МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ВНУТРІШНІХ СПРАВ
КРЕМЕНЧУЦЬКИЙ ЛЬОТНИЙ КОЛЕДЖ

Циклова комісія економіки та управління

ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ

з навчальної дисципліни «Облік у зарубіжних країнах»
вибіркових компонент
освітньо-професійної програми
першого (бакалаврського) рівня вищої освіти

Облік і аудит

за темою № 2 - Фінансова звітність

Харків 2021

ЗАТВЕРДЖЕНО
Науково-методичною радою
Харківського національного
університету внутрішніх справ
Протокол від 23.09.2021 № 8

СХВАЛЕНО
Методичною радою
Кременчуцького льотного
коледжу Харківського
національного університету
внутрішніх справ
Протокол від 22.09.2021 № 2

ПОГОДЖЕНО
Секцією науково-методичної ради
ХНУВС з гуманітарних та соціально-
економічних дисциплін
Протокол від 22.09.2021 № 8

Розглянуто на засіданні циклової комісії економіки та управління протокол від 31.08.2021 № 1

Розробники: викладач циклової комісії економіки та управління, спеціаліст вищої категорії, викладач-методист Бондарець О.М.

Рецензенти:
1. викладач циклової комісії економіки та управління КЛК ХНУВС, к.е.н., спеціаліст вищої категорії, викладач-методист Цимбалістова О.А.
2. професор кафедри бізнес адміністрування, маркетингу і туризму Кременчуцького національного університету імені Михайла Остроградського, д.е.н. Дружиніна В.В.

План лекції

1. Призначення і зміст фінансової звітності
2. Зміст, структура та методика складання Балансу
3. Звіт про прибутки та збитки, його зміст і методика складання
4. Призначення і методика складання Звіту про рух грошових коштів
5. Характеристика Звіту про зміни у власному капіталі та Приміток до фінансової звітності

Рекомендована література:

Основна

1. Акімова Н.С., Грінько АП., Топоркова О.В., Наумова Т.А., Ковалевська Н.С., КирильєваЛ.О., Янчев В.В. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – ХДУХТ, 2016. – 288 с.
2. Бондар М.І., Верига Ю.А., Мельник С.І, Хоменко Н.В. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2013. – 216 с.
3. Воронко Р.М. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – Л.: «Магнолія 2006», 2014. – 744 с.
4. Губачова О.М., Мельник С.І. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2012. – 400 с.
5. Лучко М. Р., Бенько І.Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – 370 с.
6. Онищенко В.О, Бондар М.І., Дубовая В.В. Облік у зарубіжних країнах. Підручник. – К.: ЦУЛ, 2015. – 576 с.
7. Міжнародний стандарт фінансової звітності 2 «Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/
8. Міжнародний стандарт фінансової звітності 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/
9. Міжнародний стандарт фінансової звітності 10 «Консолідована фінансова звітність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/
10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/
11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/
12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/
13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/
14. Міжнародний стандарт фінансової звітності 18 «Дохід» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/

15. Міжнародний стандарт фінансової звітності 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/
16. Міжнародний стандарт фінансової звітності 38 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/

Додаткова
17. Дергачова В.В., Скоробогатова Н.Є., Шик Л.М. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – К.: НТУУ «КПІ», 2011. – 257 с.
18. Єфіменко В.І. , Лук'яненко Л.І. Облік у зарубіжних країнах. Навчально – методичний посібник. – К.: КНЕУ, 2006. – 216 с.
19. Ковальчук, Т.М. Облік у зарубіжних країнах. Навчально – методичний посібник. – Чернівці.: Рута, 2014. – 471 с.
20. Кузнецова С.О., Чернікова І.Б. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами. Навчальний посібник. – Харків.: Лідер, 2016. – 317 с.

Інформаційні ресурси в інтернеті
21. Офіційний портал Верховної Ради України: Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua
22. Офіційний сайт «Вісник податкової служби України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.visnuk.com.ua.
23. Офіційний сайт журналу «Все про бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://vobu.ua
24. Офіційний сайт журналу «Дебет-Кредит» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://dtkt.com.ua
25. Офіційний сайт журналу «Податки і бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://i.factor.ua

Текст лекції

1. Призначення і зміст фінансової звітності

Фінансова звітність – це система показників, які характеризують майновий та фінансовий стан підприємства на звітну дату, а також фінансові результати діяльності підприємства та рух його грошових потоків за звітний період. Вона є невід’ємним елементом всієї системи бухгалтерського обліку.

Фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо оцінки майнового стану підприємства, джерел фінансування його діяльності, фінансової сталості, ліквідності, платоспроможності, ділової активності та конкурентоспроможності; визначення стратегії і тактики розвитку підприємства, а також вишукування резервів зміцнення його фінансового стану та підвищення ефективності функціонування (табл. 1).

