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за чинними видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Застрахована особа – фізична особа, яка, відповідно до законодавства, підлягає загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню і сплачує (сплачувала) та/або за яку сплачується чи сплачувався у встановленому законом порядку єдиний внесок.

Персоніфікований облік у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування – організування та ведення обліку відомостей про застраховану особу, що здійснюється відповідно до законодавства й використовується в системі загальнообов'язкового державного соціального страхування в установленому законодавством порядку.

Страховий стаж – період (строк), упродовж якого особа підлягала соціальному страхуванню й за який щомісяця сплачено нею та роботодавцем страхові внески в сумі не менше ніж мінімальний страховий внесок, крім випадків, передбачених законодавством.

ТЕМА 14
ФОРМИ ДЕРЖАВНИХ СТАТИСТИЧНИХ СПОСТЕРЕЖЕНЬ

14.1. Поняття про статистичні спостереження та звітно-статистичну документацію

В умовах інтеграції економіки України у світовий економічний простір завершення переходу на міжнародну систему обліку та статистики великого значення в реалізації економічної політики держави та проведенні економічних досліджень набуває забезпечення достовірної інформації щодо діяльності підприємств. В Україні розроблено й затверджено Програму розвитку офіційної статистики до 2028 року [131], якою затверджено результати виконання Програми розвитку державної статистики до 2023 року й визначено пріоритетні напрями розвитку офіційної статистики на наступні роки. Ці напрями сформовані на виконання рішень Уряду, положень Угоди про асоціацію між Україною, з одного боку, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами – з іншого, з метою забезпечення відповідності діяльності органів державної статистики Кодексу практики європейської статистики та Фундаментальним принципам офіційної статистики, схваленим Генеральною Асамблеєю ООН. Цією програмою визначено мету, напрями та завдання розвитку офіційної статистики. Метою Програми розвитку офіційної статистики до 2028 року є «реформування національної статистичної системи для задоволення сучасних потреб суспільства в об’єктивній, достовірній і неупередженій статистичній інформації, яка відповідає Кодексу практики європейської статистики та Фундаментальним принципам офіційної статистики, для прийняття обґрунтованих рішень, проведення досліджень і відкритих обговорень» [131]. Основні напрями та завдання розвитку офіційної статистики полягають у:

1) гармонізації національної статистичної системи з міжнародними та європейськими нормами і стандартами;

2) цифровій трансформації;

3) відкритості й доступності статистичної інформації.

Реалізація Програми розвитку офіційної статистики передбачає здійснення ряду заходів відповідно до плану, який представлено в додатку до Програми.

Орган, який бере участь у формуванні державної політики у сфері статистики та забезпечує її реалізацію, є **Державна служба статистики України (Держстат)**. Це національний орган статистики України, спеціально уповноважений центральний орган виконавчої влади у сфері статистики, діяльність якого спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України [75].

Централізована система збирання, збереження, оброблення, аналізування, захисту та поширення офіційної державної статистичної інформації є **офіційною статистикою** [125].

Статистичне спостереження трактується як планомірний, науково організований процес збирання даних щодо масових явищ і процесів, які відбуваються в економічній, соціальній та інших сферах життя України та її регіоні, за рахунок їх реєстрації за спеціальною програмою, розробленою на основі статистичної методології. Статистичні спостереження проводяться органами державної статистики через збирання статистичної звітності, здійснення одноразових обліків, переписів (опитувань), вибіркових та інших обстежень. За видами їх поділяють на суцільні й несуцільні. Суцільне статистичне спостереження – спостереження щодо всіх без винятку одиниць сукупності, яка вивчається. Несуцільне статистичне спостереження – спостереження за окремими одиницями сукупності, яка вивчається.

Держстат забезпечує проведення в життя державної політики в галузі статистики, створення і належне функціонування загальнодержавної системи економіко-статистичної інформації на території України. Відповідно до Закону України «Про офіційну статистику» [125] державні органи статистики займаються виробництвом офіційної державної статистичної інформації, що являє собою сукупність дій, пов’язаних із розробленням статистичної методології, збиранням, збереженням, обробленням, аналізуванням, захистом і поширенням офіційної державної статистичної інформації на всіх етапах її виробництва.

Звітно-статистична документація містить форми звітності, анкети, переписні (опитувальні) листи, статистичні класифікації та

іншу документацію, необхідну для проведення статистичних спостережень, які затверджуються центральним органом виконавчої влади з питань статистики, виробниками офіційної статистики або іншими державними органами, які проводять статистичні спостереження, за погодженням з центральним органом виконавчої влади з питань статистики.

Статистична звітність у нашій країні – це основна організаційна форма статистичного спостереження. Звітність являє собою у певний спосіб оформлену систему показників, які дають змогу порівнювати та контролювати різні процеси суспільного життя.

Звітність підприємств, установ і організацій є поки що основним джерелом статистичної інформації. У звітності передбачається система чітко регламентованих показників, які характеризують різні сторони діяльності певної установи, підприємства, організації.

Статистичну звітність трактують як звітність, яку складають усі суб'єкти господарювання і яка надає інформацію органам державної статистики для оцінювання стану й розвитку економіки держави та планування макроекономічних показників.

Форми статистичного спостереження можна трактувати як форму звітності (бланк) державного статистичного спостереження, за якою респонденти подають інформацію органам державної статистики під час статистичного спостереження як звіт затвердженого зразка та за підписом посадових осіб, які відповідають за достовірність наданої інформації.

Звітність має обов'язковість (усі установи повинні подавати її в суто встановлені строки), юридичну силу, оскільки вона підписана керівниками підзвітних установ, і документальну обумовленість (усі дані в ній базуються на документах первинного обліку).

Статистичну звітність складають та подають (рис. 14.1):

- юридичні особи;
- відокремлені підрозділи юридичних осіб, які перебувають на території України;
- відокремлені підрозділи юридичних осіб, що розташовані за кордоном;
- фізичні особи-підприємці.

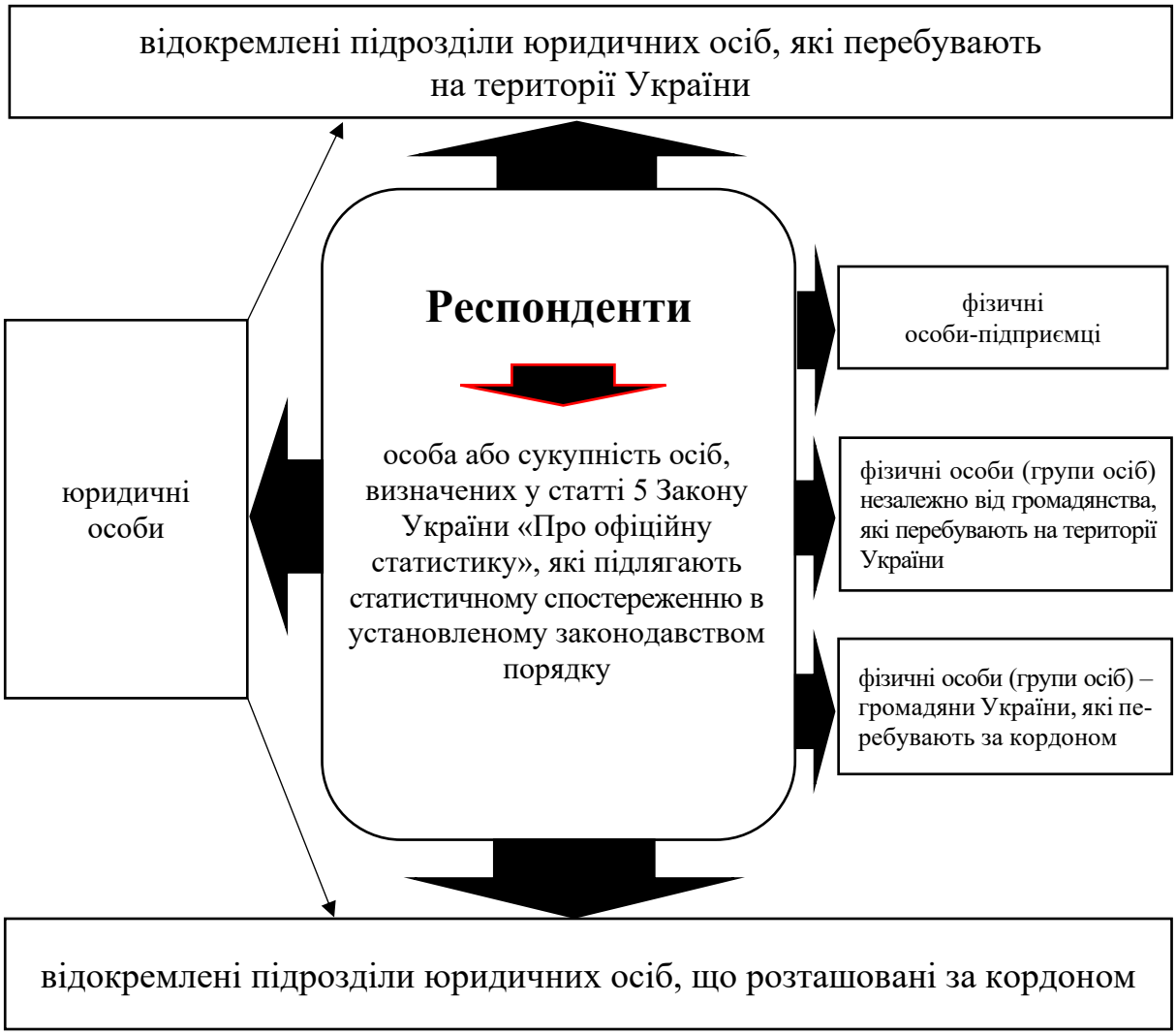

Рисунок 14.1 – Респонденти статистичного спостереження

Джерело: сформовано авторами на основі [85].

Отже, всі підприємства, організації, установи України та їх відокремлені підрозділи є респондентами.

Хто подає та яку статистичну звітність потрібно подавати, встановлює Держстат. Статистична звітність подається:

– виключно в електронній формі;

– за формами встановленого виду;

– у встановлений час;

– безкоштовно;

– повним обсягом.

За різними ознаками статистичну звітність поділяють на окремі види.

1. За призначенням звітність розрізняють на:

– загальнодержавну;

– внутрішньовідомчу.

Загальнодержавна звітність обов'язково заповнюється всіма підприємствами й установами країни та подається до органів державної статистики.

Внутрішньовідомча звітність розробляється міністерствами або відомствами для своїх оперативних потреб. Останнім часом кількість форм такої звітності значно скорочена.

2. За характером показників звітність розрізняють на:

– типову;

– спеціалізовану.

Типова звітність має єдину форму і зміст показників для всіх підприємств і установ країни. У формах *спеціалізованої звітності* окремі показники видозмінюються відповідно до специфіки галузі економічної діяльності. Так, форми звітності в правоохоронних органах зазвичай належать до спеціалізованої звітності.

3. За періодичністю подання статистичну звітність поділяють на:

– проміжну (поточну, внутрішньорічну);

– річну.

До *проміжної звітності* належать місячна, квартальна, звітність за півріччя, дев'ять місяців, тобто звітність за період менше року. У проміжній звітності зазвичай міститься значно менше показників, ніж у річній звітності. Особливістю проміжних звітів є те, що дані наводяться наростаючим підсумком з початку року.

Виділяють також термінову звітність, в якій міститься обмежена незначна кількість показників.

4. За способом подання статистична звітність подається:

– за допомогою електронної пошти;

– з гарантованим передаванням через посередника.

5. За показниками звітні форми умовно поділяють на дві групи:

– таблиці, які мають заздалегідь відому кількість рядків;

– таблиці, у яких кількість рядків змінна, хоча й має певне граничне значення.

6. За частотою подання статистична звітність може бути:

– регулярною;

– разовою.

Регулярна звітність збирається з певною періодичністю (зазвичай місячною, квартальною, піврічною, річною), а *разова* – це коли статистичні спостереження провадяться лише на певну дату.

Статистика підприємств передбачає інтеграцію потоків інформації для організування наскрізного спостереження за процесами виробництва та продажу продукції, за фінансово-майновим станом підприємств, за витратами на виробництво й реалізацію товарів і послуг, станом розрахунків, інвестиціями, наявністю персоналу та його використанням.

14.2. Нормативне регулювання звітності до органів державної статистики та порядок її подання

З метою спрощення для респондентів процедури подання статистичної та/або фінансової звітності до органів державної статистики запроваджено систему електронної звітності органів державної статистики. Відповідно до Порядку подання електронної звітності до органів державної статистики **система електронної звітності органів державної статистики** (далі – СЕЗ ОДС) – автоматизована система збирання, накопичення й оброблення звітів в електронній формі, яка є сукупністю правових, організаційних заходів і програмних, технічних засобів, електронних комунікаційних мереж суб'єктів СЕЗ ОДС, що забезпечують створення, контроль первинних даних, передачу, контроль проходження, оброблення даних та зберігання електронних звітів і квитанцій [85].

Статистична звітність респондентами подається до адресата звітності виключно в електронній формі згідно з частиною четвертою статті 10 Закону України «Про офіційну статистику [125].

Звіт в електронній формі (електронний звіт) – це електронний документ, який відповідає уніфікованому формату транспортного повідомлення за інформаційної взаємодії респондентів та органів державної статистики в електронній формі електронними

комунікаційними мережами з використанням кваліфікованого електронного підпису (далі – КЕП) і формату (стандарту) електронного документа звітності респондентів згідно з додатком 2 Порядку подання електронної звітності та є формою статистичної або фінансової звітності, сформованою за допомогою програмного забезпечення й поданою респондентом відповідно до вимог Порядку подання електронної звітності [85].

Датою подання електронного звіту вважається дата, зафіксована в першій квитанції, за умови отримання респондентом другої квитанції з повідомленням про прийняття електронного звіту до оброблення.

У СЕЗ ОДС респондент може подавати електронний звіт до адресата звітності такими способами:

– за допомогою електронної пошти;

– з гарантованим передаванням електронного звіту через посередника.

Для подання електронного звіту респонденту потрібно мати:

– програмне забезпечення для формування електронних звітів відповідно до додатків до Порядку подання електронної звітності до органів державної статистики [85];

– доступ до мережі «Інтернет» і можливість відправлення / приймання електронних повідомлень за допомогою електронної пошти;

– чинні кваліфіковані сертифікати відкритих ключів, сформовані кваліфікованим надавачем електронних довірчих послуг для уповноважених посадових осіб респондента, підписи яких є обов’язковими для статистичної та/або фінансової звітності;

– кваліфікований електронний підпис.

Якщо виникає потреба виїмки / вилучення електронного звіту або надання респонденту копії поданого ним електронного звіту, то звіт переводиться у візуальну форму відображення із прикріпленням квитанцій про одержання та приймання адресатом звітності.

Подання електронної статистичної звітності здійснюється в такому порядку (рис. 14.2):

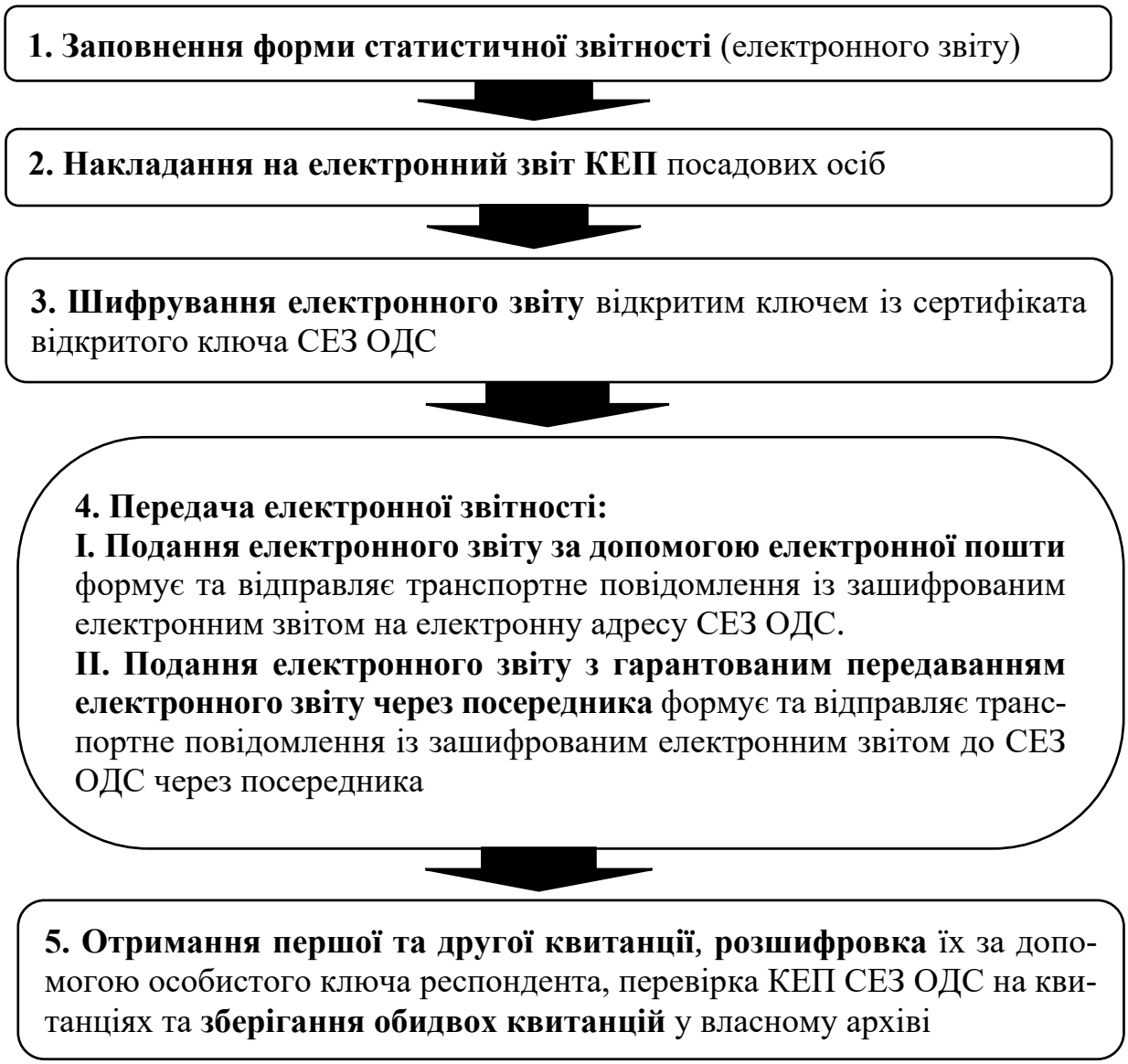

Рисунок 14.2 – Подання електронної статистичної звітності
Джерело: сформовано авторами на основі [85].

1) заповнення електронного звіту за допомогою програмного забезпечення згідно з інструкцією (роз'ясненнями) щодо заповнення відповідної форми статистичної звітності;

2) накладання КЕП посадових осіб на електронний звіт, які передбачені звітно-статистичною документацією. Фізичні особи на електронний звіт накладають особистий КЕП;

3) здійснюється шифрування електронного звіту відкритим ключем із сертифіката відкритого ключа СЕЗ ОДС;

4) передача електронної звітності будь-яким із двох способів.

Перший спосіб: *подання електронного звіту за допомогою електронної пошти*

– формує та відправляє транспортне повідомлення із зашифрованим електронним звітом на електронну адресу СЕЗ ОДС;

Другий спосіб: *подання електронного звіту з гарантованим передаванням через посередника*

– формує та відправляє транспортне повідомлення із зашифрованим електронним звітом до СЕЗ ОДС через посередника;

5) отримання першої та другої квитанції, їх розшифровка за допомогою особистого ключа респондента, перевірка КЕП СЕЗ ОДС на квитанціях та зберігання обидвох квитанцій у власному архіві.

Електронні звіти СЕЗ ОДС приймаються цілодобово.

Підставою для прийняття електронного звіту до оброблення СЕЗ ОДС є:

– цілісність і підтвердження легітимності КЕП посадових осіб відповідно до вимог Закону України «Про електронні довірчі послуги» та Порядку подання електронної звітності до органів державної статистики [85];

– відповідність вимогам до криптографічного захисту інформації згідно з додатком 1 Порядку подання електронної звітності до органів державної статистики [85];

– позитивні результати вхідного контролю даних електронного звіту.

У разі отримання другої квитанції про неприйняття електронного звіту СЕЗ ОДС електронний звіт направляється повторно. Якщо перша та/або друга квитанція не надійшла, неможливо її розшифрувати або здійснити перевірку КЕП, а також у разі отримання квитанції-повідомлення про потребу в повторному поданні звіту варто звіт скоригувати і знову подати.

Квитанція-повідомлення про потребу в повторному поданні електронного звіту містить інформацію про:

– дату та час відправлення квитанції-повідомлення про необхідність повторного подання електронного звіту;

– стислий зміст помилки, що потребує виправлення;

– термін подання виправленого звіту;

– дані посадової особи адресата звітності, що формує квитанції-повідомлення.

Формат (стандарт) електронного документа звітності респондентів подано в додатку 2 до Порядку подання електронної звітності до органів державної статистики. Кожний документ звітності оформляється окремим файлом і містить інформацію лише одного звіту.

Імена файлів формуються відповідно до значення елементів заголовка документа (DECLARHEAD), як подано в таблиці 14.1.

Таблиця 14.1 – Схема формування назви файлу документа

Номер позиції	Зміст позиції
1–2	Код області, на території якої розташовується орган державної статистики, до якого подається документ, заповнюється згідно з Кодифікатором адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад (КАТОТТГ)
3–5	Код району в областях (за винятком міст зі спеціальним статусом (Київ і Севастополь), для яких зазначається код району в містах), до якого подається документ, згідно з КАТОТТГ
6–15	Унікальний ідентифікаційний код юридичної особи в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України (далі – код ЄДРПОУ) для юридичних осіб, реєстраційний номер облікової картки платника податків (далі – РНОКПП) або серія (за наявності) та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку в паспорті) для фізичних осіб-підприємців, доповнений зліва нулями до 10 знаків
16–18	Код документа
19–21	Підтип документа
22–23	Номер версії документа
24	Стан документа
25–26	Двозначний номер документа у звітному періоді
27–31	Порядковий номер документа для звітів, що можуть подаватись кілька разів в одному звітному періоді
32–33	Значення звітного місяця
34–37	Значення звітного року
розширення	xml.

Джерело: сформовано авторами на основі [85].

Кожний документ подається як XML-структури. Поданий звітний документ має відповідати всім правилам побудови XML-документа відповідно до відкритого стандарту W3C [85].

Кодування показників визначається шаблоном відображення, що додається до кожного документа. Усі шаблони Держстат вільно розповсюджує у форматі Adobe Portable Document Format (PDF), і вони мають аналогічне до XML-схеми ім'я файлу з розширенням PDF.

Статистична звітність заповнюється на підставі даних бухгалтерського обліку і є досі ще основним джерелом статистичної інформації. У звітності передбачається система суворо регламентованих показників, які характеризують різні сторони діяльності певної установи, підприємства, організації. Звітність подається за затвердженими органами державної статистики формами. У кожній формі затвердженої звітності передбачаються такі реквізити:

а) дата і номер, за яким форма затверджена органами державної статистики;

б) назва форми, що визначає зміст звітності;

в) період, за який подається звітність, або дата, до якої належать звітні дані;

г) період, за який складено звітність і термін подання;

д) адреси, за якими має подаватися звітність;

е) номер і літера, які присвоєні цій формі звітності;

ж) назва установи, яка подає звітність, а також назва міністерства, якому підпорядкована ця установа;

и) адреса підприємства, установи, що подає звіт, та її коди;

к) посади осіб, які зобов'язані підписати звіт і відповідальні за повноту та достовірність даних.

Система звітності в нашій країні постійно розвивається і вдосконалюється в напрямі її державної централізації та уніфікації.

Порядок подання інформації визначається відповідними інструкціями.

Форми статистичної звітності є офіційним документом, що містить дані про діяльність організацій, підприємства, установи, який подається у визначені строки за вказаною адресою.

Система статистичної звітності та її обсяг визначається щорічно переліком (табелем) форм державних статистичних спостережень. На сайті Державної служби статистики України в розділі «Для респондентів» щороку оприлюднюють:

▪ *Альбом форм державних статистичних спостережень*, де подано бланки форм державних статистичних спостережень на відповідний рік за розділами і галузями економіки.

▪ *Загальний табель (перелік) форм державних статистичних спостережень*. Перелік зазвичай містить:

– назви форм статистичної звітності, які потрібно подавати впродовж відповідного року;

– реквізити наказів, якими форми затверджені;

– строк і періодичність подання;

– хто повинен подавати кожен звіт.

▪ *Календар подання форм державних статистичних спостережень та фінансової звітності* на відповідний рік.

▪ *Зміни в поданні форм державних статистичних спостережень до органів державної статистики* на відповідний рік. Так, 2024 року для подання змінено форми 26 звітів, для 3 форм змінено строк подання, 4 форми скасовано та затверджено 2 нових звіти.

▪ *Перелік форм статистичної та фінансової звітності, які можна подавати як електронний звіт*, де подано повний перелік форм, які можна подавати органам державної статистики із застосуванням відповідного програмного забезпечення.

Табель (перелік) форм державних статистичних спостережень – це список чинних форм, який затверджується органами державної статистики. Табель містить такі відомості:

– найменування форми;

– дата та номер наказу щодо її затвердження;

– індекс форми;

– хто подає;

– строк подання.

Наприклад, табель форм державних статистичних спостережень тенденцій ділової активності підприємств виглядає, як подано в таблиці 14.2.

Таблиця 14.2 – Табель форм державних статистичних спостережень тенденцій ділової активності підприємств на 2024 рік

1.	Обстеження ділової активності промислового підприємства (25.06.2021 № 133)	2К-П	місячна	юридичні особи (підприємства)	не пізніше 10 числа звітного місяця
2.	Обстеження ділової активності промислового підприємства (інвестиції) (25.06.2021 № 133)	2К-П інв	два рази на рік	юридичні особи (підприємства)	не пізніше 10 квітня, 10 жовтня
3.	Обстеження ділової активності сільськогосподарського підприємства (25.06.2021 № 133)	2К-С	квартальна	юридичні особи (підприємства)	не пізніше 10 числа першого місяця звітного кварталу
4.	Обстеження ділової активності будівельного підприємства (25.06.2021 № 133)	2К-Б	квартальна	юридичні особи (підприємства)	не пізніше 10 числа першого місяця звітного кварталу
5.	Обстеження ділової активності підприємства оптової та роздрібної торгівлі, з ремонту автотранспортних засобів і мотоциклів (25.06.2021 № 133)	2К-Т	квартальна	юридичні особи (підприємства)	не пізніше 10 числа першого місяця звітного кварталу
6.	Обстеження ділової активності підприємства сфери послуг (25.06.2021 № 133)	2К-СП	квартальна	юридичні особи (підприємства)	не пізніше 10 числа першого місяця звітного кварталу

Джерело: сформовано авторами на основі [160].

Статистична звітність була і залишається основною інформаційною базою, за допомогою якої отримують основні дані щодо діяльності суб'єктів господарювання:

– макроекономічна статистика;

– економічна діяльність підприємств.

