

## ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 9. ОБЛІК ЗА НП(С)БО 21, 22

### Тема 9. Вплив змін валютних курсів за НП(С)БО 21. Вплив інфляції за НП(С)БО 22



9.1 Загальні положення НП(С)БО 21. Операції в іноземній валюті

9.2 Фінансова звітність в іноземних валютах

9.3 Загальні положення НП(С)БО 22. Коригування показників балансу та звіту про фінансові результати

9.4 Коригування показників звіту про рух грошових коштів та звіту про власний капітал

**Мета:** формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок з впливу змін валютних курсів за НП(С)БО 21, а також впливу інфляції за НП(С)БО 22

**Основні терміни і поняття:** валютний курс, валюта звітності, іноземна валюта, курсова різниця, інфляція, індекс інфляції, коефіцієнт коригування, кумулятивний приріст інфляції

#### 9.1 Загальні положення НП(С)БО 21. Операції в іноземній валюті

НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про операції в іноземних валютах та відображення показників статей фінансової звітності господарських одиниць за межами України в грошовій одиниці України.

Основні терміни, що використовуються в національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку, містяться в таблиці 9.1.

Таблиця 9.1 – Основні терміни, що наведені в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»

Термін	Трактування
1	2
валюта звітності	грошова одиниця України
іноземна валюта	валюта інша, ніж валюта звітності

валютний курс	установлений Національним банком України офіційний валютний курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни
---------------	--

Продовження таблиці 9.1

1	2
курсова різниця	різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах
операція в іноземній валюті	господарська операція, вартість якої визначена в іноземній валюті або яка потребує розрахунків в іноземній валюті
монетарні статті	статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи й зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів
немонетарні статті	статті інші, ніж монетарні статті балансу

*Операції в іноземній валюті під час первісного визнання* відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на початок дня дати здійснення операції (дати визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат).

*Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, надана іншим особам у рахунок платежів* для придбання немонетарних активів (запасів, основних засобів, нематеріальних активів тощо) і отримання робіт і послуг, при включенні до вартості цих активів (робіт, послуг) перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати сплати авансу. У разі здійснення авансових платежів в іноземній валюті постачальникові частинами та одержання частинами від постачальника немонетарних активів (робіт, послуг) вартість одержаних активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності здійснення авансових платежів.

*Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, одержана від інших осіб у рахунок платежів* для поставлення готової продукції, інших активів, виконання робіт і послуг, при включенні до складу доходу звітного періоду перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати одержання авансу. У разі одержання від покупця авансових платежів в іноземній валюті частинами та відвантаження частинами покупцеві немонетарних активів (робіт, послуг) дохід від реалізації активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності одержання авансових платежів.

*На кожну дату балансу:*

а) *монетарні статті в іноземній валюті* відображаються з використанням валютного курсу на кінець дня дати балансу;

б) *немонетарні статті*, які відображені за *історичною собівартістю* і зарахування яких до балансу пов'язано з операцією в іноземній валюті, відображаються за валютним курсом на початок дня дати здійснення операції;

в) *немонетарні статті за справедливою вартістю* в іноземній валюті відображаються за валютним курсом на початок дня дати визначення цієї справедливої вартості.

Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дату балансу, а також на дату здійснення господарської операції в її межах або за всією статтею (відповідно до облікової політики). Для визначення курсових різниць на дату балансу застосовується валютний курс на *кінець дня дати балансу*. При визначенні курсових різниць на дату здійснення господарської операції застосовується валютний курс *на початок дня дати здійснення операції*. Підприємство може здійснити перерахунок залишків на кінець дня за монетарними статтями в іноземній валюті, за якими протягом дня здійснювались господарські операції із застосуванням валютного курсу, встановленого на кінець цього дня.

Курсові різниці від перерахунку *грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей про операційну діяльність* відображаються у складі інших операційних доходів (витрат).

Курсові різниці від перерахунку *монетарних статей про інвестиційну і фінансову діяльність* відображаються у складі інших доходів (витрат).

Курсові різниці, які виникають внаслідок перерахунку *зобов'язань засновників при формуванні статутного капіталу*, відображаються у складі додаткового капіталу.

Курсові різниці, які виникають *щодо дебіторської заборгованості або зобов'язань за розрахунками із господарською одиницею за межами України*, погашення яких не плануються і не є ймовірними в найближчій перспективі, відображаються у складі іншого додаткового капіталу та відображаються в іншому сукупному доході.