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам повної, об’єктивної інформації про фінансовий стан та фінансові результати

діяльності підприємства для прийняття ними виважених управлінських рішень.

Таблиця 1

Інформаційні потреби основних користувачів фінансових звітів

Користувачі звітності	Інформаційні потреби
Інвестори, власники	Прийняття рішень стосовно придбання, продажу та володіння цінними паперами, участі у капіталі підприємства. Оцінка якості управління. Визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу.
Керівництво підприємства	Управління діяльністю підприємства
Банки, постачальники та інші кредитори	Оцінка забезпечення зобов'язань підприємства та здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання.
Замовники	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання стосовно постачання товарів, робіт, послуг.
Працівники підприємства	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання. Забезпечення зобов'язань підприємства перед працівниками.
Органи державного управління та контролю	Формування макроекономічних показників

Зважаючи на це, інформація, в якій зацікавлені всі користувачі, повинна давати можливість оцінити спроможність підприємства стабільно функціонувати, відтворювати грошові кошти та інші активи, генерувати прибуток, а також порівнювати інформацію за різні звітні періоди з метою визначення тенденцій у змінах окремих показників, що цікавлять користувачів, та фінансового стану в цілому. Найбільш повна реалізація цих завдань можлива за умови формування інформації в фінансовій звітності з дотриманням основних наступних вимог (рис. 1).

Фінансову звітність складають підприємства, які є юридичними особами, незалежно від форм власності, включаючи і підприємства з іноземними інвестиціями. Суб'єкти господарювання, які мають дочірні підприємства, складають і подають, крім власного фінансового звіту, також консолідовану звітність. Підприємства складають фінансову звітність за місяць, квартал і рік наростаючим підсумком з початку року. При цьому місячна і квартальна звітність є проміжною. Річні звіти готуються за результатами фінансового року. Як правило, він закінчується 31 грудня, але необов'язково фінансовий рік повинен збігатися з календарним. Так, фінансовий рік компанії може починатися 1 квітня і закінчуватися 31 березня.

Фінансова звітність є відкритою для оприлюднення та доступною для ознайомлення зацікавленим користувачам. Річні звіти видаються, як правило, у вигляді гарно оформлених брошур, в яких компанії розкривають напрямки, результати та перспективи діяльності і знайомлять зацікавлених осіб зі станом своїх справ. Акціонерні компанії відкритого типу розповсюджують свої звіти серед громадськості з метою залучення інвесторів. Компанії

закритого типу більш стримані в цьому, але примірник звіту, зареєстрований певним чином, завжди може бути наданий для ознайомлення будь - якому кредитору або представникові громадськості. Звіти публікуються лише за наявності висновку аудиторської фірми про достовірність наведеної інформації.