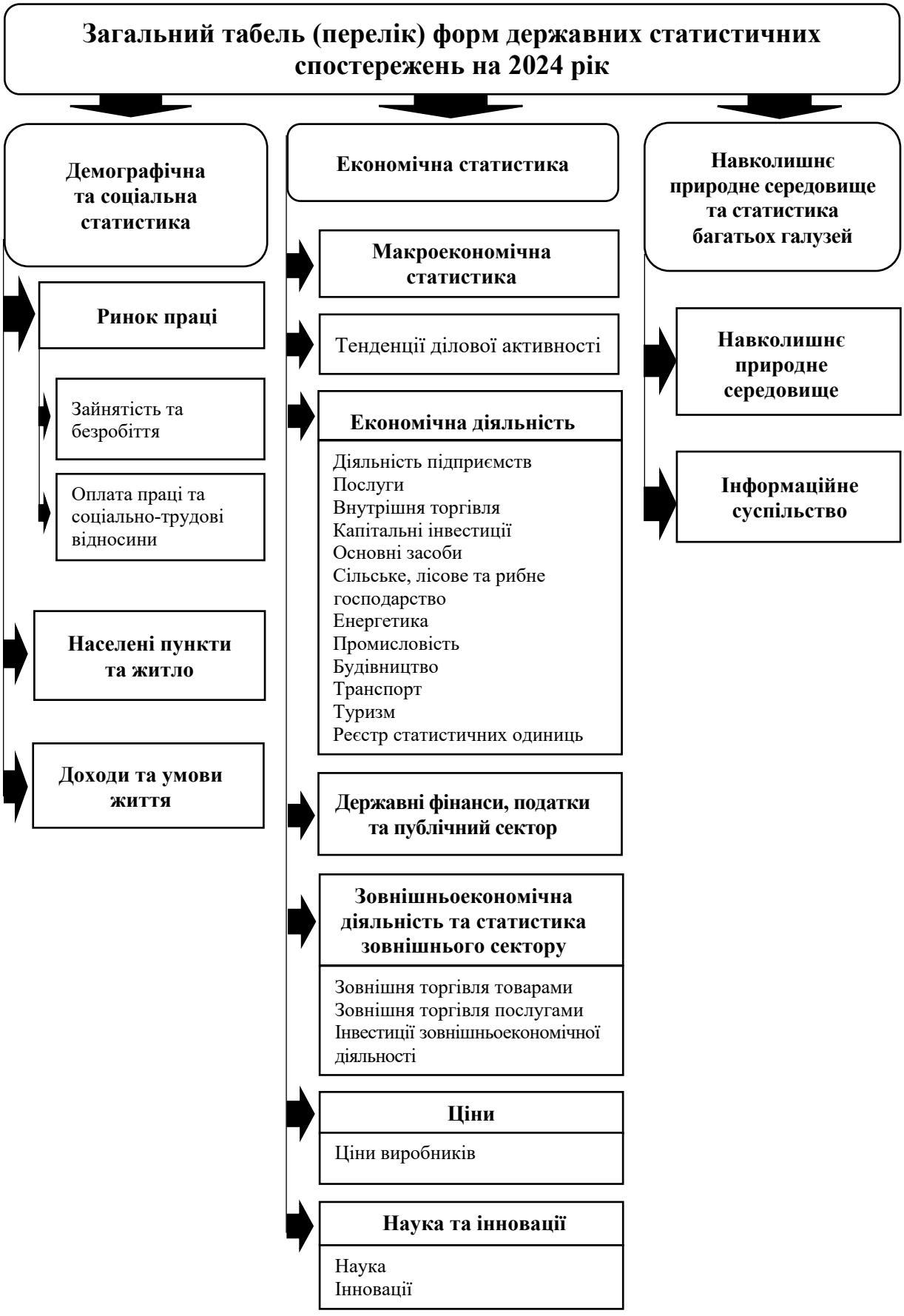

Рисунок 14.3 – Загальний табель (перелік) форм державних статистичних спостережень на 2024 рік

Джерело: сформовано авторами на основі [160].

Законом України «Про офіційну статистику» **офіційною державною статистичною інформацією** визнано задокументовану кількісну та якісну, агреговану та репрезентативну інформацію, отриману за результатами державних статистичних спостережень або сформовану на основі адміністративних даних, що характеризує масові явища й процеси, які відбуваються в економічній, соціальній, демографічній, екологічній, культурній та інших сферах життя суспільства в Україні та її регіонах.

Отже, статистичною інформацією є офіційна державна інформація, яка характеризує масові явища й процеси, що відбуваються в економічній, соціальній та інших сферах життя України та її регіонів.

Статистична конфіденційність забезпечується статтею 29 Закону України «Про офіційну статистику» [160].

14.3. Зміст і порядок заповнення форм статистичного спостереження про економічну діяльність підприємства

Форма **«Структурне обстеження підприємства» ф. 1-підприємництво (річна)** затверджена наказом Держстату від 12 вересня 2023 р. № 267. Такий звіт складають юридичні особи (підприємства) і подають до територіального органу Держстату не пізніше 28 лютого наступного за звітним року. Показники звіту визначаються відповідно до Роз'яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1-підприємництво (річна) від 01.09.2023 № 19.1.2-12/21-23 «Структурне обстеження підприємства» [135].

Така форма статистичного спостереження передбачає 10 розділів, які розміщені на 16 сторінках:

Розділ 1. Структурні зміни та інші події, що відбулися на підприємстві у звітному році.

Розділ 2. Інформація щодо зовнішньоекономічної діяльності у звітному році.

Розділ 3. Розподіл основних показників за видами економічної діяльності.

Розділ 4. Розподіл матеріальних витрат і витрат на оплату послуг, використаних у виробництві продукції (товарів, послуг), за видами продукції (охоплюючи послуги).

Розділ 5. Інші показники.

Розділ 6. Кількість працівників та відпрацьований час.

Розділ 7. Виробничі запаси.

Розділ 8. Наявність і рух необоротних активів, амортизація.

Розділ 9. Капітальні інвестиції.

9.1. Розподіл капітальних інвестицій за видами активів.

9.2. Податок на додану вартість за окремими видами активів.

Розділ 10. Основні показники по місцевих одиницях.

Вартісні показники у формі подають без ПДВ (крім розділу «Наявність і рух необоротних активів, амортизація») в тисячах гривень з одним десятковим знаком (крім розділів «Наявність і рух необоротних активів, амортизація», «Капітальні інвестиції», де дані подають у цілих числах).

Місцевою одиницею є підприємство або його частина, що розташована в географічно визначеному місці (за поштовою адресою) і може належати тільки одній юридичній особі (фабрика, завод, будівельний майданчик, цех, санаторій, магазин, їдальня, дитячий садок тощо) [135].

Основним видом економічної діяльності вважають вид економічної діяльності, на який припадає найбільший внесок у валову додану вартість.

*Другорядним видом економічної діяльно*сті є будь-який інший (крім основного) вид економічної діяльності підприємства з виробництва товарів або надання послуг.

Допоміжні види економічної діяльності – це види діяльності, які здійснюються переважно у сфері послуг, а їх результати використовуються самим підприємством з метою обслуговування його основного та другорядних видів економічної діяльності (управління підприємством, бухгалтерський облік, збут, ремонт тощо). Допоміжні види діяльності підприємства не виділяються окремо, а інформація про них враховується за основним видом економічної діяльності підприємства. Продукція допоміжних видів економічної діяльності не реалізується іншим юридичним особам та фізичним особам-підприємцям.

У розділі 1 «Структурні зміни та інші події, що відбулися на підприємстві у звітному році» відображаються дані про:

– зменшення активів унаслідок виділу частини майна для створення нового підприємства-юридичної особи;

– зменшення активів унаслідок їх передавання (відчуження, продажу), що призвело до зміни / зникнення одного з видів економічної діяльності підприємства;

– збільшення активів унаслідок приєднання інших підприємств-юридичних осіб, які припинили свою діяльність;

– збільшення активів унаслідок їх отримання (купівлі), що призвело до появи нового виду економічної діяльності підприємства;

– узято в оренду основні засоби іншого підприємства;

– передано в оренду основні засоби свого підприємства, або ж на підприємстві не було жодної з вищенаведених подій.

У розділі 2 «Інформація щодо зовнішньоекономічної діяльності у звітному році» робиться відмітка чи здійснювало підприємство експорт-імпорт продукції (товарів) або послуг упродовж звітного року.

Розділ 3 «Розподіл основних показників за видами економічної діяльності» передбачений для відображення даних загалом щодо підприємства та за видами економічної діяльності про:

– середню кількість працівників (середньооблікову кількість штатних працівників, середню кількість зовнішніх сумісників та які працюють за цивільно-правовими договорами);

– дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без ПДВ та акцизного податку (дані рахунків 70, 71);

– вартість продукції (робіт, послуг) власного виробництва для внутрішніх потреб підприємства (дані рахунків 15, 23);

– вартість продукції (робіт, послуг) власного виробництва для внутрішніх потреб підприємства з метою інвестування свого підприємства (дані рахунка 15, субрахунки 151, 152, 153, 154, 155);

– капітальні інвестиції в матеріальні активи (без ПДВ) (дані рахунка 15, субрахунки 151, 152, 153, 155);

– матеріальні витрати та витрати на оплату послуг, використані у виробництві продукції (товарів, послуг) (дані рахунків 23, 91, 92, 93, 94), зокрема платежі підрядникам (дані з рахунка 63 або із рахунка 68);

– амортизація (дані рахунків 23, 83, 91, 92, 93);

– витрати на оплату праці (дані рахунків 47, 66, 81);

– відрахування на соціальні заходи (дані рахунків 65, 82);

– запаси незавершеного виробництва на початок і кінець року (дані рахунків 23, 25);

– запаси готової продукції на початок і кінець року (дані рахунків 27, 28);

– запаси товарів та послуг для перепродажу на початок і кінець року (дані рахунку 28);

– вартість товарів та послуг, придбаних у звітному році для перепродажу (дані рахунка 28).

Показник «Середня кількість працівників (середньооблікова кількість штатних працівників, середня кількість зовнішніх сумісників та які працюють за цивільно-правовими договорами)» враховує суму таких показників: «середньооблікова кількість штатних працівників»; «середня кількість зовнішніх сумісників (працівників, прийнятих за сумісництвом з інших підприємств)»; «середня кількість працівників, які працюють за цивільно-правовими договорами».

Показник «Середня кількість працівників (середньооблікова кількість штатних працівників, середня кількість зовнішніх сумісників та які працюють за цивільно-правовими договорами)» визначається відповідно до Інструкції зі статистики кількості працівників [12].

Показник «Середньооблікова кількість штатних працівників за рік» – це сума середньооблікової кількості штатних працівників за всі місяці роботи підприємства у звітному році, поділена на 12.

Показник «Середньооблікова кількість штатних працівників» ураховує всі категорії працівників підприємств, крім тих, які перебувають у відпустках у зв’язку з вагітністю та пологами або для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку.

Показник «Кількість працівників, які працюють за цивільно-правовими договорами» не містить інформації про фізичних осіб-підприємців, а також штатних працівників підприємства, які уклали цивільно-правовий договір про виконання робіт із цим самим роботодавцем.

Показник «Дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без ПДВ та акцизного податку» охоплює:

вартість реалізованої продукції (товарів) власного виробництва і товарів, придбаних для перепродажу (рахунки 70, 71 без ПДВ);

вартість наданих послуг, зокрема за договірними відносинами із замовником (рахунок 70 без ПДВ);

вартість пакування та транспортування продукції (товарів), що компенсується за рахунок покупця за договором поставки (рахунок 719 без ПДВ);

надходження, що належать третім особам;

доходи від здавання майна в оренду, якщо вони є результатом економічної діяльності;

вартість послуг, пов'язаних із первинною та вторинною медичною допомогою, які фінансуються за рахунок коштів Національної служби здоров'я України.

У розділі 4 «Розподіл матеріальних витрат і витрат на оплату послуг, використаних у виробництві продукції (товарів, послуг), за видами продукції (уключаючи послуги)» зазначають дані про матеріальні витрати та витрати на оплату послуг, використані у виробництві продукції (товарів, послуг) без ПДВ загалом щодо підприємства та за видами економічної діяльності (дані рахунків 23, 91, 92, 93, 94). Окремо зазначають витрати з оперативної оренди (лізингу) зі строком більше одного року, платежі агентствам із працевлаштування за послуги з підбору працівників, добові витрати (крім вартості проїзду, яку долучено до витрат на наймання житлового приміщення) (дані рахунка 37, субрахунок 372*)*.

Розділ 5 «Інші показники» передбачений для відображення інформації про:

– дохід від продажу основних засобів (без ПДВ), утримуваних для продажу (дані рахунка 71, субрахунок 712);

– дохід від виконання будівельних робіт на умовах підряду (дані рахунка 70);

– субсидії та дотації на виробництво (рахунки 48, 71, субрахунок 718 або рахунок 48);

– витрати на навчальні відпустки, у зв'язку з реорганізацією та скороченням штату, доплати в разі тимчасової непрацездатності (дані рахунків 47, 66, 81);

– витрати на придбання енергопродуктів для власних потреб (крім використаних як сировина та для перепродажу) (дані рахунку 63 або з рахунка 68);

– податки та збори, пов'язані з виробництвом продукції (товарів, послуг) (дані рахунка 64);

– податки та збори, пов'язані з обсягом реалізованої продукції (товарів, послуг), крім ПДВ та акцизного податку (дані рахунка 64);

– кількість магазинів роздрібної торгівлі (показник заповнюється, якщо підприємство має один або декілька магазинів, діяльність яких належить до видів економічної діяльності з кодами 47.11–47.79, крім коду 47.30 за КВЕД);

– торгову площу магазинів роздрібної торгівлі.

У розділі 6 «Кількість працівників та відпрацьований час» подають дані про:

– середню кількість працівників в еквіваленті повної зайнятості;

– кількість відпрацьованих годин працівниками;

– кількість неоплачуваних власників, засновників підприємства та членів їхніх сімей.

У розділі 7 «Виробничі запаси» зазначають на підставі даних рахунків 20 та 22 відображають суму виробничих запасів (сировини, основних і допоміжних матеріалів, комплектувальних виробів та інших матеріальних цінностей, охоплюючи малоцінні та швидкозношувані предмети на початок і кінець звітного періоду).

Розділ 8 «Наявність і рух необоротних активів, амортизація» передбачає відображення даних про наявність і рух матеріальних (у розрізі груп) і нематеріальних необоротних активів, незавершені капітальні інвестиції та необоротні активи, утримувані для продажу. Зокрема, подається інформація про:

– первісну (переоцінену) вартість на початок року (дані рахунків 10, 11, 12, 15, 16);

– переоцінку (дооцінку, уцінку) первісної (переоціненої) вартості (дані рахунків 10, 11, 12, 16);

– вартість активів, що надійшли за рік (дані рахунків 10, 11, 12, 15, 16), зокрема вартість уведених у дію нових активів;

– вартість активів, що вибули за рік (дані рахунків 10, 11, 12, 15, 16), зокрема вартість активів, що вибули за рік унаслідок ліквідації, продажу та надзвичайних подій;

– інші зміни вартості активів за рік (дані рахунків 10, 11, 12, 15, 16);

– первісну (переоцінену) вартість на кінець року (дані рахунків 10, 11, 12, 15, 16);

– залишкову вартість на початок і кінець року (рахунки 10, 11, 12, 16);

– суму нарахованої за рік амортизації (дані рахунку 13).

Розділ 9 «Капітальні інвестиції» складається з двох таблиць:

9.1 «Розподіл капітальних інвестицій за видами активів», де в розрізі груп матеріальних і нематеріальних активів подається загальна сума капітальних інвестицій (з виділенням вартості активів, придбаних за договором фінансового лізингу), зокрема на придбання та створення нових активів; придбання активів, які були у використанні; поліпшення, вдосконалення, реконструкцію, модернізацію; капітальний ремонт.

9.2 «Податок на додану вартість за окремими видами активів», де по житлових будинках; нежитлових будівлях; інженерних спорудах; машинах, обладнанню та інвентарю; транспортних засобах і програмному забезпеченню й базах даних передбачено відображення загальної суми ПДВ, сплаченої у ціні придбання товарів (робіт, послуг) у зв'язку з витратами на капітальні інвестиції, зокрема суми податкового кредиту з ПДВ.

Розділ 10. «Основні показники по місцевих одиницях» заповнюють суб'єкти господарювання, які мають 2 та більше місцевих одиниць (охоплюючи місцеву одиницю, де перебуває управління підприємством). **Місцевою одиницею** є підприємство або його частина, що розташована в географічно визначеному місці.

У цьому розділі відображаються дані усього по місцевій одиниці та, зокрема, за видами економічної діяльності про:

– середню кількість працівників (середньооблікова кількість штатних працівників, середня кількість зовнішніх сумісників і які працюють за цивільно-правовими договорами);

– суму доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без ПДВ та акцизного податку (дані рахунків 70, із рахунку 71 (без ПДВ та акцизного податку). Якщо місцева одиниця виробляє продукцію (товари, послуги) для виробничих потреб інших місцевих одиниць цього підприємства, то показник не заповнюють);

– суму витрат на оплату праці (дані рахунків 47, 66, 81);

– кількість магазинів роздрібної торгівлі (якщо місцева одиниця має у своєму складі один або декілька магазинів, діяльність яких належить до видів економічної діяльності з кодами 47.11–47.79, крім коду 47.30 за КВЕД);

– торгову площу магазинів роздрібної торгівлі;

– суму капітальних інвестицій у матеріальні активи (без ПДВ) (дані рахунка 15, субрахунки 151, 152, 153, 155).

Взаємозв'язки між показниками форми «Структурне обстеження підприємства» ф. 1-підприємництво (річна) і відповідними показниками фінансової та іншої статистичної звітності подано в таблиці 14.3.

Таблиця 14.3 – Порівнянність показників «Структурне обстеження підприємства» ф. 1-підприємництво (річна) і показниками фінансової та іншої форм статистичної звітності

Показники	ф. № 1-підприємництво (річна)	Фінансова та інша статистична звітність
1	2	3
Порівняння з показниками фінансової звітності		
Середня кількість працівників, осіб	розд. 3 гр. 1 ряд. 300 =	ф. № 1, 1-м, 1-мс ряд. 001
Матеріальні витрати та витрати на оплату послуг, використані у виробництві, тис. грн	розд. 3 гр. 6 ряд. 300 ≤	ф. № 2 гр. 3 рядки (2500 + 2520)
Амортизація, тис. грн	розд. 3 гр. 8 ряд. 300 =	ф. № 2 гр. 3 ряд. 2515
Витрати на оплату праці, тис. грн	розд. 3 гр. 9 ряд. 300 =	ф. № 2 гр. 3 ряд. 2505
Відрахування на соціальні заходи, тис. грн	розд. 3 гр. 10 ряд. 300 =	ф. № 2 гр. 3 ряд. 2510
Запаси незавершеного виробництва, тис. грн	розд. 3 гр. 11, 12 ряд. 300 =	ф. № 1 ряд. 1102 гр. 3, 4 (у разі заповнення ряд. 1102)
Запаси незавершеного виробництва, тис. грн	розд. 3 гр. 11, 12 ряд. 300 ≤	ф. № 1,1-м, 1-мс ряд. 1100 гр. 3, 4
Запаси готової продукції, тис. грн	розд. 3гр. 13, 14 ряд. 300 =	ф. № 1 ряд. 1103 гр. 3, 4 (у разі заповнення ряд. 1103)

Продовження таблиці 14.3

1	2	3
Запаси готової продукції, тис. грн	розд. 3 гр. 13, 14 ряд. 300 ≤	ф. № 1, 1-мс ряд. 1100 гр. 3, 4
Запаси готової продукції, тис. грн	розд. 3 гр. 13, 14 ряд. 300 ≤	ф. № 1-м ряд. 1103 гр. 3, 4
Запаси товарів та послуг для перепродажу, тис. грн	розд. 3 гр. 15, 16 ряд. 300 =	ф. № 1 ряд. 1104 гр. 3, 4 (у разі заповнення ряд. 1104)
Запаси товарів та послуг для перепродажу, тис. грн	розд. 3 гр. 15, 16 ряд. 300 ≤	ф. № 1-м ряд. 1103 гр. 3, 4 (або ф. № 1, 1-мс ряд. 1100 гр. 3, 4)
Виробничі запаси, тис. грн	розд. 7 гр. 1, 2 ряд. 700 =	ф. № 1 ряд. 1101 гр. 3, 4 (у разі заповнення ряд. 1101)
Виробничі запаси, тис. грн	розд. 7 гр. 1, 2 ряд. 700 ≤	ф. № 1, 1-м, 1-мс ряд. 1100 гр. 3, 4
Матеріальні витрати, використані у виробництві, за продуктами, тис. грн	розд. 4 ∑ рядків (401÷ 424) =	ф. № 2 гр. 3 ряд. 2500
Витрати на оплату послуг, використаних у виробництві, за послугами, тис. грн	розд. 4 ∑ рядків (425 ÷ 434)≤	ф. № 2 гр. 3 ряд. 2520
Запаси незавершеного виробництва, готової продукції, товарів та послуг для перепродажу, виробничі запаси, тис. грн	розд. 3 ряд. 300 гр. (11 + 13 + 15) + розд. 7 ряд. 700 гр. 1 =	ф. № 1, 1-м ряд. 1100 гр. 3
	розд. 3 ряд. 300 гр. (12 + 14 + 16) + розд. 7 ряд. 700 гр. 2 =	ф. № 1, 1-м ряд. 1100 гр. 4
Сума показників «дохід від продажу основних засобів (без ПДВ), утримуваних для продажу» та «субсидії та дотації на виробництво», тис. грн	ряд 500 гр. 1 розд. 5 + ряд. 502 гр. 1 розд. 5 ≤	ряд. 2120 гр. 3 ф. № 2, 2-м
Сума показників «дохід від продажу основних засобів (без ПДВ), утримуваних для продажу» та «субсидії та дотації на виробництво», тис. грн	ряд 500 гр. 1 розд. 5 + ряд. 502 гр. 1 розд. 5 ≤	ряд. 2160 гр. 3 ф. № 2-мс

Продовження таблиці 14.3

1	2	3
Матеріальні активи (первісна вартість), тис. грн	розд. 8 гр. 1, 10 ряд. 1100 ≥	ф. № 1, 1-м, 1-мс ряд. 1011 гр. 3, 4
Матеріальні активи (залишкова вартість), тис. грн	розд. 8 гр. 11, 12 ряд. 1100 ≥	ф. № 1, 1-м, 1-мс ряд. 1010 гр. 3, 4
Нематеріальні активи (первісна вартість), тис. грн	розд. 8 гр. 1, 10 ряд. 1300 =	ф. № 1, 1-м, ряд. 1001 гр. 3, 4
Нематеріальні активи (залишкова вартість), тис. грн	розд. 8 гр. 11, 12 ряд. 1300 =	ф. № 1, 1-м, ряд. 1000 гр. 3, 4
Незавершені капітальні інвестиції (первісна вартість), тис. грн	розд. 8 гр. 1, 10 ряд. 1400 =	ф. № 1, 1-м, ряд. 1005 гр. 3, 4
Порівняння з показниками іншої статистичної звітності		
Витрати на оплату праці, тис. грн	розд. 3 гр. 9 ряд. 300 ≥	∑ ряд. 1020 гр. 1 ф. № 1-ПВ (місячна) за 12 міс.
Кількість відпрацьованих годин працівниками, людино-годин	розд. 6 ряд. 601 ≥	∑ ряд.1060 гр. 1 ф. № 1-ПВ (місячна) за 12 міс.
Середня кількість працівників, осіб	розд. 3 гр. 1 ряд. 300 ≥	(∑ ряд. 1040 гр. 1 ф. № 1-ПВ (місячна) за 12 міс.) / 12 + (∑ ряд. 7030 гр. 1 + ряд. 7040 гр. 1) ф. № 1-ПВ (квартальна)) / 4

Джерело: [135].

Підписує звіт керівник (власник) або особа, яка відповідальна за достовірність наданої інформації.

Форма **«Структурне обстеження підприємства» ф. 2-підприємництво (річна)** затверджена наказом Держстату від 12 вересня 2023 р. № 266. Методологія складання показників, які містить форма № 2-підприємництво (річна), базується на вимогах Регламенту (ЄС) від 30 липня 2020 року № 2020/1197.

Форма містить інформацію загалом по підприємству, тобто сумарно за всіма місцевими одиницями цього підприємства незалежно від їх місця розташування. Під час визначення показників

звіту використовують «Роз'яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 2-підприємництво (річна) «Структурне обстеження підприємства»» від 14 вересня 2023 року № 19.1.2-12/30-23 [136].

Поряд із найменуванням показників форми наведено їх кодові позначення, згідно з якими ці показники відповідно до вищезазначених регламентів ЄС передаються до Статистичної комісії Європейського Союзу. Такий звіт складають юридичні особи (підприємства) і подають до територіального органу Держстату не пізніше 28 лютого наступного за звітним року. Ця форма статистичного спостереження передбачає складання 6 розділів, які розміщені на 5 сторінках:

У *розділі 1 «Структурні зміни та інші події, що відбулися на підприємстві у звітному році»* зазначається основний вид економічної діяльності у звітному році й термін у місяцях, упродовж якого здійснювалася діяльність. Також подається інформація про:

– зменшення активів унаслідок виділу частини майна для створення нового підприємства-юридичної особи;

– збільшення активів унаслідок приєднання інших підприємств-юридичних осіб, які припинили свою діяльність;

– узяття в оренду основні засоби іншого підприємства;

– передачу в оренду основні засоби свого підприємства або ж робиться позначка, що на підприємстві не було жодної з вищенаведених подій.

Розділ 2 «Інформація щодо зовнішньоекономічної діяльності у звітному році» передбачено для відображення інформації про здійснення підприємством експорт-імпорт продукції (товарів) чи послуг упродовж звітного року.

У розділі 3 «Кількість працівників та відпрацьований час та фонд оплати праці штатних працівників» подають інформацію про:

– середню кількість працівників;

– середньооблікову кількість штатних працівників;

– кількість неоплачуваних власників, засновників підприємства та членів їхніх сімей;

– середню кількість працівників в еквіваленті повної зайнятості;

– кількість відпрацьованих годин працівниками;

– фонд оплати праці штатних працівників.

Показник «Середня кількість працівників в еквіваленті повної зайнятості» містить дані щодо середньої кількості працівників в еквіваленті повної зайнятості, які розраховують відповідно до Інструкції зі статистики кількості працівників [12]. В еквівалент повної зайнятості перераховують весь персонал, який залучався до роботи у звітному році: штатні працівники підприємства, ті, що не перебувають у штаті підприємства, залучені до роботи згідно з договорами і мають нарахування з фонду оплати праці.

Розділ 4 «Показники діяльності підприємства» передбачає подання інформації про:

– дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без ПДВ та акцизного податку (за даними рахунка 70);

– вартість продукції (робіт, послуг) власного виробництва для внутрішніх потреб підприємства (за даними рахунків 15, 23);

– вартість продукції (робіт, послуг) власного виробництва для внутрішніх потреб підприємства з метою інвестування свого підприємства (за даними рахунка 15, субрахунки 151, 152, 153, 154, 155);

– дохід від продажу основних засобів (без ПДВ), утримуваних для продажу (за даними рахунка 70);

– субсидії та дотації на виробництво (за даними рахунків 48, 71, субрахунок 718);

– матеріальні витрати та витрати на оплату послуг, використані у виробництві продукції (товарів, послуг) (за даними рахунків 23, 91, 96); зокрема окремо:

– платежі підрядникам (за даними рахунка 68);

– платежі агентствам з працевлаштування за послуги з підбору працівників;

– витрати з оперативної оренди (лізингу) зі строком більше одного року, крім орендної плати за земельні ділянки;

– орендну плату за земельні ділянки, крім орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності;

– суму амортизації (за даними рахунків 23, 96);

– витрати на оплату праці (за даними рахунків 47, 66);

– зокрема, витрати на навчальні відпустки, у зв'язку з реорганізацією та скороченням штату, доплати в разі тимчасової непрацездатності;

– відрахування на соціальні заходи (за даними рахунку 65);

– вартість товарів і послуг, придбаних у звітному році для перепродажу (за даними рахунку 28);

– витрати на придбання енергопродуктів для власних потреб (крім використаних як сировина та для перепродажу) (за даними рахунків 68 або 63);

– податки та збори, пов'язані з виробництвом продукції (товарів, послуг) (з рахунка 64);

– податки та збори, пов'язані з обсягом реалізованої продукції (товарів, послуг), крім ПДВ та акцизного податку (за даними рахунка 64);

– кількість магазинів роздрібної торгівлі (подаються дані, якщо підприємство має один або декілька магазинів, діяльність яких належить до видів економічної діяльності з кодами 47.11–47.79, крім коду 47.30 за КВЕД);

– торгова площа магазинів роздрібної торгівлі (якщо підприємство має один або декілька магазинів).

Окремо подають дані про дохід від виконання будівельних робіт на умовах підряду (за даними рахунка 70), добові витрати (крім вартості проїзду та витрат на наймання житлового приміщення) (за даними рахунка 37, субрахунок 372).