## **9.2 Фінансова звітність в іноземних валютах**

Показники статей фінансової звітності господарської одиниці за межами України включаються у валюті звітності до фінансової звітності підприємства в такому порядку:

1. Монетарні і немонетарні статті (крім статей власного капіталу) господарської одиниці за межами України підлягають перерахунку *за валютним курсом на кінець дня дати балансу*.

2. Статті доходів, витрат та руху грошових коштів підлягають перерахунку *за валютним курсом на кінець дня дати здійснення операцій*, за винятком випадків, коли фінансова звітність господарської одиниці складена у валюті країни з гіперінфляційною економікою.

Для перерахунку доходів, витрат і руху грошових коштів за кожний місяць може застосовуватися середньозважений валютний курс за відповідний місяць.

Середньозважений валютний курс є результатом ділення суми добутків величин валютних курсів Національного банку України та кількості днів їх дії у звітному місяці на кількість календарних днів у цьому місяці.

3. Показники статей власного капіталу (крім нерозподіленого прибутку або непокритого збитку) відображаються *за валютним курсом на кінець дня дати визнання показника* відповідної статті.

4. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) на кінець дня дати балансу визначається виходячи з нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на початок року, чистого прибутку (збитку) за даними перерахованого звіту про фінансові результати за звітний період та суми розподіленого у звітному періоді прибутку (списаного збитку), перерахованої *за валютним курсом на кінець дня дати розподілу прибутку (списання збитку)*.

Зазначений порядок застосовується лише до перерахунку фінансової звітності тих господарських одиниць за межами України, які відповідають усім наведеним нижче ознакам класифікації, кількісні характеристики яких визначаються власником або уповноваженим органом підприємства відповідно до законодавства та установчих документів:

1) операції з підприємством становлять незначну частку в обсязі діяльності господарської одиниці;

2) основним джерелом фінансування діяльності господарської одиниці є доходи від власних операцій або місцеві позики;

3) витрати на заробітну плату, матеріали та інші елементи операційних витрат господарської одиниці сплачуються або відшкодовуються переважно в іноземній валюті;

4) оплата реалізованої господарською одиницею продукції (робіт, послуг) здійснюється переважно в іноземній валюті;

5) рух грошових коштів підприємства відокремлено від поточної діяльності господарської одиниці за межами України і не зазнає прямого впливу її господарської діяльності.

У разі продажу або ліквідації господарської одиниці за межами України *накопичена сума курсових різниць*, що відображена в складі іншого додаткового капіталу, включається до складу інших доходів (витрат) того звітного періоду, в якому визнається прибуток або збиток від продажу (ліквідації) господарської одиниці за межами України та відображається в іншому сукупному доході.

### **9.3 Загальні положення НП(С)БО 22. Коригування показників балансу та звіту про фінансові результати**

НП(С)БО 22 «Вплив інфляції» визначає порядок коригування фінансової звітності, яка оприлюднюється, на вплив інфляції та загальні вимоги до розкриття інформації про неї у примітках до фінансової звітності.

Норми НП(С)БО 22 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами, які відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність.

Основними термінами, що використовуються в цьому стандарті, є:

***Індекс інфляції*** – це індекс інфляції, оприлюднений центральним органом виконавчої влади у галузі статистики.

***Коефіцієнт коригування*** – це відношення індексу інфляції на дату балансу (кінець звітного року) та індексу інфляції на дату визнання (переоцінки) відповідної статті звітності.

***Кумулятивний приріст інфляції*** – це добуток індексів інфляції за період, що складається з трьох останніх років, включаючи звітний.

*Показники річної фінансової звітності підприємства підлягають коригуванню із застосуванням коефіцієнта коригування у разі наявності в економічному середовищі, зокрема, таких специфічних факторів:*

- переважна більшість населення зберігає свої заощадження у формі немонетарних активів або у відносно стабільній іноземній валюті;

- продаж та придбання активів на умовах відстрочення платежу здійснюється за цінами, які компенсують очікувану втрату купівельної спроможності грошей протягом періоду відстрочення платежу;

- відсоткові ставки, зарплата та ціни індексуються згідно з індексом цін;
- досягнення значення кумулятивного приросту інфляції 100 % і більше.