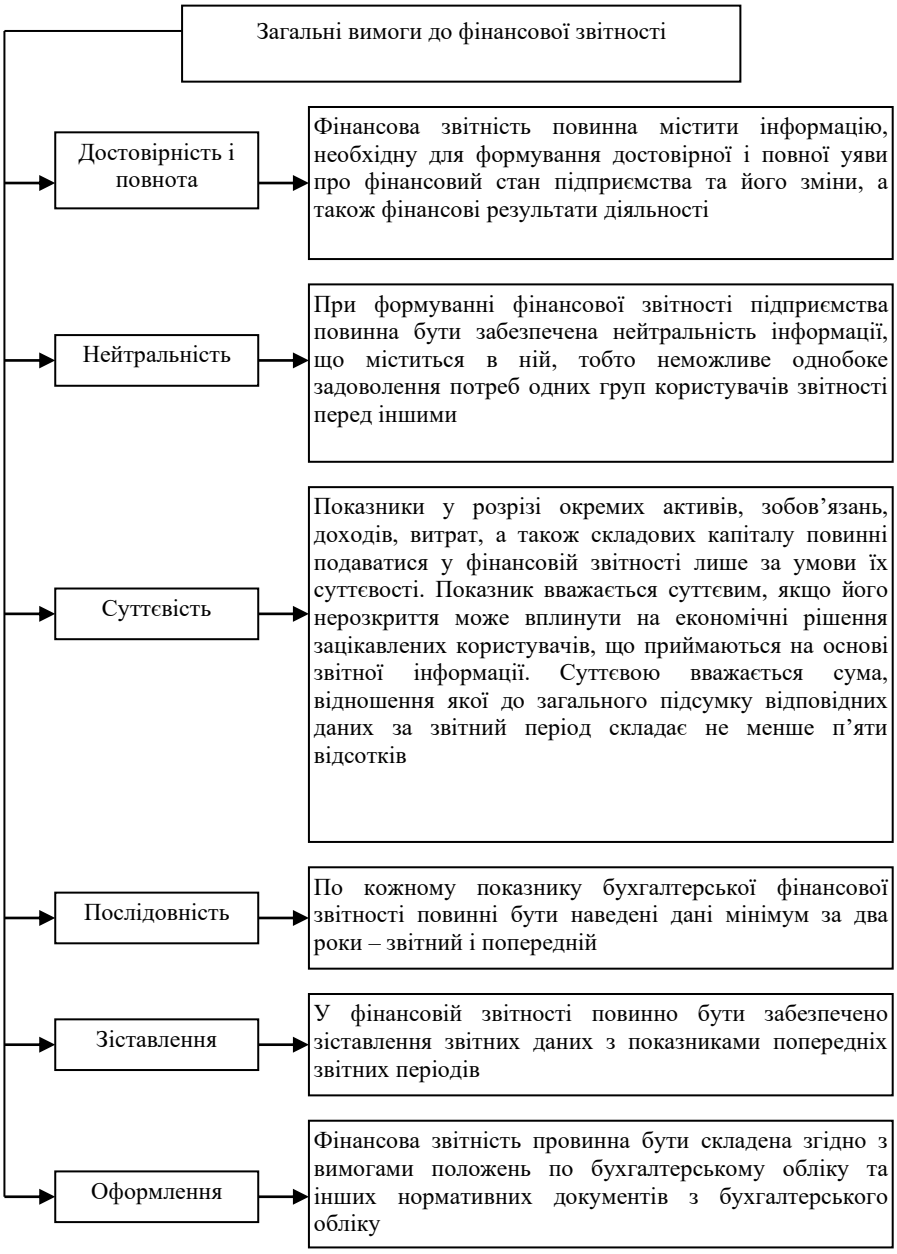


Рис. 1. Вимоги до фінансової звітності

Загальні вимоги до фінансових звітів щодо їх складу, структури та змісту основних форм викладені в Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку: 1 «Подання фінансових звітів», 7 «Звіт про рух грошових коштів», 8 «Облікова політика, зміни в облікових оцінках та помилки», 10 «Події після звітного періоду», 27 «Консолідовані та окремі фінансові звіти», 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції ”, 34 «Проміжна фінансова звітність ”, в Міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ): 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації», 8 «Операційні сегменти».

Згідно з цими нормативними документами річні звіти, належним чином затверджені і завірені аудиторами, повинні бути опубліковані. Виняток надається невеликим та середнім компаніям, для яких необов'язковим є аудиторський висновок, а Баланс і Звіт про прибутки та збитки можуть складатися за скороченою формою.

Річний звіт складається з двох частин. Перша - адміністративно – управлінський огляд – це звіт (або звернення) президента компанії чи голови Ради директорів. Друга – безпосередньо фінансовий звіт.

Зміст першої частини жорстко не регламентується. В ній міститься управлінський огляд та аналіз результатів роботи компанії. Оскільки адміністрація краще обізнана у справах підприємства, ніж зовнішні користувачі фінансової інформації, її погляд на господарські операції, події та обставини, пояснення їх впливу на фінансовий стан підприємства сприяє кращому розумінню фінансового звіту.

Друга частина річного звіту – фінансовий звіт – містить згідно з МСБО 1 «Подання фінансових звітів» такі компоненти:

– Баланс;
– Звіт про прибутки та збитки;
– Звіт про зміни у власному капіталі;
– Звіт про рух грошових коштів.

До фінансових звітів надаються Пояснювальні примітки, в яких розкривається:

– інформація, яка не наведена у формах фінансової звітності, але вимагається відповідними стандартами;
– інформація, що містить додатковий аналіз статей звітності, необхідний для забезпечення її зрозумілості та доречності;
– облікова політика підприємства.

З метою забезпечення належного розуміння фінансової звітності користувачами, вона повинна розкривати всю суттєву інформацію. У відповідності з Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів» у звітах має вказуватись:

– назва підприємства;
– країна знаходження;
– дата звітності та звітний період;
– короткий опис характеру діяльності підприємства і його юридичної форми;
– валюта звітності та одиниця її виміру.

У разі необхідності грошові суми і класифікація статей повинні бути доповнені іншою інформацією, яка пояснює їх зміст. Важливі статті рекомендується виділяти окремо, а не у складі інших статей. Фінансові звіти повинні містити відповідні дані за попередній період.