Показник «Дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» не включає наданих після дати реалізації знижок. Також не враховує:

вартості продукції (робіт, послуг) власного виробництва для внутрішніх потреб підприємства;

сум попередньої оплати, авансу в рахунок оплати продукції (товарів, послуг);

вартості зворотної тари;

фінансових доходів (дивіденди, відсотки, роялті), якщо фінансова діяльність не є основною для підприємства;

сум отриманих субсидій і дотацій на виробництво (суми з бюджету на покриття пільг для окремих категорій громадян);

операції з реалізації власних необоротних активів, купівлі-продажу іноземної валюти, одноразових операцій з реалізації оборотних активів тощо.

Під час здійснення операцій із давальницькою сировиною показник «Дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без ПДВ та акцизного податку» представляє інформацію про:

дохід від реалізації продукції підрядника, який містить лише вартість послуг із переробки давальницької сировини з урахуванням вартості витрачених допоміжних матеріалів;

дохід від реалізації продукції замовника, який розраховується за вартістю виготовленої на давальницьких умовах продукції (товарів, послуг), якої є власником.

Отже, до обсягів реалізованої продукції належить:

– вартість сировини, переданої у виробництво на інше підприємство;

– оплата послуг із її переробки;

– інші, не зазначені вище витрати замовника з виробництва та реалізації цієї продукції;

– сума очікуваного прибутку.

У розділі 5 «Виробничі запаси» подають дані про суму залишків на початок і кінець року:

– виробничих запасів (сировини, основних і допоміжних матеріалів, комплектувальних виробів та інші матеріальних цінностей, охоплюючи малоцінні та швидкозношувані предмети (за даними рахунків 20, 22);

– незавершеного виробництва (за даними рахунків 23, 25);

– готової продукції (за даними рахунків 26, 27);

– товари та послуги для перепродажу (за даними рахунка 28).

У розділі 6 «Капітальні інвестиції» відображають дані про загальну суму капітальних інвестицій і за видами деяких матеріальних активів: житлові будинки, нежитлові будівлі, інженерні споруди машини, обладнання та інвентар, транспортні засоби.

Показник «Капітальні інвестиції» не містить інформації щодо:

витрат на придбання матеріальних і нематеріальних активів з метою їх подальшого перепродажу (за винятком витрат на будівництво житла для подальшого продажу (передачі);

авансових платежів для фінансування будівництва та придбання обладнання;

вартості отриманих на безоплатній основі матеріальних і нематеріальних активів;

авансових платежів для фінансування будівництва та придбання обладнання;

витрат на технічне обслуговування та поточні ремонти.

Порівнянність показників форми з аналогічними показниками фінансової та іншої статистичної звітності подано в таблиці 14.4.

Таблиця 14.4 – Взаємозв'язки між показниками звіту «Структурне обстеження підприємства» ф. № 2-підприємництво (річна) з показниками фінансової та іншої статистичної звітності

Показники	ф. № 2-підприємництво (річна)	Фінансова та інша статистична звітність
1	2	3
Порівняння з показниками фінансової звітності		
Середня кількість працівників, осіб	розд. 3 гр. 1 ряд. 300 =	ф. № 1 ряд. 001 (або ф. № 1-м, 1-мс ряд. 001)
Амортизація, тис. грн	розд. 4 гр. 1 ряд. 411 =	ф. № 2 гр. 3 ряд. 2515
Витрати на оплату праці, тис. грн	розд. 4 гр. 1 ряд. 412 =	ф. № 2 гр. 3 ряд. 2505
Відрахування на соціальні заходи, тис. грн	розд. 4 гр. 1 ряд. 414 =	ф. № 2 гр. 3 ряд. 2510
Виробничі запаси, тис. грн	розд. 5 гр. 1, 2 ряд. 500 =	ф. № 1 ряд. 1101 гр. 3, 4 (у разі заповнення ряд. 1101)
Виробничі запаси, тис. грн	розд. 5 гр. 1, 2 ряд. 500 ≤	ф. № 1 ряд. 1100 гр. 3, 4 (або ф. № 1-м, 1-мс ряд. 1100 гр. 3, 4)
Запаси незавершеного виробництва, тис. грн	розд. 5 гр. 1, 2 ряд. 501 =	ф. № 1 ряд. 1102 гр. 3, 4 (у разі заповнення ряд. 1102)
Запаси незавершеного виробництва, тис. грн	розд. 5 гр. 1, 2 ряд. 501 ≤	ф. № 1 ряд. 1100 гр. 3, 4 (або ф. № 1-м, 1-мс ряд. 1100 гр. 3, 4)
Запаси готової продукції, тис. грн	розд. 5 гр. 1, 2 ряд. 502 =	ф. № 1 ряд. 1103 гр. 3, 4 (у разі заповнення ряд. 1103)

Продовження таблиці 14.4

1	2	3
Запаси готової продукції, тис. грн	розд. 5 гр.1, 2 ряд. 502 ≤	ф. № 1-м ряд. 1103 гр. 3, 4
Запаси готової продукції, тис. грн	розд. 5 гр. 1, 2 ряд. 502 ≤	ф. № 1 ряд. 1100 гр. 3, 4 (або ф. № 1-мс ряд. 1100 гр. 3, 4)
Запаси товарів та послуг для перепродажу, тис. грн	розд. 5 гр. 1, 2 ряд. 503 =	ф. № 1 ряд. 1104 гр. 3, 4 (у разі заповнення ряд. 1104)
Запаси товарів та послуг для перепродажу, тис. грн	розд. 5 гр. 1, 2 ряд. 503 ≤	ф. № 1-м ряд. 1103 гр. 3, 4
Запаси товарів та послуг для перепродажу, тис. грн	розд. 5 гр. 1, 2 ряд. 503 ≤	ф. № 1 ряд. 1100 гр. 3, 4 (або ф. № 1-мс ряд. 1100 гр. 3, 4)
Виробничі запаси, запаси незавершеного виробництва, готової продукції, товарів та послуг для перепродажу, тис. грн	розд. 5 гр. 1 рядки (500+501+502+503) = розд. 5 гр. 2 рядки (500 + 501 + 502 +503) =	ф. № 1 ряд. 1100 гр. 3 (або ф. № 1-м ряд. 1100 гр. 3) ф. № 1 ряд. 1100 гр. 4 (або ф. № 1-м ряд. 1100 гр. 4)
Дохід від продажу основних засобів (без ПДВ), тис. грн	розд. 4 ряд. 404 гр. 1 ≤	ф. № 2, 2-м ряд. 2120 гр. 3
Субсидії та дотації на виробництво, тис. грн	розд. 4 ряд. 405 гр. 1 ≤	ф. № 2, 2-м ряд. 2120 гр. 3
Порівняння з показниками іншої статистичної звітності		
Витрати на оплату праці, тис. грн	розд. 4 гр. 1 ряд. 412 ≥	ряд. 1020 гр. 1 ф. № 1-ПВ (місячна) за 12 міс.
Кількість відпрацьованих годин працівниками, людино-годин	розд. 3 гр. 1 ряд. 304 ≥	ряд. 1060 гр. 1 ф. № 1-ПВ (місячна) за 12 міс.

Джерело: [136].

Достовірність даних звітності завіряється підписом керівника (власника) або особи, відповідальної за достовірність наданої інформації.

Форма державного статистичного спостереження **«Звіт про обсяги реалізованих послуг» ф. № 1-послуги (квартальна)** затверджена наказом Держстату № 119 від 31 травня 2022 р. Цю форму складають і подають територіальному органу Держстату юридичні особи та відокремлені підрозділи юридичних осіб щоквартально не пізніше 25-го числа місяця, наступного за звітним періодом. У звіті подають дані про обсяг реалізованих послуг з ПДВ та обсяг реалізованих послуг без ПДВ усім споживачам і, зокрема, населенню. Крім того, обсяг реалізованих послуг відображають за кварталами з розподілом за місяцями звітного кварталу.

Тлумачення щодо заповнення показників форми державного статистичного спостереження «Звіт про обсяги реалізованих послуг» № 1-послуги (квартальна) подано в «Роз'ясненнях щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1-послуги (квартальна) «Звіт про обсяги реалізованих послуг»» від 25 серпня 2022 року № 19.1.2-12/19-22 [137].

У звіті відображають результати діяльності юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб незалежно від джерела фінансування господарської діяльності. Показники звіту містять дані в розрізі кожного кварталу звітного року та не охоплюють величину корегування за попередні квартали.

Для заповнення звіту використовують дані первинних документів, регістрів бухгалтерського обліку за рахунками 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід», 74 «Інші доходи» Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [73] та Інструкції про застосування Плану рахунків [13]. Показники відображаються в тисячах гривень з одним десятковим знаком після коми.

Дані про обсяг реалізованих послуг усім споживачам охоплюють:

– вартість робіт, що виконувалися підрядниками (субпідрядниками), зокрема послуги, які здійснювалися з давальницької сировини;

– вартість послуг, реалізованих за межі підприємства або своїм працівникам чи членам їх сімей на комерційній основі;

– вартість транспортних, пакувальних та інших робіт, які компенсуються за рахунок покупця;

– вартість послуг із доходів від торгових марок, патентів тощо.

Водночас до суми цього показника не вносять:

– вартість послуг для внутрішніх потреб підприємства;

– суму отриманих субсидій і дотацій на виробництво;

– суму попередньої оплати послуг;

– авансові платежі;

– знижки, надані покупцям;

– надходження, що належать третім особам – іншим підприємствам. Якщо виконуються підприємством посередницькі функції, то відображається лише маржа за посередництво.

Показник «Обсяг реалізованих послуг населенню» містить інформацію про обсяг послуг, які реалізовані населенню без обсягу послуг, наданих фізичним особам-підприємцям.

У випадку відсутності даних у звіті потрібно зазначити (поставити позначку) одну з наведених причин відсутності даних:

– не здійснюється вид економічної діяльності, який спостерігається;

– діяльність суб'єкта припинена або перебуває в стадії припинення;

– здійснюється сезонна діяльність або економічна діяльність, пов'язана з тривалим циклом виробництва;

– тимчасово призупинено економічну діяльність через економічні чинники або карантинні обмеження;

– проведено чи проводиться реорганізація або передано виробничі чинники іншому суб'єкту;

– відсутнє явище, яке спостерігається.

Підписує звіт керівник (власник) або особа, яка відповідальна за достовірність наданої інформації.

Форма державного статистичного спостереження **«Звіт про товарооборот торгової мережі» ф. № 1-торг (місячна)** затверджено наказом Держстату від 31 травня 2022 р. № 117. Подають цей звіт територіальному органу Держстату юридичні особи не пізніше 4-го числа місяця, наступного за звітним.

Для заповнення показників звіту використовують «Роз'яснення щодо показника форми державного статистичного спостереження № 1-торг (місячна) «Звіт про товарооборот торгової мережі» від 31 жовтня 2022 року № 19.1.2-12/47-22 [133]. Звіт складається з двох розділів:

– розділ І. Роздрібний товарооборот у межах регіону місцеперебування респондента;

– розділ ІІ. Роздрібний товарооборот за межами регіону місцеперебування респондента.

У *розділі І «Роздрібний товарооборот у межах регіону місцеперебування респондента» відображають* роздрібний товарооборот (з ПДВ) суб'єкта за звітний місяць.

Показник «Роздрібний товарооборот (з ПДВ)» охоплює дані про дохід підприємств, зокрема торгових посередників, від перепродажу безпосередньо населенню нових або вживаних товарів за готівку, за банківські платіжні картки тощо в цінах фактичної реалізації на момент відпуску товарів покупцеві з урахуванням усіх видів податків і зборів у магазинах і поза ними незалежно від часу сплати грошей. Також охоплює продаж товарів, які надійшли за договорами комісії (консигнації).

Показник роздрібного товарообороту торгових посередників (комісіонерів, дилерів, дистриб'юторів) без придбання товарів посередником охоплює обсяг продажу товарів населенню й обсяг наданих послуг (комісійні).

Під час роздрібного продажу за безготівковим розрахунком юридичним особам додають також продаж:

– непродовольчих товарів для реалізації членам екіпажів, туристам і пасажирам суден;

– напоїв (соків, молока тощо) виробничим підприємствам для працівників, що зайняті в діяльності зі шкідливими умовами праці;

– товарів подарункового асортименту до свят і новорічних подарунків для дітей;

– продовольчих товарів і речей першої необхідності з роздрібної торгової мережі установам виконання покарань для продажу особам, які в них перебувають, за рахунок їх особистих коштів, що зберігаються в установах банків.

Водночас показник роздрібного товарообороту не охоплює інформацію про:

▪ продаж товарів суб'єктам господарювання для виробничої діяльності або подальшого перепродажу незалежно від форми оплати, оскільки це відноситься до оптового товарообороту;

▪ продаж карток стартових пакетів і карток поповнення рахунку тощо для мобільного зв'язку;

▪ продаж смарт-карток, талонів тощо на придбання пального на АЗС;

▪ вартість повернутих населенням товарів, що не витримали гарантійних термінів служби, зокрема відділеннями зв'язку.

У *розділі II «Роздрібний товарооборот за межами регіону місцеперебування респондента»* в розрізі регіонів (область, місто Київ) і зазначенням коду території за КАТОТТГ подають роздрібний товарооборот з ПДВ за звітний місяць. Код території відповідно до Кодифікатора адміністративно-територіальних одиниць і територій територіальних громад (КАТОТТГ) за юридичною адресою визначається автоматично в разі подання форми в електронному вигляді.

У випадку відсутності даних у звіті зазначають одну з наведених причин відсутності даних. Достовірність даних звітності завіряється підписом керівника (власника) або особи, відповідальної за достовірність наданої інформації.

Державне статистичне спостереження **«Звіт про продаж і запаси товарів у торговій мережі» ф. № 3-торг (квартальна)** затверджено наказом Держстату від 31 травня 2022 р. № 117. Територіальному органу Держстату цей звіт подають юридичні особи щоквартально не пізніше 25-го числа місяця, наступного за звітним періодом.

Показники звіту заповнюються на основі «Роз'яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 3-торг (квартальна) «Звіт про продаж і запаси товарів у торговій мережі»» від 9 липня 2021 р. № 19.1.2-12/15-21 [154]. Розрахунок показників Звіту про товарооборот торгової мережі ф. № 1-торг (місячна) розраховуються аналогічно, як описано для Звіту про товарооборот торгової мережі ф. № 1-торг (місячна).

У такому звіті інформація подається більш розлого і не лише про товарооборот, але і зазначаються залишки запасів товарів у торговій мережі. Звіт складається з двох розділів:

У *розділі 1 «Роздрібний товарооборот у торговій мережі в межах регіону місцеперебування респондента»* відображають дані про роздрібний товарооборот (з ПДВ) за звітний квартал і, зокрема, з розподілом на:

– роздрібний товарооборот від продажу товарів через інтернет;

– роздрібний товарооборот від продажу товарів, оплата за які здійснена спеціальними платіжними засобами (платіжними картками);

– роздрібний товарооборот від продажу товарів за договорами банківського кредиту.

Розділ 2 «Продаж і запаси товарів у торговій мережі в межах регіону місцеперебування респондента» складається з двох таблиць:

2.1. Продаж і запаси продовольчих товарів.

2.2. Продаж і запаси непродовольчих товарів.

У таблиці *2.1 «Продаж і запаси продовольчих товарів»* за видами продовольчих товарів (риба; ракоподібні та молюски (охоплюючи рибні продукти); молочні продукти, зокрема молоко, сир сичужний, плавлений і кисломолочний; масло вершкове та продукти молочні пастоподібні; яйця; харчові олії та жири; фрукти й овочі, свіжі; фрукти та овочі перероблені; алкогольні напої, зокрема горілка та вироби лікеро-горілчані; напої слабоалкогольні; вина; коньяк; пиво; тютюнові вироби (охоплюючи супутні товари); кава, чай, какао та прянощі тощо) відображаються дані за звітний квартал у натуральному та вартісному вираженні про:

– обсяг роздрібного продажу (в натуральному вираженні);

– роздрібний товарооборот (з ПДВ у вартісному вираженні), зокрема роздрібний товарооборот від продажу товарів, що вироблені на території України;

– запаси товарів у торговій мережі та на складах на кінець звітного року (у вартісному вираженні у звіті за IV квартал).

У таблиці *2.2 «Продаж і запаси непродовольчих товарів»* у вартісному вираженні за звітний квартал зазначають дані про товарооборот і залишки за видами непродовольчих товарів (текстильні товари, фіранки, гардини, штори та тюль; одяг; взуття; шкіряні вироби та дорожні приналежності; косметичні товари й вироби для туалетних кімнат; годинники та ювелірні вироби; книги, газети й журнали; канцелярські товари; квіти, рослини та насіння; тварини-домашні улюбленці й корми для них тощо), зокрема:

– суму роздрібного товарообороту (з ПДВ), зокрема роздрібний товарооборот від продажу товарів, що вироблені на території України;

– суму запасів товарів у торговій мережі та на складах на кінець звітного року (у звіті за IV квартал).

Графа 4 звіту за продовольчими товарами та графа 3 за непродовольчими товарами містить дані щодо всіх запасів товарів, які на кінець звітного року належать підприємству торгової мережі, розміщені на його балансі (об'єктах торгівлі та/або на складах) і призначені для роздрібної торгівлі в роздрібних цінах.

Показник щодо запасів не охоплює товарів у дорозі, товарів, які прийняті в межах договорів комісії (консигнації), товарів матеріально-технічного забезпечення та заготівель, тари всіх видів.

Показники щодо структурних підрозділів, які розташовані за межами регіону відображаються за кожним регіоном в окремих бланках форми.

Достовірність даних звітності своїм підписом завіряє керівник (власник) або особа, відповідальна за достовірність наданої інформації.

Державне статистичне спостереження **«Звіт про капітальні інвестиції» ф. 2-інвестиції (квартальна)** затверджено наказом Держстату 12 вересня 2023 р. № 264. Звіт подають юридичні особи територіальному органу Держстату не пізніше 25-го числа місяця, наступного за звітним кварталом.

Для заповнення показників звіту користуються «Роз'ясненнями щодо показників форми державного статистичного спостереження № 2-інвестиції (квартальна) «Звіт про капітальні інвестиції» від 12.09.2023 № 19.1.2-12/27-23 [151].

Показники форми звіту № 2-інвестиції (квартальна) вимірюються в тисячах гривень і відображаються в цілих числах і не містять інформації про ПДВ.

Звіт складається з двох розділів.

У *розділі 1 «Розподіл капітальних інвестицій за видами активів»* відображається інформація про загальну суму капітальних інвестицій та витрати на придбання активів, які були у використанні у звітному періоді за видами матеріальних активів (житлові будинки; житлові будинки, що будуються з метою подальшого продажу (передачі); нежитлові будівлі; інженерні споруди; машини, обладнання та інвентар; комп'ютерна та телекомунікаційна техніка; інше електричне й електронне устаткування; меблі та приладдя; транспортні засоби; земельні ділянки; поліпшення земель; довгострокові біологічні активи рослинництва; довгострокові біологічні активи тваринництва; інші матеріальні активи) та нематеріальних активів, з виділенням суми капітальних інвестицій на програмне забезпечення та бази даних і витрат на оплату послуг юристів, оцінювачів, агентів із нерухомості тощо, які пов'язані з переходом прав власності.

Показник «Капітальні інвестиції» містить інформацію про обсяг капітальних інвестицій у необоротні активи, до яких належать інвестиції в нові та наявні матеріальні й нематеріальні активи, придбані, зокрема, за договором фінансового лізингу, або створені для власного використання зі строком служби більше одного року, з урахуванням витрат, які пов'язані з поліпшенням об'єктів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводять до збільшення його строку служби або виробничої потужності. Цей показник також містить дані про витрати на будівництво житла для подальшого продажу (передачі).

Інформація про придбані активи охоплює вартість з урахуванням витрат на транспортування та монтаж, плати за митне оформлення товарів і транспортних засобів, податків (крім ПДВ), оплати послуг юристів, агентів із нерухомості, оцінювачів. Витрати на придбання активів за договором фінансового лізингу містяться у звіті лізингоодержувача та є складовою обсягу капітальних інвестицій. Враховується повна ринкова вартість активу, що зазначена в договорі, без урахування частини внесків, що відповідає платежам за відсотками.

До показника «Капітальні інвестиції» не вносять дані про:

– витрати на придбання матеріальних та нематеріальних активів з метою їх подальшого перепродажу, крім витрат на будівництво житла для подальшого продажу (передачі);

– витрати на технічне обслуговування та поточні ремонти;

– вартість отриманих на безоплатній основі матеріальних і нематеріальних активів;

– авансові платежі для фінансування будівництва та придбання обладнання.

У *розділі 2 «Розподіл капітальних інвестицій за джерелами фінансування*» передбачено відображення суми капітальних інвестицій за джерелами фінансування:

кошти державного бюджету;

кошти місцевих бюджетів (міста, району, області тощо);

власні кошти підприємств і організацій;

кредити банків та інші позики, з них кредити банків-нерезидентів;

кошти інвестиційних компаній, фондів тощо;

кошти інвесторів-нерезидентів;

кошти населення на будівництво житла;

інші джерела фінансування.

Показник «Власні кошти підприємств і організацій» містить інформацію про обсяг капітальних інвестицій за рахунок власних коштів підприємств усіх форм господарювання, які отримані в результаті звичайної господарської діяльності підприємства й амортизаційних відрахувань із вартості матеріальних і нематеріальних необоротних активів, нарахованих упродовж звітного періоду.

Показник «Інші джерела фінансування» містить обсяг капітальних інвестицій, здійснених за рахунок інших джерел фінансування, які не відображені в зазначених у звіті джерелах фінансування (наприклад, надходження релігійних організацій, що спрямовані на придбання та/або створення для власного використання матеріальних та нематеріальних активів).

У випадку відсутності даних про явище, яке спостерігається, підприємству потрібно поставити спеціальну позначку.

Подані дані своїм підписом завіряє керівник (власник) або особа, відповідальна за достовірність наданої інформації.

Державне статистичне спостереження **«Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції» ф. № 2-ОЗ ІНВ (річна)** затверджено наказом Держстату 12 вересня 2023 р. № 264. Звіт територіальному органу Держстату подають юридичні особи один раз на рік не пізніше 28 лютого наступного за звітним року. Для заповнення показників звіту використовують «Роз'яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 2-ОЗ ІНВ (річна) «Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції» від 11 вересня 2023 року № 19.1.2-12/26-23 [138].

Звіт складається з трьох розділів, які розміщені на 6 сторінках.

У розділі 1 «Наявність і рух необоротних активів, амортизація» подають дані про залишки, надходження та вибуття необоротних активів і нараховану амортизацію. Зокрема, в розрізі матеріальних активів (житлові будинки; нежитлові будівлі; інженерні споруди; машини, обладнання й інвентар; транспортні засоби; земельні ділянки; поліпшення земель; довгострокові біологічні активи рослинництва, довгострокові біологічні активи тваринництва; інші матеріальні активи, інвестиційна нерухомість), нематеріальних активів, окремо подаються дані про незавершені капітальні інвестиції та необоротні активи, утримувані для продажу.

За видами необоротних активів розкривають інформацію про:

– первісну (переоцінену) вартість на початок і кінець року;

– суму переоцінки (дооцінки або уцінки) первісної (переоціненої) вартості необоротних активів;

– вартість активів, що надійшли за рік і, зокрема, вартість уведених у дію нових активів;

– вартість необоротних активів, що вибули за рік і, зокрема, вартість активів, що вибули за рік унаслідок продажу, ліквідації і скільки саме унаслідок надзвичайних подій;

– інші зміни вартості активів за рік;

– залишкову вартість на початок і кінець року;

– суму нарахованої за рік амортизації.

Показник «Вартість активів, що надійшли за рік» охоплює:

– вартість придбаних, створених, отриманих безоплатно та на умовах фінансового лізингу необоротних активів у звітному році;

– оборотні активи, переведені до складу основних засобів;

– витрати, пов'язані з поліпшенням об'єктів (наприклад, добудова, дообладнання, модернізація, модифікація, реконструкція тощо).

Показник «Інші зміни вартості активів за рік (+/–)» містить дані зміни, які відбулись із необоротними активами за рік і не виділені в окремі статті звіту (наприклад, зміни з виправлення помилок попереднього року або зміни облікової політики). Такі зміни відображаються зі знаком «+», якщо збільшується вартість необоротних активів та «–» у випадку зменшення вартості.

Показник «Нараховано амортизації за рік» містить дані щодо суми нарахованої амортизації за звітний рік, за винятком земельних ділянок, незавершених капітальних інвестицій та необоротних активів, утримуваних для продажу, які не підлягають амортизації.

Розділ 2 «Розподіл капітальних інвестицій за видами активів» призначений для відображення даних про загальну суму капітальних інвестицій і, зокрема, окремо витрати на:

– придбання активів за договором фінансового лізингу;

– придбання активів, які були у використанні;

– поліпшення, вдосконалення, реконструкцію, модернізацію;

– капітальний ремонт.

Показники розділу містять інформацію про витрати у звітному році на придбання або створення матеріальних і нематеріальних активів за рахунок джерел фінансування, передбачених чинним законодавством, а також витрати на будівництво житла для подальшого продажу (передачі), які за обліком витрат не належать до капітальних інвестицій підприємства.

Інформація про капітальні інвестиції подається усього і за видами необоротних активів:

– матеріальних активів (житлові будинки; житлові будинки, що будуються з метою подальшого продажу (передачі); нежитлові будівлі; інженерні споруди; окремо вартість обладнання, що забезпечує функціонування будівель та інженерних споруд; машини,

обладнання та інвентар; комп'ютерна й телекомунікаційна техніка; інше електричне й електронне устаткування; меблі та приладдя; транспортні засоби (з них окремо дані про засоби автотранспортні, причепи та напівпричепи); земельні ділянки; поліпшення земель; довгострокові біологічні активи рослинництва, довгострокові біологічні активи тваринництва; інші матеріальні активи);

– нематеріальних активів (права користування природними ресурсами та майном, із них права користування земельною ділянкою; права на комерційні позначення, об'єкти промислової власності; програмне забезпечення й бази даних; активи з розвідки запасів корисних копалин; авторське право та суміжні з ним права (розважальні програми й оригінали літературних і художніх творів тощо), крім програмного забезпечення та баз даних.

Показник «Капітальний ремонт» містить інформацію з показника «капітальні інвестиції» про витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта, що приводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первинно очікуваних від використання об'єкта, на суму яких збільшується первісна вартість основних засобів і не містить витрати на технічне обслуговування та поточні ремонти активів.

У *розділі 3 «Податок на додану вартість за окремими видами активів»* подають інформацію про суму ПДВ, сплачену (в ціні придбання товарів, робіт, послуг) у зв'язку з витратами на капітальні інвестиції і, зокрема, суму податкового кредиту з ПДВ. Дані подаються лише за деякими групами необоротних активів: житлові будинки; нежитлові будівлі; інженерні споруди; машини, обладнання та інвентар; транспортні засоби; програмне забезпечення та бази даних.

У випадку відсутності в підприємства таких даних потрібно поставити спеціальну позначку.

Достовірність поданих даних своїм підписом завіряє керівник (власник) або особа, відповідальна за достовірність наданої інформації.

Форма державного статистичного спостереження «**Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств» ф. № 50-сг (річна)**затверджена наказом Держстату від 08.06.2022 № 153 (зі змінами, внесеними наказом Держстату

від 10.11.2022 № 279). Територіальному органу Держстату цей звіт подають юридичні особи, які здійснюють сільськогосподарську діяльність один раз на рік не пізніше 28 лютого наступного за звітним року. Звіт складають, використовуючи «Роз'яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 50-сг (річна) «Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств»» від 14.09.2023 № 19.1.2-12/29-23 [139].

Показники форми характеризують витрати сільськогосподарських підприємств на виробництво та реалізацію сільськогосподарської продукції, придбання матеріально-технічних ресурсів для виробничих потреб, а також обсяги надходження та вибуття продукції сільського господарства загалом щодо підприємства за звітний рік. Вартісні показники форми відображають у тисячах гривень з одним знаком після коми, а натуральні – у штуках, тисячах штук, кілограмах, літрах, центнерах, тоннах, гектарах, тисячах метрів кубічних, тонно-кілометрах у цілих числах.

Якщо здійснюється спільна сільськогосподарська діяльність на умовах кооперації, то показники форми відображають частину внеску підприємства у виробництво відповідно до укладених угод і витрат, про що зазначається у відповідних поясненнях до форми.