### ***Коригування показників балансу***

Монетарні активи та монетарні зобов'язання, які згідно з угодою між підприємством та іншою стороною підлягають індексації (депозити, облигації тощо), відображаються в балансі *в сумі, передбаченій угодою. Показники інших монетарних статей не коригуються.*

*Показники немонетарних статей, відображені за справедливою вартістю, визначеною на дату балансу (кінець звітного року), не коригуються. Показники немонетарних статей, відображені за справедливою вартістю, визначеною не на дату балансу (кінець звітного року), коригуються з використанням індексу інфляції на дату переоцінки.*

*Показники немонетарних статей, відображені за первісною вартістю або залишковою вартістю, коригуються із застосуванням індексу інфляції на дату визнання відповідного активу, зобов'язання і власного капіталу.*

Якщо підприємство придбало активи на умовах відстрочення платежу без сплати відсотків, унаслідок чого суму відсотків визначити неможливо, вартість таких активів коригується із застосуванням індексу інфляції з дати платежу.

На початок першого звітного року, в якому застосовується НП(С)БО 22, суми дооцінки активів, наведені у складі власного капіталу, до скоригованого балансу не включаються, а показником нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) визнається різниця між сумою скоригованих показників активу та сумою скоригованих показників пасиву балансу.

### ***Коригування показників звіту про фінансові результати***

Усі показники звіту про фінансові результати (крім собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) і товарів коригуються із застосуванням коефіцієнта коригування, що визначається як відношення індексу інфляції на дату балансу та індексу інфляції на дату визнання доходів і витрат, включених до відповідних статей.

Якщо доходи і витрати протягом звітного року (або проміжних періодів) визнавалися майже рівномірно, підприємство може застосовувати середній індекс інфляції протягом цього періоду до загальної суми статті доходів і витрат замість індексу інфляції на дату визнання окремих доходів і витрат. Середній

індекс інфляції не застосовується до витрат і доходів, пов'язаних з немонетарними статтями, визнаними активами або зобов'язаннями в попередніх звітних періодах (амортизація основних засобів і нематеріальних активів, доходи та витрати майбутніх періодів тощо).

Скоригована собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) і товарів визначається після коригування запасів готової продукції (робіт, послуг) і товарів на початок і кінець звітного періоду і собівартості виготовленої за звітний період продукції (робіт, послуг) і собівартості придбаних товарів.

Скоригована собівартість виготовленої продукції (робіт, послуг) визначається шляхом додавання скоригованої вартості залишку незавершеного виробництва на початок року до скоригованої суми витрат на виробництво за рік і вирахування скоригованої вартості залишку незавершеного виробництва на кінець року.

Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті відображається у скоригованому звіті про фінансові результати.

#### **9.4 Коригування показників звіту про рух грошових коштів та звіту про власний капітал**

##### ***Коригування показників звіту про рух грошових коштів***

Скориговані показники розділу I звіту про рух грошових коштів (крім нарахованих та сплачених відсотків, сплаченого податку на прибуток) визначаються згідно з НП(С)БО з урахуванням відповідних статей скоригованого балансу та скоригованого звіту про фінансові результати. Суми нарахованих та сплачених відсотків, сплаченого податку на прибуток, коригуються з використанням індексу інфляції на дату їх визнання.

Показники, що відображають рух грошових коштів у результаті інвестиційної та фінансової діяльності, коригуються з використанням індексу інфляції на дату кожної операції, пов'язаної з рухом таких грошових коштів.

##### ***Коригування показників звіту про власний капітал***

Скориговані показники звіту про власний капітал визначаються згідно з НП(С)БО, з урахуванням відповідних показників скоригованої фінансової звітності. Показники, які неможливо отримати безпосередньо із скоригованої фінансової звітності (переоцінка активів, відрахування до резервного капіталу тощо), коригуються у порядку, викладеному в НП(С)БО 22 в частині, що стосується коригування балансу.

## Контрольні питання



1. Що слід розуміти під валютним курсом? Від чого залежить валютний курс?
2. Опишіть особливості відображення операцій в іноземній валюті.
3. Як здійснюється оцінка монетарних та немонетарних статей в іноземній валюті на дату балансу?
4. Які особливості відображення в обліку курсових різниць від перерахунку монетарних статей про операційну, інвестиційну і фінансову діяльність, зобов'язань засновників, дебіторської заборгованості?
5. Який порядок перерахунку фінансової звітності в іноземних валютах?
6. Що представляє собою інфляція? Хто здійснює розрахунок індексу інфляції на рівні держави?
7. Що Вам відомо про коригування показників балансу та звіту про фінансові результати на індекс інфляції?
8. Як здійснюється коригування показників звіту про рух грошових коштів та звіту про власний капітал на індекс інфляції?