Заголовки, назви розділів, найменування статей річної звітності не регламентуються МСБО, тому правильний їх підбір повинен полегшити читання звітів і сприяти їх кращому розумінню.

2. Зміст, структура та методика складання Балансу

Обов'язковою формою фінансової звітності підприємств зарубіжних країн є Бухгалтерський баланс (Balance Sheet), який виступає основним джерелом інформації про фінансовий стан підприємства для всіх зацікавлених користувачів, а також відображає співвідношення між економічними ресурсами компанії та зобов'язаннями за ними.

У загальноприйнятій в світовій практиці термінології економічні ресурси, які контролює підприємство, розглядаються як його активи, а борги підприємства перед кредиторами (зобов'язання) і суми, що належать власникам підприємства (капітал) як пасиви. Тому формула балансу має вигляд:

Активи = Зобов'язання + Капітал

Активи – це економічні ресурси, якими володіє підприємство у результаті минулих подій і від використання яких очікується надходження майбутніх економічних вигід до підприємства. Вони можуть мати матеріальну форму (будівлі, споруди, обладнання, грошові кошти, товарно-матеріальні запаси тощо), а також бути нематеріальними (юридичні права, товарні знаки тощо). В міжнародній обліковій практиці актив визнається в Балансі, якщо існує достатня впевненість у тому, що майбутня економічна вигода, втілена в ньому, буде одержана підприємством і якщо він має собівартість або вартість, яка може бути достовірно виміряна. Активи поділяються на поточні і непоточні.

Пасиви об'єднують зобов'язання (борги) підприємства перед кредиторами (поточні і довгострокові) та капітал власників.

У зарубіжній обліковій практиці використовуються різні форми Бухгалтерського балансу:

1. Облікова (горизонтальна) форма – двостороння, в ній активі розміщуються з лівого боку, а зобов'язання і капітал – з правого.

2. Звітна (вертикальна) форма – в ній спочатку відображаються активи, а за ними пасиви – зобов'язання і капітал.

Бухгалтерський баланс складається за даними сальдо реальних (балансових) рахунків активів, зобов'язань, капіталу.

Активи, класифікуються на:

АКТИВИ	Поточні активи (короткострокові)	Грошові кошти Цінні папери Дебіторська заборгованість Товарно – матеріальні запаси
	Непоточні (довгострокові) активи (основні засоби, вкладення, нематеріальні активи)	Нерухомість, будівлі та обладнання
		Довгострокові інвестиції
		Довгострокова дебіторська заборгованість
		Гудвіл
		Патенти, торгові марки
		Витрати майбутніх періодів

Рис. 2. Групування статей активу у порядку зменшення їх ліквідності

Поточні (короткострокові) активи – це грошові кошти та інші ресурси, які можуть бути перетворені на готівку або повністю використані протягом одного фінансового року чи нормального операційного циклу підприємства (в залежності від того, який період триваліший). Поточні активи також називають оборотними активами, вони знаходяться в процесі постійного перетворення на грошові кошти.

Грошові кошти – це кошти в касі підприємства, а також на його банківських рахунках, які можуть бути одержані за вимогою.

Цінні папери – акції, облігації та інші ринкові цінні папери, які є короткостроковими інвестиціями тимчасово вільних коштів. Якщо ринкова вартість цінних паперів відрізняється від балансової, вона повинна розкриватись окремо.

Дебіторська заборгованість. По цій статті відображається сума дебіторської заборгованості, яка повинна бути сплачена упродовж року: рахунки та векселі до отримання, дебіторська заборгованість директорів, міжфірмова дебіторська заборгованість, дебіторська заборгованість асоційованих компаній тощо, а також завчасно сплачені витрати. Ця сума звичайно вказується за вирахуванням резерву на безнадійні борги.

Товарно-матеріальні запаси – у виробничих компаніях складаються з трьох груп:

1. сировина, яка повинна бути використана на виробництво продукції;
2. напівфабрикати, що знаходяться у виробництві;
3. готова продукція призначена для реалізації.

В торговельних підприємствах – це запаси товарів, призначені для продажу покупцям. Товарно-матеріальні запаси в звіті відображаються за нижчою з двох оцінок – за собівартістю або ринковою вартістю.

Непоточні (довгострокові) активи – це засоби, котрі передбачається використовувати протягом періоду, що перевищує один фінансовий рік.

Нерухомість, будівлі та обладнання називають також основними засобами. Це активи, що постійно використовуються і не призначені для продажу. До цього типу активів належать будівлі, які є власністю підприємства; земельні ділянки, на яких розташовані ці будівлі та споруди; обладнання та машини що використовуються на виробництві. Вони матеріальні і забезпечують доходи підприємства. В Балансі довгострокові активи (крім землі) відображаються за залишковою (балансовою) вартістю, яка визначається шляхом вирахування із їх первісної вартості суми накопиченої амортизації.