Звіт складається з чотирьох розділів, які розміщені на 12 сторінках:

Розділ 1. Структура собівартості за видами продукції сільського господарства.

Розділ 2. Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства.

Розділ 3. Наявність і рух продукції сільського господарства.

Розділ 4. Придбання матеріально-технічних ресурсів для виробничих потреб.

Розділ 1. «Структура собівартості за видами продукції сільського господарства» складається з двох частин:

1.1. Продукція рослинництва.

1.2. Продукція тваринництва.

Показники розділу характеризують фактичні витрати або собівартість основних видів продукції рослинництва і тваринництва. Розподіл витрат, які не віднесені безпосередньо на конкретний вид

продукції, здійснюється пропорційно прямим матеріальним витратам, які пов'язані з виробництвом продукції рослинництва та тваринництва.

Собівартість виробленої продукції сільського господарства являє собою загальну суму витрат на її виробництво – прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, а також інших прямих витрат та загальновиробничих витрат, які були здійснені підприємством у поточному (звітному) році і в попередньому році для одержання продукції у звітному році. Виробнича собівартість виробленої продукції сільського господарства не містить витрат на посіви, які повністю або частково загинули, та витрат на утримання сільськогосподарських тварин, від яких не отримано тваринницької продукції, але не охоплює витрат на незавершене виробництво продукції рослинництва та тваринництва, яка фактично буде одержана в наступному після звітного році.

У частині *1.1 «Продукція рослинництва»* усього за підприємством і за видами продукції рослинництва (культури зернові та зернобобові, зокрема пшениця, кукурудза на зерно, ячмінь, жито, овес, гречка, просо, культури зернобобові сушені; боби сої; насіння льону-довгунця; насіння ріпаку й кользи; насіння соняшнику; буряк цукровий фабричний; шишки хмелю; картопля; культури овочеві відкритого ґрунту; культури овочеві закритого ґрунту; виноград; культури плодові; культури ягідні тощо) відображаються дані про:

1. Виробничу собівартість виробленої продукції усього й виділенням з них:

а) прямих матеріальних витрат (зокрема, вартість насіння та посадкового матеріалу, вартість мінеральних добрив, вартість пального та мастильних матеріалів, вартість решти прямих матеріальних витрат);

б) прямих витрат на оплату праці;

в) інших прямих витрат і загальновиробничих витрат усього та виділенням із них:

– відрахування на соціальні заходи;

– амортизації;

– оплати послуг сторонніх організацій;

– решти інших прямих і загальновиробничих витрат.

2. Собівартість реалізованої продукції (за даними рахунка 90).

3. Витрати на збут (за даними рахунка 93).

У частині *1.2 «Продукція тваринництва»* усього за підприємством і за видами продукції рослинництва (жива маса приросту тварин від відгодівлі та нагулу, зокрема великої рогатої худоби свиней, овець, кіз, птиці свійської (без пташенят добових), вовна овець і кіз, молоко від сільськогосподарських тварин усіх видів, сире, яйця птиці свійської в шкаралупі свіжі (крім яєць усіх видів птиці для інкубації), мед натуральний) подають дані про:

1. Виробничу собівартість виробленої продукції усього і з виділенням із них:

а) прямих матеріальних витрат (зокрема, вартість кормів, вартість пального і мастильних матеріалів, вартість решти прямих матеріальних витрат);

б) прямих витрат на оплату праці;

в) інших прямих витрат та загальновиробничих витрат усього та виділенням із них:

– відрахування на соціальні заходи;

– амортизації;

– оплати послуг сторонніх організацій;

– решти інших прямих і загальновиробничих витрат.

2. Собівартість реалізованої продукції (за даними рахунка 90);

3. Витрати на збут (за даними рахунка 93).

У розділі 2 «Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства» за окремими графами відображають дані про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) рослинництва та тваринництва за видами витрат:

1. Прямі матеріальні витрати – усього (за даними рахунків 23, 80), зокрема:

– насіння та посадковий матеріал;

– корми (з них покупні);

– інша продукція сільського господарства (гній, підстилка, яйця для інкубації);

– мінеральні добрива;

– пальне і мастильні матеріали (нафтопродукти, газ для автомобілів та ін.);

– електроенергія;

– паливо й енергія (вугілля, торф, дрова, газ тощо);

– запасні частини, ремонтні та будівельні матеріали для ремонту.

2. Прямі витрати на оплату праці (за даними рахунків 47, 66, 81).

3. Інші прямі витрати – усього, зокрема:

– відрахування на соціальні заходи (за даними рахунків 65, 82);

– орендна плата за земельні частки (паї), майнові паї;

– амортизація (за даними рахунків 23, 91, 92).

4. Загальновиробничі витрати – усього (за даними рахунка 91), із них:

– оплата послуг сторонніх організацій.

Послуги внутрішньогосподарських допоміжних підрозділів розподіляються за видом продукції та входять у дані щодо решти прямих матеріальних витрат.

Собівартість реалізованої продукції складається з:

– виробничої собівартості продукції, що була реалізована вподовж звітного року;

– нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;

– наднормативних виробничих витрат (рахунок 90);

– собівартості продукції, реалізованої в натуральному вигляді у фактично сплаченій масі після її відвантаження за межі підприємства на підставі оформлених документів незалежно від надходження платежів за неї, охоплюючи продаж за готівку, безготівково, за бартером, на інших умовах, крім давальницьких;

– собівартості продукції сільського господарства власного виробництва, реалізованої дошкільним і навчальним закладам, санаторіям, будинкам відпочинку, лікарням, їдальням та іншим закладам, що перебувають на балансі підприємства, або працівникам підприємств та членам їх сімей на комерційній основі, виданої за рахунок оплати праці, орендної плати за землю та майнових паїв (часток).

Водночас у показник не вносять:

▪ адміністративні витрати;

▪ витрати на збут;

▪ інші операційні витрати;

▪ собівартість продукції сільського господарства власного виробництва, переробленої на власних (орендованих) потужностях, продукції, переданої іншим підприємствам на давальницьких засадах, продукції, використаної для внутрішніх потреб підприємства (на насіння, корми тощо);

▪ собівартість продукції, спожитої (використаної) безпосередньо працівниками підприємства (членами їх сімей) на безоплатній основі (матеріальна допомога, натуроплата тощо);

▪ собівартість продукції сільського господарства, переданої іншим підприємствам на зберігання, купленої підприємством для її подальшої реалізації (перепродажу);

▪ собівартість продукції, повернутої в рахунок різних видів позик.

Розділ 3 «Наявність і рух продукції сільського господарства» призначений для подання даних про наявність на початок року, надходження й вибуття сільськогосподарської продукції рослинництва й тваринництва та продуктів переробки зерна (культури зернові та зернобобові усього, зокрема пшениця, кукурудза на зерно, ячмінь, жито, овес, гречка, сорго, просо, культури зернобобові сушені; боби сої; насіння льону-довгунця; насіння ріпаку й кользи; насіння соняшнику; буряк цукровий фабричний; картопля; культури овочеві; культури баштанні продовольчі; культури кормові коренеплідні; культури кормові баштанні; силос з культур кормових; сінаж з культур кормових; сіно; солома та полова культур зернових (без стебел кукурудзи); культури плодові; культури ягідні; виноград; горіхи; комбікорми; тварини сільськогосподарські живі та продукція їх розведення, зокрема велика рогата худоба жива, свині живі; птиця свійська жива; молоко від сільськогосподарських тварин усіх видів, сире; яйця птиці свійської в шкаралупі свіжі, мед натуральний; борошно, крупи та інші продукти переробки зерна). Подаються дані про:

а) запаси на початок року;

б) обсяг продукції, отриманої впродовж року (охоплюючи власне виробництво):

– обсяг продукції, отриманої будь-яким іншим засобом, крім власного виробництва;

в) обсяг продукції, що вибула впродовж року:

– обсяг продукції, переробленої на власних потужностях і переданої для перероблення на давальницьких засадах;

– обсяг продукції, реалізованої на ринках;

– обсяг продукції, реалізованої населенню в рахунок оплати праці та земельні / майнові паї;

– обсяг продукції, витраченої на годівлю сільськогосподарських тварин;

– обсяг продукції, витраченої для посіву (посадки, інкубації);

– обсяг продукції, втраченої під час зберігання.

Дані про запаси на початок року містять інформацію про загальну кількість продукції за видами, що була в наявності в підприємства на початок звітного року, незалежно від:

▪ її призначення (на насіння, на годівлю худоби, на продаж тощо);

▪ джерел надходження (виробництво, придбання, одержання позик тощо);

▪ місця зберігання (безпосередньо в господарстві, в орендованих приміщеннях, на елеваторах, в інших підприємствах тощо).

Дані про обсяг продукції, отриманої впродовж року, містять інформацію про загальну кількість продукції, що надійшла на підприємство у звітному році, незалежно від джерел її надходження:

– власного виробництва;

– придбаної;

– одержаної за обмінними операціями та іншими надходженнями (охоплюючи насіннєві та фуражні позики);

– отриманої в рахунок оплати за переробку сировини.

У розділі 4 «Придбання матеріально-технічних ресурсів для виробничих потреб» подають дані про кількість і вартість придбаних різноманітних матеріально-технічних ресурсів (без урахування дотацій і ПДВ) за видами:

– насіння (цукрові буряки, однорічні овочеві культури, дворічні овочеві культури, цибуля, баштанні культури, кормові буряки, квіти);

– розсада (овочі, квіти);

– саджанці (без винограду, вусів суниць) з них плодові, ягідні, квіткові;

– комбікорми (змішані комбікорми для великої рогатої худоби, комбікормові суміші для свиней, комбікормові суміші для птиці);

– сіно;

– силос;

– сінаж;

– нафтопродукти (бензин моторний, газойлі (паливо дизельне), мазути паливні важкі, оливи та мастила нафтові);

– вугілля кам'яне;

– газ природний;

– добрива мінеральні, зокрема:

а) азотні (сульфат амонію, нітрат амонію, карбамід (сечовина), аміачна селітра, рідкі амонійні добрива, аміачна вода, аміак синтетичний рідкий, карбамідно-аміачна суміш (КАС);

б) фосфорні (суперфосфат гранульований з бором, простий порошкоподібний, подвійний гранульований, преципітат);

в) фосфоритне борошно;

г) калійні (хлористий калій, сульфат калію, каініт природний, калій сірчанокислий, сіль калійна, калімагнезія гранульована);

д) комплексні (амофос, нітроамофоска, тукосуміш, амофосфат, кристалін, азофоска);

– засоби захисту рослин (інсектициди, фунгіциди, гербіциди, регулятори росту рослин, інші пестициди);

– сільськогосподарська техніка (нова) (без урахування техніки, що перебуває в оренді чи лізингу), зокрема трактори всіх видів (з них потужністю менше ніж 40 кВт, від 40 до 60 кВт, від 60 до 100 кВт, понад 100 кВт); плуги; культиватори; борони; сівалки; розкидачі гною і добрив (охоплюючи сівалки тукові); машини та пристрої для поливу; водяні насоси і насосні станції; сінокосарки; жатки; преспакувальники, включно із преспідбирачами; комбайни зернозбиральні; комбайни кукурудзозбиральні; комбайни кормозбиральні; комбайни бурякозбиральні; молотарки; сортувальні та калібрувальні машини й механізми; машини для збирання овочів і баштанних культур; машини для збирання плодів, ягід, винограду;

зерноочисні машини; доїльні установки й апарати; очищувачі-охолоджувачі молока; молочні сепаратори; інкубатори; машини та механізми для приготування кормів; роздавачі кормів для великої рогатої худоби; роздавачі кормів для свиней; транспортери для прибирання гною; причепи та напівпричепи сільськогосподарські (зокрема, для вантажних автомобілів);

– автомобілі вантажні:

а) із дизельними та напівдизельними двигунами внутрішнього згоряння (з них вантажопідйомністю 5 т і менше, від 5 т до 20 т, понад 20 т);

б) із поршневими двигунами внутрішнього згоряння з іскровим запалюванням (з них вантажопідйомністю 5 т і менше, більше ніж 5 т);

– запчастини до сільськогосподарської техніки (нові), зокрема двигуни до тракторів, до комбайнів і самохідних машин, до вантажних автомобілів, шини для вантажних автомобілів, шини для сільськогосподарських машин і тракторів;

– будівельні матеріали;

– лісо- та пиломатеріали;

– роботи та послуги (захист сільськогосподарських культур, оранка, культивація, збір урожаю сільськогосподарських культур, внесення добрив, перевезення вантажів, ремонт сільськогосподарської техніки (включно із вантажними автомобілями), зоотехнічне та ветеринарне обслуговування).

Матеріально-технічні ресурси вважаються придбаними, якщо вони фактично надійшли на підприємство, незалежно від умов їх оплати, охоплюючи товари та послуги, які придбані в кредит. Водночас не містять інформацію про техніку, що надійшла на підприємство на умовах оренди чи лізингу, яка не вважається придбаною. Дані про кількість придбаних ресурсів містять інформацію про кількість фактично придбаних підприємством товарів і послуг у натуральних одиницях, дані щодо вартості придбаних ресурсів – загальну вартість згідно з договором (або іншими документами), незалежно від умов оплати, з урахуванням вартості транспортних, посередницьких та інших послуг, пов’язаних із придбанням, без

урахування дотацій (компенсацій) і ПДВ. Вартість продукції, придбаної в кредит, відображає безпосередню вартість продукції без урахування відсотків за кредит.

У випадку відсутності даних у звіті потрібно зазначити (поставити позначку) одну з наведених причин відсутності даних. Достовірність показників звіту своїм підписом завіряє керівник (власник) або особа, відповідальна за достовірність наданої інформації.

Звіт про відтворення та захист лісів ф. 3-лг (річна) затверджено наказом Держстату від 08.06.2022 № 160 (зі змінами, внесеними наказом Держстату від 10.11.2022 № 279). Показники форми являють собою дані щодо результатів діяльності підприємств, які ведуть діяльність згідно із КВЕД: класи 02.10 «Лісівництво та інша діяльність у лісовому господарстві», 02.20 «Лісозаготівлі» 02.30 «Збирання дикорослих недеревних продуктів» розділу 02 «Лісове господарство та лісозаготівлі» секції А «Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство», за звітний рік.

У територіальний орган Держстату такий звіт подають юридичні особи, які здійснюють лісогосподарську діяльність один раз на рік не пізніше 28 лютого наступного за звітним року.

Показники форми ґрунтуються на даних таких документів первинного обліку:

Інструкції з проєктування, технічного приймання, обліку й оцінки якості лісокультурних об’єктів (зі змінами) [10];

зведеної відомості насаджень, що потребують суцільної санітарної рубки (додаток 6 до Санітарних правил у лісах України);

повідомлення про появу ознак погіршення санітарного стану лісових насаджень (додаток 2 до Санітарних правил у лісах України);

матеріалів лісовпорядкування;

розпоряджень про зміну цільового призначення земельної ділянки;

нарядів-актів на виконання робіт та інших первинних документів про здійснення господарських операцій.

Звіт містить інформацію про відтворення та захисту лісів загалом щодо підприємства за його юридичною адресою.

Показники звіту заповнюють, керуючись «Роз'ясненнями щодо показників форми державного статистичного спостереження № 3-лг (річна) «Звіт про відтворення та захист лісів»» від 4 серпня 2022 року № 19.1.2.-12/13-22 [140].

Звіт складається з семи розділів, які розміщені на 4 сторінках.

У розділі I «Заготівля недеревної лісової продукції» відображають у натуральних показниках (кг, шт.) дані про кількість заготовленої недеревної лісової продукції за видами: гриби, ягоди, лікарські рослини, кора, сіно, деревна зелень, дерева різдвяні, деревні соки, дикорослі плоди, горіхи, очерет, деревне вугілля.

Показник «Кількість заготовленої недеревної лісової продукції» відображає інформацію про кількість заготовленої (зібраної) недеревної лісової продукції способами, що вилучають виснаження ресурсів, і яка призначена для збуту, подальшої переробки або використання на власному підприємстві. До цього показника не долучають обсяги заготівлі недеревної лісової продукції, вирощеної на сільськогосподарських угіддях, що здійснюють діяльність за кодом 01.29.

Розділ II «Загибель лісових насаджень» призначений для відображення даних про загальні площі, на яких загинули лісові насадження й у розрізі причини загибелі: від пошкоджень шкідливими комахами, від хвороб лісу, від впливу несприятливих погодних умов, від лісових пожеж, від пошкоджень дикими тваринами, від антропогенних чинників, від надмірної вологості. Доцільно було б виділити ще окремі рядки для подання даних про пошкоджені площі з інших, не зазначених вище причин, та площі лісових насаджень, які пошкоджені частково. Окремою графою в цьому розділі подають дані про площі, на якій загинули лісові насадження хвойних порід.

Показники охоплюють лісові культури, які визнані загиблими внаслідок суб'єктивних та об'єктивних причин.

У р*озділі III «Відтворення лісів»* відображають дані про площу, на якій проведено роботи з лісовідновлення, та окремою графою зазначають дані про площу, на якій проведено роботи з лісорозведення. Дані подають про загальні площі лісовідновлення та лісорозведення і за способами створення лісових насаджень: садіння та висівання лісу і природне поновлення лісу.

Розділ IV «Лісокультурні роботи» передбачено для подання інформації про загальну площу, на якій проведено лісокультурні роботи, і, зокрема, за видами лісокультурних робіт:

– переведення лісових культур у вкриті лісовою рослинністю землі;

– переведення природного поновлення у вкриті лісовою рослинністю землі.

Дані про площі переведення лісових культур у вкриті лісовою рослинністю землі відображають інформацію про площі лісових культур, для яких у визначеному віці густота й середня висота життєздатних дерев основних порід відповідає встановленим нормативам оцінки якості лісових культур для конкретної категорії лісокультурної площі та типу лісорослинних умов.

У розділі V «Лісорозведення та знеліснення за породним складом деревостанів» подають дані про:

1) переведення ділянок земель різного призначення (площі земель під забудовою, площі земель сільськогосподарського призначення, заболочені землі, ділянки земель іншого призначення) в ділянки для лісорозведення;

2) переведення заліснених ділянок земель у ділянки іншого призначення (під землі сільськогосподарського призначення, землі під забудову, заболочені землі та іншого призначення);

3) кількість заготовленої деревини в результаті проведеного знеліснення.

Такі дані про площі і кількість заготовленої деревини подають за породним складом деревостанів у розрізі:

– хвойні (ялина, сосна, інші хвойні);

– твердолистяні (дуб, бук, інші твердолистяні);

– м’яколистяні (вільха, осика, береза, інші м’яколистяні);

– інші деревні породи;

– чагарники.

Розділ VI «Захист лісів від шкідників і хвороб» призначено для відображення даних про площі осередків лісу, вражених шкідниками й хворобами, та даних про способи їх захисту:

– площі виявлених нових осередків шкідників;

– площі виявлених нових осередків хвороб;

– ліквідація осередків шкідників заходами боротьби;

– ліквідація осередків хвороб заходами боротьби;

– ліквідація осередків шкідників під впливом природних чинників;

– ліквідація осередків хвороб під впливом природних чинників.

Якщо одна й та сама площа лісу, лісових культур заселена декількома видами шкідників чи вражена декількома хворобами, дані про неї відображаються тільки один раз – за переважним видом шкідника (хвороби).

Розділ VII «Лісозахисні заходи боротьби» передбачений для подання даних про площі лісових насаджень, на яких проведені превентивні лісозахисні заходи. Подають дані про загальну площу оброблених ділянок лісу та в розрізі видів боротьби:

– захист лісів від шкідників і хвороб біологічним методом;

– захист лісів від шкідників і хвороб хімічним методом.

Якщо відсутні дані, то у звіті потрібно зазначити (поставити позначку) причину відсутності даних. Достовірність показників звіту своїм підписом завіряє керівник (власник) або особа, відповідальна за достовірність наданої інформації.

Звіт про використання та запаси палива ф. 4-мтп затверджений наказом Держстату від 26.05.2022 № 109 (зі змінами, внесеними наказом Держстату від 10.11.2022 № 279). Подають звіт юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичних осіб, які використовують та/або мають у запасах паливо територіальному органу Держстату за кожний місяць і річну форму. Показники річної та місячної форм звіту заповнюють, використовуючи «Роз'яснення щодо показників форм державного статистичного спостереження № 4-мтп «Звіт про використання та запаси палива»» від 12.07.2021 № 19.1.2-12/18-21 [134]. Джерелами даних для заповнення звіту є первинні документи та регістри обліку: накладні, акти, картки, книги обліку, подорожні листи, товарно-транспортні накладні, ордери, інвентаризаційні описи, матеріальні звіти тощо).

Якщо виробником або постачальником у первинній обліковій документації не зазначено одиниць вимірювання нафтопродуктів, то можна застосовувати розрахункові усереднені коефіцієнти для

переведення величин фактичних витрат палива з об'ємних (літрів) у вагові (кг):

1 літр бензину = 0,74 – 0,76 кг;

1 літр газойлів (палива дизельного) = 0,83 – 0,85 кг;

1 літр пропану або бутану = 0,53 – 0,55 кг.

Дані щодо нафтопродуктів наводяться в тоннах: 1 тонна = 1 000 кг [134].

Звіт про використання та запаси палива ф. 4-мтп (місячна) подають не пізніше 6-го числа місяця, наступного за звітним. Дані звіту розміщені на двох сторінках. Крім заголовної частини звіту, загальної інформації щодо підприємства (респондент) та інформації щодо відсутності даних, однією таблицею представлені основні дані звіту. Передбачається висвітлення даних про обсяг використаного палива за звітний місяць та обсяг запасів палива на кінець звітного місяця в розрізі видів палива: вугілля кам'яне, вугілля буре, нафта сира, охоплюючи газовий конденсат, газ природний, бензин моторний, газойлі (паливо дизельне), мазути паливні важкі, пропан і бутан скраплені.

У графі 1 «Обсяг використаного палива за звітний місяць» не відображаються придбані в талонах, смарткартках, але фактично не використані обсяги нафтопродуктів.

Звіт про використання та запаси палива ф. 4-мтп (річна) подають територіальному органу Держстату один раз на рік не пізніше 28 лютого.

Звіт складається з чотирьох розділів, які розміщені на восьми сторінках:

У розділі 1 «Використання та запаси палива» відображають дані про обсяг використаного палива і обсяг запасів палива на кінець звітного року (у споживачів і у постачальників). Дані подають у натуральних кількісних вимірниках за видами палива: вугілля кам'яне (зокрема, вугілля кам'яне для коксування й антрацитит), торф неагломерований паливний, пек і кокс пековий, газ природний, бензин моторний, газойлі (паливо дизельне), бензин авіаційний, пропан і бутан скраплені, гас, рідке біопаливо, біогаз та інші види палива.

Показники граф 2–3 розділу 1 містять дані щодо обсягів запасів усіх видів палива у споживачів і постачальників на кінець звітного періоду, які є на складах:

– підприємств, цехів, підсобних виробництв, на будівельних майданчиках, складах, інших приміщеннях, які перебувають на балансі підприємства;

– запасів, які належать підприємству, але з будь-яких причин зберігаються на інших підприємствах;

– запасів на суднах, які перебувають біля причалів, у портах і гаванях;

– на локомотивах у депо.

За цими показниками відображається інформація про обсяги:

▪ запасів як для власних потреб підприємств-постачальників, так і для подальшого продажу;

▪ запасів щодо рідких нафтопродуктів (бензину моторного, палива дизельного тощо), які неможливо злити, так звані «мертві» залишки.

Графа 3 розділу 1 містить обсяги закачаного газу до підземних сховищ (ПСГ) для споживачів України без урахування транзиту. Але не відображаються обсяги:

– бензинів моторних, газойлів (палива дизельного) та пропану й бутану скраплених, які розміщені на автозаправних станціях (АЗС);

– вугілля на вуглезбагачувальних підприємствах з урахуванням давальницької сировини;

– нафтопродуктів, які перебувають у процесі нафтоперероблення і належать до незавершеного виробництва;

– обсяги запасів, що відкладені до держрезерву та мобзапасу.

Розділ 2 «Витрати палива енергетичним сектором» передбачає подання даних про:

– обсяг витрат палива на перетворення енергетичним сектором – усього:

а) обсяг витрат палива на перетворення в кам’яновугільні, буровугільні та торф’яні брикети;

б) обсяг витрат палива на перетворення в брикети паливні, гранули з деревини та деревне вугілля;

в) обсяг витрат палива на перетворення в кокс та коксовий газ;

г) обсяг витрат палива на перетворення в різні види газу;

д) обсяг витрат палива на перетворення в доменний кокс;

е) обсяг витрат палива на перетворення в нафтопродукти;

ж) обсяг витрат палива на перетворення в тепло- та електроенергію ТЕС (загального користування);

и) обсяг витрат палива на перетворення в тепло- та електроенергію ТЕС підприємств;

к) обсяг витрат палива на перетворення в тепло- та електроенергію ТЕЦ (загального користування);

л) обсяг витрат палива на перетворення в тепло- та електроенергію ТЕЦ підприємств;

м) обсяг витрат палива на перетворення в теплоенергію теплогенерувальними станціями або установками, котельнями;

н) обсяг витрат палива на перетворення в тепло- та електроенергію іншими установками;

– обсяг витрат палива на власне споживання енергетичним сектором;

– теплоту згоряння палива.

Усі ці дані заповнюються за тими позиціями (видами палива), які зазначені в розділі 1.

У *розділі 3 «Кінцеве використання палива»* за позиціями (видами палива), які зазначені в розділі 1 і 2, відображають дані про обсяг:

– використаного палива для неенергетичних цілей (як сировина, матеріал);

– кінцевого використання палива підприємствами;

– кінцевого використання палива на перевезення транспортом внутрішнього сполучення;

– кінцевого використання палива на перевезення морським та авіаційним транспортом міжнародного сполучення;

– реалізації палива населенню (охоплюючи працівників підприємства).

Розділ 4 «Втрати палива» за позиціями (видами палива), які зазначені в розділі 1, 2 і 3, відображають дані про обсяг:

– втрат палива під час транспортування, розподілу та зберігання;

– втрат палива з інших причин (безповоротні втрати, крадіжки, необлік тощо).

Звіт про виробництво та реалізацію промислової продукції ф. 1 П-НПП (річна) затверджено наказом Держстату 4 травня 2023 р. № 172. Звіт складають юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичних осіб стосовно промислової продукції, відомості щодо якої не мають обмежений режим доступу і подають територіальному органу Держстату. Звіт такої форми складають також і юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичних осіб стосовно промислової продукції, відомості щодо якої мають обмежений режим доступу, але подають Державній службі статистики України. Звіт подається один раз у рік не пізніше 28 лютого.

Показники звіту заповнюють на основі «Роз'яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1 П-НПП (річна) «Звіт про виробництво та реалізацію промислової продукції»» від 08.09.2023 № 19.1.2-12/25-23 [141].

Заголовна частина звіту, дані про респондента та інформація щодо відсутності даних такі самі, як в інших звітах статистичного спостереження. Основні показники щодо виробництва промислової продукції подають у таблиці із зазначенням:

– назви виду продукції за Номенклатурою продукції промисловості (далі – НПП);

– одиниці вимірювання за НПП;

– коду продукції за НПП;

– назви регіону (область, місто Київ);

– коду території за КАТОТТГ (UA);

– кількості виробленої продукції (товарів, робіт, послуг) (валове виробництво);

– кількості виробленої продукції із сировини замовника;

– вартості робіт із перероблення сировини замовника;

– вартості промислових послуг (вартість оброблення продукції, ремонту й технічного обслуговування, установлення та монтажу);

– кількості реалізованої продукції, виробленої із власної сировини (незалежно від періоду виробництва продукції);

– вартості реалізованої продукції, виробленої із власної сировини (незалежно від періоду виробництва продукції).

Показники звіту не містять інформації про:

▪ промислову продукцію (товари, роботи, послуги), яка вироблена за межами території України;

▪ дані замовників, які вступають у договірні відносини з підрядниками щодо виконання частини виробничого процесу або навіть повного виробничого процесу виробництва промислової продукції.

В окремій таблиці відображають пояснення щодо уточнення (виправлення) даних за попередній звітному рік (роки). Зокрема, зазначають рік, за який варто внести уточнення чи виправлення, й подають дані про: код продукції за НПП; одиницю вимірювання за НПП; назву регіону (область, місто Київ); дані (уточнені, виправлені); пояснення зроблених уточнень чи виправлень.

Інформація щодо промислової продукції, відомості про яку мають обмежений режим доступу, який визначено і проставлено відповідно до вимог чинного законодавства, надається підприємством окремим бланком в електронній формі на оптичних дисках CD / DVD R / RW із дотриманням вимог нормативно-правових актів щодо охорони державної таємниці та службової інформації [141].

За видами промислової продукції, які мають однакову назву, але різні одиниці вимірювання, показники форми вміщують дані окремо за кожним кодом НПП у розрізі регіонів. Якщо за показниками форми за видами промислової продукції, які мають однакову назву та різні одиниці вимірювання, відображено дані в одній одиниці вимірювання, то може бути відображено дані в іншій одиниці вимірювання.

Звіт містить інформацію про послуги з оброблення продукції (фарбування, вибілювання, оздоблення, сушіння, просочування, нанесення покриттів, поліграфічні роботи тощо), які не передбачають перетворення продукції в інший вид.

Під час виконання робіт з оброблення та нанесення покриттів на метали в показники звіту вміщують дані щодо оброблення купованої та/або наданої замовником продукції. Якщо оброблення продукції власного виробництва є частиною виробничого процесу, то у звіт вміщують дані за відповідними позиціями НПП щодо виробництва готової продукції та реалізації й вартість такого оброблення.

Звіт не містить інформації щодо видів економічної діяльності, які не належать до промисловості, та не охоплює:

▪ закупівлю, очищення, охолодження та теплове оброблення молока для подальшої його реалізації молокопереробним підприємствам;

▪ перепродаж матеріалів, напівфабрикатів, виробів (зокрема, запасних частин, лікарських засобів «in bulk»), які закуплені підприємством;

▪ ремонт автотранспортних засобів, крім відновлення протектора шин, і капітальний ремонт шин;

▪ ремонт комп'ютерів, побутових виробів (зокрема, електронної апаратури побутового призначення для приймання, записування, відтворювання звуку та зображення) й предметів особистого вжитку.

Звіт про виробництво промислової продукції за видами (03.05.2023 № 171) ф. 1-П (місячна) затверджено наказом Держстату 3 травня 2023 року № 171. Звіт подають територіальному органу Держстату фізичні особи-підприємці не пізніше 10-го числа місяця, наступного за звітним місяцем. Для заповнення показників звіту керуються «Роз'ясненнями щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1-П (місячна) «Звіт про виробництво промислової продукції за видами» від 28 червня 2023 року № 19.1.2-12/20-23 [142].

Показники звіту містять валове виробництво та запаси виробленої промислової продукції.

Одиниці вимірювання продукції у звіті «елемент», «пара», «штука» подають у цілих числах, а за іншими одиницями – в числах з одним десятковим знаком після коми.

Рядки для пояснення можуть містити інформацію щодо значних відхилень у звітному місяці проти попереднього за обсягами виробництва видів продукції (± 30 % і більше), а також дані за місяць (місяці) звітного року та року, що передує звітному, щодо обсягів виробництва продукції у випадку неправильного відображення за позиціями НПП та інших викривлень і уточнень [142].

Крім заголовної частини даних про респондента й інформації щодо відсутності даних, основні показники щодо виробництва промислової продукції подають у таблиці із зазначенням:

– назви виду продукції за Номенклатурою продукції промисловості (далі – НПП);

– одиниці вимірювання за НПП;

– коду продукції за НПП;

– кількості виробленої продукції (товарів, робіт, послуг) за звітний місяць (валове виробництво);

– кількості запасів виробленої продукції на кінець звітного місяця.

В окремій таблиці подають пояснення щодо значних (± 30 % і більше) відхилень даних проти показників звіту за попередній місяць. Пояснення подають за видами продукції із зазначенням коду продукції за НПП.

Окрема таблиця передбачена для відображення пояснення щодо уточнення (виправлення) даних за попередні звітні періоди (місяці) поточного звітного року та року, що передує звітному. Для уточнення чи виправлення даних зазначають: місяць і рік, назву показника, код продукції за НПП, одиницю вимірювання продукції за НПП, подають уточнені (виправлені) дані й пояснення.

Достовірність даних звіту підтверджується підписом фізичної особи-підприємця, щодо діяльності якої подається форма звітності, вказується власне ім’я та прізвище й електронна пошта.

14.4. Зміст і порядок заповнення форм статистичного спостереження з оплати праці та соціально-трудових відносин

Звіт із праці ф. 1-ПВ затверджений наказом Держстату 30 березня 2023 р. № 128. Передбачено подання місячної та квартальної форми такого звіту. Звіт подають усі юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичних осіб територіальному органу Держстату не пізніше 7-го числа місяця, наступного за звітним періодом.

Звіт із праці ф. 1-ПВ (місячна) заповнюється на підставі «Роз'яснень щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1-ПВ (місячна) «Звіт із праці»» від 27.04.2023 № 19.1.2-12/9-23 [152] і передбачає подання даних у двох таблицях:

У *розділі I «Кількість працівників, робочий час і фонд оплати праці»* відображають дані за місяць про:

– фонд оплати праці всіх працівників;

– суму податку з доходів фізичних осіб, що відрахована з фонду оплати праці всіх працівників (крім тимчасової непрацездатності);

– середньооблікову кількість штатних працівників;

– кількість відпрацьованого робочого часу штатними працівниками в людино-годинах;

– фонд оплати праці штатних працівників.

Показник фонду оплати праці всіх працівників містить дані про суму нарахованого фонду оплати праці всіх працівників відповідно до Інструкції зі статистики заробітної плати [11]: штатних працівників; тих, які працюють за сумісництвом; осіб, які виконують роботи за цивільно-правовими договорами; учнів і студентів, які перебувають на виробничому навчанні та виробничій практиці на підприємстві; інших категорій працівників, яким здійснювалися нарахування з фонду оплати праці у звітному періоді (які перебувають у відпустках у зв'язку з вагітністю та пологами або для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку (крім допомоги, що надається за рахунок фондів державного соціального страхування); працівників, призваних на строкову військову службу, військову службу за призовом осіб офіцерського складу, під час мобілізації, на особливий період або прийнятих на військову службу за контрактом, а також звільнених). Цей показник містить дані про суми нарахувань за дні відпусток, що припадають на звітний місяць.

Показник про середньооблікову кількість штатних працівників містить середньооблікову кількість штатних працівників відповідно до п. 3.2 глави 3 Інструкції зі статистики кількості працівників [12], крім тих, які перебувають у відпустках у зв'язку з вагітністю та пологами або для догляду за дитиною до досягнення нею віку, визначеного законодавством, призваних на строкову військову службу, військову службу за призовом осіб офіцерського складу, під час мобілізації, на особливий період або прийнятих на

військову службу за контрактом, а також працівників, відносно яких призупинено дію трудового договору, які евакуювались в іншу місцевість або місцеперебування яких тимчасово невідомо, та працівників, які впродовж періоду дії воєнного стану перебувають у відпустках без збереження заробітної плати без обмеження строку, встановленого ст. 26 Закону України «Про відпустки» [90].

Показник щодо кількості відпрацьованого робочого часу штатними працівниками містить дані про кількість фактично відпрацьованих штатними працівниками людино-годин, зокрема у вихідні (за графіком), святкові та неробочі дні, період службових відряджень, на надурочних роботах, а також час роботи надомників, і тих, які працюють за сумісництвом на тому самому підприємстві, де й основне місце роботи (повним обсягом).

У *таблиці 2 «Пояснення до розділу І»* зазначають основну причину відхилення:

– середньооблікової кількісті штатних працівників на 25 % і більше відсотків порівняно з попереднім періодом;

– середньої заробітної плати штатного працівника на 10 % і більше відсотків порівняно з попереднім періодом.

Звіт із праці ф. 1-ПВ (квартальна) складають на підставі «Роз'яснень щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1-ПВ (квартальна) «Звіт із праці» від 11.10.2023 № 19.1.2-12/33-23 [153] та Інструкції зі статистики кількості працівників [12]. Звіт із праці ф. 1-ПВ (квартальна) містить інформацію на дискретній основі, тобто окремо за I, II, III, IV квартали.

Показники звіту подаються в п'яти розділах, які розміщені на трьох сторінках звіту.

У *розділі І «Кількість штатних працівників»* відображають дані про штатних працівників усього осіб і, зокрема, жінків:

1) кількість прийнятих штатних працівників;

2) кількість звільнених штатних працівників усього;

– кількість звільнених із причини змін в організації виробництва та праці (реорганізація, скорочення кількості або штату працівників);

– кількість звільнених із причини плинності кадрів (за власним бажанням, за угодою сторін, порушення трудової дисципліни тощо);

3) облікову кількість штатних працівників на кінець звітного періоду.

У цьому розділі один раз на рік за IV квартал станом на 31 грудня звітного року подають дані про облікову кількість штатних працівників:

– які прийняті на умовах неповного робочого дня (тижня);

– жінок, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами;

– які перебувають у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею віку, встановленого чинним законодавством.

Відповідно до пункту 5.5 глави 5 Інструкції зі статистики кількості працівників [12] днем звільнення працівника вважається перший день його вилучення з обліку на підприємстві (перший робочий день після дати, зазначеної в заяві, наказі про звільнення). Для підприємств із безперервним циклом виробництва днем звільнення вважається наступний робочий день.

Показники цього розділу не містять дані стосовно працівників, які прийняті на роботу за сумісництвом з інших підприємств (зовнішні сумісники); зайняті за цивільно-правовими договорами; переведені з інших підприємств за договорами між суб'єктами господарювання.

У *розділі II «Втрати робочого часу штатних працівників»* подають дані про кількість осіб, людино-години та причини невідпрацьованого робочого часу через:

▪ відпустки без збереження заробітної плати (на період припинення виконання робіт);

▪ переведення на неповний робочий день (тиждень) з економічних причин;

▪ масові невиходи на роботу (страйки).

Показники щодо втрат робочого часу штатних працівників Звіту із праці форми № 1-ПВ (квартальна) стосуються категорій працівників, які враховуються в середньооблікові кількості штатних працівників.

Дані щодо кількості штатних працівників, які не відпрацювали робочий час, містять дані про кількість працівників тих, які працюють, а також і звільнених у звітному періоді, які були відсутні на

роботі з причин, зазначених у пунктах 2–4 цього розділу (один раз за причиною).

У *розділі ІІІ «Склад фонду оплати праці штатних працівників»* зазначають дані про:

▪ фонд оплати праці штатних працівників усього, зокрема:

– фонд основної заробітної плати;

▪ фонд додаткової заробітної плати, зокрема:

– надбавки та доплати до тарифних ставок і посадових окладів;

– премії та винагороди, що носять систематичний характер (щомісячні, щоквартальні);

– виплати, пов'язані з індексацією заробітної плати;

– компенсація втрати частини заробітку у зв'язку з порушенням термінів її виплати;

▪ заохочувальні та компенсаційні виплати усього, з них:

– матеріальна допомога;

– соціальні пільги, що мають індивідуальний характер;

▪ оплата за невідпрацьований робочий час.

Розділ IV «Кількість і фонд оплати праці окремих категорій працівників» призначений для відображення даних про середньооблікову кількість осіб, фонд оплати праці та кількість відпрацьованих людино-годин жінками. Також подають дані про середньооблікову кількість осіб і фонд оплати праці працівниками, які не перебувають в обліковому складі, тобто позаштатні (зовнішні сумісники та працівники, які працюють за цивільно-правовими договорами).

Розділ V «Інформація про укладання колективних договорів станом на 31 грудня звітного року» заповнюється один раз на рік лише у звіті за IV квартал. Дані подають усього з підприємства, включно з даними за структурними підрозділами про:

▪ кількість укладених і зареєстрованих колективних договорів;

▪ кількість осіб штатних працівників, які охоплені колективними договорами;

▪ розмір мінімальної місячної тарифної ставки (окладу), установлений у колективному договорі в гривнях з двома десятковими знаками;

▪ розмір мінімальної місячної тарифної ставки (окладу), установлений у галузевій угоді в гривнях з двома десятковими знаками.

Показник щодо кількості укладених і зареєстрованих колективних договорів містить дані про фактичну кількість укладених на звітну дату колективних договорів, які були зареєстровані місцевими органами виконавчої влади або органами місцевого самоврядування відповідно до частини одинадцятої ст. 9 Закону України «Про колективні договори і угоди» [122].

Звіт про умови праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці) № 1-ПВ (умови праці) затверджений наказом Держстату 30.03.2023 № 127. Подають звіт юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичних осіб територіальному органу Держстату один раз на два роки не пізніше 28 лютого. Показники звіту заповнюють відповідно до «Роз'яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1-ПВ (умови праці) «Звіт про умови праці, пільги й компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці»» від 27.04.2023 № 19.1.2-12/11-23 [143].

Джерелами даних для заповнення показників форми є:

«Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу» ф. № П-1;

«Наказ (розпорядження) про надання відпустки» ф. № П-3;

«Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)» № П-4 ;

накази щодо проведення атестації робочих місць за умовами праці про затвердження переліку робочих місць, виробництв, робіт, професій і посад, працівники яких мають право на пільги та компенсації (пільгове пенсійне забезпечення);

«Особова картка працівника» ф. № П-2;

карти умов праці на кожне враховане робоче місце або групу аналогічних місць, документи бухгалтерського обліку та інші документи, передбачені чинним законодавством;

документи бухгалтерського обліку та інші документи, передбачені чинним законодавством.

Дані подають за двома розділами.

У *розділі I «Умови праці працівників на 31 грудня звітного року»* відображають, в яких умовах працювали працівники підприємства (загальна облікова кількість штатних працівників) і окремою колонкою дані про працівників-жінок. Зокрема, відображають:

– загальну облікову кількість штатних працівників і працівників-жінок незалежно від умов праці;

– окремим рядком, зокрема осіб, які працюють на роботах зі шкідливими умовами праці: а) із них в умовах перевищення гігієнічних нормативів за шкідливими виробничими чинниками, як-от: мікроклімат (температура, вологість, швидкість руху повітря, інфрачервоне випромінювання); барометричний тиск; неіонізувальні електромагнітні поля та випромінювання; іонізувальні випромінювання; виробничий шум, ультразвук, інфразвук; вібрація (локальна, загальна); освітлення; іонізація повітря; хімічні чинники; біологічні чинники; важкість праці; напруженість праці); б) працівників молодше 18 років;

– зайнятих постійно у три- та чотиризмінному режимі;

– працівників служби охорони праці.

Окремо довідково зазначається рік останньої атестації робочих місць.

Показники про умови праці заповнюються за результатами проведеної атестації робочих місць за умовами праці, які відображаються в картах умов праці.

Показники щодо облікової кількості штатних працівників та облікової кількості штатних працівників-жінок мають відповідати даним показника «Облікова кількість штатних працівників на кінець звітного періоду» «Звіту із праці» ф. № 1-ПВ (квартальна).

До показника «працюють на роботах зі шкідливими умовами праці» дані про працівника вміщують один раз незалежно від кількості шкідливих виробничих чинників, що на нього впливають.

Розділ ІІ «Пільги та компенсації працівникам за роботу зі шкідливими умовами праці та за особливий характер праці на 31 грудня звітного року» призначений для подання даних про облікову кількість штатних працівників, які мають право на пільги й компенсації, та облікову кількість штатних працівників-жінок, які мають право на пільги й компенсації усього і в розрізі:

1. За роботу зі шкідливими умовами праці за результатами атестації робочих місць:

– додаткові відпустки згідно зі Списком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

– додаткові відпустки, передбачені колективною угодою (договором) (понад тривалість, визначену Списком);

– скорочений робочий тиждень згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

– доплати за умови праці;

– отримання безкоштовно молока або інших рівноцінних харчових продуктів;

– отримання безкоштовно лікувально-профілактичного харчування (за роботу з особливо шкідливими та особливо важкими умовами праці).

2. За особливий характер праці:

– додаткові відпустки згідно зі Списком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

– окремим рядком дані про додаткові відпустки, передбачені колективною угодою (договором) (понад тривалість, визначену Списком).

3. Пенсії за віком на пільгових умовах відповідно до Закону України «Про пенсійне забезпечення»:

– за Списком № 1 з кількості осіб, працюють на роботах зі шкідливими умовами праці (дані розділу І звіту);

– за Списком № 2 з кількості осіб, працюють на роботах зі шкідливими умовами праці (дані розділу І звіту);

– інші пенсії за віком на пільгових умовах із загальної облікової кількості штатних працівників незалежно від умов праці (дані розділу І звіту);

– за вислугу років (дані розділу І звіту);

– призначена самим підприємством (організацією) (дані розділу І звіту).

Показники цього розділу не містять інформації щодо працівників, яким установлено пільги за будь-яким попереднім місцем роботи (посадою), а також пов’язані з аварією на Чорнобильській АЕС.

У показники щодо облікової кількості штатних працівників та облікової кількості штатних працівників-жінок, які мають право на будь-який вид пільг і компенсацій, містять дані про працівника один раз незалежно від кількості пільг і компенсацій, на які працівник має право.

Узгодження даних між показниками звіту визначається «Роз'ясненнями щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1-ПВ (умови праці) (один раз на два роки) «Звіт про умови праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці»» від 27.04.2023 [143].

Звіт про заборгованість з оплати праці ф. 3-борг (місячна) затверджена наказом Держстату 23.06.2022 № 195 (зі змінами). Подають таку форму юридичні особи територіальному органу Держстату не пізніше 7-го числа кожного місяця. Дані подають на 1 число місяця наступного після звітного періоду. Показники звіту заповнюють на основі «Роз'яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 3-борг (місячна) «Звіт про заборгованість з оплати праці»» від 01.08.2022 № 19.1.2-12/12-22 [143].

Показники звіту заповнюються на основі документів бухгалтерського обліку (особові рахунки працівників, Головна книга, Касова книга) та фінансової звітності.

Не вміщують у показники Звіту про заборгованість з оплати праці ф. № 3-борг інформацію про суми заробітної плати, невиплаченої до кінця місяця, та суми невиплаченої допомоги з тимчасової втрати працездатності у випадку, якщо строк здійснення таких розрахунків на підприємстві встановлено в тому самому місяці, за який проведено нарахування.

Показники звіту розміщено на двох сторінках. На першій сторінці розміщені дані про респондента та інформація щодо відсутності даних. На другій сторінці розміщено таблицю з показниками про обсяги заборгованості з оплати праці на підприємстві (установі, організації) на звітну дату. Подають дані про:

– суму заборгованості з виплати заробітної плати, зокрема, окремим рядком подають:

а) суму заборгованості з виплати заробітної плати, яка утворена в попередні роки;

б) суму заборгованості з виплати заробітної плати, яка фінансується за рахунок бюджетних коштів;

– кількість працівників, яким своєчасно не виплачено заробітну плату;

– суму заборгованості з оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця.

Сума заборгованості з виплати заробітної плати не містить:

▪ суми обов’язкових для всіх працівників відрахувань із заробітної плати згідно з чинним законодавством (наприклад, податок на доходи фізичних осіб, військовий збір);

▪ суми заборгованої заробітної плати, яка своєчасно не отримана з вини працівника (депонована заробітна плата).

Також подають пояснення (вказується основна причина відхилення) наявності суми заборгованості з виплати заробітної плати більше або менше ніж 25 % порівняно з попереднім періодом.

14.5. Зміст і порядок заповнення форм статистичного спостереження щодо зовнішньоекономічної діяльності

За зовнішньоекономічною діяльністю та статистикою зовнішнього сектору передбачено подання звітів про:

▪ зовнішню торгівлю товарами;

▪ зовнішню торгівлю послугами;

▪ інвестиції зовнішньоекономічної діяльності.

Зокрема, на дату останньої модифікації 11.10.2023 визначено подання 2024 року п’яти звітів.

Звіт про придбання (продаж) товарів для забезпечення життєдіяльності транспортних засобів, потреб пасажирів та членів екіпажу ф. 14-ЗЕЗ (квартальна), затверджений наказом Держстату від 12.05.2022 № 84 (зі змінами, внесеними наказом Держстату від 10.11.2022 № 279). Подають такий звіт щоквартально юридичні особи, які здійснювали експортно-імпортні операції з товарами не пізніше 15-го числа місяця, наступного за звітним періодом.

Показники звіту характеризують дані про обсяги експортно-імпортних операцій із товарами для технічного забезпечення й експлуатації транспортних засобів (суден, літаків, поїздів, вантажних та легкових автомобілів тощо) і товарів, які забезпечують потреби пасажирів і членів екіпажу (бортове харчування, товари першої необхідності та довготривалого користування, медикаменти тощо), у морських і річкових портах, аеропортах, на залізничних і

автобусних міжнародних вокзалах, заправних станціях, які здійснюють упродовж звітного періоду юридичні особи-резиденти України (транспортні компанії, агентства, товариства тощо).

Показники звіту заповнюються на підставі «Роз'яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 14-ЗЕЗ (квартальна) «Звіт про придбання (продаж) товарів для забезпечення життєдіяльності транспортних засобів, потреб пасажирів та членів екіпажу» від 31.10. 2022 № 19.1.2-12/46-22 [145].

Значення показників звіту відображаються в кількісному (кілограмах) і вартісному вираженні (валюті контракту, у тисячах одиниць).

Джерелами даних для заповнення показників форми є: товарно-транспортні накладні, касові ордери, журнали реєстрації касових документів, касові книги, товарно-грошові звіти тощо.

Основні дані звіту розміщені на двох сторінках у двох розділах:

1. Експорт товарів.

2. Імпорт товарів.

У розділі 1 «Експорт товарів» подають дані про експортні операції, а в *розділі 2 «Імпорт товарів»* – про операції імпорту, зазначаючи:

– назву країни згідно з Переліком кодів країн світу для статистичних цілей (ПККС);

– цифровий код країни згідно із ПККС;

– найменування товарів, які експортувалися;

– код товару (0101–0108 технічного призначення, 02 – продовольчі, 03 – непродовольчі);

– назву валюти згідно з Переліком кодів валют для статистичних цілей (ПКВ);

– цифровий код валюти відповідно до ПКВ;

– кількість експортованих (I розділ) / імпортованих (II розділ) товарів;

– вартість експортованих (I розділ) / імпортованих (II розділ) товарів у валюті контракту.

Код валюти у формі визначається автоматично (вибір здійснюється з довідника). Перелік кодів валют для статистичних цілей (ПКВ) розміщений на вебсайті Держстату (www.ukrstat.gov.ua) у розділі «Методологія та класифікатори».

Показник вартості експорту вміщують у звіт за умови поставки FOB, згідно з якою вартість товару визначається на кордоні країни-експортера за ринковими цінами товарів і складається з ціни виробника (без урахування ПДВ, торговельних націнок, витрат із транспортування товарів до кордону та витрат, пов'язаних із навантаженням експортованого товару на судно.

Показник вартості імпорту форми вміщують у звіт за умови поставки CIF, згідно з якою до вартості товару додаються всі витрати покупця з їх придбання, транспортування, фрахтування та страхування таких товарів.

У показники звіту про імпорт вміщують вартість товарів (не оформлених митними деклараціями України), придбаних в іноземних портах транспортними компаніями та іншими підприємствами й організаціями-резидентами України для забезпечення функціонування транспортних засобів та потреб пасажирів і членів екіпажу.

Варто звернути увагу, що у звіті лише колонки про кількість і вартість експортованих та імпортованих товарів нумеруються цифрами: 1, 2. Інші колонки позначаються великими буквами українського алфавіту.

Звіт про експорт-імпорт послуг 9-ЗЕЗ (квартальна) затверджений наказом Держстату 25.05.2022 № 106 (зі змінами, внесеними наказом Держстату від 10.11.2022 № 279). Складають і подають таку форму звітності юридичні особи, представництва іноземної юридичної особи в Україні, які здійснювали експортно-імпортні операції з послугами, охоплюючи послуги військового призначення та подвійного використання, відомості щодо яких не мають обмеженого режиму доступу – територіальному органу Держстату. А юридичні особи, представництва іноземної юридичної особи в Україні, які здійснювали експортно-імпортні операції з послугами військового призначення та подвійного використання, відомості щодо яких мають обмежений режим доступу – Держстату. Звіт подають не пізніше 10 числа місяця, наступного за звітним кварталом.

Показники Звіту експорт-імпорт послуг 9-ЗЕЗ (квартальна) характеризують вартість експортно-імпортних операцій з послугами, які надані нерезиденту або одержані від нерезидента впродовж

звітного періоду юридичними особами-резидентами України, представництвами нерезидентів в Україні, центральними та місцевими органами виконавчої влади, які є розпорядниками бюджетів, зовнішньоторговельними об'єднаннями фірм з урахуванням даних усіх їх підрозділів, згідно з договором (контрактом). Крім того, у звіті подано інформацію про експортно-імпортні операції з послугами військового призначення та подвійного використання згідно з дозвільними документами на право здійснення відповідної міжнародної передачі послуг, які надаються Державною службою експортного контролю України (Держекспортконтроль). Але інформація щодо експорту-імпорту послуг військового призначення та подвійного використання, яка має обмежений режим доступу відповідно до вимог чинного законодавства, надається підприємством на адресу Держстату окремим бланком.

Показники звіту заповнюють на основі «Роз'яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 9-ЗЕЗ (квартальна) «Звіт про експорт-імпорт послуг» від 2 листопада 2022 року № 19.1.2-12/49-22 [146].

Інформація у звіті відображається на дискретній основі, тобто окремо за I, II, III, IV квартали.

Моментом здійснення процедури експорту (імпорту) послуг вважають дату фактичного надання або одержання послуг відповідно до виписаних рахунків на основі принципу нарахування. Дата реєстрації таких операцій збігається з часом виробництва послуг.

Показники звіту представлені в чотирьох розділах, які розміщені на семи сторінках.

У *розділі 1 «Експорт послуг (крім послуг, пов'язаних з подорожами)»* відображають вартість експорту послуг, а в *розділі 2 «Імпорт послуг (крім послуг, поє'язаних з подорожами)»* дані подають у тисячах одиниць із двома знаками після коми у валюті контракту в розрізі: найменування послуги згідно з Класифікацією зовнішньоекономічних послуг (КЗЕП), із зазначенням коду послуги згідно із КЗЕП [15], із зазначенням назви та коду країни згідно з Переліком кодів країн світу для статистичних цілей (ПККС), назви й цифрового коду валюти згідно з Переліком кодів валют

для статистичних цілей (ПКВ), номера дозволу та номера постанови його видачі (у разі наявності). Зокрема:

товари військового призначення – номер «1807» відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 20 листопада 2003 року № 1807 «Про затвердження Порядку здійснення державного контролю за міжнародними передачами товарів військового призначення» (зі змінами) [82];

товари військового призначення, допущені до цивільного використання, – номер і пункт «1807» згідно з п. 8 постанови Кабінету Міністрів України від 20 листопада 2003 року № 1807 «Про затвердження Порядку здійснення державного контролю за міжнародними передачами товарів військового призначення» (зі змінами) [82];

товари подвійного використання – номер «86» відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 28 січня 2004 року № 86 «Про затвердження Порядку здійснення державного контролю за міжнародними передачами товарів подвійного використання» (зі змінами) [83].

Класифікація зовнішньоекономічних послуг [15], Перелік кодів країн світу для статистичних цілей (ПККС) і Перелік кодів валют для статистичних цілей (ПКВ) розміщені на вебсайті Держстату (www.ukrstat.gov.ua) у розділі «Методологія та класифікатори».

Розділ 3 «Експорт послуг, пов'язаних з подорожами» складається з декількох підрозділів, де відображають дані про надані послуги особам-нерезидентам.

У таблиці *3.1.1 «Кількість осіб-нерезидентів, яким надавалися послуги, пов'язані з подорожами (діловими)»* відображають дані про:

– загальну кількість осіб-нерезидентів, яким надавалися послуги, пов'язані з подорожами;

– кількість осіб-нерезидентів представників органів влади, яким надавалися послуги під час відряджень, ділових переговорів;

– кількість осіб-нерезидентів сезонних робітників і працівників прикордонних районів, яким надавалися послуги;

– кількість осіб-нерезидентів представників підприємств, яким надавалися послуги під час іншої ділової подорожі.