Довгострокові інвестиції – цінні папери, які не будуть продані протягом найближчого року; векселі, видані терміном більше року; земля для майбутнього освоєння; вкладення в дочірні підприємства, асоційовані та .інші компанії на період, що перевищує один фінансовий рік. У валюту Балансу ці активи включаються за нижчою з двох оцінок – купівельною або ринковою.

Довгострокова дебіторська заборгованість – заборгованість, яка не буде сплачена упродовж року.

Гудвіл (ділова репутація, фірми) – це перевищення суми, сплаченої при придбанні підприємства над справедливою вартістю його активів.

Патенти, торгові марки та гудвіл є нематеріальними активами. Вони відображаються за ціною придбання, яка у деяких з них протягом очікуваного періоду амортизується.

Витрати майбутніх періодів – це фактично проведені витрати (на наукові дослідження, реорганізацію, розвиток та інше), які принесуть економічні переваги в майбутньому. Як витрати вони відображаються в період визначення економічних переваг.

Зобов’язання – це вірогідне зменшення у майбутньому економічних переваг (активів) компанії внаслідок передачі активів або надання послуг іншим компаніям, проведення операцій або здійснення подій.

ЗОБОВ'ЯЗАННЯ	Поточні (короткострокові) зобов'язання	Банківські позики
		Поточна частина довгострокових зобов'язань
		Кредиторська заборгованість
	Непоточні (довгострокові) зобов'язання	Забезпечені позики
		Незабезпечені позики
		Міжфірмові позики
		Позики, одержані від асоційованих компаній
	Інші зобов'язання та резерви	Довгострокові резерви
		Доходи майбутніх періодів
		Відстрочені податки

Рис. 3. Групування та складові зобов'язань

Поточні (короткострокові) зобов’язання – це зобов’язання, які можуть бути погашені протягом фінансового року або нормального операційного циклу підприємства – залежно від того, який з цих періодів виявиться довшим.

Поточні (короткострокові) зобов’язання компанії звичайно погашаються за рахунок поточних (оборотних) активів. Взаємозв’язок між цими двома групуваннями вимагає суттєвої уваги при вивченні балансу – він вказує на здатність підприємства погасити свої борги. Різниця між величиною поточних активів та короткострокових зобов’язань становить робочий капітал. Це один з найбільш поширених показників ліквідності підприємства. Його ще називають чистий оборотний капітал (чисті оборотні активи) – це величина, яка залишається після погашення всіх короткострокових зобов’язань. Консервативні інвестори бажають, щоб компанія, в яку вони здійснюють інвестиції, мала значний оборотний капітал, вбачаючи в цьому її здатність спрямовувати кошти після сплати боргів на приріст виробництва.

Довгострокові зобов’язання – це борги фірми, термін сплати яких перевищує один фінансовий рік, або операційний цикл.

Капітал являє собою обсяг прав власників підприємства .

Згідно з МСБО 1 «Подання фінансових звітів» у Балансі підлягає відображенню, як мінімум наступна інформація:

1. основні засоби, інвестиційна нерухомість, нематеріальні активи;

2. фінансові активи;
3. інвестиції, які обліковуються із застосуванням методу участі в капіталі;
4. біологічні активи;
5. запаси;
6. торговельна та інша дебіторська заборгованість;
7. грошові кошти та їх еквіваленти;
8. загальна сума активів, класифікованих як утримувані для продажу, та активи, включені у ліквідаційні групи, класифіковані як утримувані для продажу відповідно до МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»;
9. торговельна та інша кредиторська заборгованість;
10. забезпечення;
11. фінансові зобов'язання;
12. податкові зобов'язання та активи згідно з вимогами МСБО 12 «Податки на прибуток»;
13. зобов'язання, включені у ліквідаційні групи, класифіковані як утримувані для продажу відповідно до МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»;
14. неконтрольовані частки, представлені у власному капіталі;
15. випущений капітал і резерви, що відносяться до власників материнського підприємства.

Цей Міжнародний стандарт визначає лише мінімальні вимоги до розкриття інформації у Балансі, в ньому відсутня жорстка регламентація формату, за яким слід подавати статті. В Додатку до МСБО 1 «Подання фінансових звітів» наведено приклад форми Балансу, в якому всі статті згруповані в розділи за їх економічним змістом (таблиця 2).