У *таблиці 3.2.1. «Вартість послуг, пов'язаних з подорожами (діловими), які надавалися нерезидентам»* подають дані про вартість наданих послуг особам-нерезидентам у розрізі назв і кодів країни згідно з Переліком кодів країн світу для статистичних цілей (ПККС) та назв і цифрових кодів валюти згідно з Переліком кодів валют для статистичних цілей (ПКВ).

За групами осіб-нерезидентів, які визначені в таблиці 3.1.1 цього розділу звіту, зазначають найменування та код послуги згідно із КЗЕП і вартість експорту послуг у тисячах одиниць у валюті контракту з двома знаками після коми.

Таблиця 3.1.2 «Кількість осіб-нерезидентів, яким надавалися послуги, пов'язані з подорожами (особистими)» призначена для відображення даних про кількість осіб-нерезидентів, яким надавалися послуги, пов'язані з особистими подорожами:

– послуги, пов'язані з освітньою подорожжю;
– послуги, пов'язані з подорожжю з оздоровчою метою;
– туристичні послуги;
– послуги під час інших особистих подорожей.

У *таблиці 3.2.2 «Вартість послуг, пов'язаних з подорожами (особистими), які надавалися нерезидентам»* подають дані про вартість наданих послуг, пов'язаних з особистими подорожами особам-нерезидентам у розрізі назв і цифрових кодів країни згідно з Переліком кодів країн світу для статистичних цілей (ПККС) та назв і цифрових кодів валюти згідно з Переліком кодів валют для статистичних цілей (ПКВ).

За видами послуг, які визначені в таблиці 3.1.2 цього розділу звіту, вказують найменування та код послуги згідно із КЗЕП і вартість експорту послуг у тисячах одиниць у валюті контракту з двома знаками після коми.

Аналогічно розділу 3 в розділі 4 «Імпорт послуг, пов'язаних з подорожами» передбачено подання даних про осіб-резидентів, які одержували послуги та вартість таких послуг. Розділ 4 також має чотири підрозділи, які мають аналогічне призначення та містять показники відповідно до розділу 3.

Джерелами інформації для визначення показників звіту форми № 9-ЗЕЗ (квартальна) є дані документації підприємств, установ, організацій: договорів-контрактів між підприємствами партнерами, які

здійснюють зовнішньоекономічну діяльність послугами, актів здачі-приймання робіт, банківських валютних рахунків, платіжних вимог-доручень на виконання або одержання послуг, авансових звітів на відрядження, оборотно-сальдових відомостей тощо.

Розширений звіт про експорт-імпорт послуг з будівництва ф. 1-ЗЕЗ (буд) (річна) затверджений наказом Держстату 25.05.2022 № 104 (зі змінами, внесеними наказом Держстату від 10.11.2022 № 279). Подають такий звіт територіальному органу Держстату юридичні особи, представництва іноземної юридичної особи в Україні, які впродовж звітного року здійснювали експортно-імпортні операції з послугами з будівництва щорічно, не пізніше 28 лютого.

Показники Розширеного звіту про експорт-імпорт послуг з будівництва ф. 1-ЗЕЗ (буд) (річна) характеризують вартість експортно-імпортних операцій з будівельних послуг, які надані нерезиденту або одержані від нерезидента в межах будівельного проєкту впродовж звітного року юридичними особами-резидентами України, представництвами нерезидентів в Україні, зовнішньоторговельними об'єднаннями фірм з урахуванням даних усіх їх підрозділів, згідно з договором (контрактом).

Показники звіту визначаються відповідно до «Роз'яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1-ЗЕЗ (буд) (річна) «Розширений звіт про експорт-імпорт послуг з будівництва» від 3 листопада 2022 року № 19.1.2-12/50-22 [147].

Джерелами інформації показників звіту форми № 1-ЗЕЗ (буд) (річна) є дані первинних документів та регістрів обліку підприємств, установ, організацій: договорів-контрактів між підприємствами-партнерами, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність будівельними послугами; актів здачі-приймання робіт; виписок банківських валютних рахунків; платіжних вимог-доручень на виконання або одержання послуг; оборотно-сальдових відомостей.

Дані про експорт (імпорт) будівельних послуг містять інформацію окремо за кожним будівельним проєктом підприємства в межах одного звіту.

Показники звіту представлено двома розділами, які розміщені на трьох сторінках. *Розділ 1 «Експорт будівельних послуг»* призначений для відображення даних про експортні операції, які

пов’язані з послугами з будівництва. Розділ представлено двома таблицями.

У *таблиці 1.1 «Обсяг вартості будівельного проєкту, в рамках якого надано будівельні послуги резидентом України нерезиденту, впродовж звітного періоду»* подають дані про загальну вартість будівельного проєкту (в тисячах одиниць із двома знаками після коми) та тривалість будівельного проєкту (з позначенням: 1 – менше або дорівнює одному року; 2 – більше одного року). Дані подають у розрізі назв та цифрових кодів країн згідно з Переліком кодів країн світу для статистичних цілей (ПККС) та зазначають назву та код валюти згідно з Переліком кодів валют для статистичних цілей (ПКВ).

У *таблиці 1.2 «Додаткова інформація щодо вартості будівельних послуг, вартості додатково придбаних товарів та послуг, необхідних для надання цих будівельних послуг у рамках будівельного проєкту»* подають дані про будівельні послуги, здійснювані за кордоном, і послуги, здійснювані на території України, зокрема:

– вартість послуг, пов’язаних із підготовчими до будівництва роботами;

– вартість послуг, пов’язаних із загальнобудівельними роботами з будівництва будівель;

– вартість послуг, пов’язаних із будівництвом доріг, залізниць, злітно-посадкових смуг, морських і річкових споруд;

– вартість послуг, пов’язаних із внутрішнім обладнанням, монтажем, внутрішньою реконструкцією;

– вартість послуг зовнішнього обладнання, монтажу, реконструкції та послуг із завершення будівництва;

– вартість послуг, пов’язаних із орендою устаткування для будівництва;

– вартість товарів, додатково отриманих для виконання робіт у рамках проєкту;

– вартість товарів, залучених для виконання робіт у рамках проєкту;

– вартість послуг, додатково отриманих для виконання робіт у рамках проєкту;

– вартість послуг, залучених для виконання робіт у рамках проєкту.

Дані подають із зазначенням назв і цифрових кодів країн згідно із ПККС і назви та коду валюти згідно із ПКВ. Підприємства, у яких два та більше будівельних проєктів, можуть додатково використовувати окремі аркуші.

За таким самим принципом подання даних побудовані таблиці *розділу 2 «Імпорт будівельних послуг».*

Показники форми «Код послуги», «Код країни» та «Код валюти» у всіх розділах форми визначаються автоматично з довідника.

Звіт підприємства з іноземними інвестиціями ф. № 10-зез (квартальна) затверджено наказом Держстату 26 травня 2022 р. № 108 зі змінами, внесеними наказом Держстату від 10.11.2022 № 279. Звіт територіальному органу Держстату подають юридичні особи, філії та постійні представництва іноземних юридичних осіб в Україні не пізніше 10-го числа місяця, наступного за звітним кварталом.

Звіт підприємства з іноземними інвестиціями ф. № 10-зез (квартальна) складають на основі «Роз'яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 10-зез (квартальна) «Звіт підприємства з іноземними інвестиціями»» від 7 листопада 2022 року № 19.1.2-12/51-22 [148].

Показники звіту відображають дані про:

▪ внески нерезидентів із часткою участі 10 % або більше до статутного капіталу підприємства або голосів у його управлінні за кожним окремим нерезидентом, які здійснені під час створення або придбання підприємства, його матеріальних і нематеріальних активів, акцій та інших цінних паперів, що дають право на участь у капіталі, з урахуванням даних щодо всіх відокремлених підрозділів респондента;

▪ внески нерезидентів за концесійними договорами та/або договорами (контрактами) про спільну інвестиційну діяльність;

▪ дивіденди, нараховані / сплачені нерезидентом, взаєморозрахунки з нерезидентами за товари, роботи, послуги та внески підприємства до статутного капіталу нерезидента із часткою участі менше ніж 10 %.

Показники форми містять інформацію щодо вартості матеріальних активів філій і постійних представництв іноземних юридичних осіб в Україні без урахування вартості основних засобів, узятих в оренду.

Подання даних передбачено за трьома розділами звіту.

У *розділі I «Внески нерезидента до статутного капіталу підприємства та/або за концесійними договорами та/або договорами про спільну інвестиційну діяльність із нерезидентами (із часткою участі нерезидента ≥ 10 %)*» у розрізі назв і цифрових кодів країн, згідно з ПККС, подають дані про:

▪ внески нерезидента до статутного капіталу підприємства (≥ 10 %) на початок звітного періоду;

▪ збільшення внесків нерезидента до статутного капіталу підприємства у звітному періоді, зокрема за рахунок: вкладення грошових коштів та/або купівлі акцій підприємства; в обмін на скасування боргових зобов'язань підприємства; дооцінки капіталу; переходу прав власності на внесок (капітал) від іншого нерезидента та/або демографічних змін на підприємстві; внески нерезидента із часткою участі на початок звітного періоду < 10 %, які збільшилися у звітному періоді; інших видів збільшення внесків (як цінних паперів, матеріальних і нематеріальних активів, за рахунок резервного капіталу, нерозподіленого прибутку або інших джерел, передбачених установчими документами, іншого вкладеного капіталу, безоплатно одержаних необоротних активів);

▪ зменшення внесків нерезидента до статутного капіталу підприємства у звітному періоді, зокрема за рахунок: вилучення грошових коштів та/або продажу (погашення викуплених) акцій підприємства; втрати капіталу; уцінки капіталу; переходу прав власності на капітал підприємства до іншого нерезидента та/або демографічних змін на підприємстві; внески нерезидента із часткою участі на кінець періоду < 10%, які зменшилися у звітному періоді; інших видів зменшення внесків (вилучення цінних паперів, матеріальних і нематеріальних активів, та/або безоплатної відмови від прав власності на капітал на користь резидента тощо);

▪ внески нерезидента до статутного капіталу підприємства (≥ 10 %) на кінець звітного періоду;

▪ дохід нерезидента від участі в капіталі підприємства у звітному періоді: нараховані дивіденди, сплачені дивіденди;

▪ внески нерезидента за концесійними договорами та/або договорами про спільну інвестиційну діяльність на початок звітного періоду, збільшення у звітному періоді, зменшення у звітному періоді та суму на кінець звітного періоду;

▪ частка участі нерезидента у статутному капіталі підприємства та/або відповідно до концесійних договорів та/або договорів про спільну інвестиційну діяльність – усього і, зокрема, за кожним нерезидентом окремо, частка участі кожного з яких ≥ 10 %).

Розділ ІІ «Взаєморозрахунки із нерезидентом за товари, роботи, послуги та внески підприємства до статутного капіталу нерезидента» містить дані за розрахунками із нерезидентами, що вказані в розділі І. У розрізі назв і цифрових кодів країн, згідно із ПККС, подають дані про:

▪ кредиторську та дебіторську заборгованість за товари, роботи та послуги за розрахунками із нерезидентом на початок звітного періоду, збільшення та зменшення у звітному періоді, переоцінку кредиторської заборгованості за рахунок курсової різниці у звітному періоді (додатна або від'ємна), на кінець звітного періоду;

▪ внески підприємства до статутного капіталу підприємства-нерезидента (< 10 %) на початок звітного періоду, збільшення та зменшення у звітному періоді, на кінець звітного періоду.

Якщо дані за показниками «Внески нерезидента до статутного капіталу підприємства (≥ 10 %) на кінець звітного періоду» й «Внески нерезидента за концесійними договорами та/або договорами про спільну інвестиційну діяльність на кінець звітного періоду» розділу І звіту дорівнюють нулю, то й значення показника «Внески підприємства до статутного капіталу підприємства-нерезидента (< 10 %) на кінець звітного періоду» теж матиме нульове значення.

У *розділі ІІІ «Внески підприємства до статутного капіталу інших підприємств-резидентів (≥ 10 %) та інформація про відносини підприємства в рамках іноземного інвестування станом на 31 грудня (у звіті за IV квартал)*» відображають дані про:

▪ ідентифікаційний код ЄДРПОУ іншого підприємства-резидента, засновником яких є підприємство;

▪ частку участі підприємства у статутному капіталі іншого підприємства-резидента (≥ 10 % та ≤ 100 %) відсотків;

▪ внесок підприємства до статутного капіталу іншого підприємства-резидента.

В окремій таблиці зазначають:

– чи є у підприємства зобов'язання / вимоги перед / до пов'язаними(-их) підприємствами, що розташовані за кордоном;

– чи є інформація про інвесторів, що контролюють або істотно впливають на нерезидентів-засновників підприємства (дані, щодо яких наведено у розділі I цього звіту) і є резидентами різних країн із нерезидентами-засновниками);

– чи є підприємство підприємством спеціального призначення.

Показники звіту визначаються на підставі: установчих документів підприємства; концесійного договору або договору (контракту) про спільну інвестиційну діяльність; даних реєстратора про продаж акцій на ринку цінних паперів і даних, сформованих із використанням регістрів бухгалтерського обліку, даних бухгалтерського обліку.

Звіт підприємства про інвестиції за кордон ф. 13-зез (квартальна) затверджена наказом Держстату 26.05.2022 № 108 зі змінами, внесеними наказом Держстату від 10.11.2022 № 279. Юридичні особи, філії та постійні представництва іноземних юридичних осіб в Україні подать звіт територіальному органу Держстату не пізніше 10-го числа місяця, наступного за звітним періодом.

Звіт підприємства про інвестиції за кордон містить дані щодо підприємства, яке має внески із часткою участі 10 або більше відсотків за загальним обсягом статутного капіталу підприємства-нерезидента або голосів у його управлінні (в кожного окремого нерезидента), зроблені для створення або придбання підприємства-нерезидента (його матеріальних чи нематеріальних активів, акцій та інших цінних паперів, що дають право участі в капіталі), з урахуванням даних щодо всіх відокремлених підрозділів респондента, що перебувають за межами України; та/або здійснює спільну інвестиційну діяльність у межах концесійних договорів і договорів (контрактів) про спільну інвестиційну діяльність; і дані про отримані дивіденди від підприємства-нерезидента, взаєморозрахунки з

нерезидентами за товари, роботи, послуги та внески підприємства до статутного капіталу нерезидента (із часткою участі менше ніж 10 %). Кількість граф у звіті дорівнює кількості країн, у які підприємство здійснило інвестиції. Якщо було здійснено внески в декілька підприємств однієї країни, то подають сумарне значення в одній графі.

Показники звіту визначають керуючись «Роз'ясненнями щодо показників форми державного статистичного спостереження № 13-зез (квартальна) «Звіт підприємства про інвестиції за кордон» від 7 листопада 2022 року № 19.1.2-12/52-22 [149].

Показники звіту містять дані з унесення капіталу й за всіма наступними операціями між підприємством і підприємством-нерезидентом. Джерелами даних для заповнення звіту є дані:

– установчих документів підприємства та підприємства-нерезидента;

– концесійного договору або договору (контракту) про спільну інвестиційну діяльність;

– регістрів бухгалтерського обліку.

Дані звіту розміщені на шести сторінках та об'єднані у три розділи.

У *розділі I «Внески підприємства до статутного капіталу підприємств-нерезидентів та/або за концесійними договорами та/або договорами про спільну інвестиційну діяльність із нерезидентами (із часткою участі підприємства ≥ 10 %)»* у розрізі назв і цифрових кодів країн, згідно із ПККС, подають дані про:

▪ внески підприємства до статутного капіталу підприємства-нерезидента (≥ 10 %) на початок звітного періоду (дані рахунків 141 та/або 143 у частині внесків із часткою участі 10 % і більше станом на початок звітного періоду);

▪ *збільшення внесків підприємства* до статутного капіталу підприємства-нерезидента у звітному періоді (дані за дебетом рахунків 141 та/або 143), зокрема за рахунок: вкладення грошових коштів та/або купівлі акцій підприємства-нерезидента (дані рахунків 141, 311); в обмін на скасування боргових зобов'язань нерезидента; дооцінки капіталу (дані за записом Дт141 Кт423); переходу прав власності на капітал від іншого нерезидента та/або

демографічних змін на підприємстві; внески підприємства із часткою участі на початок звітного періоду < 10 %, які збільшилися у звітному періоді; інших видів збільшення внесків (як цінних паперів, матеріальних та нематеріальних активів, за рахунок резервного капіталу, нерозподіленого прибутку або інших джерел, передбачених установчими документами, іншого вкладеного капіталу (дані із рахунків 422, 424, 425, 685, 721, 722, 723) тощо;

▪ зменшення внесків нерезидента до статутного капіталу підприємства-нерезидента у звітному періоді (із субрахунків 141 та 143), зокрема за рахунок: вилучення грошових коштів та/або продажу (погашення викуплених) акцій підприємства-нерезидента (дані за Кт 141, з Дт рахунка 143; за Кт рахунка 143 з Дт рахунка 971); втрат капіталу (за Кт рахунка 141 з Дт рахунка 96; за Кт рахунка 143 з Дт рахунка 99); уцінки капіталу (за кредитом субрахунків 141 та/або 143); переходу прав власності на капітал підприємства-нерезидента до іншого нерезидента та/або демографічних змін на підприємстві; внески підприємства із часткою участі на кінець періоду < 10 %, які зменшилися у звітному періоді; інших видів зменшення внесків (вилучення цінних паперів, матеріальних і нематеріальних активів, відмови від прав власності на капітал на користь нерезидента тощо);

▪ внески нерезидента до статутного капіталу підприємства-нерезидента (≥ 10 %) на кінець звітного періоду (із рахунків 141 та/або 143);

▪ дивіденди, отримані від підприємства-нерезидента у звітному періоді (за Кт 731 із дебетом субрахунку 373, та/або за Дт рахунків 30, 31 із Кт рахунка 373);

▪ внески підприємства за концесійними договорами та/або договорами про спільну інвестиційну діяльність на початок звітного періоду, збільшення у звітному періоді, зменшення у звітному періоді та суму на кінець звітного періоду;

▪ частка участі підприємства у статутному капіталі підприємства-нерезидента та/або відповідно до концесійних договорів та/або договорів про спільну інвестиційну діяльність – усього і, зокрема, за кожним нерезидентом окремо, частка участі кожного з яких ≥ 10 %).

Розділ ІІ «Взаєморозрахунки підприємства із підприємством-нерезидентом за товари, роботи, послуги та внески підприємства до статутного капіталу підприємства» містить дані за розрахунками із нерезидентами, що вказані у розділі І. У розрізі назв і цифрових кодів країн, згідно з ПККС, подають дані про:

▪ дебіторську (дані з рахунків 18, 34, 36, 37) та кредиторську заборгованість (дані з рахунків 51, 55, 61, 62, 63, 68), за товари, роботи та послуги за розрахунками із нерезидентом на початок звітного періоду, збільшення та зменшення у звітному періоді, переоцінку за рахунок курсової різниці дебіторської (кредиторської) заборгованості у звітному періоді (додатна або від'ємна), на кінець звітного періоду;

▪ внески підприємства-нерезидента до статутного капіталу підприємства із часткою участі < 10 % на початок звітного періоду, збільшення та зменшення у звітному періоді, на кінець звітного періоду.

Якщо дані за показниками «Внески нерезидента до статутного капіталу підприємства-нерезидента (≥ 10 %) на кінець звітного періоду» та «Внески підприємства за концесійними договорами та/або договорами про спільну інвестиційну діяльність на кінець звітного періоду» розділу І звіту дорівнюють нулю, то й значення показника «Внески підприємства до статутного капіталу підприємства (< 10 %) на кінець звітного періоду» теж матиме нульове значення.

У *розділі ІІІ «Інформація про відносини підприємства в рамках іноземного інвестування станом на 31 грудня (у звіті за IV квартал)»* відмічають позначкою «V»:

– чи є інформація про підприємства, які контролюються або перебувають під істотним впливом підприємств-нерезидентів (дані, щодо яких наведені в розділі І цього звіту) та є резидентами інших країн;

– чи є підприємство підприємством спеціального призначення.

Якщо підприємство вперше здійснило внески до статутного капіталу підприємства-нерезидента або відкрило відокремлений підрозділ за межами України, то вартість внесків підприємства та/або матеріальних активів відокремленого підрозділу підприємства

(дебет рахунків 141 та/або 143) відображають за показником «Збільшення внесків підприємства до статутного капіталу підприємства-нерезидента у звітному періоді». Показник «Внески підприємств до статутного капіталу підприємства-нерезидента (≥ 10 %) на початок звітного періоду» не міститиме даних.

Звіт містить інформацію на дискретній основі, тобто окремо за I, II, III, IV квартали. Якщо у звітах за попередні періоди виявлено помилки або варто здійснити уточнення даних за попередні періоди звітного року, то одночасно зі звітом за звітний квартал подають також звіти за квартали, у яких були допущені помилки або неточності.

Питання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Визначення статистичної звітності та вимоги до її складання.
2. Нормативне регулювання складання та подання статистичної звітності.
3. Класифікація та види статистичної звітності.
4. Значення та структура загального табеля (переліку) форм державних статистичних спостережень.
5. Завдання статистичного спостереження та значення статистичної звітності.
6. Форми статистичного спостереження щодо зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання.
7. Форми статистичного спостереження про економічну діяльність підприємства.
8. Зміст і порядок заповнення форми «Структурне обстеження підприємства».
9. Зміст і порядок заповнення форм статистичного спостереження з оплати праці та соціально-трудових відносин.

Тестові завдання

1. Статистична звітність – це:

а) форма статистичного спостереження, за якою органи статистики у визначений термін одержують від підприємств, установ та організацій усіх форм господарювання й власності потрібні їм статистичні дані у виді звітних документів;

б) звітність для органів державного соціального страхування, яку складають на основі даних бухгалтерського обліку;

в) відомча звітність, яку складають на основі даних бухгалтерського обліку;

г) звітність, основна мета якої полягає у наданні оперативної, релевантної інформації відповідно до вимог управлінського персоналу.

2. Звіт з праці ф. № 1-ПВ (квартальна) складається з … розділів:

а) трьох;

б) п’яти;

в) семи;

г) поділ на розділи відсутній.

3. Склад фонду оплати праці штатних працівників відображаються у:

а) Звіті з праці ф. № 1-ПВ (місячна);

б) Звіті з праці ф. № 1-ПВ (квартальна);

в) Звіті про стан умов праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці ф. № 1-ПВ (умови праці);

г) Звіті про кількість працівників, їхній якісний склад та професійне навчання ф. № 6-ПВ (річна).

4. Дані про втрати робочого часу штатних працівників відображаються у:

а) Звіті з праці ф. № 1-ПВ (місячна);

б) Звіті з праці ф. № 1-ПВ (квартальна);

в) Звіті про стан умов праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці ф. № 1-ПВ (умови праці);

г) Звіті про кількість працівників, їхній якісний склад та професійне навчання ф. № 6-ПВ (річна).

5. Звіт з праці ф. № 1-ПВ (звітний квартал) подають:

а) юридичні особи;

б) фізичні особи;

в) юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичних осіб;

г) юридичні та фізичні особи.

6. Статистична інформація (дані) – це:

а) інформація, яка характеризує результати діяльності, що відбуваються в економіці України;

б) інформація, яка характеризує масові явища та процеси, що відбуваються в економічній, соціальній та інших сферах життя України та її регіонів;

в) визначена як офіційна державна інформація, яка характеризує масові явища та процеси, що відбуваються в економічній, соціальній та інших сферах життя України та її регіонів;

г) дані про всі процеси, що відбуваються в економічній, соціальній та інших сферах життя України.

7. **Дані про виробництво продукції за видами на підприємстві відображають у:**

а) Звіті про виробництво та реалізацію промислової продукції ф. № 1 П-НПП (річна);

б) Терміновому звіті про виробництво промислової продукції (товарів, послуг) ф. № 1-П (місячна);

в) ф. № 1-споживання (річна) «Обстеження споживання продуктів і послуг у виробництві продукції (робіт, послуг)»

г) відповіді а) і б) правильні.

8. **Звіт про використання та запаси палива ф. № 4-мтп складають і подають:**

а) бюджетні організації та установи;

б) сільськогосподарські підприємства;

в) підприємства, які перебувають на госпрозрахунку;

г) підприємства, організації та установи усіх форм власності.

9. **Звіт про використання та запаси палива ф. № 4-мтп (річна) складають і подають:**

а) юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичних осіб усіх видів економічної діяльності, які використовують і мають у залишках енергетичні матеріали та продукти;

б) бюджетні організації та установи, які використовують і мають у залишках енергетичні матеріали та продукти;

в) сільськогосподарські підприємства, які використовують і мають у залишках енергетичні матеріали та продукти;

г) підприємства, які перебувають на госпрозрахунку, які використовують і мають у залишках енергетичні матеріали та продукти.

10. **Інформація про наявність і рух необоротних активів, амортизація відображається у:**

а) розділі 2 ф. № 2-інвестиції (квартальна) «Капітальні інвестиції»;

б) розділі 4 ф. № 2-інвестиції (річна) «Капітальні інвестиції, вибуття й амортизація активів»;

в) розділі 1 ф. № 2-ОЗ ІНВ (річна) «Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизація та капітальні інвестиції;

г) у статистичній звітності не відображається.

11. **Звіт про обсяги реалізованих послуг ф. № 1-послуги (квартальна) подають:**

а) юридичні особи та їхні відокремлені підрозділи, для яких надання послуг є основним видом економічної діяльності;

б) юридичні особи, їх відокремлені підрозділи та фізичні особи, для яких надання послуг є основним видом економічної діяльності;

в) юридичні особи та їхні відокремлені підрозділи, що впродовж звітного періоду здійснювали надання послуг;

г) суб’єкти господарювання України всіх організаційно-правових форм, форм власності та видів економічної діяльності.

12. **Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств ф. 50-сг (річна) подається:**

а) не пізніше 20 лютого;

б) не пізніше 28 лютого;

в) не пізніше 2 лютого;

г) не пізніше 8 лютого.

13. **Звіт про виробництво та реалізацію промислової продукції ф. № 1 П-НПП (річна) складається із:**

а) 3 розділів;

б) 5 розділів;

в) 7 розділів;

г) поділ на розділи відсутній.

14. **Звіт «Структурне обстеження підприємства» ф. № 1-підприємництво (річна) складається із:**

а) 3 розділів;

б) 6 розділів;

в) 8 розділів;

г) поділ на розділи відсутній.

15. Звітність, що подається до органів статистики, підписує:

а) головний бухгалтер;

б) директор;

в) головний бухгалтер і директор;

г) керівник (власник) або особа, відповідальна за достовірність наданої інформації.

Практичні завдання

Завдання 14.1. Підприємство ПрАТ «Онікс», код ЄДРПОУ – 84137926, код КОАТУУ – 8310226100, код КОПФГ – 230, код КВЕД – 54.10 зареєстровано за адресою: м. Ірпінь, вулиця М. Донцова, 84.

Станом на 01.01.202_ на підприємстві чисельність працівників за штатом становила 116 осіб. У 5 січні 05.01 двоє працівників було прийнято на роботу, 15.01 – троє працівників звільнилися за власним бажанням, а 31.01 – двоє працівників звільнено у зв’язку зі скороченням штату. Фонд оплати праці всіх працівників за звітний

місяць становить 982,1 тис. грн. Сума утриманого податку з доходів фізичних осіб становить 176,8 тис. грн. Фонд робочого часу за звітний період становив 15 384 людино-години.

1. Розрахувати середньооблікову кількість штатних працівників за звітний період.

2. Скласти Звіт з праці форми № 1-ПВ (місячна) за січень поточного року.

Завдання 14.2. Підприємство ПрАТ «Онікс», код ЄДРПОУ – 91531644, код КОАТУУ – 6610437200, код КОПФГ – 230, код КВЕД – 58.19 зареєстровано за адресою: м. Суми, вулиця Садова, 74. Дані щодо наявності та руху необоротних активів підприємства впродовж року подано в таблиці 1.

Таблиця 1 – Дані про необоротні активи підприємства за звітний рік, тис. грн

Види необоротних активів	Первісна вартість на початок року	Придбано нових активів за рік	Придбано активи, що були у використанні	Вартість активів, що вибули унаслідок військових дій	Вартість активів, що вибули за рік унаслідок продажу	Сума переоцінки (дооцінка +, уцінка –)	Сума накопиченої амортизації на початок року	Сума нарахованої амортизації за рік	Залишкова вартість	
									на початок періоду	На кінець періоду
Торгова марка	–	54	–	–	–	+ 12	–	8,8		
Станки ЧПУ	120	46	–	33	–	–	15	4		
Нежитлові будівлі	1 400	–	168	–	–	–	272	16		
Легкові автомобілі	678	–	59	120	81	–	66	18		
Меблі	430	–	–	–	–	– 29	41	9		
Технологічне обладнання	880	125	–	–	34	–	168	13		
Інвентар	59	–	–	–	–	–	12	3		
Бухгалтерська програма	38	80	–	–	–	–	16	4		

1. Розрахувати залишкову вартість необоротних активів на початок і кінець року.

2. Скласти Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції ф. № 2-ОЗ ІНВ (річна).

Завдання 14.3. Торговельне підприємство «Антей», яке розташоване в м. Фастів, за травень місяць у магазині здійснило перепродаж безпосередньо населенню нових товарів за готівку на суму 26,8 тис. грн, за банківські платіжні картки – 100,6 тис. грн і вживаних товарів на суму 31.5 тис. грн за цінами фактичної реалізації на момент відпуску товарів покупцям (ураховуючи всі види податків і зборів).

Поза межами магазину було реалізовано ще товарів на суму 19,4 тис. грн (м. Буча Київської області – 10,1 тис. грн, м. Ірпінь Київської області – 9,3 тис. грн), але гроші за них ще не поступили.

1. Розрахувати суму роздрібного товарообороту за звітний місяць.

2. Скласти статистичний звіт «Звіт про товарооборот торгової мережі» ф. № 1-торг (місячна).

Завдання 14.4. Підприємство «Ікар» надає транспортні та складські послуги. За період січень-березень місяць поточного року підприємством було реалізовано транспортних послуг на суму 150, 8 тис. грн (без ПДВ), про що зазначено в оформлених як підстава для розрахунків із замовниками бухгалтерських документах. За складські послуги одержано ще 26,7 тис. грн (без ПДВ) від підприємства «Ремонавт».

Крім того, у лютому місяці було надано транспортних послуг своїм працівникам і членам їх сімей на суму 13,4 тис. грн (без ПДВ), з них обсяг транспортних послуг, наданих фізичним особам – підприємцям, за звітний період становить 3,2 тис. грн.

У березні місяці підприємство «Ікар» одержало від підприємства «Нейрон» попередню оплату складських послуг у сумі 20,5 тис. грн (без ПДВ) та авансові платежі за транспортні послуги від підприємства «Контакт» у сумі 17,9 тис. грн (без ПДВ).

1. Розрахувати обсяг реалізованих послуг (уключаючи ПДВ) за звітний період.

2. Розраховані показники занести до форми державного статистичного спостереження «Звіт про обсяги реалізованих послуг» ф. № 1-послуги (квартальна).

Питання для самостійної роботи студентів

1. Значення та структура загального табеля (переліку) форм державних статистичних спостережень.

2. Діяльність Державної служби статистики України.

3. Форми статистичної звітності сільськогосподарських підприємств.

4. Форми статистичної звітності лісогосподарських підприємств.

5. Форми статистичної звітності підприємств торгівлі.

6. Статистичне спостереження як планомірний, науково організований процес збирання даних.

7. Альбом форм державних статистичних спостережень.

Термінологічний словник

Державна служба статистики України (Держкомстат України) – центральний орган виконавчої влади із спеціальним статусом, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Віцепрем'єр-міністра України.

Статистична звітність – форма статистичного спостереження державою, щодо якої уповноваженим органам надходить від підприємств (організацій, установ) необхідна їм інформація як законно встановлені звітні документи (статистичні звіти) за підписами осіб, відповідальних за подання та достовірність даних.

Статистична інформація (дані) – визначена як офіційна державна інформація, яка характеризує масові явища й процеси, що відбуваються в економічній, соціальній та інших сферах життя України та її регіонів.

Статистичне спостереження – трактується як планомірний, науково організований процес збирання даних щодо масових явищ і процесів, які відбуваються в економічній, соціальній та інших сферах життя України та її регіоні, за рахунок їх реєстрації за спеціальною програмою, розробленою на основі статистичної методології.

Суцільне статистичне спостереження – це спостереження щодо всіх без винятку одиниць сукупності, яка вивчається.

Несуцільне статистичне спостереження – це спостереження за окремими одиницями сукупності, яка вивчається.

Респондент – це особа або сукупність осіб, які підлягають статистичному спостереженню у встановленому законодавством порядку.

ТЕМА 15
УПРАВЛІНСЬКА (ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКА) ЗВІТНІСТЬ

15.1. Поняття про управлінську (внутрішньогосподарську) звітність підприємств (організацій, установ) та її зміст і форми

Фінансовий облік і звітність продукує інформацію про здійснені факти, вплинути на які управлінці вже не можуть. У сучасних умовах господарювання, коли працюють ринкові механізми й ситуація часто змінюється, для ефективного керівництва необхідна оперативна інформація. Тому для оперативного управління частину інформаційних ресурсів бухгалтерія повинна подавати в реальному масштабі часу. Основним і надто важливим недоліком вітчизняної системи звітності є те, що вона не забезпечує повною мірою оперативною інформацією менеджерів різного ієрархічного рівня: вищий – керівник підприємства (організації, установи), середній (керівники структурних підрозділів чи ділянок) та нижчий (безпосередньо керівники на місцях). Для забезпечення всіх різноманітних потреб управління в інформації на підприємствах (організаціях, установах) ведуть управлінський облік і складають різну внутрішню та внутрішньогосподарську звітність, яку часто ще називають управлінською. Управлінська звітність допомагає розтлумачити та розшифрувати інформацію для оцінки минулої діяльності підприємства, її стану сьогодення та можливості життєздатності в майбутньому.

Внутрішньогосподарський, або, як його ще називають, управлінський, облік – це не просто частина традиційного бухгалтерського обліку. Наявність підприємств різних форм власності, величини та обсягу діяльності потребує різних виважених підходів до питання формування управлінської звітності. Для малих і мікропідприємств, де керівник і власник одна особа, управлінська звітність є взагалі зайвою. Але чим більше підприємство та складнішою є його організаційна структура, коли управління й керівництво

віддалені від місць виробництва, тим гострішою є потреба в управлінській звітності. Тому між системою обліку і звітності та системою управління має бути взаємодія та взаємоузгодженість, яка на практиці виражається через єдині принципи організації, узгодженість щодо формування інформаційних ресурсів і принципів обробки та подачі інформації.

Відповідно до п. 5 статті 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство самостійно:

– розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;

– обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему регістрів обліку, порядку та способу реєстрації й узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад та з урахуванням особливостей своєї діяльності й технології обробки облікових даних;

– затверджує правила документообороту та технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і регістрів аналітичного обліку [89].

Це означає, що підприємство повністю вільне у виборі організації та порядку ведення внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та складання звітності. Такий підхід ускладнює завдання, але водночас дає змогу кожному підприємству максимально ефективно використати внутрішньогосподарський облік та управлінську звітність як інструмент управління своєю діяльністю. Г. Осадча та Ю. Синявська [68, с. 224] вважають управлінську звітність інструментом управління діяльністю господарюючого суб’єкта, а показники управлінської звітності – засобом оцінки ефективності управління.

Основною метою складання управлінської звітності є забезпечення інформацією різних рівнів управління підприємством. Основним завданням управлінської звітності є пошук резервів покращення ефективності діяльності господарюючого суб’єкта. Щоб управлінська звітність досягала мети та виконувала поставлені завдання, вона повинна відповідати всім принципам і якісним

характеристикам, які передбачені до фінансової звітності Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [89] та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36].

Управлінська звітність за своєю сутністю є системою формування та використання управлінським персоналом різних рівнів управління інформації про діяльність суб'єкта господарювання. Інформація управлінню подається як звітність і використовується для контролювання, аналізування, планування, прогнозування та прийняття оперативних, тактичних і стратегічних рішень. Ефективність керівництва напряму залежить від якості внутрішньої звітності підприємства. Управлінська звітність має ряд своїх особливостей:

– коло користувачів;
– вимоги до інформації;
– обсяг інформації;
– модель, формат і форма подачі;
– підготовка та подання;
– джерела даних тощо.

Коло користувачів управлінської звітності є обмеженим, оскільки така звітність призначена для внутрішніх користувачів, зокрема, різних рівнів управління суб'єктом господарювання. Для зовнішніх користувачів інформація управлінської звітності є комерційною таємницею.

Управлінська (внутрішньогосподарська) звітність відрізняється оперативністю її підготовки й подання, оскільки лише за такого підходу в ринкових, надзвичайно динамічних умовах вона може досягати мети й ефективно використовуватися. Оперативність підготовки й подання управлінської звітності прямо впливає на результати ефективності управління. Сучасні технічні засоби та програмне забезпечення з використанням ШІ й технології блокчейн дають змогу обробляти великі масиви інформації, систематизувати, обліковувати, надійно зберігати та оперативно передавати користувачам.

Інформація внутрішньогосподарської (управлінської) звітності формується не лише за допомогою облікових методів і процедур, але й охоплює способи та прийоми планування, прогнозування, моделювання, аналізування, контролювання та прийняття рішень.

Якість інформації управлінської звітності багато в чому залежить від людського чинника, рівня професійного судження, творчого та креативного мислення.

Що стосується інформаційного забезпечення, то складання управлінської звітності має базуватися не лише за даними бухгалтерського обліку, а основна ставка має робитися на дані оперативного обліку. Також доцільним є використання статистичних даних для порівняння, відслідковування динаміки, визначення тенденцій тощо.

Для більш результативного й ефективного використання інформації управлінської звітності під час формування показників потрібно використовувати як внутрішні (дані різних видів обліку і звітності підприємства), так і зовнішні джерела: дані активного ринку, статистичні показники галузі чи сектору, мережа «Інтернет», дані конкурентів, ринкові ціни на подібні активи тощо, які необхідні для порівняння, визначення сфер впливу, окреслення конкурентів, відслідковування динаміки цін, обсягів потреб і продажу тощо.

Усі питання щодо формування (зміст, обсяг інформації, форма подачі, перелік показників, терміни подання, виконавці, інстанції до подачі тощо) та використання є прерогативою підприємства в рамках формування й впровадження облікової політики щодо управлінського обліку підприємства. Усі ці питання відображаються в документі про політику управлінського обліку та звітності підприємства (положенні, стандарті, наказі тощо). Формування внутрішньогосподарської (управлінської) звітності підприємства є постійною, відповідальною, кропіткою та творчою роботою, на яку впливає відсутність досвіду, відповідних практичних навичок роботи, теоретичної базової підготовки спеціалістів тощо. Формування внутрішньої звітності підприємства – це не одноразовий акт, а нескінченний процес у різновиді можливих частих змін видів діяльності, умов господарювання, організації виробництва та управління, фінансового стану підприємства, технології виробництва, асортименту готової продукції тощо. Тобто всі зовнішні та внутрішні чинники, які впливають на діяльність підприємства, певною мірою впливають на управлінську звітність, на основі якої керівники мають приймати свої рішення. Від якості внутрішньої звітності

підприємства напряму залежатиме ефективність керівництва. Звітність має забезпечувати таку поінформованість менеджерів, яка забезпечить максимальну ефективність керівництва.

Звітними формами можуть бути:

– звіт про стан та ліквідність активів;

– звіт про стан та забезпеченість виробництва запасами;

– аналіз стану дебіторської та кредиторської заборгованості;

– звіт про співвідношення основного та оборотного капіталу;

– звіт про співвідношення власного та залученого капіталу;

– звіт про стан посівних площ с/г підприємства;

– звіт про виконання зобов'язань підприємства перед покупцями та замовниками;

– звіт про діяльність виробничого підрозділу за зміну;

– звіт про наявність та основних засобів певного структурного підрозділу підприємства;

– звіт про виконання певних програм і заходів;

– ефективність нових впроваджень;

– розрахунок потреб виробництва для виконання визначеної програми тощо.

Водночас має сенс пропозиція деяких авторів щодо підготовки управлінських звітів за кожним напрямом діяльності підприємства.

Нагальною потребою сьогодення є розвиток звітування. Це стосується всіх видів звітності, а особливо внутрішньої управлінської звітності. Зокрема, внутрішня звітність підприємства потребує як якісного вдосконалення, так і кількісного різновимірного розширення. Формування внутрішньої звітності підприємства сьогодні здійснюється в хаотичному порядку навіть у межах одного взятого підприємства. Немає визначеності в питанні: чи це буде певний набір показників про діяльність підприємства, чи внутрішня звітність підприємства має стати системою з відповідністю всім критеріям системності. Тому існують різні погляди на управлінську звітність і різні визначення як:

– сукупність відповідних форм внутрішньої звітності у взаємопов'язаних показниках;

– систему інформаційного забезпечення управління за визначеним обсягом інформації;

– систему форм інформації;

– комплекс взаємопов'язаних фактичних і розрахункових показників про діяльність підприємства;

– єдину систему результативних обліково-аналітичних показників тощо.

Оскільки, відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [89], підприємство самостійно розробляє систему й форми управлінського обліку, звітності та контролю господарських операцій, а наука й практика досі не сформували системного формування внутрішньої звітності, така робота є проблемною.

15.2. Вимоги та порядок підготовки форм і показників управлінської (внутрішньогосподарської) звітності підприємств (організацій, установ)

Відсутність нормативного регулювання та методичних рекомендацій з питань ведення управлінського обліку та складання внутрішньогосподарської звітності призводить до повної самостійності підприємства. Тому на практиці рішення щодо формування управлінської звітності підприємства досить часто є недосконалими. Деякі автори вважають необхідною чітку регламентацію внутрішньої звітності в наших умовах, коли використовується дво- і триступенева система управління виробництвом [162, с. 280].

Обсяг інформації та вимоги до інформації визначається потребами нижчого, середнього й вищого рівнів управління господарюючого суб'єкта в кожний конкретний період часу. Тому кожне підприємство (організація, установа) визначає індивідуально, залежно від власних потреб і може часто змінювати. Кожним суб'єктом господарювання індивідуально визначаються:

– зміст;

– обсяг і перелік показників;

– вимірники;

– структура;
– звітні періоди;
– дата підготовки та подання;
– форма;
– модель;
– формат подання управлінської звітності.

Водночас вона може бути різною в різні періоди діяльності одного й того самого суб'єкта та в один і той самий період – в різних суб'єктів господарювання. Крім того, управлінська звітність одного й того самого суб'єкта, в один і той самий період може відрізнятися структурою, змістом, показниками – для різних користувачів (рівнів управління). Управлінська звітність має бути різною за змістом, обсягом, деталізацією, рівнем підготовки тощо для різних рівнів управління: чим нижче менеджер перебуває за ієрархією, тим більше інформація для нього має бути об'ємна та деталізована, чим вищий рівень – більше опрацьована і менша за обсягом. Крім того, різні посадові особи внаслідок свого досвіду, стилю керівництва, рівня теоретичної освіти та професійних навичок потребують різної інформації для формування професійного судження і прийняття управлінських рішень.

Тобто управлінська (внутрішньогосподарська) звітність готується індивідуально під потреби конкретного користувача (менеджерів різних рівнів управління) на відповідний момент часу або за відповідний проміжок часу. Така інформація має бути адекватною потребам:

– кожного окремого підприємства (організації, установи);
– рівню управління конкретного суб'єкта господарювання;
– конкретним посадовим особам та їх запитам;
– часу та ситуації підготовки й подання інформації.

Доцільно, щоб інформація управлінської звітності являла собою не просто зібрані дані, а у відповідний спосіб опрацьовану, систематизовану, згруповану, розраховану та проаналізовану інформацію, яка готова до використання різними посадовими особами. Причому така інформація може мати не тільки інформативний характер, але й містити варіанти управлінських дій, альтернативні вирішення ситуації тощо. Показники таких форм звітності мають бути взаємопов'язані [35, с. 414] та носити розрахунковий характер.

Крім того, показники управлінської звітності можуть бути кількісні, якісні, вартісні. Нерідко управлінський апарат вимагає не інформацію, а прораховані наслідки та варіанти альтернативних управлінських рішень. Тому підготовка інформації до подання керівництву має бути в певний спосіб підготовлена:

– містити кількісні, якісні та вартісні вимірники;

– обов'язково передбачати альтернативу й різні варіанти прийняття рішень;

– відповідати потребам часу та ситуації, в якій перебуває суб'єкт господарювання відповідний підрозділ [158, с. 311–313].

Враховуючи ці обставини та необхідність розповсюдження кращого досвіду, на часі є потреба в узагальненні напрацювань з цього питання й оформленні методичних рекомендації за галузями діяльності підприємств щодо організації управлінського обліку та формування управлінської звітності підприємств.

Одна із основних вимог до управлінської звітності є її простота й доступність для використання. Водночас вона має бути чіткою, не об'ємною, але максимум інформативною. Звіти для управління повинні містить тільки необхідну інформацію. І важливою вимогою підготовки управлінської звітності є своєчасність її подання: в тому місці та в той час, де і коли вона має найбільшу цінність. Несвоєчасне подання такої звітності може призвести до того, що невирішена проблема може мати негативні, а то й загрозливі для діяльності підприємства наслідки [159, с. 315].

Для ефективного управління звітна облікова інформація має бути максимально корисною. Критеріями визначення корисності інформації можуть бути: цілеспрямованість, релевантність, достовірність, мінімізація затрат на підготовку.

Інформація може вважатися корисною, якщо вона сприяє досягненню мети управління. Для досягнення максимального ефекту від використання інформації управлінської звітності потрібно дотримуватися відповідного рівня її інформативності. Тобто інформація управлінської звітності повинна повністю задовільняти потреби управління. Достатність звітної інформації визначається запитом управлінців. Але варто дотримуватися вимоги оптимізації інформаційних потреб, щоб за мінімальних затрат на збір, обробку та передачу інформації досягати максимальної результативності й ефективності.

Для ведення управлінського обліку та складання управлінської звітності деякі підприємства користуються досвідом зарубіжних компаній і створюють спеціальні відділи. Працівники такого відділу ведуть управлінський облік та розробляють і складають звіти на потребу управління, орієнтуючись на потреби конкретного підприємства та керівників. Внесення змін до форм управлінської звітності, прийнятих на підприємстві, повинно бути виваженим, обґрунтованим та обережним, щоб не спричинити плутанини, зберегти їх координаційний характер і задовільнити користувача.

Організація ведення управлінського обліку та складання внутрішньогосподарської звітності в межах власної облікової політики є позитивним моментом. Але це приводить до накопичення досвіду лише в межах окремих господарств чи конкретними працівниками та не сприяє його розповсюдженню в державних масштабах. На разі формування внутрішньогосподарської (управлінської) звітності практикують не всі підприємства. А підприємства, які ведуть управлінський облік, складають таку звітність не систематично, без належного розвитку, вдосконалення та відповідальності. Стан формування внутрішньогосподарської (управлінської) звітності на підприємствах потребує системного підходу на кожному окремо взятому підприємстві, якісного вдосконалення та кількісного різновимірного розширення [156, с. 47–49].

Крім того, критерій актуальності часто приводить до одноразового формування форм управлінської звітності та частих змін змісту, формату, періодичності її складання і подання. Для здійснення порівняння відносна постійність є доцільною. Але швидкі зміни внутрішнього та зовнішнього середовища функціонування підприємств (кризові явища на підприємстві, в Україні та світі; рівень інфляційних процесів; поява нових об’єктів обліку; зміна напрямів і сфер діяльності підприємства; збільшення досвіду облікових працівників тощо) потребують оперативного реагування на вимоги часу. Для цього розробляють нові форми звітності, доповнюють існуючі новими показниками (графами, колонками, розділами), які доцільно виділяти курсивом, шрифтом тощо).

Питання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Сутність і призначення внутрішньогосподарської (управлінської) звітності підприємства.
2. Вимоги до формування показників і форм внутрішньогосподарської (управлінської) звітності підприємства.
3. Мета та завдання внутрішньогосподарської звітності.
4. Призначення й особливості складання та подання спеціальної звітності.
5. Користувачі внутрішньогосподарської (управлінської) звітності підприємства.
6. Порядок подання внутрішньогосподарської (управлінської) звітності підприємства.
7. Поняття про внутрівідомчу (галузеву) звітність та її формування.

Тестові завдання

1. Формування суб'єктом господарювання внутрішньогосподарської (управлінської) звітності має:

а) обов'язковий характер для будь-якого підприємства, організації чи установи;

б) обов'язковий характер у ринкових умовах господарювання суб'єктів;

в) добровільний характер згідно з Законом України «Про державну статистику»;

г) необов'язковий характер.

2. Наскільки регламентованою є внутрішньогосподарська (управлінська) звітність:

а) не регламентується ніким;

б) регламентується державою повністю;

в) регламентується органами фіскальної служби України;

г) визначається обліковою політикою суб'єктів господарювання.

3. Звітний період для внутрішньогосподарської (управлінської) звітності:

а) щоденно;

б) щомісячно;

в) щоквартально.

г) за потреби.

4. Підготовка внутрішньогосподарської (управлінської) звітності підприємства в сучасних умовах господарювання здійснюється:

а) вручну з використанням калькулятора;

б) механізовано з використанням технічних засобів;

в) на розсуд керівництва суб'єкта господарювання з огляду на мінімізацію витрат на управління;

г) автоматизовано з використанням комп'ютерних програм і технологій.

5. Мета складання внутрішньогосподарської (управлінської) звітності підприємства це:

а) надання всім користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності підприємства;

б) формування даних для Пенсійного фонду;

в) інформаційне забезпечення різних рівнів управління підприємства інформацією для контролювання, планування, аналізування, прогнозування та прийняття рішень;

г) визначення бази оподаткування й нарахування суми податків, зборів та інших платежів для сплати до бюджету.

6. Рішення щодо складання внутрішньогосподарської (управлінської) звітності підприємства приймає:

а) власник підприємства;

б) кредитори підприємства;

в) органи фіскальної служби;

г) орган управління підприємством.

7. Для управління вищого рівня насамперед пріоритетною є інформація внутрішньогосподарської (управлінської) звітності про:

а) зобов'язання та строки їх погашення;

б) реалізацію продукції, витрати на виробництво, собівартість продукції та прибуток;

в) наявність та використання основних засобів, запасів та інших активів;

г) осіб винних у розкраданні майна.

8. Під час складання внутрішньогосподарської (управлінської) звітності підприємства більш важливе значення мають показники:

а) абсолютні – про наявність, надходження та використання основних засобів у звітному періоді;

б) дані про відхилення від заздалегідь установлених стандартів і норм запасів та витрат;

в) фінансові – про діяльність підприємства;

г) про фінансовий стан підприємства.

9. Найважливіші характеристики інформації внутрішньогосподарської (управлінської) звітності:

а) швидкість і точність;

б) точність і багатоваріантність;

в) багатоваріантність і швидкість отримання;

г) релевантність і адекватність.

10. Під час розробки форм і показників внутрішньогосподарської (управлінської) звітності підприємства доцільно:

а) орієнтуватися на можливості підприємства щодо формування інформації;

б) визначити перелік показників і форм внутрішньогосподарської (управлінської) звітності з огляду на пропозиції науковців і практиків та узгодити із вищим управлінським персоналом;

в) дізнатися думку кожного менеджера, яка інформація потрібна йому для прийняття управлінських рішень;

г) усі відповіді правильні.

11. Подання внутрішньогосподарської (управлінської) звітності підприємства користувачам потрібно здійснювати:

а) у строки, які визначені відповідно до операційного циклу діяльності підприємства;

б) у строки, які встановлені для фінансової та податкової звітності;

в) щотижня, подекадно, щомісячно, щоквартально;

г) щоденно – за всіма важливими показниками діяльності, інші – максимально оперативно.

12. Управлінська звітність – це:

а) комплекс взаємопов'язаних даних і розрахункових показників, що відображають функціонування підприємства як суб'єкта господарської діяльності, згрупованих загалом щодо підприємства й у розрізі структурних підрозділів, призначених для різних рівнів управління підприємством;

б) звітність, яку складають на основі даних бухгалтерського обліку, призначена для обмеженого, чітко визначеного кола користувачів;

в) звітність, яку складають на основі даних фінансового й управлінського обліку та призначена для широкого кола користувачів;

г) комплекс взаємопов'язаних даних і розрахункових показників, що відображають функціонування підприємства як суб'єкта господарської діяльності, призначена для користувачів відповідного відомства, галузі тощо.

13. Спеціальна звітність – це:

а) комплекс взаємопов'язаних даних і розрахункових показників, що відображають функціонування підприємства як суб'єкта господарської діяльності, згрупованих загалом щодо підприємства й у розрізі структурних підрозділів, призначених для різних рівнів управління підприємством;

б) звітність, яку складають за встановленими показниками та формами, призначена для обмеженого, чітко визначеного кола користувачів;

в) звітність, яку складають на основі даних фінансового й управлінського обліку та призначена для широкого кола користувачів;

г) комплекс взаємопов'язаних даних і розрахункових показників, що відображають функціонування підприємства як суб'єкта господарської діяльності, призначеної для користувачів відповідного відомства, галузі тощо.

14. Внутрівідомча (галузева) звітність – це:

а) комплекс взаємопов'язаних даних і розрахункових показників, що відображають функціонування підприємства як суб'єкта господарської діяльності, згрупованих загалом щодо підприємства й у розрізі структурних підрозділів, призначених для різних рівнів управління підприємством;

б) звітність, яку складають на основі даних бухгалтерського обліку, призначена для обмеженого, чітко визначеного кола користувачів;

в) звітність, яку складають на основі даних фінансового й управлінського обліку та призначена для широкого кола користувачів;

г) комплекс взаємопов'язаних даних і розрахункових показників, що відображають функціонування підприємства як суб'єкта господарської діяльності, призначена для користувачів відповідного відомства, галузі тощо.

15. Внутрішньогосподарська (управлінська) звітність підприємства є звітністю:

а) відкритого типу;

б) закритого типу;

в) обмеженого використання;

г) цільового використання.

Практичні завдання

Завдання 15.1. У таблиці 1 перераховано критерії, які характеризують фінансову та управлінську звітність.

Таблиця 1 – Характеристика фінансової та управлінської звітності

№ з/п	Критерії	Фінансова звітність	Управлінська звітність
1.	Мета складання		
2.	Основне завдання		
3.	Користувачі		
4.	Форма подання		
5.	Принципи складання		
6.	Вимоги до складання		
7.	Структура та зміст		
8.	Термін подання		

Провести порівняння фінансової та управлінської звітності за визначеними критеріями. Результати виконання оформити в таблицю.

Завдання 15.2. Підприємство «Геракл» займається виробництвом кетчупу. Показники доходу та витрат діяльності за звітний період у розрізі видів продукції представлено в таблиці 2.

Таблиця 2 – Показники діяльності підприємства за звітний період, грн

Показники	Види кетчупу			Усього
	«Чілі»	«Лагідний»	«До шашлику»	
Дохід від реалізації продукції	948 000	615 000	910 000	?
Прямі матеріальні витрати	326 000	270 000	350 000	?
Прямі витрати на оплату праці	250 000	230 500	320 000	?
Сума ЄСВ	55 500	50 710	70 400	?
Загальновиробничі витрати	110 000	101 000	100 000	?
Змінні витрати	120 000	86 000	90 000	?
Постійні витрати	?	?	?	?
Собівартість продукції	?	?	?	?
Фінансовий результат (прибуток / збиток)	?	?	?	?

1. Визначити постійні витрати та собівартість продукції за видами.

2. Розрахувати фінансовий результат (прибуток / збиток).

3. За результатами розрахунків прийняти рішення щодо припинення виробництва збиткового виду продукції.

4. Результати виконання узагальнити в управлінському звіті.

Завдання 15.3. У таблиці 3 подано показники діяльності транспортного підприємства «Автосервіс» за звітний квартал. Керівника транспортного підприємства цікавлять фінансові результати за звітний період, стан виконання запланованих показників та причини відхилень.