Таблиця 2

Структура Балансу за МСБО 1 «Подання фінансових звітів»

Активи	Пасиви
Розділ 1. Непоточні активи	Розділ 3. Капітал та резерви
Основні засоби	Випущений капітал
Гудвіл	Резерви
Ліцензії на виробництво	Накопичені прибутки (збитки)
Інвестиції в асоційовані компанії	Неконтрольована частка
Інші фінансові активи	Розділ 4. Непоточні зобов’язання
Розділ 2. Поточні активи	Позики, на які нараховуються відсотки
Запаси	Відстрочений податок
Дебіторська заборгованість з основної діяльності та інша дебіторська заборгованість	Пенсійні зобов’язання
Авансові платежі	Розділ 5. Поточні зобов’язання
Грошові кошти та їх еквіваленти	Кредиторська заборгованість з основної діяльності та інша кредиторська заборгованість
	Короткострокові позики
	Поточна частина позик, на які нараховуються відсотки
	Гарантійні забезпечення
Усього активи	Усього власний капітал та зобов’язання

3. Звіт про прибутки та збитки, його зміст і методика складання

Звіт про прибутки та збитки складається з метою надання інформації про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства за певний період часу. Для його заповнення використовуються обороти за номінальними рахунками доходів і витрат наростаючим підсумком з початку звітного періоду. З метою визначення прибутку доходи необхідно співставити з витратами, понесеними в процесі отримання цих доходів. Зміст цього звіту можна виразити формулою:

Доходи – Витрати = Прибуток

Облікова практика зарубіжних країн свідчить, що у більшості із них не існує стандартної форми Звіту про прибутки і збитки. У зв'язку з цим підприємства мають право форми цього Звіту і при його складанні використовуються два формати :

1. одноступеневий і
2. багатоступеневий.

Звіт про прибутки і збитки за одноступеневим форматом складається із двох розділів. В першому розділі міститься перелік усіх доходів, одержаних за звітний період, а в другому – перелік усіх витрат. Різниця між загальною сумою доходів і витрат відображає фінансовий результат діяльності підприємства. За такою формою Звіт про прибутки і збитки складають фірми, у яких фінансовий результат формується внаслідок лише основної діяльності.

Звіт про прибутки і збитки, складений за багатоступеневим форматом, містить інформацію, яка відображає послідовний процес формування прибутку за видами діяльності (прибуток від основної (операційної) діяльності, від фінансової діяльності, від екстраординарних ситуацій та інші подібні показники).

Загальні вимоги до змісту та порядку подання інформації у Звіті про прибутки та збитки на міжнародному рівні регламентуються МСБО 1 «Подання фінансових звітів». Згідно з цим міжнародним стандартом у Звіті про сукупні прибутки та збитки повинна знайти відображення інформація про:

1. доходи;
2. результати операційної діяльності;
3. фінансові витрати;
4. частину прибутку і збитку асоційованих та спільних підприємств, яка обліковується з використанням методу участі в капіталі;
5. податкові витрати;
6. прибутки та збитки від звичайної діяльності;
7. екстраординарні статті;
8. неконтрольована частка;
9. чистий прибуток або збиток за період.

Крім того, передбачається подання додаткової інформації у випадку, коли цього вимагає будь - який Міжнародний стандарт бухгалтерського

обліку або якщо це необхідно для достовірного відображення фінансових результатів діяльності підприємства.

МСБО 1 «Подання фінансових звітів ” пропонується два способи подання у Звіті про прибутки та збитки інформації про витрати залежно від потреб аналізу витрат із застосуванням двох альтернативних класифікацій: перша класифікація базується на характері витрат, друга – на функції витрат на підприємстві.

При застосуванні першого способу, який називають методом характеру витрат, у Звіті про прибутки та збитки витрати об’єднуються лише за характером (наприклад, витрати матеріалів, витрати на амортизацію, витрати на оплату праці та інші) і не перерозподіляються згідно з їх функціями на підприємстві. За цієї умови Звіт про прибутки та збитки пропонується складати за формою, наведеною у Додатку до МСБО 1 «Подання фінансових звітів» (табл. 3).

Таблиця 3

Звіт про прибутки та збитки за 20XX рік

Статті	20XX р.	20XX р.
Дохід від реалізації	х	х
Інший операційний дохід	х	х
Зміни запасів готової продукції та незавершеного виробництва	(х)	х
Робота, виконана підприємством і капіталізована	х	х
Використана сировина та матеріали	(х)	(х)
Витрати на персонал	(х)	(х)
Амортизаційні витрати	(х)	(х)
Інші операційні витрати	(х)	(х)
Прибуток від операційної діяльності	х	х
Фінансові витрати	(х)	(х)
Дохід від асоційованих компаній	х	х
Прибуток до сплати податків	х	х
Витрати з податку на прибуток	(х)	(х)
Прибуток після сплати податків	х	х
Неконтрольована частка	(х)	(х)
Чистий прибуток (збиток) від звичайної діяльності	х	х
Екстраординарні статті	х	(х)
Чистий прибуток за період	х	х