Таблиця 3 – Показники діяльності підприємства «Автосервіс» за звітний період

Показники діяльності	План	Фактично	Відхилення, +, –
Дохід від реалізації послуг	*2 800 000*	*2 400 000*	?
Витрати на зарплату водіїв	1 200 000	1 090 000	?
Сума ЄСВ	264 000	239 800	?
Витрати ПММ	250 000	210 000	?
Витрати на ремонт	80 000	77 000	?
Інші змінні витрати	50 000	45 000	?
Разом змінні витрати	1 844 000	?	?
Витрати на оренду	80 000	80 000	?
Амортизація	100 000	100 000	?
Витрати на зарплату інших працівників	70 000	70 000	?
Сума ЄСВ	15 400	15 400	?
Інші постійні витрати	60 000	60 000	?
Разом постійні витрати	325 400	?	?
Фінансовий результат (прибуток/збиток)	630 600	?	?

1. Провести необхідні розрахунки фактично одержаних результатів.

2. Провести розрахунки відхилень фактичних значень показників від запланованих.

3. Підготувати звіт для керівника про результати діяльності за звітний період з поясненнями причин відхилень.

Питання для самостійної роботи студентів

1. Передумови та необхідність запровадження внутрішньогосподарської (управлінської) звітності підприємства.
2. Спільні риси та відмінності між внутрішньогосподарською та фінансовою звітністю підприємства.
3. Роль внутрішньої звітності підприємства щодо забезпечення його діяльності.
4. Характеристика бюджетної звітності суб'єктів державного сектору.
5. Особливості складання та подання спеціальної звітності.

Термінологічний словник

Управлінська (внутрішньогосподарська) звітність – це комплекс взаємопов'язаних даних і розрахункових показників, що відображають функціонування підприємства як суб'єкта господарської діяльності, згрупованих загалом щодо підприємства й у розрізі структурних підрозділів, призначених для різних рівнів управління підприємством.

Спеціальна звітність – це звітність, яку складають за встановленими показниками та формами, призначена для обмеженого, чітко визначеного кола користувачів.

Внутрівідомча (галузева) звітність – це комплекс взаємопов'язаних даних і розрахункових показників, що відображають функціонування підприємства як суб'єкта господарської діяльності, призначена для користувачів відповідного відомства, галузі тощо.

Закрита звітність – це звітність, яка має обмежене чітко визначена коло користувачів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алгоритм складання Приміток до річної фінансової звітності. Форма № 5 / Ліга 360 : вебсайт. URL : https://ips.ligazakon.net/document/TMS15003

2. Гладій І. О., Дзюба О. М., Майстер Л. А. Управлінська звітність : навч. посіб. Вінниця : РВВ ВТЕІ КНТЕУ, 2019. 260 с.

3. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text

4. Губарик О. М., Дилєвой О. А. Організація обліку як основа інформаційного забезпечення економічної безпеки підприємств. *Ефективна економіка*. 2017. № 1. URL : http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5407

5. Деякі питання забезпечення прозорості у видобувних галузях : постанова Кабінету Міністрів України від 23.09.2020 № 858 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/858-2020-%D0%BF#Text

6. Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту і Ради про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність і пов'язані з ними звіти певних типів компаній, яка вносить поправки до Директиви 2006/43/ЄС Європейського Парламенту і Ради і скасовує Директиви Ради 78/660/ЄЕС і 83/349/ЄЕС / Ліга 360 : вебсайт. URL : https://ips.ligazakon.net/document/mu13169?an=&ed=&dtm=&le= (дата звернення: 04.09.2023).

7. Директива 2014/95/ЄС Європейського парламенту та ради, що вносить поправки до Директиви 2013/34/ЄС, щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації деякими великими підприємствами і групами / Ліга 360 : вебсайт. URL : https://msfz.ligazakon.ua/magazine_article/FZZ00125 (дата звернення: 04.09.2023).

8. Євлаш Т. О. Опорний конспект лекцій із дисципліни «Звітність підприємств» для студентів денної та заочної форм навчання напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит» спеціальності 6.03050901 «Облік і аудит». Харків : ХДУХТ, 2016. 181 с.

9. Заключний акт Наради по безпеці і співробітництву в Європі, Гельсінкі (30 липня – 1 серпня 1975). Київ, 1987. URL : https://ips.ligazakon.net/document/MU75010?an=2

10. Інструкція з проектування, технічного приймання, обліку та оцінки якості лісокультурних об'єктів, затв. наказом Державного комітету лісового господарства України від 19.08.2010 № 260 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/ laws/show/z1046-10#Text

11. Інструкція зі статистики заробітної плати : затв. наказом Держкомстату України від 13.01.2004 № 5 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada. gov.ua/laws/show/z0114-04#Text

12. Інструкція зі статистики кількості працівників, затв. наказом Державного комітету статистики України від 28.09.2005 № 286 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1442-05#Text

13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/ laws/show/z0893-99#Text

14. Кількість юридичних осіб за організаційно-правовими формами господарювання / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://ukrstat.gov.ua/edrpoy/ukr/EDRPU_2021/ks_ opfg/arh_ks_opfg_21.htm

15. Класифікація зовнішньоекономічних послуг, затв. наказом Державної служби статистики України від 27.02.2013 № 69 (зі змінами) / Державної служби статистики України : вебсайт. URL : https://ukrstat.gov.ua/klasf/st_kls/kzep.pdf

16. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/ laws/show/322-08#n675

17. Кодекс України про адміністративні правопорушення : набрав чинності Постановою Верховної Ради Української РСР від 07.12.84 № 8074-10 (в редакції від 14.10.2023) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#top

18. Концептуальна основа фінансової звітності : ухвалення від 01.09.2010 / Верховна Рада України : вебайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text

19. Кузьмінський А. М. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Все про бухгалтерський облік, 1999. 288 с.

20. Любар О. О., Болехівська В. В., Сімаков О. О. Власний капітал та його вплив на розвиток вітчизняної науки. *Економіка та суспільство.* 2019. № 20. URL : https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/19

21. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності, затв. наказом Міністерства фінансів України від 11.04.2013 № 476 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0476201-13#Text

22. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління, затв. наказом Міністерства фінансів України 07.12.2018 № 982 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18#Text (дата звернення: 24.08.2023).

23. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку : затв. наказом Міністерства фінансів України 29.12.2000 № 356 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text

24. Методичні рекомендації подачі звіту про платежі на користь держави та консолідованого звіту про платежі на користь держави через електронну систему подання та аналізу звітності ІПВГ / Портал даних видобувної галузі України. URL : https://clipr.cc/6A3p5

25. Методичні рекомендації щодо заповнення фінансової звітності : затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text

26. МСБО 1 «Подання фінансової звітності», вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) / Міністерства фінансів України : вебсайт. URL : https://mof.gov.ua uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_of_2023-718

27. МСБО 12 «Податки на прибуток», вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) / Міністерство фінансів України : вебайт. URL : https://mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_of_2023-718

28. МСБО 33 «Прибуток на акцію», вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) / Міністерство фінансів України : вебсайт. URL : https://mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_of_2023-718

29. МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи», вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_051#Text

30. МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів», вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) / Міністерство фінансів України : вебсайт. URL : https://mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_of_2023-718

31. МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»: вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) / Міністерство фінансів України : вебсайт. URL : https://mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_of_2023-718

32. МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) / Міністерство фінансів України : вебсайт. URL : https://mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_of_2023-718

33. МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації», вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_007#Text

34. МСФЗ 9 «Фінансові інструменти», вид. Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (зі змінами) / Міністерство фінансів України : вебсайт. URL : https://mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_of_2023-718

35. Нагірська К. Є. Формування звітності в контексті інформаційного забезпечення управління підприємством. *Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу* : Міжнар. наук.-практ. конф. : тези доп. / ред. кол. О. О. Шубін та ін. ; М-во освіти і науки, молоді і спорту України, ДонНУЕТ ім. Туган-Барановського. Донецьк : ДонНУЕТ, 2011. 414 с.

36. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text

37. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» : затв. наказом Міністерства фінансів України 08.10.1999 № 237 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text

38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.01.2000 № 20 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text

39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затв. наказом Міністерства фінансів України від 26.04.2000 № 91 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00#Text

40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти», затв. наказом Міністерства фінансів України від 10.11.2001 № 559 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00#Text

41. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 № 181 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00#Text

42. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 (із змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text

43. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/ laws/show/z0027-00#Text

44. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» : наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2000 № 353 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text

45. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти», затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.04.2001 № 205 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01#Text

46. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999 № 163 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99#Text

47. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність», затв. наказом Міністерства фінансів України 27.06.2013 № 628 / Верховна Рада України : вебайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#Text

48. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затв. наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 № 193 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text

49. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 22 «Вплив інфляції», затв. наказом Міністерства фінансів України 29.02.2002 № 147 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0269-02#Text

50. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін», затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.06.2001 № 303 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01#Text

51. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24 «Прибуток на акцію», затв. наказом Міністерства фінансів України 16.07.2001 № 344 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0647-01#Text

52. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність», затв. наказом Міністерства фінансів України 25.02.2000 № 39 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text

53. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 601 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text

54. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 № 617 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text

55. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 № 817 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text

56. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами», затв. наказом Міністерства фінансів України від 19.05.2005 № 412 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0621-05#Text

57. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 № 790 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text

58. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.04.2006 № 415 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06#Text

59. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість», затв. наказом Міністерства фінансів України від 02.07.2007 № 779 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text

60. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 33 «Витрати на розвідку запасів корисних копалин», затв. наказом Міністерства фінансів України від 26.08.2008 № 1090 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0844-08#Text

61. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 34 «Платіж на основі акцій», затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.12.2008 № 1577 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0057-09#Text

62. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.05.1999 № 137 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text

63. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

64. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 № 242 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text

65. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246 (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text

66. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 № 1541 (у редакції наказу Міністерства фінансів України 24.12.2010 № 1629) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text

67. Озеран А. В. Звіт керівництва VS Звіт про управління: проблеми відповідності Закону про бухгалтерський облік та світової практики. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2017. № 10–11. С. 2–12. URL : https://zakon.help/files/article/9627/Звіт керівництва vs звіт про управ-ління.pdf

68. Осадча Г. Г., Синявська Ю. Управлінська бухгалтерська звітність та критерії оцінки її ефективності. *Бізнес-навігатор* : науково-виробничий журнал. 2018. Вип. 6 (49). С. 223–227.

69. Осіпчук Д. С. Якісні характеристики фінансової інформації та розкриття інформації про державну допомогу. URL : https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2021/01/207.pdf

70. Перелік кодів валют для статистичних цілей (ПКВ) : наказ Державної служби статистики України від 08.01.2020 № 33 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0033832-20#Text

71. Перелік кодів країн світу для статистичних цілей : наказ Державної служби статистики України від 08.01.2020 № 32 (зі змінами) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0032832-20#Text

72. Підвисоцька Л. Звіт про управління: ефективні інструменти формування і розкриття інформації. URL : http://www.afo.com.ua/doc/2019-11-22_Conference_Presentation/2019_11_21_12_Pidvysotska.pdf

73. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 / Верховна Рада України : вебайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text

74. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text

75. Положення про Державну службу статистики України, затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 23.09.2014 № 481 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/481-2014-%D0%BF#Text

76. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затв. наказом Міністерства фінансів України від 22.05.1995 № 88 (із змінами і доповненнями) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text

77. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : затв. наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (в редакції від 29.07.2022) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text

78. Порядок ведення податковими органами оперативного обліку податків, зборів, платежів та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затв. наказом Міністерства фінансів України від 12.01.2021 № 5 / Верховна Рада України : вебайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0321-21#Text

79. Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#Text

80. Порядок заповнення і подання спрощеної податкової звітності з податку на додану вартість, затв. наказом Міністерства фінансів України від 21.10.2021 № 555 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1477-21#top

81. Порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску : затв. наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2015 № 4 (у редакції наказу 15.12.2020 № 773) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0111-15#Text

82. Порядок здійснення державного контролю за міжнародними передачами товарів військового призначення» (зі змінами) : Постанова Кабінету Міністрів України від 20.11.2003 № 1807 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1807-2003-%D0%BF#Text

83. Порядок здійснення державного контролю за міжнародними передачами товарів подвійного використання» (зі змінами) : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.01.2004 № 86 / Верховна Ради України. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/86-2004-%D0%BF#Text

84. Порядок обміну електронними документами з контролюючими органами : затв. наказом Міністерства фінансів України від 06.06.2017 № 557 (у редакції наказу від 01.06.2020 № 261) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0959-17#Text

85. Порядок подання електронної звітності до органів державної статистики : затв. наказом Держкомстату від 12.01.2011 № 3 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0408-11#Text

86. Порядок подання фінансової звітності : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text

87. Порядок формування та використання спеціального фонду для виплати дивідендів за привілейованими акціями, затв. рішенням Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 29.09.2011 № 1376 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1205-11#Text

88. Про акціонерні товариства : Закон України від 27.07.2022 № 2465-IX / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2465-20#Text]

89. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ 996-14#Text

90. Про відпустки : Закон України від 15.11.1996 № 504/96-ВР / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text

91. Про військовий обов'язок і військову службу : Закон України від 25.03.1992 № 2232-XII / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2232-12#Text

92. Про господарські товариства : Закон України від 19.09.1991 № 1576-XII / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12#Text

93. Про доступ до публічної інформації : Закон України від 13.01.2011 № 2939-VI / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-17#Text

94. Про електронні документи та електронний документообіг : Закон України від 22.05.2003 № 851-IV / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text

95. Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги : Закон України від 5 жовтня 2017 р. № 2155-VIII / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2155-19#Text

96. Про забезпечення прозорості у видобувних галузях : Закон України від 18.09.2018 № 2545-VIII / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2545-19#Text

97. Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування : Закон України від 09.07.2003 № 1058-IV / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1058-15#Text

98. Про загальну мобілізацію : Указ Президента України від 24 лютого 2022 року № 69/2022 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/69/2022#Text

99. Про затвердження Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій і Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку : наказ Міністерства фінансів України від 19.12.2006 № 1213 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1363-06#Text

100. Про затвердження форм державних статистичних спостережень № 2-інвестиції (квартальна) «Звіт про капітальні інвестиції», № 2-ОЗ ІНВ (річна) «Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції» : наказ Державної служби статистики України від 12.09.2023 № 264 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0264832-23#Text

101. Про затвердження форм державного статистичного спостереження № 10-зез (квартальна) «Звіт підприємства з іноземними інвестиціями» та № 13-зез (квартальна) «Звіт підприємства про інвестиції за кордон» : наказ Державної служби статистики України від 26.05.2022 № 108 (зі змінами від 10.11.2022 № 279) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0108832-22#Text

102. Про затвердження форм державного статистичного спостереження № 4-мтп (місячна) «Звіт про використання та запаси палива» та № 4-мтп (річна) «Звіт про використання та запаси палива» : наказ Державної служби статистики України від 26.05.2022 № 109 (зі змінами від 10.11.2022 № 279) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0109832-22#Text

103. Про затвердження форм державного статистичного спостереження № 1-ПВ (місячна) «Звіт із праці» та № 1-ПВ (квартальна) «Звіт із праці» : наказ Державної служби статистики України від 30.03.2023 № 128 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://ukrstat.gov.ua/norm_doc/2023/128/128_2023.htm

104. Про затвердження форм державного статистичного спостереження щодо продажу і запасів товарів у торговій мережі : наказ Державної служби статистики України від 31.05.2022 № 117 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0117832-22#Text

105. Про затвердження форм державного статистичного спостереження щодо витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) сільського господарства : наказ Державної служби статистики України від 08.06.2022 № 153 (зі змінами від 10.11.2022 № 279) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0153832-22#Text

106. Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку : наказ Міністерства фінансів України 19.06.2015 № 578 (редакція від 30.12.2022) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0799-15#n24

107. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 1-підприємництво (річна) «Структурне обстеження підприємства» : наказ Державної служби статистики України від 12.09.2023 № 267 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0267832-23#Text

108. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 1-послуги (квартальна) «Звіт про обсяги реалізованих послуг» : наказ Державної служби статистики України від 31 травня 2022 р. № 119 (зі змінами від 10.11.2022 № 279) / Державна служби статистики України : вебсайт. URL : https://www.ukrstat.gov.ua/norm_doc/2022/119/119_2022.htm

109. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 1П-НПП (річна) «Звіт про виробництво та реалізацію промислової продукції» : наказ Державної служби статистики України від 04.05.2023 № 172 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0172832-23#Text

110. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 1-П (місячна) «Звіт про виробництво промислової продукції за видами» : наказ Державної служби статистики України від 03.05.2023 № 171 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0171832-23#Text

111. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 1-ПВ (умови праці) (один раз на два роки) «Звіт про умови праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці» : наказ Державної служби статистики України від 30.03.2023 № 127 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0127832-23#Text

112. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 14-ЗЕЗ (квартальна) «Звіт про придбання (продаж) товарів для забезпечення життєдіяльності транспортних засобів, потреб пасажирів та членів екіпажу» : наказ Державної служби статистики України від 12.05.2022 № 84 (зі змінами від 10.11.2022 № 279) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0084832-22#Text

113. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 1-ЗЕЗ (буд) (річна) «Розширений звіт про експорт-імпорт послуг з будівництва» : наказ Державної служби статистики України від 25.05.2022 № 104 (зі змінами від 10.11.2022 № 279) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0104832-22#Text

114. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 2-підприємництво (річна) «Структурне обстеження підприємства» : наказ Державної служби статистики України від 12.09.2023 № 266 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0266832-23#Text

115. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 3-лг (річна) «Звіт про відтворення та захист лісів» : наказ Державної служби статистики України від 08.06.2022 № 160 (зі змінами від 10.11.2022 № 279) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0160832-22#Text

116. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 3-борг (місячна) «Звіт про заборгованість з оплати праці» : наказ Державної служби статистики України 23.06.2022 № 195 (зі змінами) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0195832-22#Text

117. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 9-ЗЕЗ (квартальна) «Звіт про експорт-імпорт послуг» : наказ Державної служби статистики України від 25.05.2022 № 106 (зі змінами від 10.11.2022 № 279) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0106832-22#Text

118. Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску і Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску : наказ Міністерства фінансів України від 13.01.2015 № 4 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0111-15#Text

119. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств : наказ Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897 (в редакції від 15.12.2023) / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1415-15#Text

120. Про захист економічної конкуренції : Закон України від 11.01.2001 № 2210-III / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2210-14#Text

121. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text

122. Про колективні договори і угоди : Закон України від 01.07.1993 № 3356-XII / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3356-12#Text

123. Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію : Закон України від 21.10.1993 № 3543-XII / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3543-12#Text

124. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text

125. Про офіційну статистику : Закон України від 16.08.2022 № 2524-IX / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2524-20#Text

126. Про Примітки до річної фінансової звітності : наказ Міністерства фінансів України від 29.11.2000 № 302 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00#Text

127. Про ринки капіталу та організовані товарні ринки : Закон України від 23.02.2006 № 3480-IV / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3480-15#top

128. Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю : Закон України від 06.02.2018 № 2275-VIII / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19#Text

129. Про фермерське господарство : Закон України від 19.06.2003 № 973-IV / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15#Text

130. Про фінансові послуги та фінансові компанії : Закон України від 14.12.2021 № 1953-IX / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1953-20#Text

131. Програма розвитку офіційної статистики до 2028 року, затв. постановою Кабінету Міністрів України від 15.09.2023 № 989 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/989-2023-%D0%BF#Text

132. Рогозний С. А., Озеран А. В. Звіт про управління: історичні й законодавчі передумови складання / Ліга 360 : вебсайт. URL : https://ips.ligazakon.net/document/reader/BZ011381

133. Роз’яснення щодо показника форми державного статистичного спостереження № 1-торг (місячна) «Звіт про товарооборот торгової мережі» від 31 жовтня 2022 року № 19.1.2-12/47-22 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/9Z3Rn

134. Роз’яснення щодо показників форм державного статистичного спостереження № 4-мтп «Звіт про використання та запаси палива» від 12.07.2021 № 19.1.2-12/18-21 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/9Z3Rn

135. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1-підприємництво (річна) «Структурне обстеження підприємства» від 01.09.2023 № 19.1.2-12/21-23 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/9Z3Rn

136. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 2-підприємництво (річна) «Структурне обстеження підприємства» від 14 вересня 2023 року № 19.1.2-12/30-23 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/9Z3Rn

137. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1-послуги (квартальна) «Звіт про обсяги реалізованих послуг» від 25 серпня 2022 року № 19.1.2-12/19-22 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/9Z3Rn

138. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 2-ОЗ ІНВ (річна) «Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції» від 11.09.2023 № 19.1.2-12/26-23 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/9Z3Rn

139. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 50-сг (річна) «Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств»» від 14.09.2023 № 19.1.2-12/29-23 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/9Z3Rn

140. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 3-лг (річна) «Звіт про відтворення та захист лісів» від 04.08.2022 № 19.1.2.-12/13-22 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/9Z3Rn

141. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1П-НПП (річна) «Звіт про виробництво та реалізацію промислової продукції»» від 08.09.2023 № 19.1.2-12/25-23 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/9Z3Rn

142. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1-П (місячна) «Звіт про виробництво промислової продукції за видами» від 28.06.2023 № 19.1.2-12/20-23 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/9Z3Rn

143. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1-ПВ (умови праці) «Звіт про умови праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці»» від 27.04.2023 № 19.1.2-12/11-23 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/TAB7g

144. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 3-борг (місячна) «Звіт про заборгованість з оплати праці»» від 01.08.2022 № 19.1.2-12/12-22 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/TAB7g

145. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 14-ЗЕЗ (квартальна) «Звіт про придбання (продаж) товарів для забезпечення життєдіяльності транспортних засобів, потреб пасажирів та членів екіпажу» від 31.10.2022 № 19.1.2-12/46-22 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/Nf54h

146. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 9-ЗЕЗ (квартальна) «Звіт про експорт-імпорт послуг» від 02.11.2022 № 19.1.2-12/49-22 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/Nf54h

147. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1-ЗЕЗ (буд) (річна) «Розширений звіт про експорт-імпорт послуг з будівництва» від 03.11.2022 № 19.1.2-12/50-22 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/Nf54h

148. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 10-зез (квартальна) «Звіт підприємства з іноземними інвестиціями»» від 07.11.2022 № 19.1.2-12/51-22 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/Nf54h

149. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 13-зез (квартальна) «Звіт підприємства про інвестиції за кордон»» від 7 листопада 2022 року № 19.1.2-12/52-22 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/Nf54h

150. Розвиток бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні : монографія / Т. М. Сторожук, Б. М. Занько, О. П. Колісник та ін. ; за заг. ред. Т. М. Сторожук. Ірпінь : УДФСУ, 2021. 256 с. (Серія «Податкова та митна справа в Україні» ; т. 165).

151. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 2-інвестиції (квартальна) «Звіт про капітальні інвестиції» від 12.09.2023 № 19.1.2-12/27-23 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/9Z3Rn

152. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1-ПВ (місячна) «Звіт із праці»» від 27.04.2023 № 19.1.2-12/9-23 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/9Z3Rn

153. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 1-ПВ (квартальна) «Звіт із праці»» від 11.10.2023 № 19.1.2-12/33-23 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/TAB7g

154. Роз’яснення щодо показників форми державного статистичного спостереження № 3-торг (квартальна) «Звіт про продаж і запаси товарів у торговій мережі»» від 09.07.2021 № 19.1.2-12/15-21 / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://clipr.cc/9Z3Rn

155. Сторожук Т. М. Звітність підприємств : навчальний посібник. Ірпінь : Національна академія ДПС України, 2005. 412 с.

156. Сторожук Т. М. Проблеми формування внутрішньогосподарської (управлінської) звітності. Пріоритети фінансово-економічного управління : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, м. Одеса,15 січня 2021 р. Одеса : Східноєвропейський центр наукових досліджень, 2021. 176, [47–49] с.

157. Сторожук Т. М. Розвиток внутрішньої звітності щодо оптимізації грошових потоків суб’єктів господарювання. *Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах*

повоєнного відновлення України [Електронний ресурс] : збірник матеріалів IX Міжнародної науково-практичної конференції, 8 грудня 2023 р. К. : КНЕУ, 2023. 258, [105–106] с.

158. Сторожук Т. М. Розвиток внутрішньої звітності щодо управління власним капіталом суб'єктів господарювання. *Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституційних змін* : збірник наукових праць VI Всеукраїнської науково-практичної конференції, м. Полтава, 26 жовтня 2023 р. Полтава, 2023. 900, [311–313] с.

159. Сторожук Т. М. Теоретико-методологічні аспекти формування облікової політики підприємства : монографія. Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2011. 460 с.

160. Табель форм державних статистичних спостережень на 2024 рік / Державна служба статистики України : вебсайт. URL : https://www.ukrstat.gov.ua/table/table_2022/2_01_macec_st.htm

161. Формат (стандарт) електронного документа звітності суб'єктів господарювання, затв. наказом Міністерства доходів і зборів України від 29.11.2013 № 729 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0243-14#n95

162. Хомин П. Я. Формування звітності в підсистемах фінансового, управлінського й податкового обліку : монографія. Тернопіль : Економічна думка, 2004. 288 с.

163. Щодо виправлення помилок у фінансових звітах : лист Міністерства фінансів України від 17.07.2013 № 31-08410-07-29/21303 / Ліга 360 : вебсайт. URL : https://ips.ligazakon.net/document/MF13082?an=&ed=2013_07_17/

164. Щодо виправлення помилок : лист Міністерства фінансів України від 23.02.2010 № 31-34000-20-10/3939 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v3939201-10#Text

165. Щодо витрат на купівлю-продаж іноземної валюти : лист Міністерства фінансів України від 01.03.2012 № 31-08410-07-27/5199 / Бухгалтер 911 : вебсайт. URL : https://buhgalter911.com/uk/normativnaya-baza/pisma/minfin/otnositelyno-rashodov-na-803551.html

166. Щодо відображення в бухгалтерському обліку донарахованих за минулі роки платежів до бюджету : лист Міністерства фінансів України від 22.07.2009 № 31-34000-20-10/19944 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v9944201-09#Text

167. Щодо відображення в бухгалтерському обліку окремих господарських операцій : лист Міністерства фінансів України від 30.12.2009 № 31-34000-10-10/36311 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v6311201-09

168. Щодо відображення виправлення помилок з нарахування резерву сумнівних боргів за минулий рік у фінансовій звітності : лист Міністерства фінансів України від 22.09.2003 № 31-04220-20-10/2515 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2515201-03#Text

169. Щодо відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності інформації про рух грошових коштів : лист Міністерства фінансів України від 14.04.2009 № 31-34000-10-10/10577 / Дебет-Кредит : вебсайт. URL : https://docs.dtkt.ua/doc/v1057201-09

170. Щодо деяких питань з бухгалтерського обліку : лист Міністерства фінансів України від 21.03.2008 № 31-34000-20/23-2699/2103 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2103201-08#Text

171. Щодо затвердження наказів Міністерством фінансів України : лист Міністерства фінансів України від 17.11.2003 № 31-04200-04-5/5570 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v5570201-03#Text

172. Щодо порядку відображення виправлення помилок, допущених при складанні фінансової звітності у попередніх роках : лист Міністерства фінансів України від 13.01.2005 № 31-04200-20-10/508 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v_508201-05#Text

173. Щодо суттєвості у бухгалтерському обліку і звітності : лист Міністерства фінансів України від 29.07.2003 № 04230-04108 / Верховна Рада України : вебсайт. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v4108201-03#Text

Навчальне видання

Сторожук Тетяна Миколаївна,
Дружинська Наталія Сергіївна

ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА

Навчальний посібник

Відповідальний за випуск *А. В. Лавренюк*

Відповідальний редактор *М. М. Грабарчук*
Редактор *М. П. Клименко*

Форматування та
комп'ютерна верстка *Д. П. Завальніцька*

Здано до друку 12.09.2024. Формат 60×84/14
Папір офсетний № 1. Гарнітура «Times New Roman»
Ум. друк. арк. 38.12
Наклад 300 прим. Замовлення № 1107

Підготовлено до друку редакційно-видавничим відділом
Державного податкового університету
08205, вул. Університетська, 31, м. Ірпінь, Київська область,
Україна

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до державного реєстру видавців, виготовлювачів і
розповсюджувачів видавничої продукції
Серія ДК № 7669 від 20.09.2022*