При застосуванні другого способу подання інформації про витрати у Звіті про прибутки та збитки, який називають методом функції витрат або «собівартості реалізованої продукції», витрати класифікуються відповідно до їх функцій, як частка собівартості реалізації, збуту або адміністративної діяльності. В Додатку до МСБО 1 «Подання фінансових звітів» наведено приклад форми Звіту про прибутки та збитки, який ілюструє класифікацію витрат за функцією (табл. 4). Слід зазначити, що за умови застосування другого способу подання інформації у Звіті про прибутки та збитки, підприємства повинні розкривати додаткову інформацію про характер витрат, включаючи витрати на амортизацію, витрати на персонал, та інші

Таблиця 4

Звіт про прибутки та збитки за 20ХХ рік

Статті	20ХХ р.	20ХХ р.
Дохід від реалізації	х	х
Собівартість реалізованої продукції	(х)	(х)
Валовий прибуток (збиток)	х	х
Інший операційний дохід	х	х
Витрати на збут	(х)	(х)
Адміністративні витрати	(х)	(х)
Інші операційні витрати	(х)	(х)
Прибуток від операційної діяльності	х	х
Фінансові витрати	(х)	(х)
Дохід від асоційованих компаній	х	х
Прибуток до сплати податків	х	х
Витрати з податку на прибуток	(х)	(х)
Прибуток після сплати податків	х	х
Неконтрольована частка	(х)	(х)
Чистий прибуток (збиток) від звичайної діяльності	х	х
Екстраординарні статті	х	(х)
Чистий прибуток за період	х	х

Інформація у Звіті про прибутки та збитки подається наростаючим підсумком з початку року до звітної дати.

4. Призначення і методика складання Звіту про рух грошових коштів

Звіт про рух грошових коштів є одним із основних компонентів обов'язкової фінансової звітності, в якому відображається вплив операційної, інвестиційної і фінансової діяльності на грошові потоки компанії за звітний період. Він надає інформацію, яка доповнює Баланс та Звіт про прибутки та збитки і дає змогу користувачам оцінити чисте збільшення (або зменшення) грошових коштів за звітний період.

Порядок складання і подання Звіту про рух грошових коштів регламентується Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів», який був виданий у 1992 році і набрав чинності з 1 січня 1994 року.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів» не передбачає жорсткої регламентації змісту Звіту про рух грошових коштів та порядку його подання. Так, відзначається, що підприємство подає у звіті рух грошових коштів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності найбільш прийнятним для нього способом.

Комітет з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку дозволяє застосовувати різний перелік статей звіту, але вимагає щоб інформація була деталізована достатньою мірою.

Складання Звіту про рух грошових коштів включає чотири етапи:

1. визначення грошових потоків від операційної діяльності;
2. визначення грошових потоків від інвестиційної діяльності;

3. визначення грошових потоків від фінансової діяльності;
4. узагальнення одержаної інформації у вигляді Звіту про рух грошових коштів.

Такий підхід до подання інформації у Звіті про рух грошових коштів дає можливість визначити загальну суму змін у складі грошових коштів та їх еквівалентів, а також їх залишки на кінець звітного періоду. Ця інформація подається разом із залишками грошових коштів та їх еквівалентів на початок звітного періоду у заключній частині Звіту про рух грошових коштів.

Таким чином, згідно з Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 7 Звіт про рух грошових коштів містить чотири складові, а саме:

1. Рух грошових коштів від операційної діяльності.
2. Рух грошових коштів від інвестиційної діяльності.
3. Рух грошових коштів від фінансової діяльності.
4. Загальні зміни у складі грошових коштів та їх залишки на початок і кінець звітного періоду.

Заповнюється Звіт про рух грошових коштів на підставі показників Балансу, Звіту про прибутки та збитки, даних аналітичного і синтетичного обліку та Приміток до річної фінансової звітності.

Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів» передбачено подання інформації про рух грошових коштів у результаті операційної діяльності за двома методами:

1. прямим;
2. непрямим.

При використанні прямого методу у Звіті про рух грошових коштів послідовно наводяться основні види (статті) надходжень та видатків грошових коштів, різниця між сумами яких відображає зміни у складі грошових коштів. З метою визначення грошових потоків від операційної діяльності цей метод передбачає трансформування окремих статей доходів і витрат Звіту про прибутки та збитки, відображених за принципом нарахування, у потоки грошових коштів, сформованих згідно з касовим методом обліку. Для цього здійснюється коригування доходів і витрат, відображених у Звіті про прибутки та збитки, на основі аналізу змін у Балансі протягом звітного періоду стосовно запасів, дебіторської та кредиторської заборгованості, а також інших статей не грошового характеру .

Непрямий метод передбачає коригування лише загальної суми чистого прибутку (збитку) з урахуванням впливу:

а) операцій негрошового характеру (зміни в запасах, дебіторської та поточної кредиторської заборгованості);

б) будь-яких відрахувань або нарахувань минулих і майбутніх надходжень або виплат грошових коштів стосовно операційної діяльності (амортизація, забезпечення, відстрочені податки, нереалізовані прибутки та збитки від курсових різниць тощо);

в) операцій, пов’язаних із рухом грошових коштів від інвестиційної та фінансової діяльності (отримання і погашення позик, реалізація і придбання непоточних активів тощо).

Комітетом з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку визнаються обидва способи, але МСБО 7 «Звіти про рух грошових коштів» заохочує підприємства до використання прямого методу подання інформації про грошові потоки у результаті операційної діяльності у Звіті про рух грошових коштів. Цей метод дає можливість здійснювати не тільки ретроспективний аналіз грошових потоків, а і прогнозувати рух грошових коштів на перспективу.

Світова практика свідчить, що у багатьох країнах (США, Польща, Іспанія та ін.) перевага надається більш простому непрямому методу складання Звіту про рух грошових коштів. Прямий метод складання Звіту є обов'язковим в Австралії, Росії та інших країнах.

5. Характеристика Звіту про зміни у власному капіталі та Приміток до фінансової звітності

Звіт про зміни у власному капіталі містить інформацію про всі зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок операцій з власниками капіталу, а також впливу статей доходів та витрат, прибутку або збитку, які визнаються безпосередньо у складі власного капіталу.

Вимоги стосовно подання інформації про зміни у власному капіталі викладено у Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів». Згідно з цим стандартом підприємства повинні подавати окремим компонентом своєї фінансової звітності звіт, в якому наводиться:

1. чистий прибуток, або збиток за певний період;
2. суми за кожною статтею доходів та витрат, які визнаються у складі власного капіталу, і загальна сума за цими статтями;
3. загальна сума доходів і витрат за період (підсумок попередніх статей) з окремим виділенням суми, що відноситься до власників капіталу материнської компанії та до неконтрольованої частки;
4. кумулятивний вплив на кожний компонент власного капіталу змін в обліковій політиці та виправлення суттєвих помилок, визнаних згідно з Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки».

Крім того, у Звіті про зміни у власному капіталі або в Примітках підприємства повинні подавати інформацію про:

1. операції з власниками капіталу та виплати власникам дивідендів;
2. залишки нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на початок і кінець звітного періоду, а також зміни за період;
3. узгодження балансової вартості кожного класу вкладеного капіталу і кожного резерву на початок і кінець звітного періоду з відображенням кожної зміни окремо.

У багатьох країнах світу обов'язковою складовою фінансової звітності є Примітки, які містять систему показників і пояснень, що забезпечують розшифровку, деталізацію та обґрунтування окремих її статей. Метою їх є надання користувачам обов'язкової додаткової інформації про облікову політику підприємства, зміни, які відбулися у складі активів, капіталу,

зобов’язань за звітний період, а також фактори, що на них вплинули. Стандартного формату Приміток до фінансової звітності у зарубіжних країнах немає.

Вимоги до складання та порядку подання Приміток до фінансових звітів викладені у МСБО 1 «Подання фінансових звітів». Згідно з цим стандартом у примітках слід наводить інформацію:

1. про основи складання фінансової звітності та облікову політику підприємства;
2. яка не розкривається в інших формах фінансової звітності, але є обов’язковою для подання згідно з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності;
3. яка не наводиться в інших формах фінансової звітності, але є необхідною для забезпечення достовірності, точності оцінки фінансового стану підприємства, аналізу фінансових результатів його діяльності, для розшифровки, деталізації сум, наведених за окремими статтями Балансу, Звіту про прибутки і збитки, Звіту про рух грошових коштів, Звіту про зміни у власному капіталі.

При цьому пропонується такий порядок подання інформації:

1. загальна інформація про підприємство, що звітується; (про місце розташування, юридичну форму підприємства, характер його основної діяльності та ін.)
2. огляд облікової політики підприємства;
3. розкриття додаткової інформації за статтями, наведеними у Балансі, Звіті про прибутки і збитки і інших формах фінансової звітності;
4. інші розкриття інформації (непередбачені події, контрактні зобов’язання тощо).